

# IMPLEMENTASI *DIFFERENTIAL COST* DAN *OPPORTUNITY COST* DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN MEMBUAT SENDIRI ATAU MEMBELI

Sekar Wahyulingtyas

sekarwahyu345@gmail.com

Nur Rahmanti Ratih

Miladiah Kusummaningarti

Universitas Islam Kadiri

## JIAKu

Jurnal Ilmiah  
Akuntansi  
dan Keuangan

## Issn

2963-671X

## DOI

10.24034/jiaku.v2i2.  
5789

## Key word:

*differential cost,*  
*opportunity cost,*  
*decision making*

## Abstract

*Determining a decision to be taken by Tulungagung Ababel Convection, it must be supported by sharp considerations. Making the right decision will result in an advantage for the company. One of the methods used in decision making is the differential cost method in making decisions to choose an option to increase profits. Making decisions using the differential method, it has something to do with opportunity costs where these costs aim to make choices and determine the decisions that must be taken and sacrifice other choices. By knowing this relationship, Ababel Tulungagung Convection party can estimate how the implementation of differential costs and opportunity costs is in making decisions to make yourself or buy from outside so you can find out the right decisions for the company. The data analysis technique used in this study is a quantitative descriptive analysis technique. Data obtained from interviews and documentation. From the results of the analysis carried out, the research results show production costs which include raw material costs, labor costs, and factory overhead costs. After knowing the costs incurred, a comparison is made of the costs incurred by the company when producing itself with the cost of buying from suppliers. The company also uses opportunity costs to find out the opportunities the company gets if the company buys from outside and rents out the building it owns.*

## Abstrak

Dalam menentukan sebuah keputusan yang akan diambil oleh Konveksi Ababel Tulungagung harus didukung pertimbangan yang tajam. Pengambilan keputusan yang tepat akan menghasilkan suatu keuntungan pada perusahaan. Salah satu metode yang digunakan dalam pengambilan keputusan adalah metode diferensial (*differential cost*) dalam pengambilan keputusan untuk memilih suatu pilihan dalam meningkatkan laba. Dalam pengambilan keputusan menggunakan metode diferensial maka ada hubungannya dengan biaya peluang (*opportunity cost*) dimana biaya ini bertujuan untuk melakukan pemilihan dan menentukan keputusan yang harus diambil dan mengorbankan pilihan lain. Dengan mengetahui hubungan tersebut, pihak Konveksi Ababel Tulungagung dapat memperkirakan bagaimana implementasi *differential cost* dan *opportunity cost* dalam pengambilan keputusan membuat sendiri atau membeli dari luar sehingga dapat mengetahui keputusan yang tepat untuk perusahaan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis deskriptif kuantitatif. Data yang diperoleh dari hasil wawancara dan dokumentasi. Dari hasil analisis yang dilakukan maka hasil penelitian menunjukkan biaya produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Setelah diketahui biaya yang dikeluarkan maka dilakukan perbandingan biaya yang dikeluarkan perusahaan ketika memproduksi sendiri dengan biaya membeli dari pemasok. Perusahaan juga menggunakan biaya peluang guna mengetahui peluang yang diperoleh oleh perusahaan jika perusahaan membeli dari luar dan menyewakan gedung yang dimiliki.

## Kata kunci:

*differential cost,*  
*opportunity cost,*  
pengambilan  
keputusan

## PENDAHULUAN

Dunia usaha dewasa ini ditandai dengan semakin ketatnya persaingan diantara perusahaan yang ada. Persaingan ini terjadi diseluruh sektor perekonomian baik perusahaan dagang maupun perusahaan jasa. Perusahaan besar maupun kecil, serta usaha perseorangan harus mampu bersaing dan bertahan ditengah pesatnya teknologi saat ini yang membuat persaingan semakin ketat, yang menuntut semua perusahaan atau pembuka usaha untuk memiliki kelebihan dalam usahanya seperti dari segi efisiensi, kualitas, teknologi, dan sumber daya manusia. Berhasil tidaknya sebuah perusahaan dalam pencapaian tujuan sangat bergantung pada manajemen perusahaan tersebut, pihak manajemen harus jeli dalam

pengambilan sebuah keputusan yang dibuat. Pengambilan keputusan merupakan landasan perencanaan dan pengambilan keputusan bukanlah sebuah hal yang mudah untuk dilakukan, karena menyangkut masa depan yang akan dihadapi oleh perusahaan.

Dalam perencanaan manajer dihadapkan berbagai alternatif dalam pengambilan sebuah keputusan, manajemen juga sering kali menghadapi ketidakpastian. Oleh karena itu manajemen memerlukan informasi yang dapat mengurangi ketidakpastian, sehingga memungkinkan manajemen menentukan pilihan dengan baik. Informasi yang biasanya diperlukan manajemen sebagai dasar dalam perencanaan dan pengambilan keputusan sebagai alternatif ialah informasi biaya diferensial. Biaya diferensial adalah biaya yang harus dikeluarkan untuk menyelesaikan suatu usulan proyek atau memperluas aktivitas yang telang dilakukan (Carter, 2009).

Biaya diferensial mempunyai hubungan dengan biaya peluang, dimana biaya peluang adalah biaya yang timbul karena hilangnya kesempatan akibat dari pemenuhan suatu kebutuhan yang lain. Fungsi dari biaya peluang atau *opportunity cost* sebagai tolak ukur biaya yang dikeluarkan dalam memproduksi suatu produk tertentu dalam kaitannya dengan alternatif lain yang harus di korbakan. Ditengah situasi perekonomian yang tidak menentu, setiap perusahaan dituntut untuk lebih efisien agar bisa bertahan. Hal yang membawa dampak buruk bagi daya saing perusahaan harus dihindari. Salah satu cara untuk meningkatkan efisiensi perusahaan ialah dengan memproduksi produk yang berkualitas. Keputusan alternatif yang penting untuk diambil dalam menetapkan perencanaan adalah keputusan untuk membuat atau membeli produk jadi. Keputusan ini merupakan keputusan untuk menjual produk jadi produksi sendiri atau menjual produk dari pemasok.

