

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

1. Sejarah PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

PT Perkebunan Nusantara X Surabaya “Perseroan” memulai riwayatnya sebagai sebuah perusahaan milik Belanda yang berada dalam wilayah Republik Indonesia, yang kemudian dinasionalisasi dan dinyatakan menjadi milik penuh dan bebas Negara Republik Indonesia. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 86 tahun 1958 Tentang Nasionalisasi Perusahaan-perusahaan Milik Belanda yang disahkan di Jakarta pada tanggal 27 Desember 1958, Perseroan diubah menjadi Perusahaan Pertanian/Perkebunan Milik Nasional. Landasan dari perubahan ini adalah timbulnya kesadaran Pemerintah Republik Indonesia sebagai bentuk percepatan atas pelaksanaan dasar-dasar ekonomi nasional dengan menasionalisasikan cabang produksi yang penting bagi masyarakat dan yang menguasai hajat hidup orang banyak.

Pemerintah Negara Republik Indonesia kemudian mengeluarkan Peraturan Pemerintah No. 1 Tahun 1963 juncto Peraturan Pemerintah No. 2 Tahun 1963 sebagai tindak lanjut dari program nasionalisasi perusahaan milik Belanda khususnya yang bergerak di bidang Pertanian dan Perkebunan. Dengan landasan hukum ini, status Perseroan menjadi

Perusahaan Perkebunan Gula Negara. Bersama dengan peraturan ini pula dibentuk Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara (BPU – PPN) Gula dan Karung Goni untuk melakukan koordinasi dalam penyelenggaraan dan pengawasan pekerjaan Perkebunan Gula Negara dan Perusahaan Negara Karung Goni.

Melalui Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 1968 tentang Pembubaran Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara Gula dan Karung Goni, Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara Karet, Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara Aneka Tanaman dan Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara Tembakau, BPU-PPN kemudian dibubarkan. Dasar pemikiran disahkannya Peraturan Pemerintah tersebut secara umum sebagai usaha untuk menertibkan, menyempurnakan, dan menyederhanakan aparatur pemerintah. Secara khusus, Peraturan Pemerintah tersebut juga menjadi awal pelaksanaan asas delegasi kendali dan penyederhanaan birokrasi pada perusahaan-perusahaan milik Negara.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 1973 untuk pertimbangan efisiensi dan efektivitas usaha, Perusahaan Negara Perkebunan XXI dan Perusahaan Negara Perkebunan XXII mengalami pengalihan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 1973 untuk pertimbangan efisiensi dan efektivitas usaha, Perusahaan Negara Perkebunan XXI dan Perusahaan Negara Perkebunan XXII mengalami pengalihan bentuk menjadi PT Perkebunan XXI–XXII (Persero) sesuai

daftar keputusan Menteri Kehakiman tanggal 1 Februari 1974 No. YA-5/28/9. Pada saat pengalihan status tersebut, PT Perkebunan XXI–XII (Persero) membawahi 12 Pabrik Gula dan 2 Rumah Sakit.

Dalam rangka peningkatan efisiensi dan efektivitas Badan Usaha Milik Negara di lingkungan Departemen Pertanian, berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 15 Tahun 1996 yang ditetapkan di Jakarta pada tanggal 14 Februari 1996, PT Perkebunan XIX (Persero) yang didirikan berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 13 Tahun 1990, PT Perkebunan XXI-XXII (Persero) yang didirikan berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 1973, dan PT Perkebunan XXVII yang didirikan berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 7 Tahun 1972, dilebur menjadi PT Perkebunan Nusantara X (Persero).

Berdasarkan peleburan tersebut didirikan suatu badan hukum Indonesia dalam bentuk perusahaan perseroan (Persero) terbatas, berkedudukan di Kotamadya Surabaya Propinsi Jawa Timur, dengan nama Perusahaan Perseroan (Persero) PT Perkebunan Nusantara X atau disingkat PTPN X (Persero) berdasarkan Akta Pendirian Perusahaan Perseroan (Persero) Perseroan Terbatas No. 43 tanggal 11 Maret 1996 dibuat di hadapan Harun Kamil, S.H., Notaris di Jakarta dan telah memperoleh pengesahan dari Menteri Kehakiman Republik Indonesia berdasarkan Surat Keputusan No. C2-8338.HT.01.01. TH.96 tanggal 8 Agustus 1996 dan didaftarkan dalam Daftar Perseroan No.020/BH.13.01/Sept/1996 tanggal 18 September 1996, serta telah

diumumkan dalam Berita Negara Republik Indonesia No. 81 tanggal 8 Oktober 1996, Tambahan No. 8681 (selanjutnya disebut "Akta Pendirian").

