

**PENERAPAN PENGALOKASIAN BIAYA BERSAMA UNTUK PRODUK
UTAMA DAN PERLAKUAN AKUNTANSI TERHADAP PRODUK
SAMPINGAN PADA
PG. REJO AGUNG BARU MADIUN**

SKRIPSI

**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI**

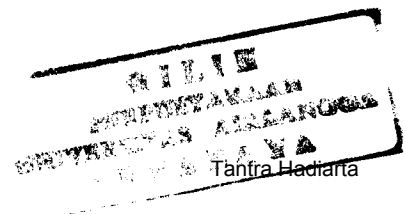
A 250/00

Hadi
P



DIAJUKAN OLEH :
TANTRA HADIARTA
No. Pokok : 049812406/E

KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2005



SKRIPSI

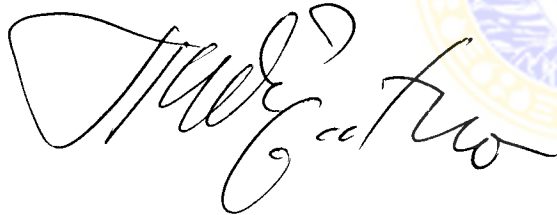
**PENERAPAN PENGALOKASIAN BIAYA BERSAMA UNTUK
PRODUK UTAMA DAN PERLAKUAN AKUNTANSI TERHADAP
PRODUK SAMPINGAN PADA PG. REJO AGUNG BARU MADIUN**

DIAJUKAN OLEH :

**TANTRA HADIARTA
No Pokok : 049812406/E**

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING



Drs. HENDARJATNO Msi, Ak

TANGGAL : 27-09-06

KETUA PROGRAM STUDI



Drs. M. SUYUNUS MAFIS, Ak

TANGGAL : 27.9.06

KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan syukur alhamdulillah kehadirat Allah SWT, atas berkat dan rahmat-Nya penyusunan skripsi dengan judul ; “Penerapan Pengalokasian Biaya Bersama untuk Produk Utama dan Perlakuan Akuntansi Terhadap Produk Sampingan pada PG. Rejo Agung Baru Di Madiun”, terselesaikan guna memenuhi syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Airlangga Surabaya.

Penyusun menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih jauh dari sempurna serta masih banyak kekurangan-kekurangan dari mutu ilmiah yang diharapkan, mengingat kemampuan penyusun masih terbatas, maka dalam hal ini penyusun mengharapkan kritik dan saran. Namun dari pada itu penyusun berharap dari penyusunan skripsi ini dapat memberikan manfaat, minimal bagi penyusun sendiri guna mendapatkan pemahaman terhadap teori-teori ilmiah yang telah diberikan semasa penyusun mengikuti perkuliahan di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.

Oleh karena itu pada kesempatan ini tidaklah berlebihan kiranya apabila penulis dengan segala keikhlasan hati menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Drs. Ec. H. Karjadi Mintaroem, MS, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Univesitas Airlangga Surabaya.

2. Bapak Drs. Moh. Suyunus MAFIS, AK, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
3. Ibu Dra.Ec. Hariati Gaffar Ak, selaku dosen wali yang telah banyak memberikan dorongan dan bimbingannya selama penyusun mengikuti perkuliahan.
4. Bapak Drs. Hendarjatno. M. Si, Ak., selaku dosen pembimbing yang bersedia meluangkan waktu, tenaga dan pikiran dengan penuh kesabaran dalam menuntun, membimbing dan memberi petunjuk selama penyusunan skripsi ini.
5. Segenap dosen pengajar pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah memberikan ilmu dan pengalamannya dalam mendidik penyusun semasa di bangku kuliah.
6. Untuk Almarhum Ayahanda Drs. Suagung dan Ibunda Sunarti BA yang telah memberikan kasih sayang, pengorbanan, dan segalanya. Semoga ayahanda mendapatkan tempat yang baik disisi Allah SWT, dan untuk ibu diberikan umur yang panjang untuk bersama.
7. Kakak-kakakku tercinta (Mas Tyas, Mbak Nana, dan Galung) yang telah memberikan dorongannya.
8. Keluarga Arief Sutjipto yang telah menampung dan menggantikan peran ayah dan ibu.
9. Si Nur yang telah memberikan tenaganya selama di Mas Tyas.

10. Bapak Sudjoko Dachlan, SH., MBL., selaku Kepala Bidang Umum dan SDM PT. PG. Rajawali I, untuk waktu dan bimbingannya.
 11. Teman-teman kuliah (Ari Wicak, Gogik, Isworo, Wahyu, Arvi, Sontol, Ceper, Tilis, Maya, Isworo, Gandos, dll) semoga sukses.
 12. Anggota Trio Kwek-Kwek (Dimas dan Tombro), semoga cita-cita kita tercapai.
 13. Teman-teman gak maju-maju di warung saru.
 14. AMDuron 750ku, walaupun pada saat-saat terakhir kau tak bersamaku tapi jasamu takkan kulupakan kaulah teman sejatiku..
 15. Seluruh pihak yang telah membantu dan memberikan dukungan.
- Semoga Allah SWT senantiasa memberikan karunia, hidayah, dan rahmat-Nya atas semua dorongan, dukungan, dan pengorbanan.

Surabaya, Agustus 2005

Penyusun

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL.....	vii
DAFTAR GAMBAR.....	viii
BAB I. PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Perumusan Masalah.....	4
1.3. Tujuan Penelitian.....	4
1.4. Manfaat Penelitian.....	4
1.5. Sistematika Skripsi.....	5
BAB II. TINJAUAN PUSTAKA.....	7
2.1. Landasan Teori.....	7
2.1.1. Pengertian dan Fungsi Akuntansi Biaya.....	7
2.1.2. Proses Produksi Bersama.....	8
2.1.3. Produk Bersama dan Produk Sampingan.....	9
2.1.4. Biaya Bersama.....	10
2.1.5. Metode Alokasi Biaya Bersama ke Produk Bersama.....	14
2.1.5.1. Metode Nilai Pasar atau Nilai Jual.....	14
2.1.5.2. Metode Biaya Per-unit Rata-rata.....	15
2.1.5.3. Metode Rata-rata Tertimbang.....	16

2.1.5.4. Metode Constant Gross Margin Percentage.....	17
2.1.6. Metode Kalkulasi Biaya Produk Sampingan.....	19
BAB III. METODE PENELITIAN.....	24
3.1. Pendekatan Penelitian.....	24
3.2. Ruang Lingkup Penelitian.....	25
3.3. Desain Penelitian.....	25
3.4. Jenis dan Sumber Data.....	26
3.5. Prosedur Pengumpulan Data.....	27
3.6. Teknik Analisis Data.....	27
BAB IV. HASIL DAN PEMBAHASAN.....	29
4.1. Gambaran Umum Perusahaan.....	29
4.1.1. Sejarah Perusahaan.....	29
4.1.2. Struktur Organisasi.....	30
4.1.3. Proses Produksi.....	31
4.2. Pembahasan.....	35
4.2.1. Alokasi Biaya Bersama.....	36
4.2.1.1. Gula.....	36
4.2.1.2. Tetes.....	36
4.2.1.3. Ampas.....	36
4.2.2. Alokasi Biaya Bersama untuk Produk Utama (Gula dan Tetes).....	37
4.2.3. Penilaian dan Pencatatan Produk Sampingan.....	43
4.2.3.1. Produk Sampingan yang Dijual kepada Pihak Luar.....	43

BAB V. SIMPULAN DAN SARAN	47
5.1. Simpulan.....	47
5.2. Saran	48
Daftar Kepustakaan	49



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1. Ilustrasi Pembagian Biaya Bersama dengan Metode Nilai Jual Relatif..... 15

Tabel 2.2. Ilustrasi Pembagian Biaya Bersama dengan Metode Biaya Per-unit Rata-rata 16

Tabel 2.3. Ilustrasi Pembagian Biaya Bersama dengan Metode Rata-rata Tertimbang.. 17

Tabel 2.4. Ilustrasi Pembagian Biaya bersama dengan Metode Constant Gross Margin Percentage 19

Tabel 4.1. Biaya Bersama PG. Rejo Agung Baru 37

Tabel 4.2. Alokasi Biaya Bersama PG. Rejo Agung Baru Tahun 2004 dengan Menggunakan Metode Nilai Jual Relatif..... 38

Tabel 4.3. Alokasi Biaya Bersama PG. Rejo Agung Baru Menurut Metode Biaya Per-unit Rata-rata 40

Tabel 4.4. Alokasi Biaya Bersama PG. Rejo Agung Baru Menurut Metode Rata-rata tertimbang..... 42

Tabel 4.5. Penjualan Ampas kepada Pihak Luar PG. Rejo Agung Baru untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2004

Tabel 4.6. PG. Rejo Agung Baru Madiun Perhitungan Laba/Rugi untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2004..... 45

DAFTAR GAMBAR

2.1. Joint-Process Situation	11
4.1. Struktur Organisasi	31



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Dunia bisnis di Indonesia pada saat ini tengah mengalami masa krisis akibat dari belum stabilnya kondisi ekonomi baik karena pengaruh kondisi dalam negeri maupun luar negeri. Hal ini mendorong para pengusaha untuk lebih berhati-hati dalam mengelola usahanya agar dapat terus bersaing dalam kondisi ekonomi yang sulit ini. Salah satu hal yang dapat dilakukan oleh para pengusaha adalah dengan meningkatkan efisiensi operasional perusahaannya dengan memberi perhatian pada akuntansi atas biaya dan pendapatan perusahaan yang bertujuan untuk perencanaan dan pengendalian usaha secara keseluruhan.

Informasi finansial yang dibutuhkan oleh manajer sebagai alat perencanaan pengendalian dan pembuatan keputusan merupakan hasil pengolahan data-data operasional dan pembuatan keputusan merupakan hasil pengolahan data-data operasional melalui proses akuntansi yang menggunakan metode-metode perhitungan tertentu dan disajikan dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) akan dapat membantu manajemen dalam menganalisis, mengarahkan dan mengendalikan kemampuan perusahaan dalam mencapai tujuan perusahaan.

Selain informasi keuangan yang disajikan dalam bentuk laporan keuangan, perusahaan juga membutuhkan suatu sistem informasi akuntansi manajemen yaitu suatu sistem informasi yang menghasilkan output dengan menggunakan input dan

memprosesnya untuk mencapai tujuan khusus manajemen. Tujuan dari sistem akuntansi manajemen adalah :

1. Untuk menyediakan informasi yang digunakan dalam perhitungan biaya jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan manajemen.
2. Untuk menyediakan informasi yang digunakan dalam perencanaan, pengendalian dan pengevaluasian.
3. Untuk menyediakan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan.

Informasi akuntansi manajemen dapat membantu manajer mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikan masalah, dan mengevaluasi kinerja (informasi akuntansi dibutuhkan dan digunakan dalam semua lingkup manajemen, meliputi perencanaan pengendalian dan pengambilan keputusan). Dalam perusahaan manufaktur informasi akuntansi manajemen sangat penting karena dalam perusahaan manufaktur melibatkan proses pembuatan produk yang erat kaitannya dengan biaya. Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang mengolah produknya melalui proses bahan baku sampai dengan menjual produk yang telah dihasilkan. Dalam proses produksi tersebut diperlukan berbagai macam biaya, dan untuk memcatat biaya-biaya yang telah terjadi akibat proses produksi maka diperlukan informasi tentang biaya yang telah terjadi sampai akhirnya biaya tersebut diakui sebagai beban.

