

Penerapan *Theory Of Constraints* (TOC) Untuk Optimalisasi Laba Pada PT. Perkebunan Nusantara VIII

Implementation of Theory of Constraints (TOC) on Profits Optimization at PT. Perkebunan Nusantara VIII

Dinda Kirana Pelangi

Program Studi D4 Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung
E-mail: dindaaaakp13@gmail.com

Rahma Nazila Muhammad

Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung
E-mail: rahmanazila@polban.ac.id

Abstract: *This research aims to provide an overview of the implementation of the Theory Of Constraints (TOC) on profit optimization by providing alternative solutions and calculating estimated profit in accounting at PT. Perkebunan Nusantara VIII. Data analysis uses the five-focusing steps developed by Goldratt. Before the implementation of the TOC, the cost of production was considered good, but sales needed to be increased to overcome losses, in March 2021 the loss for tea products was Rp. 20,159,000,000. After implementing the TOC with the first alternative, increasing sales in the Industri Hilir Teh through TikTok's contribution in supporting online marketing, the loss is estimated to be reduced by 0.5%. By implementing the second alternative, allocating banner expense for Facebook ads with local targets, the loss is reduced by 43% and for the overall sales target, it is estimated to reduce the loss by 53%.*

Keywords: *theory of constraints, production, sales, profit optimization*

1. Pendahuluan

Dewasa ini, persaingan bisnis sudah semakin ketat dan perkembangan industri pun berubah sangat cepat, sehingga membuat banyak perusahaan bersaing untuk menghasilkan produk yang berkualitas tinggi dan dapat memenuhi harapan masyarakat. Untuk dapat memenuhi hal tersebut perusahaan harus mampu mengelola sumber dayanya semaksimal mungkin. Tetapi pada kenyataannya setiap sumber daya memiliki batasan dan batasan inilah yang disebut dengan kendala atau *constraints*. Salah satu metode yang dapat digunakan untuk mengatasi kendala pada perusahaan menurut (Gusnardi, 2010) adalah pendekatan Teori Kendala atau yang lebih dikenal dengan *Theory Of Constraints*. *Theory Of Constraints* (TOC) merupakan sebuah filosofi manajemen yang pada tahun 1984 Goldratt memperkenalkannya untuk pertama kali pada buku best seller miliknya dengan judul “*The Goal*”. Maksud dari teori kendala adalah dengan mengelola kendala dapat menghasilkan uang baik di masa sekarang ataupun di masa depan. *Theory Of Constraints* (TOC) mengakui bahwa kinerja organisasi (sistem) apa pun dibatasi oleh batasannya.

Dalam istilah operasional, setiap sistem memiliki setidaknya satu kendala yang membatasi keluarannya. Teori kendala mengembangkan pendekatan khusus untuk mengelola kendala dalam mendukung tujuan peningkatan berkelanjutan (Hansen, Mowen, & Guan, 2009:776). Menurut Jurniarty (2002) dan Susanto (2012) TOC adalah sebuah filosofi manajemen yang melakukan

penekanan pada upaya perbaikan terus menerus atau yang disebut dengan *Continuous Improvement* yang fokus pada pencapaian *throughput*, yang bersamaan dengan minimasi tingkat persediaan (*Inventory*) dan minimasi biaya operasi (*Operating Expenses*) sehingga tujuan untuk memaksimalkan laba akan dicapai oleh perusahaan (Hasanah, dkk, 2020:2). Berdasarkan uraian diatas, melakukan analisis kendala – kendala yang ada dalam perusahaan menjadi sangat penting. Karena dengan mengetahui kendala yang membatasi kegiatan perusahaan akan membantu manajemen perusahaan untuk mengambil keputusan – keputusan yang tepat dalam pemanfaatan sumber daya, penekanan persediaan dan biaya operasi sehingga bisa menghasilkan *throughput* yang optimal.

PT Perkebunan Nusantara VIII adalah salah satu Badan usaha Milik Negara (BUMN) yang fokus kepada mengelola, mengolah, dan memasarkan hasil dari perkebunan. Produk komoditi yang diusahakan adalah kelapa sawit, karet, teh, kopi, kakao, aneka kayuan, buah-buahan dan aneka jenis tanaman lainnya. Produksi teh menjadi salah satu penyumbang utama dari PT. Perkebunan Nusantara VIII. Untuk produksi dan penjualan produk teh sendiri masih mengalami beberapa hambatan salah satunya adalah adanya *over supply* produk teh dunia yang menyebabkan harga teh tertekan sedangkan biaya produksi teh dinilai terus naik, walaupun konsumsi teh meningkat tetapi presentase kenaikan tersebut sebanding dengan kenaikan produksi teh (Hortus Archipelago, 2019). Berdasarkan hasil wawancara awal, PT. Perkebunan Nusantara VIII menjual komoditi sehingga akan sulit untuk menaikkan harga, apalagi dengan jumlah pesaing baik dari dalam maupun luar negeri yang mampu menjual produk dengan harga yang lebih rendah juga semakin banyak. Hal tersebut menyebabkan terjadinya ketidakseimbangan antara penjualan dan produksi sehingga PT. Perkebunan Nusantara VIII perlu untuk mencari solusi agar kerugian dapat teratasi. Pernyataan diatas diperkuat dengan perusahaan beberapa kali mengalami kerugian untuk produk teh dalam 5 (lima) tahun terakhir seperti yang tertera pada Tabel 1.

Tabel 1. Laba/Rugi Produk Teh 2016-2020

Tahun	Laba/Rugi Produk Teh Sebelum PPh (Dalam Juta Rupiah)
2016	-94.109
2017	-202.283
2018	184.063
2019	-86.511
2020	-219.808

Berdasarkan pada uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa perusahaan dapat mengetahui dan mengidentifikasi kendala – kendala yang membatasi, menghambat kegiatan bisnisnya, serta membuat mereka mengalami kerugian dengan menggunakan TOC. Maka dari itu penulis ingin melakukan penelitian lebih dalam pada perusahaan dan menuangkannya dalam judul “**Penerapan Theory Of Constraints (TOC) Untuk Optimalisasi Laba Pada PT. Perkebunan Nusantara VIII**”. Batasan penelitian pada bagian penjualan dan berdasarkan pada data biaya produksi, penjualan, dan laporan laba/rugi produk teh Maret 2021. Penelitian ini diharapkan dapat memberi solusi atas kendala yang dialami perusahaan dan membantu perusahaan untuk menentukan keputusan strategisnya sehingga laba perusahaan dapat tetap dihasilkan secara optimal.