## TINJAUAN TEORETIS

### Akuntansi Biaya

Menurut Witjaksono (2013) Akuntansi biaya adalah salah satu dari sekian banyak disiplin ilmu dalam akuntansi. Akuntansi biaya secara sederhana dapat diartikan dari istilahnya sebagai akuntansi yang khusus digunakan untuk pengukuran dan pelaporan biaya. Dengan kata lain akuntansi biaya dapat didefinisikan sebagai ilmu dan seni mencatat, mengakumulasikan, mengukur serta menyajikan informasi berkenaan dengan biaya dan beban.

Menurut Mulyadi (2016) Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya. Proses akuntansi biaya dapat ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam perusahaan. Dalam hal ini akuntansi biaya harus memperhatikan karakteristik akuntansi manajemen. Dengan demikian akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen.

Tujuan akuntansi biaya menurut Mulyadi (2016) yaitu: (1) Penentuan Kos Produk. Akuntansi biaya untuk penentuan kos produk tunduk pada prinsip-prinsip akuntansi yang lazim. Disamping itu, penentuan kos produk juga ditunjukkan untuk memenuhi kebutuhan manajemen. Penentuan kos produk untuk memenuhi kebutuhan tersebut dilayani oleh akuntansi manajemen yang tidak selalu terikat dengan prinsip akuntansi yang lazim; (2) Pengendalian Biaya. Pada pengendalian biaya akuntansi biaya kemudian melakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya seharusnya dan menyajikan informasi mengenai penyebab terjadinya selisih tersebut. Dari analisis penyimpangan dan penyebabnya tersebut manajemen akan mempertimbangkan tindakan koreksi, jika hal tersebut perlu dilakukan. Akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya ini lebih ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak dalam perusahaan. Aspek perilaku manusia dalam akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya adalah besar. Hal ini terjadi karena akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen; (3) Pengambilan Keputusan. Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi yang diperoleh harus relevan dalam pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi masa yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya yang akan datang. Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses sebuah peramalan. Karena keputusan khusus merupakan bagian dari sebagian besar kegiatan manajemen dalam pengambilan keputusan, akuntansi biaya untuk memenuhi tujuan pengambilan keputusan adalah bagian dari akuntansi manajemen.

## Biaya

Biaya dapat dijadikan bahan pertimbangan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan yang secara akurat. Biaya yang berdasarkan untuk tujuan pengambilan suatu keputusan adalah biaya relevan. Pengambilan keputusan yang tepat disertai dengan adanya berbagai informasi biaya yang dibutuhkan. Informasi biaya menyebabkan klasifikasi biaya menjadi lebih ringkas untuk memberikan suatu informasi kepada manajemen. Tujuan manajemen terhadap informasi biaya berbeda, maka klasifikasi biaya yang diperlukan manajemen juga berbeda-beda. Informasi biaya yang berbeda dapat dihasilkan dengan mengklasifikasi biaya secara berbeda pula. Hal ini merupakan faktor penting dalam suatu perusahaan untuk menjalankan kegiatan produksi.

Menurut Mulyadi (2016) Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam arti sempit diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Menurut Harnanto (2017) Biaya adalah jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber yang dikorbankan untuk mendapatkan sesuatu atau mencaai tujuan tertentu sebagai pengorbanan atas sumber-sumber ekonomi demi mencapai tujuan istilah biaya sering dianggap sama atau sinonim dengan beban dari sesuatu atau tujuan tertentu.

Menurut Siregar *et al.* (2013: 36) biaya dapat diklasifikasi sebagai berikut: (a) Klasifikasi Biaya Menurut Objek Pengeluaran. Pada cara klasifikasi ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, (b) Klasifikasi Biaya Berdasarkan Ketertelusuran. Sesuatu yang dibiayai berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu: (1) Biaya Langsung (*direct cost*). Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusur sampai kepada produk secara langsung. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang langsung dapat ditelusur sampai kepada produk. Contohnya adalah biaya tenaga kerja yang bekerja dalam departemen pemeliharaan merupakan biaya langsung departemen bagi departemen pemeliharaan dan biaya depresiasi mesin yang dipakai dalam departemen tersebut merupakan biaya langsung bagi departemen tersebut; (2) Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*). Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung.

### Klasifikasi Berdasarkan Elemen Biaya Produksi

Aktivitas produksi adalah aktivitas mengolah bahan menjadi produk jadi. Pengolahan bahan baku dilakukan oleh tenaga kerja, mesin, peralatan, dan fasilitas pabrik lainnya. Berdasarkan fungsi produksi, biaya dapat diklasifikasikan menjadi tiga yaitu: (1) Biaya Bahan Baku. Biaya bahan baku adalah nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi untuk diubah menjadi produk jadi. Pada dasarnya ada dua kategori bahan yaitu bahan baku dan bahan penolong. Bahan dikategorikan menjadi bahan baku dan bahan penolong tergantung keputusan manajemen. Umumnya, keterlelusuran dan signifikansi nilai bahan dijadikan dasar untuk mengklasifikasi bahan menjadi bahan baku atau bahan penolong. Apabila bahan mudah ditelusur ke produk atau nilainya signifikan, maka bahan tersebut dapat dikategorikan sebagai bahan baku; (2) Biaya Tenaga Kerja Langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah besarnya nilai gaji dan upah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam pengerjaan produk. Pada dasarnya ada dua jenis tenaga kerja yaitu tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Karyawan produksi yang terlibat langsung dalam pembuatan produk misalnya buruh. Supervisor dan kepala pabrik tidak secara langsung terlibat mengerjakan produk sehingga dikategorikan sebagai tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja tidak langsung bukan biaya tenaga kerja langsung meankan biaya *overhead* pabrik; (3) Biaya *Overhead* Pabrik. Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh biaya *overhead* pabrik adalah nilai bahan penolong yang digunakan, gaji tenaga kerja tidak langsung, depresiasi peralatan oabruj, depresiasi gedung pabrik, dan asuransi pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung relatif mudah ditelusur ke produk, sebaliknya biaya *overhead* pabrik relatif sulit ditelusur ke produk.