Dilihat dari cara penelusuran biaya perusahaan manufaktur dibagi dalam berbagai macam jenis yaitu perusahaan yang hanya memproduksi satu macam produk, dimana penelusuran biaya ke masing-masing produk dapat langsung dilakukan kepada produk tersebut dan perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai macam produk dimana masing-masing produk tersebut dapat diproduksi sendiri-sendiri. Penelusuran biaya untuk

cara produksi ini juga mudah dilakukan karena langsung dibebankan ke masing-masing produk, walaupun ada kemungkinan terdapat biaya bersama tetapi masih relatif mudah untuk mengalokasikan biaya tersebut kepada tiap jenis berdasarkan jenis pengalokasian tertentu.

Jenis perusahaan manufaktur yang lain adalah perusahaan manufaktur yang dalam suatu proses produksinya secara otomatis akan dihasilkan produk yang lain selain yang menjadi tujuan utama dari produksi tersebut. Berbagai jenis produk yang dihasilkan ini baru terpisah satu sama lain setelah melewati titik tertentu dalam proses produksi. Produk-produk yang dihasilkan tersebut akan digolongkan menjadi produk utama dan produk sampingan berdasarkan manajemen, dimana faktor yang sering menjadi bahan pertimbangan adalah nilai jual relatif setiap jenis produk. Penggunaan metode-metode akuntansi biaya atas produk sampingan bertujuan untuk menghitung hasil operasional yang sebenarnya. Informasi yang bisa diperoleh dari akuntansi produk sampingan sangat berguna bagi manajer untuk pengambilan keputusan.

Informasi akuntansi produk sampingan juga bisa digunakan untuk membantu menetapkan harga pokok persediaan dan harga pokok penjualan untuk laporan keuangan ektern maupun intern. Perhitungan harga pokok persediaan dan harga pokok penjualan untuk pelaporan intern dipakai dalam analisis profitabilitas masing-masing produk.

PG. Rejo Agung Baru adalah perusahaan manufaktur yang memproses bahan baku tebu menjadi produk utama yaitu gula dan tetes produk sampingan berupa ampas dan blotong. Dalam proses produksi terjadi proses bersama yang mengharuskan perusahaan untuk melakukan analisis *joint cost* untuk memperoleh harga pokok produksi yang akurat untuk masing-masing produk.

1.2. Perumusan Masalah

Masalah yang dihadapi industri gula di Indonesia pada saat ini sangat kompleks akibat kebijakan pemerintah tentang impor gula. Oleh karena itu pabrik gula harus mampu menyiasati bagaimana menekan harga pokok gula sebagai produk utama dan pengalokasian yang akurat pada produk sampingan sehingga harga pokok produksi gula juga menjadi lebih akurat karena masing produk melalui suatu proses yang yang kontinue. Dari latar belakang masalah yang ada maka permasalahan yang timbul adalah :

1. Bagaimanakah penerapan alokasi biaya bersama pada masing-masing produk utama pada PG. Rejo Agung Baru ?
2. Bagaimanakah penerapan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan pada PG. Rejo Agung Baru ?

1.3. Tujuan Penelitian

Dengan melihat permasalahan di atas maka tujuan penelitian sebagai berikut :

1. Penerapan alokasi biaya bersama pada masing-masing produk utama PG. Rejo Agung Baru.
2. Penerapan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan PG. Rejo Agung Baru.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat dari penyusunan skripsi ini adalah :

1. Memberikan masukan pada manajemen perusahaan mengenai alokasi biaya bersama pada produk utama.
2. Memberikan masukan pada manajemen perusahaan mengenai penerapan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan.

1.5. Sistematika Skripsi

BAB I : PENDAHULUAN

Pada bab pendahuluan ini berisikan tentang latar belakang masalah dalam penelitian ini, kemudian perumusan masalah yang bertitik tolak pada penerapan pengalokasian biaya bersama untuk produk utama dari PG. Rejo Agung Baru di Madiun yang berupa gula dan tetes dan penerapan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan. Dari perumusan masalah tersebut maka arah penelitian ini bertujuan untuk memberikan pemahaman terhadap penerapan alokasi biaya bersama dan penerapan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan pada PG. Rejo Agung Baru di Madiun. Dan diharapkan dari penelitian ini memberikan manfaat pada pihak-pihak yang bersangkutan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini berisikan teori-teori yang digunakan dalam penelitian yang telah ditentukan sesuai dengan kebutuhan akan teori-teori yang berhubungan dengan pembahasan alokasi biaya bersama dan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan.

BAB III : METODE PENELITIAN

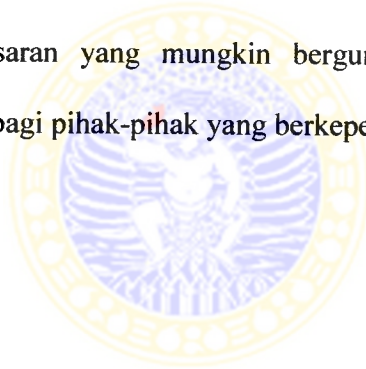
Dalam bab ini berisikan tentang pendekatan yang dipakai oleh penyusun, ruang lingkup penelitian guna pembatasan penelitian, desain penelitian yang merupakan dasar apa yang akan dilakukan oleh penyusun untuk penelitian ini, kemudian jenis dan sumber data untuk penelitian ini, kemudian bagaimana prosedur pengumpulan data, kemudian data-data tersebut diolah dengan tehnik analisis pengolahan data.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini berisikan gambaran umum perusahaan, struktur organisasi dan kemudian pembahasan tentang bagaimana penerapan pengalokasian biaya bersama untuk produk utama dan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan pada PG. Rejo Agung Baru Madiun. Kemudian baru dibandingkan dengan metode-metode yang berkaitan dengan pengalokasian biaya bersama dan perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan yang lain.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Dalam bab ini penyusun akan mengambil kesimpulan dari pembahasan yang telah dilakukan dan memberikan saran yang mungkin berguna, bermanfaat, dan dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi pihak-pihak yang berkepentingan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

Untuk memberikan suatu kerangka yang terarah dalam hubungan dengan perlakuan akuntansi produk sampingan dan pengalokasian biaya bersama maka pada bab ini akan dijelaskan tentang landasan-landasan teori yang berhubungan dalam penelitian ini.

2.1.1. Pengertian dan Fungsi Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan produk atau jasa, dengan cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. Obyek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya. Proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian, serta informasi biaya adalah tergantung untuk siapa proses tersebut ditujukan. Proses akuntansi biaya bisa ditujukan untuk memenuhi kebutuhan baik internal maupun eksternal perusahaan.

Akuntansi biaya yang digunakan untuk memenuhi kebutuhan internal perusahaan merupakan bagian dari akuntansi manajemen. Peran akuntansi biaya pada saat ini tidak sekedar untuk perhitungan biaya tetapi bisa digunakan dalam kegiatan perencanaan dan pengendalian, perbaikan mutu dan efisiensi, serta membuat keputusan baik rutin maupun strategik.

Sistem akuntansi manajemen merupakan akuntansi internal yang dapat menghasilkan informasi untuk pengguna internal seperti manajer, eksekutif, dan pekerja. Akuntansi manajemen berguna untuk mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur,

mengklasifikasi dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan dan membuat keputusan.

2.1.2. Proses Produksi Bersama

Dalam beberapa operasi manufaktur, manajemen tidak mempunyai pilihan kecuali memproduksi secara simultan. Meskipun perusahaan membuat produk dalam proporsi atau kuantitas yang berbeda., perusahaan tidak dapat memproduksi satu produk tanpa memproduksi produk lainnya walaupun pada awalnya bukan tujuan perusahaan tetapi setelah ditela kembali produk tersebut merupakan produk yang memiliki nilai ekonomis yang cukup.

Input yang terdiri dari bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik diproses secara simultan menjadi beberapa output. Proses inilah yang disebut dengan proses produksi bersama. Hal ini seperti dinyatakan oleh Hilton, dkk. (2000:312) bahwa, “A joint-product process, or simply a joint process, simultaneously converts a common input into several outcomes.” Hal senada juga dikemukakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (1999:14.2, par 11), “Proses produksi mungkin menghasilkan lebih dari satu jenis produk secara serentak. Hal tersebut terjadi, misalnya, bila dihasilkan produk bersama (joint product) atau bila terdapat produk utama dan produk sampingan.”

Pada setiap produksi bersama akan terdapat titik pisah (split-off point). Menurut Hartley (1983:332) titik pemisahan adalah, “This is point in the manufacturing process where the product become separately identifiable.” Titik ini mungkin tidak sama untuk keseluruhan produk. Setelah titik pisah dapat diidentifikasi, biaya produksi lebih mudah ditelusuri karena berbagai produk terpisah satu sama lain. Karena hal tersebut dapat

terjadi pada tahap operasi yang berbeda, titik pisah disebut juga titik pemisahan (point of separation).

2.1.3. Produk Bersama dan Produk Sampingan

Definisi produk bersama menurut Hilton, dkk (2000:312), "Joint product are the product that jointly result from processing a common input." Sedangkan menurut Hartley (1983:146),"Joint products are products which by the very nature of the production process cannot be produced separately, and which have equal economic importance." Produk bersama (joint product) dihasilkan secara simultan dari operasi manufaktur perusahaan dengan nilai jual yang lebih besar.

Karakteristik produk bersama adalah:

1. Produk bersama mempunyai hubungan fisik yang berasal dari proses produksi bersama secara simultan. Memproses satu produk bersama juga menghasilkan produk bersama lain dalam waktu yang sama. Jika jumlah satu produk bersama ditambah, jumlah produk bersama yang lain juga bertambah.
2. Pada titik pisah, produk bersama dapat dijual atau diproses lebih lanjut.
3. Tidak ada produk bersama yang mempunyai nilai lebih besar secara signifikan daripada nilai produk bersama lain. Karakteristik ini yang membedakan produk bersama dan produk sampingan.