2. Kajian Pustaka

2.1. Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen adalah cabang dari ilmu akuntansi yang berkaitan dengan bagaimana ketentuan dan penggunaan informasi akuntansi untuk penggunaan internal khususnya manajemen sebagai acuan dalam membuat keputusan, dimana Atkinson, dkk (2012:2) menjelaskan “akuntansi manajemen adalah cabang dari ilmu akuntansi yang berkaitan dengan bagaimana ketentuan dan

penggunaan informasi akuntansi untuk penggunaan internal khususnya manajemen sebagai acuan dalam membuat keputusan.”

2.2. Theory Of Constraints

1. Pengertian Teori Kendala

Menurut Hansen dan Mowen (2001:606), pendekatan *Theory Of Constraints* dapat dilakukan dengan mengidentifikasi kendala-kendala, memakai kendala-kendala dalam jangka pendek dan jangka panjang, serta mendapatkan cara untuk mengatasi kendala – kendala tersebut dengan tujuan mencapai kemajuan yang terus-menerus bagi perusahaan (Setyaningrum & Hamidy, 2008). Teori Kendala (*Theory Of Constraints*) adalah teori manajemen yang mengidentifikasi kendala kemudian mengeksploitasinya dan nantinya akan memberi manfaat pada perusahaan khususnya dalam menghasilkan uang baik saat ini maupun di masa yang akan datang bagi perusahaan, artinya bahwa teori kendala merupakan pendekatan khusus yang fokus pada tujuan perbaikan berkelanjutan.

2. Pengukuran Operasional dalam TOC

Dalam tujuannya menghasilkan uang, Menurut (Hansen, Mowen, & Guan, 2009) *Theory Of Constraints* berfokus kepada tiga pengukuran operasional kinerja sistem yaitu *throughput*, persediaan, dan biaya operasional. TOC fokus kepada tiga pengukuran operasional yaitu *throughput*, persediaan dan biaya operasional (*operational expenses*). *Throughput* merupakan tingkat organisasi atau perusahaan menghasilkan uang (kas) melalui penjualan dan *throughput* ini memiliki makna yang sama dengan margin kontribusi. Persediaan (*inventory*) adalah semua uang (biaya) yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mengubah bahan baku menjadi hasil (*throughput*) melalui kegiatan atau proses produksi. Biaya operasional (*operational expenses*) adalah biaya yang perusahaan gunakan untuk mengubah persediaan (*inventory*) menjadi *throughput*.

3. Tahapan Teori Kendala

Menurut Hansen, Mowen, & Guan (2009) *Theory Of Constraints* (TOC) memiliki metode lima langkah (*five-focusing steps*) untuk meningkatkan kinerja, langkah – langkah tersebut dijelaskan sebagai berikut:

Langkah 1 – Melakukan identifikasi kendala.

Langkah 2 – Mengeksploitasi kendala dengan cara menentukan bauran produk yang optimal.

Langkah 3 – Melakukan sinkronisasi kendala dengan keputusan yang dibuat pada langkah 2.

Langkah 4 – Memulai program perbaikan berkelanjutan dengan mengurangi batasan.

Langkah 5 – Melakukan pengulangan proses untuk fleksibilitas dan waktu siklus yang cepat.

4. Manfaat Teori Kendala

Menurut Hansen, Mowen, dan Guan (2009), teori kendala lebih fokus pada peran manajemen persediaan, pendekatan TOC menyatakan bahwa dengan mengurangi persediaan (*inventory*) akan mengurangi biaya angkut dan akan berpengaruh juga pada pengurangan biaya operasional. TOC berpendapat bahwa menurunkan persediaan membantu menghasilkan persaingan unggul yang akan memberi manfaat pada perusahaan berupa produk yang berkualitas tinggi, peningkatan kinerja pengiriman, harga lebih rendah, dan respons terhadap kebutuhan pelanggan lebih cepat.

2.3. Produksi

Produksi merupakan kegiatan menciptakan dan menghasilkan yang dapat dilakukan ketika ada bahan yang memungkinkan untuk digunakan, adanya tenaga manusia, sumber – sumber alam,

modal dalam segala bentuknya, serta kecakapan (Sumolang, dkk, 2019). Produksi merupakan kegiatan menciptakan, menghasilkan, dan membuat sesuatu dengan bantuan tenaga manusia, sumber daya alam, modal, dan kecakapan. Untuk menjalankan produksi diperlukan biaya produksi. Menurut Carter (2013:40), biaya manufaktur/biaya pabrik atau biasa disebut dengan biaya produksi merupakan hasil penjumlahan dari tiga jenis biaya yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik. Biaya produksi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan produksi barang dan jasa yang terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.4. Penjualan

Menurut Moekijat (2000) *selling* adalah suatu kegiatan yang ditujukan untuk mencari pembeli, mempengaruhi dan memberi petunjuk agar pembeli dapat menyesuaikan kebutuhannya dengan produk yang ditawarkan serta mengadakan perjanjian mengenai harga yang menguntungkan bagi kedua belah pihak (Widharta & Sugiharto, 2013). Penjualan merupakan kegiatan menukar sesuatu dengan uang, dalam perusahaan penjualan adalah kegiatan untuk mencari pembeli produk atau jasa yang mereka hasilkan untuk kemudian mendapatkan keuntungan. Proses penjualan ini biasanya dipengaruhi oleh beberapa faktor seperti kondisi dan kemampuan menjual, kondisi pasar, modal, kondisi organisasi perusahaan, dan lain – lain.

2.5. Pemasaran

Menurut Kotler (2009) pemasaran merupakan proses sosial dan manajerial yang dilakukan individu atau kelompok untuk memperoleh apa yang dibutuhkan dengan menawarkan, memproduksi atau menciptakan, dan menukar suatu hal yang bernilai dengan pihak – pihak lain (Rifai, dkk, 2018). Pemasaran merupakan kegiatan yang dilakukan oleh individu maupun kelompok untuk menawarkan produk yang dimiliki dalam rangka memenuhi kebutuhan dan keinginan konsumen yang berupa proses sosial dan manajerial.