Anggaran dasar Perseroan telah beberapa kali diubah, terakhir kali sebagaimana dimaksud dalam:

- a. Akta Pernyataan Keputusan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara No. 48 tanggal 13 Agustus 2008 dibuat dihadapan Dyah Ambarwaty Setyoso, S.H., Notaris di Surabaya, yang telah memperoleh persetujuan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia berdasarkan Keputusan No. AHU-45899.AH.01.02. Tahun 2009 tanggal 16 September 2009 dan didaftarkan dalam Daftar Perseroan No. AHU-0061814. AH.01.09. Tahun 2009 tanggal 16 September 2009,
- b. Akta Pernyataan Keputusan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara No. 36 tanggal 27 Juli 2010 dibuat di hadapan Sri Eliana Tjahjoharto, S.H. Notaris di Surabaya, yang telah memperoleh penerimaan pemberitahuan perubahan anggaran dasar sesuai dengan surat No. AHUAH.01.10-22426 tanggal 30 Agustus 2010 perihal Penerimaan Pemberitahuan Perubahan Data Perseroan, serta telah didaftarkan dalam Daftar Perseroan No. AHU-065129. AH.01.09. Tahun 2010 tanggal 30 Agustus 2010,
- c. Akta Pernyataan Keputusan Menteri Negara BUMN tentang Peningkatan Modal Dasar, Penambahan Modal Disetor, dan Perubahan

Anggaran Dasar Perseroan No. 18 tanggal 18 Oktober 2012 yang dibuat di hadapan Sri Eliana Tjahjoharto, S.H., Notaris di Surabaya dan telah mendapatkan persetujuan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia berdasarkan Keputusan No. AHU-04572.AH.01.02. tahun 2013 tanggal 06 Februari 2013 dan didaftarkan dalam Daftar Perseroan No. AHU-0007931. AH.01.09. tahun 2013 tanggal 06 Februari 2013, dan

- d. Pada tanggal 23 Oktober 2014 terdapat perubahan Anggaran Dasar PTPN X tahun 2014 No. 30 Tahun 2014 dengan Notaris Nanda Fauz Iwan SH., MKn. Mengenai ditunjuknya PTPN X sebagai salah satu anak perusahaan holding PTPN III (Persero).

2. Visi dan Misi PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

1) Visi PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

Menjadi perusahaan agroindustri terkemuka yang berwawasan lingkungan.

2) Misi PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

- a) Berkomitmen menghasilkan produk berbasis bahan baku tebu dan tembakau berdaya saing tinggi di pasar *domestic* dan internasional, yang berwawasan lingkungan.
- b) Berkomitmen menjaga pertumbuhan dan kelangsungan usaha melalui optimalisasi dan efisiensi di segala bidang.
- c) Mendedikasikan diri untuk selalu meningkatkan nilai-nilai perusahaan bagi kepuasan pemangku kepentingan melalui

kepemimpinan, inovasi dan kerjasama tim serta organisasi yang profesional.

3. Budaya Kerja PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

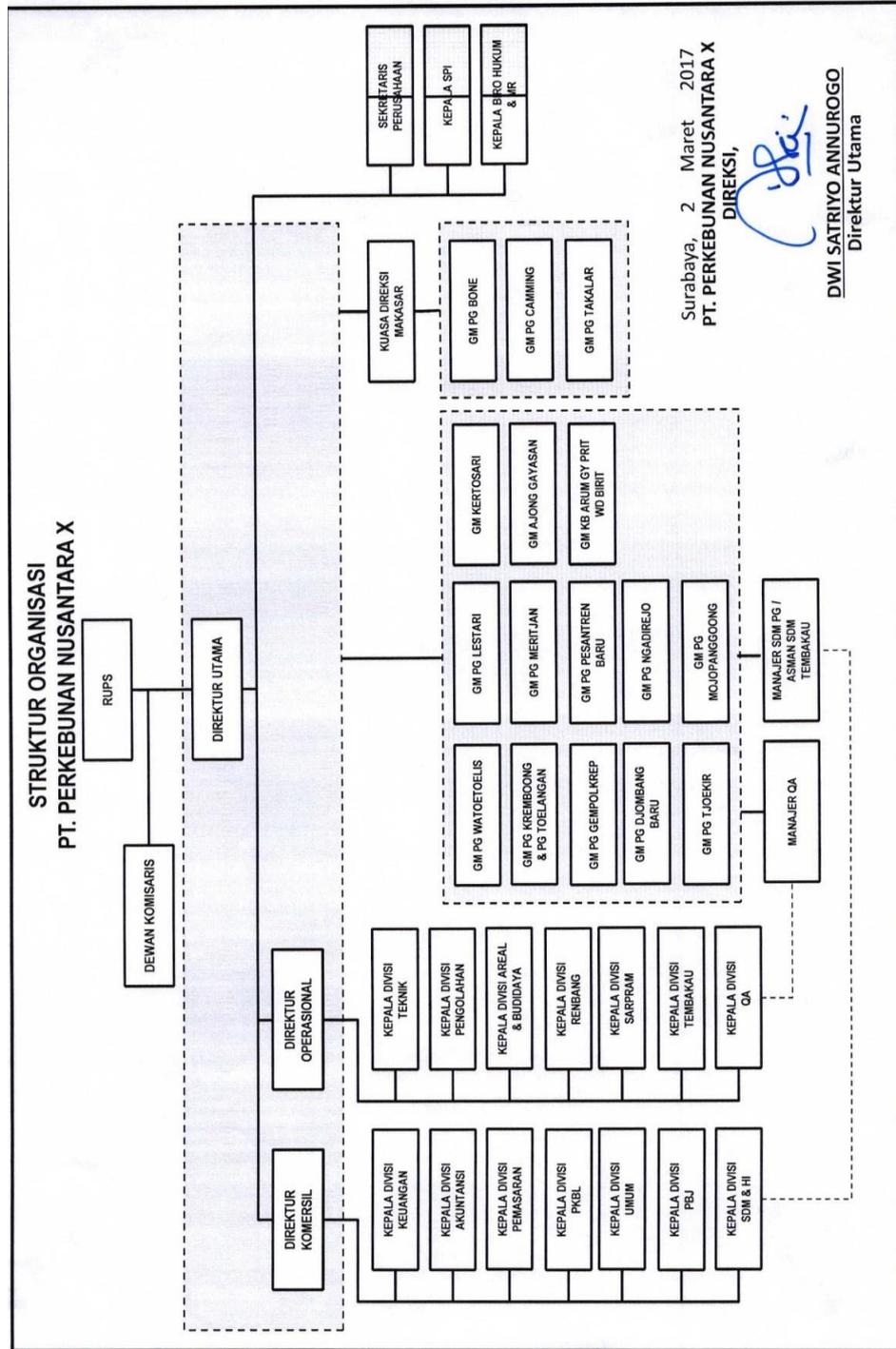
Budaya kerja yang dianut adalah “Profesional, Produktif dan Pembelajar (3P)”.