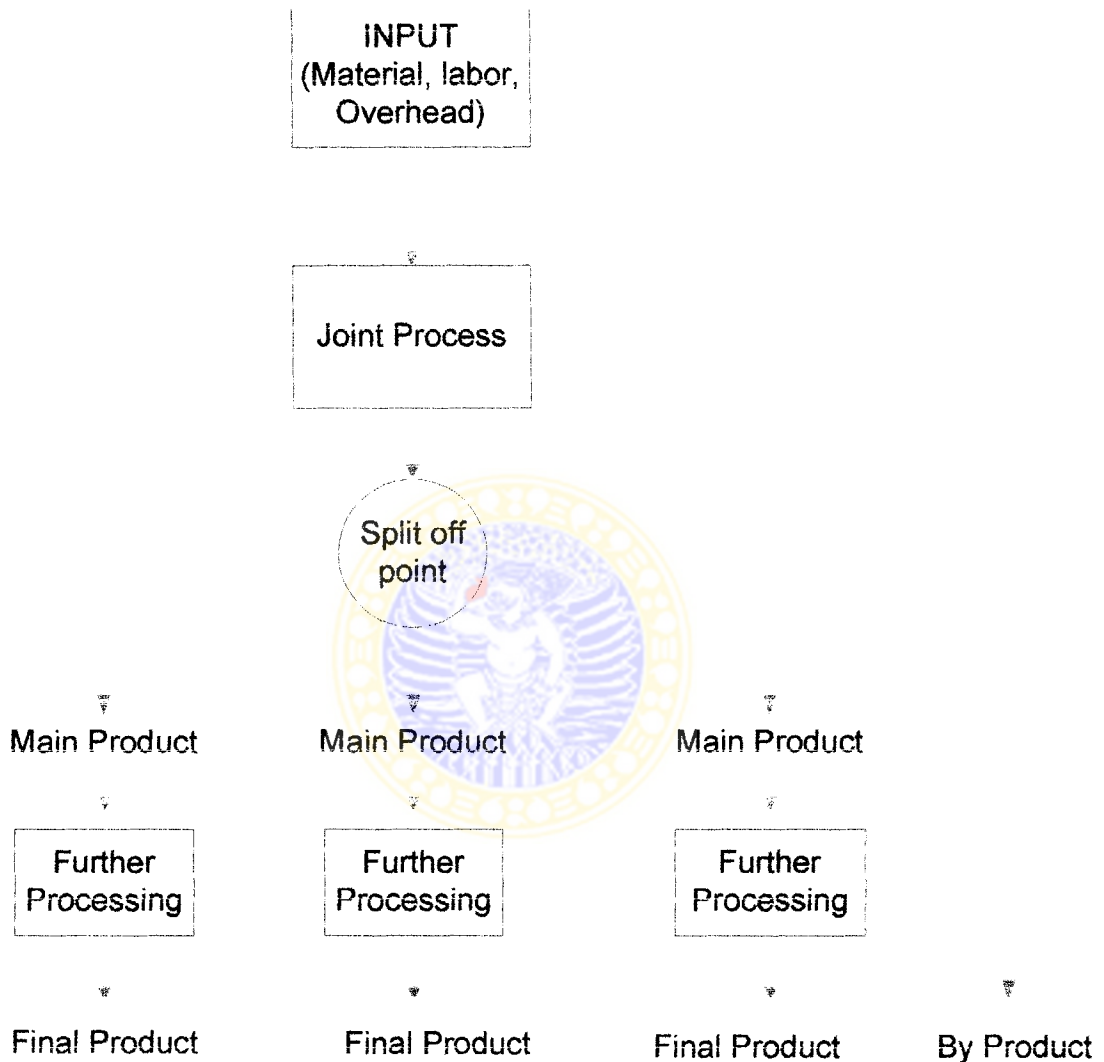
Produk utama (main product) biasanya diproduksi dalam jumlah lebih banyak daripada produk sampingan. Produk sampingan merupakan hasil insidental dari diproduksinya produk utama dan bukan tujuan utama operasi perusahaan. Hal ini seperti yang dikemukakan oleh Supriyono (1999:238),"...produk sampingan adalah produk yang bukan tujuan utama operasi perusahaan tetapi tidak dapat dihindarkan terjadinya dalam

proses pengolahan produk disebabkan sifat bahan yang diolah atau karena sifat pengolahan produk, kuantitas dan nilai produk sampingan relatif kecil dibandingkan dengan nilai keseluruhan produk....”

2.1.4. Biaya Bersama

Jika suatu perusahaan terdapat proses produksi bersama, biaya bersama (joint cost) akan timbul untuk berbagai jenis produk yang dihasilkan. Hal ini sesuai yang disebutkan oleh Rony (1994:108), “Biaya produksi bersama adalah sejumlah biaya yang terjadi dari suatu proses bersama... yang mungkin menghasilkan dua atau lebih jenis produk.” Biaya bersama terjadi sejak input dimasukkan ke dalam proses produksi sampai titik pemisahan.



GAMBAR 2.1.**JOINT-PROCESS SITUATION**

Sumber: Upchurch, *Cost Accounting and Practice*, Prentice Hall, Great Britain, 2002
Hal. 271

Banyak industri yang menghasilkan dua produk atau lebih dari produksi tunggal. Gambar 2.1. menunjukkan contoh situasi joint-cost dalam berbagai industri. Dalam contoh tidak ada satu produk yang diproduksi tanpa diproduksinya produk lain, meskipun

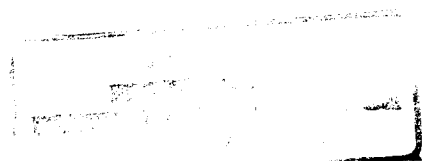
kadang-kadang proporsinya bisa beragam. Fokus joint costing adalah mengalokasikan biaya-biaya kepada masing-masing produk karena terjadinya pemisahan.

Biaya bersama (joint cost) dan biaya gabungan (common cost) merupakan istilah yang berbeda. Biaya bersama adalah biaya yang digunakan untuk memproses secara simultan dua atau lebih produk dengan nilai pasar tinggi. Biaya gabungan dihubungkan dengan pembagian fasilitas secara bersama oleh dua atau lebih pemakai.

Karakteristik utama biaya bersama adalah biaya beberapa produk yang berbeda dikeluarkan dalam jumlah bulat dan utuh (indivisible sum) untuk produk tersebut, bukan dalam jumlah biaya tersendiri masing-masing produk. Setiap bagian biaya bahan, tenaga kerja dan overhead produk tidak dapat dipisahkan dari setiap produk lainnya. Jika dibuat secara simultan, produk bersama dan produk sampingan tidak memiliki biaya yang dapat ditelusuri, yaitu biaya individu. Oleh karena itu, pengalokasian biaya produksi bersama ke produk adalah perlu.

Alasan untuk mengalokasikan biaya bersama kepada produk bersama adalah:

1. Menilai persediaan dan menghitung harga pokok penjualan baik untuk laporan keuangan maupun pajak eksternal. Jika kita tidak dapat menetapkan biaya bersama ke setiap produk, harga pokok penjualan mencakup semua biaya bersama, dan produk bersama dalam persediaan akhir nol.
2. Menilai persediaan untuk tujuan asuransi. Ketika terjadi kehilangan, perusahaan asuransi dan pihak yang mengasuransikan harus sepakat mengenai nilai barang yang hilang. Salah satu pertimbangan dalam penyelesaiannya adalah harga pokok produk yang hilang.



3. Menilai persediaan dan menghitung harga pokok penjualan untuk tujuan pelaporan keuangan internal. Banyak perusahaan menghitung kompensasi eksekutif atas dasar laba divisi.
4. Menentukan pembayaran kembali (reimbursement) kontrak jika sebagian dari produk bersama dijual kepada konsumen tunggal, misalnya pemerintah.

Ikatan Akuntan Indonesia (1999:14.2, par 11) menyatakan bahwa, '...bila biaya konversi tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Pengalokasian misalnya dapat dilakukan berdasarkan perbandingan harga jual untuk masing-masing produk, baik pada tahap proses produksi pada waktu produk telah dapat diidentifikasi secara terpisah, atau pada saat produksi telah terpisah.'

Pada titik pisah, produk bersama dapat diidentifikasi. Rayburn (1996:303) menyatakan bahwa, 'Setelah produk dapat diidentifikasi, biaya produksi lebih mudah ditelusuri.' Menurut Polimeni, dkk. (1991:341), 'Additional processing costs (sometimes called separable cost) are those incurred by individual products after they have emerged. ... from the common raw material and/or the common manufacturing process.' Dengan demikian, biaya setiap produk bersama adalah alokasi bersama ditambah biaya produksi yang dapat dipisahkan dan diperlukan untuk menjadikannya dalam kondisi siap dijual.

Ikatan Akuntan Indonesia (1999:14.2, par11) menyatakan bahwa, '... sebagian besar produk sampingan pada hakekatnya tidak material, kalau kasusnya demikian, produk sampingan sering kali dinilai berdasarkan nilai realisasi bersih dan nilai tersebut dapat dikurangkan pada biaya produk utama. Dengan demikian, nilai produk utama tidak berbeda secara material dan biayanya.'

2.1.5. Metode Alokasi Biaya Bersama ke Produk Bersama

Biaya bersama yang dikeluarkan pada titik pemisahan, dapat dialokasikan ke produk bersama dengan menggunakan salah satu dari empat metode. Metode pertama adalah metode nilai pasar atau nilai jual relatif yang didasarkan pada nilai pasar relatif dari setiap jenis produk bersama. Kedua, metode biaya per unit rata-rata yang mendistribusikan total biaya bersama ke berbagai produk atas dasar biaya per unit rata-rata. Ketiga, metode rata-rata tertimbang yang memberikan bobot kepada setiap unit produk. Keempat, metode unit kuantitatif yang mendistribusikan total biaya bersama berdasarkan satuan ukur tertentu.

2.1.5.1. Metode Nilai Pasar atau Nilai Jual

Nilai pasar setiap produk merupakan perwujudan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam produksinya. Suatu produk dijual lebih mahal daripada yang lain karena biaya yang dikeluarkan untuk memproduksinya lebih banyak. Metode ini bersifat netral karena tidak mempengaruhi profitabilitas relatif produk bersama.

Metode nilai pasar membagi biaya bersama berdasarkan nilai pasar relatif dari barang yang diproduksi. Barang yang tidak dapat dijual tahap pemisahan memerlukan pemrosesan lebih lanjut agar bisa dipasarkan. Dasar untuk pengalokasian biaya bersama adalah nilai pasar hipotesis pada titik pemisahan.

Untuk memperoleh dasar pembagian, digunakan prosedur perhitungan mundur (*working back*). Biaya pemrosesan sesudah titik pemisahan dikurangkan dari nilai jual setelah pemrosesan untuk mendapatkan nilai pasar hipotesis pada titik pemisahan. Beban pemasaran dan administrasi sesudah titik pemisahan yang dapat ditelusuri ke produk serta penyisihan untuk laba harus diperhitungkan bila jumlahnya berbeda secara sebanding di antara produk gabungan karena akan mempengaruhi pembagian biaya bersama. Metode

ini disebut juga metode nilai jual relatif. Berikut ini adalah contoh dari penerapan metode nilai jual relatif: misalnya nilai pasar unit setelah diproses untuk produk A, B, C dan D masing-masing adalah \$0,50; \$5,00; \$4,50; dan \$8,00. Biaya pemrosesan setelah titik pemisahan untuk produk A, B, C, dan D adalah \$2.000, \$10.000, \$10.000, \$28.000. Maka berikut ini adalah tabel pembagian biaya produk bersama dengan metode nilai jual relatif:

TABEL 2.1
ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA DENGAN METODE NILAI
JUAL RELATIF

Produk	Nilai Pasar Setelah Diproses (\$)	Nilai Pasar Hipotesis (\$)	Pembagian Biaya Produksi Bersama (\$)	Total Biaya Produksi (\$)	Persentase Total Biaya Produksi
A	10000	8.000,00	4.800,00	68,00	68,00
B	75000	65.000,00	39.000,00	490,00	65,30
C	45000	35.000,00	21.000,00	310,00	68,80
D	120000	92.000,00	55.200,00	832,00	69,30
Total	250000	200.000,00	120.000,00	1.700,00	

Sumber : Usry dan Hammer, *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*, Erlangga, Jakarta, 1994, hal 191.

2.1.5.2. Metode Biaya Per-unit Rata-rata

Metode ini mendistribusikan total biaya bersama ke berbagai produk atas dasar biaya per unit rata-rata. Angka ini diperoleh dengan membagi total biaya bersama dengan jumlah unit yang diproduksi. Metode ini dapat diterapkan bila semua unit yang diproduksi diukur dalam satuan unit yang sama dan tidak banyak berbeda. Contoh : berikut ini adalah tabel dari unit yang diproduksi dan biaya produksi untuk masing-masing produk :

TABEL 2.2
ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA DENGAN METODE BIAYA
PER UNIT RATA-RATA

Produk	Unit yang Diproduksi	Pembagian Biaya Produksi Bersama
A	20.000	40000
B	15.000	30000
C	10.000	20000
D	15.000	30000
Total	60.000	120000

Sumber : Usry dan Hammer, *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*, Erlangga, Jakarta, 1994, hal 192.