Berdasarkan penggolongan biaya dapat digunakan menjadi pedoman untuk menambah informasi bagi manajemen agar mudah dalam mengolah data. Tabel 1 adalah penggolongan jenis biaya.

**Tabel 1**  
**Penggolongan Jenis Biaya**

Jenis Biaya	
<b>Biaya Produksi:</b>	
Biaya Bahan Baku	XX
Biaya Tenaga Kerja Langsung	XX
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	XX
<b>Biaya Non-Produksi:</b>	
Biaya Pemasaran	XX
Biaya Administrasi Umum	XX

Sumber: Mukhzarudfa dan Putra (2019: 19)

### **Differential Cost**

Menurut Purwaji *et al.* (2016) Biaya diferensial adalah biaya yang memiliki perbedaan dengan berbagai alternatif pilihan. Biaya diferensial sering disebut juga sebagai biaya *inkremental* atau *dekremental*, maupun biaya *marjinal*. Biaya diferensial sendiri dapat berupa biaya variabel maupun biaya tetap. Diferensial merupakan berbagai kemungkinan yang dapat terjadi dan dapat digunakan perusahaan dalam menghitung biaya yang akan dikeluarkan perusahaan. Artinya informasi akuntansi harus bermanfaat untuk dipertimbangkan persoalan-persoalan tertentu yang dihadapi dimasa tua sesuai dengan kebutuhan pemakai. Informasi biaya sangat penting bagi perusahaan baik untuk pelaporan kepada pihak eksternal maupun kepada pihak internal.

Manfaat *differential cost*: menerima pesanan tambahan, keputusan menurunkan harga pesanan khusus, keputusan membeli atau memproduksi sendiri, keputusan menutup fasilitas.

Kriteria *differential cost*: biaya yang akan terjadi dimasa yang akan datang, biaya yang berbeda diantara sejumlah alternative. Rumus *Differential Cost* dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2**  
**Rumus Biaya Diferensial**

Keterangan	Memproduksi Sendiri	Membeli Dari Luar
Biaya bahan baku langsung	XX	
Biaya tenaga kerja langsung	XX	
Biaya overhead pabrik	XX	
Harga Beli		XX
Total Biaya Diferensial	XX	XX
Penghematan Biaya		XX

Sumber: Siregar *et al.* (2013: 359)

Biaya-biaya yang digunakan sebagai memprediksi jumlah biaya pada masa yang akan datang tidak pernah lepas dari biaya masa lalu, namun biaya masa lalu tidak akan relevan untuk menganalisa dalam pengambilan sebuah keputusan. Analisis tersebut berguna terhadap keputusan maa yang akan datang dengan berbagai alternatif. Biaya diferensial mampu mempengaruhi kenaikan atau penurunan terhadap laba bersih diferensial. Menurut Sugiono dan Ishak (2015: 112) laba diferensial merupakan jumlah perbedaan antara pendapatan dan biaya diferensial yang dapat mengidentifikasi bahwa keputusan pemilihan alternatif diharapkan menguntungkan.

$$\text{Laba Differential} = \text{Pendapatan diferensial} - \text{Biaya Diferensial.}$$

Dari vormula *Laba Differential diatas*, menurut Sugiono dan Ishak (2015: 112).jika laba diferensial telah ditemukan nilainya hal ini mengakibatkan biaya tetap dan biaya variabel dalam suatu perusahaan

dapat berubah. Ketika biaya variabel turun maka margin kontribusi per unit akan naik sehingga menimbulkan kontribusi pada setiap unit produk yang dijual akan lebih besar.

### **Opportunity Cost**

Menurut Purwaji *et al.* (2016) Biaya kesempatan atau *opportunity cost* adalah manfaat potensial yang akan hilang atau dikorbankan apabila salah satu alternatif yang tersedia. Biaya kesempatan tidak selalu dicatat dalam akuntansi, akan tetapi perlu dipertimbangkan dalam setiap pengambilan keputusan.

Biaya peluang atau *opportunity cost* merupakan manfaat maksimum yang tersedia diluapkan atau dilewatkan akibat menggunakan sumber daya yang sudah dimiliki perusahaan untuk tujuan tertentu dan bukan menggunakannya untuk alternatif penggunaan yang terbaik. Dengan adanya biaya peluang ketika seorang manajemen mengambil sebuah pilihan sangat membantu untuk memprediksi beberapa kisaran modal yang harus dimiliki perusahaan sebelum melakukan keputusan yang akan diambil.

#### **Manfaat Opportunity Cost:**

Biaya peluang atau *opportunity cost* merupakan manfaat maksimum yang tersedia dilewatkan akibat menggunakan sumber daya yang sudah dimiliki perusahaan untuk tujuan tertentu dan bukan menggunakannya untuk alternatif penggunaan yang terbaik. Dengan adanya biaya peluang ketika seorang manajemen mengambil sebuah pilihan yang bisa membantu untuk memprediksi beberapa kisaran modal yang dimiliki perusahaan sebuah melakukan keputusan yang akan diambil.