4. Struktur Organisasi PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

Struktur organisasi di PT Perkebunan Nusantara X Surabaya merupakan pedoman yang utama untuk membagi tugas, wewenang dan tanggung jawab, bertujuan agar para karyawan dapat mengerjakan suatu pekerjaan yang sesuai dengan pembagiannya masing-masing dan kepada siapa mereka harus bertanggung jawab. Suatu perusahaan dengan adanya struktur organisasi sedikit banyak akan mempengaruhi terhadap setiap pekerjaan dari hasil apa yang telah dikerjakan. Adapun struktur organisasi PT Perkebunan Nusantara X Surabaya telah digambarkan sebagai berikut:

Gambar 4.1

Struktur Organisasi PT Perkebunan Nusantara X Surabaya



Sumber: PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

a. Direktur Utama

Fungsi jabatan: bertanggung jawab segala pelimpahan kuasa dan tugas yang diberrikan sesuai RUPS, bertanggung jawab atas pencapaian target, bertanggung jawab penuh atas kegiatan perusahaan baik yang menguntungkan maupun yang merugikan perusahaan, dan memberikan paraf atau menandatangani dokumen-dokumen penting sesuai wewenangnya.

b. Direktur Komersil

Fungsi jabatan: membantu kegiatan direktur utama dan bertanggung jawab atas seluruh unit kerja bagian keuangan, akuntansi, pemasaran, PKBL, umum, PBJ, dan SDM & HI.

c. Direktur Operasional

Fungsi jabatan: membantu kegiatan direktur utama dan bertanggung jawab atas seluruh unit kerja bagian teknik, pengolahan, areal & budaya, renbang, sarpram, tembakau dan QA/QC.

d. Sekretaris Perusahaan

Fungsi jabatan: perencanaan, pengorganisasian, pengendalian dan pengintegrasian kegiatan analisis data dan kesekretariatan, komunikasi perusahaan dan teknologi informasi.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: Memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangnya.

- 2) Tanggungjawab keuangan: Menggunakan sesuai anggaran yang tertuang dalam RKAP
- 3) Tanggungjawab supervisi: Kepala urusan analisis data dan kesekretariatan, kepala urusan komunikasi perusahaan dan kepala urusan teknologi informasi.

e. Kepala SPI (Satuan Pengawasan Internal)

Fungsi Jabatan: Perencanaan, pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan pengawasan produksi, pengawasan keuangan dan pengawasan non produksi.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: Memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan.
- 3) Tanggungjawab supervisi: Kepala urusan pengawasan produksi, kepala urusan pengawasan keuangan dan non produksi, beserta para auditor.

f. Kepala Biro Hukum

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan hukum.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.

- 3) Tanggungjawab supervisor: profesional hukum dan staff administrasi hukum.

g. Kepala Divisi Keuangan

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan perencanaan anggaran keuangan, serta pengendalian anggaran.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: berpedoman pada anggaran yang telah ditetapkan.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan perencanaan anggaran, kepala urusan keuangan, serta kepala urusan pengendalian anggaran.

h. Kepala Divisi Akuntansi

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan akuntansi dan perpajakan.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: berpedoman pada anggaran yang telah ditetapkan.

- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan akuntansi dan kepala urusan perpajakan.

i. Kepala Divisi Pemasaran

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan pemasaran gula, produk tetes, ampas, kakao, dan produk atau jasa lain perusahaan di luar lembaga.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan pemasaran produk gula dan kepala urusan pemasaran produk tetes, ampas, dan kakao

j. Kepala Divisi PKBL (Program Kemitraan dan Bina Lingkungan)

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan administrasi dan keuangan PKBL dan operasional PKBL serta kegiatan *Corporate Social Responsibility* atau CSR perusahaan.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan administrasi, dan keuangan PKBL dan kepala urusan operasional PKBL.

k. Kepala Divisi Umum

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan umum dan rumah tangga, tata kelola, surat menyurat, arsip, serta administrasi dan pemeliharaan aset, baik aset tetap maupun aset tidak tetap.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan umum & rumah tangga, kepala urusan administrasi & pemeliharaan aset.

l. Kepala Divisi PBJ (Pengadaan Barang dan Jasa)

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan pengadaan barang atau bahan, administrasi dan verifikasi pengadaan serta pengadaan jasa