2.5.1. Pemasaran *Online*

Menurut Asse (2018), pemasaran online metode untuk mengaplikasikan media yang baru dengan strategi pemasaran dan sosial media yang menjadi produk dari media baru untuk pemasaran yang adaptif dalam mengiklankan suatu produk. Pemasaran *online* merupakan kegiatan membuat, mengelola, dan memperluas hubungan komersial menggunakan media baru yang dengan internet atau secara *online* dalam rangka mengiklankan suatu produk.

2.6. Optimalisasi Laba

Mihrani (2016:391) menjelaskan “bahwa optimalisasi merupakan kajian mendasar pada beberapa model kuantitatif, terutama model deterministik. Mengikuti paradigma rasionalitas dalam pengambilan keputusan, maka elemen ini berada sejalur dengan prinsip pencapaian nilai manfaat tertinggi atau nilai manfaat yang paling optimal. Prinsip ini menegaskan bahwa; dihadapkan pada sejumlah keterbatasan atau kelangkaan sumber daya untuk meraih tujuan, maka manajer harus menemukan suatu nilai optimal tertentu”. Menurut Sofyan Syahfri Harahap (2001;115) laba adalah naiknya nilai modal dari transaksi yang sifatnya insidental dan bukan kegiatan utama dari transaksi atau kejadian lainnya yang mempengaruhi *entity* selama satu periode tertentu kecuali yang berasal dari hasil atau investasi dari pemilik (Hapsari, 2018). Salah satu tujuan perusahaan adalah memperoleh laba dari usaha yang dijalankan. Maka dari itu semua pelaku usaha akan melakukan upaya untuk memperoleh laba secara maksimal atau yang dapat disebut juga dengan optimalisasi laba.

3. Metode Penelitian

3.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah kualitatif deskriptif yang bertujuan untuk mengetahui kendala yang dihadapi perusahaan dalam menghasilkan laba, kemudian memberikan penjelasan mengenai penerapan TOC pada perusahaan, dan menghitung estimasi laba yang dapat dihasilkan perusahaan setelah menerapkan TOC.

3.2. Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian berupa data kualitatif yang berupa opini atau keterangan narasumber dari pihak perusahaan dan data kuantitatif yaitu data yang berbentuk angka seperti data penjualan, data biaya produksi, dan laporan laba/rugi.

3.3. Sumber Data

Sumber data penelitian berupa data primer yaitu data yang diperoleh secara langsung atau sumber asli yang berada di lapangan seperti opini dari hasil wawancara dan hasil observasi, sumber data lainnya berupa data sekunder yaitu data yang diperoleh tidak secara langsung atau melalui media perantara seperti profil perusahaan, catatan dan dokumentasi baik yang dimiliki oleh internal perusahaan maupun yang dipublikasikan dalam media lain seperti internet, website, dan lainnya.

3.4. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data untuk penelitian menggunakan wawancara dan juga studi dokumentasi.

3.5. Teknik Analisa Data

Analisis data menggunakan metode lima langkah yang dikemukakan oleh Goldratt (Hansen, Mowen, & Guan, 2009):

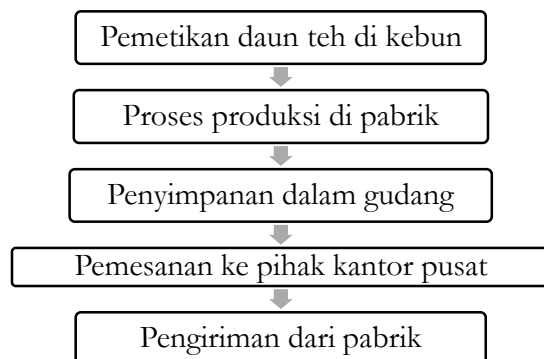
1. Identifikasi Kendala: Dalam hal ini akan ditentukan kendala apa saja yang membatasi perusahaan untuk memperoleh laba dan mengklasifikasikannya sesuai dengan jenis kendala.
2. Eksploitasi Kendala: Mengidentifikasi kendala mana yang paling berpengaruh sebagai penyebab kerugian perusahaan, kemudian menentukan tindakan apa yang dapat dilakukan terhadap kendala tersebut.
3. Subordinasi dan Sinkronisasi Kendala: Pada tahap ini peneliti peneliti memfokuskan segala sesuatu yang lain kepada keputusan yang ditentukan pada tahap 2. Artinya bahwa setiap komponen lain dari sistem (non-kendala) harus disesuaikan untuk mendukung efektivitas maksimum dari kendala pada waktu yang tepat. Karena batasan menentukan throughput perusahaan, sinkronisasi sumber daya dengan batasan menyediakan cara pemanfaatan sumber daya yang paling efektif.
4. Meningkatkan Kendala Mengikat: Peneliti menentukan beberapa alternatif keputusan dan bagaimana cara dan dampak dari penerapan alternatif tersebut.
5. Mengulangi Proses: Langkah – langkah yang dapat dilakukan pada tahap ini adalah mengulangi proses dengan kembali mulai dari tahap 1 (satu) sampai pada akhirnya menentukan laba/rugi yang dihasilkan setelah diterapkannya *Theory Of Constraints* (TOC).

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Alur Pengelolaan Produk Teh

PT. Perkebunan Nusantara VIII memiliki dua tempat utama untuk melakukan kegiatan bisnisnya yaitu kantor pusat dan pabrik. Kegiatan yang dilakukan di pabrik yaitu memproduksi produk yang dimulai dari pemetikan daun teh di kebun yang berada di area sekitar pabrik, kemudian

dilakukan penimbangan pucuk dari kebun, lalu pembeberan hingga kepada penyimpanan dalam gudang sebelum dijual. Setelah itu pihak pabrik menyiapkan barang yang telah dipesan dari kantor



Gambar 1. Alur Pengelolaan Produk Teh untuk kemudian dikirim kepada pembeli yang telah memesan produk.

4.2. Data Biaya Produksi

Biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk produk teh adalah sebesar Rp. 43.039.782.000 dan jika diakumulasikan biaya produksi bulan Januari sampai dengan bulan Maret 2021 mencapai Rp. 131.886.269.000 Biaya produksi dinilai masih baik karena jumlahnya berada di bawah RKAP.

4.3. Data Penjualan

Penjualan produk teh yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara VIII dibagi menjadi beberapa jenis yaitu penjualan *main grade*, *off grade*, penjualan Industri Hilir Teh (IHT), dan penjualan pucuk basah. Untuk bulan Maret 2021 perusahaan memperoleh total penjualan sebesar Rp. 53.266.819.985. Total penjualan ini masih jauh dari persediaan yang ada, karena adanya persediaan akhir dari tahun sebelumnya yaitu sebesar Rp. 229.114.000.000 ditambah dengan hasil dari produksi di setiap bulannya.