Biaya peluang atau *Opportunity Cost* memiliki dua macam yaitu: (a) Biaya peluang bagi konsumen, yang memiliki arti seorang konsumen menentukan beberapa alternatif terhadap barang dan jasa dalam memenuhi kebutuhan. Oleh karena itu pengahsilan itu terbatas, maka ketika memenuhi kebutuhan setiap orang dihadapkan pada beberapa pilihan, hal ini yang dinamakan biaya peluang; (b) Biaya peluang bagi produsen, merupakan kesempatan lain yang dikorbankan, karena memproduksi suatu jenis barang atau jasa. Hal ini dimaksudkan merujuk pada kesempatan lain jika memproduksi jenis produksi lain dengan menggunakan sumber daya produksi yang ada. Penghitungan *Opportunity Cost* dapat dilihat pada tabel 4.

**Tabel 4**  
**Penghitungan Opportunity Cost**

Pendapatan	xx
Biaya <i>opportunity</i>	xx
Total biaya yang diperhitungkan	<b>(xx)</b>

*Sumber: Horngren et al. (2016: 240)*

### **Pengambilan Keputusan Mmembuat Sendiri atau Membeli**

Pengambilan keputusan merupakan hal yang sangat penting, karenahanya informasi yang baik dan benar seorang manajer dapat mengambil keputusan yang dapat memberikan keuntungan yang lebih bagi sebuah perusahaan pada masa yang akan datang. Menurut Mulyadi (2016) tentang keputusan membeli atau membuat sendiri adalah keputusan membuat sendiri atau membeli dapat dibagi menjadi dua macam yaitu: (a) keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya memproduksi sendiri produknya, kemudian mempertimbangkan akan membeli produk tersebut dari pemasok; (b) Keputusan membeli atau membuat sendiri yang dihadapi oleh perusahaan yang sebelumnya membeli produk tertentu dari pemasok luar, kemudian mempertimbangkan akan memproduksi sendiri produk tersebut.

Dalam pengambilan sebuah keputusan membuat atau membeli merupakan menggunakan pendekatan biaya diferensial. Hal ini ditunjukkan dengan membandingkan biaya-biaya produksi, pendapatan, dan harga jual. Alternatif ini memudahkan manajemen untuk menentukan suatu keputusan dengan langkah tabel 5.

**Tabel 5**  
**Pengambilan Sebuah Keputusan**

Keterangan	Membuat	Membeli
Pendapatan	xx	
Biaya Produksi:		
Biaya Bahan Baku	xx	
Biaya TKL	xx	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	xx	
Total Biaya Produksi	xx	
Harga Beli		xx
Total Biaya Diferensial	xx	xx
<b>Penghematan Biaya</b>		<b>xx</b>

*Sumber: Carter (2011: 331)*

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian yang digunakan oleh peneliti yaitu kuantitatif. Penelitian kuantitatif merupakan penelitian yang mengumpulkan data berupa angka-angka untuk dilakukan analisis dan menghasilkan suatu kesimpulan yang bertujuan untuk menghitung atau menganalisis angka yang ada. Penelitian ini berfokus pada implementasi *differential cost* dan *opportunity cost* dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri pada Konveksi Ababel Tulungagung.

Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah data primer. Sebagaimana dikemukakan oleh Sugiyono (2019) bahwa data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data primer diperoleh peneliti langsung dari perusahaan dengan melakukan interview kepada pemilik perusahaan. Hal ini dilakukan guna mendapatkan data primer yang akurat. Dokumentasi merupakan suatu cara pengumpulan data, pengolahan, pemilihan, dan penyimpanan informasi dibidang pengetahuan atau pengumpulan bukti dari keterangan. Data yang diperoleh antara lain gambaran umum perusahaan, biaya produksi, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik. Teknik analisis yang digunakan oleh peneliti yaitu: 1) Menghitung harga pokok produksi; 2) Membandingkan biaya perhitungan menggunakan metode perusahaan, dan membeli dari luar; 3) Menhitung laba *differential* guna mengetahui laba yang diperoleh setelah pengambilan keputusan; 4) Menghitung *opportunity cost*; 5) Intepretasi, menyajikan kesimpulan dari hasil penelitian.

### **ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

#### **Hasil Penelitian**

Harga pokok produksi merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi yang terdiri dari biaya tenaga kerja, biaya *overhead* pabrik, dan biaya bahan baku. Dalam perhitungan biaya diferensial sangat diperlukan penggolongan biaya yang dapat berguna bagi Konveksi Ababel Tulungagung dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri. Sebelum dilakukannya implementasi terlebih dahulu menghitung harga pokok produksi yang dikeluarkan oleh Konveksi Ababel Tulungagung. Konveksi Ababel memproduksi kemeja yang memiliki 3 ukuran yaitu, M, L, dan XL. Berikut ini harga pokok produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang dimiliki Konveksi Ababel Tulungagung sesuai dengan ukuran.

#### **Perhitungan Harga Pokok Produksi**

Harga pokok produksi merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi yang terdiri dari biaya tenaga kerja, biaya *overhead* pabrik, dan biaya bahan baku. Berikut ini harga pokok produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang dimiliki Konveksi Ababel Tulungagung sesuai dengan ukuran.

Pada tabel 6 telah dilakukan perhitungan produksi kemeja ukuran M sebanyak 5.390 pcs kemeja. Bahan baku yang dibutuhkan untuk 5.930 pcs kemeja yaitu kain oxford sebanyak 68 roll, benang sebanyak 60 los, benang obras sebanyak 2,5 cone, kain keras sebanyak 2 roll, dan kancing kemeja

sebanyak 270 pack. Biaya bahan baku yang sudah dikeluarkan oleh Konveksi Ababel Tulungagung sebanyak Rp. 123.316.000, biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 134.932.000, dan biaya *overhead* pabrik sebesar Rp. 34.160.000. Total biaya produksi yang dikeluarkan Konveksi Ababel Tulungagung sebesar Rp. 292.408.000, sehingga harga per pcs kemeja yaitu Rp. 54.250,00.