Maka untuk masing-masing produk biaya produksinya akan sama karena jumlah biaya produksi akan dibagi dengan jumlah keseluruhan kuantitas unit yang diproduksi yaitu

$$= \frac{\$120.000}{60.000 \text{ unit}} = \$2 \text{ per unit}$$

Metode biaya per unit rata-rata mempunyai sifat-sifat sebagai berikut:

1. Merupakan metode yang paling mudah untuk dipakai untuk mengalokasikan biaya bersama pada setiap produk utama.
2. Merupakan metode yang kasar karena tidak memperhitungkan faktor-faktor lainnya misalnya berat produk, volume atau ukuran produk, mudah atau sulitnya diolah, lamanya produksi, keahlian tenaga kerja, jumlah bahan yang dikonsumsi dan sebagainya.

2.1.4.3. Metode Rata-rata Tertimbang

Faktor timbangan atau bobot sering diberikan kepada setiap unit berdasarkan ukuran besarnya unit, kesulitan mengolah, waktu pembuatan, jumlah karyawan dan lain-lain.

Contoh : bobot yang diberikan pada produk A, B, C, dan D misalnya: 3; 12; 13,5; dan 15 maka berikut adalah pembagian biaya bersama dengan metode rata-rata tertimbang :

TABEL 2.3
**ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA DENGAN METODE RATA-
RATA TERTIMBANG**

Produk	Unit yang Diproduksi	Poin	Unit Tertimbang	Biaya Per Unit	Pembagian Biaya Produksi Bersama
A	20000	3	60000	0,20	12000
B	15000	12	180000	0,20	36000
C	10000	13,5	135000	0,20	27000
D	15000	15	225000	0,20	45000
Total			600000		120000

Sumber : Usry dan Hammer, *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*, Erlangga, Jakarta, 1994, hal 193.

Setiap jenis barang jadi dikalikan dengan bobot ke masing-masing unit produk.

Metode rata-rata tertimbang ini mempunyai sifat-sifat berikut:

1. Dapat membebankan biaya bersama dengan relatif adil dan teliti apabila memilih penimbang benar-benar mencerminkan perbandingan biaya yang dinikmati oleh setiap macam produk.
2. Metode ini sulit dipakai karena menentukan faktor penimbang agar adil dan teliti, dimana kemungkinan dipertimbangkan berdasarkan kombinasi berbagai faktor yang sulit diperhitungkan.

2.1.4.4. Metode Constant Gross Margin Percentage

Metode nilai jual relatif mudah digunakan. Metode tersebut mengalokasikan seluruh laba ke nilai pasar hipotesis . dengan kata lain, biaya memproses lebih lanjut diasumsikan tidak mempunyai laba meskipun produk tersebut bisa dijual. Metode constant gross margin percentage mengakui biaya setelah titik pemisahan sebagai total biaya dimana

laba diharapkan dapat diperoleh. Metode constant gross margin percentage mengalokasikan biaya bersama sedemikian rupa sehingga persentase laba kotor sama untuk seluruh produk.

Tiga langkah dibawah ini digunakan dalam metode constant gross margin percentage:

1. Menghitung total persentase gross margin.
2. Menggunakan total persentase gross margin yang telah dihitung pada langkah 1 untuk menghitung gross margin tiap margin (total persentase gross margin x nilai jual).
3. Mengurangi biaya memproses lebih lanjut dari total biaya untuk menghitung alokasi biaya bersama untuk tiap produk.

Karena pemilihan di antara metode kalkulasi biaya mempengaruhi biaya produk dan merupakan pilihan yang arbitrer, dianjurkan untuk memilih metode yang tidak menghasilkan kerugian artifisial (artificial loss), seperti kerugian untuk satu produk bersama dan keuntungan untuk produk yang lainnya.

Misalnya sebuah perusahaan menghasilkan dua produk, Alfa dan Beta, dari proses produksi bersama. Biaya produksi adalah \$5.750 dan menghasilkan 1.000 galon Alfa dan 3.000 galon Beta. Kedua produk tidak bisa dijual pada titik pisah. Biaya memproses lebih lanjut untuk Alfa adalah \$1 per galon dan untuk Beta adalah \$2 per galon. Harga pasar untuk Alfa adalah \$5 dan untuk Beta \$4. maka berikut ini adalah pengalokasian biaya bersama dengan menggunakan metode Constant Gross Margin Percentage:

TABEL 2.4.
ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA DENGAN METODE
CONSTAN GROSS MARGIN PERCENTAGE

	Percent	
Revenue[(\$5 x1,000)+(\$4 x 3,000)]	\$17,000	100%
Cost [(\$5,750 + (\$1 x 1,000) + (\$2 x 3000)]	\$12,750	75%
Gross Profit	\$ 4,250	25%
	Alpha	Beta
Eventual market value	\$ 5,000	\$12,000
Less:Gross margin @ 25% of market value	\$ 1,250	\$ 3,000
Cost of goods sold	\$ 3,750	\$ 9,000
Less:Separable costs	\$ 1,000	\$ 6,000
Allocated joint costs	\$ 2,750	\$ 3,000

Sumber : Hansen Mowen, Cost Management : *Accounting and Control*, South Western College Publihing, USA, 1997, hal.278.

2.1.6. Metode Kalkulasi Biaya Produk Sampingan

Bagi banyak perusahaan industri, kalkulasi biaya untuk produk sampingan merupakan masalah yang sulit dan sering berkembang menjadi ruwet. Pembebanan biaya ke berbagai produk sampingan tersebut perlu guna menetapkan biaya persediaan dalam upaya menghitung pendapatan dan menyusun laporan keuangan. Pengertian produk sampingan menurut Usry dan Hammer adalah “Produk sampingan adalah satu atau beberapa produk yang bernilai total relatif kecil dan diproduksi secara berbarengan dengan produk yang mempunyai nilai lebih besar (produk utama)”. Pada umumnya, pabrikan hanya melakukan pengendalian terbatas terhadap jumlah produk sampingan yang dihasilkannya, meskipun demikian dengan ditemukannya metode perekayasaan

yang lebih canggih maka yang dulunya disebut limbah menjadi produk yang mempunyai nilai dan berharga sebagai produk sampingan dan merupakan sumber pendapatan tambahan bagi keseluruhan industri tersebut.

Produk sampingan sukar ditentukan nilainya karena biaya produk yang sebenarnya merupakan biaya yang utuh atau tidak dapat dibagi. Namun dengan adanya pemecahan atau pemisahan bentuk material dalam produksi atau disebut dengan tahap pemisahan, maka masing-masing material dapat ditentukan nilainya. Akumulasi biaya sebelum tahap pemisahan harus dibebankan ke selisih antara harga jual dengan biaya untuk menyelesaikan dan menjual masing-masing material sesudah titik pemisahan. Menurut Usry dan Hammer (1999:184) ada beberapa metode yang dapat diterima guna menetapkan biaya produk sampingan dibagi menjadi dua katagori, yaitu:

1. Biaya produk gabungan tidak dialokasikan ke produk sampingan. Semua hasil penjualan produk sampingan akan dikredit ke pendapatan atau ke biaya produk utama. Dalam beberapa kasus, biaya-biaya sesudah titik pemisahan dapat dipotong dari hasil penjualan produk sampingan itu. Dalam rangka kalkulasi biaya persediaan, suatu nilai yang berdiri sendiri dapat dibebankan ke produk sampingan. Metode-metode yang paling umum digunakan ke dalam industri adalah :

Metode 1. Hasil penjualan produk sampingan akan dicantumkan dalam perhitungan

laba-rugi sebagai :

- a. Pendapatan lain-lain.
- b. Hasil penjualan tambahan.
- c. Pengurangan dari harga pokok penjualan produk utama.
- d. Pengurangan dari total biaya pabrikasi produk utama.

Metode 2. Pendapatan dari penjualan produk sampingan setelah dikurangi biaya untuk memasarkan produk sampingan itu (beban pemasaran dan administrasi) dan dikurangi lagi dengan biaya pemrosesan lanjutan produk tersebut, akan dicantumkan dalam perhitungan laba-rugi.

2 Sebagian dari biaya gabungan akan dialokasikan ke produk sampingan .

Biaya persediaan didasarkan atas alokasi biaya ini ditambah dengan biaya pemrosesan selanjutnya. Dalam metode berikut beberapa metode pengalokasian biaya gabungan ke produk sampingan :

a). Metode biaya pengganti (replacement cost).

Metode ini biasanya diterapkan oleh perusahaan yang produk sampingannya digunakan sendiri, sehingga tidak perlu membeli bahan dan perlengkapan tertentu dari pemasok luar. Biaya produksi produk utama akan dikredit untuk bahan tersebut, dan sisi debit akan dibebankan ke departemen pemakai produk sampingan itu. Biaya yang dibebankan ke produk sampingan adalah harga atau biaya pengganti yang berlaku di pasar. Metode ini merupakan metode yang sering digunakan oleh perusahaan-perusahaan yang melakukan transfer intraperusahaan. Berapapun harga yang digunakan, maka harus dikredit jumlah tersebut ke biaya produksi produk utama dari mana produk sampingan berasal dan mendebet departemen yang menggunakan produk sampingan tersebut.

b). Metode nilai pasar atau nilai jual.

Pendukung metode nilai pasar atau nilai jual sering beragumen bahwa nilai pasar dari setiap produk, sampai kadar tertentu, merupakan manivestasi dari biaya-biaya yang dikeluarkan dalam produksinya. Anggapannya adalah bahwa suatu produk dijual

lebih mahal daripada yang lain, karena biaya yang dikeluarkan untuk memproduksinya lebih banyak. Dengan kata lain, segala sesuatu yang tidak memerlukan biaya, juga tidak akan mempunyai harga jual. Namun, per definisiannya, usaha yang dibutuhkan untuk memproduksi beberapa macam produk tidak dapat ditentukan. Bila dapat ditentukan, alokasi dapat dibuat berdasarkan jumlah usaha relatif yang dikeluarkan kepada setiap produk utama maupun produk sampingan. Selanjutnya, menurut teori ekonomi, harga-harga pada ekonomi pasar persaingan ditentukan berdasarkan kelangkaan relatif dari barang-barang yang diminta oleh konsumen, bukan berdasarkan biaya relatif untuk memproduksi barang-barang itu.

Mungkin argumen terbaik untuk menggunakan metode nilai pasar guna mengalokasikan biaya gabungan ke produk utama maupun produk sampingan adalah karena metode tersebut netral, yaitu tidak mempengaruhi profitabilitas relatif produk sampingan. Jadi, keputusan yang harus didasarkan pada analisis profitabilitas relatif dari berbagai produk utama maupun sampingan tidak terganggu oleh alokasi biaya yang tidak begitu tepat.

c). Metode biaya per-unit rata-rata.

Metode ini berupaya untuk mendistribusikan total biaya produksi gabungan ke berbagai produk (baik produk utama maupun produk sampingan) atas dasar biaya per-unit rata-rata. Biaya untuk masing-masing produk diperoleh dengan membagi total biaya produksi gabungan dengan jumlah unit yang diproduksi. Perusahaan yang menggunakan metode ini berpendapat bahwa semua produk yang dikerjakan dengan proses yang sama harus menerima bagian yang sebanding dari total biaya produksi gabungan berdasarkan jumlah unit yang diproduksi. Kalau semua unit yang diproduksi

satuan ukur tertentu, seperti pon, gram, kg, ton, atau meter persegi. Akan tetapi, jika

diukur dalam satuan unit yang sama dan tidak banyak berbeda, metode ini dapat diterapkan tanpa ragu-ragu, bila unit yang diproduksi tidak dapat diukur dalam satuan yang sama atau banyak berbeda, metode ini sebaiknya jangan digunakan.

d). Metode rata-rata tertimbang.

