

**ALOKASI BIAYA BERSAMA DAN PENGARUHNYA TERHADAP  
LAPORAN LABA RUGI  
(KASUS PADA PABRIK GULA PESANTREN BARU KEDIRI)**

**SKRIPSI**

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

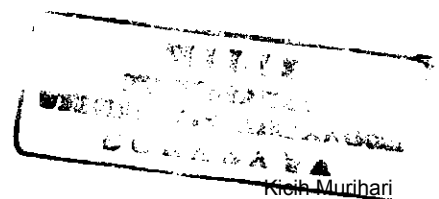
*A 177 00  
Mur  
a*



**DIAJUKAN OLEH :**

**KICIH MURIHATI  
No. Pokok : 040217566**

**KEPADA  
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA  
2006**



**ALOKASI BIAYA BERSAMA DAN PENGARUHNYA TERHADAP  
LAPORAN LABA RUGI  
(KASUS PADA PABRIK GULA PESANTREN BARU KEDIRI)**

**DIAJUKAN OLEH**

**KICIH MURIHATI**

**No. Pokok : 040217566**

**TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH**

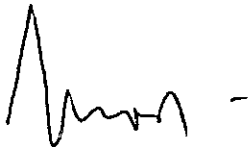
**DOSEN PEMBIMBING,**



**Dra. YUSTRIDA BERNAWATI, M.Sc., Ak**

**TANGGAL.....12-6-2006.....**

**KETUA PROGRAM STUDI,**



**Drs. MOH. SUYUNUS, MAFIS., Ak**

**TANGGAL.....12-6-06.....**

## KATA PENGANTAR

Puji syukur atas kehadiran Allah SWT Yang Maha Pengasih dan Maha Penyayang atas segala petunjuk serta karunia-Nya sehingga penulis mampu menyelesaikan penulisan skripsi ini sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi di Universitas Airlangga.

Penulisan skripsi ini juga tidak lepas dari bantuan beberapa pihak, oleh karena itu penulis mengucapkan terima kasih kepada :

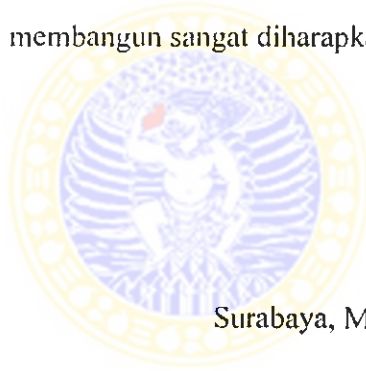
1. Bpk Drs. Ec. H. Karyadi Mintaroem, MS selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
2. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
3. Ibu Dra. Yustrida Bernawati, M.si, Ak selaku dosen pembimbing yang bersedia memberikan waktunya untuk memberikan bimbingan dan arahan yang sangat berarti bagi penulis, serta juga masukan-masukan yang diberikan untuk penulisan skripsi ini.
4. Bapak Drs. Widi Hidayat, M.Si., Ak., selaku Pembantu Dekan III Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
5. Bapak dan Ibuku tersayang yang selalu memberikan doa, dorongan serta nasehat sehingga penulis mampu menyelesaikan skripsi ini, dan juga untuk adikku yang centil, jadi ibu yang baik yaa, adik iparku Adang moga tambah dewasa dan untuk ponakanku tersayang Desi (nidutku) jadi anak sholekhah yaaa, dan semua keluarga besar di Kediri thanks atas dukungannya..

6. Bapak Hasanudin Efendi sekeluarga dan semua karyawan Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri atas bantuan yang diberikan kepada penulis dalam proses pengajuan skripsi dan proses pengumpulan data.
7. Special thanks to Sudioanto, terima kasih atas semua yang telah diberikan dengan tulus, yang dengan setia menemani dua tahun ini, smoga Allah memberikan akhir yang indah untuk kita amiiinnn. tetap semangat yaaa untuk masa depan dan jaga senyum biar hidup lebih indah.
8. Seluruh pegawai dan staff Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga, terima kasih atas pelayanan yang telah diberikan selama penulis menempuh perkuliahan.
9. Sahabat-sahabatku yang cantik-cantik di Cempluks Kos (urut dari kamar depan) yaitu: Reny (rentul), Eka (suster), Dwi (sister), Suzan (ucan), Sinta (do-gi), Meta (Sumetil), additional team Annisa dan Mbak Wiwid...dan team lantai bawah khususnya Mbak Nur, Mbak Detty ..thanks untuk kalian semua atas kebersamaan selama ini...dan tidak lupa untuk Bapak dan Ibu Mudji serta Azis dan Zaki jangan suka ngisengi mbak-mbak yang imute-imute.
10. Teman-teman jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga khususnya yaitu: Rika Nugrahini, Aristia, Mayang, Ima, Maul, Najib, Disti, Tipuk, Lilis, Ika, Ester, Nyoman, Wulan, dan lainnya yang tidak bisa disebut satu persatu oleh penulis.
11. Teman-teman belajar privat yaitu: Juned. Ika manajemen, Alva, Momi, Mb Yuli manajemen, Merina D3 akuntansi, Yogi, Citra, Galuh, dan lain-lain ..ayo semangat cepat lulus hehe..

12 Untuk teman-teman kos mas antok yang telah minjemi komputer, thank banyak terutama untuk dony, rudi, mufid, mas bajul dan banyak lagi, thanks juga untuk M&N enterprise yang telah merentalkan dengan harga murah, sudah banyak membantu dalam pengerjaan skripsi ini..suwun yo meti dan nok'e.

13. untuk teman-teman di PILAR GROUP, terimakasih walau Cuma 2,5 bulan..Pak Agus, Pak Faisol, mbak rini, nurul keduanya, debby, upik, mas afan, misbah, arif, acun, dan lain-lain.

Akhirnya penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi para pembaca dan penulis menyadari bahwa skripsi ini masih memiliki beberapa kelemahan, segala kritik dan saran yang membangun sangat diharapkan penulis.



Surabaya, Mei 2006

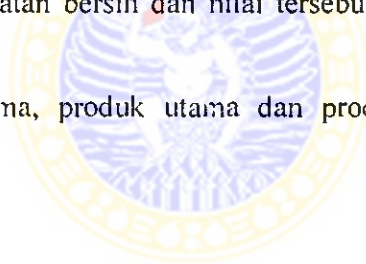
Penulis

Perusahaan selalu menginginkan laba yang maksimum. Dalam proses produksi perusahaan tidak hanya menghasilkan satu produk saja, maka timbul masalah alokasi biaya bersama. Alokasi biaya bersama tersebut akan mempengaruhi nilai persediaan dan otomatis mempengaruhi laporan keuangan dan rasio keuangan perusahaan.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif dengan metode studi kasus. Obyek penelitian adalah Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri, dimana perusahaan ini telah mengalokasi biaya bersama dari produk mereka yaitu gula, tetes, blotong, dan ampas. Setelah dilakukan studi kepustakaan, survey pendahuluan dan survey lapangan untuk mendapatkan data, kemudian data tersebut diolah dan dianalisis serta dibandingkan dengan teori, sehingga diperoleh suatu gambaran dan penjelasan untuk pemecahan masalah.

Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri adalah perusahaan yang dalam proses produksinya menghasilkan empat produk yaitu gula dan tetes diklasifikasikan sebagai produk utama, blotong dan ampas yang diklasifikasikan sebagai produk sampingan. Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri mencatat produk utama dengan metode nilai jual relatif dan menilai produk sampingan berdasarkan pengakuan pendapatan kotor dengan mengakui penjualan produk sampingan sebagai pendapatan lain-lain. Metode penilaian yang tepat adalah metode pengakuan pendapatan bersih dan nilai tersebut dikurangkan dari biaya produk utama.

*Keywords* : alokasi biaya bersama, produk utama dan produk sampingan, laporan keuangan.



## DAFTAR ISI

	Halaman
KATA PENGANTAR.....	iii
ABSTRAKSI.....	vi
DAFTAR ISI.....	vii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR LAMPIRAN.....	xi
<b>BAB I     PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	3
1.3 Tujuan Penelitian.....	4
1.4 Manfaat Penelitian.....	4
1.5 Sistematika Skripsi.....	4
<b>BAB II    TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1 Landasan Teori.....	6
2.1.1 Pengertian biaya dan beban.....	6
2.1.2 Pengertian biaya bersama, biaya gabungan produk utama, produk sampingan, <i>split-off point</i> .....	7
2.1.3 Sistem akuntansi biaya untuk operasi manufaktur.....	11
2.1.4 Karakteristik produk utama dan produk sampingan.....	13
2.1.5 Klasifikasi biaya.....	13
2.1.5.1 Biaya dalam hubungannya dengan produk.....	13
2.1.5.2 Biaya dalam hubungannya dengan volume produksi.....	15
2.1.5.3 Biaya dalam hubungannya dengan departemen Produksi atau segmen lainnya.....	16
2.1.5.4 Biaya dalam hubungannya dengan periode akuntansi.....	17
2.1.5.5 Biaya dalam hubungannya dengan suatu keputusan, Tindakan, atau Evaluasi.....	18
2.1.6 Pengertian harga pokok.....	19

2.1.7 Metode akuntansi produk bersama.....	19
2.1.7.1 Metode nilai jual relatif.....	22
2.1.7.2 Metode satuan fisik.....	25
2.1.7.3 Metode rata-rata biaya per satuan.....	27
2.1.7.4 Metode rata-rata tertimbang.....	27
2.1.8 Metode kalkulasi biaya produk sampingan.....	37
2.1.8.1 Metode pengakuan pendapatan kotor.....	41
2.1.8.2 Metode pengakuan pendapatan bersih.....	42
2.1.8.3 Metode biaya pengganti.....	42
2.1.8.4 Metode nilai pasar.....	43
2.1.9 Persediaan.....	43
2.1.10 Laporan keuangan.....	45
2.2 Penelitian Sebelumnya.....	48
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b>	
3.1 Pendekatan penelitian.....	50
3.2 Ruang lingkup analisis.....	50
3.3 Desain penelitian.....	51
3.4 Jenis dan sumber data.....	52
3.5 Prosedur pengumpulan data.....	53
3.6 Teknik pengolahan dan analisis data.....	53
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN</b>	
4.1 Gambaran umum perusahaan.....	55
4.1.1 Sejarah singkat perusahaan.....	55
4.1.2 Lokasi perusahaan.....	57
4.1.3 Struktur organisasi.....	58
4.1.4 Hari, jam kerja, dan kesejahteraan karyawan.....	59
4.1.5 Bahan baku.....	63
4.1.6 Proses produksi perusahaan.....	64
4.1.7 Laporan keuangan.....	73
4.2 Deskripsi hasil penelitian.....	78
4.3 Pembahasan masalah.....	79



4.3.1. Metode alokasi biaya produk bersama ke produk utama.....	79
4.3.2. Metode kalkulasi biaya produk bersama & biaya produk sampingan yang dipilih.....	83
4.3.2.1. Metode kalkulasi biaya produk bersama yang dipilih.....	83
4.3.2.2. Metode kalkulasi biaya produk sampingan yang dipilih...	84
<b>BAB V SIMPULAN DAN SARAN</b>	
5.1. Simpulan.....	86
5.2. Saran.....	87
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	
<b>LAMPIRAN</b>	



## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1. Ilustrasi alokasi biaya bersama dengan metode nilai jual relatif.....	23
Tabel 2.2. Ilustrasi perhitungan persentase laba bruto tiap produk.....	24
Tabel 2.3. Ilustrasi alokasi biaya bersama dengan memperhitungkan biaya- Biaya yang dikeluarkan setelah saat produk bersama terpisah.....	25
Tabel 2.4. Ilustrasi alokasi biaya bersama dengan metode satuan fisik.....	26
Tabel 2.5. Ilustrasi alokasi biaya bersama dengan metode rata-rata biaya per Satuan.....	27
Tabel 2.6. Ilustrasi alokasi biaya bersama dengan metode rata-rata tertimbang..	28
Tabel 2.7. Ilustrasi perhitungan laba/rugi jika hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai pendapatan lain-lain.....	29
Tabel 2.8. Pembagian biaya bersama pada basis nilai jual.....	31
Tabel 2.9. Pembagian biaya bersama dimana ada pemrosesan lebih lanjut.....	32
Tabel 2.10. Pembagian biaya bersama pada basis persentase margin kotor.....	33
Tabel 2.11. Pembagian pada basis volume produksi pada produk bersama.....	34
Tabel 2.12. Pembagian biaya bersama pada volume fisik dan beberapa koefisien fisik.....	35
Tabel 4.1. Rincian harga pokok penjualan gula PG Pesantren Baru.....	74
Tabel 4.2. Rincian harga pokok penjualan tetes PG Pesantren Baru.....	75
Tabel 4.3. Neraca PG Pesantren Baru.....	76
Tabel 4.4. Rincian laba rugi PG Pesantren Baru.....	77
Tabel 4.5. Rincian harga pokok penjualan gula menurut penulis.....	81
Tabel 4.6. Rincian harga pokok penjualan tetes menurut penulis.....	82

## DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Struktur organisasi Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri.....	91
Lampiran 2 Bagan proses produksi.....	92
Lampiran 3 Diagram kuantitas produksi.....	93
Lampiran 4 Pengakuan pendapatan kotor, hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai pendapatan lain-lain.....	94
Lampiran 5 Hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai hasil penjualan tambahan.....	95
Lampiran 6 Hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai pengurang harga pokok penjualan.....	96
Lampiran 7 Rincian laba rugi secara terpisah versi Pabrik Gula.....	97
Lampiran 8 Rincian laba rugi secara tergabung versi penulis.....	98
Lampiran 9 Alokasi biaya bersama.....	99
Lampiran 10 Rincian laba rugi secara terpisah versi penulis.....	100

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1. Latar Belakang Masalah**

Setiap perusahaan selalu berusaha untuk memaksimalkan profit guna mencapai tujuan perusahaan yaitu kesejahteraan pemilik dan menjaga kontinuitas usaha melalui peningkatan angka laba ditahan perusahaan. Berbagai cara dilakukan untuk mencapai hal tersebut yaitu salah satu unsur penting dengan meminimalisasi jumlah harga pokok produksi pada perusahaan manufaktur sehingga akan berdampak pada nilai harga pokok penjualan yang kecil juga dan diperoleh laba atau profit yang maksimal. Atas dasar jenis produk yang dihasilkan perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses digolongkan menjadi dua yaitu perusahaan yang menghasilkan satu macam produk yang dapat diproses melalui satu tahap atau beberapa tahap dan perusahaan menghasilkan beberapa macam produk. Pada perusahaan yang dalam melakukan satu kali proses produksi tidak hanya menghasilkan satu jenis produk saja tetapi bisa menghasilkan lebih dari 2, hal ini akan menimbulkan masalah dalam pengalokasian biaya bersama, dapat diambil contoh yaitu pada pabrik pengolahan batu bara, coke oven gas adalah produk sampingan yang dipakai kembali dalam pabrik, sedangkan produk lainnya merupakan produk utama.

Dimana perusahaan harus menentukan mana yang merupakan produk utama dan mana yang merupakan produk sampingan, biaya bersama harus dibagi ke tiap-tiap produk secara benar agar angka yang tercantum dalam harga pokok produksi disajikan secara wajar. Contoh lain adalah penggilingan padi. Dalam satu proses produksi akan menghasilkan lebih dari satu produk yaitu beras, dedak dan kulit gabah. Keseluruhan biaya bersama harus dialokasi kepada semua produk yang dihasilkan, produk tersebut disebut *joint product*.

Pada biaya bersama mengandung tiga unsur biaya utama yaitu sebagai berikut:

1. biaya bahan baku langsung;
2. biaya tenaga kerja langsung;
3. biaya overhead pabrik.

Produk sampingan digunakan untuk satu atau beberapa produk yang bernilai total relatif kecil dan diproduksi secara berbarengan dengan produk yang mempunyai nilai lebih besar. Produk dengan nilai yang lebih besar umumnya dikenal sebagai produk utama (*main product*), yang biasanya diproduksi dalam jumlah yang lebih besar dibanding produk sampingan.

Produk gabungan diproduksi secara serentak melalui proses “bersama” (*commom process*). Pembebanan biaya juga berpengaruh pada nilai persediaan yang nantinya angka tersebut sangat mempengaruhi dalam penyajian laporan keuangan perusahaan. Laporan keuangan menunjukkan seberapa keberhasilan manajemen dalam mengelola perusahaannya. Salah satu cara untuk mengukur kinerja perusahaan

yaitu dengan melihat angka kecukupan rasio yang dilihat dari laporan keuangan, salah satunya adalah *quick* rasio . Dimana rumusnya adalah sebagai berikut:

Aktiva lancar – persediaan

Hutang lancar

Dimana jika hasil dari rasio ini semakin tinggi maka akan berdampak semakin baik bagi perusahaan, karena *quick* rasio ini memiliki arti yaitu setiap Rp. 1,- hutang lancar akan dijamin dengan Rp.xx hasil dari *quick* rasio, sebagai contoh hasil *quick* rasio adalah 2, maka artinya adalah setiap Rp. 1,- hutang lancar perusahaan akan dijamin dengan Rp.2.- aktiva perusahaan. Jadi untuk membuat angka rasio ini menjadi semakin besar, maka nilai persediaan harus diminimalisasi.

Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri memproses tebu menjadi gula, tetes, sebagai produk utama dan ampas dan blotong sebagai produk sampingan. Sebelum tahun 1990 tetes juga digolongkan sebagai produk sampingan, tetapi pada kenyataannya harga tetes semakin naik maka tetes dianggap sebagai produk utama selain gula. Hal tersebut diungkapkan dalam Pedoman Akuntansi Tetes, Departemen Pertanian (1990;1).

## 1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian yang telah dijabarkan dalam latar belakang masalah, maka penulis bermaksud membahas “Bagaimana alokasi biaya bersama dan pengaruhnya terhadap laporan laba rugi perusahaan studi kasus pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri?”.

### 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai oleh penulis dari penelitian skripsi ini adalah sebagai berikut:

1. Penulis ingin mengetahui kenyataan yang terjadi pada PG Pesantren Baru Kediri mengenai alokasi biaya bersama dan pengaruhnya terhadap laporan laba rugi kemudian dibandingkan dengan teori yang telah dipelajari selama perkuliahan.
2. Untuk mengetahui bagaimana alokasi biaya bersama dan pengaruhnya terhadap laporan laba rugi perusahaan.

### 1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang ingin dicapai oleh penulis dalam skripsi ini adalah sebagai berikut:

1. Sebagai tambahan masukan bagi ilmu pengetahuan tentang alokasi biaya bersama dan pengaruhnya terhadap laporan laba rugi.
2. Menambah wawasan penulis terutama tentang bagaimana alokasi biaya bersama.

### 1.5. Sistematika Skripsi

Pembahasan dalam skripsi ini dibagi dalam lima bab yaitu sebagai berikut:

#### BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini diuraikan secara ringkas mengenai pokok permasalahan yang dibahas dalam keseluruhan bagian dari skripsi dan tujuan serta manfaat yang akan diperoleh dari penulisan skripsi ini yaitu alokasi biaya bersama

lokasi perusahaan, dan kalkulasi dari biaya bersama untuk *joint product*.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Pengertian Biaya dan Beban**

Berdasarkan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan dalam PSAK, definisi beban mencakupi baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa. Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa meliputi, misalnya, beban pokok penjualan, gaji dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (dan setara kas), persediaan dan aktiva tetap.

Menurut Carter dan Usry (2002, 2-1), Accountants have defined costs as "an exchange price, a forgoing, a sacrifice made to secure benefit. In financial accounting, the forgoing or sacrifice at date of acquisition is represented by a current or future diminution in cash or other assets." Frequently the term costs is used synonymously with expense. However, an expense may be defined as a measured outflow of goods or services, which is matched with revenue to determine income.

Menurut Mulyadi (2000,8-9), Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Menurut Horngren (2003,30), *accountants define costs as a resources sacrificed or forgone to achieve a specific objective. A cost (such as direct materials or advertising ) is usually measured as the monetary amount that must be paid to acquire goods or services.*



Menurut Simamora (2000,25), beban (*expenses*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal. Beban menunjukkan arus keluar aktiva (atau penciptaan kewajiban) yang dibutuhkan untuk menghasilkan pendapatan..

Berdasarkan definisi biaya tersebut diatas, maka ada empat unsur pokok dalam pengertian biaya yaitu sebagai berikut :

- a. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi;
- b. Diukur dalam satuan uang;
- c. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi;
- d. Pengorbanan tersebut untuk mendapatkan barang/ jasa.