Tabel 2. Penjualan Produk Teh bulan Maret 2021

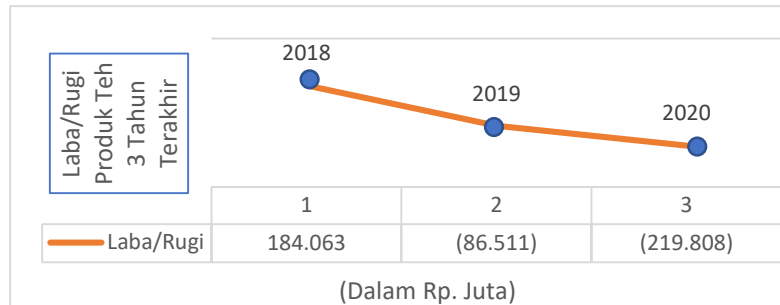
Uraian	Maret 2021		
	Volume (Kg)	Harga (Rp.)	Nilai (Rp.)
<i>Main grade</i>	2.404.975	20.166	48.497.646.678
<i>Off grade</i>	126.000	7.867	991.200.000
Jumlah Bulk	2.530.975	19.553	49.488.846.678
IHT	34.535	45.575	1.573.948.044
Jumlah Teh	2.565.510	19.904	51.062.794.722
Pucuk Basah	964.028	2.286	2.204.025.263
Total Penjualan			53.266.819.985

Data penjualan diatas memiliki rincian penjualan ekspor dan lokal sebagai berikut:

Tabel 3. Rincian Penjualan Ekspor dan Lokal bulan Maret 2021

Uraian	Maret		
	Volume (Kg)	Harga (Rp.)	Nilai (Rp.)
Ekspor	391.015	20.847	8.151.660.193
Lokal	2.174.495	19.734	42.911.134.529
Jumlah	2.565.510	19.904	51.062.794.722

4.4. Grafik Laporan Laba/Rugi



Gambar 2. Grafik Laporan Laba/Rugi Produk Teh 2018-2020

Laporan laba rugi perusahaan 10 tahun terakhir untuk komoditi teh menunjukkan beberapa kali memperoleh laba atau keuntungan, tetapi sebagian besar rugi, khususnya dalam 2 (dua) tahun terakhir yaitu tahun 2019 dan 2020 yang jumlah kerugiannya cukup besar. Kemudian ditambah lagi dengan adanya pandemi COVID-19 yang masih berlangsung hingga saat ini menambah kendala pada perusahaan untuk meningkatkan penjualan dan memperoleh laba. Grafik laba/rugi produk teh di 3 tahun terakhir disajikan dalam Gambar 2.

4.5. Setelah Penerapan *Theory Of Constraints* (TOC)

1. Identifikasi Kendala

Berdasarkan hasil wawancara kendala yang dihadapi perusahaan berupa kendala internal dan eksternal. Kendala internal berupa mutu produk yang tidak stabil karena produk yang diproduksi dan dijual merupakan produk komoditi. Kendala eksternal yang dihadapi perusahaan adalah harga pasar yang beberapa tahun terakhir ini tetap sehingga perusahaan tidak dapat menaikkan harga sedangkan biaya produksi dinilai terus naik dari tahun ke tahun. Namun untuk masalah biaya produksi masih bisa diatasi oleh perusahaan salah satunya dengan mengganti bahan bakar menjadi yang lebih murah dan ramah lingkungan. Selain itu, untuk kendala eksternal, sejak adanya pandemi perusahaan tidak dapat dengan mudah melakukan ekspor karena jalur untuk ekspor sendiri ditutup hanya ke beberapa negara yang buka dan tidak ada jadwal pastinya, sehingga hal ini menyebabkan perusahaan kehilangan beberapa pendapatan yang diperoleh dari ekspor produk. Kendala yang telah disebutkan diatas diperkuat dengan adanya data yang menunjukkan perusahaan memiliki persediaan akhir yang cukup besar pada akhir tahun 2020 yaitu sebesar Rp. 229.114.000.000 dengan harga pokok sebesar Rp. 19.347,01/kg yang artinya persediaan masih tersisa sekitar 11.842.346,69 kg, dan jumlah penjualan yang jumlahnya jauh dibawah dari biaya yang dikeluarkan.

2. Eksploitasi Kendala

Kendala yang dihadapi perusahaan ada pada bagian penjualannya, khususnya dalam masa pandemi COVID-19 seperti saat ini. Seperti ditunjukkan dalam tabel 4 yang menyajikan laporan laba rugi perusahaan bulan Maret tahun 2021 bahwa perusahaan mengalami kerugian Rp. 20.159.000.000. Perusahaan perlu melakukan inovasi dalam penjualan, khususnya untuk penjualan lokal, sehingga ketika ekspor tidak bisa dilakukan maka perusahaan dapat memaksimalkan penjualan produk teh di dalam negeri. Perusahaan dapat memanfaatkan momen pandemi COVID-19 ini karena masyarakat lebih sering di rumah sehingga mereka banyak membuat kreasi makanan atau minuman sendiri yang salah satunya dengan bahan dasar teh. Menurut Nielsen (2020) dalam (Septiningrum, 2021), masyarakat lebih sering

memasak karena adanya pergeseran perilaku konsumen yang menyebabkan kebutuhan sembako meningkat. Perusahaan juga bisa meningkatkan volume penjualan kepada bagian Industri Hilir Teh (IHT) untuk kemudian diolah menjadi teh siap saji yang dapat dipasarkan melalui media *online* dan *e-commerce*. Data pada Tabel 4 merupakan laporan laba/rugi produk teh PT. Perkebunan Nusantara VIII bulan Maret 2021.

