Jurnal Pajak dan Analisis Ekonomi Syariah
Volume 3, Nomor 4, Oktober 2026
E-ISSN .: 3046-9260; P-ISSN.: 3046-871X; Hal. 38-52
DOI: https://doi.org/10.61132/jpaes.v3i4.2650
Tersedia: https://ejournal.areai.or.id/index.php/JPAES

Beyond Cost Reduction: Mengungkap *Cost Pressure* melalui *Cost Structure Decomposition* untuk *Continuous Improvement* pada PT Tunas Baru Lampung Tbk Periode 2021–2025

Ariel Rendra Pratama[1*], Ahmad Fawaid[2], Ratih Nindha Maylany Putri[3], Risky Budianto[4]
[1-4]Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Negeri Surabaya, Indonesia
**Penulis Korespondensi: ariel.rndra05@gmail.com*

Abstract. *Manufacturing companies may experience cost pressure even when sales grow, as increases in input and production costs can absorb revenue and weaken profit margins. This study aims to analyze changes in the cost structure of PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) during 2021–2025 using a cost structure decomposition approach, identify the main sources of cost pressure, and formulate continuous improvement priorities. The study uses a descriptive quantitative case study with secondary data from TBLA annual reports for 2021–2025. The analysis decomposes cost of goods sold into raw material and finished goods purchases, factory overhead, indirect materials, depreciation and amortization, and direct labor. Each component is evaluated based on its share of cost of goods sold, annual growth, and component cost-to-sales ratio, while overall cost pressure is assessed through the cost-to-sales ratio, gross profit, and gross profit margin. The findings show that raw materials and finished goods purchases dominate the cost structure, contributing 85.43%–91.13% of cost of goods sold. Although net sales increased from Rp15.97 trillion in 2021 to Rp22.88 trillion in 2025, the cost-to-sales ratio increased from 80.34% to 83.39%, while gross profit margin declined from 19.66% to 16.61%. The results indicate that cost pressure is primarily concentrated in raw material and finished goods costs and inventory dynamics. Therefore, continuous improvement should prioritize raw material efficiency, supply and inventory management, production efficiency, and asset utilization.*

Keywords: *Continuous Improvement; Cost Pressure; Cost Structure Decomposition; Manufacturing Costs; Profitability.*

Abstrak. Perusahaan manufaktur dapat menghadapi tekanan biaya meskipun penjualan meningkat, karena kenaikan biaya input dan produksi dapat menyerap proporsi pendapatan yang semakin besar dan menekan margin laba. Penelitian ini bertujuan menganalisis perubahan struktur biaya PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) selama 2021–2025 melalui pendekatan cost structure decomposition, mengidentifikasi sumber utama cost pressure, serta merumuskan prioritas continuous improvement. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif deskriptif dengan desain studi kasus dan data sekunder dari Annual Report TBLA periode 2021–2025. Analisis menguraikan beban pokok penjualan menjadi pemakaian bahan baku dan pembelian barang jadi, factory overhead, bahan pembantu, penyusutan dan amortisasi, serta upah langsung. Setiap komponen dianalisis berdasarkan proporsi terhadap COGS, pertumbuhan tahunan, dan component cost-to-sales ratio, sedangkan tekanan biaya dievaluasi melalui cost-to-sales ratio, laba kotor, dan gross profit margin. Hasil penelitian menunjukkan bahwa bahan baku dan pembelian barang jadi mendominasi struktur biaya dengan kontribusi 85,43%–91,13% terhadap COGS. Meskipun penjualan bersih meningkat dari Rp15,97 triliun pada 2021 menjadi Rp22,88 triliun pada 2025, cost-to-sales ratio meningkat dari 80,34% menjadi 83,39%, sedangkan gross profit margin menurun dari 19,66% menjadi 16,61%. Temuan mengindikasikan bahwa cost pressure terutama berasal dari bahan baku, pembelian barang jadi, dan dinamika persediaan. Oleh karena itu, continuous improvement perlu memprioritaskan efisiensi bahan baku, pengelolaan pemasok dan persediaan, efisiensi proses produksi, serta optimalisasi aset.

Kata Kunci: Biaya Manufaktur; Continuous Improvement; Cost Pressure; Cost Structure Decomposition; Profitabilitas.

1. LATAR BELAKANG

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perubahan struktur biaya PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) selama periode 2021–2025 melalui pendekatan *cost structure decomposition*, mengidentifikasi komponen biaya yang menjadi sumber utama *cost pressure* terhadap profitabilitas, serta merumuskan prioritas *continuous improvement* berdasarkan hasil

Naskah Masuk: 30 Juni 2026; Revisi: 25 Juli 2026; Diterima: 24 September 2026; Terbit: 13 Oktober 2026

pemetaan tersebut. Isu pengendalian biaya menjadi semakin penting bagi perusahaan manufaktur karena daya saing tidak hanya ditentukan oleh kemampuan meningkatkan penjualan, tetapi juga oleh kemampuan mempertahankan struktur biaya yang efisien. Struktur biaya menentukan seberapa besar perubahan harga input, tenaga kerja, maupun aktivitas produksi dapat memengaruhi kinerja perusahaan. Keil (2024) menunjukkan bahwa daya saing biaya tetap menjadi prasyarat penting bagi keberhasilan industri manufaktur, sementara Asmara *et al.* (2015) menemukan bahwa perubahan biaya bahan baku, tenaga kerja, serta input produksi lainnya dapat memengaruhi kinerja industri. Dengan demikian, peningkatan biaya tidak cukup dipahami hanya dari perubahan nominal total biaya, tetapi perlu ditelusuri berdasarkan komponen pembentuknya agar perusahaan dapat mengetahui sumber tekanan biaya dan menentukan area perbaikan yang paling relevan.