### **2.1.2. Pengertian Biaya Bersama, Produk Gabungan, Produk Sampingan, *Split-off Point***

Menurut Mulyadi (2000:358), menyatakan sebagai berikut:

Biaya bersama dapat diartikan sebagai biaya overhead bersama (*joint overhead cost*) yang harus dialokasikan ke berbagai departemen, baik dalam perusahaan yang kegiatan produksinya berdasarkan pesanan maupun yang kegiatan produksinya dilakukan secara massa.

Biaya produk bersama (*joint product cost*) adalah biaya yang dikeluarkan sejak saat mula-mula bahan baku diolah sampai dengan saat berbagai macam produk dapat dipisahkan identitasnya. Biaya produk bersama ini terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

Pengertian pertama biaya bersama tersebut diatas disebut biaya gabungan (*common cost*), sedangkan pengertian kedua disebut biaya bersama (*joint cost*).

Menurut Horngren (2003:556), *when a joint production process yields only one product with a high sales value, compared with the sales values of the other products of the process, that product is called a main product. When a joint production process yields two or more products with high sales value compared with the sales value of the other products, those products are called joint products.*

Dalam *Monograph on joint and by product costing* disebutkan definisi tentang *joint products* adalah sebagai berikut:

Definisi pertama : *one or more products derived from the same raw materials, a related product: as product whose production impedes or facilitates the production of another product.*

Definisi kedua : *two or more products separated in the course of processing, each having a sufficiently high saleable value to merit recognition as a main product.*

Dalam perusahaan industri seringkali dijumpai pengolahan satu atau beberapa macam bahan baku dalam satu proses produksi yang menghasilkan dua atau lebih jenis produk. Perusahaan penggilingan gabah mengolah bahan baku berupa gabah dan menghasilkan lebih dari satu macam produk yaitu beras, menir, katul, dedak. Pabrik penyulingan minyak mentah menghasilkan minyak siap dikonsumsi berupa minyak naptha, gasoline, kerosene, solar, minyak pelumas, minyak bakar, gas, tar dan minyak tanah (*paraffin*).

Biaya gabungan tersebut terdiri dari biaya-biaya produksi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya produksi tidak langsung. Ini terjadi dalam suatu proses, sedang hasil produksi lebih dari satu sehingga timbul kesulitan dalam menentukan harga pokok produksi maupun harga pokok penjualan dari masing-masing produk.

Biaya gabungan sering kali dicampuradukan dengan biaya bersama (*Common Cost*). Padahal kedua biaya ini terdapat perbedaan. Biaya gabungan tidak dapat diikuti jejaknya pada setiap macam produk sedangkan biaya bersama dapat diikuti jejaknya pada setiap macam produk karena produk tersebut diolah dengan mesin dan fasilitas pabrik yang sama tetapi dalam waktu yang berbeda (bergantian). Maka tiap bagian biaya *common* untuk memperoleh produk/ jasa tersebut dapat dialokasikan berdasarkan penggunaan relatif dari fasilitas-fasilitas bersama.

Dalam pengolahan produk gabungan dapat menghasilkan produk utama dan produk sampingan. Dasar perbedaan tersebut pada umumnya adalah hasil penjualan relatifnya. Jika hasil penjualan produk-produk yang dihasilkan relatif sama atau setidak-tidaknya material jumlahnya bila dibandingkan dengan keseluruhan penghasilan perusahaan, maka produk-produk tersebut merupakan produk utama. Sebaliknya jika hasil penjualan salah satu produk relatif kecil, maka produk tersebut merupakan produk sampingan. Perbedaan produk utama dengan produk sampingan atas dasar kriteria hasil penjualan tersebut memungkinkan produk yang ada pada suatu saat diperlukan sebagai produk sampingan, dilain waktu dapat menjadi produk utama atau sebaliknya.

Produk utama adalah produk yang dihasilkan merupakan tujuan pokok operasi perusahaan dan umumnya kuantitas dan nilainya relatif lebih besar. 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 nilainya relatif kecil jika dibandingkan dengan nilai keseluruhan produk.

Contoh produk sampingan yang tidak memerlukan proses pengolahan lebih lanjut setelah terpisah dari produk utama adalah proses penggilingan gabah. Produk sampingan berupa menir, katul, dedak, yang dapat langsung dijual setelah terpisah dari beras.

Berdasarkan *Monograph on joint and by product costing*, disebutkan tiga definisi dari *by-product* yaitu sebagai berikut:

Definisi pertama : *A product, which is secondary to the main product and obtain during the course of manufacture of recognized main product. It is called a by-product because of the relatively lower importance it has as compared with the main product or products*

Definisi kedua : *A product which is recovered incidentally from the material used in the manufacture of recognized main products, such a by-product having either a net realizable value or a usable value with is relatively low in comparison with the saleable value of the main products.*

Definisi ketiga : *By-products are joint products that have minor sales value.*

Produk sampingan (*by-product*) adalah produk yang terjadi secara insidental yang merupakan hasil dari pemrosesan produk lainnya. Perbedaan antara produk gabungan dan produk sampingan umumnya tergantung pada nilai pasar produk. Perusahaan membuat produk gabungan dalam kuantitas yang lebih besar. Produk gabungan mempunyai nilai pasar yang lebih besar dan memberikan kontribusi yang lebih berarti atas pendapatan daripada produk sampingan. Dengan demikian, produk sampingan adalah hasil sampingan dari suatu pemrosesan.

Menurut Horngren (2003:556), *the other products of a joint production process that have low sales value compared with the sales value of the main product*

*or joint products are called by products.* Meskipun suatu produk sampingan tunggal mungkin hanya memberikan kontribusi yang kecil ke pendapatan, total produk sampingan perusahaan mungkin akan memberikan kontribusi yang besar.

Menurut Upchurch (2002:287), *“joint products are two or more main product produced from the same process (joint process). Split-off point (point of separation) is the stage of production at which joint products become separately identifiable.*

### 2.1.3. Sistem Akuntansi Biaya untuk Operasi Manufaktur

Dalam kebanyakan bisnis manufaktur, biaya produksi dipertanggungjawabkan menggunakan salah satu dari dua jenis sistem akumulasi biaya yaitu :

#### A. Perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*Job-order Cost Accounting System*).

Menurut Vanderbeck (2005,23), A job order cost system provides a separate record for the cost of each quantity of these special order products. Job order cost accounting techniques may be used by firms that provide a service rather than a product such as architecture, and law.

Menurut Mulyadi (2000,40-41), karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan adalah sebagai berikut:

1. Proses pengolahan produk terjadi secara terputus-putus. Jika pesanan yang satu selesai dikerjakan, proses produksi dihentikan, dan mulai dengan pesanan berikutnya.
2. Produk dihasilkan sesuai dengan spesifikasi yang ditentukan oleh pemesan. Dengan demikian pesanan yang satu dapat berbeda dengan pesanan yang lain.
3. Produksi ditujukan untuk memenuhi pesanan, bukan untuk memenuhi persediaan di gudang.

#### B. Sistem perhitungan biaya berdasarkan proses (*Process Cost Accounting System*).

Menurut Vanderbeck (2005,24), A process cost system accumulates costs for each department or process in the factory. Sedangkan menurut Carter dan Usry

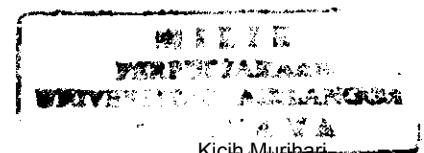
(2004,156), dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan proses, bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik dibebankan ke pusat biaya. Biaya yang dibebankan ke setiap unit ditentukan dengan membagi total biaya yang dibebankan ke pusat biaya dengan total unit yang diproduksi.

Menurut Mulyadi (2000,70), karakteristik produksi pada metode harga pokok proses yaitu sebagai berikut:

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
2. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

Dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan, biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah; suatu pesanan adalah output yang diidentifikasi untuk memenuhi pesanan pelanggan tertentu atau untuk mengisi kembali suatu item dari persediaan. Hal ini berbeda dengan sistem perhitungan biaya berdasarkan proses dimana biaya diakumulasikan untuk suatu operasi atau subdivisi dari suatu perusahaan, seperti departemen. Semua biaya yang terjadi dalam produksi suatu pesanan dibebankan ke kartu biaya pesanan dari pesanan tersebut.

Dalam perhitungan biaya pesanan, produk sangat bervariasi; biaya diakumulasikan berdasarkan pekerjaan/ pesanan; biaya per unit dihitung melalui pembagian total biaya pekerjaan dengan unit yang diproduksi. Dalam perhitungan biaya proses, produk bersifat homogen; biaya diakumulasi berdasarkan proses/departemen; biaya per unit dihitung melalui pembagian biaya proses satu periode dengan unit yang diproduksi.



#### **2.1.4. Karakteristik Produk Bersama, Produk Sampingan dan Produk Sekutu**

Menurut Mulyadi (2000,359), produk bersama dan produk sekutu memiliki karakteristik sebagai berikut :

- a. Produk bersama dan produk sekutu merupakan tujuan utama kegiatan produksi.
- b. Harga jual produk bersama atau produk sekutu relatif tinggi bila dibandingkan dengan produk sampingan yang dihasilkan pada saat yang sama.
- c. Dalam mengolah produk bersama tertentu, produsen tidak dapat menghindarkan diri untuk menghasilkan semua jenis produk bersama, jika ia ingin memproduksi hanya salah satu diantara produk bersama tersebut.

Produk sampingan mempunyai ciri-ciri yang merupakan kebalikan atau kontra dari ciri-ciri produk utama. Produk sampingan yang dihasilkan perusahaan dapat dikelompokkan menjadi tiga macam, yaitu :

- (1) Produk sampingan yang siap dijual setelah dipisah dari produk utama tanpa diproses lebih lanjut.
- (2) Produk sampingan yang memerlukan proses pengolahan setelah dipisah dari produk utama agar siap dijual.
- (3) Produk sampingan yang siap dijual setelah dipisah dari produk utama dan dapat pula diproses lebih lanjut agar dapat dijual dengan nilai lebih tinggi.

#### **2.1.5. Klasifikasi Biaya**

##### **2.1.5.1. Biaya dalam Hubungannya dengan Produk**

Menurut Carter dan Usry (2004, 40), klasifikasi biaya dikelompokkan menjadi dua dan diuraikan sebagai berikut :

### 1) Biaya manufaktur

Adalah jumlah dari tiga elemen biaya yaitu bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik. Bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung keduanya disebut biaya utama (*prime cost*). Tenaga kerja langsung dan overhead pabrik, keduanya disebut biaya konversi (*conversion cost*).

- a. Bahan baku langsung (*direct materials*) adalah semua bahan yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.
- b. Tenaga kerja langsung (*direct labor*) adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.
- c. Overhead pabrik (*factory overhead*), juga disebut overhead manufaktur, beban manufaktur, atau beban pabrik terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. Overhead pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.
- d. Bahan baku tidak langsung adalah bahan baku yang diperlukan untuk penyelesaian suatu produk tetapi tidak diklasifikasikan sebagai bahan baku langsung karena bahan baku tersebut tidak menjadi bagian dari produk.
- e. Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang tidak dapat ditelusuri langsung ke konstruksi atau komposisi dari produk jadi. Tenaga kerja tidak



langsung termasuk gaji pengawas, pegawai pabrik, pembantu umum, pekerja bagian pemeliharaan, dan biasanya, pekerja bagian gudang.

## 2) Beban komersial

Beban komersial terbagi atas dua klasifikasi besar yaitu :

- a. Beban pemasaran, mulai dari titik dimana biaya manufaktur berakhir. Yaitu, ketika proses manufaktur selesai dan produk ada dalam kondisi siap dijual. Beban pemasaran termasuk beban promosi, beban penjualan dan pengiriman.
- b. Beban administrasi (juga disebut beban umum dan administratif)

Beban administrasi meliputi beban yang terjadi dalam mengarahkan dan mengendalikan organisasi.

### 2.1.5.2. Biaya dalam Hubungannya dengan Volume Produksi

Menurut Carter dan Usry (2004, 43), Beberapa jenis biaya berubah secara proporsional terhadap perubahan dalam volume produksi atau output, sementara yang lainnya tetap relatif konstan dalam jumlah.

#### 1) Biaya variabel

Jumlah total biaya variabel berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan (*relevant range*). Dengan kata lain, biaya variabel menunjukkan jumlah per unit yang relatif konstan dengan berubahnya aktivitas dalam rentang yang relevan.

## 2) Biaya tetap

Biaya tetap adalah biaya yang bersifat konstan secara total dalam rentang yang relevan. Dengan kata lain, biaya tetap per unit semakin kecil seiring dengan meningkatnya aktivitas dalam rentang yang relevan.

## 3) Biaya semivariabel

Biaya semivariabel adalah jenis biaya yang memiliki elemen biaya tetap dan biaya variabel misalnya, biaya listrik biasanya adalah biaya semivariabel. Listrik yang digunakan untuk pencahayaan cenderung menjadi biaya tetap karena cahaya tetap diperlukan tanpa memperdulikan tingkat aktivitas, sementara listrik yang digunakan sebagai tenaga untuk mengoperasikan peralatan akan bervariasi bergantung pada penggunaan peralatan.

### **2.1.5.3. Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen Produksi atau Segmen Lainnya**

Menurut Carter dan Usry (2004,45), untuk tujuan administrasi, perusahaan dapat dibagi menjadi sejumlah segmen yaitu :

#### 1. Departemen produksi dan departemen jasa

Dalam departemen produksi, operasional secara manual ataupun dengan mesin, seperti membentuk dan merakit, dilaksanakan langsung terhadap produk dan bagian-bagiannya. Biaya yang dikeluarkan departemen semacam ini akan dibebankan kepada produk tersebut. Departemen jasa memberikan jasa / pelayanan

yang bermanfaat bagi departemen lainnya. Pada umumnya, jasa ini bermanfaat bagi departemen produksi maupun departemen jasa lainnya.

## 2. Beban langsung dan tidak langsung departemen

Dalam hubungannya dengan bahan dan pekerja, istilah "langsung" mengandung makna biaya yang dapat dibebankan secara langsung kepada suatu produk. Di lain pihak, overhead pabrik dianggap "tidak langsung" dalam kaitannya dengan produk tersebut.

## 3. Biaya bersama dan biaya gabungan

Biaya bersama maupun biaya gabungan merupakan jenis biaya tidak langsung. Biaya gabungan (*common cost*) adalah biaya yang berasal dari penggunaan fasilitas atau jasa oleh dua operasi atau lebih. Biaya bersama (*joint cost*) pada umumnya timbul dalam organisasi yang mempunyai banyak departemen atau segmen. Biaya bersama terjadi bila proses produksi pasti akan menghasilkan satu atau lebih jenis produk yang diproduksi pada waktu yang sama.

### 2.1.5.4. Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi

Menurut Carter dan Usry (2004,47), biaya dalam hubungannya dengan periode akuntansi dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu sebagai berikut:

#### 1. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)

Pengeluaran modal ditunjukkan untuk memberikan manfaat di masa depan dan dilaporkan sebagai aktiva.

## 2. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)

Pengeluaran pendapatan memberikan manfaat untuk periode sekarang dan dilaporkan sebagai beban.

### 2.1.5.5. Biaya dalam Hubungannya dengan Suatu Keputusan, Tindakan, atau Evaluasi

Pada waktu memutuskan di antara beberapa tindakan atau alternatif yang mungkin, merupakan hal penting untuk mengidentifikasi biaya dan pendapatan, pengurangan biaya, penghematan biaya yang relevan dengan pilihan tersebut. Perhatikan pada biaya-biaya yang tidak relevan dengan pilihan tersebut. Perhatikan pada biaya-biaya yang relevan. Menurut Carter dan Usry (2004, 47), biaya yang termasuk dalam biaya relevan adalah :

- 1) Biaya diferensial (*different cost*) sering kali disebut biaya marginal (*marginal cost*) atau biaya inkremental adalah salah satu nama dari biaya yang relevan untuk suatu pilihan diantara banyak alternatif. Jika biaya diferensial hanya terjadi apabila satu alternatif tertentu diambil, maka biaya tersebut juga dapat disebut sebagai biaya tunai yang berkaitan dengan alternatif itu.
- 2) Biaya oportunitas (*opportunity cost*) adalah sejumlah pendapatan atau manfaat lain yang mungkin hilang bila alternatif tertentu diambil.
- 3) Biaya tertanam (*sunk cost*) adalah suatu biaya yang telah terjadi dan oleh karena itu, tidak relevan terhadap keputusan.

### **2.1.6. Pengertian Harga Pokok**

Harga pokok adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang – dalam bentuk kas yang dibayarkan atau nilai aktiva lainnya yang diserahkan/ dikorbankan atau nilai jasa yang diserahkan/dikorbankan atau hutang yang timbul atau tambahan modal – dalam rangka pemilikan barang dan jasa yang diperlukan perusahaan baik pada masa lalu maupun masa yang akan datang.

Menurut buku Prinsip Akuntansi Indonesia 2004 didefinisikan sebagai berikut : “Harga pokok produksi meliputi semua biaya bahan langsung yang dipakai, upah langsung serta biaya produksi tak langsung, dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir barang dalam pengolahan. Sedangkan “Harga pokok penjualan diperoleh dengan menambahkan harga pokok barang yang diproduksi pada saldo awal persediaan barang jadi dan mengurangnya dengan saldo akhir.”

Dari pengertian-pengertian diatas dapat kita lihat kaitan-kaitan antara harga pokok, harga pokok produksi dan harga pokok penjualan. Sedangkan harga pokok dari produk gabungan terdiri dari bagian biaya-biaya gabungan ditambah dengan biaya pada proses selanjutnya untuk memperoleh produk-produk yang siap dijual.

### **2.1.7. Metode Akuntansi Produk Bersama**

Menurut Mulyadi (2000:360), Biaya bersama dapat dialokasikan kepada tiap-tiap produk bersama dengan menggunakan salah satu dari empat metode di bawah ini

1. Metode nilai jual relatif.
2. Metode satuan fisik.
3. Metode rata-rata biaya per satuan.
4. Metode rata-rata tertimbang.

Sedangkan menurut Horngren (2003:558), ada dua pendekatan yang digunakan untuk mengalokasikan biaya bersama. Pendekatan 1. Alokasi biaya bersama menggunakan *market based data such as revenue*. Yaitu sebagai berikut:

- a. *Sales value at splitt-off method,*
- b. *Net realizable value (NRV) method,*
- c. *Constant gross-margin percentage NRV method.*

Pendekatan 2. Alokasi biaya bersama menggunakan *physical measure*, seperti berat (kilogram) atau volume (seperti kubik) dari produk bersama.

Berdasarkan *Monograph on joint and by product costing, principles to be followed in 'joint product / by product costing are :*

There are two basic approaches to costing of joint and by-products, which are given below:

1. Joint product approach : under this approach, more than one product is treated as joint product and the joint processing costs are allocated between the products on an appropriate basis.
2. Main product / by-product approach : under this approach, only one product will be given the status of main product and all other products arising from the process will be treated as a by-products.

Berdasarkan *Monograph on joint and by product costing*, metode pembagian *joint costs* diklasifikasikan sebagai berikut:

1. *Market value bases.*
2. *Physical unit bases.*
3. *Techno commercial factor evaluation bases.*
4. *Cost drivers as a base*

Sebagai ilustrasi dari uraian di atas, disajikan contoh berikut:

PT Aman perusahaan manufaktur menghasilkan empat produk dimana produk tersebut diklasifikasikan sebagai berikut:

- Produk utama ada 2 yaitu produk A dan produk B.
- Produk sampingan juga ada 2 yaitu produk C dan Produk D.

- Keterangan lainnya adalah hasil penjualan produk sampingan diperlakukan sebagai pengurang biaya gabungan untuk produk utama. Data dalam bulan Desember 2002 adalah sebagai berikut:

a. Biaya bahan baku	Rp. 1.100.000,-
b. Biaya tenaga kerja	Rp. 750.000,-
c. Biaya overhead pabrik	<u>Rp. 650.000,-</u>
Total biaya	Rp. 2.500.000,-

- Produk selesai sebagai berikut:

Produk A sebanyak 600 buah.

Produk B sebanyak 1000 buah.

Produk C sebanyak 250 buah.

Produk D sebanyak 250 buah.