Tabel 4. Laporan Laba/Rugi Produk Teh Maret 2021

Uraian	(Rp. Juta)
	Maret
Penjualan	53.267
Perubahan nilai wajar aset biologis	-
Beban Pokok Penjualan	46.480
Laba Kotor	6.786
Beban Usaha:	
Beban Penjualan	2.855
Beban Administrasi	25.402
Beban Penyusutan	-
Laba Usaha	(21.470)
Pendapatan (Beban) Lain-lain	
Pendapatan Lain-Lain	8.001
Beban Bunga	(5.962)
Beban Lain-Lain	(728)
Jumlah	1.311
Laba/Rugi Sebelum PPH	(20.159)

3. Subordinasi dan Sinkronisasi Kendala

Pada tahap ketiga ini, perusahaan hanya perlu fokus kepada bagian yang mengalami kendala yaitu bagian penjualan. Volume penjualan harus ditingkatkan untuk menghindari terjadinya kerugian. Manajemen harus memikirkan cara untuk meningkatkan penjualan dan mengurangi persediaan yang masih harus tersimpan di gudang sebelum terjual yang nantinya akan menjadi langkah solutif dalam mengatasi kendala yang ada. Penelitian ini akan memberikan 2 (dua) alternatif keputusan yang memungkinkan untuk dilakukan perusahaan yaitu meningkatkan penjualan dari bagian Industri Hilir Teh (IHT) dan mengalihkan beban cetak banner atau spanduk untuk membayar iklan *digital* berbayar.

4. Meningkatkan Kendala Mengikat

Perusahaan mengalami kendala pada bagian penjualan, maka volume penjualan harus ditingkatkan. Pada tahap ini perlu dilakukan upaya untuk mengatasi kendala yang ada secara bertahap sehingga nantinya kendala berubah menjadi non-kendala.

Alternatif keputusan pertama yang dapat dilakukan oleh perusahaan yaitu dengan meningkatkan hasil penjualan dari bagian Industri Hilir Teh (IHT). Proses ini memungkinkan dilakukan perusahaan karena tidak mengeluarkan biaya yang besar, selain itu ketika penjualan dari IHT meningkat maka permintaan terhadap bahan baku ke bagian komoditi juga akan meningkat. Hal ini dapat diwujudkan oleh perusahaan melalui peningkatan penggunaan sosial media sebagai sarana pemasaran produk. Produk teh siap saji selain dijual *offline* juga dijual *online* melalui beberapa *platform e-commerce*. Jika memanfaatkan kondisi saat ini yaitu

meningkatnya minat terhadap produk bahan pokok termasuk teh, maka Industri Hilir Teh (IHT) akan menghasilkan penjualan yang juga meningkat dan menjadi kontribusi peningkatan penjualan untuk produk teh.

Alternatif keputusan kedua yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan mengalihkan beban promosi yang terdiri dari beban cetak banner dan spanduk, menjadi beban untuk membayar periklanan pada *facebook ads*. Proses ini memungkinkan dilakukan perusahaan karena saat – saat seperti sekarang yaitu dalam masa pandemi COVID-19 khususnya ketika Pemberlakuan Pembatasan Kegiatan Masyarakat (PPKM) mengurangi jumlah masyarakat yang bepergian keluar rumah. Dengan adanya kondisi seperti ini, perusahaan bisa mempertimbangkan bentuk periklanan online dan mengurangi pencetakan banner atau spanduk.

5. Mengulangi Proses

Pada tahap ini, perlu dilakukan peninjauan ulang terhadap upaya yang disarankan pada tahap 2 (dua) dan 3 (tiga). Selain itu, ketika kendala telah diatasi pada tahap keempat, maka perlu dilakukan pengulangan dari tahap pertama untuk memastikan apakah keputusan yang telah diambil telah sesuai dan berjalan dengan baik. Pada bagian ini peneliti akan melakukan perhitungan dari 2 (dua) alternatif yang telah ditentukan sebelumnya. Kedua alternatif tersebut adalah:

a. Meningkatkan Penjualan melalui bagian Industri Hilir Teh (IHT)

- Identifikasi Kendala

Pada bulan Maret 2021 penjualan dari IHT hanya sebesar Rp. 1.573.948.044. Menurut Muhammad & Isbiandono (2021) untuk meningkatkan *throughput*, jika kendalanya ada pada sistem penjualan dan pemasaran maka penting untuk menentukan keputusan yang dapat meningkatkan kapasitas fungsi dari penjualan dan pemasaran. Melihat kondisi permintaan terhadap bahan pokok yang meningkat perusahaan perlu untuk mengambil kesempatan tersebut dan diupayakan melalui periklanan dengan sosial media TikTok. Sekitar 160 juta masyarakat Indonesia menjadi pengguna aktif sosial media, dan TikTok mampu menjangkau hingga 64% nya (Hasiholan, dkk, 2020). Menurut (Indah & Dwiyanti, 2021) media sosial sangat berpengaruh dalam meningkatkan volume penjualan terutama aplikasi TikTok yang sekarang telah memiliki *trending* yang sangat bagus dan penggunaanya sangat banyak, bahkan volume penjualan bisa meningkat hingga 15% untuk setiap bulannya. Ketika perusahaan menerapkan periklanan melalui aplikasi TikTok, maka karyawan yang mendapat bagian untuk membuat konten di instagram atau youtube bisa membuat konten juga di TikTok sehingga tidak perlu untuk mengeluarkan biaya lagi, hanya perlu untuk mempelajari cara kerja TikTok supaya memperoleh penonton dan komentar yang banyak atau disebut juga dengan *for your page* (fyp).

Tabel 5. Estimasi Rincian Penjualan Ketika Penerapan Alternatif 1

Uraian	Maret 2021		
	Volume (Kg)	Harga (Rp.)	Nilai (Rp.)
<i>Main grade</i>	2.404.975	20.166	48.497.646.678
<i>Off grade</i>	126.000	7.867	991.200.000

Jumlah Bulk	2.530.975	19.553	49.488.846.678
IHT	39.715	45.575	1.810.011.125
Jumlah Teh	2.570.690	19.904	51.167.013.760
Pucuk Basah	964.028	2.286	2.204.025.263
Total Penjualan			53.371.039.023

Setelah menghitung total penjualan setelah ada peningkatan jika melakukan pemasaran melalui TikTok atau menerapkan alternatif 1 (satu), maka dilakukan perhitungan estimasi laba/rugi yang diperoleh untuk produk teh. Perhitungan untuk estimasi laba/rugi produk teh tertera pada Tabel 6.

