

PENYUSUNAN ANGGARAN BAHAN BAKU PADA PT GANDUM MAS KENCANA

ABSTRAK

Walaupun tujuan penyusunan anggaran di PT Gandum Mas Kencana pada dasarnya sama dengan tujuan penyusunan anggaran pada umumnya, yaitu untuk mengendalikan biaya bahan baku, di perusahaan itu ada perbedaannya. Kebijakan yang berlaku di PT Gandum Mas Kencana adalah bahwa semua biaya dalam laporan laba rugi, seperti biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik, dan biaya administrasi merupakan biaya tetap. Walaupun terdapat perubahan pada biaya-biaya tersebut, perubahannya tidak terlalu signifikan. Atas dasar inilah biaya-biaya tersebut dianggap biaya tetap, sehingga, untuk menghasilkan laba tertentu perusahaan hanya terfokus pada biaya bahan baku yang memang selalu mengalami perubahan. Penyusunan anggaran bahan baku sangat membantu manajemen dalam mengambil langkah kebijakan yang berkaitan dengan, misalnya, standar biaya bahan baku, dan kuantitas standar bahan baku. Penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan antara kebijakan perusahaan dan realisasinya sebesar 2% yang disebabkan beberapa faktor seperti exchange rate, barang cacat, yield atau penyusutan, dan product mix. Varians ini bisa dijadikan pembelajaran untuk penyusunan anggaran di kemudian hari.

Kata Kunci: Anggaran, Bahan Baku, Exchange Rate, Yield,

Desi Pujiati

Universitas Gunadarma
pujiati@staff.gunadarma.ac.id

PENDAHULUAN

Seiring dengan laju perkembangan bisnis, para pelaku ekonomi menghadapi persaingan yang semakin ketat. Sebagai pelaku ekonomi, perusahaan harus bisa membaca apa yang dibutuhkan masyarakat yang semakin selektif dalam memilih produk-produk. Sifat selektif itu dipengaruhi, antara lain, oleh keberadaan barang substitusi. Banyaknya barang substitusi menyebabkan masyarakat sebagai konsumen mudah berpindah dari produk satu ke produk lain yang dianggap lebih sesuai. Inilah salah satu faktor yang mendorong perusahaan untuk menghasilkan produk yang dibutuhkan konsumen. Perusahaan harus tahu produk apa yang akan dihasilkan, bagaimana cara menghasilkannya, dan untuk siapa produk itu dihasilkan.

Pengendalian terhadap biaya produksi perlu dilakukan agar biaya itu sewajarnya. Untuk itu dibutuhkan perencanaan yang baik, yang dalam akuntansi dikenal dengan istilah anggaran. Akuntansi mengenal beberapa macam anggaran, di antaranya anggaran penjualan, anggaran produksi, anggaran bahan baku, anggaran tenaga kerja, anggaran biaya overhead pabrik, dan anggaran kas.

Penulis memfokuskan diri pada anggaran bahan baku karena bahan baku merupakan komponen penting dalam kegiatan produksi, dan biayanya pun cukup besar. Penyusunan anggaran bahan baku membantu perusahaan dalam menentukan berapa banyak bahan baku yang dibutuhkan, sehingga dapat ditentukan banyaknya bahan baku yang akan dibeli.

Penyusunan anggaran bahan baku tidak selalu berjalan baik sesuai fungsinya. Salah satu cara untuk mengetahui sejauh mana fungsi anggaran itu terlaksana adalah dengan melihat realisasi anggaran. Realisasi anggaran menggambarkan ada tidaknya penyimpangan terhadap anggaran. Dengan demikian perusahaan dapat menelusuri penyebab sehingga menghindarinya di kemudian hari.

Garrison, dkk (2009) mengatakan bahwa anggaran bahan baku langsung (*direct materials budget*) menunjukkan secara terinci bahan mentah yang harus dibeli untuk memenuhi anggaran produksi dan memenuhi jumlah persediaan yang memadai. Anggaran pembelian bahan baku adalah "anggaran yang disusun sebagai perencanaan jumlah bahan baku yang harus dibeli pada periode mendatang". Anggaran ini harus merinci jenis bahan baku yang digunakan dalam proses produksi, jumlah yang harus dibeli, dan harga per satuan (unit) bahan baku.

Anggaran bahan baku langsung terdiri dari anggaran kebutuhan bahan baku dan anggaran pembelian bahan baku. Anggaran kebutuhan bahan baku adalah "anggaran yang disusun sebagai perencanaan jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk keperluan produksi pada periode mendatang". Anggaran ini memuat informasi tentang jenis barang jadi yang dihasilkan, jenis bahan baku yang digunakan, bagian-bagian yang dilalui dalam proses produksi, standar penggunaan bahan baku (*standard usage rate / SUR*), waktu penggunaan bahan baku, dan jumlah masing-masing barang jadi.