Semua produk selesai dapat langsung dijual setelah dipisah tanpa pengolahan lebih lanjut, data penjualan bulan Desember 2002 adalah sebagai berikut:

Produk	A	B	C	D
Jumlah	500	800	200	250
Harga jual per buah	1500	2000	200	300

Perhitungan biaya gabungan yang dialokasikan :

Biaya gabungan:

a. Biaya bahan baku	Rp. 1.100.000,-
b. Biaya tenaga kerja	Rp. 750.000,-
c. Biaya overhead pabrik	<u>Rp. 650.000,-</u>
Total Biaya	Rp. 2.500.000,-
Hasil penjualan produk sampingan	<u>(Rp. 70.000,-)</u>
Biaya gabungan yang dialokasikan	Rp. 2.430.000,-

#### 2.1.7.1. Metode Nilai Jual Relatif

Dasar pikiran 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 daripada produk yang lain, hal ini karena biaya yang dikeluarkan untuk produk tersebut lebih banyak bila dibandingkan dengan produk yang lain. Oleh karena itu menurut metode ini, cara yang logis untuk mengalokasikan biaya bersama adalah berdasarkan pada nilai jual relatif masing-masing produk bersama yang dihasilkan. Untuk menggambarkan metode ini, bisa dilihat pada tabel 2.1. yaitu ilustrasi alokasi biaya bersama dengan metode nilai jual relatif, angka-angka yang tercantum dalam tabel adalah berdasarkan uraian contoh.

Alokasi biaya bersama dapat juga dilakukan sebagai berikut: total biaya bersama (Rp. 2.500.000,-) dibagi dengan total nilai jual (Rp. 3.025.000) dikalikan 100% akan didapat persentase biaya dari nilai jualnya (82,64%). Jadi untuk tiap-tiap



**TABEL 2.1.****ILUSTRASI ALOKASI BIAYA BERSAMA DENGAN METODE NILAI JUAL RELATIF**

Jenis Produk	Jumlah Produk Yang Dihasilkan (Buah)	Harga Jual Per Buah (Rp)	Nilai Jual (Rp)	Nilai Jual Relatif	Alokasi Biaya Bersama	Harga Pokok Per Buah
A	600	1.500	900.000	29,75%	Rp 743.802	Rp 1.240
B	1.000	2.000	2.000.000	66,12%	Rp 1.652.893	Rp 1.653
C	250	200	50.000	1,65%	Rp 41.322	Rp 165
D	250	300	75.000	2,48%	Rp 61.983	Rp 248
<b>TOTAL</b>	2.100		3.025.000	100,00%	Rp 2.500.000	

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Aditya Media, Yogyakarta, 2000, hal. 361.

produk bersama, persentase biaya dari nilai jualnya adalah sebesar 82,64%. Dengan mengalikan persentase tersebut dengan nilai jual tiap produk, maka biaya bersama dapat dialokasikan seperti dalam tabel 2.1.

Pada tabel 2.2. adalah untuk mengetahui persentase laba bruto dari masing-masing produk. Variasi penggunaan metode nilai jual relatif kita dapati bila suatu atau beberapa produk bersama memerlukan biaya pengolahan tambahan setelah saat terpisah (*split-off*). Nilai jual produk bersama dapat diketahui setelah produk bersama tersebut mengalami pengolahan lebih lanjut. Dengan demikian pada saat terpisah produk bersama tersebut belum memiliki nilai jual. Untuk mengalokasikan biaya

bersama perlu dihitung nilai jual hipotesis yang dihitung dengan cara mengurangi nilai jual produk bersama setelah diproses lebih lanjut dengan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk pengolahan sejak saat terpisah sampai dengan produk tersebut siap untuk dijual.

**TABEL 2.2.**

**ILUSTRASI PERHITUNGAN PERSENTASE LABA BRUTO TIAP PRODUK**

Keterangan	A	B	C	D	Jumlah
Satuan Yang Terjual	500	800	200	250	1.750
Harga Jual/Buah	1.500	2.000	200	300	
Hasil Penjualan	750.000	1.600.000	40.000	75.000	2.465.000
Harga Pokok Penjualan*	620.000	1.322.400	33.000	62.000	2.037.400
Laba Bruto	130.000	277.600	7.000	13.000	427.600
Persentase Laba Bruto					
Terhadap Hasil Penjualan	17,33%	17,35%	17,50%	17,33%	17,35%

Keterangan :

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Aditya Media, Yogyakarta, 2000, hal. 362.

\*Lihat Tabel 2.1.

Produk A setelah terpisah dari produk lainnya memerlukan biaya tambahan (*separable cost*) sebesar Rp. 75 per buah dan produk B memerlukan biaya tambahan

(*separable cost*) sebesar Rp. 100 per buah. Alokasi biaya bersama dapat dilakukan seperti tampak dalam tabel 2.3.

**TABEL 2.3.**

**Ilustrasi Alokasi Biaya Bersama dengan Memperhitungkan  
Biaya-Biaya yang Dikeluarkan setelah saat Produk Bersama Terpisah**

Produk	HJ Per Buah (Rp)	Biaya Pengolahan Per Buah Stlh Terpisah (Rp) (b)	Nilai Jual Hipotesis c=(a-b)	Jumlah Yang Diproduksi (Buah) (d)	Nilai Jual Hipotesis Relatif (%) (e)=c X d	Nilai Jual Hipotesis Relatif (%) (f)=e:2880000	Alokasi Biaya Bersama (g)=2500000 X f	HP Produk Per Buah (Rp) (h)=g:d
A	1.500	75	1425	600	855.000	29,69%	Rp 742.188	Rp1.237
B	2.000	100	1.900	1.000	1.900.000	65,97%	Rp 1.649.306	Rp1.649
C	200	0	200	250	50.000	1,74%	Rp 43.403	Rp 174
D	300	0	300	250	75.000	2,60%	Rp 65.104	Rp 260
Total					2.880.000	100,00%	Rp 2.500.000	

Keterangan :

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Aditya Media, Yogyakarta, 2000, hal. 362.

#### 2.1.7.2. Metode Satuan Fisik

Dalam metode ini biaya bersama dialokasikan kepada produk atas dasar koefisien fisik yaitu kuantitas bahan baku yang terdapat dalam masing-masing produk. Koefisien fisik ini dinyatakan dalam satuan berat, volume, atau ukuran yang lain. Dengan demikian metode ini menghendaki bahwa produk bersama yang

dihasilkan harus dapat diukur dengan satuan ukuran pokok yang sama. Jika produk bersama mempunyai satuan ukuran yang berbeda, harus ditentukan koefisien ekuivalensi yang digunakan untuk mengubah berbagai satuan tersebut menjadi satuan ukuran yang sama. Untuk menggambarkan metode ini, bisa dilihat pada tabel 2.4.

Jika persentasenya sama dalam setiap proses produksi, maka hal ini dapat digunakan untuk mengalokasikan biaya bahan baku yang dipakai. Upah langsung dapat juga dialokasikan dengan memakai persentase tersebut, kecuali bila ada metode lain yang lebih teliti.

**TABEL 2.4.**  
**Ilustrasi Alokasi Biaya Bersama dengan Metode Satuan Fisik**

Produk	Kuantitas	Persentase	Alokasi Biaya Bersama*
Gasoline	2.600	26,53%	Rp 3.979.592
Bensin	200	2,04%	Rp 306.122
Kerosene	1.000	10,20%	Rp 1.530.612
Minyak Pelumas	300	3,06%	Rp 459.184
Minyak Bakar	5.000	51,02%	Rp 7.653.061
Gasoline	300	3,06%	Rp 459.184
Produk Lain	400	4,08%	Rp 612.245
<b>Total</b>	<b>9.800</b>	<b>100,00%</b>	<b>Rp 15.000.000</b>

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Aditya Media, Yogyakarta, 2000, hal. 364.

\* Diketahui bahwa biaya bersama sebesar Rp 15.000.000

### 2.1.7.3. Metode Rata-Rata Biaya per Satuan

Metode ini hanya dapat digunakan bila produk bersama yang dihasilkan diukur dalam satuan yang sama. Pada umumnya metode ini digunakan oleh perusahaan yang menghasilkan beberapa macam produk yang sama dari satu proses bersama tetapi mutunya berlainan. Dalam metode ini harga pokok masing-masing produk dihitung sesuai dengan proporsi kuantitas yang diproduksi. Untuk lebih jelas bisa dilihat pada tabel 2.5.

**TABEL 2.5.**  
**Ilustrasi Alokasi Biaya Bersama dengan Metode Rata-Rata Biaya Per Satuan**

Produk Kayu	Kuantitas Meter <sup>3</sup>	Persentase Per 1.000 Meter <sup>3</sup> (Rp)	Alokasi Biaya Bersama
Jati	256.000	100.000	Rp 25.600.000
Kamper	126.000	100.000	Rp 12.600.000
Meranti	263.000	100.000	Rp 26.300.000
Ulin	112.000	100.000	Rp 11.200.000
<b>Total</b>	<b>757.000</b>	<b>100.000</b>	<b>Rp 75.700.000</b>

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Aditya Media, Yogyakarta, 2000, hal. 365.

### 2.1.7.4. Metode Rata-Rata Tertimbang

Dalam metode ini menggunakan angka penimbang. Penentuan angka penimbang untuk tiap-tiap produk didasarkan pada jumlah bahan yang dipakai, sulitnya pembuatan produk, waktu yang dikonsumsi, dan perbedaan jenis tenaga kerja yang dipakai untuk tiap jenis produk yang dihasilkan. Jika dalam metode rata-

rata biaya per satuan dasar yang dipakai dalam mengalokasikan biaya bersama adalah kuantitas produksi, maka dalam metode ini kuantitas produksi ini dikalikan dulu dengan angka penimbang dan hasil kalinya baru dipakai sebagai dasar alokasi. Untuk lebih jelas bisa dilihat pada tabel 2.6. Tabel 2.7 memperlihatkan ilustrasi perhitungan laba rugi jika hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai pendapatan lain-lain.

**TABEL 2.6.**  
**ALOKASI BIAYA BERSAMA METODE RATA-RATA TERTIMBANG**

Produk	Kuantitas Buah	Angka Penimbang	Jumlah Yang Diproduksi X Angka Penimbang	Alokasi Biaya Bersama **
AA	50.000	3	Rp 150.000	Rp 37.202.381
BB	26.000	1	Rp 26.000	Rp 6.448.413
CC	61.000	4	Rp 244.000	Rp 60.515.873
DD	42.000	2	Rp 84.000	Rp 20.833.333
<b>TOTAL</b>			Rp 504.000	Rp 125.000.000

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Aditya Media, Yogyakarta, 2000, hal. 365.

\*\* Jumlah biaya bersama sebesar 125.000.000

**TABEL 2.7.**  
**Ilustrasi Perhitungan Laba/Rugi jika Hasil Penjualan**  
**Produk Sampingan Dicatat sebagai Pendapatan Lain-lain**

<b>Penjualan Produk Utama :</b>			
Produk A 500 Buah @ Rp. 1.500		750.000	
Produk B 800 Buah @ Rp. 2.000		1.600.000	2.350.000
<b>Harga Pokok Penjualan</b>			
<b>Total Biaya Produksi :</b>			
Produk A 600 Buah @ Rp. 1.240		744.000	
Produk B 1000 Buah @ Rp. 1.653		1.653.000	
<b>Harga Pokok Barang Tersedia untuk Dijual</b>		<b>2.397.000</b>	
<b>Persediaan Akhir</b>			
Produk A 100 Buah @ Rp. 1.240	124.000		
Produk B 200 Buah @ Rp. 1.653	330.600	454.600	
<b>Harga Pokok Penjualan</b>			<b>1.942.400</b>
<b>Laba Kotor</b>			<b>407.600</b>
<b>Beban Pemasaran dan Administrasi</b>			<b>100.000</b>
<b>Laba Operasi</b>			<b>307.600</b>
<b>Pendapatan Lain : Hasil Penjualan Produk Sampingan :</b>			
Produk C 200 Buah @ Rp. 200		40.000	
Produk D 250 Buah @ Rp. 300		75.000	
<b>Total Penjualan Produk Sampingan</b>			<b>115.000</b>
<b>Laba Sebelum Pajak Penghasilan</b>			<b>422.600</b>

Metode-metode berdasarkan *monograph on joint and by product costing* akan diberikan ilustrasi contoh sebagai berikut:

1. *Market value basis*

a. Pembagian biaya bersama pada basis nilai jual

Pembagian biaya bersama pada basis nilai jual akan diikuti ketika tidak ada basis rasional lain untuk pembagian biaya bersama yang tersedia dan produk bersama yang dijual tanpa pemrosesan lebih lanjut saat titik pisah. Hal ini diilustrasikan pada tabel 2.8.

b. Pembagian biaya bersama dimana ada pemrosesan lebih lanjut.

Pada kasus ini beberapa produk bersama diproses lebih lanjut setelah titik pisah, penambahan nilai selama pemrosesan lebih lanjut dinilai dan dikurangkan dari nilai jual sampai pada basis untuk pembagian biaya bersama diantara produk yang dihasilkan. Hal ini diilustrasikan pada tabel 2.9.

Pembagian biaya bersama untuk produk 1 sebesar 35,71%, ini dihitung dari  $110.000/308.000$  (nilai realisasi bersih produk 1 dibagi dengan nilai realisasi bersih total), untuk produk 2 dan 3 dihitung dengan cara yang sama.



**TABEL 2.8.**  
**ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA PADA BASIS NILAI JUAL**

	<b>Total</b>	<b>Produk 1</b>	<b>Produk 2</b>	<b>Produk 3</b>
Biaya bahan baku	120.000			
<i>Process Chemical</i>	10.000			
Biaya tenaga kerja	50.000			
Overhead pabrik	45.000			
<b>Total</b>	<b>225.000</b>			
Biaya administrasi	25.000	10.000	10.000	5.000
Biaya penjualan dan distribusi	30.000	15.000	5.000	10.000
<b>Total biaya</b>	<b>280.000</b>			
i) Unit yang diproduksi	1.150	400	400	350
ii) Harga jual per unit		250	300	200
iii) Nilai jual	290.000	100.000	120.000	70.000
iii) Biaya produksi bersama yang dibagi	225.000	77.586	93.104	54.310
iv) Biaya administrasi	25.000	10.000	10.000	5.000
v) Biaya penjualan dan distribusi	30.000	15.000	5.000	10.000
vi) Total biaya	280.000	102.586	108.104	69.310
iv) Biaya per unit		256,47	270,26	198,03

Sumber: [www.aicmas.com](http://www.aicmas.com), *Cost Accounting Standart on Joint and By-products: Monograph on Joint and By Product Costing*, 2005.

c. Pembagian biaya bersama pada basis persentase marjin kotor, dengan asumsi bahwa semua produk memiliki nilai ratio profitabilitas terhadap penjualan yang sama. Hal ini diilustrasikan pada tabel 2.10.

Berdasarkan tabel diatas, nilai biaya produksi bersama produk I adalah 77.586, ini diperoleh dari  $100.000/290.000$  dikalikan 225.000 (nilai jual produk I dibagi total nilai jual dikalikan dengan biaya produksi bersama), untuk produk 2 dan 3 dihitung dengan cara yang sama.

**TABEL 2.9.**

**ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA DIMANA ADA  
PEMROSESAN LEBIH LANJUT**

	Total	Produk 1	Produk 2	Produk 3
I Unit yang diproduksi	1.150	400	400	350
II Harga jual per unit		300	350	200
III Nilai penjualan	330.000	120.000	140.000	70.000
IV Biaya pemrosesan lebih lanjut	22.000	10.000	12.000	
V Nilai realisasi bersih	308.000	110.000	128.000	70.000
VI Biaya bersama yang dibagi (35.71%, 41.56%, 22.73%)	225.000	80.357	93.507	51.136
VII Biaya administrasi	25.000	10.000	10.000	5.000
VIII Biaya penjualan dan distribusi	30.000	15.000	5.000	10.000
IX Total biaya	280.000	105.357	108.506	66.136
X Biaya bersama per unit	80,357	200,89	233,77	146,10
XI Biaya pemrosesan lebih lanjut per unit		25,00	30,00	
XII Biaya per unit barang jadi		225,89	263,77	146,10

Sumber : [www.aicmas.com](http://www.aicmas.com), *Cost Accounting Standart on Joint and By-products: Monograph on Joint and By Product Costing*, 2005.

**TABEL 2.10.**  
**ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA PADA BASIS PERSENTASE**  
**MARJIN KOTOR**

	<b>Total</b>	<b>Produk 1</b>	<b>Produk 2</b>	<b>Produk 3</b>
Unit yang diproduksi	1.150	400	400	350
Harga jual per unit		300	350	200
Nilai penjualan	330.000	120.000	140.000	70.000
Biaya bersama	225.000			
Biaya pemrosesan lebih lanjut	25.000			
Marjin kotor	83.000			
Persentase marjin kotor	25%			
Dikurangi marjin kotor @ 25 %	83.000	30.000	35.000	18.000
Harga pokok penjualan	247.000	90.000	105.000	52.000
Dikurangi biaya pemrosesan lebih lanjut	225.000	10.000	12.000	
Alokasi biaya bersama	225.000	80.000	93.000	52.000

Sumber : [www.aicmas.com](http://www.aicmas.com), *Cost Accounting Standart on Joint and By-products: Monograph on Joint and By Product Costing*, 2005.

Nilai persentase marjin kotor diperoleh dari  $83.000/330.000$  (nilai marjin kotor dibagi dengan nilai penjualan total).

## 2. Basis pengukuran fisik.

### a. Pembagian pada basis volume produksi pada produk bersama.

Pembagian biaya bersama pada basis volume produksi akan diikuti ketika unit pengukuran produk adalah sama dan semua produk hampir sama penting. Hal ini diilustrasikan pada tabel 2.11.

**TABEL 2.11.**  
**ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA PADA BASIS VOLUME**  
**PRODUKSI**

	<b>Total</b>	<b>Produk 1</b>	<b>Produk 2</b>	<b>Produk 3</b>
Biaya bahan baku	120.000			
<i>Process Chemical</i>	10.000			
Biaya tenaga kerja	30.000			
Overhead pabrik	40.000			
	200.000			
-Biaya administration	15.000	40%	30%	30%
- Biaya penjualan dan distribusi	20.000	20%	40%	40%
<b>Total biaya</b>	<b>235.000</b>			

	<b>Total</b>	<b>Produk1</b>	<b>Produk 2</b>	<b>Produk 3</b>
i) Unit yang diproduksi	100.000	50.000	30.000	20.000
ii) Biaya produk bersama	200.000	100.000	60.000	40.000
iii) Biaya administration	15.000	6.000	4.500	4.500
iv) Beban pemasaran	20.000	4.000	8.000	8.000
v) Total biaya	235.000	110.000	72.500	52.500
iv) Biaya per unit		2,20	2,42	2,63

Sumber : [www.aicmas.com](http://www.aicmas.com), *Cost Accounting Standart on Joint and By-products: Monograph on Joint and By Product Costing*, 2005.

Nilai administrasi overhead untuk produk 1 adalah sebesar 6.000, ini diperoleh dari 40% dikalikan dengan 15.000 total nilai administrasi overhead, untuk produk 2 dan 3 dihitung sesuai dengan persentasenya masing-masing.

b. Pembagian biaya bersama pada volume fisik dan beberapa koefisien fisik.

Ketika koefisien fisik dari produk adalah indek penting untuk nilai produk bersama, hal yang sama bisa diambil sebagai pemberat dengan volume produksi untuk digunakan pada basis pembagian biaya bersama. Hal ini diilustrasikan pada tabel 2.12.

**TABEL 2.12.**

**ILUSTRASI PEMBAGIAN BIAYA BERSAMA PADA VOLUME FISIK DAN  
BEBERAPA KOEFISIEN FISIK**

	Total	Produk 1	Produk 2	Produk 3
i) Unit yang diproduksi	1.150	400	400	350
ii) Harga jual per unit		300	350	200
iii) Nilai penjualan	330.000	120.000	140.000	70.000
iv) Koefisien indeks		1,5	1,8	1,0
v) Dasar pembagian (i)x (iv)	1.670	600	720	350
vi) Pembagian biaya bersama	225.000	80.838	97.006	47.156
vii) Biaya administration	25.000	10.000	10.000	5.000
viii) Biaya penjualan dan distribusi	30.000	15.000	5.000	10.000
ix) Total biaya (vi+vii+viii)	280.000	105.838	112.006	62.156
xi) Biaya bersama per unit		264,60	280,02	177,59

Sumber : [www.aicmas.com](http://www.aicmas.com), *Cost Accounting Standart on Joint and By-products: Monograph on Joint and By Product Costing*, 2005.

Basis pembagian pada produk 1 adalah 600, nilai ini diperoleh dari mengalikan koefisien indek dengan unit yang diproduksi ( $1,5 \times 400$ ), untuk produk 2 dan 3 bisa dihitung dengan cara yang sama. Pada produk 1 biaya bersama yang dibagikan adalah sebesar 80.838 yaitu hasil dari  $600/1.670$  dikali 225.000.