Tabel 6. Estimasi Laporan Laba/Rugi Maret 2021 Alternatif 1

Uraian	(Rp. Juta)
	Maret
Penjualan	53.371
Perubahan nilai wajar aset biologis	-
Beban Pokok Penjualan	46.480
Laba Kotor	6.891
Beban Usaha:	
Beban Penjualan	2.855
Beban Administrasi	25.402
Beban Penyusutan	-
Laba Usaha	(21.366)
Pendapatan (Beban) Lain-lain	
Pendapatan Lain-Lain	8.001
Beban Bunga	(5.962)
Beban Lain-Lain	(728)
Jumlah	1.311
Laba/Rugi Sebelum PPH	(20.055)

Berdasarkan perhitungan laba/rugi di atas menunjukkan perusahaan mengalami estimasi peningkatan laba sekitar Rp. 104.000.000 atau 0,5%. Selain itu pada akhir periode tidak menyisakan banyak persediaan akhir karena dengan meningkatnya penjualan pada IHT maka permintaan bahan baku dari pihak IHT ke bagian komoditi juga akan meningkat, sehingga bagian komoditi akan lebih banyak menyalurkan hasil produksi kepada pihak IHT.

- b. Mengalihkan Beban Cetak Banner/Spanduk (Beban Promosi) untuk Beban *Facebook Ads*.
 - Identifikasi Kendala
Pada bulan Maret 2021 beban penjualan yang dikeluarkan untuk produk teh adalah sebesar Rp. 2.855.144.004 dengan rincian seperti dibawah ini:

Tabel 7. Rincian Beban Penjualan Sebelum Penerapan Alternatif 2

PT. PERKEBUNAN NUSANTARA VIII		BEBAN PENJUALAN Teh *)	
No. Rekg.	U r a i a n	Bulan Maret 2021	
		Realisasi	RKAP
860	Beban pengiriman ke pelabuhan	1.719.255.395	-
860	Beban sewa gudang	37.366.500	-
860	Beban instalasi pemompaan	-	-
860	Beban jasa Kantor Pemasaran Bersama	-	-
860	Beban pelabuhan	370.284.328	-
860	Beban pengangkutan di pelabuhan	-	-
860	Beban provisi bank	-	-
860	Beban komisi penjualan	-	-
860	Beban analisa/Sample	23.203.350	-
860	Beban promosi	423.042.672	-
860	Beban klaim penjualan	-	-
860	Beban gapkindo	-	-
860	Beban lain-lain	281.991.759	-
	Jumlah	2.855.144.004	-

*) dibuat per komoditi, sesuai komoditi di masing-masing anak/cucu perusahaan

Periklanan *online* memiliki jangkauan yang lebih luas dibandingkan dengan *offline*, selain itu penggunaan fasilitas *online* dinilai mudah dan dapat melengkapi metode *offline* dalam strategi pemasaran (Widayati, 2018). Berdasarkan hasil penelitian (Muhammad & Isbiandono, 2021) iklan *digital* berbayar (*facebook ads*) dapat meningkatkan penjualan meskipun akan ada biaya tambahan sebesar Rp 300.000 per bulan untuk 20 kali posting pada hari dan waktu yang dinilai memiliki *engagement* tertinggi menurut statistik untuk *facebook ads* yaitu lima hari dalam seminggu pada pukul 13.00 – 16.00 WIB. Hal yang dapat dilakukan dalam penerapan alternatif kedua adalah mereduksi beban promosi sebesar 1% untuk kemudian dialokasikan untuk pembayaran *facebook ads*. Adanya reduksi sebesar 1% akan mengurangi beban promosi sebesar Rp. 4.230.427. Kemudian beban tersebut dialokasikan untuk pembayaran *facebook ads* untuk 60 kali posting dalam hari dan waktu dengan *engagement* tertinggi menurut statistik untuk *facebook ads*. Jika untuk 20 kali posting biayanya sebesar Rp. 300.000 maka untuk 60 kali posting adalah sebesar Rp. 900.000 yang artinya akan menambahkan beban promosi sebesar Rp. 900.000. Dibawah ini merupakan hasil perhitungan estimasi beban penjualan setelah adanya pengalihan beban promosi untuk iklan *digital* berbayar melalui *facebook ads*:

Tabel 8. Rincian Estimasi Beban Penjualan Setelah Penerapan Alternatif

PT. PERKEBUNAN NUSANTARA VIII		BEBAN PENJUALAN Teh *)	
No. Rekg.	U r a i a n	Bulan Maret 2021	
		Realisasi	RKAP
860	Beban pengiriman ke pelabuhan	1.719.255.395	-
860	Beban sewa gudang	37.366.500	-
860	Beban instalasi pemompaan	-	-
860	Beban jasa Kantor Pemasaran Bersama	-	-

860	Beban pelabuhan	370.284.328	-
860	Beban pengangkutan di pelabuhan	-	-
860	Beban provisi bank	-	-
860	Beban komisi penjualan	-	-
860	Beban analisa/Sample	23.203.350	-
860	Beban promosi	419.712.245	-
860	Beban klaim penjualan	-	-
860	Beban gapkindo	-	-
860	Beban lain-lain	281.991.759	-
	Jumlah	2.851.813.577	-
<i>*) dibuat per komoditi, sesuai komoditi di masing-masing anak/cucu perusahaan</i>			

Alternatif kedua ini dapat diterapkan dengan menentukan target baik perseorangan untuk pembelian produk teh siap saji maupun perusahaan yang membutuhkan produk teh bulk dalam jumlah besar sebagai bahan baku. Jika kondisi akses untuk ekspor masih cukup sulit dalam masa pandemi COVID-19 saat ini, maka target dapat diarahkan untuk penjualan lokal terlebih dahulu. Penelitian (Muhammad & Isbiandono, 2021) menunjukkan bahwa dengan membayar *facebook ads* maka penjualan meningkat sebesar 20,3%, dalam kasus ini dengan asumsi yang sama yaitu peningkatan penjualan meningkat sebesar 20,3% setelah menggunakan *facebook ads* atau penerapan alternatif kedua, maka dilakukan perhitungan estimasi peningkatan penjualan untuk lokal yang tertera pada Tabel 9.