Dapat disimpulkan bahwa anggaran bahan baku terdiri dari anggaran kebutuhan bahan baku dan anggaran pembelian bahan baku. Kedua anggaran tersebut saling terkait karena penyusunan anggaran kebutuhan bahan baku menentukan jumlah pembelian bahan baku yang dianggarkan. Keterkaitan ini menjadi pedoman perusahaan untuk menyediakan bahan baku.

Secara umum anggaran bahan baku merupakan jenis anggaran yang masuk dalam bagian anggaran produksi. Supriyono dan Mulyadi (2001) mengatakan penyusunan anggaran bahan baku sangat membantu manajemen dalam mengambil langkah kebijakan yang berkaitan antara lain dengan perkiraan jumlah kebutuhan bahan baku, perkiraan jumlah pembelian bahan baku, dasar perkiraan kebutuhan dana dalam

pembelian bahan baku, dasar penentuan komponen harga pokok produksi karena pemakaian bahan baku untuk proses produksi, dan dasar pengawasan persediaan bahan baku.

Anggaran produksi mengandung sejumlah anggaran terpisah tetapi saling berkaitan, di antaranya anggaran penjualan, anggaran produksi, anggaran bahan baku, dan anggaran biaya overhead pabrik. Anggaran penjualan yang akurat adalah kunci bagi proses penganggaran secara keseluruhan. Anggaran penjualan membantu menentukan jumlah yang perlu diproduksi dan berapa bahan baku yang dibutuhkan. Anggaran produksi adalah perencanaan secara terinci tentang jumlah unit produksi yang akan diproduksi selama periode yang akan datang, yang mencakup rencana mengenai jenis, jumlah, dan waktu produksi.

METODE PENELITIAN

Obyek penelitian ini adalah PT Gandum Mas Kencana, perusahaan nasional yang berlokasi di Jalan Raya Mauk KM. 3.1, Karawaci, Tangerang. Perusahaan menjalankan bisnis inti sebagai produsen coklat olahan dengan merk dagang *Colatta* serta beberapa produk premix dengan merk dagang *Haan* dan *Bendico*. Kontribusi terbesar pendapatan perusahaan berasal dari produk-produk coklat olahan. Dalam menjalankan usaha, perusahaan membagi unit bisnisnya menjadi unit bisnis Food Service, Consumer Goods, Customized (Industry) serta unit bisnis Export.

Produk yang dihasilkan PT Gandum Mas Kencana adalah Compound Chocolate, Coating Chocolate, Couverture Chocolate, Chips Chocolate, Chocolate Rice, Stick Chocolate, Button Chocolate, dan Decoration Chocolate. Sedangkan produk yang termasuk dalam lini produk premix powder (bubuk) adalah Pudding & Vla, Ice Cream, Cake Powder, Whipping Cream, Icing Sugar, Chocolate Powder, Jelly.

Biaya standar terdiri dari standar

bahan baku langsung, standar tenaga kerja langsung, dan standar biaya overhead pabrik variabel. Dalam standar biaya bahan baku langsung terdapat dua standar yaitu standar harga dan standar kuantitas. Harga standar per unit (*standard price per unit*) untuk bahan langsung mencerminkan biaya akhir dan biaya pengiriman bahan baku dikurangi diskon. Standar harga per unit dihitung dengan rumus :

Harga beli per satuan	XX
Ongkos kirim dengan truk dari gudang pemasok	XX
Penerimaan dan penanganan	XX
Dikurangi diskon pembelian	(XX) +
Biaya standar per satuan	XX

Sumber : Garison, dkk (2009)

Harga standar mencerminkan kualitas jenis bahan baku (kualitas terbaik), pembelian dalam satuan yang dibutuhkan (ton, kg, liter), dan biaya transportasi pengiriman tertentu (truk). Penyisihan juga telah dibuat untuk biaya penanganan dan diskon.

Kuantitas standar per unit (*standar quantity per unit*) untuk bahan baku mencerminkan jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk setiap unit produk jadi, dan penyisihan untuk hal-hal yang tidak bisa dihindarkan seperti penggunaan yang berlebihan, cacat produk, dan inefisiensi lain. Kuantitas standar per unit dihitung dengan rumus:

Kebutuhan bahan baku	XX
Penyisihan bahan baku terbuang dan rusak	XX
Penyisihan barang yang ditolak	(XX) +
Kuantitas standar per unit	XX

Sumber : Garison, dkk (2009)