### 3. *Techno Commercial Factor Evaluation Base*

Hal ini telah ditegaskan bahwa dasar pembagian biaya bersama tidak bisa berbasis pasar saja atau murni berbasis fisik, tetapi seharusnya kombinasi keduanya. Sebagai contoh ada produk bersama A dan B, produk A lebih sulit untuk diproduksi tetapi produk B relatif lebih mudah. Dari sudut pandang pemasaran adalah sebaliknya. Dari sini manajemen dapat memberi bobot sebagai berikut:

	Produksi	Pemasaran	Total
A	8	4	12
B	2	8	10
Jumlah			22

Biaya bersama didistribusikan antara A dan B pada basis  $12/22$  dan  $10/22$ , metode ini harus digunakan dengan hati-hati, karena dasar alokasi memiliki unsur subyektif.

### 4. Masukan berdasarkan *cost driver* untuk pembagian biaya bersama.

A. Pada beberapa industri satu atau lebih *cost driver* memiliki perbedaan yang signifikan pada biaya produksi. Sebagai contoh dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

	Oksigen	Nitrogen	Argon
Standar energi yang digunakan per unit output	25 Kw	5 Kw	135 Kw
Proporsi dari setiap biaya energy	25/165	5/165	135/165
Produk			
	15%	3%	82%
Ratio dari output product	21%	78%	1%

Pada tabel diatas diketahui bahwa ada hubungan terbalik antara proporsi output yang dihasilkan dan energi yang diminta untuk masing-masing produk. Dari sini argon mewakili output paling kecil dari pemakaian mayoritas biaya.

B. Pada penyulingan minyak.

Jumlah produk individual didapat dari minyak mentah. J.J. Butler beranggapan bahwa manajemen seharusnya mengidentifikasi semua alternatif kombinasi dari input dan mengurutkan mereka sebagai berikut:

*Rank number = total profit of the combination / number of units of base input required.*

#### 2.1.8. Metode Kalkulasi Biaya Produk Sampingan

Menurut Carter dan Usry (2002,248), metode untuk menghitung biaya produk sampingan terbagi atas dua kategori. Dalam kategori pertama, biaya produksi gabungan tidak dialokasikan ke produk sampingan. Dalam kategori ini, ada dua metode. Pendapatan yang dihasilkan dari penjualan produk sampingan dikreditkan ke pendapatan atau ke biaya produk utama. Metode ini dibedakan oleh perlakuannya atas pendapatan kotor dari produk sampingan dan disebut sebagai metode 1. Alternatifnya, biaya produk sampingan setelah titik pisah batas di-*offset* dengan pendapatan dari produk tersebut. Variasi ini dibedakan oleh perlakuannya atas pendapatan bersih dari produk sampingan dan disebut sebagai metode 2.

Dalam metode 1, pendapatan kotor dari penjualan produk sampingan ditampilkan dalam laporan laba rugi sebagai salah satu dari kategori ini :

- a. Pendapatan lain-lain.
- b. Tambahan pendapatan penjualan.
- c. Pengurangan harga pokok penjualan dari produk utama.

d. Pengurangan biaya produksi produk utama.

Dalam metode 2, Pendapatan bersih dari produk sampingan, (pendapatan dari penjualan produk sampingan dikurangi dengan biaya administratif dan pemasaran untuk memasarkan produk sampingan, kemudian dikurangi lagi dengan biaya pemrosesan lebih lanjut setelah titik piah batas) ditampilkan di laporan laba rugi sebagai salah satu dari empat kategori untuk metode 1 seperti yang disebutkan diatas.

Dalam kategori yang kedua untuk menghitung biaya produk sampingan, sebagian biaya gabungan dialokasikan ke produk tersebut. Alokasi biaya gabungan seperti ini hampir sama dengan perlakuan terhadap produk gabungan. Nilai persediaan didasarkan pada besarnya biaya gabungan yang dialokasikan ditambah dengan biaya pemrosesan lebih lanjut setelah titik pisah batas. Dalam kategori ini, ada dua metode yang digunakan. Metode 3 merupakan metode biaya pengganti, sedangkan metode 4 adalah metode nilai pasar, atau yang juga dikenal sebagai metode pembatalan atau pembalikan biaya (*reversal cost method*)

Menurut Mulyadi (2000;367), metode akuntansi yang digunakan untuk memperlakukan produk sampingan dapat dibagi menjadi dua golongan sebagai berikut:

- a. Metode-metode yang tidak mencoba menghitung harga pokok produk sampingan atau persediaannya, tetapi memperlakukan pendapatan penjualan produk sampingan sebagai pendapatan atau pengurang biayaproduksi. Metode ini biasa disebut metode-metode tanpa harga pokok (*non-cost methods*).



- b. Metode-metode yang mencoba mengalokasikan sebagian biaya bersama kepada produk sampingan dan menentukan harga pokok persediaan produk atas dasar biaya yang dialokasikan tersebut. Metode-metode ini dikenal dengan nama metode-metode harga pokok (*cost methods*)

Menurut Mulyadi (2000;368), metode-metode tanpa harga pokok, salah satunya adalah pendapatan penjualan produk sampingan diperlakukan sebagai pendapatan diluar usaha. Metode ini tidak mencoba menentukan harga pokok produk sampingan. Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang :

- a. Nilai produk sampingannya tidak begitu penting atau tidak dapat ditentukan.
- b. Penggunaan metode yang lebih teliti memerlukan biaya yang tidak sebanding dengan manfaat yang diperoleh.
- c. Saat terpisahnya produk sampingan dari produk utama tidak begitu jelas dan pembebanan harga pokok produk sampingan kepada produk utama tidak mengakibatkan perbedaan yang mencolok pada harga pokok produk utama.

Keberatan penggunaan metode ini adalah :

- a. Apabila pada akhir periode akuntansi terdapat persediaan produk sampingan, maka timbul masalah penilaian persediaan untuk tujuan pembuatan neraca perusahaan. Pada umumnya terhadap persediaan akhir produk sampingan tidak diadakan penilaian sehingga hal ini mengakibatkan harga pokok persediaan produk utama lebih besar. Bila metode ini digunakan maka nilai pasar persediaan produk sampingan tersebut harus dilaporkan dalam neraca sebagai catatan kaki.

- b. Dapat mengakibatkan penandingan pendapatan dengan biaya tidak dalam periode yang tepat. Pada saat produk sampingan selesai diproduksi tidak dibuat jurnal pencatatan dan pencatatan baru dilakukan pada saat dijual.  
Apabila diproduksi tidak dilakukan dalam periode akuntansi yang sama dengan saat terjadinya penjualan, maka akan mengakibatkan penghitungan penghasilan dan biaya yang tidak tepat.
- c. Tidak adanya pengawasan terhadap persediaan produk sampingan, sehingga hal ini membuka kesempatan untuk terjadinya penggelapan terhadap produk sampingan tersebut.
- d. Meskipun nilai jual produk sampingan kecil, tetapi kalau pendapatan penjualan dilaporkan sebagai penghasilan di luar usaha, maka hal ini akan mengaburkan gambaran menyeluruh tentang hasil usaha perusahaan.

Berdasarkan *Monograph on joint and by product costing*, disebutkan empat perlakuan atas biaya dari produk sampingan yaitu sebagai berikut:

1. The by-products are normally additional output in the production of main products. As the sales value of by-products are not high, its importance in cost accounting is insignificant in terms of profit optimalization. However, the standardization of treatment of by-product costs is important from the point of cost accounting.
2. Sales value of by-products less further processing cost administrative expenses and selling and distribution expenses may be credited to the total cost of main product.
3. When a by-product is used internally-as bagasse used as fuel- a value may be assigned to it being the value of fuel oil replaced, based on the calorific value.
4. In case realization from the by-product is not significant, the amount realized may be treated as other income.

### 2.1.8.1. Metode Pengakuan Pendapatan Kotor

Metode 1 merupakan prosedur khas nonbiaya (*noncost procedure*) dimana biaya persediaan akhir dari produk utama dinilai berlebihan (*overstated*) , karena sebagian biaya tersebut merupakan biaya produk sampingan. Namun, kelemahan ini akan dihilangkan dalam metode 1 (d), meskipun biaya produksi produk utama akan dikurangi oleh hasil penjualan, bukan oleh biaya produksi produk sampingan tersebut.

Ada empat perlakuan dalam metode ini yaitu sebagai berikut:

- a. Hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai pendapatan lain-lain.  
Untuk memperjelas perlakuan ini bisa dilihat pada tabel 2.7.
- b. Hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai hasil penjualan tambahan.  
Berdasarkan perhitungan laba/rugi pada tabel 2.7. maka akan memperlihatkan pendapatan sebesar Rp. 2.465.000,- yaitu total penjualan produk utama sebesar Rp. 2.350.000,- ditambah total penjualan produk sampingan sebesar Rp. 115.000,- . Dengan demikian laba kotor dan laba operasi akan bertambah sesuai dengan jumlah itu.
- c. Hasil penjualan produk sampingan dicatat sebagai pengurang harga pokok penjualan.  
Hasil penjualan produk sampingan yaitu sebesar Rp. 115.000,- akan dikurangkan dari harga pokok penjualan, sehingga jumlah harga pokok penjualan menjadi Rp. 1.827.400,- (Rp. 1.942.400,- dikurangi Rp. 115.000,-), dengan demikian jumlah harga pokok penjualan akan berubah menjadi kecil

dari yang semula dan menambah jumlah laba kotor serta laba operasi, namun tidak akan merubah jumlah laba sebelum pajak penghasilan.

- d. Hasil penjualan produk sampingan memperkecil biaya produksi.

Total biaya produksi adalah Rp. 2.397.000,- jumlah ini akan dikurangi oleh hasil penjualan produk sampingan sebesar Rp. 115.000,- sehingga jumlahnya menjadi Rp. 2.282.000,- biaya produksi yang telah dikurangi ini menyebabkan biaya per unit rata-rata produk utama menjadi lebih kecil dari yang semula.

#### **2.1.8.2. Metode Pengakuan Pendapatan Bersih**

Dalam metode ini disadari perlunya membebankan sebagian biaya ke produk sampingan. walaupun begitu, bukan biaya produk utama yang dialokasikan ke produk sampingan. Beban yang terpakai dalam pemrosesan lanjutan atau pemasaran produk sampingan akan dicatat dalam perkiraan terpisah. Semua angka akan diperlihatkan dalam perhitungan rugi-laba, sesuai dengan salah satu prosedur yang diuraikan dalam metode 1.

#### **2.1.8.3. Metode Biaya Pengganti**

Metode biaya pengganti (*replacement cost method*) 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.

#### 2.1.8.4. Metode Nilai Pasar

Metode nilai pasar (*market value method*) atau biaya *reversal* pada dasarnya serupa dengan teknik terakhir yang digambarkan dalam metode 1. akan tetapi, metode ini mengurangi biaya pabrikasi dari produk utama, bukan sebesar hasil penjualan aktual yang diterima, tetapi sebesar nilai estimasi produk sampingan pada saat produk tersebut dihasilkan. estimasi ini harus dibuat sebelum dipisah dari produk utama. Penentuan nilai uangnya akan tergantung pada stabilitas harga pasar, yaitu harga daya jual dari produk sampingan; akan tetapi, yang tidak kalah penting adalah pengendalian mutu barang.

#### 2.1.9. Persediaan

Menurut PSAK no. 14, definisi persediaan adalah aktiva :

- (a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal;
- (b) dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan; atau
- (c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Biaya persediaan harus meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai (*present location and condition*). Persediaan harus diukur

berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih, mana yang lebih rendah (*the lower of cost and net realizable value*)

Bagi perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu produk dalam satu kali proses produksi, maka biaya bersama ini harus dialokasikan karena nantinya digunakan untuk menentukan nilai persediaan produk utama dan produk sampingan.

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. 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 selesai.

Menurut Slater (2002;852), *manufacturing inventories. In a merchandise firm there is one inventories made up of goods for sale. In a manufacturing firm there are three major inventories : raw material, work in process, and finished goods.*

1. *The raw material inventory consists only of the cost of the items of raw material being held for production plus the freight cost to bring the material in.*
2. *The work in process inventory represent the cost of the products being processed (the step before becoming finished goods) and includes the raw material, directlabor, and the manufacturing overhead cost incurred at the time of the inventory.*
3. *Finished goods inventory consists of the manufacturing cost of the product that have been completed and are awaiting shipment to customers.*

### 2.1.10. Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara misalnya, sebagai laporan arus kas, atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan.

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*), atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pemakai. Terdapat empat karakteristik kualitatif pokok yaitu : dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan. Menurut Keiso dan Weigandt (2004;31), karakteristik kualitatif informasi akuntansi dibagi sebagai berikut:

1. *Primary qualities : Relevance and Reliability*
2. *Secondary qualities ; comparability and consistency*

a. Dapat dipahami

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pemakai. Untuk maksud ini,

pemakai diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar.

#### b. Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pemakai dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi mereka di masa lalu.

Menurut Keiso dan Weigandt (2004:31), *to be relevant, accounting information must be capable of making a difference in a decision. If certain information has no bearing on a decision, it is irrelevant to that decision. Relevant information also helps users confirm or correct prior expectations; it has feedback value.*

#### c. Keandalan.

Agar bermanfaat, informasi harus handal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan internal, dan dapat diandalkan pemakainya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

Menurut pendapat Keiso dan Weigandt (2004:31), *reliability* dinyatakan sebagai berikut: *accounting information is realible to the extent that it is verifiable, is a faithful representation, and is reasonably free of error and bias. reliability is a*



*necessity for individuals who have neither the time nor the expertise to evaluate the factual.*

d. Dapat diperbandingkan.

Pemakai harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*tren*) posisi dan kinerja keuangan. Pemakai juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode perusahaan yang sama dan untuk perusahaan yang berbeda.

Laporan keuangan mempunyai komponen sebagai berikut:

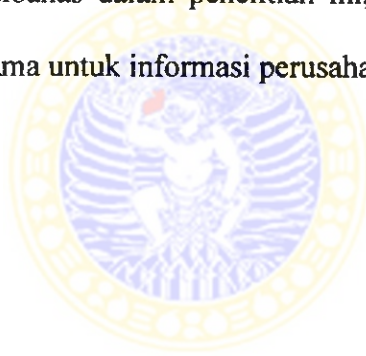
1. Neraca;
2. Laporan Laba-Rugi;
3. Laporan perubahan ekuitas;
4. Laporan arus kas; dan
5. Catatan atas laporan keuangan.

## 2.2. Penelitian Sebelumnya

Penelitian serupa pernah dilakukan oleh Ariana pada tahun 1994 dengan judul “Kelayakan alokasi biaya gabungan dan penaksiran biaya produksi tambahan serta pengaruhnya dalam penentuan harga pokok produksi di PT Petro Kimia Gresik (Persero)”. Penelitian ini membahas mengenai kelayakan alokasi biaya pada departemen produksinya, yaitu di unit produksi III untuk mendapat nilai harga pokok produksi yang layak guna mendapatkan bonus yang lebih besar dari Pemerintah. Kesamaan dengan penelitian ini adalah terletak pada subyek studi khususnya tentang biaya yaitu alokasi untuk biaya bersama.

Penny Artha Medya pada tahun 2001 juga melakukan penelitian serupa dengan judul “Analisis *Joint Cost* dan Pembebanan Biaya Produksi Pada Produk Sampingan (Studi kasus pada PT Pakar Plastik).” Penelitian ini membahas mengenai alokasi biaya bersama, dimana harga pokok produksi diperhitungkan per departemen tetapi tidak berdasarkan alokasi biaya yang tepat. Penelitian dilakukan pada perusahaan yang belum mengklasifikasikan produk yang dihasilkan menjadi produk utama dan produk sampingan, serta belum mengalokasikan biaya bersama yang terjadi. Perbedaan dengan penelitian kali ini adalah pada obyek penelitian, yaitu obyek penelitian kali ini adalah PG Pesantren Baru Kediri yang telah mengklasifikasi produk yang dihasilkan menjadi produk utama dan produk sampingan, serta sudah mengalokasikan biaya bersama.

Penelitian lain dilakukan oleh Hardani Puspita Hapsari pada tahun 2003 dengan judul “ Analisis joint cost untuk membantu Manajemen Dalam Strategi Penetapan Harga Jual Produk (Studi Kasus PTPG Rejo Agung Baru Madiun )”. Penelitian ini membahas tentang analisis *relevant cost* digunakan untuk mengambil keputusan yang lebih menguntungkan untuk menjual atau memproses lebih lanjut *by-product* dan strategi penetapan harga jual *cost plus pricing* yang dapat memberi keuntungan bagi perusahaan. Perbedaan dengan penelitian kali ini adalah terletak pada analisis *relevant cost* dan strategi penetapan harga jual *cost plus pricing*, dimana hal ini sama sekali tidak dibahas dalam penelitian ini, kesamaannya terletak pada perlunya alokasi biaya bersama untuk informasi perusahaan.



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1. Pendekatan Penelitian**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus. Hal ini sesuai karena tipe pertanyaan penelitian yang menggunakan “bagaimana”, dalam penelitian ini peneliti hanya memiliki peluang yang kecil sekali/tidak mempunyai peluang sama sekali untuk melakukan kontrol terhadap peristiwa yang diteliti dan yang terakhir penelitian ini berfokus pada peristiwa kontemporer (masa kini) dalam konteks kehidupan nyata.

Studi kasus (Yin, 2002:18) adalah studi yang :

1. Menyelidiki fenomena di dalam konteks kehidupan nyata, bila :
2. Batas-batas antara fenomena dan konteks tak tampak dengan tegas; dan dimana:
3. Multi sumber dimanfaatkan.

#### **3.2. Ruang Lingkup Analisis**

Fokus penelitian pada skripsi ini adalah perlakuan akuntansi pada produk utama berupa gula dan tetes dan perlakuan akuntansi pada produk sampingan berupa ampas tebu dan blotong yang bisa dijual.

### 3.3. Desain Penelitian

Desain penelitian adalah rencana atau rancangan yang dibuat oleh peneliti, sebagai ancar-ancar kegiatan, yang akan dilaksanakan.

Menurut Yin (2004:29), ada lima komponen-komponen desain penelitian yaitu sebagai berikut :

#### 1. Pertanyaan – pertanyaan penelitian

Rumusan masalah yang ada bisa lebih dijelaskan lagi dengan pertanyaan penelitian sebagai berikut :

- a. Bagaimana perusahaan menghitung biaya produksi untuk produk bersama?
- b. Bagaimana perlakuan biaya produksi untuk produk sampingan ?
- c. Bagaimana pengaruh alokasi biaya bersama terhadap laporan laba rugi ?

#### 2. Proposisi penelitian

Setiap proposisi mengarahkan perhatian penelitian kepada sesuatu yang harus diselidiki dalam ruang lingkup studinya. Proposisi dalam penelitian adalah analisis biaya bersama adalah membahas masalah biaya produk, dimana sangat sulit dalam mendistribusikan biaya karena biaya sulit ditelusuri, dimana biaya tersebut terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

#### 3. Unit analisis

Komponen yang ketiga ini secara fundamental berkaitan dengan masalah penentuan apa yang dimaksud dengan kasus dalam penelitian. Unit analisis pada penelitian ini adalah biaya produksi, alokasi biaya bersama, perlakuan akuntansi untuk produk sampingan, laporan laba rugi.

4. Logika yang mengaitkan data dengan proposisi.

Laporan keuangan berupa neraca, laporan laba rugi, laporan harga pokok produksi gula dan tetes.

5. Kriteria untuk menginterpretasikan temuan

Temuan dari hasil penelitian akan diinterpretasikan dengan cara mengaitkan teori dengan kenyataan yang ditemukan oleh peneliti di lapangan, kemudian dianalisis, dan yang terakhir ditarik kesimpulan.

### 3.4. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder yang diperoleh dari perusahaan. Data primer berupa wawancara dan observasi langsung terhadap karyawan yang berwenang dalam hal ini adalah bagian AKU (administrasi keuangan dan umum), sedangkan data sekunder berupa dokumen, buku atau catatan perusahaan

Sumber data yang digunakan penulis adalah sebagai berikut:

1. Dokumentasi

Hal ini berupa sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi perusahaan, data laporan keuangan perusahaan, kebijakan akuntansi tetes.

2. Wawancara

Wawancara dilakukan dengan bagian AKU (administrasi keuangan dan umum) perusahaan, dan bagian lainnya yaitu pemegang catatan latar belakang perusahaan dan jumlah karyawan.