Permasalahan tersebut menjadi relevan pada TBLA yang menghadapi perubahan signifikan pada beban pokok penjualan selama periode pengamatan. Beban pokok penjualan TBLA meningkat dari Rp12,83 triliun pada 2021 menjadi Rp13,11 triliun pada 2022, kemudian menurun menjadi Rp12,40 triliun pada 2023, sebelum kembali meningkat menjadi Rp14,41 triliun pada 2024 dan Rp19,08 triliun pada 2025. Pada 2025, beban pokok penjualan meningkat sekitar 32% dibandingkan tahun sebelumnya, sementara penjualan bersih meningkat dari Rp17,41 triliun menjadi Rp22,88 triliun. Meskipun laba kotor secara nominal meningkat dari Rp3,00 triliun menjadi Rp3,80 triliun, gross profit margin justru turun dari sekitar 17,2% menjadi 16,6%. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan belum sepenuhnya menghasilkan peningkatan efisiensi biaya. Lebih lanjut, struktur beban pokok penjualan TBLA terdiri atas beberapa komponen dengan karakteristik berbeda, terutama pemakaian bahan baku dan pembelian barang jadi, *factory overhead*, bahan pembantu, penyusutan dan amortisasi, serta upah langsung. Pada 2025, komponen pemakaian bahan baku dan pembelian barang jadi untuk produk sawit dan turunannya mencapai Rp13,53 triliun, jauh lebih besar dibandingkan komponen biaya produksi lainnya. Oleh karena itu, angka kenaikan COGS secara *agregat* belum dapat menjelaskan komponen biaya mana yang sesungguhnya memberikan tekanan terbesar terhadap margin perusahaan. Sejumlah penelitian telah menunjukkan pentingnya analisis struktur biaya dan pengelolaan biaya sebagai dasar pengendalian serta peningkatan kinerja. Mahagiyani (2017), misalnya, menggunakan analisis struktur biaya produksi dan unit cost untuk mengidentifikasi komponen biaya yang perlu dikendalikan, sedangkan Tani *et al*. (1994) menunjukkan bahwa target *cost management* tidak berhenti pada pencapaian target biaya, tetapi dapat digunakan selama proses produksi untuk mendorong *continuous improvement.* Dalam konteks yang lebih luas, Fullerton *et al.* (2014)

menunjukkan bahwa praktik *lean management accounting* dapat mendukung integrasi antara informasi keuangan dan aktivitas operasional sehingga perbaikan proses dapat diarahkan pada peningkatan kinerja. Jurnal Politeknik Negeri Batam TBLA sendiri telah memiliki mekanisme evaluasi kinerja pemasok secara berkala yang mencakup kualitas, pelayanan, dan pengiriman sebagai bagian dari upaya peningkatan berkesinambungan. Namun, mekanisme tersebut lebih berorientasi pada evaluasi pemasok dan belum memberikan pemetaan yang secara khusus menunjukkan komponen internal struktur biaya mana yang mengalami tekanan paling besar, bagaimana tekanan tersebut berkembang dari waktu ke waktu, dan seberapa besar kontribusinya terhadap perubahan margin. Kondisi ini menunjukkan adanya ruang untuk melengkapi praktik pengendalian yang telah ada dengan pendekatan analitis yang lebih terstruktur.

Berdasarkan kondisi tersebut, gap penelitian terletak pada masih terbatasnya pendekatan yang menghubungkan dekomposisi struktur biaya historis, identifikasi *cost pressure,* dan penentuan prioritas *continuous improvement* dalam satu kerangka analisis pada tingkat perusahaan. Penelitian sebelumnya cenderung membahas struktur biaya sebagai determinan kinerja atau *cost management* sebagai suatu praktik pengendalian, sedangkan penelitian ini menggunakan *cost structure decomposition* untuk menerjemahkan perubahan setiap komponen biaya menjadi *cost improvement map.* Analisis dilakukan dengan membandingkan pertumbuhan komponen biaya, proporsi masing-masing komponen terhadap COGS, *cost-to-sales ratio*, serta perubahan *gross profit* dan *gross profit margin* selama 2021–2025. Hasil analisis kemudian digunakan untuk mengidentifikasi komponen yang menjadi prioritas perbaikan, seperti efisiensi bahan baku, optimalisasi *factory overhead*, pengendalian bahan pembantu, peningkatan produktivitas tenaga kerja, atau optimalisasi pemanfaatan aset. Dengan pendekatan tersebut, penelitian ini tidak sekadar menjawab apakah biaya meningkat, tetapi menjelaskan di mana tekanan biaya terjadi, bagaimana perkembangannya, dan area mana yang perlu diprioritaskan dalam *continuous improvement*. Pendekatan ini diharapkan memberikan kontribusi praktis bagi pengembangan pengendalian biaya berbasis informasi akuntansi sekaligus memperluas penerapan analisis struktur biaya dalam konteks perusahaan manufaktur Indonesia.

2. KAJIAN TEORITIS

Cost management merupakan proses pengelolaan biaya yang tidak hanya berorientasi pada pengurangan biaya, tetapi juga pada bagaimana informasi biaya digunakan untuk mengendalikan sumber daya, meningkatkan efisiensi, dan mendukung pencapaian tujuan