**Tabel 6**  
**Harga Pokok Produksi Kemeja Ukuran M**

No	Jenis Biaya	Kuantitas	Harga Per Unit	Nominal
<b>1</b>	<b>Biaya Bahan Baku Kemeja Ukuran M:</b>			
	Kain Oxford	68 Roll	Rp. 1.750.000	Rp. 119.000.000
	Benang Jahit	60 Los	Rp. 18.000	Rp. 1.080.000
	Benang Obras	2,5 Cone	Rp. 70.000	Rp. 175.000
	Kain Keras	2 Roll	Rp. 153.000	Rp. 306.000
	Kancing	270 Pack	Rp. 10.000	Rp. 2.700.000
	Label Ukuran	11 pack	Rp. 5.000	Rp. 55.000
	<b>Total Biaya Bahan Baku</b>			<b>Rp. 123.316.000</b>
<b>2.</b>	<b>Biaya Tenaga Kerja Langsung:</b>			
	Karyawan Potong	-	-	Rp. 16.000.000
	Karyawan Jahit	-	-	Rp. 62.208.000
	Karyawan Obras dan Pasang Kancing	-	-	Rp. 25.000.000
	Karyawan <i>Finishing</i>	-	-	Rp. 13.400.000
	Karyawan <i>Packing</i>	-	-	Rp. 18.324.000
	<b>Total Biaya Tenaga Kerja Langsung</b>			<b>Rp. 134.932.000</b>
<b>3.</b>	<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik</b>			
	<b>Tenaga Kerja Tidak Langsung:</b>			
	Karyawan Administrasi	-	-	Rp. 13.200.000
	Karyawan Pemasaran	-	-	Rp. 16.000.000
	<b>Pemeliharaan Mesin</b>			
	Mesin Jahit	-	Rp. 300.000	
	Mesin Obras	-	Rp. 250.000	
	Mesin Lubang Kancing	-	Rp. 300.000	
	Mesin Potong Kain	-	Rp. 150.000	
	<b>Total Pemeliharaan Mesin:</b>			Rp. 1.000.000
	Listrik	-	-	Rp. 1.600.000
	Biaya ATK	-	-	Rp. 200.000
	Biaya Plastik	54 pack	Rp. 40.000	Rp. 2.160.000
	<b>Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik</b>			<b>Rp. 34.160.000</b>
	<b>Total Keseluruhan</b>			<b>Rp. 292.408.000</b>
	<b>Total Produksi Selama Satu tahun</b>			<b>5.390 pcs</b>
	<b>Harga Pokok Produksi Per Pcs</b>			<b>Rp. 54.250,00</b>

*Sumber: Data Diolah Tahun, 2022*

Pada tabel 7 telah dilakukan perhitungan produksi kemeja ukuran L sebanyak 5.500 pcs kemeja. Bahan baku yang dibutuhkan untuk 5.500 pcs kemeja yaitu kain oxford sebanyak 80 roll, benang sebanyak 62 los, benang obras sebanyak 3,5 cone, kain keras sebanyak 3 roll, dan kancing kemeja sebanyak 275 pack. Biaya bahan baku yang sudah dikeluarkan oleh Konveksi Ababel Tulungagung sebanyak Rp. 144.625.000, biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 138.767.000, dan biaya *overhead* pabrik sebesar Rp. 36.200.000. Total biaya produksi yang di keluarkan Konveksi Ababel Tulungagung sebesar Rp. 319.592.000, sehingga harga per pcs kemeja yaitu Rp. 58.107,00.

**Tabel 7**  
**Harga Pokok Produksi Kemeja Ukuran L**

No	Jenis Biaya	Kuantitas	Harga Per Unit	Nominal
<b>1</b>	<b>Biaya Bahan Baku Kemeja Ukuran L</b>			
	Kain Oxford	80 Roll	Rp. 1.750.000	Rp. 140.000.000
	Benang Jahit	62 Los	Rp. 18.000	Rp. 1.116.000
	Benang Obras	3,5 Cone	Rp. 70.000	Rp. 245.000
	Kain Keras	3 Roll	Rp. 153.000	Rp. 459.000
	Kancing	275 Pack	Rp. 10.000	Rp. 2.750.000
	Label Ukuran	11 pack	Rp. 5.000	Rp. 55.000
	<b>Total Biaya Bahan Baku</b>			<b>Rp. 144.625.000</b>
<b>2</b>	<b>Biaya Tenaga Kerja Langsung:</b>			
	Karyawan Potong		-	Rp. 16.835.000
	Karyawan Jahit		-	Rp. 62.208.000
	Karyawan Obras dan Pasang		-	Rp. 26.200.000
	Kancing		-	
	Karyawan <i>Finishing</i>		-	Rp. 15.200.000
	Karyawan <i>Packing</i>		-	Rp. 18.324.000
	<b>Total Biaya Tenaga Kerja Langsung</b>			<b>Rp. 138.767.000</b>
<b>3</b>	<b>Biaya Overhead Pabrik</b>			
	<b>Tenaga Kerja Tidak Langsung:</b>			
	Karyawan Administrasi		-	Rp. 13.200.000
	Karyawan Pemasaran		-	Rp. 18.000.000
	<b>Pemeliharaan Mesin</b>			
	Mesin Jahit		Rp. 300.000	
	Mesin Obris		Rp. 250.000	
	Mesin Lubang Kancing		Rp. 300.000	
	Mesin Potong Kain		Rp. 150.000	
	Total Pemeliharaan Mesin:			Rp. 1.000.000
	Listrik		-	Rp. 1.600.000
	Biaya ATK		-	Rp. 200.000
	Biaya Plastik	55 pack	Rp. 40.000	Rp. 2.200.000
	<b>Total Biaya Overhead Pabrik</b>			<b>Rp. 36.200.000</b>
	<b>Total Keseluruhan</b>			<b>Rp. 319.2.000</b>
	<b>Total Produksi Selama Satu Tahun</b>			<b>5.500 pcs</b>
	<b>Total Harga Pokok Produksi Per Pcs</b>			<b>Rp. 58.107,00</b>