Bahan baku terbuang dan rusak adalah bahan baku yang terbuang selama proses produksi normal atau rusak sebelum digunakan. Barang yang ditolak adalah bahan baku yang terkandung dalam unit yang cacat dan harus disingkirkan. Setelah standar harga dan kuantitas ditetapkan maka biaya bahan baku per unit produk dapat dihitung dengan cara: satuan kebutuhan per unit \times harga per satuan. Penghitungan kebutuhan produksi periode anggaran dapat ditentukan sebagai berikut:

Penjualan (unit) yang dianggarkan	XX
Persediaan akhir yang diinginkan	XX +
Kebutuhan total	XX
Persediaan awal	(XX) +
Produksi yang dibutuhkan	XX

Tabel 1
Format Penyusunan Anggaran Bahan Baku

Bulan	Jumlah Produksi (unit)	Bahan Baku "A" per unit	Kebutuhan Bahan baku
Januari			
Februari			
.			
.			
Desember			
Anggaran persediaan bahan baku akhir periode			(-)
Anggaran pembelian bahan baku			

Sumber: Supriyono (2007)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Bahan baku dan bahan kemasan yang akan digunakan dalam proses produksi dipasok oleh para pemasok (vendor) yang berasal dari dalam dan luar negeri. Pemasok mengirim barang berdasarkan Surat Pesanan (*Purchase Order*) yang dikirim oleh PT. Gandum Mas Kencana. Setelah melalui proses pengecekan mutu

barang oleh bagian *Quality Control* (QC), barang langsung masuk ke gudang bahan baku perusahaan.

Bahan baku yang lolos dari QC berkualitas baik untuk memproduksi. Bahan baku tersebut kemudian masuk dalam proses produksi. Diawali dengan *grinding* (penghalusan) gula, kemudian dilakukan pencampuran (pengadukan) dengan bahan baku lain sesuai formula produk. Berikutnya memasuki proses pencetakan sesuai ukuran kemasan yang direncanakan dan proses produksi diakhiri dengan pengemasan sesuai standar yang telah dipatenkan.

Setelah produk dikemas, produk telah siap untuk diedarkan. Tahap berikutnya adalah pendistribusian produk kepada kedua distributor utama PT. Gandum Mas Kencana, yaitu PT. Prambanan Kencana dan PT. ATRI Distribusindo. Produk yang diekspor dikirim langsung ke pelanggan di negara-negara pemesan produk coklat olahan. Produk yang bersifat *customized* (produk pesanan yang formulanya khusus dibuat untuk perusahaan tertentu dan tidak diperjualbelikan secara umum) dikirim langsung kepada pelanggan.

Analisis Data

Sesuai kebijakan perusahaan, pemakaian bahan baku dinyatakan sebesar 60% dari rencana penjualan. Rencana penjualan untuk tahun 2009 dapat dilihat di Tabel 2.

Tabel 2
Rencana Penjualan

Bulan	Rencana Penjualan
Januari	Rp 17.500.000.000,00
Februari	Rp 19.050.000.000,00
Maret	Rp 15.650.000.000,00
April	Rp 15.650.000.000,00
Mei	Rp 15.650.000.000,00
Juni	Rp 17.500.000.000,00
Juli	Rp 17.500.000.000,00
Agustus	Rp 16.250.000.000,00
September	Rp 17.700.000.000,00
Oktober	Rp 15.650.000.000,00
Nopember	Rp 15.650.000.000,00
Desember	Rp 16.250.000.000,00
Total	Rp 200.000.000.000,00

Sumber : PT Gandum Mas Kencana

- Bahan baku terdiri dari gula, lemak, cocoa powder, dan tambahan lain dengan komposisi sebagai berikut :
 Gula : 40% dari total kebutuhan bahan baku
 Lemak : 35% dari total kebutuhan bahan baku
 Cocoa Powder : 15% dari total kebutuhan bahan baku
 Tambahan Lain : 10% dari total kebutuhan bahan baku
- Persediaan awal merupakan persediaan akhir bulan sebelumnya sehingga persediaan awal Januari 2009 adalah persediaan akhir Desember tahun 2008 yaitu sebesar Rp2.000.000.000,00.
- Rencana persediaan akhir (*Ending Balance*) tahun 2009 dihitung dengan memperhitungkan *inventory days*. Perusahaan menetapkan *inventory days* selama 5 hari kerja karena masa tunggu (*lead time*) bahan baku adalah 5 hari. *Inventory days* menggambarkan jumlah bahan baku sebagai *safety stock*. Artinya, perusahaan harus menyediakan bahan baku untuk 5 hari ke depan bulan berikutnya. Oleh karena itu, persediaan akhir dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:
 $Inventory\ days = (Rencana\ Ending\ Balance \div pemakaian\ bahan\ baku) \times 20\ hari$
 Jumlah 20 hari pada hitungan di atas merupakan jumlah hari kerja dalam sebulan yang telah ditetapkan perusahaan.