perusahaan. Dalam konteks tersebut, *cost structure* menggambarkan komposisi biaya yang membentuk keseluruhan biaya perusahaan, sehingga perubahan pada setiap komponen dapat memberikan tekanan yang berbeda terhadap kinerja perusahaan. Asmara *et al.* (2015) menunjukkan bahwa komponen bahan baku, tenaga kerja, serta biaya produksi lainnya memiliki keterkaitan dengan kinerja industri, sedangkan Keil (2024) menunjukkan bahwa struktur biaya merupakan aspek penting dalam menjaga daya saing manufaktur. Oleh karena itu, *cost pressure* tidak hanya dipahami sebagai kenaikan total biaya, tetapi sebagai tekanan yang muncul ketika perubahan komponen biaya berpotensi mengurangi efisiensi dan kemampuan perusahaan mempertahankan margin. Untuk mengidentifikasi sumber tekanan tersebut, penelitian ini menggunakan *cost structure decomposition*, yaitu pendekatan analitis dengan menguraikan COGS ke dalam komponen pembentuknya, kemudian membandingkan pertumbuhan dan proporsi masing-masing komponen untuk menentukan komponen biaya yang paling dominan dalam menciptakan *cost pressure.* Pendekatan ini memungkinkan analisis biaya bergerak dari sekadar mengetahui berapa besar biaya berubah menuju identifikasi komponen biaya mana yang menjadi sumber perubahan tersebut. Perubahan struktur biaya pada akhirnya perlu dilihat berdasarkan dampaknya terhadap kemampuan perusahaan menghasilkan laba. *Profitability* dalam penelitian ini difokuskan pada laba kotor karena laba kotor menunjukkan selisih antara penjualan bersih dan beban pokok penjualan, sehingga secara langsung mencerminkan hubungan antara pendapatan dan biaya yang melekat pada produk yang dijual. Semakin besar proporsi COGS terhadap penjualan, semakin besar pula tekanan terhadap laba kotor dan margin yang dihasilkan perusahaan. Hal ini sejalan dengan Asmara *et al.* (2015) yang menunjukkan bahwa peningkatan beberapa komponen biaya produksi dapat memberikan dampak negatif terhadap kinerja industri. Dalam penelitian ini, hubungan tersebut dianalisis melalui *gross profit* dan *gross profit margin* (GPM), dengan rumus: Rumus *Gross Profit* sebagai berikut:$Gross\ Profit\ =\ Net\ Sales\ -\ COGS$……(i)

Rumus GPM sebagai berikut:

$$GPM = \frac{Gross\ Profit}{Net\ Sales} \times 100\%$$.....(ii)

Rumus *Cost-to-Sales Ratio* sebagai berikut:

$$Cost - to - Sales\ Ratio = \frac{COGS}{Net\ Sales} \times 100\%$$.....(iii)

Untuk melihat seberapa besar penjualan yang terserap oleh beban pokok penjualan. Dengan demikian, perubahan cost structure dapat dievaluasi tidak hanya berdasarkan kenaikan nominal biaya, tetapi juga berdasarkan perubahan proporsi biaya terhadap penjualan dan perubahan margin yang dihasilkan. Identifikasi *cost pressure* perlu diikuti dengan upaya

perbaikan yang berkelanjutan agar informasi biaya tidak berhenti sebagai alat evaluasi, tetapi dapat digunakan untuk meningkatkan efisiensi operasional. *Continuous improvement* merupakan pendekatan yang menekankan perbaikan proses secara berkelanjutan melalui identifikasi pemborosan, peningkatan efisiensi, dan optimalisasi penggunaan sumber daya. Tani *et al.* (1994) menunjukkan bahwa aktivitas target *cost management* tidak berhenti pada pencapaian target biaya, tetapi tetap dipantau selama proses produksi untuk mendorong *continuous improvement*. Sejalan dengan hal tersebut, Fullerton *et al.* (2014) menunjukkan bahwa penerapan praktik *lean* dan *management accounting* dapat mengintegrasikan informasi keuangan dengan aktivitas operasional untuk mendukung perbaikan proses dan kinerja perusahaan. Penelitian terdahulu telah memberikan dasar bahwa analisis biaya dapat digunakan untuk memahami efisiensi dan kinerja perusahaan, tetapi masih terdapat ruang untuk mengembangkan pendekatan yang lebih terintegrasi. Mahagiyani (2017) menggunakan analisis struktur biaya produksi dan unit *cost* untuk mengidentifikasi komponen biaya serta mendukung pengendalian biaya produksi, sedangkan Asmara *et al.* (2015) menunjukkan bahwa struktur biaya dan peningkatan biaya bahan baku, tenaga kerja, serta input produksi lainnya berkaitan dengan kinerja industri.

Pada tingkat internasional, Tani *et al.* (1994) menempatkan pengelolaan biaya sebagai bagian dari proses target *cost management* yang diarahkan pada pengurangan biaya sekaligus *continuous improvement*, sementara Fullerton *et al.* (2014) menunjukkan pentingnya integrasi praktik akuntansi manajemen dengan perbaikan proses dalam meningkatkan kinerja. Keil (2024) kemudian memperkuat pentingnya struktur biaya dan *cost competitiveness* dalam konteks manufaktur. Meskipun demikian, penelitian-penelitian tersebut cenderung membahas struktur biaya, *cost management*, atau *continuous improvement* secara terpisah, sehingga masih terdapat ruang untuk menghubungkan dekomposisi komponen biaya, identifikasi *cost pressure*, perubahan *profitability*, dan penentuan prioritas *continuous improvement* dalam satu kerangka analisis. Research gap penelitian ini terletak pada upaya menerapkan pendekatan tersebut pada PT Tunas Baru Lampung Tbk selama 2021–2025 dengan menelusuri perubahan setiap komponen COGS, *cost-to-sales ratio*, *gross profit*, dan *gross profit margin*, sehingga penelitian tidak hanya menjawab apakah biaya meningkat, tetapi juga mengidentifikasi di mana tekanan biaya terjadi dan area mana yang perlu menjadi prioritas perbaikan.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif deskriptif dengan desain studi kasus pada PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) selama periode 2021–2025. Pendekatan kuantitatif deskriptif digunakan untuk menggambarkan kondisi dan perubahan data secara sistematis berdasarkan informasi yang dapat diukur (Sugiyono, 2019). Dalam penelitian ini, pendekatan tersebut diterapkan untuk menganalisis perubahan struktur biaya perusahaan dan mengidentifikasi komponen biaya yang menjadi sumber *cost pressure* terhadap profitabilitas. Analisis dilakukan melalui pendekatan *cost structure decomposition* dengan menguraikan beban pokok penjualan ke dalam komponen pembentuknya, kemudian mengevaluasi perubahan biaya, *cost-to-sales ratio*, dan *gross profit margin*. Populasi penelitian mencakup data keuangan dan informasi biaya PT Tunas Baru Lampung Tbk yang dipublikasikan selama periode penelitian. Sampel ditentukan menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu pemilihan data berdasarkan kriteria yang sesuai dengan tujuan penelitian (Sugiyono, 2019). Sampel penelitian meliputi data *net sales, cost of goods sold* (COGS), *gross profit*, serta komponen pembentuk COGS yang terdiri atas pemakaian bahan baku dan pembelian barang jadi, *factory overhead*, bahan pembantu, penyusutan dan amortisasi, serta upah langsung selama periode 2021–2025.