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan pengadaan barang atau jasa, kepala urusan administrasi dan verifikasi pengolahan, kepala urusan pengadaan jasa dan konsultasi.

m. Kepala Divisi SDM (Sumber Daya Manusia) & HI (Hubungan Industrial)

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan administrasi SDM, pengembangan organisasi & hubungan industrial serta perencanaan dan pengembangan SDM.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan administrasi SDM, kepala urusan organisasi dan HI, serta kepala urusan perencanaan dan pengembangan SDM.

n. Kepala Divisi Teknik

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan operasional dan pemeliharaan di wilayah I dan wilayah II

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan wilayah I dan kepala urusan wilayah II.

o. Kepala Divisi Pengolahan

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan pengolahan di wilayah I dan wilayah II, serta urusan lingkungan.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan pengolahan wilayah I, kepala urusan pengolahan wilayah II dan kepala urusan lingkungan.

p. Kepala Divisi Areal dan Budidaya

Fungsi jabatan: perencanaan, koordinasi, supervisi dan evaluasi dalam rangka menjamin ketersediaan areal kebun bibit dan tebu giling serta bahan baku tebu sesuai sasaran secara kualitas maupun kuantitas

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan.
- 3) Tanggungjawab supervisor

q. Kepala Divisi Renbang

Fungsi jabatan:

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi
- 2) Tanggungjawab keuangan
- 3) Tanggungjawab supervisor

r. Kepala Divisi Sarpram (Saran Prasarana dan Mekanisasi)

Fungsi jabatan: menjamin terciptanya perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan penyediaan sarana produksi dan mekanisasi/irigasi agar tersedia secara efektif, efisien dan sesuai dengan kebutuhan.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi
- 2) Tanggungjawab keuangan
- 3) Tanggungjawab supervisor

s. Kepala Divisi Tembakau

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan pemasaran dan produksi tembakau.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan pemasaran tembakau, dan kepala urusan produksi tembakau.

t. Kepala Divisi QA/QC (*Quality Control*)

Fungsi jabatan: perencanaan pengorganisasian, pengendalian, dan pengintegrasian kegiatan urusan tanaman wilayah Tuban, Bojonegoro dan urusan *quality control*.

Tanggungjawab jabatan:

- 1) Tanggungjawab administrasi: memberikan paraf dan atau menandatangani dokumen-dokumen sesuai kewenangannya.
- 2) Tanggungjawab keuangan: menggunakan sesuai anggaran.
- 3) Tanggungjawab supervisor: kepala urusan tanaman wilayah Tuban, Bojonegoro dan kepala urusan *quality control*, dan *manager quality control* PG atau kebun.

B. Deskripsi Hasil Penelitian

Deskripsi hasil penelitian menunjukkan kondisi analisis perlakuan akuntansi *by product* dalam perhitungan laba pada laporan keuangan PT Perkebunan Nusantara X Surabaya sebagai dasar dalam menjawab permasalahan yang melatar belakangi penyusunan skripsi.

1. Deskripsi Produk PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

PT Perkebunan Nusantara X Surabaya memiliki produk yang digolongkan sebagai produk utama dan produk sampingan. Produk utama yang diproduksi tersebut adalah gula. Beberapa bahan baku yang digunakan untuk membuat gula yaitu tebu, aren, dan lain sebagainya tetapi yang diutamakan perusahaan adalah gula yang bahan bakunya berasal dari

tebu. Perusahaan memanfaatkan produksi dari kebun tebu milik perseroan ditambah dengan produksi dari kebun tebu milik petani gula. Untuk produk pada pabrik gula ada yang dijual dan ada juga yang diolah kembali oleh anak perusahaan.

Selain produk utama, PT Perkebunan Nusantara X Surabaya memiliki produk sampingan. Produk sampingan tersebut berupa tetes tebu dan ampas tebu, tetapi ampas tebu yang dihasilkan perusahaan sementara ini masih mencukupi untuk kebutuhan bahan bakar ketel pabrik sendiri.

a) Pengertian Produk Sampingan

Produk sampingan yang dimaksud PT Perkebunan Nusantara X Surabaya yaitu produk hasil produksi produk utama yang bisa memberikan nilai ekonomis. Produk sampingan yang dihasilkan tersebut berupa tetes tebu. Tetes tebu dihasilkan secara bersamaan ketika proses akhir produksi pada produk utama. Selain tetes tebu sebenarnya PT Perkebunan Nusantara X Surabaya memiliki produk sampingan yang kedua yaitu berupa ampas tebu.

b) Jenis Produk Sampingan

Ada dua jenis produk sampingan yang dimiliki PT Perkebunan Nusantara X Surabaya yaitu:

- 1) Tetes Tebu adalah produk sampingan yang dihasilkan dari proses produksi produk utama secara bersamaan. Tetes tebu yang dijual bisa dijadikan sebagai bahan baku komestika, *ethanol*, dan lain sebagainya. Oleh karena itu tetes tebu dijadikan sebagai

penghasilan samping PT Perkebunan Nusantara X Surabaya. Jadi, untuk hasil samping perusahaan sementara ini hanya tetes tebu saja.