Penyusunan Anggaran Bahan Baku

Penyusunan anggaran bahan baku dibuat berdasarkan rencana penjualan bukan dari rencana produksi. Bentuk

penghitungannya lebih sederhana dan tidak dinyatakan per unit tetapi langsung dinyatakan dalam rupiah. Meskipun tidak dibuat berdasarkan anggaran produksi, anggaran bahan baku tetap digunakan sebagai alat pengendalian terhadap pembelian bahan baku.

Tabel 3
Ringkasan Anggaran Bahan Baku

Keterangan	Jumlah
Kebutuhan Bahan Baku	Rp 120.000.000.000,00
Persediaan awal	(Rp 2.000.000.000,00)
Persediaan akhir	Rp 3.000.000.000,00 +
Pembelian	Rp 121.000.000.000,00

Sumber : PT Gandum Mas Kencana

Anggaran Kebutuhan Bahan Baku

Anggaran kebutuhan bahan baku menggambarkan jumlah kebutuhan yang diperlukan selama produksi tahun 2009 seperti terlihat di Tabel 4.

Tabel 4
Anggaran Kebutuhan Bahan Baku (dalam 000)

(a) Bulan	(b) Rencana Penjualan	(c) Kebutuhan Bahan Baku
Januari	Rp 17.500.000,00	Rp 10.500.000,00
Februari	Rp 19.050.000,00	Rp 11.430.000,00
Maret	Rp 15.650.000,00	Rp 9.390.000,00
April	Rp 15.650.000,00	Rp 9.390.000,00
Mei	Rp 15.650.000,00	Rp 9.390.000,00
Juni	Rp 17.500.000,00	Rp 10.500.000,00
Juli	Rp 17.500.000,00	Rp 10.500.000,00
Agustus	Rp 16.250.000,00	Rp 9.750.000,00
September	Rp 17.700.000,00	Rp 10.620.000,00
Oktober	Rp 15.650.000,00	Rp 9.390.000,00
Nopember	Rp 15.650.000,00	Rp 9.390.000,00
Desember	Rp 16.250.000,00	Rp 9.750.000,00
Total	Rp 200.000.000,00	Rp 120.000.000,00

Sumber : PT Gandum Mas Kencana

Berdasarkan Tabel 4 di atas dapat dilihat bahwa pola penjualan pada PT Gandum Mas Kencana berfluktuasi. Rencana penjualan terbesar adalah bulan Februari karena diperkirakan perayaan Valentine dan hari raya Imlek akan meningkatkan permintaan coklat. Oleh karena itu, rencana kebutuhan bahan baku tertinggi juga berada pada bulan Februari. Berdasarkan kebijakan perusahaan komposisi dari kebutuhan tersebut masing – masing adalah seperti terlihat di Tabel 5.

Tabel 5
Komposisi Anggaran Kebutuhan Bahan Baku (dalam 000)

Jenis Bahan Baku	Komposisi	Total Kebutuhan	Kebutuhan Bahan Baku
Gula	40%	Rp 120.000.000,00	Rp 48.000.000,00
Lemak	35%		Rp 42.000.000,00
Cocoa Powder	15%		Rp 18.000.000,00
Tambahan Lain	10%		Rp 12.000.000,00

Sumber : Tabel 4, Data diolah

Anggaran Pembelian Bahan Baku

Anggaran pembelian bahan baku memberi informasi tentang jumlah bahan baku yang akan dibeli untuk periode satu tahun. Anggaran bahan baku disusun

setelah penyusunan anggaran kebutuhan bahan baku. Berdasarkan Tabel 5 maka anggaran rencana pembelian bahan baku per bulan dapat dibuat seperti berikut ini:

Tabel 6
Anggaran Pembelian Bahan Baku (dalam 000)