Sumber: Data Diolah Tahun, 2022

Pada tabel 8 telah dilakukan perhitungan produksi kemeja ukuran XL sebanyak 4.790 pcs kemeja. Bahan baku yang dibutuhkan untuk 4.790 pcs kemeja yaitu kain oxford sebanyak 81 roll, benang sebanyak 60 los, benang obras sebanyak 3 cone, kain keras sebanyak 2 roll, dan kancing kemeja sebanyak 240 pack. Biaya bahan baku yang sudah dikeluarkan oleh Konveksi Ababel Tulungagung sebanyak Rp. 145.796.000, biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 135.394.000, dan biaya *overhead* pabrik sebesar Rp. 31.820.000. Total biaya produksi yang di keluarkan Konveksi Ababel Tulungagung sebesar Rp. 313.010.000, sehingga harga per pcs kemeja yaitu Rp. 65.346,00.

Seluruh total biaya diferensial yang didapatkan perusahaan jika membeli dari luar adalah Rp. 941.400.000, sedangkan jika membuat sendiri sebesar Rp. 925.010.000, sehingga mendapatkan selisih sebesar Rp. 16.390.000. Berdasarkan implementasi biaya diferensial dapat diputuskan bahwa perusahaan lebih baik membuat sendiri karena mendapatkan selisih laba yang lebih tinggi dibandingkan membeli dari luar yaitu sebesar Rp. 16.390.000.



**Tabel 8**  
**Harga Pokok Produksi Kemeja Ukuran XL**

No	Jenis Biaya	Kuantitas	Harga Per Unit	Nominal
<b>1</b>	<b>Biaya Bahan Baku Kemeja Ukuran XL:</b>			
	Kain Oxford	81 Roll	Rp. 1.750.000	Rp. 141.750.000
	Benang Jahit	60 Los	Rp. 18.000	Rp. 1.080.000
	Benang Obras	3 Cone	Rp. 70.000	Rp. 210.000
	Kain Keras	2 Roll	Rp. 153.000	Rp. 306.000
	Kancing	240 Pack	Rp. 10.000	Rp. 2.400.000
	Label Ukuran	10 pack	Rp. 5.000	Rp. 50.000
	<b>Total Biaya Bahan Baku</b>			<b>Rp. 145.796.000</b>
<b>2.</b>	<b>Biaya Tenaga Kerja Langsung:</b>			
	Karyawan Potong	-		Rp. 14.662.000
	Karyawan Jahit	-		Rp. 62.208.000
	Karyawan Obras dan Pasang Kancing	-		Rp. 25.600.000
	Karyawan <i>Finishing</i>	-		Rp. 14.600.000
	Karyawan <i>Packing</i>	-		Rp. 18.324.000
	<b>Total Biaya Tenaga Kerja Langsung</b>			<b>Rp. 135.394.000</b>
<b>3.</b>	<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik:</b>			
	<b>Tenaga Kerja Tidak Langsung:</b>			
	Karyawan Administrasi			Rp. 13.200.000
	Karyawan Pemasaran			Rp. 14.000.000
	<b>Pemeliharaan Mesin:</b>			
	Mesin Jahit		Rp. 300.000	
	Mesin Obras		Rp. 250.000	
	Mesin Lubang Kancing		Rp. 300.000	
	Mesin Potong Kain		Rp. 150.000	
	<b>Total Pemeliharaan Mesin</b>			Rp. 1.000.000
	Listrik	-		Rp. 1.600.000
	Biaya ATK	-		Rp. 100.000
	Biaya Plastik	48 pack	Rp. 40.000	Rp. 1.920.000
	<b>Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik</b>			<b>Rp. 31.820.000</b>
	<b>Total Keseluruhan</b>			<b>Rp. 313.010.000</b>
	<b>Total Produksi Selama Setahun</b>			<b>4.790 pcs</b>
	<b>Total Harga Pokok Produksi Per Pcs</b>			<b>Rp. 65.346,00</b>

*Sumber: Data Diolah Tahun, 2022*

### **Membandingkan Biaya Membuat Sendiri dengan Membeli**

Dari perbandingan biaya diferensial yang telah disajikan pada tabel 9 diketahui bahwa ada beberapa biaya diferensial yang muncul saat perusahaan memilih alternatif untuk membuat sendiri yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Total biaya yang akan dikeluarkan oleh pihak perusahaan untuk membuat kemeja sendiri dalam setahunnya sebesar Rp. 925.010.000. Sedangkan biaya yang dikeluarkan perusahaan jika membeli dari pihak luar yaitu sejumlah Rp. 941.400.000. Jumlah tersebut diketahui dari mengkalikan jumlah produksi kemeja M, L, XL dengan pembelian dari luar. Dengan jumlah penjualan yang sama yaitu sebesar 15.680, peneliti memiliki tujuan untuk mengetahui seberapa besar pengeluaran yang dikeluarkan perusahaan jika membeli dari luar. Kemeja untuk ukuran M sebanyak 5.390 dikalikan membeli dari luar sebesar Rp. 55.000, kemeja untuk ukuran L sebanyak 5.500 dikalikan membeli dari luar sebesar Rp. 60.000, dan kemeja untuk ukuran XL sebanyak 4.790 dikalikan membeli dari luar sebesar Rp. 65.000. Total dari pembelian dari luar sebesar Rp. 296.450.000 untuk ukuran M, Rp. 333.600.000 untuk ukuran L, dan Rp. 311.360.000 untuk ukuran XL. Peneliti melakukan perbandingan untuk biaya produksi membuat sendiri atau dengan membeli dari

luar guna mengetahui keputusan perusahaan yang akan ditentukan. Dari perbandingan analisis di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan lebih baik membuat sendiri dibandingkan dengan membeli dari luar, karena dengan membuat sendiri perusahaan dapat menghemat biaya sebesar Rp. 16.390.000.