Tabel 9. Estimasi Peningkatan Penjualan Lokal Maret 2021

Uraian	Maret 2021		
	Volume (Kg)	Harga (Rp.)	Nilai (Rp.)
Ekspor	391.015	20.847	8.151.660.193
Lokal	2.615.917	19.734	51.622.515.649
Jumlah	3.006.932	19.904	59.774.175.842

Setelah menghitung estimasi peningkatan penjualan lokal dengan penerapan alternatif kedua maka dilakukan perhitungan estimasi laba/rugi untuk produk teh:

Tabel 10. Estimasi Laba/Rugi Produk Teh Maret 2021 Alternatif 2 (Target Penjualan Lokal)

Uraian	(Rp. Juta)
	Maret
Penjualan	61.978
Perubahan nilai wajar aset biologis	-
Beban Pokok Penjualan	46.480
Laba Kotor	15.498
Beban Usaha:	
Beban Penjualan	2.851
Beban Administrasi	25.402
Beban Penyusutan	-
Laba Usaha	(12.755)
Pendapatan (Beban) Lain-lain	
Pendapatan Lain-Lain	8.001

Beban Bunga	(5.962)
Beban Lain-Lain	(728)
Jumlah	1.311
Laba/Rugi Sebelum PPH	(11.444)

Berdasarkan perhitungan laba/rugi di atas menunjukkan perusahaan mengalami estimasi peningkatan laba sekitar Rp. 8.715.000.000 atau 43%. Jika akses ekspor sudah dibuka perusahaan dapat menerapkan alternatif kedua ini dengan tujuan untuk meningkatkan penjualan secara keseluruhan sebesar 20,3%. Maka estimasi perhitungan laba/rugi produk teh disajikan pada Tabel 11.

Tabel 11. Estimasi Laba/Rugi Produk Teh Maret 2021 Alternatif 2 (Target Penjualan Keseluruhan)

Uraian	(Rp. Juta)
	Maret
Penjualan	64.080
Perubahan nilai wajar aset biologis	-
Beban Pokok Penjualan	46.480
Laba Kotor	17.600
Beban Usaha:	
Beban Penjualan	2.851
Beban Administrasi	25.402
Beban Penyusutan	-
Laba Usaha	(10.653)
Pendapatan (Beban) Lain-lain	
Pendapatan Lain-Lain	8.001
Beban Bunga	(5.962)
Beban Lain-Lain	(728)
Jumlah	1.311
Laba/Rugi Sebelum PPH	(9.342)

Berdasarkan perhitungan laba/rugi di atas menunjukkan perusahaan mengalami estimasi peningkatan laba sekitar Rp. 10.817.000.000 atau 53%. Meskipun hasil akhir pada laporan laba/rugi masih dalam keadaan rugi, tetapi untuk produk teh setelah menerapkan alternatif kedua ini mengalami penurunan kerugian yang signifikan.

4.6. Proses Berkelanjutan

Berdasarkan hasil wawancara, observasi dan analisis data dengan menggunakan tahapan *Theory Of Constraints* (TOC) atau yang juga disebut dengan *five focusing-steps* yang dilakukan peneliti, perlu diperhatikan evaluasi dari alternatif yang diberikan. Meningkatkan kapasitas kendala pada bagian penjualan memungkinkan akan adanya kendala baru pada bagian yang lain. Pada dasarnya setiap alternatif memungkinkan untuk memunculkan kendala baru. Maka dari itu, *Theory of Constraints* (TOC) ini dapat menjadi panduan dalam upaya peningkatan berkelanjutan, karena TOC tidak hanya berhenti dalam tahapan – tahapannya tetapi mengulang kembali proses untuk memastikan alternatif telah dijalankan secara efektif, hasilnya sudah dapat mengindikasikan bahwa alternatif benar – benar dapat meningkatkan penjualan, alternatif yang dijalankan membuka kendala baru atau tidak. Jika ternyata membuka kendala baru maka masuk kembali dalam 5 (lima) tahapan TOC untuk menghilangkan kendala tersebut dan meningkatkan *throughput*. Selain itu, pencapaian

tujuan dinilai berhasil dalam TOC ketika ada peningkatan dari hasil, dengan mengurangi persediaan (*inventory*) dan biaya – biaya operasional.

5. Kesimpulan

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis peneliti dan pembahasan yang ada dalam bab sebelumnya, kesimpulan yang dapat diambil oleh peneliti adalah:

1. Perusahaan mengalami beberapa kendala dalam beberapa tahun terakhir yaitu mutu produk yang tidak stabil, tidak dapat menaikkan harga produk karena adanya *over supply* produk teh di dunia, dan ditambah dengan pandemi COVID-19 menjadi kendala tambahan karena ekspor produk cukup sulit dilakukan karena adanya buka tutup jalur ekspor yang tidak memiliki jadwal pasti. Bahkan untuk bulan Maret 2021 kerugian untuk produk teh mencapai Rp. 20.159.000.000.
2. Setelah menerapkan TOC kendala yang dihadapi perusahaan diidentifikasi dan diketahui bahwa kendala terbesar ada pada bagian penjualan. Jumlah penjualan cukup kecil menyebabkan adanya persediaan yang cukup banyak pada akhir tahun. Perusahaan perlu mengatasi hal ini melalui inovasi dalam penjualan dan pemasaran. Terdapat 2 (dua) alternatif yang dapat dilakukan pada saat ini khususnya dalam masa pandemi yang membatasi mobilitas karyawan. Alternatif pertama adalah meningkatkan penjualan melalui bagian Industri Hilir Teh (IHT) dengan menggunakan kontribusi platform TikTok untuk promosi. Alternatif kedua adalah mengalokasikan beban cetak banner dan spanduk untuk membayar iklan *digital* yaitu melalui *facebook ads*.
3. Setelah kedua alternatif diterapkan dalam *five-focusing steps* TOC akan terjadi peningkatan estimasi laba/rugi produk teh. Pada alternatif pertama yaitu menggunakan platform TikTok untuk meningkatkan penjualan di bagian IHT terjadi estimasi penurunan rugi sebesar Rp. 104.000.000 atau 0,5% (diperkirakan menjadi rugi Rp. 20.055.000.000). Pada alternatif kedua alokasi beban cetak banner dan spanduk untuk membayar iklan di *facebook ads* dengan target penjualan lokal terjadi estimasi penurunan rugi sebesar Rp. 8.715.000.000 atau 43% (diperkirakan menjadi rugi Rp. 11.444.000.000) dan dengan target penjualan keseluruhan terjadi estimasi penurunan rugi sebesar Rp. 10.817.000.000 atau 53% (diperkirakan menjadi rugi Rp. 9.342.000.000). Setelah diterapkannya TOC, perlu dilakukan evaluasi untuk memastikan semuanya sudah berjalan dengan baik dan sesuai, serta memperhatikan apakah timbul kendala baru atau tidak.