(1) Bulan	(2) Kebutuhan Bahan Baku	(3) Persediaan Awal	(4) Persediaan Akhir	(5 = [2+4]-3) Rencana Pembelian
1	Rp 10.500.000,00	Rp 2.000.000,00	Rp 2.857.500,00	Rp 11.357.500,00
2	Rp 11.430.000,00	Rp 2.857.500,00	Rp 2.347.500,00	Rp 10.920.000,00
3	Rp 9.390.000,00	Rp 2.347.500,00	Rp 2.347.500,00	Rp 9.390.000,00
4	Rp 9.390.000,00	Rp 2.347.500,00	Rp 2.347.500,00	Rp 9.390.000,00
5	Rp 9.390.000,00	Rp 2.347.500,00	Rp 2.625.000,00	Rp 9.667.500,00
6	Rp 10.500.000,00	Rp 2.625.000,00	Rp 2.625.000,00	Rp 10.500.000,00
7	Rp 10.500.000,00	Rp 2.625.000,00	Rp 2.437.500,00	Rp 10.312.500,00
8	Rp 9.750.000,00	Rp 2.437.500,00	Rp 2.655.000,00	Rp 9.967.500,00
9	Rp 10.620.000,00	Rp 2.655.000,00	Rp 2.347.500,00	Rp 10.312.500,00
10	Rp 9.390.000,00	Rp 2.347.500,00	Rp 2.347.500,00	Rp 9.390.000,00
11	Rp 9.390.000,00	Rp 2.347.500,00	Rp 2.437.500,00	Rp 9.480.000,00
12	Rp 9.750.000,00	Rp 2.437.500,00	Rp 3.000.000,00	Rp 10.312.500,00
Σ	Rp 120.000.000,00	Rp 2.000.000,00	Rp 3.000.000,00	Rp 121.000.000,00

Sumber : Tabel 5, Data diolah

(Rp 10.500.000,00 – Rp 2.000.000,00) + Rp 2.857.500,00 = Rp 11.357.500,00 dst.

Rencana persediaan akhir pada bulan Januari dihitung dengan cara berikut ini: (Rp 11.430.000,00 × 5 hari) ÷ 20 hari = Rp 2.857.500,00

Menghitung rencana persediaan akhir bulan Januari harus mempertimbangkan kebutuhan bulan Februari. Oleh karena itu, persediaan akhir Januari perusahaan dihitung berdasarkan rencana kebutuhan bahan baku bulan Februari. Rencana persediaan akhir Januari harus bisa memenuhi kebutuhan bahan baku selama lima hari di awal Februari karena masa tunggu pemesanan bahan baku dari pemasok ke gudang bahan baku adalah lima hari dan jumlah hari kerja perusahaan selama satu bulan adalah 20 hari.

Berdasarkan rencana pembelian bahan baku pada Tabel 6, rencana pembelian untuk masing-masing bahan baku memiliki komposisi sebagai berikut:

Rencana pembelian sebesar Rp 121.000.000,00 merupakan total rencana pembelian bahan baku yang terdiri dari

Tabel 7
Komposisi Anggaran Pembelian Bahan Baku (dalam 000)

Jenis Bahan Baku	Komposisi	Rencana Pembelian	Pembelian Bahan Baku
Gula	40%	Rp 121.000.000,00	Rp 48.400.000,00
Lemak	35%		Rp 42.350.000,00
Cocoa Powder	15%		Rp 18.150.000,00
Tambahan Lain	10%		Rp 12.100.000,00

Sumber : Tabel 6, Data diolah

gula, lemak, cocoa powder, dan tambahan lain. Komposisi rencana pembelian masing-masing bahan baku sama dengan komposisi pemakaian bahan baku pada formula produksi.

Realisasi Anggaran Bahan Baku

Setelah satu periode anggaran (satu tahun) berjalan, didapatkan laporan atas realisasi yang terjadi sesungguhnya. Realisasi anggaran bahan baku memiliki keterkaitan terhadap penjualan yang terjadi sesungguhnya. Berikut ini adalah realisasi untuk rencana penjualan:

diperoleh dengan menjumlahkan rencana kebutuhan bahan baku dengan rencana persediaan akhir, kemudian dikurangi persediaan awal bahan baku. Misalnya pada bulan pertama atau Januari pembelian didapat dari :

Tabel 8
Realisasi Penjualan

Bulan	Penjualan
Januari	Rp 18.000.000.000,00
Februari	Rp 20.250.000.000,00
Maret	Rp 18.000.000.000,00
April	Rp 18.000.000.000,00
Mei	Rp 18.000.000.000,00
Juni	Rp 19.250.000.000,00
Juli	Rp 19.250.000.000,00
Agustus	Rp 18.300.000.000,00
September	Rp 18.000.000.000,00
Oktober	Rp 16.850.000.000,00
Nopember	Rp 16.850.000.000,00
Desember	Rp 19.250.000.000,00
Total	Rp 220.000.000.000,00

Sumber : PT Gandum Mas Kencana

Jika Tabel 2 dan Tabel 8 diperbandingkan, terlihat bahwa penjualan mengalami peningkatan sebesar 10% yaitu dari rencana penjualan sebesar Rp 200.000.000.000,00 menjadi Rp 220.000.000.000,00. Peningkatan pada penjualan tentu akan mempengaruhi pemakaian bahan baku serta mempengaruhi biaya pembelian bahan baku. Untuk melihat bagaimana pengaruh peningkatan tersebut terhadap bahan baku, berikut ini disajikan informasi mengenai total pemakaian bahan baku dan total pembelian yang dilakukan:

Tabel 9
Ringkasan Realisasi Anggaran Bahan Baku (dalam 000)

Keterangan	Jumlah
Bahan baku terpakai	Rp 136.400.000,00
Persediaan awal	(Rp 2.000.000,00)
Persediaan akhir	Rp 3.500.000,00 +
Pembelian	Rp 137.900.000,00

Sumber : PT Gandum Mas Kencana

Tabel 9 dibuat berdasarkan laporan PT Gandum Mas Kencana pada akhir tahun. Jika dibandingkan dengan Tabel 3, jumlah kebutuhan bahan baku dan persediaan akhir masing-masing mengalami kenaikan. Berdasarkan Tabel 9 terdapat informasi mengenai realisasi kebutuhan bahan baku. Informasi tersebut disajikan sebagai berikut:

Tabel 10
Realisasi Pemakaian Bahan Baku (dalam 000)

Bulan	Penjualan	Pemakaian Bahan Baku
Januari	Rp 18.000.000.000,00	Rp 11.160.000,00
Februari	Rp 20.250.000.000,00	Rp 12.555.000,00
Maret	Rp 18.000.000.000,00	Rp 11.160.000,00
April	Rp 18.000.000.000,00	Rp 11.160.000,00
Mei	Rp 18.000.000.000,00	Rp 11.160.000,00
Juni	Rp 19.250.000.000,00	Rp 11.935.000,00
Juli	Rp 19.250.000.000,00	Rp 11.935.000,00
Agustus	Rp 18.300.000.000,00	Rp 11.346.000,00
September	Rp 18.000.000.000,00	Rp 11.160.000,00
Oktober	Rp 16.850.000.000,00	Rp 10.447.000,00
Nopember	Rp 16.850.000.000,00	Rp 10.447.000,00
Desember	Rp 19.250.000.000,00	Rp 11.935.000,00
Total	Rp 220.000.000.000,00	Rp 136.400.000,00

Sumber : Tabel 9, Data diolah

Berdasarkan tabel di atas diperoleh informasi bahwa pemakaian bahan baku mengalami kenaikan dari yang dianggarkan. Pada Tabel 4 rencana kebutuhan bahan baku adalah sebesar Rp 120.000.000,00. Realisasi yang terjadi yakni pada Tabel 10 pemakaian bahan baku yang terjadi adalah sebesar Rp 136.400.000,00. Terjadi peningkatan sebesar Rp 4.400.000,00 (Rp 136.400.000,00 – Rp 120.000.000,00). Peningkatan ini dikarenakan penjualan mengalami peningkatan sehingga kebutuhan bahan baku juga meningkat.

Peningkatan penjualan ini disebabkan beberapa factor, yakni adanya perayaan hari Valentine dan hari raya Imlek pada bulan Februari serta musim liburan pada bulan Juli yang menyebabkan permintaan akan coklat meningkat. Datangnya, bulan Ramadhan pada bulan Agustus dan Idul Fitri juga menyumbang peningkatan terhadap permintaan coklat meskipun jumlahnya tidak sebesar pada bulan Februari. Perayaan Natal dan tahun baru juga turut meramaikan permintaan coklat.

Peningkatan disebabkan pula karena perusahaan mengadakan promosi di berbagai wilayah. Realisasi pemakaian masing-masing bahan baku memiliki komposisi sebagai berikut:

Tabel 11
Realisasi Komposisi Pemakaian Bahan Baku (dalam 000)

Jenis Bahan Baku	Komposisi	Total Kebutuhan	Pemakaian Bahan Baku
Gula	40%	Rp 136.400.000,00	Rp 54.560.000,00
Lemak	35%		Rp 47.740.000,00
Cocoa Powder	15%		Rp 20.460.000,00
Tambahan Lain	10%		Rp 13.640.000,00

Sumber : Tabel 10, Data diolah

Tabel 12
Realisasi Pembelian Bahan Baku (dalam 000)