Pemilihan periode tersebut memungkinkan penelitian mengamati perubahan struktur biaya secara antarperiode dan mengidentifikasi pola komponen biaya yang relatif dominan maupun mengalami peningkatan. Pendekatan tersebut sejalan dengan Asmara *et al.* (2015) yang menggunakan analisis struktur biaya untuk mengidentifikasi komposisi biaya dan keterkaitannya dengan kinerja industri. Data penelitian merupakan data sekunder yang dikumpulkan menggunakan teknik dokumentasi melalui Annual Report PT Tunas Baru Lampung Tbk periode 2021–2025. Teknik dokumentasi digunakan untuk memperoleh data yang telah tersedia dalam dokumen perusahaan dan kemudian ditabulasi sesuai kebutuhan analisis (Sugiyono, 2019). Data yang dikumpulkan meliputi informasi penjualan bersih, COGS, laba kotor, rincian komponen biaya produksi, serta informasi perusahaan yang berkaitan dengan praktik *continuous improvement*. Instrumen pengumpulan data berupa lembar dokumentasi dan tabulasi menggunakan Microsoft Excel yang digunakan untuk mengekstraksi, mengelompokkan, dan menyusun data berdasarkan tahun dan komponen biaya. Penggunaan data sekunder dari Annual Report memungkinkan seluruh data yang dianalisis berasal dari sumber dokumentasi perusahaan yang dapat dibandingkan secara konsisten antarperiode. Analisis data dilakukan secara deskriptif melalui *cost structure decomposition*, analisis pertumbuhan biaya, dan analisis *cost pressure*. Pertama, proporsi setiap komponen

biaya terhadap total COGS dihitung untuk mengidentifikasi komponen biaya yang paling dominan. Kedua, pertumbuhan masing-masing komponen biaya dibandingkan antarperiode untuk mengidentifikasi perubahan biaya yang paling signifikan. Ketiga, *cost pressure* dianalisis melalui *cost-to-sales ratio*, *gross profit*, dan *gross profit margin* untuk mengevaluasi perubahan efisiensi biaya dan profitabilitas. Pendekatan analisis struktur biaya secara deskriptif juga digunakan oleh Asmara *et al.* (2015) dalam mengidentifikasi komposisi biaya dan hubungannya dengan kinerja industri. Selanjutnya, hasil analisis digunakan untuk menyusun *cost improvement mapping* dengan memetakan komponen biaya berdasarkan tingkat kontribusi dan perubahan biayanya. Komponen dengan kontribusi dan tekanan biaya yang relatif tinggi ditetapkan sebagai prioritas *continuous improvement*, sedangkan komponen dengan tekanan relatif rendah ditempatkan sebagai area monitoring. Pemetaan tersebut kemudian diterjemahkan menjadi rekomendasi perbaikan seperti efisiensi bahan baku, optimalisasi *factory overhead*, pengendalian bahan pembantu, peningkatan produktivitas tenaga kerja, dan optimalisasi pemanfaatan aset. Pendekatan ini sejalan dengan Tani *et al.* (1994) yang menempatkan pengelolaan biaya sebagai bagian dari proses perbaikan berkelanjutan dan Fullerton *et al*. (2014) yang menunjukkan bahwa informasi akuntansi manajemen dapat diintegrasikan dengan aktivitas operasional untuk mendukung perbaikan kinerja.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Perkembangan Kinerja Biaya TBLA

Perkembangan Penjualan, COGS, dan Gross Profit 2021-2025

Analisis perkembangan kinerja biaya PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) dilakukan berdasarkan data laporan keuangan selama periode 2021-2025. Data tahun 2020 digunakan sebagai dasar pembanding untuk menghitung pertumbuhan tahun 2021. Analisis ini diawali dengan mengamati perkembangan penjualan bersih (net sales), beban pokok penjualan (COGS) dan laba kotor (gross profit) untuk mengetahui perubahan kinerja keuangan perusahaan. Selain itu, cost-to-sales ratio dan gross profit margin digunakan untuk melihat besarnya biaya pokok terhadap penjualan serta kemampuan perusahaan menghasilkan laba kotor.

Tabel 1. Perkembangan Kinerja Keuangan TBLA Tahun 2021-2025.

Tahun	Net Sales	COGS	Gross Profit	GPM	Cost-to-Sales
2021	15.972.216	12.832.503	3.139.713	19,66%	80,34%
2022	16.579.960	13.105.237	3.474.723	20,96%	79,04%
2023	15.317.617	12.396.300	2.921.317	19,07%	80,93%
2024	17.410.560	14.408.758	3.001.802	17,24%	82,76%
2025	22.878.488	19.079.336	3.799.152	16,61%	83,39%

Berdasarkan Tabel 1, penjualan bersih TBLA meningkat dari Rp15,97 triliun pada 2021 menjadi Rp22,88 triliun pada 2025. Peningkatan tersebut diikuti kenaikan COGS dari Rp12,83 triliun menjadi Rp19,08 triliun. Meskipun laba kotor meningkat secara nominal, cost-to-sales rasio mengalami kenaikan dari 80,34% menjadi 83,39%, sedangkan GPM menurun dari 19,66% menjadi 16,61%. Perubahan ini menunjukkan bahwa bagian penjualan yang terserap oleh COGS semakin besar, sehingga margin laba kotor perusahaan mengalami tekanan. Kondisi ini menjadi dasar untuk menelaah perubahan komponen biaya melalui cost structure decomposition.