Dalam sebagian besar industri, metode biaya per-unit rata-rata tidak memberikan jawaban yang memuaskan terhadap masalah pembagian biaya gabungan karena masing-masing unit dari berbagai produk gabungan jelas berbeda. Karena itulah, faktor timbangan atau bobot acapkali diberikan kepada setiap unit, berdasarkan ukuran besarnya unit, kesulitan dalam mengolah, waktu yang dibutuhkan untuk membuat unit tersebut, jenis karyawan yang dipekerjakan, jumlah bahan yang digunakan, dan ukuran-ukuran yang sesuai lainnya. Setiap jenis barang jadi akan dikalikan dengan faktor penimbang dalam pendistribusian biaya gabungan ke masing-masing produk (produk utama maupun produk sampingan).

e). Metode unit kuantitatif.

Metode ini berupaya untuk mendistribusikan total biaya gabungan berdasarkan satuan ukur tertentu, seperti pon, galon, kg, ton, atau meter persegi. Akan tetapi, jika produk-produk yang diproduksi tidak dapat diukur dengan satuan ukur dasar, maka produk sampingan harus dikonversikan pada suatu angka pembagi yang dapat dipakai untuk semua unit yang diproduksi.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Penelitian yang dilakukan oleh penulis, menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode penelitian studi kasus. Menurut Lexy J. Moleong (1993:27), penelitian kualitatif itu berakar pada latar alamiah sebagai keutuhan, mengandalkan manusia sebagai alat penelitian, manfaat metode kualitatif, mengadakan analisis data secara induktif, mengarahkan sasaran penelitiannya pada usaha menemukan teori dari dasar, bersifat deskriptif, lebih mementingkan proses daripada hasil, membatasi studi dengan fokus, memiliki seperangkat kriteria untuk memeriksa keabsahan data, rancangan penelitiannya bersifat sementara, dan hasil penelitiannya disepakati oleh kedua pihak : peneliti dan subjek penelitian. Jadi pendekatan kualitatif merupakan pendekatan yang membahas secara menyeluruh atau global mengenai segala sesuatu yang berhubungan dengan suatu obyek permasalahan.

Penulis menggunakan metode studi kasus karena menurut Yin (1997:1), studi kasus merupakan strategi yang lebih cocok bila pokok pertanyaan suatu penelitian berkenaan dengan “bagaimana” atau “mengapa”, bila peneliti hanya memiliki sedikit peluang untuk mengontrol peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki, dan bila fokus penelitian terletak pada fenomena kontemporer (masa kini) di dalam kehidupan nyata. Hal ini dapat diketahui dari :

- a. Rumusan masalah memiliki pokok pertanyaan “bagaimana”.

- b. Penulis tidak dapat mengendalikan kebijakan akuntansi atas perlakuan akuntansi terhadap joint product dan by product PG. Rejo Agung Baru.,
- c. Merupakan suatu fenomena kontemporer (masa kini) dalam kehidupan nyata.

3.2. Ruang Lingkup Penelitian

Pembatasan studi perlu dilakukan agar fokus terhadap studi tidak melebar pada masalah lain. Fokus penelitian ini antara lain :

- 1. Pembatasan pada penggunaan metode alokasi biaya bersama.
- 2. Perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan.

3.3. Desain Penelitian

Desain penelitian merupakan rencana tindakan untuk menentukan pertanyaan awal yang harus dijawab kemudian menentukan konklusi (jawaban) terhadap pertanyaan tersebut. Komponen desain penelitian antara lain:

1. Pertanyaan penelitian

- a. Bagaimana kebijakan akuntansi dalam pelaporan dan penyajian produk bersama dan produk sampingan ?
- b. Pada proses produksi yang manakah masing-masing produk dapat diidentifikasi secara terpisah ?
- c. Bagaimana pengalokasian bersama ke produk bersama ?
- d. Bagaimana penilaian dan pencatatan produk sampingan ?

2. Unit analisis

Menentukan unit analisis adalah komponen selanjutnya dalam desain penelitian studi kasus. Unit analisis dalam penelitian ini adalah biaya bersama dan penilaian serta pencatatan produk sampingan.

2.1. Wawancara

Wawancara dilakukan terhadap bagian personalia, bagian akuntansi dan bagian produksi.

3. Logika yang mengkaitkan data

Laporan keuangan khususnya Laporan Laba Rugi dan Laporan Harga Pokok Produksi beserta kebijakan akuntansi dapat memberikan informasi bahwa perusahaan menggunakan metode tertentu untuk mengalokasikan biaya bersama ke produk bersama serta kalkulasi biaya produk sampingan.

4. Kriteria untuk menginterpretasi

Komponen terakhir dalam desain penelitian adalah kriteria untuk menginterpretasi. Setelah data terkumpul kemudian dilakukan analisis sehingga dapat diambil kesimpulan.

3.4. Jenis dan Sumber Data

Seperti yang telah diungkapkan diatas bahwa metode studi kasus memanfaatkan multi sumber bukti. Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini diperoleh dari berbagai sumber. Jenis dan sumber data antara lain :

1. Dokumentasi

- a. Sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi perusahaan dan proses produksi.
- b. Kebijakan akuntansi mengenai produk bersama dan produk sampingan yang diperoleh dari bagian akuntansi.
- c. Laporan keuangan khususnya Perhitungan Laba/Rugi, dan perhitungan harga pokok produksi.

2. Wawancara

Wawancara dilakukan terhadap bagian personalia, bagian akuntansi dan bagian produksi.

3. Pengamatan langsung

Peneliti mengamati secara langsung proses produksi serta hal-hal yang berkaitan dengan permasalahan.

3.5. Prosedur Pengumpulan Data

Berikut ini adalah prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini :

1. Melakukan survey pendahuluan dengan cara mendatangi langsung perusahaan yang merupakan objek penelitian dengan tujuan mengetahui dan mendapatkan gambaran umum perusahaan.
2. Studi pustaka, yaitu mengumpulkan dan mempelajari literatur dan buku yang berisi konsep dasar serta teori dan aplikasi yang berhubungan dengan masalah yang akan dibahas.
3. Melakukan survey lapangan untuk secara langsung memperoleh data yang diperlukan untuk penelitian. Teknik yang digunakan adalah dokumentasi, wawancara dan pengamatan langsung.

3.6. Teknik Analisis Data

Berbagai data terkumpul selama penelitian akan diolah, dianalisis dan dibandingkan dengan landasan teori. Langkah-langkah yang dilakukan adalah :

1. Mengidentifikasi biaya produksi.
2. Mengidentifikasi titik pisah.
3. Mengidentifikasi biaya bersama dan biaya produksi setelah split off.
4. mengidentifikasi metode alokasi biaya bersama dan metode kalkulasi biaya produk sampingan.

5. Menerapkan metode alokasi biaya bersama jika perusahaan tidak mengadakan alokasi biaya bersama.
6. menerapkan metode penilaian dan pencatatan yang tepat untuk produk sampingan jika perusahaan tidak melakukan penilaian dan pencatatan produk sampingan dengan tepat.



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah Perusahaan

Pabrik Gula Rejo Agung Baru adalah unit dari PT. Pabrik Gula Rajawali I. Sedangkan PT. PG. Rajawali I merupakan salah satu anak perusahaan dari PT. Rajawali Nusantara Indonesia.

PG. Rejo Agung Baru semula didirikan pada tahun 1894, sebagai salah satu anak perusahaan NV HANDELMIJK. KIAN GWAN yang kemudian berubah menjadi OEI TIONG HAM CONCERN sebagai induk perusahaan dengan status kepemilikan 100% swasta. Kemudian pada tanggal 10 Juli 1961, seluruh perusahaan OEI TIONG HAM CONCERN dinasionalisasi oleh pemerintah Republik Indonesia, yang selanjutnya operasional perusahaan dibawah pengawasan Menteri Kejaksaan Agung. Pada tanggal 20 Juli 1963, pengelolaan seluruh asset eks perusahaan OEI TIONG HAM CONCERN, diserahkan dari Jaksa Agung ke Menteri Urusan Pendapatan, Pembiayaan dan pengawasan (P3) yang sekarang berubah menjadi Departemen Keuangan RI.

Kemudian pada tahun 1964, Departemen Keuangan membentuk perusahaan dengan nama PT. Perusahaan Perkembangan Ekonomi Nasional (PPEN) RAJAWALI NUSANTARA , status hukum Badan Usaha Milik Negara. Sehubungan dengan hal tersebut Badan Hukum PG. Rejo Agung Berubah menjadi PG. Rejo Agung Baru.

Tahun 1974, PT. PPEN Rajawali Nusantara disesuaikan status badan hukumnya menjadi perusahaan perseroan dengan nama PT. Rajawali Nusantara Indonesia (Persero)

dan ditetapkan bahwa seluruh saham PG. Rejo Agung Baru berubah menjadi PT. PG. Rejo Agung Baru.

Seiring dengan berkembangnya globalisasi dan AFTA yang akan masuk dalam industri/bisnis pergulaan, PT. Rajawali Nusantara Indonesia telah mengadakan serangkaian perubahan kebijakan sehingga pada tahun 1996, PG. Rejo Agung telah mengalami perubahan badan hukumnya menjadi PG. Rajawali I, Unit PG. Rejo Agung Baru. Yang kemudian sejalan dengan berkembangnya era reformasi sejak tahun 1998 status kepemilikannya menjadi Badan Usaha Milik Negara dibawah Menteri Pendayagunaan BUMN dan pengelolaannya dibawah manajemen PT. Rajawali Nusantara Indonesia (PT. RNI Group).

PG. Rejo Agung Baru mempunyai produk utama yaitu gula pasir dan Final Molesses (Tetes), dan produk sampingan adalah ampas, Blotong, dan Abu Ketel. Final Molasses (tetes) yang merupakan bahan pembuatan MSG, Alkohol,dll. Blotong merupakan limbah padat yang dapat diolah menjadi pupuk. Ampas adalah limbah dari proses penggilingan, pada awalnya ampas ini digunakan untuk bahan bakar untuk keperluan PG. Rejo Agung Baru sendiri. Sedangkan Abu Ketel merupakan limbah padat yang mulai dimanfaatkan menjadi bahan bakar pengganti cokes untuk pembakaran batu gamping dalam todong kapur, dan Abu Ketel juga digunakan sebagai bahan baku pupuk organik bokhasi.