(1) Bulan	(2) Pemakaian Bahan Baku	(3) Persediaan Awal	(4) Persediaan Akhir	(5 = [2+4]-3) Pembelian Bahan Baku
1	Rp 11.160.000,00	Rp 2.000.000,00	Rp 3.138.750,00	Rp 12.298.750,00
2	Rp 12.555.000,00	Rp 3.138.750,00	Rp 2.790.000,00	Rp 12.206.250,00
3	Rp 11.160.000,00	Rp 2.790.000,00	Rp 2.790.000,00	Rp 11.160.000,00
4	Rp 11.160.000,00	Rp 2.790.000,00	Rp 2.790.000,00	Rp 11.160.000,00
5	Rp 11.160.000,00	Rp 2.790.000,00	Rp 2.983.750,00	Rp 11.353.750,00
6	Rp 11.935.000,00	Rp 2.983.750,00	Rp 2.983.750,00	Rp 11.935.000,00
7	Rp 11.935.000,00	Rp 2.983.750,00	Rp 2.836.500,00	Rp 11.787.750,00
8	Rp 11.346.000,00	Rp 2.836.500,00	Rp 2.790.000,00	Rp 11.299.500,00
9	Rp 11.160.000,00	Rp 2.790.000,00	Rp 2.611.750,00	Rp 10.981.750,00
10	Rp 10.447.000,00	Rp 2.611.750,00	Rp 2.611.750,00	Rp 10.447.000,00
11	Rp 10.447.000,00	Rp 2.611.750,00	Rp 2.983.750,00	Rp 10.819.000,00
12	Rp 11.935.000,00	Rp 2.983.750,00	Rp 3.500.000,00	Rp 12.451.250,00
Σ	Rp 136.400.000,00	Rp 2.000.000,00	Rp 3.500.000,00	Rp 137.900.000,00

Sumber : Tabel 2.11, Data diolah

Perhitungannya sebagai berikut :

$$\text{Persediaan akhir} = (\text{Rp } 12.555.000,00 \times 5 \text{ hari}) \div 20 \text{ hari}$$

$$\text{Persediaan akhir} = \text{Rp } 3.138.750,00$$

Peningkatan pembelian bahan baku sejalan dengan peningkatan kebutuhan bahan baku. Hal ini tentu berimbas pada pengeluaran biaya yang akan mempengaruhi harga jual. Berikut ini komposisi realisasi pembelian untuk masing-masing bahan baku.

Tabel 13
Realisasi Komposisi Pembelian Bahan Baku (dalam 000)

Jenis Bahan Baku	Komposisi	Total Pembelian	Pembelian
Gula	40%	Rp 137.900.000,00	Rp 55.160.000,00
Lemak	35%		Rp 48.265.000,00
Cocoa Powder	15%		Rp 20.685.000,00
Tambahan Lain	10%		Rp 13.790.000,00

Sumber : Tabel 12, Data diolah

Perhitungan untuk pembelian masing-masing bahan baku ini didasarkan pada total pembelian pada Tabel 13 sedangkan persentasenya tetap sebagaimana ditetapkan perusahaan. Peningkatan juga terjadi pada realisasi pembelian bahan baku. Pembelian dalam jumlah besar berada pada bahan baku gula dan lemak. Untuk menganalisis lebih lanjut selisih antara anggaran bahan baku yang telah dibuat dengan realisasi yang terjadi di perusahaan, berikut ini disajikan tabel perbandingan anggaran dan realisasi secara umum. Dari tabel ini bisa dilihat bahwa terjadi penyimpangan antara anggaran dengan realisasi.

pemakaian bahan baku sebesar Rp 136.400.000,00 merupakan realisasi pemakaian bahan baku selama tahun 2009. Jumlah ini, jika dihitung dengan menggunakan sistem substitusi merupakan 62% dari total realisasi penjualan.

Perbedaan sebesar 2% antara kebijakan perusahaan dengan realisasinya ini disebabkan beberapa faktor baik faktor internal ataupun faktor eksternal. Faktor-faktor tersebut antara lain:

1. *Exchange Rate* merupakan faktor eksternal yang mempengaruhi harga bahan baku. Beberapa bahan baku yang dibutuhkan dibeli dengan cara ekspor. Oleh karena itu, perubahan

Tabel 14
Perbandingan Anggaran dan Realisasi

Keterangan	Anggaran	Realisasi
Penjualan	Rp 200.000.000,00	Rp 220.000.000,00
Persediaan awal bahan baku	Rp 2.000.000,00	Rp 2.000.000,00
Pembelian	Rp 121.000.000,00	Rp 137.900.000,00
Bahan baku terpakai	Rp 120.000.000,00	Rp 136.400.000,00
Persediaan akhir bahan baku	Rp 3.000.000,00	Rp 3.500.000,00

Sumber : PT Gandum Mas Kencana

Berdasarkan Tabel 14, diketahui adanya penyimpangan terhadap pemakaian bahan baku. Kebijakan perusahaan telah menetapkan bahwa pemakaian bahan baku sebesar 60% penjualan. Berdasarkan kebijakan perusahaan seharusnya bahan baku yang terpakai adalah sebagai berikut.

$$60\% \text{ penjualan} = 60\% \times \text{Rp } 220.000.000.000,00 = \text{Rp } 132.000.000.000,00$$