Cost Structure Decomposition

Komposisi Struktur Biaya TBLA

Analisis cost structure decomposition dilakukan dengan menguraikan COGS menjadi lima komponen utama, yaitu pemakaian bahan baku dan pembelian barang jadi, biaya produksi tidak langsung, bahan pembantu, penyusutan dan amotisasi, serta upah langsung. Komposisi biaya dianalisis berdasarkan nilai dan kontribusi masing-masing komponen terhadap COGS, dengan tetap memperhatikan penyesuaian persediaan awal dan akhir.

Cost Share Masing-Masing Komponen

Tabel 2. Proporsi Komponen Biaya Terhadap COGS Tahun 2021-2025.

Komponen Biaya	2021	2022	2023	2024	2025
Bahan baku & barang jadi	86,36%	91,13%	85,62%	89,50%	85,43%
Biaya produksi tidak langsung	5,12%	5,71%	5,58%	4,70%	3,89%
Bahan pembantu	3,69%	3,78%	4,31%	3,67%	3,22%
Penyusutan & amortisasi	5,33%	5,78%	6,24%	6,06%	5,02%
Upah Langsung	1,08%	1,01%	1,39%	1,14%	0,96%

Berdasarkan Tabel 2, bahan baku dan pembelian barang jadi mendominasi struktur COGS TBLA dengan proporsi sebesar 85,43 – 91,13%. Kontribusi tertinggi terjadi pada tahun 2022, sedangkan pada tahun 2025 proporsinya menurun menjadi 85,43%. Komponen lainnya memiliki kontribusi relatif lebih kecil, dengan biaya produksi tidak langsung dan bahan pembantu yang cenderung menurun pada akhir periode. Dominasi bahan baku dan pembelian barang jadi menunjukkan besarnya peranan komponen tersebut dalam struktur biaya, tetapi belum dapat langsung diartikan sebagai inefisiensi atau sumber tekanan biaya.

Pertumbuhan Masing-Masing Komponen Biaya

Tabel 3. Pertumbuhan Komponen Biaya TBLA Tahun 2021-2025.

Komponen Biaya	2021	2022	2023	2024	2025
Bahan baku & barang jadi	64,91%	7,77%	-11,13%	21,50%	26,40%
Biaya produksi tidak langsung	12,64%	13,81%	-7,61%	-1,97%	9,57%
Bahan pembantu	5,43%	4,62%	7,82%	-1,10%	16,29%
Penyusutan & amortisasi	3,17%	10,94%	2,05%	12,96%	9,67%
Upah Langsung	3,13%	-4,07%	30,42%	-5,04%	12,02%

Berdasarkan Tabel 3, pertumbuhan komponen biaya menunjukkan pola yang berfluktuasi. Bahan baku dan pembelian barang jadi mengalami pertumbuhan tertinggi sebesar 64,91% pada tahun 2021, kemudian menurun pada tahun 2023 sebelum kembali meningkat sebesar 21,50% pada tahun 2024 dan 26,40% pada 2025. Sementara itu, upah langsung mencatat pertumbuhan tertinggi sebesar 30,42% pada tahun 2023, meskipun kontribusinya terhadap COGS relatif kecil. Perbedaan ini menunjukkan bahwa komponen dengan pertumbuhan tertinggi belum tentu memberikan tekanan finansial terbesar. Oleh karena itu, perkembangan biaya perlu dibandingkan dengan pertumbuhan penjualan untuk mengidentifikasi cost pressure.

Identifikasi Cost Pressure

Cost-to-Sales Ratio dan Gross Profit Margin

Hasil perhitungan pada Tabel 4 menunjukkan bahwa cost-to-sales rasio TBLA meningkat sebesar 3,05 poin persentase selama 2021-2025, disertai penurunan GPM dengan besaran yang sama. Tekanan biaya terutama terlihat pada 2023-2025 ketika proporsi COGS terhadap penjualan meningkat secara bertahap. Pada 2025, pertumbuhan COGS sebesar 32,41% melampaui pertumbuhan penjualan sebesar 31,41%. Kondisi ini mengindikasikan bahwa pertumbuhan biaya pokok lebih cepat dibandingkan pendapatan, sehingga margin laba kotor mengalami penurunan meskipun nilai jual meningkat.

Identifikasi Komponen Utama Cost Pressure

Untuk mengidentifikasi sumber tekanan biaya, setiap komponen dibandingkan dengan penjualan bersih melalui component cost-to-sales rasio. Analisis ini digunakan untuk mengetahui komponen biaya yang menyerap proporsi pendapatan paling besar dan perubahan rasionya selama periode penelitian.

Tabel 4. Component Cost-to-Sales Rasio TBLA 2021-2025.