4.1.2. Struktur Organisasi

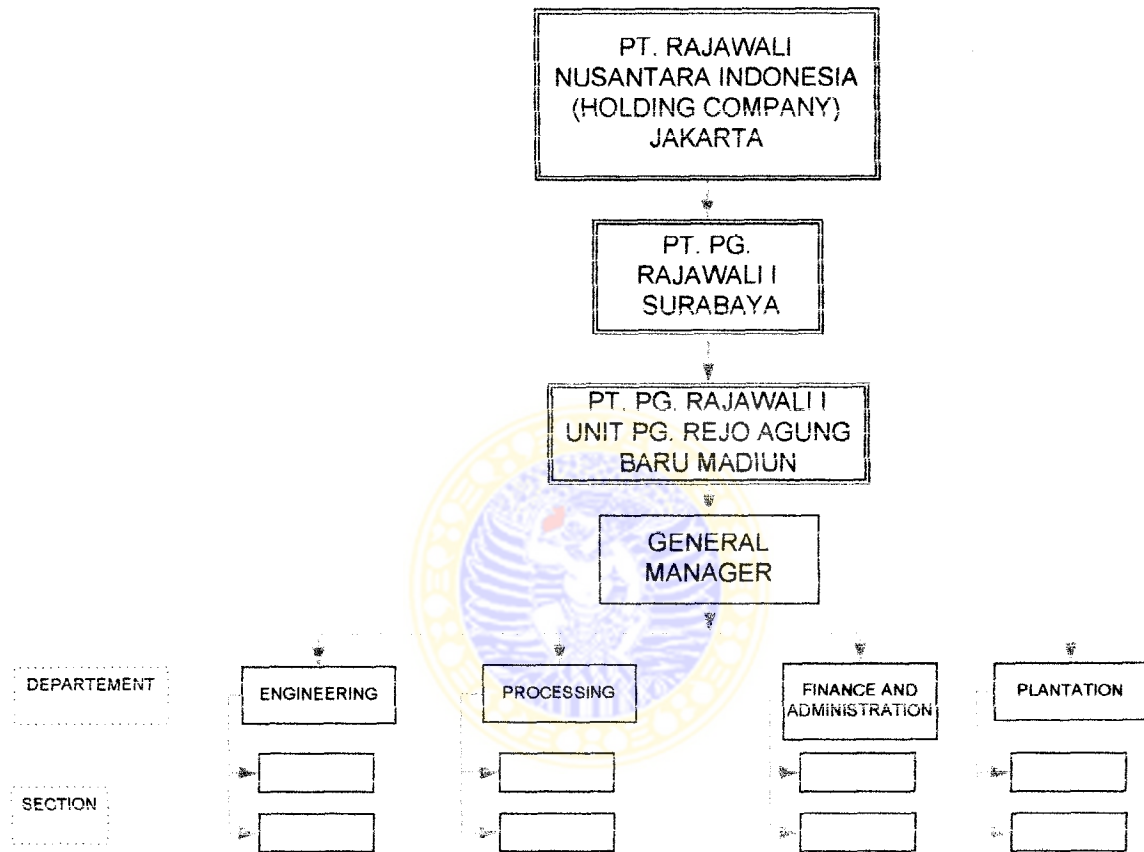
PT. Rajawali Nusantara Indonesia memiliki beberapa anak perusahaan dan unit-unit produksi. Namun untuk membatasi penelitian maka yang tergambar merupakan struktur organisasi yang berhubungan langsung dengan PT. PG. Rajawali I, unit PG. Rejo Agung

Baru Madiun. Berikut ini adalah stuktur organisasi dari PT. Rajawali Nusantara Indonesia

:

GAMBAR 4.1.

STRUKTUR ORGANISASI



Sumber : data internal perusahaan

4.1.3. Proses Produksi

PG. Rejo Agung Baru sebagai salah satu pabrik gula yang berada di Jawa Timur yang merupakan satu-satunya pabrik gula yang sampai saat ini masih menggunakan proses pemurnian Sistem Karbonatasi. Latar belakang dipertahankannya sistem ini adalah karena mampu menghasilkan gula produk dengan kualitas gula industri. Seperti pada

umumnya pabrik gula, pelaksanaan proses pembuatan gula di PG. Rejo Agung Baru melalui beberapa tahap stasiun, yang meliputi :

1. Stasiun Gilingan (Milling, st)
2. Stasiun Pemurnian (Clarification, st)
3. Stasiun Penguapan (Evaporation, st)
4. Stasiun Kristalisasi (Crystallization, st)
5. Stasiun Putaran dan Penyelesaian (Finishing, st)

STASIUN GILINGAN (MILLING STATION)

Pada stasiun ini tebu dari kebun setelah ditimbang diatur dalam emplasemen , kemudian dengan sistem FIFO tebu diangkut ke stasiun gilingan menggunakan lori.

Sebelum digiling tebu diolah terlebih dahulu dalam alat pekerja pendahuluan dimana tebu mengalami pemotongan dan pencacahan sehingga bentuk tebu berubah dari lonjoran menjadi serabut, hal ini bertujuan antara lain untuk meringankan beban kerja unit gilingan dalam mengetraksi tebu serta meningkatkan kapasitas gilingan.

PG. Rejo Agung Baru mempunyai 2 seri baterai gilingan, masing-masing digerakkan oleh turbine dan mesin uap, setiap seri terdiri dari 4 unit gilingan yang mana setiap unitnya terdiri dari 3 rol yaitu rol atas – muka dan belakang, sedang jarak diantara rol-rol tersebut diatur sedemikian rupa sehingga pada stasiun ini diperoleh kinerja ekstraksi yang maksimal dengan demikian kandungan gula dalam ampas kecil.

Nira hasil perahan gilingan I dan II untuk selanjutnya diproses di stasiun pemurnian sedang ampas ex gilingan IV sebagian dikirim ke stasiun pembangkit tenaga uap (Boiler) digunakan sebagai bahan bakar dan sisanya dijual kepada pihak luar.

Dalam proses ekstraksi diberikan imbibisi, berupa imbibisi nira (recycle nira perahan II dan IV) serta imbibisi air panas, hal ini bertujuan untuk meningkatkan proses pemerahan di stasiun gilingan.

STASIUN PEMURNIAN (CLARIFICATION STATION)

Pada stasiun ini nira dimurnikan dimana sebagian besar kandungan bukan gula (kotoran) dipisahkan sehingga diperoleh nira jernih (nira encer) dengan kemurnian yang tinggi. Proses penjernihan memakai sistem karbonatasi rangkap yaitu sebagai berikut :

Nira mentah hasil ekstraksi stasiun gilingan terlebih dahulu ditimbang untuk keperluan mengontrol kualitas nira, kemudian dipanaskan dalam juice heater sampai suhu 5°C . Selanjutnya dimurnikan dalam reaktor peti karbonatasi – I yang bekerja secara paralel dengan 4 thapan reaksi (Fractional liming- De Haand Carbonation), disini ditambahkan susu kapur (lime milk) 20°Be dan gas CO_2 sehingga dicapai pH 10,5.

Hasil reaksi berupa endapan CaCO_3 yang mempunyai daya arbsorbsi terhadap kotoran/kandungan bukan gula dalam nira, endapan tersebut kemudian disaring dalam penapis bertekanan 1 (filter press I) dan menghasilkan blotong (filter cake).

Blotong merupakan limbah padat, banyak dimanfaatkan oleh penduduk untuk keperluan land fill (tanah urug), sedang nira hasil tapisan mengalami pemurnian lebih lanjut dalam reaktor karbonatasi II dengan penambahan gas CO_2 sampai pH reaksi kurang lebih 8,6. selanjutnya nira tersebut dipanasi di juice heater pada suhu 70°C sebelum disaring dalam penapis II, dari sini dihasilkan nira jernih yang disebut nira encer.

Hasil endapan penapis II direcycle ke peti tunggu carbonatasi I sedang nira encer sebelum masuk ke stasiun penguapan dipanaskan pada juice heater III sampai suhu 110°C .

Bahan pembantu pemurnian yang digunakan meliputi : cockes, batu gamping (CaCO_3), kapur tohor (CaO) dan belerang (SO_2).

STASIUN PENGUAPAN (EVAPORATION STATION)

Nira encer yang masih mengandung air sekitar 85% mengalami proses pemekatan di evaporator dengan pemanas uap bekas (exhaust steam) ex penggerak turbine dibawah vacuum, hal ini untuk mengeliminir terjadinya karamelisasi (Browning Reaction) pada larutan gula yang pekat.

Di PG. Rejo Agung Baru menggunakan multiple Effect Evaporator dengan sistem 4 tahapan penguapan (Quadruple Effect).

Nira kental yang dihasilkan dengan kepekatan 30°Be sebelum diproses lebih lanjut di stasiun kristalisasi ditambahkan gas SO_2 yang berfungsi sebagai bleaching effect pada reaktor sulfitasi II sampai pH 5,5 - 5,6 atau equivalent kurang lebih 1.100 ppm SO_2 .

Dari proses penguapan dihasilkan condensat yang selanjutnya digunakan sebagai air pengisi ketel, proses imbibisi dan proses lainnya.

STASIUN KRISTALISASI DAN STASIUN PENYELESAIAN (CRYSTALLIZATION AND FINISHING STATION)

Pada stasiun masakan terjadi penguapan air lebih lanjut dari nira kental hasil stasiun penguapan, PG. Rejo Agung Baru menggunakan sistem masak 3 trap (ACD Three Boiling System) dengan sistem ini gula produksi diperoleh dari masakan A

sedang masakan C dan D setelah diputar direcycle untuk bahan pengolahan masakan A dengan siklus sebagai berikut :

Nira kental sebagai bahan dasar masakan A dikristalisasi dengan Vacuum Pan (operasional menggunakan pemanas exhaust steam atau Vapour pada tekanan vacuum), setelah pengkristalan selesai kristal masakan A dipisahkan dari larutannya di stasiun putaran (High grade Centrifugal) dihasilkan gula A dan stroop A, selanjutnya gula A diputar sekali lagi dalam putaran SHS sehingga menghasilkan gula produksi sedang stroop A digunakan sebagai bahan masakan C di Vacuum Pan C. Masakan C yang dihasilkan diputar di putaran C (low grade centrifugal) diperoleh gula C dan stroop C. Gula C selanjutnya diolah kembali untuk dijadikan bahan masakan A bersama 2 nira kental sedang stroop C dipakai untuk bahan masakan D.

Dari hasil putaran D (Low Grade Centrifugal) diperoleh gula D yang setelah diputar dua kali kemudian direcycle untuk bahan masakan A, sedang stroop D atau lebih dikenal dengan sebutan tetes (Final Molasses) merupakan hasil samping yang dijual ke pihak III untuk keperluan pembuatan MSG, Farmasi, Alkohol dan lain-lain.

Gula produksi hasil putaran SHS, dikeringkan dan disaring terlebih dahulu untuk kemudian dikemas dalam kantong plastik 50 kg dengan nama gula GKP I. Pemasaran gula PG. Rejo Agung Baru sebagian besar antara lain untuk industri makanan dan minuman serta Farmasi dan lain-lain.

4.2. Pembahasan

Istilah produk samping dan produk bersama timbul dalam kaitannya dengan bahan baku, nilai jual dan penggunaan fasilitas produksi dalam perusahaan. Ampas disebut produk sampingan karena mempunyai nilai jual yang relatif kecil dibandingkan

dengan nilai jual produk utama (gula dan tetes). Harga pasar antara ampas dengan nira dan tetes juga jauh berbeda.

Produk bersama yaitu gula dan tetes timbul karena kedua produk tersebut berasal dari bahan yang sama, diolah dengan proses yang sama dan menghasilkan nilai jual yang relatif sama. Dalam produk bersama masalah yang timbul adalah bagaimana alokasi biaya terhadap gula dan tetes agar masing-masing akurat. Sedangkan produk sampingan memiliki masalah bagaimana perlakuan akuntansinya yaitu penilaian dan penyajiannya dalam laporan keuangan.

4.2.1. Alokasi Biaya Bersama

Dalam proses produksinya PG. Rejo Agung Baru menghasilkan beberapa produk yaitu :

4.2.1.1. Gula

Gula yang dihasilkan oleh PG. Rejo Agung Baru adalah jenis gula Super High Sugar (SHS). Penjualan gula yang merupakan produk utama ini dilakukan oleh PT. Rajawali Nusindo dan tidak lagi dijual ke BULOG melainkan bisa dipasarkan sendiri dengan sesuai dengan harga pasar.