Peningkatan yang terjadi pada penjualan seharusnya mengakibatkan peningkatan kebutuhan bahan baku sebesar 60% juga, yaitu sebesar Rp 132.000.000.000 tetapi kenyataannya pemakaian bahan baku di tahun 2009 adalah sebesar Rp 136.400.000.000,00 sehingga persentase kebutuhan bahan baku yang terjadi adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Rp } 220.000.000.000,00 \times \%}{\text{Rp } 136.400.000.000,00} = 62\%$$

Dapat disimpulkan bahwa penyimpangan yang terjadi dalam pemakaian bahan baku adalah sebesar 103% ($[\text{Rp } 136.400.000,00 \div \text{Rp } 132.000.000,00] \times 100\%$). Jumlah

dijual adalah produk-produk yang tingkat pemakaian bahan bakunya tinggi, maka tingkat pemakaian bahan baku secara total perusahaan akan menjadi tinggi pula tentunya.

Berdasarkan pengalaman perusahaan faktor-faktor tersebut yang mengakibatkan adanya perbedaan antara anggaran dengan realisasinya. Perbedaan atau selisih antara anggaran dan realisasi disebut dengan varians. Angka-angka varians ini diperoleh dengan menghitung selisih antara anggaran dan realisasi.

Varians ini bisa dijadikan pembelajaran untuk penyusunan anggaran yang akan datang. Jika angka-angka varians ini menggambarkan selisih yang besar maka perusahaan harus melakukan tindak lanjut berupa penulurusan terhadap angka-angka tersebut agar diketahui penyebab terjadinya selisih tersebut. Apabila terjadi varians yang besar dan tidak ditindaklanjuti dikhawatirkan keadaan tersebut akan berimbas pada kenaikan harga jual yang pada akhirnya akan mengurangi minat konsumen. Berkurangnya minat konsumen terhadap produk yang dihasilkan tentunya akan mengurangi perolehan laba.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan penyusunan anggaran bahan baku PT Gandum Mas Kencana dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Penyusunan anggaran bahan baku pada PT Gandum Mas Kencana dibuat berdasarkan anggaran penjualan yang disesuaikan dengan kebijakan dan standar pemakaian bahan baku seperti anggaran penjualan bersifat fluktuatif. Pemakaian bahan baku adalah sebesar 60% dari penjualan, persediaan awal bahan baku diperoleh dari jumlah bahan baku yang masih tersedia di periode atau bulan sebelumnya, persediaan akhir bahan baku dihitung dengan mempertimbangkan *inventory days* selama lima hari dan hari kerja selama 20 hari. Bahan baku terdiri dari gula, lemak, *cocoa powder*, dan tambahan lain dengan persentase masing-masing 40%, 35%, 15%, dan 10% dari total kebutuhan.
2. Penyusunan anggaran bahan baku PT Gandum Mas Kencana dibuat berdasarkan anggaran penjualan. Anggaran bahan baku yang disusun terdiri dari anggaran kebutuhan bahan baku dan anggaran pembelian bahan baku. Dalam hal anggaran bahan baku tahun 2009, penulis melihat terjadi penyimpangan terhadap pemakaian dan pembelian bahan baku. Walaupun demikian realisasi yang dicapai perusahaan sudah cukup baik karena penyimpangan yang terjadi tidak signifikan sehingga tidak merugikan perusahaan. Oleh karena itu, anggaran bahan baku yang disusun mempunyai fungsi sebagai alat perencanaan, komunikasi, dan pengendalian sehingga kegiatan perusahaan dapat terkoordinasi dengan baik.

Saran

Penyusunan anggaran bahan baku yang diterapkan PT Gandum Mas Kencana sudah memadai. Walaupun terdapat kelemahan dalam hal anggaran kebutuhan bahan baku, namun kelemahan tersebut masih dalam batas wajar. Dengan mempelajari penyusunan anggaran bahan baku pada PT Gandum Mas Kencana, penulis memberikan masukan mengenai pembuatan anggaran produksi sebelum menyusun anggaran bahan baku berdasarkan masing-masing jenis produk dengan mempertimbangan penyusutan yang akan terjadi. Hal ini bermanfaat bagi perusahaan agar penggunaan bahan baku bisa dilihat dalam satuan unit sehingga perhitungan terhadap jumlah kebutuhan bahan baku lebih signifikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adolph Matz, Milton F. Usry, Lawrence H. Hammer, 2005. *Akuntansi Manajemen*. Erlangga: Jakarta
- Garrison, R.H., Noreen, E.W. 2009. *Akuntansi manajerial*. Salemba Empat: Jakarta.
- Hansen, d.R & Mowen, M. 2011. *Akuntansi Manajemen*. Erlangga: Jakarta.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen*. STIE YKPN
- Tunggal, A.W. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Harvarindo: Jakarta.
- Supriyono. 2009. *Akuntansi Biaya*. BPFE: Yogyakarta