Komponen Biaya	2021	2022	2023	2024	2025
Bahan baku & barang jadi	69,39%	72,04%	69,29%	74,07%	71,25%
Biaya produksi tidak langsung	4,12%	4,51%	4,51%	3,89%	3,25%
Bahan pembantu	2,96%	2,99%	3,49%	3,03%	2,68%
Penyusutan & amortisasi	4,28%	4,57%	5,05%	5,02%	4,19%
Upah Langsung	0,86%	0,80%	1,13%	0,94%	0,80%

Berdasarkan Tabel 4 bahan baku dan pembelian barang jadi merupakan komponen dengan rasio terbesar terhadap penjualan bersih sepanjang periode penelitian. Rasio tersebut meningkat dari 69,29% pada 2023 menjadi 74,07% pada 2024. Peningkatan ini menunjukkan bahwa komponen tersebut menjadi salah satu sumber tekanan biaya yang menonjol pada tahun 2024. Namun, pada tahun 2025 rasionya justru menurun menjadi 71,25%, sementara cost-to-sales rasio keseluruhan meningkat 83,39%. Perbedaan tersebut menunjukkan bahwa tekanan

COGS pada 2025 tidak hanya berkaitan dengan biaya bahan baku dan pembelian barang jadi, tetapi juga perlu mempertimbangkan penyesuaian persediaan. Pada tahun 2024, selisih persediaan awal dan akhir mengurangi COGS sebesar Rp730,85 miliar, sedangkan pada tahun 2025 selisih tersebut menambah COGS sebesar Rp280,52 miliar. Dengan demikian, bahan baku dan pembelian barang jadi merupakan komponen paling dominan dan menjadi sumber tekanan relatif pada periode tertentu, sementara perubahan persediaan juga berperan dalam perkembangan COGS dan margin perusahaan.

Cost Improvement Mapping

Pemerataan Prioritas Continous Improvement

Pendekatan *continuous improvement* yang efektif mensyaratkan adanya pemetaan berbasis bukti (*evidence-based mapping*) agar inisiatif perbaikan tidak bersifat sporadis atau sekadar pemotongan biaya jangka pendek (*arbitrary cost cutting*), melainkan diarahkan pada eliminasi pemborosan (*waste elimination*) dan penguatan kapabilitas proses jangka panjang (Fullerton et al., 2014; Tani et al., 1994). Mengacu pada hasil dekomposisi struktur biaya (*cost structure decomposition*) dan rasio biaya terhadap penjualan (*component cost-to-sales ratio*) PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) periode 2021–2025 pada Tabel 4 hingga Tabel 5 perumusan prioritas perbaikan dipetakan ke dalam matriks prioritas berdasarkan dua dimensi: tingkat penyerapan biaya atau kontribusi terhadap COGS (*cost share*) dan tingkat volatilitas/tekanan terhadap penjualan (*cost pressure dynamics*).

Tabel 5. Matriks Pemetaan Prioritas Continuous Improvement Tbla.

	Low Impact (Cost Share COGS < 5%)	**High Impact (Cost Share COGS >= 5%)**
HIGH VOLATILITY / PRESSURE	Kuadran II: *Secondary Priority* - Upah Langsung (Volatilitas 2023) - Bahan Pembantu (Pupuk/Kimia)	Kuadran I: *Core / Top Priority* - Bahan Baku & Barang Jadi (Penyerapan 69–74% Net Sales)
LOW VOLATILITY / CONTROLLED	Kuadran IV: *Routine Monitoring* - Biaya Overhead Administratif / Beban Pendukung Minor	Kuadran III: *Efficiency Focus* - Penyusutan dan Amortisasi - Biaya Produksi Tidak Langsung (Factory Overhead / Energi)

Prioritas Utama (Kuadran I – *Core / Top Strategic Priority*): Bahan Baku dan Pembelian Barang Jadi

Komponen bahan baku dan pembelian barang jadi menyerap antara 85,43% hingga 91,13% dari total COGS, serta menyerap 69,29% hingga 74,07% dari total penjualan bersih TBLA. Kenaikan drastis komponen ini pada tahun 2021 (tumbuh 64,91%), 2024 (tumbuh 21,50%), dan 2025 (tumbuh 26,40%) menjadi pemicu utama depresiasi *Gross Profit Margin*

(GPM) TBLA dari 19,66% (2021) ke level 16,61% (2025). Oleh karena itu, *continuous improvement* harus diletakkan pada: Peningkatan Yield Agronomi dan Ekstraksi Pabrik: Mengoptimalkan Oil Extraction Rate (OER) kelapa sawit di atas rata-rata historis 23,0%–23,5% dan rendemen tebu melalui otomatisasi stasiun kempa serta digitalisasi proses perebusan (*sterilization*). Peningkatan fraksi ekstraksi secara langsung meminimalkan kebutuhan pembelian Tandan Buah Segar (TBS) dan raw sugar pihak ketiga yang sarat premi pasar (Birasnav, 2014; Keil, 2024). Optimalisasi Pasokan Kebun Inti vs. Eksternal: Mengurangi ketergantungan pembelian bahan baku eksternal dengan memaksimalkan produktivitas tanaman menghasilkan (TM) kebun inti yang berada pada usia prima (12–15 tahun), serta memperkuat kemitraan terstruktur dengan petani plasma guna memitigasi volatilitas harga spot komoditas (Mahagiyani, 2017). Sinkronisasi Manajemen Rantai Pasok dan Persediaan (Lean Supply Chain): Menekan distorsi biaya akibat fluktuasi persediaan akhir yang pada 2025 menambah COGS sebesar Rp280,52 miliar melalui penerapan sistem Just-In-Time (JIT) dan continuous demand-supply balancing (Tortorella et al., 2020).

Prioritas Kedua (Kuadran II – *Secondary Priority / Volatility Control*): Upah Langsung dan Bahan Pembantu

Meskipun upah langsung dan bahan pembantu masing-masing hanya menyerap sekitar 0,80%–1,39% dan 3,22%–4,31% dari COGS, kedua pos ini memiliki dinamika lonjakan yang tajam. Upah langsung melonjak 30,42% pada 2023 akibat penyesuaian regulasi ketenagakerjaan dan upah minimum, sementara bahan pembantu (pupuk kimia, enzim, bahan kemasan) tumbuh 16,29% pada 2025. Bahan Pembantu: Penerapan sirkularitas limbah pabrik (*zero waste continuous loop*), seperti pemanfaatan limbah cair (*Palm Oil Mill Effluent / POME*) untuk land application dan kompos tandan kosong kelapa sawit (TKKS) sebagai substitusi pupuk kimia anorganik yang harganya fluktuatif mengikuti pasar global. Upah Langsung: Standardisasi kerja (*standardized work*) berbasis Lean untuk menaikkan rasio output per man-hour melalui program pelatihan terstruktur di training center tanpa menambah beban upah lembur atau tenaga kerja musiman secara berlebih (Irfan et al., 2020).