- 2) Ampas Tebu merupakan produk sampingan yang dimiliki perusahaan tetapi tidak untuk dijual, melainkan ampas tebu selama ini masih dipakai untuk kebutuhan pabrik gula sendiri sebagai bahan bakar pembangkit listrik atau bahan bakar ketel untuk mengkoordinasi listrik.

c) **Proses Produksi Produk Utama Gula**

Proses produksi gula sebagai produk utama yang berasal dari bahan baku tebu, yang pertama adalah tebu yang mengandung nira diperah di mesin penggilingan atau disebut stasiun gilingan. Sebelum diperah, tebu dilewatkan alat reparasi ada alat untuk mencacah tebu atau disebut sebagai *scan cutter* dan *drum carding* untuk meratakan aliran ke ketel maupun ke unigrator. Unigrator tersebut untuk melembutkan tebu, tebu yang sudah lembut baru diperah kemudian menghasilkan nira dan menghasilkan ampas.

Proses yang kedua, nira yang dihasilkan tersebut diolah ke mesin yang dinamakan stasiun pemurnian. Tujuannya untuk mengendapkan kotoran terlarut maupun tidak terlarut, jadi untuk mengendapkannya perlu bantuan bahan pembantu yaitu bahan kimia yang merupakan kapur. Kapur tersebut membentuk endapan dan prokulan yang dapat menggumpalkan nira, biasanya kalau hanya diberi

kapur bisa membentuk kecil-kecil sedangkan jika diberi prokulan membentuk endapan besar. Kemudian nira kotor yang disaring di *Rotary Vacuum Filter* harus diolah lagi, sedangkan kotorannya yang disebut blotong dibuang karena belum bisa dimanfaatkan dan nilainya masih belum stabil.

Proses ketiga, nira jernih diproses di mesin selanjutnya yaitu stasiun penguapan. Tujuannya untuk memisahkan nira dari gula, jadi nira jernih merupakan larutan gula kemudian airnya diuapkan dengan *system multi effect*, ada 4 tahap uap pemanas, badan terakhir diembunkan sebagai air satuan sedangkan badan penguapan 1, 2, dan 3 untuk air pengisi ketel, karena ketel perlu air yang murni. Setelah dipompa menghasilkan nira kental kemudian diolah dan dipanaskan kembali di stasiun terakhir.

Proses keempat, larutan gula diproses di mesin yang dinamakan stasiun masakan dan puteran. Mesin ini untuk menghasilkan atau mengkristalkan gula dengan cara larutan gula dipanaskan pada suhu vacuum atau tekanan rendah yang dapat mengkristalkan gula masakan. Masakan berupa gula yang masih bercampur dengan larutan dipisahkan dengan pemutar kemudian larutannya keluar dan gulanya tertahan. Gula yang tertahan dibilas dan dikeringkan dengan stim setelah itu diproses untuk pengeringan lebih lanjut dan diayak antara gula kasar, gula produk dan gula lembut. Sedangkan gula kasar dan gula lembut diolah lagi dan jika sudah

sesuai standart, gula tersebut dapat dipackaging. Untuk larutan gula yang masih perlu diolah lagi karena hasilnya belum maksimal masuk kedalam puteran, larutan gula tersebut dimasak lagi. Ada beberapa tingkat tergantung larutan gulanya jika masih tinggi maka masih dilakukan beberapa proses.

d) Proses Produksi Produk Sampingan Tetes Tebu

Untuk proses produksi produk sampingan merupakan proses bersamaan dari produksi gula, pemisahan antara produk utama gula dengan produk sampingan tetes tebu terjadi pada saat akhir proses produksi, tahapan terpisahnya gula dan tetes tebu sendiri dibagian tahapan stasiun masakan dan puteran. Tahapan tersebut merupakan tahap yang paling terakhir. Tetes tebu terletak pada ruang terpisahnya gula dan tetes tebu atau disebut stroop yang sudah terakhir diambil gulanya dan disebut final mulasisi.

2. Perlakuan Akuntansi *by Product* dalam Perhitungan Laba

Perlakuan akuntansi produk sampingan di PT Perkebunan Nusantara X Surabaya yaitu di mana produk sampingan tersebut sebagian dijual dan sebagian dikonsumsi sendiri oleh anak perusahaan. Produk utama gula dan produk sampingan tetes tebu tersebut dijadikan sebagai total pendapatan. Jadi didalam laporan keuangan terdapat catatan pendapatan yang dijadikan satu antara produk utama dan produk sampingan.

Tambahan hasil penjualan *by product* dapat dilihat dalam laporan keuangan perusahaan, yaitu laporan laba rugi. Dimana dalam laporan laba rugi perusahaan, sudah tertera hasil penjualan produk sampingan yang harus ditambahkan sebagai tambahan pendapatan produk utama. Dalam data laporan keuangan yang diperoleh dari perusahaan tercantum penjualan produk gula yang merupakan produk utama perusahaan dan penjualan tetes yang merupakan produk sampingan perusahaan. Pada laporan penjualan per 31 Desember 2011 disajikan hasil penjualan produk sampingan tetes tebu selama tahun berjalan 2011 tercantum sebesar Rp 137.008.272.022,- yang dijadikan sebagai tambahan pendapatan perusahaan. Sedangkan tahun 2012 disajikan hasil penjualan produk sampingan sebesar Rp 225.937.069.094,- dan tahun 2013 hasil penjualan produk sampingan tercantum sebesar Rp 209.677.333.776,-.