### **3.5. Prosedur Pengumpulan Data**

Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### **1. Studi kepustakaan**

Mempelajari literatur-literatur yang berhubungan dengan rumusan masalah yang digunakan sebagai landasan teori guna membahas skripsi ini.

#### **2. Melakukan survei pendahuluan**

Pertama-tama peneliti mendatangi perusahaan untuk mengetahui gambaran umum perusahaan dimana hal ini merupakan objek penelitian, dan mencari masalah yang dapat diangkat dalam penelitian.

#### **3. Dokumentsi**

Yaitu dengan cara mengutip data yang diperoleh dari catatan-catatan perusahaan, yang nantinya akan diolah guna pembahasan dalam skripsi ini.

#### **4. Survei lapangan**

Yaitu mendatangi perusahaan, kegiatan ini bertujuan untuk memperoleh data yang diperlukan yaitu berupa laporan keuangan dan dokumen lain yang berkaitan dengan penelitian.

### **3.6. Teknik Pengolahan dan Analisis Data**

Data yang diperoleh kemudian diolah dan dianalisis serta dibandingkan dengan landasan teori yang diperoleh dari hasil studi kepustakaan. langkah-langkah yang dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Mendapatkan data tentang produksi selama satu tahun.
2. Mengidentifikasi biaya produksi, biaya bersama dan biaya *separable*.
3. Mengalokasi biaya bersama.
4. Menghitung pendapatan produk utama dan produk sampingan.
5. Menghitung laba per produk.
6. Menyajikan laporan laba rugi.





## **BAB IV**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1. Gambaran Umum Perusahaan**

##### **4.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan**

Pada saat didirikannya yaitu tahun 1849, Pabrik Gula Pesantren adalah milik perseroan dari bangsa Indonesia keturunan Cina, yang pada saat itu memproduksi gula merah. Pada saat itu bangsa Indonesia berada di bawah penjajahan Belanda. Pada tahun 1890 perusahaan diambil alih oleh Belanda. Sedangkan pengelolaannya diserahkan kepada NV. JAVASCHE CULTURE MATCHAPIJ (JCM), di Indonesia diwakili oleh NV. NEDERLANDS INDISCHE LANDBOW MAATSCHAPPIJ.

PG Pesantren tidak hanya sekali mengalami rehabilitasi yaitu pada tahun :

1911, 1928, 1932. Tiga tahun kemudian yaitu tahun 1935 mengalami pembaharuan dalam produksi gula merah menjadi gula putih. Pada masa berkecamuknya perang dunia ke 2, Jepang berhasil memenangkan perang Asia Timur Raya yaitu pada tahun 1942 dan mengambil alih Pabrik Gula Pesantren hingga tahun 1945. Pada tahun itu pula pihak sekutu memenangkan pertempuran. Pada tahun 1957 pemerintah sekutu yang diwakili oleh Belanda mengelola Pabrik Gula Pesantren dengan mengambil tenaga kerja bangsa Indonesia sendiri dan kepengurusannya dipegang oleh Perusahaan Negara Perkebunan.

Dalam tahun itu pula yaitu pada tahun 1957 dalam rangka usaha Pemerintah Republik Indonesia mengembalikan Irian Barat ke wilayah Republik Indonesia, Pemerintah telah mengambil alih semua perusahaan milik Belanda yang ada di Indonesia termasuk Pabrik Gula Pesantren, setelah diambil alih pengelolaannya dilakukan oleh PPN (Perusahaan Perkebunan Negara).

Baru pada tahun 1960 sesuai UU No. 9 tahun 1960 dibentuk BPU-PPN Gula yang mengkoordinir pengelolaan pabrik – pabrik gula. Setelah mulai berlakunya PP No. 166 tanggal 26 April 1961 Pabrik Gula Pesantren termasuk dalam karisidenan Kediri bersama empat pabrik gula lainnya disusul dengan keluarnya PP No. 1 dan 2 tentang Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara (BPUPPN), tiap-tiap kepengurusannya meliputi :

- Direksi Karet;
- Direksi Aneka Tanaman;
- Direksi Aneka Tembakau;
- Direksi Aneka Gula.

Semua pabrik gula termasuk didalam Direksi Aneka Gula yang telah Berbadan Hukum sendiri dengan sistem BPUPPN.

Pada tahun 1967 mulai berlaku INPRES No. 7 tahun 1968 BPUPPN dibubarkan, semua pabrik gula diseluruh Indonesia dibawah Departemen Pertanian dan dibentuk Perusahaan Negara Perkebunan (PNP) dimana Pabrik Gula Pesantren termasuk didalamnya lingkup PNP XXI.

Dengan Peraturan Pemerintah no 23 tahun 1973 yang berlaku tanggal 1 Januari 1974 PNP XXI menggabungkan diri dengan PNP XXII menjadi PT. PERKEBUNAN XXI-XXII (PERSERO). Pada tanggal 19 Juli 1978 oleh Menteri Pertanian Prof. Ir. Soedarsono Hadi Saputro pemakaian Pabrik Gula Pesantren Baru diresmikan, sedangkan Pabrik Gula Pesantren Lama dihentikan pengoperasiannya yakni tanggal 19 Juli 1979.

Terhitung mulai tanggal 19 Maret 1996 dengan PP RI. No.15 tahun 1996 tanggal 14 Pebruari 1996 Peleburan Perusahaan Perseroan (Persero) PT PERKEBUNAN NUSANTARA X (PERSERO).

Akte Notaris Harun Kamil, SH. No. 43 tanggal 11 Maret 1996 tentang pendirian perusahaan (PERSERO) PT NUSANTARA X.

#### **4.1.2. Lokasi Perusahaan**

Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri terletak di Desa Pesantren, Kecamatan Pesantren, Kabupaten Kediri, Propinsi Jawa Timur. Daerah Pesantren termasuk daerah dataran rendah. Lokasi Pabrik Gula Pesantren Baru memenuhi persyaratan karena adanya beberapa faktor penunjang yaitu : berdekatan dengan sungai Kresek, sehingga kebutuhan air dapat dipenuhi dengan sangat mudah; berdekatan dengan daerah-daerah penghasil tanaman tebu; tenaga buruh mudah didapatkan dari sekitar pabrik; sarana dan jalur transportasi yang memadai.

#### 4.1.3. Struktur Organisasi

Pabrik Gula Pesantren Baru di pimpin oleh seorang Administratur yang bertanggung jawab pada Direksi PT. Perkebunan Nusantara X (PERSERO).

Dalam pelaksanaan tugas sehari-hari, administratur dibantu oleh :

1. Kepala Bagian Administrasi Keuangan dan Umum (A.K.U);
2. Kepala Bagian Pengolahan/Produksi;
3. Kepala Bagian Tanaman;
4. Kepala Bagian Instalasi.

Masing-masing Kepala Bagian dibantu oleh karyawan (staf). Administratur bertanggung jawab kepada Direksi, bertugas mengelola dan mengkoordinir seluruh kegiatan pabrik. Kepala Bagian A.K.U bertugas melaksanakan kebijakan administrasi dalam keuangan dan umum. Kepala Bagian Tanaman bertugas menyediakan bahan baku tebu dalam jumlah yang cukup dengan kualitas yang tepat (jumlah, mutu, waktu, kerja) termasuk pengangkutannya sampai ke pabrik dengan baik. Membuat kegiatan operasi tanaman dan bertanggung jawab atas segala sesuatunya yang berhubungan dengan TRT. Kepala Bagian Pengolahan bertanggung jawab kepada Administratur dalam bidang pembuatan gula, penjualan tetes dan ampas, bertanggung jawab atas pengolahan tebu menjadi gula dengan mutu dan efisiensi tinggi. Mengusahakan kegiatan laboratorium untuk menjamin hasil gula yang maksimum sesuai dengan kualitas yang dikehendaki. Ajudan Kepala Bagian Pengolahan bertugas membantu semua tugas - tugas Kepala Bagian Pengolahan. Kepala Bagian Instalasi

bertanggung jawab kepada Administratur atas seluruh instalasi peralatan yang digunakan untuk proses pengolahan. Mengadakan perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan dalam bidang teknik. Menyediakan sarana teknis dan peralatan untuk pengolahan gula dengan cara optimalisasi kapasitas giling serta berkenaan dengan jam kerja berhenti, untuk memperoleh hasil yang efektif dan efisien. Karyawan adalah pekerja yang bekerja pada perusahaan dalam lingkup PTPN X (PERSERO), yang status penggolongannya ada 2 (dua), yaitu :

- a. Karyawan Tetap adalah karyawan yang dipekerjakan dalam jangka waktu tidak tentu dan hubungan kerjanya diatur dalam perjanjian kerja bersama (PKB) yang disahkan sesuai SK DIRJEN dan Pengawasan Ketenagakerjaan No. Kep. 290/BW/PKPP/2002 tanggal 6 Juni 2002,
- b. Karyawan Tidak Tetap adalah karyawan yang hubungan kerjanya diatur dalam kontrak kerja perorangan.

Bagan struktur organisasi yang lengkap disajikan pada lampiran 1.

#### **4.1.4. Hari, Jam Kerja, dan Kesejahteraan Karyawan**

Pabrik Gula Pesantren Baru sampai bulan Agustus 2005 memiliki jumlah total karyawan sebanyak 1304 karyawan. Dimana karyawan ini dibagi menjadi dua golongan yaitu karyawan tetap dan karyawan kampanye. Karyawan tetap bekerja sepanjang tahun sedangkan karyawan tidak tetap bekerja hanya pada masa giling saja. Jumlah karyawan pada tiap bagian dapat dilihat pada tabel berikut :

Jumlah karyawan Pabrik Gula Pesantren Baru pada tiap-tiap bagian adalah sebagai berikut:

No	Bagian	Jumlah Karyawan	
		Tetap	Kampanye
1.	A. K. U	126	22
2.	Tanaman	174	39
3.	Tebang Angkut	37	175
4.	Pengolahan	12	220
5.	Kendaraan	57	0
6.	Traktor	34	0
Total		677	627

Pendidikan karyawan Pabrik Gula Pesantren Baru terdiri atas 47 orang lulusan S1 dan 30 orang lulusan D3 yang mana semuanya sebagai karyawan tetap. Karyawan lulusan SMU sebanyak 607 orang, lulusan SMP sebanyak 289 orang dan sisanya 331 orang lulusan SD. Pendidikan karyawan ini dapat dilihat pada tabel berikut :

No	Bagian	Jumlah Karyawan	
		Tetap	Kampanye
1.	S1	47	0
2.	D3	30	0
3.	SMU	256	351
4.	SMP	145	144
5.	SD	199	132
Total		677	627

Jam kerja karyawan diatur diluar masa giling dan bagi karyawan yang tidak melaksanakan giling :

- ◆ Senin – Kamis : 06.30 – 10.30
- : 10.30 – 11.30 istirahat
- : 11.00 – 14.30

- ◆ Jum'at : 06.30 – 11.00
- ◆ Sabtu : 06.30 – 11.30

Pembagian jam kerja untuk karyawan bagian pabrikasi dan instalasi dibagi menjadi 3 shift :

- ◆ Shift I : 06.00 – 14.00
- ◆ Shift II : 14.00 – 22.00
- ◆ Shift III : 22.00 – 06.00

Bagi karyawan yang bekerja melebihi jam kerja normal yang ditetapkan (7 jam/hari) mendapat uang lembur sesuai ketentuan. Karyawan yang bekerja di tempat berbahaya seperti gampingan (pembakaran kapur), ketel bagian bawah, lirangan diberikan *extra voeding* dalam bentuk susu, sebanyak 0.25 liter/orang/hari. Perusahaan juga memberikan pakaian dinas dalam bentuk natura sebanyak 2 stel setiap tahun termasuk ongkos jahit yang pengadaannya dilakukan oleh perusahaan pada bulan Pebruari. Karyawan yang ditugaskan oleh perusahaan untuk dinas keluar Wilayah kerja Pabrik Gula, diberikan uang perjalanan dinas sesuai ketentuan yang berlaku bagi karyawan tetap. Untuk tempat tinggal karyawan beserta keluarganya disediakan perumahan yang layak, lengkap dengan fasilitas listrik, air dan bahan bakar. Apabila Perusahaan tidak dapat menyediakan perumahan bagi karyawan maka mereka diberikan uang pengganti setiap bulannya, berupa bantuan sewa rumah / tunjangan sewa rumah, bantuan biaya listrik, air, dan bahan bakar sesuai tarif. Untuk urusan ibadah diselenggarakan kegiatan pembinaan rohani

maupun jasmani (kesenian, olahraga dan rekreasi) bagi para karyawan dan keluarganya, termasuk penyediaan fasilitas untuk melaksanakan hal tersebut.

Perusahaan PT Perkebunan Nusantara X PG Pesantren Baru menyediakan sarana transportasi antar jemput karyawan ketempat kerja. Khusus bagi karyawan Kantor Direksi diberikan bantuan transportasi dalam bentuk uang yang besarnya ditetapkan oleh Direksi. Setiap setahun sekali karyawan mendapat gula icip-icip secara cuma-cuma (dari perusahaan) yang banyaknya telah ditentukan sesuai golongan. Karyawan yang menikah untuk pertama kali diberikan bantuan biaya pernikahan sebesar 1 bulan gaji pokok, dan semua karyawan diikutsertakan dalam program Jaminan Sosial Tenaga Kerja, yang terdiri dari Jaminan Kecelakaan Kerja (JKK), Jaminan Hari Tua (JHT) dan Jaminan Kematian. Bagi karyawan yang meninggal dunia diberikan bantuan biaya pemakaman dan uang duka dari perusahaan.

Untuk kenyamanan karyawan, perusahaan membantu menyediakan fasilitas dan sarana pendukung antara lain: sarana ibadah, perumahan (beserta air minum), kendaraan (Administratur dan Kepala Bagian), poliklinik, sarana olahraga, sarana kesenian, dan lain-lain. Perusahaan telah memberikan fasilitas-fasilitas kesehatan sebagai usaha untuk meningkatkan kesehatan karyawan di Pabrik Gula Pesantren Baru yang diperlukan bila sewaktu-waktu terjadi kecelakaan kerja pada karyawan, yaitu dengan mendirikan poliklinik kesehatan yang lokasinya terpisah dari pabrik. Bila keadaan penderita dianggap tidak memungkinkan untuk ditangani hanya oleh poliklinik saja, maka pihak perusahaan menunjuk rumah sakit yang telah



ditentukan, yaitu Rumah Sakit PTP Nusantara X. Dua unit layanan kesehatan yang dimiliki oleh Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri telah dilengkapi beberapa tenaga medis dan peralatan yang cukup memadai, sehingga memungkinkan bagi perusahaan untuk mengeluarkan biaya peralatan kesehatan sedikit mungkin.

Perusahaan selalu memberikan penanganan khusus pada setiap mesin yang dirasakan cukup membahayakan keselamatan karyawannya. Selain itu, diberikan juga pengarahan dan petunjuk pada karyawan dalam setiap pengoperasian mesin, terutama bagi karyawan baru. Mengingat tata letak material pabrik dan berumur puluhan tahun, maka perusahaan membagikan helm lapangan kepada setiap pekerjanya.

Keselamatan kerja merupakan salah satu penunjang yang utama bagi karyawan dalam melaksanakan proses produksi. Guna mencapai keselamatan dan kesehatan kerja, Pabrik Gula Pesantren Baru menyediakan fasilitas utama dan fasilitas penunjang keselamatan kerja antara lain pemakaian helm pengaman, penyediaan kacamata khusus bagi tukang las, penyediaan sarung tangan bagi pekerja yang langsung menangani barang-barang berbahaya.

#### **4.1.5. Bahan Baku**

Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri membutuhkan bahan baku utama berupa tebu. Tebu tersebut diperoleh dari petani dan diusahakan sendiri oleh perusahaan, yaitu melalui Penataran Jengkol. Penataran Jengkol adalah lahan seluas 3000 hektar yang ditanami tebu, selain tebu Penataran Jengkol juga digunakan sebagai berikut :

1. Tempat pusat penelitian dan pengembangan;
2. Tempat blotong diolah menjadi bio kompos;
3. Tempat pembibitan;
4. Tempat daun tanaman liar untuk dijadikan pupuk.

Menurut Yusriyadi, pada tahun 2001 dalam kongres VII IKAGI Bandar Lampung, menyatakan bahwa hubungan kemitraan antara Pabrik Gula dengan petani tebu telah dilakukan sejak tahun 1975. Kemitraan Pabrik Gula dengan petani terjalin dalam bentuk kerjasama (keterkaitan) dan kesepakatan (keterikatan). Bentuk kerjasama meliputi kerjasama operasional, pengadaan kredit, dan kerjasama pemasaran atau penjualan hasil.

Menurut Sabil pada tahun 2001 dalam Kongres VII IKAGI Bandar Lampung, menyatakan bahwa idealnya pola pemberdayaan petani tebu dapat dilakukan melalui beberapa tindakan sebagai berikut:

1. Adanya kemauan politik dan itikad baik Pemerintah dalam masa transisi menuju liberalisasi perdagangan, petani tebu harus mendapatkan perlindungan yang memadai.
2. Dukungan lembaga riset dan pengembangan untuk menghasilkan teknologi budidaya yang lebih maju.
3. Pabrik gula bertindak sebagai pembimbing teknis dengan tugas melakukan alih teknologi budidaya kepada para petani.

Hal-hal yang disebutkan diatas adalah upaya untuk menyediakan bahan baku yang berkualitas bagi pabrik gula di dalam negeri.

#### **4.1.6. Proses Produksi Perusahaan**

Pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri dalam proses produksinya terdapat tujuh stasiun kerja yaitu sebagai berikut :

## 1. Stasiun persiapan

Stasiun persiapan merupakan stasiun awal untuk mengolah tebu menjadi gula. Adapun peralatan yang digunakan pada stasiun persiapan ini adalah timbangan tebu jenis *crane*, timbangan truck, timbangan lori, *cane unloading crane*, meja tebu, tippler. Dimana masing-masing alat mempunyai fungsi sebagai berikut:

### a. Timbangan tebu jenis *crane*

Timbangan ini berupa timbangan digital yang dilengkapi dengan katrol yang mempunyai kapasitas 10 ton. Prinsip kerja dari timbangan ini adalah tebu dipindahkan dari truk ke lori dengan menggunakan *crain* pada timbangan digital.

### b. Timbangan truk

Pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri timbangan truk terdiri atas dua unit dengan kapasitas masing-masing 20 ton untuk truk angkut tebu sedangkan 30 ton untuk angkutan tetes.

### c. Timbangan lori

Timbangan ini berjumlah 2 unit. Adapun prinsip kerja dari timbangan lori ini adalah lori ditimbang beserta tebu didalamnya (berat kotor), maka berat bersih merupakan berat lori dan tebu didalamnya dikurangi berat lori yang sudah diketahui sebelumnya. Kapasitas dari timbangan lori ini adalah 10 ton.

### d. *Cane unloading crane*

Merupakan alat yang dilengkapi dengan katrol untuk memindahkan tebu dari lori ke meja tebu.

e. Meja tebu

Setelah dilakukan penimbangan, tebu dipindahkan ke meja tebu sebelum dimasukkan ke *cane carrier*.

f. Tippler

Alat ini dilengkapi dengan pompa hidrolis untuk memindahkan tebu yang telah ditimbang dari truk ke *cane carrier*.