5.2. Saran

1. Perusahaan dapat menerapkan *Theory Of Constraints* (TOC) dalam hal penjualan dan pemasaran jika memang proses produksi telah berjalan dengan baik. Jika ternyata yang mengalami kendala adalah bagian produksi maka TOC juga dapat diterapkan pada bagian produksi untuk meningkatkan laba perusahaan dan juga meningkatkan kinerja perusahaan. Namun, semua keputusan dikembalikan lagi kepada perusahaan untuk menjadikan TOC sebagai panduan dalam upaya peningkatan berkelanjutan.
2. Perusahaan dapat menerapkan salah satu dari kedua alternatif yang telah diberikan untuk meningkatkan perolehan laba/rugi untuk produk teh. Perusahaan juga bisa menerapkan alternatif lain seperti melakukan penekanan lagi pada biaya produksi maupun menggunakan *platform* pemasaran yang lain untuk mempromosikan produk. Tetapi keputusan dikembalikan lagi kepada pihak perusahaan dan disesuaikan dengan dinamika kondisi perusahaan.
3. Karena penelitian ini hanya membatasi masalah pada bagian penjualan, peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian pada bagian lain yang juga dirasa menjadi kendala perusahaan

dalam memperoleh laba secara optimal.

4. Penelitian ini hanya berupa pengajuan dan perhitungan estimasi laba, bagi penelitian selanjutnya dapat dilakukan evaluasi jika TOC telah diterapkan dan mengajukan alternatif lain, serta melakukan perhitungan laba/rugi secara *real time* sesuai dengan waktu penelitian (bukan berupa estimasi).

Daftar Pustaka

- Asse, R. A. (2018, Juli-Desember). Strategi Pemasaran *Online* (Studi Kasus Facebook *Marketing* Warunk Bakso Mas Cingkrank di Makassar). *Jurnal Komunikasi KAREBA*, Vol. 7 No. 2.
- Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2012). *Management Accounting: Information for Decision-Making and Strategy Execution* (6 ed.). Upper Saddle River: Pearson Education, Inc.,
- Carter, W. K. (2013). *Akuntansi Biaya* (14 ed.). (Krista, Penerj.) Jakarta: Salemba Empat.
- Gusnardi. (2010, November). TOC : Tinjauan Teori. *Pekbis Jurnal*, Vol. 2 No. 3, 336-345.
- Hansen, D. R., Mowen, M. M., & Guan, L. (2009). *Cost Management Accounting & Control*. South-Western Cengage Learning.
- Hapsari, D. P. (2018). Analisis Penjualan Bersih, Beban Umum & Adinistrasi Terhadap Laba Tahun Berjalan. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 5 No.1.
- Hasanah , H., Fatimah , A., & Ekasari , K. (2020). Pendekatan *Theory Of Constraints* Untuk Peningkatan Laba. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 2.
- Hasiholan, T. P., Pratami , R., & Wahid, U. (2020). Pemanfaatan Media Sosial TikTok Sebagai Media Kampanye Gerakan Cuci Tangan Di Indonesia Untuk Pencegahan Corona COVID-19. *Communiverse: Jurnal Ilmu Komunikasi*, Vol. 5 No. 2, 70-80. doi:<https://doi.org/10.36341/cm.v5i2.1278>
- Indah, F. A., & Dwiyaniti, S. I. (2021, Juli). Efektivitas Media TikTok dan Influencer Mendongkrak Penjualan Lippie Serum Raecca Di Pandemi Covid-19. *Jurnal EK&BI*, Vol. 4 No. 1. doi:10.37600/ekbi.v4i1.210
- Kurniawan, B. (2016). Teori Kendala Sebagai Alat Pengukuran Kinerja. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, Vol. 9 No. 2.
- Mihrani. (2016). Penggunaan Program Linear Dapat Meningkatkan Optimalisasi Laba Pada PT. Lilin Bodi di Makassar. *Jurnal Ilmiah Bisnis & Kewirausahaan JBK*, Vol. 5 No. 4, 390-404.
- Muhammad, R. N., & Isbiandono, A. W. (2021). Optimalisasi Laba melalui Penerapan *Theory Of Constraints* (TOC) selama Pandemi Covid-19. *ProBank: Jurnal Ekonomi dan Perbankan*, Vol. 1 No.1 , 34-45. Diambil kembali dari <http://e-journal.stie-aub.ac.id/index.php/probank>
- Rifai , A., Qomariah , N., & Santoso Budi . (2018, Juli). Peningkatan Volume Penjualan Berbasis Bauran Pemasaran. *Jurnal Penelitian Ipteks*, Vol. 3 No. 2, 152-162.

- Septiningrum, L. D. (2021). Manajemen Strategi Untuk Meningkatkan Penjualan *Food and Beverage* Di Era Pandemi COVID-19. *Jurnal Ilmiah Manajemen Bisnis dan Inovasi Universitas Sam Ratulangi*, Vol. 8 No. 1, 32-49.
- Setyaningrum, R. M., & Hamidy, M. F. (2008). Analisis Biaya Produksi Dengan Pendekatan *Theory Of Constraints* Untuk Meningkatkan Laba (Studi pada PG. Krebet Baru Malang). *Jurnal Riset Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 8 No. 1.
- Şimşit, Z. T., Günay, N. S., & Vayvay, Ö. (2014). Theory of Constraints: *A Literature Review*. *Procedia - Social and Behavioral Sciences 150 (2014) 930 – 936*(10th International Strategic Management Conference).
- Sumolang, Z. V., Rotinsulu, T. O., & Engka, D. S. (2019, Juli). Analisis Faktor - Faktor yang Mempengaruhi Produksi Industri Kecil Olahan di Kota Manado. *Jurnal Pembangunan Ekonomi dan Keuangan Daerah*. doi:10.35794/jpek.d.16459.19.3.2017
- Widayati, K. D. (2018, September). Strategi Pemasaran *Online* dan *Offline* Pada PT Roti Nusantara Prima Cabang Jatiasih, Bekasi. *Widya Cipta Jurnal Sekretari dan Manajemen*, Vol. 2 No. 2. Diambil kembali dari <http://ejournal.bsi.ac.id/ejurnal/index.php/widyacipta>
- Widharta, W. P., & Sugiharto, S. (2013). Penyusunan Strategi dan Sistem Penjualan Dalam Rangka Meningkatkan Penjualan Toko Damai. *Jurnal Manajemen Pemasaran Petra*, Vol. 2 No. 1, 1-15.