**Tabel 9**  
**Perbandingan Biaya Membuat Sendiri atau Membeli Dari Luar**

<b>Keterangan</b>	<b>Memproduksi Sendiri</b>	<b>Membeli Dari Luar</b>
Biaya Bahan Baku Langsung	Rp. 413.737.000	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp. 409.093.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp. 102.180.000	
Harga Beli		Rp. 941.400.000
Total Biaya <i>Differential</i>	<b>Rp. 925.010.000</b>	<b>Rp. 941.400.000</b>
Penghematan Biaya		<b>Rp. 16.390.000</b>

Sumber: Data Diolah Tahun 2022

Setelah laba *differential* merupakan biaya yang akan diterima oleh perusahaan yang berbeda dengan alternatif yang telah dipilih oleh manajemen perusahaan. Dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri informasi akuntansi yang relevan adalah dengan menggunakan laba diferensial pada tabel 10.

Seluruh penjualan yang didapatkan perusahaan jika membeli dari luar adalah Rp. 941.400.000, sedangkan perusahaan membuat sendiri sebesar Rp. 925.010.000, sehingga mendapatkan laba diferensial sebesar Rp. 16.390.000. Berdasarkan penerapan biaya diferensial dapat diputuskan bahwa perusahaan lebih baik membuat sendiri karena lebih murah dan mendapatkan laba sebesar Rp. 16.390.000.

**Tabel 10**  
**Laba *Differential***  
**Pada Periode Tahun 2020**

<b>Keterangan</b>	<b>Membuat Sendiri</b>	<b>Membeli Dari Luar</b>
Penjualan	Rp. 1.097.800.000	Rp. 1.097.800.000
Biaya Bahan Baku	Rp. 413.737.000	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp. 409.093.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp. 102.180.000	
Harga Beli Kemeja		Rp. 941.400.000
Total <i>Differential Cost</i>	Rp. 925.010.000	Rp. 941.400.000
Penjualan <i>Differential Cost</i>	Rp. 172.790.000	Rp. 156.400.000
Penghematan Biaya		Rp. 16.390.000

Sumber: Data Diolah Tahun 2022

**Tabel 11**  
**Penghitungan *Opportunity Cost***

Biaya Produksi Sendiri	Rp.925.010.000
<i>Opportunity Cost</i>	Rp. 175.000.000
Biaya yang diperhitungkan	<b>Rp. 1.100.010.000</b>

Sumber: Data Diolah Tahun 2022

### ***Implementasi Opportunity Cost***

Pada tabel 11, jika Konveksi Ababel memilih membeli Kemeja dari luar, maka ada ruang kosong yang biasa dipakai untuk produksi itu menjadi menganggur. Selama ruangan tersebut menganggur

terdapat peluang untuk disewakan kepada pihak lain sebesar Rp. 175.000.000. Dengan asumsi ini berarti akan terjadi biaya peluang sebesar Rp. 750.000.000.

### **Pembahasan**

Diketahui dari hasil penelitian di atas menunjukkan bahwa implementasi *differential cost* dan *opportunity cost* dalam pengambilan keputusan membuat sendiri atau membeli berguna untuk perusahaan. Suatu keputusan dapat dikatakan efektif jika mengandung informasi yang relevan guna memberi kontribusi perusahaan secara optimal. Untuk mengetahui keputusan yang harus diambil oleh perusahaan maka peneliti menghitung biaya yang dikeluarkan oleh Konveksi Ababel Tulungagung, setelah diketahui biaya yang dikeluarkan maka selanjutnya akan dilakukan perbandingan ketika konveksi membeli dari luar. Dari hasil perbandingan yang telah dilakukan maka sebaiknya perusahaan membuat sendiri karena konveksi akan mendapatkan laba. Pengambilan keputusan terkait dengan masa yang akan datang dimana mengandung unsur ketidakpastian dan berhubungan dengan pemilihan atas berbagai alternatif yang ada. Sehingga perusahaan bisa mempertimbangkan dalam pengambilan keputusan membuat sendiri atau membeli produk dari luar. Dalam implementasi *differential cost* dan *opportunity cost* peneliti menghitung dari total biaya produksi guna mengetahui jumlah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan Konveksi Ababel Tulungagung, setelah diketahui biaya yang dikeluarkan maka selanjutnya dilakukan perbandingan ketika perusahaan memproduksi sendiri dengan ketika perusahaan membeli dari luar atau dari pemasok. Perhitungan pada biaya produksi dengan menghitung biaya bahan baku yang dikeluarkan oleh perusahaan, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Biaya bahan baku yang dikeluarkan selama satu tahun sebanyak Rp. 413.737.000, biaya tenaga kerja langsung dikeluarkan sebanyak Rp. 406.093.000 dan biaya *overhead* pabrik dikeluarkan sebanyak Rp. 102.180.000. Setelah dilakukannya perbandingan maka muncul pengeluaran biaya produksi sendiri sebesar Rp 295.010.000 dan membeli dari luar sebesar Rp. 941.400.000 dan diketahui keuntungan sebesar Rp. 16.390.000.