2. Stasiun gilingan

Stasiun gilingan merupakan stasiun dimana tebu diperah sehingga menghasilkan nira mentah yang nantinya akan diolah lebih lanjut pada stasiun berikutnya. Adapun peralatan yang digunakan pada stasiun ini adalah sebagai berikut:

a. *Cane carrier*

Alat ini berfungsi untuk membawa tebu dari meja tebu dan truk trippler menuju ke alat pemotong tebu (*cane cutter*).

b. *Cane cutter*

Pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri digunakan dua buah *cane cutre* dimana *cane cutter* I digunakan untuk memotong tebu sehingga berukuran 20-25 cm, sedangkan *cane cutter* II digunakan untuk memotong tebu sehingga berukuran 2-2,5 cm .

c. *Carding drum*

Alat ini berfungsi untuk meratakan tebu sebelum masuk ke *hammer shredder* sehingga pemumbukan dapat berjalan dengan optimal.

d. *Heavy duty hammer shredder*

Alat ini berfungsi untuk menumbuk tebu menjadi serabut supaya mempermudah dalam proses pemerahan tebu karena sel-sel tebu sudah terbuka.

e. *Cane elevator*

Alat ini berfungsi untuk memindahkan cacahan tebu dari *hammer shredder* ke rol gilingan I dimana alat ini dilengkapi dengan pengaduk. *Cane elevator* ini membentuk sudut 25 derajat dengan permukaan tanah.

f. Rol gilingan

Pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri digunakan 5 buah gilingan yang masing-masing gilingan terdapat tiga buah rol gilingan dan dua buah *preassure fedder* sebagai pengumpan. Alat ini berfungsi untuk memisahkan nira dengan serabut tebu.

g. *Intermediate carrier*

Alat ini berfungsi untuk membawa serabut dari rol gilingan I ke rol gilingan berikutnya. Pemindahan ini dapat terlaksana karena pada krepyak ampas terdapat cakar-cakar.

h. *Rotary screen/cush-cush*

Alat ini berfungsi untuk menyaring nira mentah hasil gilingan I dan II dengan ampas halus. Nira yang berasal dari bak penampungan nira gilingan I dan II

dipompakan masuk ke dalam *rotary screen* untuk dipisah antara nira dengan ampas halus yang terbawa. Nira yang tersaring ditampung pada bak penampungan, sedangkan ampas dikembalikan lagi ke ampas gilingan I. Nira tersaring selanjutnya akan dipompakan ke timbangan nira mentah pada stasiun pemurnian.

i. *DSM Screen*

Sama seperti *rotary screen* alat ini juga berfungsi untuk memisahkan nira mentah dengan ampas halus yang terbawa. Nira yang akan tersaring diluapkan pada bak luapan yang dimaksudkan untuk meratakan penyaringan. Nira akan meluap pada saringan mengakibatkan terjadinya pemisahan ampas dan nira. Nira akan jatuh ke bak penampungan sedangkan ampasnya akan ke *screw conveyor*. Ampas ini nanti akan dikembalikan ke ampas gilingan I. nira tersaring akan dipompakan ke timbangan nira mentah pada stasiun pemurnian.

3. Stasiun pemurnian

Stasiun pemurnian merupakan stasiun lanjutan dari stasiun gilingan. Stasiun ini bertujuan untuk memisahkan kotoran yang larut dalam nira sehingga dapat dihasilkan nira jernih dengan menekan kerusakan sukrosa atau kehilangan gula sekecil-kecilnya. Adapun alat yang digunakan dalam proses pemurnian nira mentah ini adalah sebagai berikut:

a. Timbangan

Alat ini berfungsi untuk mengetahui jumlah nira yang dihasilkan dari gilingan yang akan diproses di pemurnian. Prinsip kerja dari alat ini berdasarkan pada momen gaya.

b. *Juice heater* (pemanas nira)

Alat ini berfungsi untuk memanaskan nira sampai kondisi tertentu sehingga reaksi dalam proses pemurnian dapat berjalan sempurna. *Juice heater* yang digunakan di Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri ada tujuh buah. Dua buah untuk *juice heater* I, dua buah untuk *juice heater* II, dua buah untuk operasi *interchange*, dan satu buah tidak digunakan.

c. *Pre contactor*

Alat ini berfungsi sebagai *statis mixing* agar reaksi berjalan sempurna. Nira dari pemanas I masuk ke *pre contactor* bersama dengan susu kapur kemudian bercampur. Hasil pencampuran masuk *defekator* I.

d. *Defecator*

Pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri terdapat dua buah *defecator* yaitu *defecator* I dan *defecator* II. Nira mentah dari *juice heater* I dialirkan ke defekator I kemudian dicampur dengan susu kapur sampai pHnya mencapai 7,2. Hal ini dimaksudkan untuk mencari titik isoelektrik dimana kotoran bisa mengendap. Lama pengadukan pada *defecator* I adalah 3 menit. Sedangkan *defecator* II ditambahkan susu kapur lagi sampai pHnya 8,5 dengan lama 15 detik. Pada *defecator* II ini pengadukan nira mentah harus secepatnya karena pH

yang dihasilkan nantinya akan basa yang akan menyebabkan terjadinya reaksi pencoklatan bila terlalu lama. Penambahan air kapur ke *defecator* dilakukan dengan menggunakan *splitter box*.

e. *Sulfikator*

Jenis sulfikator yang digunakan adalah *jet system sulficator*. Cara kerja alat ini adalah sebagian nira dalam sulfikator dikeluarkan melalui bagian bawah dan ditampung dalam *receiver* bersama-sama dengan nira yang keluar dari defekator II.

f. *Flash tank*

Alat ini berfungsi untuk mengeluarkan gas-gas yang terlatut dalam nira agar tidak mengganggu proses pengendapan pada *door clarifier*.

g. *Flokulator tank*

Alat ini berfungsi untuk menambah larutan *flokulan*. *Flokulan* ini berfungsi untuk mempercepat proses pengendapan. Karena *flokulan* dapat menjaring kotoran-kotoran tersebut, mengumpulkan, dan menjadi berat sehingga mengendap.

h. *Clarifier*

Alat ini berfungsi untuk memisahkan antara nira jernih dengan nira kotor.

i. Saringan nira jernih (*screen*)

Alat ini berfungsi untuk memisahkan kotoran yang tersuspensi dalam nira jernih.

j. *Rotary vacuum filter*

Alat ini berfungsi sebagai penapis nira kotor dari *clarifier*.



#### 4. Stasiun penguapan

Stasiun penguapan merupakan stasiun dimana terjadi proses pengentalan larutan yang disini adalah nira encer dengan cara mendidihkan atau menguapkan pelarut sehingga dihasilkan nira kental. Adapun tujuan dari penguapan adalah untuk :

1. Meningkatkan konsentrasilarutan sebelum dilanjutkan ke proses kristalisasi.
2. Menurunkan aktivitas air sehingga bahan menjadi awet.

Alat-alat pada stasiun penguapan adalah sebagai berikut:

##### a. Evaporator

Evaporator mempunyai fungsi yaitu memindahkan panas dan memisahkan uap yang terbentuk dari cairannya. Berdasarkan fungsi tersebut evaporator pada dasarnya terdiri dari alat pemindah panas, pemindah uap, dan pendingin.

##### b. Kondensor

Adalah alat yang digunakan untuk memvacumkan tekanan dalam evaporator

##### c. Alat penangkap nira

Alat ini berfungsi untuk mengurangi hilangnya nira yang sudah diuapkan, karena dalam titik didihnya akan / terkadang terpercik ikut aliran *steam* ke badan yang lain atau bahkan ke kondensor.

##### d. Sulfitator nira kental

Alat ini fungsinya untuk sulfitasi (menambah gas sulfit /  $\text{SO}_2$ ) dari dapur belerang terhadap nira kental sebelum proses kristalisasi.

## 5. Stasiun masakan

Stasiun masakan bertujuan untuk mengubah sucrosa yang terdapat pada nira kental dari stasiun penguapan menjadi bentuk kristal dengan spesifikasi tertentu, yakni mempunyai usuran dan keseragaman seperti yang diinginkan. Alat-alat pada stasiun masakan adalah sebagai berikut:

### a. *Vacuum pan*

*Vacuum pan* yang digunakan adalah tipe *vertical calandria* dengan sirkulasi mekanis menggunakan *stirrer*. Keuntungan sirkulasi mekanis dengan *stirrer* adalah *overall head transfer* akan lebih mudah.

### b. *Receiver*

Palung penampung digunakan untuk menampung *masecuite* yang keluar dari *vacuum pan* sebelum pemutaran.

### c. *Rapid coolcrystalizer*

Alat ini digunakan untuk mendinginkan masakan.

### d. *Reheater*

Alat ini berfungsi sebagai elemen pemanas ini merupakan "*extended surface head exchange*".

## 6. Stasiun putaran

Stasiun putaran merupakan stasiun dimana terjadi proses pemisahan kristal gula dari larutan induknya dengan menggunakan gaya sentrifugal.

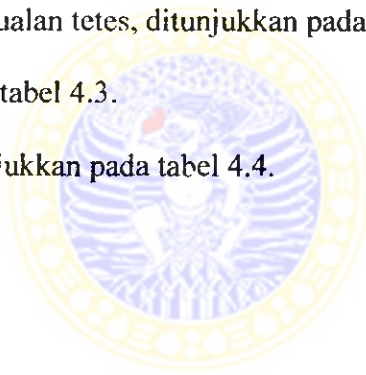
## 7. Stasiun penyelesaian

Stasiun penyelesaian merupakan stasiun akhir dimana gula SHS dari stasiun putaran dikeringkan agar bebas dari air kemudian dilakukan pengepakan serta penyimpanan dalam gudang sehingga Siap untuk didistribusikan.

### 4.1.7. Laporan keuangan

Data perusahaan yang diperoleh penulis adalah sebagai berikut :

1. Rincian harga pokok penjualan gula, ditunjukkan pada tabel 4.1.
2. Rincian harga pokok penjualan tetes, ditunjukkan pada tabel 4.2.
3. Neraca, ditunjukkan pada tabel 4.3.
4. Laporan Laba Rugi, ditunjukkan pada tabel 4.4.



TABEL 4.1.

**PG PESANTREN BARU**  
**RINCIAN HARGA POKOK PENJUALAN GULA**  
**PER 31 DESEMBER 2002 (dalam Rupiah)**

Persediaan awal	13.718.035.726
Biaya produksi tahun ini	
Gula sisan awal	46.357.841
Alokasi Biaya Produksi Bersama	
Pimpinan dan Tata Usaha	3.865.728.981
Pembibitan	454.934.146
Tebu giling	10.818.402.669
Tebang dan Angkut tebu	4.723.701.808
Pabrik	15.268.563.599
Pengolahan	3.470.390.635
Penyusutan aktiva tetap	2.411.122.744
amortisasi	37.463.451
Jumlah alokasi biaya produksi bersama	41.050.308.033
Gula sisa akhir	391.665.818
Biaya setelah titik pisah produk	
Pembungkusan dan pengemasan	888.114.883
gula sisa akhir	1.536.521.981
<b>Jumlah harga pokok penjualan gula</b>	<b>53.774.628.684</b>
Pendapatan gula	71.599.609.111
kwintal terjual	272.447,28
harga rata-rata / kwintal	262.801,70
biaya produksi	
gula:	41.593.114.939
produksi gula	
(kwintal)	198.230,53
biaya produksi rata-rata/kwintal	209.821,94
HPP gula	53.744.628.684
kwintal terjual	272.447,28
HPP gula /kwintal	197.376,27
R/L (pendapatan - biaya produksi)	30.006.494.172
R/L (pendapatan - HPP)	17.824.980.427
R/L (pendapatan - biaya produksi)/kwl	151.371,71
R/L (pendapatan - HPP)/kwintal	65.425,43

Sumber : data intern perusahaan

**TABEL 4.2.**

**PG PESANTREN BARU**  
**RINCIAN HARGA POKOK PENJUALAN TETES**  
**PER 31 DESEMBER 2002 (dalam Rupiah)**

Persediaan awal	2.427.242.008
Biaya produksi tahun ini	
Pembibitan	140.451.466
Tebu giling	3.339.957.060
Tebang dan Angkut tebu	1.458.344.793
Pabrik	4.713.851.791
Pengolahan	1.071.411.007
Biaya umum:	
Pimpinan dan Tata Usaha	1.193.463.508
Penyusutan aktiva tetap	744.384.054
Amortisasi	11.566.062
	1.949.413.624
Jumlah alokasi biaya bersama	12.673.429.741
Biaya setelah titik pisah produk:	
Penggantian tetes milik PTR	7.193.543.870
Sisa akhir tahun	2.053.055.469
Harga pokok penjualan tetes	20.241.160.150
Pendapatan tetes	24.594.285.377
Kuantum tetes terjual (ton)	48.648,320
Harga rata-rata/ton	505.552,61
Biaya produksi tetes:	19.866.973.611
Produksi tetes	46.504,350
Biaya produksi rata-rata/ton	427.206,78
Harga pokok penjualan tetes	20.241.160.150
Kuantum tetes terjual (ton)	48.648,320
HPP tetes/ton	416.071,10
R/L (pendapatan-biaya produksi)	4.727.311.766
R/L (pendapatan-HPP)	4.353.125.227
R/L(pendapatan-biaya produksi)/ton	101.653,11
R/L (pendapatan-HPP)/ton	89.481,51

Sumber : Data intern perusahaan

**TABEL 4.3.**  
**PG PESANTREN BARU**  
**NERACA**

**PER 31 DESEMBER 2002 (dalam Rupiah)**

<b>AKTIVA</b>	
<b>AKTIVA LANCAR</b>	
Kas	17.400
Bank	1.496.525.632
Piutang usaha	13.119.988.974
Piutang karyawan	25.642.094
Piutang lain-lain	0
Piutang pajak	0
Persediaan bahan/barang	2.256.201.950
Persediaan hasil	3.981.243.268
Transitoria/Antisipasi	5.199.176.749
Jumlah aktiva lancar	26.078.796.067
<b>AKTIVA TETAP</b>	
Tanah	406.458.014
Gedung dan Penataran	5.161.326.490
Mesin dan instalasi	72.776.964.232
Jalan dan jembatan	1.424.106.732
Alat pengangkutan	1.768.926.027
Alat pertanian	704.015.478
Inventaris kantor/rumah	1.092.130.220
jumlah aktiva tetap	83.333.927.193
Akumulasi penyusutan	73.478.740.283
Nilai buku aktiva tetap	9.855.186.910
<b>AKTIVA LAIN</b>	
Biaya yang ditangguhkan	549.255.313
Sewa dibayar dimuka	274.396.432
Bahan/barang incurant	31.847.776
Cad. bahan/ barang incurant	31.847.776
Jumlah aktiva lain	823.651.745
<b>JUMLAH AKTIVA</b>	<b>36.757.634.722</b>
<b>PASIVA</b>	
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>	
Hutang usaha	26.777.634
Hutang lain	13.863.025.985
Jumlah kewajiban jangka pendek	13.889.803.619
Rekening penutup	22.867.831.103
<b>JUMLAH PASIVA</b>	<b>36.757.634.722</b>

Sumber : Data intern perusahaan

**TABEL 4.4.**  
**PG PESANTREN BARU**  
**RINCIAN LABA RUGI (dalam Rupiah)**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002**

Pendapatan : gula		71.599.609.111
tetes		24.594.285.377
<b>Jumlah</b>		<b>96.193.894.488</b>
<b>HARGA POKOK</b>		
<b>PENJUALAN</b>		
Persediaan awal :harga (hasil) gula ekonomis	13.718.035.726	
harga (hasil) tetes ekonomis	2.427.242.008	
	16.145.277.734	
Biaya produksi (hasil) tahun ini		
harga (hasil) gula sisar. awal	46.357.841	
biaya produksi produksi bersama gula dan tetes		
Pembibitan	595.385.612	
tebu giling	14.158.359.729	
tebang dan angkut tebu	6.182.046.601	
biaya pabrik	19.982.415.390	
biaya pengolahan	4.541.801.642	
	45.460.008.974	
<i>biaya umum</i>		
pimpinan dan tata usaha	5.059.192.489	
penyusutan aktiva benda	3.155.506.798	
Amortisasi	49.029.513	
	8.263.728.800	
<i>harga (hasil) gula sisan akhir</i>	391.665.818	
	53.378.429.797	
Biaya setelah titik pisah produk : pengemasan dan angkut gula	888.114.883	
pembelian tetes MPTR	7.193.543.870	
	8.081.658.753	
	61.460.088.550	
Sisa akhir tahun : harga (hasil)gula ekonomis	1.536.521.981	
harga (hasil)tetes ekonomis	2.053.055.469	
	3.589.577.450	
<b>HPP GULA DAN TETES</b>		<b>74.015.788.834</b>
<b>LABA KOTOR</b>		<b>22.178.105.654</b>
<b>BIAYA UMUM DAN ADMINISTRASI</b>		
biaya penjualan		259.097.531
<b>LABA USAHA</b>		<b>21.919.008.123</b>
pendapatan lain-lain		277.149.516
biaya lain-lain		119.131.767
<b>LABA SEBELUM PAJAK PENGHASIAN</b>		<b>22.077.025.872</b>

Sumber: data interen perusahaan

## 4.2. Deskripsi Hasil Penelitian

### A. Penyusunan Neraca

Bagi PT Perkebunan Pengolah tebu, laporan keuangan khususnya Neraca hanya disusun pada akhir tahun takwim saja yaitu untuk menunjukkan posisi per 31 Desember.

### B. Penyusunan Laporan Perhitungan Laba-Rugi

Dalam penyajian Laporan Perhitungan Laba-Rugi, dapat dilakukan dengan 2 (dua) cara yaitu :

1. Perhitungan Harga Pokok Penjualan disajikan "tergabung" untuk seluruh produk utama. Hal ini bisa dilihat pada tabel 4.4.
2. Perhitungan Harga Pokok Penjualan disajikan "secara terpisah" untuk masing-masing jenis produk utamanya. Hal ini bisa dilihat pada lampiran 7.

Pemilihan pemakaian kedua cara tersebut di atas tidak akan mempengaruhi hasil perhitungan laba / rugi bersih perusahaan secara keseluruhan.

### C. Penilaian Persediaan gula.

Persediaan gula ekonomis (termasuk pengemasannya) yang belum terjual dinilai berdasarkan harga / nilai yang lebih rendah antara harga pokok produksi rata-rata persatuan masing-masing Pabrik Gula. Persediaan hasil setengah jadi (gula sisan) dijabarkan setara dengan Gula SHS I dan dinilai sesuai harga pokok produksi rata-rata masing-masing Pabrik Gula. Nilai persediaan gula ekonomis dan gula sisan disajikan sebagai unsur pengurangan harga pokok penjualan.



#### D. Penilaian Persediaan tetes.

Sesuai dengan Surat Menteri Pertanian R.I No. KB-410/558/Mentan/IX/90 tanggal 25 September 1990, produk tetes tidak lagi dikategorikan sebagai hasil samping melainkan sebagai produk bersama (*joint product*) dengan gula, sehingga biaya produksi dialokasikan menjadi beban bersama untuk gula dan tetes.

### 4.3. Pembahasan Masalah

#### 4.3.1. Metode Alokasi Biaya Produk Bersama ke Produk Utama

Perusahaan yang menghasilkan produk gabungan pada umumnya menghadapi masalah pemasaran berbagai macam produknya, karena masing-masing produk tertentu mempunyai masalah pemasaran dan harga jual yang berbeda-beda. Manajemen biasanya ingin tahu besarnya kontribusi masing-masing produk gabungan tersebut terhadap seluruh penghasilan perusahaan. Dengan demikian manajemen dapat mengetahui dari beberapa macam produk gabungan tersebut, jenis mana yang menguntungkan atau jenis apa yang perlu didorong pemasarannya.

Biaya bersama merupakan biaya yang utuh, oleh karena itu alokasi dan pembagian biaya bersama ini lebih sulit dilakukan. Pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri, menggunakan metode nilai pasar relatif untuk pengalokasian biaya bersama kepada produk bersama. Dasar pemikiran 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 pada produk yang lain, hal ini karena biaya yang dikeluarkan untuk produk tersebut lebih banyak bila

dibandingkan dengan produk lain. Oleh karena itu menurut metode ini, cara yang logis untuk mengalokasikan biaya bersama adalah berdasarkan pada nilai jual relatif masing-masing produk yang dihasilkan. Metode ini mudah dipakai sehingga merupakan metode yang populer dan banyak digunakan. Salah satu keunggulan metode ini adalah sederhana perhitungannya. Sedangkan keunggulan lainnya adalah jika kondisi dibawah ini dipenuhi :

- 1) Total *joint cost* dikeluarkan relatif lebih besar atau lebih kecil, tergantung dari komposisi *output*. Hal ini dikarenakan komposisi *output* dapat diubah sesuai dengan rencana manajemen perusahaan.
- 2) Perubahan dalam komposisi *output* ini akan menghasilkan nilai yang tinggi atau yang rendah.