Prioritas Ketiga (Kuadran III – *Efficiency & Asset Utilization Focus*): Biaya Produksi Tidak Langsung (*Overhead*) dan Penyusutan

Beban penyusutan dan amortisasi (berkontribusi 5,02%–6,24% COGS) dan *factory overhead* (3,89%–5,71% COGS) merupakan cerminan dari intensitas belanja modal (Capex) ekspansi fasilitas hilir TBLA (seperti pabrik biodiesel, rafinasi gliserin, dan fraksinasi minyak goreng). Total Productive Maintenance (TPM): Mengurangi *downtime* pabrik dan kerusakan mesin tidak terencana (*unplanned breakdown*) guna meningkatkan *Overall Equipment*

Effectiveness (OEE). Dengan utilisasi mesin yang mendekati kapasitas terpasang, biaya penyusutan dan *fixed overhead* per unit produk dapat ditekan melalui skala keekonomian (*economies of scale*) (Keil, 2024; Slack et al., 2016).

Implikasi Manajerial

Penerapan Target Costing dan Kaizen Costing: Manajemen perlu beralih dari pemotongan biaya menyeluruh (*across-the-board cut*) menuju pengendalian terarah berbasis aktivitas. Pengendalian difokuskan pada perbaikan rendemen ekstraksi pabrik (OER sawit dan rendemen tebu) guna menekan kebutuhan pembelian bahan baku eksternal yang menyerap lebih dari 70% penjualan (Tani et al., 1994). Kemitraan Pasokan dan Kontrak Berbasis Formula: Mekanisme evaluasi pemasok berkala yang telah berjalan perlu diperluas menjadi kemitraan rantai pasok terintegrasi melalui kontrak jangka panjang dengan penetapan formula harga transparan guna memitigasi fluktuasi harga bahan baku spot. Penyelarasan Manajemen Persediaan dan Kapasitas: Mengingat penyesuaian persediaan barang jadi berdampak signifikan terhadap COGS (seperti penambahan beban Rp280,52 miliar pada 2025), koordinasi lintas fungsi antara divisi produksi, logistik, dan pemasaran harus diperkuat untuk menjaga perputaran persediaan optimal dan mencegah penumpukan stok saat harga pasar terkoreksi. Visualisasi Biaya Operasional (*Lean Accounting*): Mengadopsi prinsip Fullerton et al. (2014), manajemen perlu menerapkan pemantauan biaya harian/mingguan di lantai produksi agar lonjakan konsumsi bahan pembantu dan energi dapat segera dikoreksi sebelum membebani margin laba kotor.

Pembahasan

Keterkaitan Hasil

Hasil analisis memperlihatkan adanya fenomena *margin squeeze* pada TBLA sepanjang 2021–2025. Meskipun penjualan bersih tumbuh 43,24% (dari Rp15,97 triliun menjadi Rp22,88 triliun), *Gross Profit Margin* (GPM) justru turun dari 19,66% menjadi 16,61%, seiring kenaikan *cost-to-sales ratio* dari 80,34% ke 83,39%. Fenomena ini menegaskan pandangan Keil (2024) bahwa peningkatan volume penjualan di industri manufaktur berbasis komoditas tidak otomatis menjamin keunggulan profitabilitas tanpa pengendalian ketat atas biaya input. Temuan ini juga sejalan dengan Asmara et al. (2015), di mana struktur biaya pengolahan kelapa sawit sangat terkonsentrasi pada bahan baku, sehingga lonjakan harga input sulit sepenuhnya diteruskan ke harga jual akibat batasan pasar dan regulasi domestik. Selain itu, dekomposisi membuktikan bahwa upah langsung bukanlah sumber tekanan utama (hanya ~1% dari COGS). Tekanan biaya terbesar bersumber dari akumulasi beban bahan baku dan dinamika persediaan akhir barang jadi. Oleh karena itu, pengaitan dekomposisi biaya dengan *continuous*

improvement membuktikan argumen Fullerton et al. (2014) dan Tani et al. (1994), bahwa inisiatif efisiensi proses harus dipandu oleh pemetaan biaya akuntansi yang presisi agar tepat sasaran.