4.2.1.2. Tetes

Tetes yang dihasilkan dari stasiun masakan dan putaran dapat digunakan sebagai bahan baku pembuatan alkohol, spirtus, dan bumbu masak, sehingga tetes merupakan produk utama selain gula karena bisa dijual dengan harga relatif tinggi. Penjualan produk tetes pada pihak III yang harganya sesuai harga pasar yang berlaku pada saat itu.

4.2.1.3. Ampas

Produk sampingan yang dihasilkan oleh PG. Rejo Agung Baru berupa ampas. Ampas ini dihasilkan pada saat proses produksi mencapai tahap penggilingan. Selama ini

PG. Rejo Agung Baru mengakui produk sampingan yang dihasilkan yaitu berupa amapas dengan menggunakan metode pendapatanb bersih dengan mengakui penjualan produk sampingan setelah dikurangi biaya pemasaran sebagai biaya produksi produk utama.

4.2.2. Alokasi Biaya Bersama untuk Prodak Utama (Gula dan Tetes)

Seperti telah dijelaskan sebelumnya bahwa biaya bersama dari proses produksi bersama yang terjadi di PG. Rejo Agung Baru dialokasikan pada produk gula dan tetes. Pengalokasian biaya bersama pada PG. Rejo Agung Baru adalah menggunakan metode nilai jual relatif. Dasar pemikiran dari penggunaan metode ini adalah bahwa harga jual suatu produk merupakan perwujudan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengolah produk tersebut. Jika salah satu produk terjual lebih tinggi dari produk lain yang dihasilkan, hal tersebut dikarenakan biaya yang dikeluarkan untuk produk tersebut lebih tinggi dari produk lainnya. Oleh karena itu manajemen PG. Rejo Agung Baru menganggap metode pengalokasian biaya bersama ini cukup akurat. Berikut ini adalah komponen-komponen biaya bersama pada PG Rejo Agung Baru :

TABEL 4.1.

BIAYA BERSAMA PG. REJO AGUNG BARU

Biaya Pengelolaan	7.839.358.536,30
Biaya Tanaman	18.538.948.655,40
Biaya Tebang dan angkut	3.276.924.664,20
Biaya Pabrikasi	5.506.251.042,10
Biaya Pembungkusan dan pengangkutan gula	5.266.367.237,49
Biaya Pemeliharaan	1.967.518.186,06
Biaya Penyusutan	6.062.479.573,65
Total	48.457.847.895,20

Sumber : data internal perusahaan

Dari tabel 4.1. maka pengalokasian biaya bersama produk utama yaitu gula dan tetes pada PG. Rejo Agung Baru adalah seperti pada tabel 4.2.:

TABEL 4.2.

**ALOKASI BIAYA BERSAMA PG. REJO AGUNG BARU TAHUN 2004 DENGAN
MENGUNAKAN METODE NILAI JUAL RELATIF**

Keterangan	Gula	Tetes	Jumlah
Jumlah produk yang dihasilkan (Ku)	98.210,00	156.756,60	254.966,60
Jumlah produk yang terjual (Ku)	111.373,20	89.999,71	201.372,91
Harga rata-rata per unit (Rp)	308.086,96	67.883,79	375.970,75
Realisasi hasil penjualan	34.312.630.534,75	6.109.521.052,48	40.422.151.587,23
Harga jual relatif	30.670.849.434,40	11.258.511.390,13	41.929.360.824,53
Biaya setelah split off (Additional Cost)			
Pembungkusan dan pengangkutan gula	62.479.573,00		
Total perbandingan biaya	30.733.329.007,40	11.258.511.390,13	41.991.840.397,53
Prosentase (Rasio)	0,73	0,27	1,00
Alokasi biaya produksi (RP.000)			
Pengelolaan	5.737.533.359,39	2.101.825.176,91	7.839.358.536,30
Tanaman	13.568.436.226,75	4.970.512.428,65	18.538.948.655,40
Tebang dan angkut	2.398.342.222,77	878.582.441,43	3.276.924.664,20
pembikinan	4.029.959.708,18	1.476.291.333,92	5.506.251.042,10
Pembungkusan dan pengangkutan gula	3.854.391.602,07	1.411.975.635,42	5.266.367.237,49
Pemeliharaan	1.440.003.180,80	527.515.005,26	1.967.518.186,06
Penyusutan	4.437.056.760,88	1.625.422.812,77	6.062.479.573,65
Total	35.465.723.060,84	12.992.124.834,36	48.457.847.895,20
Penjualan ampas	25.534.626,04	9.354.075,44	34.888.701,48
total harga pokok produksi	35.440.188.434,80	12.982.770.758,92	48.422.959.193,72
Harga Pokok Produksi per unit (Ku)	360.861,30	82.821,21	

Sumber : data internal perusahaan yang diolah.

Dari data diatas maka diketahui bahwa alokasi biaya bersama untuk masing masing produk utama yaitu gula dan tetes yang dilakukan oleh PG. Rejo Agung baru yang menggunakan metode nilai jual relatif telah memberikan proporsi biaya pada produk gula lebih besar dikarenakan memang harga jual dari gula lebih tinggi dari pada harga jual tetes. Proporsi biaya bersama antara produk gula dan produk tetes adalah 73% untuk produk gula dan 27% untuk produk tetes. Prosentasi tersebut diperoleh dengan membagi

jumlah dari harga jual masing-masing produk dengan jumlah harga jual relatif dari seluruh produk bersama.

Membandingkan metode pengalokasian biaya bersama yang digunakan oleh PG. Rejo Agung Baru yaitu metode nilai jual relatif dengan metode metode yang lain maka berikut ini adalah metode-metode alternatif lainnya :

1. Metode Biaya Per Unit Rata-rata

Dasar pemikiran dari metode biaya per unit rata-rata adalah bahwa semua produk yang dikerjakan dalam proses yang sama harus menerima bagian yang sebanding dengan total biaya bersama berdasarkan jumlah unit yang diproduksi. Pengalokasian biaya menurut metode ini dilakukan dengan membandingkan total produksi dengan jumlah masing masing produk dikalikan biaya bersama yang terjadi.

Pengalokasian biaya bersama dengan menggunakan metode biaya per unit rata-rata akan menghasilkan biaya perkwuintal gula dan tetes sama besarnya. Hal ini karena biaya bersama dibagi dengan kuantitas produk keseluruhan. Pengalokasian biaya bersama PG. Rejo Agung Baru menurut metode ini dapat dilihat pada tabel 4.3.

:

TABEL 4.3.
ALOKASI BIAYA BERSAMA PG REJO AGUNG BARU MENURUT
METODE BIAYA PER UNIT RATA-RATA

Keterangan	Gula	Tetes	Jumlah
Jumlah produk yang dihasilkan	98.210,00	156.756,60	254.966,60
Biaya bersama untuk Gula dan Tetes	48.457.847.895,20	48.457.847.895,20	
Prosentase (rasio)	0,39	0,61	1,00
Total perbandingan biaya	18.665.367.313,94	29.792.480.581,26	
Alokasi biaya produksi (Rp.000)			
Pengelolaan	3.019.624.538,47	4.819.733.997,83	7.839.358.536,30
Tanaman	7.140.975.121,63	11.397.973.533,77	18.538.948.655,40
Tebang dan angkut	1.262.231.097,21	2.014.693.566,99	3.276.924.664,20
Pabrikasi	2.120.940.212,74	3.385.310.829,36	5.506.251.042,10
Pembungkusan	2.028.539.920,11	3.237.827.317,38	5.266.367.237,49
Pemeliharaan	757.863.818,45	1.209.654.367,61	1.967.518.186,06
Penyusutan	2.335.192.605,34	3.727.286.968,31	6.062.479.573,65
Total	18.665.367.313,94	29.792.480.581,26	48.457.847.895,20
Penjualan Ampas	13.438.698,91	21.450.002,54	34.888.701,45
Total Harga Produksi	18.651.928.615,04	29.771.030.578,72	48.422.959.193,75
Harga Pokok Produksi per unit (Ku)	189.918,83	189.918,83	

Sumber : data internal perusahaan yang telah diolah

Dari tabel 4.3. diketahui bahwa proporsi biaya bersama produk gula 39%, sedangkan proporsi biaya bersama yang diserap oleh produk tetes sebesar 61%. Hal ini disebabkan kuantitas produk tetes lebih besar daripada produk gula. Dan harga pokok produksi per kwuintalnya sama yaitu Rp. 189.918,83, hal ini dikarenakan biaya bersama yang diserap untuk masing-masing produk per unit dibagi dengan kuantitas seluruh produk bersama.

2. Metode Rata-rata tertimbang

Dasar yang pemikiran metode rata-rata tertimbang dalam pengalokasian biaya bersama adalah masing-masing produk memiliki karakteristik yang berbeda, sehingga untuk mengalokasikan produk-produk tersebut diperlukan angka penimbang. Angka penimbang ini merupakan cerminan perbedaan karakteristik dari produk tersebut, dalam menentukan angka penimbang tersebut bisa berdasarkan jumlah beban, waktu yang dikonsumsi, sulitnya pembuatan. Pada dasarnya pada industri gula proses pabrikan terdapat 10 proses, dan dalam 10 proses tersebut proses pembuatan gula merupakan puncak, namun untuk menghasilkan produk tetes hanya pada proses ke 7. Maka pada metode pengalokasian biaya bersama rata-rata tertimbang diasumsikan bahwa angka penimbang untuk produk gula 10 dan untuk produk tetes 7. pengalokasian biaya bersama dengan menggunakan metode rata-rata tertimbang dapat dilihat pada tabel 4.4. :

TABEL 4.4.
ALOKASI BIAYA BERSAMA PG. REJO AGUNG BARU MENURUT
METODE RATA-RATA TERTIMBANG

Keterangan	Gula	Tetes	Jumlah
Jumlah produk yang dihasilkan	98.210,00	156.756,60	254.966,60
Angka Perbandingan	10	7	
Unit Tertimbang	982.100,00	1.097.296,20	2.079.396,20
Biaya bersama untuk Gula dan Tetes	48.457.847.895,20	48.457.847.895,20	
Prosentase (rasio)	0,47	0,53	1,00
Total perbandingan biaya			
Alokasi biaya produksi (Rp.000)			
Pengelolaan	3.702.533.465,48	4.136.825.070,82	7.839.358.536,30
Tanaman	8.755.955.923,39	9.782.992.732,01	18.538.948.655,40
Tebang dan angkut	1.547.693.370,18	1.729.231.294,02	3.276.924.664,20
Pembikinan	2.600.605.477,90	2.905.645.564,20	5.506.251.042,10
Pembungkusan	2.487.308.221,46	2.779.059.016,03	5.266.367.237,49
Pemeliharaan	929.259.950,81	1.038.258.235,25	1.967.518.186,06
Penyusutan	2.863.312.527,59	3.199.167.046,06	6.062.479.573,65
Total	22.886.668.936,82	25.571.178.958,38	48.457.847.895,20
Penjualan Ampas	16.477.953,40	18.410.748,05	34.888.701,45
Total Harga Produksi	22.870.190.983,41	25.552.768.210,34	48.422.959.193,75
Harga Pokok Produksi per unit (Ku)	232.870,29	163.009,20	

Sumber : data internal perusahaan yang telah diolah

Dari analisis diatas diketahui harga pokok produksi per kwintal dari produk gula lebih besar dari produk tetes. Hal ini dikarenakan pada proses produksi produk gula lebih banyak memakan waktu, bahan, dan kesulitan dalam proses produksi, walaupun dalam proses produksinya secara bersama-sama.