Perhitungan persentase alokasi biaya bersama menurut perusahaan dan menurut penulis disajikan pada tabel 4.9. Data menunjukkan bahwa nilai Rp. 7.193.543.870,- yaitu pembelian tetes MPTR tidak menjadi pengurang dari nilai jual produk yang digunakan untuk penentuan nilai pasar hipotesis. Nilai persentase pada laporan rincian harga pokok penjualan gula dan tetes menunjukkan bahwa gula menanggung 76,41%, dan tetes sebesar 23,59%, Perbedaan ini terjadi dikarenakan perusahaan dalam menghitung alokasi biaya bersama memasukkan persediaan barang dalam proses awal sebagai harga pasar final, sebab dalam Pabrik Gula untuk memulai produksi gula harus menyelesaikan produksi untuk persediaan akhir tahun sebelumnya yang merupakan persediaan awal tahun berjalan sampai menjadi barang jadi

**TABEL 4.5.**  
**PG PESANTREN BARU**  
**RINCIAN HARGA POKOK PENJUALAN GULA**  
**PER 31 DESEMBER 2002**

Bahan baku	14.348.204.327,06	
Biaya konversi	18.970.112.729,90	
Total biaya manufaktur		33.318.317.056,96
Ditambah persediaan barang dalam proses awal tahun		46.357.841,00
Dikurangi persediaan barang dalam proses akhir tahun		391.665.818,00
Harga pokok produksi sebelum biaya setelah titik pisah		<b>32.973.009.079,96</b>
Pengemasan dan angkut gula		888.114.883,00
Harga pokok produksi sesudah biaya setelah titik pisah		33.861.123.962,96
Ditambah persediaan barang jadi awal tahun		13.718.035.726,00
Barang tersedia untuk dijual		47.579.159.688,96
Dikurangi persediaan barang jadi akhir tahun		1.536.521.981,00
Harga pokok penjualan		<b>46.042.637.707,96</b>

Sumber: data intern perusahaan yang diolah

Catatan:

Bahan baku terdiri dari biaya sebagai berikut :

1. Pembibitan	408.043.528,42
2. Tebu giling	9.703.336.701,59
3. Tebang dan angkut tebu	4.236.824.097,04
<b>Total</b>	<b>14.348.204.327,06</b>

Biaya konversi terdiri dari biaya sebagai berikut :

1. Pabrik	13.694.814.113,47
2. Pengolahan	3.112.693.236,20
3. Penyusutan aktiva tetap	2.162.605.380,23
<b>Total</b>	<b>18.970.112.729,90</b>

**TABEL 4.6.**  
**PG PESANTREN BARU**  
**RINCIAN HARGA POKOK PENJUALAN TETES**  
**PER 31 DESEMBER 2002**

Bahan baku	6.587.587.614,94	
Biaya konversi	8.709.611.100,10	
<b>Total biaya manufaktur</b>		<b>15.297.198.715</b>
Ditambah persediaan barang dalam proses awal tahun		0
Dikurangi persediaan barang dalam proses akhir tahun		0
<b>Harga pokok produksi</b>		<b>15.297.198.715,04</b>
Ditambah persediaan barang jadi awal tahun		2.427.242.008,00
Penggantian tetes milik PTR		7.193.543.870,00
Barang tersedia untuk dijual		24.917.984.593,04
Dikurangi persediaan barang jadi akhir tahun		2.053.055.469,00
<b>Harga pokok penjualan</b>		<b>22.864.929.124,04</b>

Sumber: data intern perusahaan yang diolah

Catatan:

Bahan baku terdiri dari biaya sebagai berikut:

1. Pembibitan	187.342.083,58
2. Tebu giling	4.455.023.027,41
3. Tebang dan angkut tebu	1.945.222.503,96
<b>Total</b>	<b>6.587.587.614,94</b>

Biaya konversi sebagai berikut:

1. Pabrik	6.287.601.276,53
2. Pengolahan	1.429.108.405,80
3. Penyusutan aktiva tetap	992.901.417,77
<b>Total</b>	<b>8.709.611.100,10</b>

Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri memperoleh bahan baku berupa tebu dari dua sumber yaitu dari milik sendiri yang dinamakan Penataran Jengkol dan dari petani tebu rakyat. Jasa mengolah tebu milik rakyat Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri mendapat bagian gula sebesar 34%. Hal ini bisa dilihat pada lampiran 3, sehingga untuk tahun 2002 PG Pesantren mendapat jasa produksi sebesar Rp 18.167.064.998,31 ( $34/134$  dikali 71.599.609.111,00).

#### **4.3.2. Metode Kalkulasi Biaya Produk Bersama dan Biaya Produk Sampingan yang Dipilih**

##### **4.3.2.1. Metode Kalkulasi Biaya Produk Bersama yang Dipilih**

Diantara ketiga metode alokasi biaya bersama diatas yang paling banyak digunakan adalah metode nilai jual relatif, karena metode ini dipandang merupakan metode yang paling praktis dan masuk akal. Hal tersebut seperti terlihat pada penjelasan sebelumnya. Penggunaan metode ini juga akan memberikan alokasi biaya yang tepat.

Berdasarkan metode biaya rata-rata, dari analisis diatas diketahui bahwa HPP untuk gula lebih kecil dari HPP tetes, hal ini dikarenakan produksi gula untuk tahun 2002 dibawah produksi tetes. Oleh karena itu pengalokasian biaya bersama menghasilkan penghitungan HPP yang tidak realistis karena HPP gula seharusnya diatas HPP tetes.

Berdasarkan metode rata-rata tertimbang, dari analisis diatas diketahui HPP gula lebih besar dari HPP tetes karena untuk memproduksi gula diperlukan

sebagai hasil pendapatan lain-lain. Hal tersebut seperti terlihat pada laporan laba rugi perusahaan tahun 2002. Penggunaan metode ini merupakan prosedur khas non biaya (*non cost procedure*), dimana biaya persediaan akhir dari produk utama dinilai berlebihan (*over stated*), karena sebagian biaya merupakan biaya produk sampingan.

Secara teori untuk mengatasi kekurangan dari metode ini maka dapat dipakai metode pendapatan bersih dengan mengakui penjualan produk sampingan setelah dikurangi biaya pemasaran dan administrasi serta biaya pemrosesan dan pengepakan produk sampingan, sebagai pengurang biaya produksi produk utama. Melihat kenyataan di lapangan pada Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri produk sampingan berupa ampas dan blotong tidak memerlukan pemrosesan lebih lanjut dan pengepakan, jika ada biaya pemasaran dan administrasi biaya tidak material. Maka sudah tepat jika Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri menggunakan metode pengakuan pendapatan kotor, karena mudah dan praktis. Perhitungan tampak pada lampiran 4,5, dan 6.

## **BAB V**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Simpulan**

Berdasarkan pembahasan yang dilakukan pada bab IV, dapat disimpulkan beberapa hal berikut ini :

- 1) Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri mengalokasi biaya bersama dengan metode nilai jual relatif, tetapi ada perbedaan dalam formula perhitungan persentase alokasi biaya bersama, perbedaan tersebut dikarenakan pabrik gula memasukkan nilai barang dalam proses awal tahun dalam penentuan harga pasar final. Alokasi biaya produksi pada produk utama yaitu gula dan tetes menggunakan metode nilai jual relatif akan memperoleh HPP untuk masing-masing produk yang realistis karena biaya produksi yang dibebankan pada masing-masing produk utama relatif sesuai dengan harga jualnya sehingga tidak ada produk yang menanggung beban produksi produk yang lain.
- 2) Metode penghitungan biaya produk sampingan yang paling tepat digunakan untuk Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri adalah metode pendapatan kotor. Dengan metode tersebut pendapatan dari penjualan produk sampingan dapat dianggap sebagai pendapatan lain-lain, sebagai hasil penjualan tambahan, dan sebagai pengurang harga pokok penjualan. Metode ini dipilih karena praktis dan mudah.

- 3) Berdasarkan pembahasan pada bab empat, maka tidak ada pengaruh terhadap nilai laba perusahaan, tetapi hanya menggeser elemen biaya pada laporan harga pokok penjualan gula dan tetes Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri, yaitu biaya produksi digambarkan secara umum, maka harus lebih dikhususkan lagi mana yang biaya bahan baku, dan biaya konversi. Selain hal tersebut penggantian tetes MPTR seharusnya tidak diklasifikasikan sebagai biaya setelah titik pisah produk tetapi diklasifikasi sebagai pembelian tetes.

## 5.2 Saran

Saran yang dapat diberikan oleh peneliti berdasarkan permasalahan yang dihadapi oleh Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri adalah :

- 1) Pihak manajemen Pabrik Gula Pesantren Baru Kediri hendaknya tidak memasukkan nilai barang dalam proses akhir tahun dalam formula penghitungan presentase alokasi biaya bersama pada metode alokasi *joint cost* menurut metode nilai jual relatif, sehingga HPP untuk gula dan tetes lebih akurat. Demikian juga dengan kalkulasi produk sampingan harus tetap dilakukan karena dapat mengurangi HPP produk utama. Perusahaan seharusnya dapat meningkatkan produksinya sehingga pendapatan yang diperoleh lebih besar dari biaya yang dikeluarkan.
- 2) Manajemen perusahaan sebaiknya melakukan perluasan usaha disamping produk utama yaitu gula dan tetes dan menaikkan nilai dari tetes dan produk sampingan agar dapat mengurangi HPP gula. Tetes bisa diolah menjadi alkohol, bumbu



masak, dan spiritus sehingga nilainya meningkat, demikian juga produk sampingan seperti ampas telah ditingkatkan nilainya dengan memproses menjadi *particle board* harus ditingkatkan produksinya sehingga pendapatannya lebih besar dari biaya yang dikeluarkan. Perusahaan masih belum memanfaatkan produk sampingan lain yaitu pucuk tebu yang dapat diekspor dan menambah penghasilan perusahaan.

- 3) Dengan mengalokasikan produk utama dan produk sampingan dengan benar sangat penting artinya, karena pengalokasian ini akan mempengaruhi nilai persediaan, dan nilai persediaan tersebut digunakan untuk menentukan harga pokok penjualan dan laporan laba rugi.
- 4) Dalam laporan laba rugi berdasarkan Pedoman Akuntansi Tetes, pembelian tetes MPTR diklasifikasi sebagai biaya setelah titik pisah produk, padahal dalam kenyataannya pembelian tetes MPTR bukan biaya produksi, tetapi lebih tepat diklasifikasi sebagai harga pokok tetes.

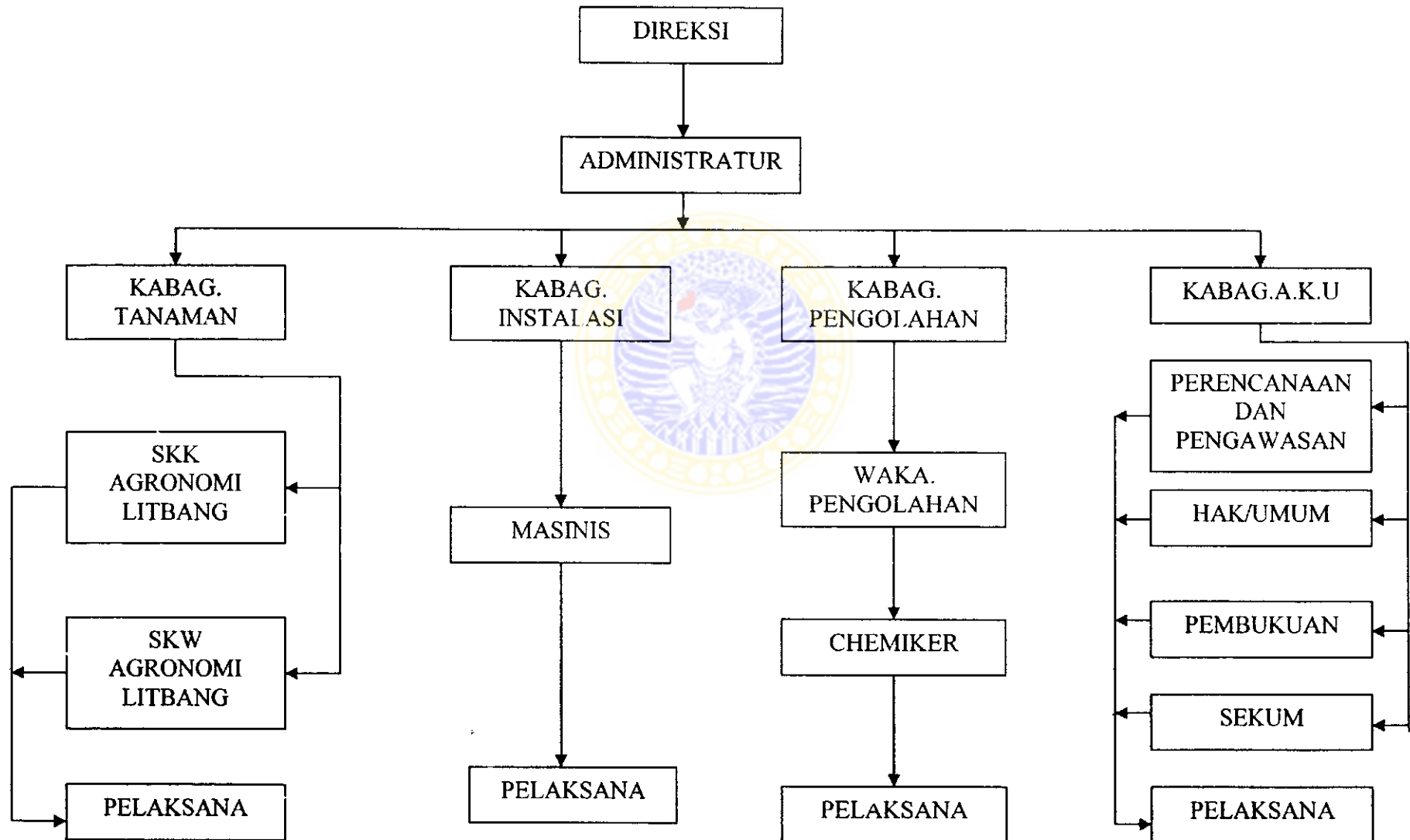
## DAFTAR PUSTAKA

- emas.com.2005. *Cost Accounting Standart on Joint and By-products: Monograph on Join and By-product Costin. www.aicmas.com*
- Ariana.1994. Kelayakan Alokasi Biaya Gabungan dan Penaksiran Biaya Produksi Tambahan serta Pengaruhnya dalam Penentuan Harga Pokok Produksi di Petro Kimia Gresik (Persero). Skripsi, Surabaya: FE-UNAIR
- Carter, William K dan Milton F. Usry. 2004., *Akuntansi Biaya.*, Edisi Ketigabelas, Jilid I. Terjemahan. Jakarta : Salemba Empat
- Departemen Pertanian. Perjanjian Kerja Sama (PKB) Manajemen dan Serikat Pekerja PTPN X tahun 2004-2005
- Hornrgren, Charles T. George Foster dan Srikat M. Datar.2003.*Cost Accounting a Managerial Emphasis*, Eleventh Edition : Prentice Hall Internasional
- Kieso, Donald E. Jerry J. Weygandt dan Terry D. Warfield.2004. *Intermediate Accounting*. Eleventh Edition, USA : John Willey and Sons,Inc
- Medya, Penny Artha.2001. Analisis *Joint Cost* dan Perkembangan Biaya Produksi pada Produk Sampingan. Skripsi, Surabaya : FE-UNAIR
- Mulyadi.2000. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Yogyakarta : Aditya Media
- PSAK.2004. *Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan*. Standart Akuntansi Keuangan. Jakarta : Salemba Empat
- Sabil, Arum.2001. *Pemberdayaan Mitra Usaha : Pandangan Seorang Petani Tebu*. Kongres VII IKAGI. Bandar Lampung : Ikatan Ahli Gula Indonesia.
- Simamora, Henry.2000. *Akuntansi Basis Pengambilan Keputusan Bisnis*. Jilid I, Jakarta : Salemba Empat
- Slater, Jeffrey, Dkk.2002. *College Accounting*. Eighth Edition, New Jersey : Prentice Hall
- Upchurch, Alan.2002. *Cost Accounting Principles and Practice*. Great Britain : Prentice Hall

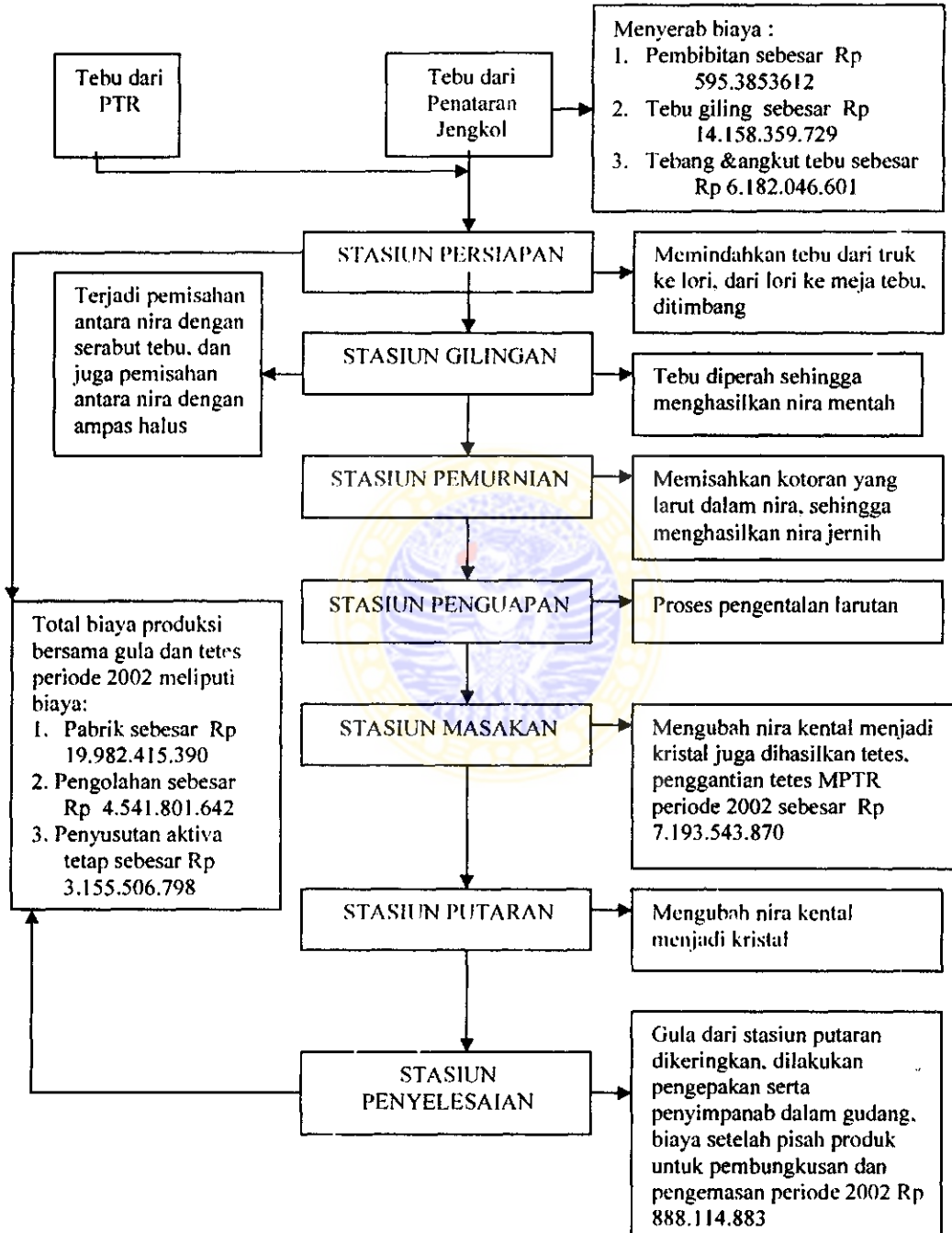
- Vanderbeck, Edward J. 2005. *Principles of Cost Accounting*. Thirteenth Edition. USA: South-Western, Past of The Thomson Corporation.
- Yin, Robert K. 2004. *Studi Kasus Desain dan Metode*. Terjemahan. Jakarta : PT Raja Grafindo Persada
- Yusriyadi, Yadi. 2001. *Pemberdayaan Mitra Usaha Sebagai Upaya Peningkatan Kemitraan antara Pabrik Gula dengan Petani Tebu (dalam Rangka Membangun Industri Gula yang Efisien dan Lestari)* Kongres VII IKAGI. Bandar Lampung : Ikatan Ahli Gula Indonesia.