Implikasi Teoritis dan Praktis

Implikasi Teoritis: Penelitian ini memperkaya literatur akuntansi manajemen strategis dengan mengintegrasikan *cost structure decomposition* dan *continuous improvement* dalam satu kerangka analisis empiris di tingkat perusahaan manufaktur agribisnis. Temuan ini memvalidasi teori daya saing biaya (Keil, 2024), bahwa keunggulan biaya (*cost leadership*) pada industri terintegrasi vertikal sangat ditentukan oleh efisiensi konversi input dan eliminasi pemborosan proses, bukan semata-mata kepemilikan aset hulu. Implikasi Praktis: Bagi praktisi dan manajemen industri sejenis, penelitian ini menyediakan model evaluasi biaya yang memfasilitasi penentuan prioritas perbaikan (*Kaizen events*) pada pos berdaya ungkit finansial tinggi (bahan baku dan utilisasi aset). Bagi investor dan analis pasar modal, penilaian profitabilitas emiten manufaktur komoditas perlu mencermati rasio biaya per komponen dan pergerakan persediaan, bukan hanya melihat pertumbuhan nominal laba kotor secara agregat.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini menyimpulkan bahwa struktur biaya PT Tunas Baru Lampung Tbk (TBLA) selama periode 2021–2025 didominasi secara mutlak oleh komponen pemakaian bahan baku dan pembelian barang jadi dengan kontribusi sebesar 85,43% hingga 91,13% terhadap total beban pokok penjualan (*COGS*). Peningkatan penjualan bersih dari Rp15,97 triliun pada 2021 menjadi Rp22,88 triliun pada 2025 justru diiringi oleh peningkatan *cost-to-sales ratio* dari 80,34% menjadi 83,39% serta penurunan *Gross Profit Margin* (GPM) dari 19,66% ke 16,61%. Kondisi *margin squeeze* ini mengindikasikan bahwa pertumbuhan pendapatan perusahaan belum sepenuhnya diimbangi oleh efisiensi biaya operasional. Hasil dekomposisi struktur biaya membuktikan bahwa sumber tekanan biaya (*cost pressure*) utama bersumber dari tingginya rasio penyerapan bahan baku terhadap penjualan (mencapai puncaknya 74,07% pada 2024) serta dinamika penyesuaian persediaan barang jadi, sementara komponen upah langsung dan biaya produksi tidak langsung relatif terkendali dengan kontribusi minor. Berdasarkan pemetaan perbaikan (*cost improvement mapping*), prioritas *continuous improvement* harus difokuskan pada peningkatan rendemen ekstraksi pabrik kelapa sawit dan tebu, optimalisasi pasokan kebun inti untuk meminimalkan ketergantungan pembelian bahan baku eksternal berpremi tinggi, serta penguatan manajemen persediaan berbasis *lean* guna memitigasi volatilitas beban pokok penjualan.

Berdasarkan kesimpulan tersebut, perusahaan disarankan untuk menerapkan integrasi *target costing* dan *kaizen costing* dengan menetapkan target efisiensi bahan baku yang ketat di setiap fasilitas pengolahan, memperkuat kemitraan pasokan berjangka dengan formula harga yang terukur, serta menghadirkan pelaporan biaya berbasis visual (*lean accounting*) di lantai produksi guna mendeteksi pemborosan secara dini. Meskipun demikian, penelitian ini memiliki keterbatasan karena hanya berfokus pada data keuangan sekunder agregat tingkat korporat yang bersumber dari laporan tahunan satu entitas bisnis tanpa membedah data akuntansi biaya internal per lini produk (sawit, gula, dan biodiesel) secara terpisah. Oleh sebab itu, penelitian mendatang direkomendasikan untuk memperluas cakupan analisis dengan menggunakan data operasional mikro antar-segmen usaha atau melakukan studi komparatif lintas emiten agribisnis guna menguji generalisasi pola dekomposisi struktur biaya dan efektivitas implementasi *continuous improvement* di industri manufaktur berbasis komoditas secara lebih komprehensif.

UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur ke hadirat Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya sehingga penelitian ini dapat diselesaikan dengan baik. Penulis menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada orang tua atas doa, dukungan, dan kasih sayang yang senantiasa diberikan, kepada teman-teman yang telah memberikan dukungan dan semangat selama proses penelitian, serta kepada Dr. Risky Budianto selaku dosen pembimbing yang telah memberikan arahan, masukan, dan bimbingan dalam penyelesaian penelitian ini.

DAFTAR REFERENSI

Asmara, A., Purnamadewi, Y. L., & Meiri, A. (2015). Struktur biaya industri dan pengaruhnya terhadap kinerja industri tekstil dan produk tekstil Indonesia. Jurnal Manajemen dan Agribisnis, 11(2), 110–118. https://doi.org/10.17358/jma.11.2.110-118

Fullerton, R. R., Kennedy, F. A., & Widener, S. K. (2014). Lean manufacturing and firm performance: The incremental contribution of lean management accounting practices. Journal of Operations Management, 32(7–8), 414–428. https://doi.org/10.1016/j.jom.2014.09.002

Galeazzo, A., Furlan, A., & Vinelli, A. (2017). The organizational infrastructure of continuous improvement—An empirical analysis. Operations Management Research, 10(1–2), 33–46. https://doi.org/10.1007/s12063-016-0112-1

Keil, S. (2024). Competing for manufacturing value added: How strong is competitive cost pressure on sectoral level? Structural Change and Economic Dynamics, 69, 197–212. https://doi.org/10.1016/j.strueco.2023.12.003

Mahagiyani, M. (2017). Analisis struktur biaya produksi dan unit cost untuk pengendalian biaya produksi: Studi kasus pada UKM Shasa Yogyakarta. Journal of Applied Managerial Accounting, 1(2), 208–215. https://doi.org/10.30871/jama.v1i2.512

Netland, T. H. (2016). Critical success factors for implementing lean production: The effect of contingencies. International Journal of Production Research, 54(8), 2433–2448. https://doi.org/10.1080/00207543.2015.1096976

Porter, M. E. (1985). Competitive advantage: Creating and sustaining superior performance. Free Press.

PT Tunas Baru Lampung Tbk. (2021). Annual report 2021.

PT Tunas Baru Lampung Tbk. (2022). Annual report 2022.

PT Tunas Baru Lampung Tbk. (2023). Annual report 2023.

PT Tunas Baru Lampung Tbk. (2024). Annual report 2024.

PT Tunas Baru Lampung Tbk. (2025). Annual report 2025.

Sugiyono. (2019). Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D. Alfabeta.

Tani, T., Okano, H., Shimizu, N., Iwabuchi, Y., Fukuda, J., & Cooray, S. (1994). Target cost management in Japanese companies: Current state of the art. Management Accounting Research, 5(1), 67–81. https://doi.org/10.1006/mare.1994.1005

Tortorella, G. L., Giglio, R., & van Dun, D. H. (2019). Industry 4.0 adoption as a moderator of the impact of lean production practices on operational performance improvement. International Journal of Operations & Production Management, 39(6/7/8), 860–886. https://doi.org/10.1108/IJOPM-01-2019-0005