3. Metode Constant Gross Margin Percentage

Dengan metode Constant Margin Percentage ini mengalokasikan biaya bersama dari seluruh laba ke nilai pasar hipotesis. Dengan kata lain, biaya memproses lebih lanjut diasumsikan tidak mempunyai laba meskipun produk tersebut bisa dijual. Metode constant margin percentage mengakui biaya titikpisah sebagai total biaya dimana laba

diharapkan dapat diperoleh. Metode constant gross margin percentage mengalokasikan biaya bersama sedemikian rupa sehingga persentase laba kotor sama untuk seluruh produk.

Dalam kasus PG. Rejo Agung baru untuk tahun berakhir 31 Desember 2004 mengalami kerugian, maka metode constant Margin Percentage tidak dapat dilakukan karena dasar pemikiran dari metode ini adalah hubungan antara biaya produksi dan laba kotor dari masing-masing produk adalah sama besarnya dengan persentase laba kotor seluruh produk yang diproduksi. Jadi untuk mengalokasikan biaya bersama dengan metode ini maka harus diketahui laba kotor dari penjualan produk gula dan produk tetes., baru dibandingkan dengan persentase laba kotor dari penjualan tersebut dengan biaya bersama yang terjadi. Perhitungan Laba/Rugi PG. Rejo Agung Baru Madiun untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2004 dapat dilihat pada tabel 4.6.

4.2.3. Penilaian dan Pencatatan Produk Sampingan

Dalam proses produksinya PG. Rejo Agung Baru menghasilkan sampingan yaitu ampas. Perlakuan akuntansi untuk produk sampingan yaitu ampas selama ini dibedakan dua macam, yaitu :

4.2.3.1. Produk Sampingan yang Dijual kepada Pihak Luar

Selama ini PG. Rejo Agung Baru dalam memperlakukan produk sampingan berupa ampas sebagai pengurang biaya produksi produk utama yaitu gula dan tetes yang berarti menggunakan metode pendapatan bersih dengan mengakui penjualan produk sampingan setelah dikurangi biaya pemasaran sebagai pengurang biaya produk utama. Dengan metode ini, hasil penjualan ampas bersih akan mengurangi harga pokok produksi gula dan tetes. Hal ini sesuai dengan PSAK No.14 (IAI,1994), "...sebagian besar produk

sampingan, pada hakekatnya tidak material. Kalau kasusnya demikian, produk sampingan sering kali dinilai berdasarkan nilai realisasi bersih dan nilai tersebut dapat dikurangkan pada biaya produk utama. Dengan demikian, produk utama tidak berbeda secara material dari biayanya.”

Selama tahun 2004 PG. Rejo Agung Baru menjual produk sampingannya pada pihak luar sebagai berikut :

TABEL 4.5.
PENJUALAN AMPAS KEPADA PIHAK LUAR
PG. REJO AGUNG BARU
UNTUK TAHUN BERAKHIR 31 DESEMBER 2004

Bulan	Jumlah (Kg)	Jumlah (Rp)
Januari	672.490,29	10.087.354,41
Februari	653.255,17	9.798.827,62
Maret	614.165,19	9.212.477,90
April	386.002,77	5.790.041,55
Mei	0,00	0,00
Juni	0,00	0,00
Juli	0,00	0,00
Agustus	0,00	0,00
September	0,00	0,00
Oktober	0,00	0,00
Nopember	0,00	0,00
Desember	0,00	0,00
Total	2.325.913,42	34.888.701,48

Sumber : data internal perusahaan

Untuk lebih jelas maka pada tabel 4.2 dan pada tabel perhitungan laba rugi yaitu tabel 4.6. merupakan gambaran dari perlakuan akuntansi produk sampingan dari PG. Rejo Agung Baru.

Berikut ini adalah Laporan Laba/Rugi PG. Rejo Agung untuk tahun berakhir 31 Desember 2004 :

TABEL 4.6.
PG. REJO AGUNG BARU MADIUN
PERHITUNGAN LABA/RUGI
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2004

Uraian		
Pendapatan		
Penjualan Gula	34.312.630.534,75	
Penjualan Tetes	6.109.521.052,48	
Jumlah Pendapatan		40.422.151.587,23
Harga Pokok Penjualan		
Persediaan awal Gula	8.230.398.960,00	
Persediaan awal Tetes	0,00	
	8.230.398.960,00	
Harga Pokok Produksi		
Pengelolaan	7.839.358.536,30	
Tanaman	18.538.948.655,40	
Tebang dan angkut	3.276.924.664,20	
Pabrikasi	5.506.251.042,10	
Pembungkusan	5.266.367.237,49	
Pemeliharaan	1.967.518.186,06	
Penyusutan	6.062.479.573,65	
Hasil penjualan Ampas	(34.888.701,48)	
Jumlah Harga pokok produksi	48.422.959.193,72	
	56.653.358.153,72	
Persediaan akhir Gula	4.059.867.540,00	
Persediaan Akhir Tetes	3.266.280.000,00	
	7.326.147.540,00	
Harga Pokok Penjualan		49.327.210.613,72
Laba Kotor		(8.905.059.026,49)
Biaya Usaha		
Biaya umum dan administrasi	3.027.038.571,05	
Biaya penjualan	181.822.206,25	
jumlah Biaya Usaha		3.208.860.777,30
Pendapatan dan Biaya Lain-lain		
Pendapatan lain-lain	1.505.483.243,38	
Biaya lain-lain	5.235.526.507,07	
Jumlah Pendapatan dan Biaya Lain-lain		(3.730.043.263,69)
Laba /Rugi Sebelum PPh		(15.843.963.067,48)

Sumber: data internal perusahaan

4.2.3.2. Produk Sampingan Dipakai Sendiri dalam Proses Produksi

Selain dijual kepada pihak luar produk sampingan yang dihasilkan juga dipakai sendiri untuk bahan bakar ketel dalam proses produksi di PG. Rejo Agung Baru. Metode yang sesuai dengan keadaan ini adalah metode biaya pengganti. Berdasarkan metode biaya pengganti, biaya produksi pada departemen yang menghasilkan produk tersebut akan dikurangi sebesar harga jual produk tersebut jika seandainya produk tersebut dijual kepada pihak luar perusahaan, sedangkan biaya produksi pada departemen yang menggunakan produk tersebut akan bertambah sebesar jumlah yang sama

Karena dalam PG. Rejo Agung Baru hanya terdapat satu departemen yang menghasilkan sekaligus menggunakan produk sampingan tersebut yaitu departemen pabrikan. Sehingga biaya produksi tidak akan terpengaruh karena departemen yang menerima dan mengurangi biaya adalah sama. Dari keadaan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa ampas yang digunakan dalam proses produksi dan hanya terdapat satu departemen maka tidak perlu diterapkan metode biaya pengganti untuk ampas yang dihasilkan oleh PG. Rejo Agung Baru.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Dari pembahasan dan analisis pada bab 4, berikut ini adalah simpulan yang dapat diambil :

1. Untuk pengalokasian biaya bersama produk utama PG. Rejo Agung Baru telah menggunakan metode nilai jual relatif. Dari penggunaan metode ini dinilai realistis dan cukup akurat dalam pengalokasian produk utama. Metode nilai jual relatif memberikan alokasi biaya bersama ke setiap produk tidak akan melebihi nilai jual. Untuk proporsi pengalokasian biaya bersama juga lebih realistis yaitu pengalokasian biaya bersama untuk produk yang nilainya lebih besar maka mendapatkan pengalokasian yang lebih besar.
2. PG. Rejo Agung Baru menilai produk sampingan yang dijual kepada pihak luar berdasarkan nilai realisasi bersihnya. Dan dalam penyajian dalam laporan keuangan produk sampingan yang berupa ampas digunakan metode pendapatan bersih dengan mengakui penjualan produk sampingan setelah dikurangi biaya pemasaran sebagai pengurang biaya produksi produk utama. Pengalokasian hasil penjualan produk sampingan ke biaya produksi produk utama sesuai dari proporsi masing-masing. Hal ini sesuai dengan PSAK No. 14 (IAI, 1994),”...sebagian besar produk sampingan, pada hakekatnya tidak material, kalau kasusnya demikian, produk sampingan sering kali dinilai berdasarkan nilai realisasi bersih dan nilai tersebut dapat dikurangkan pada biaya produk utama, dengan demikian, produk utama tidak berbeda secara material dari biayanya.” Sedangkan untuk

prodak sampingan yang dipakai sendiri dalam proses produksi karena pada proses produksi pada PG. Rejo Agung Baru hanya pada satu departemen saja maka maka penggunaan biaya pengganti untuk produk sampingan tidak diterapkan.

5.2. Saran

1. Dalam pengalokasian biaya bersama untuk produk utama yaitu gula dan tetes sebaiknya tetap menggunakan metode nilai jual relatif. Metode nilai jual relatif merupakan metode yang realistis dalam mengalokasikan biaya bersama, selain memang suatu harga jual suatu produk merupakan perwujudan dari biaya-biaya yang dikeluarkan namun tetap memberikan penilaian yang wajar terhadap masing-masing produk yang mempunyai nilai jual berbeda.
2. Sedangkan untuk perlakuan akuntansi terhadap produk sampingan metode yang menguntungkan dipakai adalah metode pengakuan pendapatan bersih dan nilai tersebut dikurangkan dari biaya produk utama. Dengan demikian, nilai produk utama tidak berbeda secara material dari biayanya, juga untuk suatu ukuran dimana laba operasi akan lebih dapat dibantu karena pada dasarnya realisasi penjualan produk sampingan mengurangi harga pokok produksi.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Hansen, Don R, and Maryanne M. Mowen. 1997 . *Management Accounting*. Fourth Edition. Cincinnati Ohio : South-Western College Publising Co.
- Hartley, Ronald. V. 1983. *Cost and Manajerial Accounting*. Second Edition. Massachusetts: Allyn and Bacon. Inc.
- Hilton, Ronald W., Michael W. Maher and Frank H. Selto. 2000. *Cost Management: Strategies for Business Decision*. USA: Mc Graw Hill.Co.
- Ikatan Akuntan Indonesia.1999. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta. Salemba Empat.
- Moleong, Lexy. 1988. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Penerbit PT. Remaja Rosdakarya..
- Polimeni, Ralp., Frank J. Fabozzi and Arthur H. Adelberg.. 1991. *Cost Accounting: Concept and Application for Managerial Decision Making*. International Edition. Singapore : McGraw Hill.
- Rayburn, Letricia Gayle. 1996. *Akuntansi Biaya : Dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*. Edisi Keenam. Jilid I. Terjemahan. Jakarta: Erlangga.
- Rony, Helmi. 1994. *Akuntansi Biaya: Pengantar untuk Perencanaan dan Pengendalian Biaya Produksi*. Jakarta: FE UI.
- Supriyono, 1999. *Akuntansi Biaya: Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Edisi Kedua. Buku I. Yogyakarta : PT. BPFE-Yogyakarta.
- Usry, Milton F. dan Hammer, Lawrence H. 1999. *Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian*, Edisi 10. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Upchurc, Alan. 2002. *Cost Accounting and Practice*, Great Britain. Prentice Hall.
- Yin, Robert K. 1997. *Studi Kasus : Desain dan Metoda. Terjemahan*. Jakarta : Penerbit PT. Raja Grafindo Persada.