**STRUKTUR ORGANISASI  
PABRIK GULA PESANTREN BARU KEDIRI**

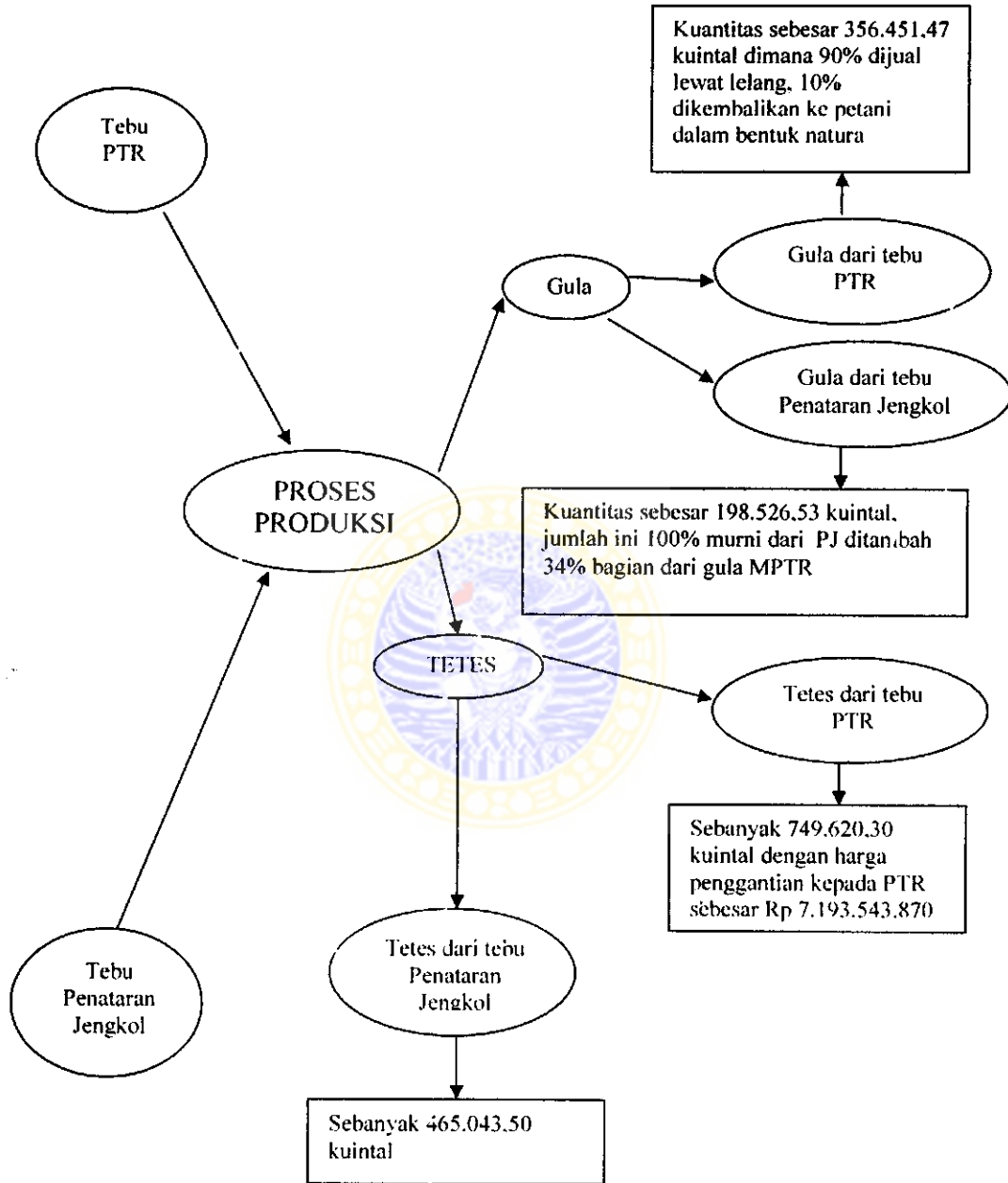


**BAGAN PROSES PRODUKSI**  
**PABRIK GULA PESANTREN BARU KEDIRI**



**PABRIK GULA PESANTREN BARU KEDIRI**

**DIAGRAM KUANTITAS PRODUKSI**



## Metode I Pengakuan Pendapatan Kotor

## A. Hasil Penjualan Produk Sampingan Dicatat Sebagai Pendapatan Lain-lain

PG PESANTREN BARU RINCIAN LABA RUGI (Dalam Rupiah) UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002			
Pendapatan : gula			71.599,609,111.00
tetes			24.594.285.377.00
Jumlah			<b>96,193,894,488.00</b>
<b>HARGA POKOK PENJUALAN</b>			
<b>Harga pokok penjualan gula</b>			
Persediaan awal	13.718,035,726.00		
Biaya produksi tahun ini			
Gula sisan awal	46.357,841.00		
Alokasi Biaya Produksi Bersama			
Pimpinan dan Tata Usaha	3.865,728,981.00		
Pembibitan	454,934,146.00		
Tebu giling	10.818,402,669.00		
Tebang dan Angkut tebu	4.723,701,808.00		
Pabrik	15.268,563,599.00		
Pengolahan	3.470,390,635.00		
Penyusutan aktiva tetap	2.411,122,744.00		
Amortisasi	37,463,451.00		
Jumlah alokasi biaya produksi bersama	41,050,308,033.00		
Gula sisa akhir	391,665,818.00		
Biaya setelah titik pisah produk			
Pembungkusan dan pengemasan	888,114,883.00		
Gula sisa akhir	1,536,521,981.00		
Jumlah harga pokok penjualan gula		53,774,628,684.00	
<b>Harga pokok penjualan tetes</b>			
Persediaan awal	2.427,242,008.00		
Biaya produksi tahun ini			
Pembibitan	140,451,466.00		
Tebu giling	3,339,957,060.00		
Tebang dan Angkut tebu	1,458,344,793.00		
Pabrik	4,713,851,791.00		
Pengolahan	1,071,411,007.00		
Biaya umum:			
Pimpinan dan Tata Usaha	1,193,463,508.00		
Penyusutan aktiva tetap	744,384,054.00		
Amortisasi	11,566,062.00		
Jumlah alokasi biaya bersama	12,673,429,741.00		
Biaya setelah titik pisah produk:			
Penggantian tetes milik PTR	7,193,543,870.00		
Sisa akhir tahun	2,053,055,469.00		
Harga pokok penjualan tetes		20,241,160,150.00	
<b>Total HPP Gula dan Tetes</b>			<b>74,015,788,834.00</b>
<b>Labakotor</b>			<b>22,178,105,654.00</b>
Biaya umum dan administrasi			
Biaya penjualan			259,097,531.00
Labausaha			21,919,008,123.00
Pendapatan lain-lain			277,149,516.00
Biaya lain-lain			119,131,767.00
<b>Labasebelum pajak penghasilan</b>			<b>22,077,025,872.00</b>

Sumber: data interen perusahaan dioah  
catatan:

Pendapatan lain-lain mengandung nilai penjualan ampas sebesar Rp 102.871.400,00

**B. Hasil Penjualan Produk Sampingan dicatat sebagai hasil penjualan tambahan**  
Pendapatan penjualan produk sampingan sebesar 102871400 sebagai penambah pada jumlah penjualan produk utama.

**PG PESANTREN BARU**  
**RINCIAN LABA RUGI (Dalam Rupiah)**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002**

<b>PENDAPATAN</b>		
Gula		
Tetes		71,599,609,111.00
Penjualan ampas		24,594,285,377.00
Jumlah		102,871,400.00
<b>HARGA POKOK PENJUALAN</b>		96,296,765,888.00
Persediaan awal		
Harga (hasil) gula ekonomis	13,718,035,726.00	
Harga (hasil) tetes ekonomis	2,427,242,008.00	
	16,145,277,734.00	
Biaya produksi (hasil) tahun ini		
Harga (hasil) gula sisa awal	46,357,841.00	
<i>Biaya produksi produksi bersama gula dan tetes</i>		
Pembibitan	595,385,612.00	
Tebu giling	14,158,359,729.00	
Tebang dan angkut tebu	6,182,046,601.00	
Biaya pabrik	19,982,415,390.00	
Biaya pengolahan	4,541,801,642.00	
	45,460,008,974.00	
<i>Biaya umum</i>		
Pimpinan dan tata usaha	5,059,192,489.00	
Penyusutan aktiva benda	3,155,506,798.00	
Amortisasi	49,029,513.00	
	8,263,728,800.00	
<i>Harga (hasil) gula sisa akhir</i>	391,665,818.00	
	53,378,429,797.00	
Biaya setelah titik pisah produk		
Pengemasan dan angkut gula	888,114,883.00	
Pembelian tetes MPTR	7,193,543,870.00	
	8,081,658,753.00	
	61,460,088,550.00	
Sisa akhir tahun		
Harga (hasil)gula ekonomis	1,536,521,981.00	
Harga (hasil)tetes ekonomis	2,053,055,469.00	
	3,589,577,450.00	
<b>IIPP GULA DAN TETES</b>		
<b>Laba kotor</b>		74,015,788,834.00
Biaya umum dan administrasi		22,280,977,054.00
<b>Laba usaha</b>		259,097,531.00
Pendapatan lain-lain		22,021,879,523.00
Biaya lain-lain		174,278,116.00
<b>Laba sebelum pajak penghasilan</b>		119,131,767.00
		22,077,025,872.00

Sumber: data interen perusahaan diaah  
catatan:

Pendapatan lain-lain sebesar Rp 277.149.516.00 dikurangi nilai penjualan ampas sebesar Rp 102.871.400,00  
Karena hasil penjualan produk sampingan sudah menambah pada penjualan produk utama.



**C. Hasil Penjualan Produk Sampingan Dicatat Sebagai Pengurang Harga Pokok Penjualan**

PG PESANTREN BARU  
RINCIAN LABA RUGI (Dalam Rupiah)  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002

<b>PENDAPATAN</b>		
Gula		
Tetes		71,599,609,111.00
Jumlah		24,594,285,377.00
<b>HARGA POKOK PENJUALAN</b>		96,193,894,488.00
Persediaan awal		
Harga (hasil) gula ekonomis	13,718,035,726.00	
Harga (hasil) tetes ekonomis	2,427,242,008.00	
	16,145,277,734.00	
Biaya produksi (hasil) tahun ini		
Harga (hasil) gula sisan awal	46,357,841.00	
<i>Biaya produksi produksi bersama gula dan tetes</i>		
Pembibitan	595,385,612.00	
Tebu giling	14,158,359,729.00	
Tebang dan angkut tebu	6,182,046,601.00	
Biaya pabrik	19,982,415,390.00	
Biaya pengolahan	4,541,801,642.00	
	45,460,008,974.00	
<i>Biaya umum</i>		
Pimpinan dan tata usaha	5,059,192,489.00	
Penyusutan aktiva benda	3,155,506,798.00	
Amortisasi	49,029,513.00	
	8,263,728,800.00	
<i>Harga (hasil) gula sisan akhir</i>	391,665,818.00	
	53,378,429,797.00	
Biaya setelah titik pisah produk		
Pengemasan dan angkut gula	888,114,883.00	
Pembelian tetes MPTR	7,193,543,870.00	
	8,081,658,753.00	
	61,460,088,550.00	
Sisa akhir tahun		
Harga (hasil)gula ekonomis	1,536,521,981.00	
Harga (hasil)tetes ekonomis	2,053,055,469.00	
	3,589,577,450.00	
<b>HPP GULA DAN TETES</b>	74,015,788,834.00	
hasil penjualan ampas	102,871,400.00	
<b>HPP GULA DAN TETES SETELAH</b>		
Dikurangi hasil penjualan ampas		
<b>Labar kotor</b>		73,912,917,434.00
Biaya umum dan administrasi		22,280,977,054.00
biaya penjualan		
<b>Labar usaha</b>		259,097,531.00
Pendapatan lain-lain		22,021,879,523.00
Biaya lain-lain		174,278,116.00
<b>Labar sebelum pajak penghasilan</b>		119,131,767.00
		22,077,025,872.00

Sumber: data interen perusahaan Jioah  
catatan:

Pendapatan lain-lain sebesar Rp 277.149.516,00 dikurangi nilai penjualan ampas sebesar Rp 102.871.400,00 karena hasil penjualan produk sampingan telah mengurangi HPP.

ADLN - Perolejstakaan Universitas Airlangga PG PESANTREN BARU		
RINCIAN LABA RUGI (Dalam Rupiah)		
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002		
Pendapatan : gula		71,599,609,111
tetes		24,594,285,377
<b>Jumlah</b>		<b>96,193,894,488</b>
<b>HARGA POKOK PENJUALAN</b>		
<b>Harga pokok penjualan gula</b>		
Persediaan awal	13,718,035,726	
Biaya produksi tahun ini		
Gula sisan awal	46,357,841	
Alokasi Biaya Produksi Bersama		
Pimpinan dan Tata Usaha	3,865,728,981	
Pembibitan	454,934,146	
Tebu giling	10,818,402,669	
Tebang dan Angkut tebu	4,723,701,808	
Pabrik	15,268,563,599	
Pengolahan	3,470,390,635	
Penyusutan aktiva tetap	2,411,122,744	
amortisasi	37,463,451	
<b>Jumlah alokasi biaya produksi bersama</b>	<b>41,050,308,033</b>	
Gula sisa akhir	391,665,818	
Biaya setelah titik pisah produk		
Pembungkusan dan pengemasan	888,114,883	
gula sisa akhir	1,536,521,981	
<b>Jumlah harga pokok penjualan gula</b>	<b>53,774,628.684</b>	
<b>Harga pokok penjualan tetes</b>		
Persediaan awal	2,427,242,008	
Biaya produksi tahun ini		
Pembibitan	140,451,466	
Tebu giling	3,339,957,060	
Tebang dan Angkut tebu	1,458,344,793	
Pabrik	4,713,851,791	
Pengolahan	1,071,411,007	
Biaya umum:		
Pimpinan dan Tata Usaha	1,193,463,508	
Penyusutan aktiva tetap	744,384,054	
Amortisasi	11,566,062	
	1,949,413,624	
<b>Jumlah alokasi biaya bersama</b>	<b>12,673,429,741</b>	
Biaya setelah titik pisah produk:		
Penggantian tetes milik PTR	7,193,543,870	
Sisa akhir tahun	2,053,055,469	
<b>Harga pokok penjualan tetes</b>	<b>20,241,160,150</b>	
<b>Total HPP Gula dan Tetes</b>		<b>74,015,788,834</b>
<b>LABA KOTOR</b>		<b>22,178,105,654</b>
<b>BIAYA UMUM DAN ADMINISTRASI</b>		
biaya penjualan		259,097,531
<b>LABA USAHA</b>		<b>21,919,008,123</b>
pendapatan lain-lain		277,149,516
biaya lain-lain		119,131,767
<b>LABA SEBELUM PAJAK PENGHASIAN</b>		<b>22,077,025,872</b>

Sumber: data interen perusahaan dioah

## LAMPIRAN 8

<b>PG PESANTREN BARU</b>			
<b>RINCIAN LABA RUGI SECARA TERGABUNG</b>			
<b>UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002</b>			
<b>Pendapatan : Gula</b>		71.599.609.111	
Tetes		24.594.285.377	96.193.894.488
<b>Harga pokok penjualan</b>			
Bahan baku	20.935.791.942		
Biaya konversi	27.679.723.830		
<b>Total biaya manufaktur</b>		48.615.515.772	
Ditambah BDP awal tahun :	Gula	46.357.841	
	Tetes	-	46.357.841
Dikurangi BDP akhir tahun :	Gula	391.665.818	
	Tetes	-	391.665.818
<b>HP produksi sebelum biaya setelah titik pisah</b>		48.270.207.795	
<b>Pengemasan dan angkut gula</b>		888.114.883	
<b>HP produksi sesudah biaya setelah titik pisah</b>		49.158.322.678	
Ditambah Barang jadi awal :	Gula	13.718.035.726	
	Tetes	2.427.242.008	16.145.277.734
<b>Penggantian tetes milik PTR</b>		7.193.543.870	
<b>Barang tersedia untuk dijual</b>		72.497.144.282	
Dikurangi Barang jadi akhir :	Gula	1.536.521.981	
	Tetes	2.053.055.469	3.589.577.450
<b>Harga pokok penjualan gula dan tetes</b>			<b>68.907.566.832</b>
<b>Laba kotor</b>			27.286.327.656
<b>Biaya umum, administrasi dan amortisasi</b>			
Pimpinan dan tata usaha		5.059.192.489	
<b>Biaya penjualan</b>		259.097.531	
Amortisasi		49.029.513	5.367.319.533
<b>Laba usaha</b>			21.919.008.123
<b>Pendapatan lain-lain</b>		277.149.516	
<b>Beban lain-lain</b>		119.131.767	158.017.749
<b>Laba sebelum pajak penghasilan</b>			<b>22.077.025.872</b>

Sumber: data intern perusahaan yang diolah

**Alokasi biaya bersama**  
**Produk bersama yang tidak dapat dijual pada titik pisah batas**

Produk	Harga pasar Per kwintal	Unit Produksi (kwtl)	Harga pasar Final	Biaya pemrosesan stlh ttk psh batas	Harga pasar Hipotesis	Pembagian Biaya bersama	Total biaya Produk bersama
Gula	262,801.70	198,230.53	52,095,320,275.90	888,114,883.00	51,207,205,392.90	18,970,112,729.90	19,858,227,612.90
Tetes	50,555.26	465,043.50	23,510,395,053.81	-	23,510,395,053.81	8,709,611,100.10	8,709,611,100.10
<b>Total</b>		<b>663,274.03</b>	<b>75,605,715,329.71</b>	<b>888,114,883.00</b>	<b>74,717,600,446.71</b>	<b>27,679,723,830.00</b>	<b>28,567,838,713.00</b>

Persentase gula 68.53%  
 Persentase tetes 31.47%  
 100.00%

Jumlah biaya bersama:

1. Pabrik	19982415390
2. Pengolahan	4541801642
3. Penyusutan aktiva tetap	3155506798
<b>Total</b>	<b>27679723830</b>

**Menurut perusahaan, dimana memasukkan nilai persediaan awal untuk menghitung persentase alokasi biaya bersama**

Produk	Harga pasar Per kwintal	Unit Produksi (kwtl)	Harga pasar Final	Biaya pemrosesan stlh ttk psh batas	Harga pasar Hipotesis	Pembagian Biaya bersama	Total biaya Produk bersama
Gula	262,801.70	198,230.53	65,813,356,001.90	888,114,883.00	84,014,194,383.51	21,150,076,972.50	22,038,191,855.50
Tetes	50,555.26	465,043.50	25,937,637,061.81	-	25,937,637,061.81	6,529,646,857.50	6,529,646,857.50
<b>Total</b>		<b>663,274.03</b>	<b>91,750,993,063.71</b>	<b>888,114,883.00</b>	<b>109,951,831,445.32</b>	<b>27,679,723,830.00</b>	<b>28,567,838,713.00</b>

gula 76.41%  
 tetes 23.59%  
 100.00%

<b>PG PESANTREN BARU</b>			
<b>RINCIAN LABA RUGI SECARA TERPISAH</b>			
<b>UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2002</b>			
<b>Pendapatan gula</b>		71,599,609,111.0	71,599,609,111.00
<b>Harga pokok penjualan gula</b>			
Bahan baku	14,348,204,327.06		
Biaya konversi	18,970,112,729.90		
Total biaya manufaktur		33,318,317,056.96	
Ditambah persediaan BDP awal		46,357,841.00	
Dikurangi persediaan BDP akhir		391,665,818.00	
HPP produksi sebelum biaya setelah titik pisah		32,973,009,079.96	
Pengemasan dan angkut gula		888,114,883.00	
HPP produksi sesudah biaya setelah titik pisah		33,861,123,962.96	
Ditambah persediaan barang jadi awal tahun		13,718,035,726.00	
Barang tersedia untuk dijual		47,579,159,688.96	
Dikurangi persediaan barang jadi akhir tahun		1,536,521,981.00	
Harga pokok penjualan gula			46,042,637,707.96
Laba kotor			25,556,971,403.04
Biaya umum, administrasi dan amortisasi			
Pimpinan dan tata usaha		3,467,283,576.53	
Amortisasi		33,602,047.28	3,500,885,623.80
Laba usaha dari gula			24,594,285,377
<b>Pendapatan tetes</b>			
<b>Harga pokok penjualan tetes</b>			
Bahan baku	6,587,587,614.94		
Biaya produksi	8,709,611,100.10		
Total biaya manufaktur		15,297,198,715.04	
Ditambah persediaan BDP awal		-	
Dikurangi persediaan BDP akhir		-	
Harga pokok produksi		15,297,198,715.04	
Ditambah persediaan barang jadi awal tahun		2,427,242,008.00	
Penggantian tetes milik PTR		7,193,543,870.00	
Barang tersedia untuk dijual		24,917,984,593.04	
Dikurangi persediaan barang jadi akhir tahun		2,053,055,469.00	
Harga pokok penjualan			22,864,929,124.04
Laba kotor			1,729,356,252.96
Biaya umum, administrasi dan amortisasi			
Pimpinan dan tata usaha		1,591,908,912.47	
Amortisasi		15,427,465.72	1,607,336,378.20
Laba usaha dari tetes			122,019,874.76
Biaya administrasi dan umum untuk gula dan tetes			
Biaya penjualan			259,097,531.00
Laba usaha gula dan tetes			21,919,008,123.00
Pendapatan lain-lain			277,149,516.00
Biaya lain-lain			119,131,767.00
Laba sebelum pajak penghasilan			22,077,025,872.00

Sumber: data intern perusahaan yang diolah