Differential cost bisa digunakan berbagai kemungkinan biaya ini dapat digunakan oleh manajemen perusahaan guna menyelesaikan beberapa persoalan yang dihadapi oleh perusahaan atau alternatif yang dapat diambil oleh seorang manajer. Dalam *differential cost* terdapat biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik dengan tujuan untuk mengetahui biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. *Opportunity cost* merupakan sebuah biaya yang diperoleh oleh perusahaan ketika perusahaan memiliki peluang lain dengan mengabaikan kegiatan lain. Dalam pengambilan keputusan membuat sendiri atau membeli dari luar ini *differential cost* dan *opportunity cost* sangat membantu perusahaan dalam proses pengambilan keputusan dengan akurat.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Dari hasil penelitian yang berjudul “Implementasi *Differential Cost* dan *Opportunity Cost* Dalam Pengambilan Keputusan Membuat Sendiri atau Membeli”, maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan lebih baik membuat sendiri. Hal ini dikarenakan perusahaan.

Perusahaan sering mendapatkan tawaran dari pemasok dan saat itu kondisi harga bahan baku melonjak cukup tinggi. Perusahaan mengalami kebimbangan dalam pengambilan keputusan yang akan dipilih. Guna mengetahui keputusan yang akan dipilih oleh perusahaan, maka manajer memerlukan metode perhitungan berdasarkan menggunakan *differential cost* karena dapat membuktikan pada pengambilan sebuah keputusan yang lebih optimal dan akurat. Dengan adanya perhitungan dari biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik dan biaya bahan baku yang berfungsi untuk menghitung kalkulasi biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan Konveksi Ababel Tulungagung. Perbandingan pengeluaran jika Konveksi Ababel Tulungagung membuat sendiri atau membeli dari luar cukup jauh. Memiliki arti yaitu Konveksi Ababel Tulungagung memiliki keuntungan ketika perusahaan membuat sendiri dengan perbandingan pengeluaran membuat sendiri sebesar Rp. 925.010.000 dengan membeli dari luar sebesar Rp. 941.400.000, hasil dari perbandingan tersebut ditemukan selisih sebesar Rp. 16.390.000. Oleh karena itu, pengambilan keputusan membuat produk sangat disarankan melihat hasil perhitungan dan laba differential yang menunjukkan perusahaan akan lebih menguntungkan jika mem-

produksi kemeja sendiri. Pada perusahaan ini *opportunity cost* juga bermanfaat bagi perusahaan karena perusahaan bisa memanfaatkan peluang ketika perusahaan menyewakan bangunan kosong yang ada.

### Saran

Dari hasil yang telah dilakukan peneliti pada penelitian ini serta kesimpulan yang diperoleh, oleh karena itu beberapa saran peneliti yaitu sebagai berikut:

#### 1. Untuk Perusahaan

Perusahaan Konveksi Ababel Tulungagung dalam pengambilan keputusan membuat sendiri atau membeli dari luar sebaiknya perusahaan menggunakan pendekatan *differential cost*. Biaya ini dapat mempengaruhi pengambilan keputusan serta pengendalian dalam kegiatan produksi, sehingga laba yang diperoleh Konveksi Ababel Tulungagung secara maksimal. Selain itu, jika perusahaan membuat sendiri maka biaya yang dikeluarkannya lebih sedikit dibandingkan biaya yang dikeluarkan saat perusahaan membeli dari luar. Karena pada tahun 2023 ini banyak sekali perubahan ekonomi maka perusahaan lebih baik membeli dari luar, karena ketika bahan baku melonjak tinggi otomatis biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk gaji karyawan juga ikut naik. Hal yang ditakutkan ketika biaya yang dikeluarkan semua tinggi produk yang dijual tidak laku. Meskipun membuat sendiri perusahaan masih memiliki peluang yang bisa dimanfaatkan guna mengembangkan perusahaan. Peluang yang bisa dimanfaatkan oleh perusahaan yaitu menyewakan bangunan kosong yang berupa ruko.

#### 2. Untuk Penelitian Lebih Lanjut

Pada penelitian selanjutnya peneliti menyarankan agar mengembangkan penelitian dengan mengambil penelitian tentang perhitungan *differential cost* dan *opportunity cost* dalam pengambilan sebuah keputusan. Hal ini digunakan untuk memperoleh perbedaan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memproduksi sendiri dengan biaya yang dikeluarkan perusahaan jika membeli dari luar, sehingga dapat dibandingkan pengeluaran yang akan dikeluarkan dan bisa diambil keputusan mana yang menguntungkan bagi perusahaan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Carter, W. K. (2009). *Akuntansi Biaya* Buku 1 (14th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Carter, W. K. (2011). *Akuntansi Biaya* Buku 1(14th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Harnanto. (2017). *Akuntansi Biaya*. (1th ed) Yogyakarta: ANDI dengan BPF.
- Hornrgren, C. T., Sundem, G. L., Burgstahler, D., dan Schatzberg, J. (2016). *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Erlangga.
- Mukhzarudfa dan Putra, W. E. (2019). *Akuntansi Manajemen (Suatu Pengantar)*. Jambi: Salim Media Indonesia.
- Mulyadi. (2016). *Akuntansi Biaya* (5th ed.). Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Purwaji, P., Wibowo, dan Muslim, S. (2016). *Akuntansi Biaya* (2nd ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Siregar, B., Suropto, B., Hapsoro, D., Lo, E. W., dan Biyanto, F. (2013). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiono, A. dan Ishak. (2015). *Akuntansi-Informasi Dalam Pengambilan Keputusan* (Cetakan 1). Jakarta: PT. Gramedia.
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, R&D*. Bandung: CV Alfabeta.
- Witjaksono, A. (2013). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Graha Ilmu.