Hasil penjualan produk sampingan pada tahun 2014 dengan jumlah produksi sebanyak 213.550,395 ton dengan harga Rp 1.011.712,52,- per ton dan jumlah penjualannya sebesar Rp 281.449.197.706,-. Dengan penjualan produk sampingan tersebut sudah dapat dilihat bahwa tetes dapat memberikan keuntungan dan sebagai tambahan pendapatan setiap tahun bagi perusahaan.

Tabel 4.1
Rician Harga Pokok Penjualan Tetes Tebu
Per 31 Desember 2014

U R A I A N	2014 (Rp)	
<u>PERSEDIAAN AWAL</u>		
Harga(hasil) tetes ekonomis		35.243.014.997
<u>BIAYA PRODUKSI(HASIL)/TH.INI</u>		
Pembibitann	1.371.225.368	
Tebu Giling	26.674.897.872	
Tebang dan Angkut Tebu	18.690.011.723	
Biaya Pabrik	79.475.220.657	
Biaya Pengolahan	32.967.060.500	
Quality Control	9.301.878.475	
Biaya Umum:		
- Pimpinan dan Tata Usaha	25.289.897.310	
- Penyusutan Aktiva Benda	34.069.106.700	
- Amortisasi	34.278.680	
Jumlah Biaya Umum & Penyusutan	59.393.282.690	
Jumlah alokasi biaya produk bersama	227.873.577.285	
Biaya setelah titik pisah produk :		
Penggantian Tetes MPTR	0	
		227.873.577.285
<u>SISA AKHIR TAHUN</u>		
Harga (Hasil tetes ekonomis)		(23.597.456.231)
HPP. TETES (B)		239.519.136.051
PENDAPATAN TETES	281.449.197.706	281.449.197.706
Kuantum Tetes Terjual (Ton)	213.550,395	
HARGA RATA-RATA/TON	1.425.899,57	
Biaya Produksi Tetes :	227.873.577.285	
Produksi Tetes	193.929,900	
Biaya Produksi Rata-rata /TON	1.039.145,09	
HPP TETES :		239.519.136.051
Kuantum Tetes Terjual (Ton)	213.550,395	
HPP Tetes / Ton	1.011.712,52	
R/L (PENDAPATAN-BIAYA PRODUKSI)	53.575.620.421	
R/L (PENDAPATAN-HPP)		41.930.061.655
R/L(PENDPT-BIPROD)/TON	276.262,82	
R/L (PENDAPATAN-HPP)/TON	196.347,39	

Sumber: PT Perkebunan Nusantara X Surabaya

Tabel 4.1 menunjukkan pada rincian harga pokok penjualan tetes atau produk sampingan tahun 2014 yang meliputi: persediaan awal terdapat hasil tetes ekonomis. Untuk biaya produksi yang dihasilkan tiap tahunnya terdapat pengalokasian biaya diantaranya pembibitan yaitu dialokasikan sebagai biaya lain-lain. Tebu giling merupakan bahan baku yang digiling agar menjadi gula dan tetes melalui proses produksi dengan mesin yang ada dan untuk biaya produksinya masuk kedalam biaya bahan baku. Untuk tebang dan angkut tebu merupakan salah satu proses yang dilakukan tenaga kerja melakukan penebangan tebu dan pengangkutan tebu dan untuk alokasi biayanya masuk kedalam biaya tenaga kerja langsung. Untuk biaya pabrik biaya pengolahan dan QC (*Quality Control*) merupakan biaya *overhead* pabrik. Biaya pabrik termasuk biaya-biaya listrik, biaya air dan QC atau (*Quality Control*) termasuk biaya perawatan mesin, dan lain sebagainya. Biaya produksi juga terdapat biaya umum diantaranya pimpinan dan tata usaha, penyusutan aktiva benda dan amortisasi.

Biaya setelah titik pisah produk terdapat penggantian tetes MPTR, di tabel tersebut tercatat nol (0) dikarenakan penggantian Tetes MPTR dikhususkan untuk gula saja, maka dari itu di rincian harga pokok penjualan tetes tercatat nol (0). Pada saat perusahaan melakukan produksi gula, pasti ada karung dan karung sebagai persediaan perusahaan. Pada saat karung digunakan untuk gula milik petani pasti akan diakui sebagai biaya, seakan-akan perusahaan menjual ke petani. Jadi pada saat

perusahaan mengakui pendapatan, sebenarnya perusahaan tidak menjual karung karena produk perusahaan hanya gula dan tetes. Sedangkan karung merupakan pendapatan yang harusnya menjadi pendapatan karung akan tetapi perusahaan menggunakan karung sebagai pengurang biaya. Khusus untuk tetes MPTR diabaikan karena untuk pengemasan biayanya sudah masuk dalam harga pokok penjualan gula. Untuk jumlah pendapatan tetes tercantum dari hasil kuantum tetes yang terjual dikalikan dengan harga rata-rata per ton.

Biaya produksi tetes dalam perhitungannya dilakukan pengalokasian. Untuk secara keseluruhan hasil dari perhitungan HPP Tetes, perusahaan menggunakan bagi hasil atau *join cost* untuk membagi antara biaya gula dan tetes tebu. Ada beberapa faktor yaitu jumlah produksi itu sendiri, kemudian dari harga pasar dan dilakukannya hipotesis. Hipotesis yang dimaksud oleh PT Perkebunan Nusantara X Surabaya adalah cara membagi presentase antara produk gula dan produk tetes. Jadi, antara harga pasar rata-rata dikalikan dengan jumlah produksi akan muncul untuk presentase gula dan tetes tebu. Jadi antara gula dan tetes yang tadinya 100% nanti dengan adanya hipotesis tersebut, perusahaan bisa membagi antara presentase yang digunakan untuk alokasi biaya gula dan alokasi biaya tetes.

C. Pembahasan

Produk sampingan pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya yang mempunyai nilai ekonomis dan dapat dijual secara berkala adalah tetes tebu. Tetes tebu dihasilkan secara bersamaan ketika proses akhir produksi. Menurut Supriyono dalam bukunya Akuntansi Biaya (2011:246) “Produk sampingan adalah satu atau beberapa macam produk yang mempunyai nilai relatif kecil dan dihasilkan secara serempak dengan produk utama yang mempunyai nilai lebih tinggi”. Dari penjelasan diatas tetes tebu dapat dikatakan sebagai produk sampingan, karena selain mempunyai nilai relatif rendah dari produk utama, tetes juga mempunyai beberapa klasifikasi yang ada pada produk sampingan. Klasifikasi produk sampingan menurut Mulyadi (2014:335) adalah “Produk yang dapat dijual setelah terpisah dari produk utama, tanpa memerlukan pengolahan lebih lanjut atau produk yang memerlukan proses pengolahan lebih lanjut setelah terpisah dari produk utama”.

Adapun analisis perlakuan akuntansi *by product* dalam perhitungan laba pada laporan keuangan PT Perkebunan Nusantara X Surabaya dengan beberapa poin yang dapat menguatkan perlakuan akuntansi di perusahaan tersebut sebagai berikut:

1. Pengakuan dan Pengukuran *by Product*

Produk Tetes tebu di PT Perkebunan Nusantara X Surabaya diakui sebagai produk sampingan atau produk dari hasil produksi produk utama yang bisa memberikan nilai ekonomis. Tetes tebu sendiri terbagi atas tetes tebu milik petani dan tetes tebu milik pabrik gula, untuk tetes milik pabrik

gula ada yang dijual dan ada yang dimanfaatkan atau diolah kembali oleh anak perusahaan. Tetes tebu yang dijual dapat dijadikan sebagai bahan baku komestika, *ethanol*, dan lain sebagainya. Jadi, untuk hasil samping sementara ini yang dimiliki PT Perkebunan Nusantara X Surabaya hanya tetes tebu saja. Menurut Supriyono dalam bukunya Akuntansi Biaya (2011:260) “Metode nilai pasar (*Reversal Cost Method*) atau kebalikan sering disebut metode *working backwards* (metode kerja mundur), pada metode ini produk sampingan memperoleh alokasi biaya produksi sebelum dipisah dengan produk utama sebesar taksiran harga jual semua produk sampingan dikurangi dengan taksiran laba kotor produk sampingan, taksiran biaya produksi produk sampingan setelah dipisah dengan produk utama, dan taksiran biaya komersial (biaya pemasaran dan administrasi) dari produk sampingan”.

Berdasarkan pernyataan diatas PT Perkebunan Nusantara X Surabaya belum sepenuhnya menggunakan metode nilai pasar atau *reversal cost method*, tetapi metode tersebut belum sepenuhnya diterapkan karena pada teori yang didapat biaya komersial (biaya pemasaran dan administrasi) hanya dibebankan pada produk sampingan tanpa produk utama, sedangkan dalam laporan milik perusahaan biaya komersial tercantum dan dibebankan pada laporan rincian harga pokok penjualan gula atau disebut produk utama.

By product yang timbul karena adanya pembagian presentase pendapatan antara produk utama dan produk sampingan yang tercatat saat

sudah dipisahkan pendapatannya dan tercantum pada laporan pendapatan tiap masing-masing produk. Begitu juga dengan pendapatan tetes tebu, pendapatan dicatat pada saat transaksi pendapatan terjadi walaupun dalam laporan laba rugi pendapatan yang ada dijadikan satu antara produk utama dan produk sampingan. Dalam menghitung harga pokok tetes tebu, perusahaan menggunakan bagi hasil atau biaya bersama “*join cost*” untuk membagi antara biaya gula dan biaya tetes tebu. Ada beberapa faktor yaitu jumlah produksi itu sendiri, kemudian dari harga pasar dan dilakukannya hipotesis. Hipotesis yang dimaksud oleh PT Perkebunan Nusantara X Surabaya adalah cara membagi presentase gula dan tetes tebu. Jadi, antara harga pasar rata-rata dikalikan dengan jumlah produksi akan muncul untuk presentase gula dan tetes tebu. Produk sampingan diperlakukan sebagai persediaan sehingga akan dilaporkan dalam laporan neraca. Produk sampingan atau tetes tebu pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya harus dicatat sesuai dengan nilai taksiran, dengan demikian produk sampingan mempunyai harga pokok dari biaya produksi produk bersama.

2. Pencatatan, Penyajian dan Pengungkapan *by Product*

Setelah diketahui data pada tabel 4.1, untuk mengetahui laba rugi yang didapat tetes tebu sebagai produk sampingan maka berikut pencatatan laporan laba rugi yang diterapkan oleh perusahaan:

Tabel 4.2
Rincian Laba Tetes Tebu
Tahun 2014

Uraian	2014 (dalam Rp)	
Persediaan Awal	35.243.014.997	
Jumlah Alokasi Join Cost	227.873.577.285	
Persediaan Akhir	(23.597.456.231)	
Total Nilai (HPP Tetes)	239.519.136.051	
Pendapatan Tetes		281.449.197.706
HPP Tetes		(239.519.136.051)
Laba (Pendapatan-HPP Tetes)		41.930.061.655

Sumber: Diolah oleh penulis

Pada tabel 4.2 diketahui laba tetes tebu yang didapat pada tahun 2014 dari perhitungan diatas sebesar Rp 41.930.061.655,-. Hasil penjualan produk sampingan pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya telah mampu mendapatkan laba dan pendapatan tersebut sangat berpengaruh dalam laba perusahaan. Karena semakin banyak produk utama yang dihasilkan maka semakin banyak pula sisa bahan baku atau hasil produk dalam proses produksi bersama yang dapat dijadikan produk sampingan.

Perlakuan akuntansi atas produk sampingan tetes tebu pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya telah sesuai dengan PSAK 14 paragraf 14 (2015). Meski proses produksi produk utama dan produk sampingan secara bersamaan akan tetapi dalam perhitungan harga pokok produksi pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya dilakukan dengan cermat dan teliti, karena produk sampingan berbeda dengan produk utama dalam hal perhitungan karena mempunyai perlakuan khusus. Dalam hal ini alokasi biaya produk utama dan produk taksiran pada PT Perkebunan Nusantara X

Surabaya melalui proses taksiran sesuai standart yang telah ditentukan, karena sangat mempengaruhi perhitungan laba perusahaan. Berikut penyajian perhitungan taksiran biaya produk sampingan pada saat terpisah dengan metode nilai pasar atau *reversal cost method*:

Tabel 4.3

Perhitungan Taksiran Biaya Produk Sampingan Saat Terpisah dengan Metode Nilai Pasar atau *Reversal Cost Method*

Nilai pasar produk sampingan		Rp 239.519.136.051
Taksiran biaya pengolahan setelah saat terpisah	Rp 32.967.060.500	
Taksiran laba bruto	<u>Rp 41.930.061.655 +</u>	
		<u>Rp 74.897.122.155 -</u>
Taksiran biaya produk sampingan pada saat terpisah		Rp 164.622.013.896

Sumber: Diolah oleh penulis

Dalam pengungkapannya yang dimaksud adalah pengakuan dan pengukuran perlakuan akuntansi *by product* dalam perhitungan laba atau pendapatan produk sampingan didasarkan pada prinsip yang ada pada PSAK 14 paragraf 14. Bahwa proses produksi produk utama dan sampingan dilakukan secara bersamaan dan untuk mengetahui pendapatannya dengan cara mengalokasikan masing-masing biaya produk dan berapa banyak produk yang dihasilkan kemudian dilakukan hipotesis sehingga diketahui presentase produk utama dan produk sampingan.

D. Analisis

PT Perkebunan Nusantara X Surabaya memiliki produk utama gula dan produk sampingan tetes tebu sekaligus ampas tebu, tetapi sejauh ini yang masih diakui sebagai produk sampingan perusahaan tersebut hanya tetes tebu. Produk sampingan yang dimiliki perusahaan sebagian dijual dan sebagian dikonsumsi sendiri oleh anak perusahaan. Pada analisis perlakuan akuntansi *by product* dalam perhitungan laba pada laporan keuangan PT Perkebunan Nusantara X Surabaya diketahui bahwa perusahaan menggunakan metode nilai pasar atau biasanya disebut *reversal cost method*, tetapi metode tersebut belum sepenuhnya diterapkan karena pada teori yang didapat biaya komersial (biaya pemasaran dan administrasi) hanya dibebankan pada produk sampingan tanpa produk utama, sedangkan dalam laporan milik perusahaan biaya komersial tercantum dan dibebankan pada laporan rincian harga pokok penjualan gula atau disebut produk utama. Berikut peneliti akan memperlihatkan perhitungan laba/rugi produk sampingan tetes tebu pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya tahun 2014:

Tabel 4.4
Taksiran Perhitungan Laba/Rugi pada Produk Sampingan Tetes Tebu 2014

Nilai Pasar/ Harga Jual Produk Sampingan		Rp 239.519.136.051
Taksiran Biaya Produk Samping Saat Terpisah	Rp 164.622.013.896	
Taksiran Biaya Pengolahan Setelah Terpisah	<u>Rp 32.967.060.500 +</u>	
		<u>Rp 197.589.074.396 –</u>
Taksiran Laba Bruto		Rp 41.930.061.655
Taksiran Biaya Operasional:		
-Taksiran Biaya Pemasaran	0	
-Taksiran Biaya Adm & Umum	<u>Rp 59.393.282.690 +</u>	
		<u>Rp 59.393.282.690 –</u>
Taksiran Rugi Usaha		Rp (17.463.221.035)

Pada perhitungan yang dapat diketahui diatas, bahwasannya taksiran perhitungan diperoleh rugi usaha pada PT Perkebunan Nusantara X Surabaya sebesar Rp 17.463.221.035,00. Dalam perhitungan pada produk sampingan tersebut dapat berpengaruh pada pendapatan perusahaan.