

# ANALISIS BIAYA RELEVAN UNTUK PENGAMBILAN KEPUTUSAN MENERIMA ATAU MENOLAK PESANAN KHUSUS PADA PT. BS POLYMER DI MAKASSAR

Ibrahim\*)

**Abstract :** *The aim of this study was to determine whether special orders can be accepted or not by using the relevant cost analysis. While the method of analysis separation semi-variable costs into fixed costs and variable costs, by using the method of least squares regression (least square regression method) and the relevant cost analysis of alternative elections with a special order and without special orders, where the variable used is the Contribution Margin. The results of the discussion and analysis is Based on the calculation of relevant costs, showed that PT.BS Polymer has not done a cost analysis relevant appropriately. From the analysis of the relevant costs, in particular the decision to accept or reject special orders showed that of the proposed alternative capable of providing benefits to the company. Based on the results of the analysis show that the special order special order of PT.Semen Tonasa and PT. Semen Batam acceptable.*

**Keyword:** *Cost Behavior, Opportunity Cost, Avoidable, Unavoidable Cost, Imputed Cost, Full Costing*

## PENDAHULUAN

Dalam memaksimalkan laba perusahaan dalam jangka pendek, salah satu keputusan yang dapat diambil oleh manajemen adalah keputusan untuk menerima atau menolak pesanan khusus. Umumnya pesanan khusus ditawarkan oleh konsumen dengan harga jual yang lebih rendah dari harga jual normal. Dalam jangka pendek, dimana masih terdapat kapasitas yang menganggur maka penerimaan pesanan khusus dapat saja dilakukan apabila pesanan tersebut dapat memberikan kontribusi margin yang positif, artinya bahwa selama harga jual produk yang dihasilkan oleh perusahaan dapat menutupi biaya variabel yang terjadi.

PT. BS Polymer adalah salah satu Perusahaan yang bergerak dibidang industri Kantong semen dengan struktur *Kertas Woven Full Laminating*. Berdasarkan data yang diperoleh dari perusahaan pada tahun terakhir 2011, kapasitas produksi mesin sebanyak 36.000.000 pcs per tahun sedangkan jumlah produksinya sesungguhnya sebanyak 29.316.900 pcs per tahun.

Berarti masih ada kapasitas menganggur sebanyak 6.683.100 pcs. Dan pada tahun yang sama PT. BS Polymer mendapat pesanan khusus untuk Kantong Semen sebesar 3.000.000 pcs dengan harga jual pesanan dibawah harga jual regular atau normal. Hal ini memungkinkan bagi perusahaan untuk menerima pesanan dengan harga khusus tersebut, artinya perusahaan menjual produk dengan harga jual dibawah dari harga normal.

## Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang tersebut maka dapat dikemukakan bahwa rumusan masalah dalam penulisan ini adalah apakah perusahaan dalam mengambil keputusan menerima atau menolak suatu pesanan khusus menggunakan Analisis Biaya Relevan.

## Tujuan Penelitian

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini, yaitu untuk menentukan apakah pesanan khusus dapat diterima atau tidak dengan menggunakan analisis biaya relevan.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Pengertian Biaya

Menurut Hansen dan Mowen (2004 : 40), “biaya didefinisikan sebagai kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini atau di masa yang akan datang bagi organisasi.”

Sedangkan menurut Supriyono (2000 : 185), “biaya adalah pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa.”

Pengertian biaya menurut Harnanto dan Zulkifli (2003 : 14) adalah sesuatu yang berkonotasi sebagai pengurang yang harus dikorbankan untuk memperoleh tujuan akhir yaitu mendatangkan laba.

Berdasarkan definisi yang dikemukakan diatas, terdapat 4 (empat) unsur pokok yaitu :

- a) Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
- b) Diukur dalam satuan uang
- c) Yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi
- d) Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

### Perilaku Biaya

Menurut Mulyadi (2005 : 465) pada umumnya pola perilaku biaya diartikan sebagai hubungan antara total biaya dengan perubahan volume kegiatan. Berdasarkan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu biaya tetap, biaya variabel dan biaya semi variabel.

Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2009 : 7) bahwa perilaku biaya dapat diartikan sebagai perubahan biaya yang terjadi akibat perubahan dari aktivitas bisnis.

#### 1. Biaya tetap

Biaya tetap adalah biaya yang secara total jumlahnya tetap, bagaimanapun

perubahan tingkat aktivitas. Biaya tetap dalam periode, jumlahnya tetap (tidak mengalami perubahan). Konsekuensinya, walaupun tingkat aktivitas turun atau naik, maka jumlah biaya tetap secara total selalu sama, kecuali dipengaruhi oleh faktor eksternal, misalnya perubahan harga. Secara singkat karakteristik biaya tetap dapat diuraikan satu persatu yaitu :

- a. Secara total jumlahnya tetap dalam jarak waktu yang relevan, tidak dipengaruhi oleh perubahan tingkat aktivitas
- b. Secara unit berubah-ubah, dalam arti bahwa biaya tetap perunit akan turun apabila tingkat aktivitas naik, sebaliknya biaya perunit akan naik apabila tingkat aktivitasnya turun
- c. Pembebanan kepada suatu obyek yang dibiayai menggunakan keputusan manajemen atau periode alokasi tertentu
- d. Pengawasan terjadinya atau penggunaannya menjadi tanggung jawab (terkendali) bagi manajemen puncak.

#### 2. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang secara total berubah-ubah sesuai dengan perubahan tingkat aktivitas output secara proporsional atau sebanding, misalnya biaya bahan baku yang digunakan dalam satu periode akan berubah secara total sesuai dengan jumlah barang yang diproduksi (output aktivitas). Biaya variabel secara total naik turun sesuai dengan perubahan aktivitas, namun biaya variabel per unit selalu konstan (tetap). Banyak contoh biaya variabel dalam suatu perusahaan, misalnya untuk perusahaan pengolahan, biaya variabel terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan beberapa biaya overhead pabrik. Biaya variabel pada perusahaan perdagangan meliputi harga pokok produk yang dijual, komisi salesman dan biaya penagihan.

Secara ringkas karakteristik biaya variabel adalah sebagai berikut :

- a. Secara total berubah-ubah sesuai, sebanding langsung atau proporsional dengan perubahan tingkat aktivitas.
- b. Mudah dan praktis untuk dibebankan secara teliti pada obyek yang dibiayai dengan cara yang secara ekonomis menguntungkan.
- c. Secara unit akan tetap konstan (jumlahnya tetap) walaupun tingkat aktivitasnya berubah-ubah.

### 3. Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel adalah biaya yang mengandung unsur-unsur biaya variabel dan tetap. Biaya semi variabel terjadi karena hubungan jumlah biaya dengan basis aktivitas serta memiliki unsur yang konstan (atau tetap) terhadap volume aktivitas. Sebagian dari biaya campuran ini berubah seiring dengan volume atau pemakaian dan sebagian lagi berperilaku tetap selama periode tertentu. Contoh biaya campuran yaitu biaya telepon dan gaji wiraniaga. Sebagian dari biaya telepon yang harus dibayar pelanggan berperilaku tetap yakni biaya abonemen, sedangkan bagian lainnya berperilaku variabel karena tergantung pada banyaknya pemakaian pulsa telepon. Unsur biaya tetap dan campuran menunjukkan biaya minimal untuk memperoleh jasa, sedangkan unsur variabel adalah sebagai berikut :

- a. Biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau kapasitas, semakin tinggi volume kegiatan semakin besar biaya dan semakin rendah volume kegiatan semakin kecil biayanya, tetapi tingkat perubahan biaya tersebut tidak sebanding dengan tingkat perubahan volume kegiatan.
- b. Biaya satuan atau unit cost biaya semi variabel akan semakin kecil dengan semakin tingginya volume kegiatan dan sebaliknya biaya per unit akan semakin besar dengan

semakin rendahnya volume kegiatan.

### Konsep Biaya Relevan

Biaya relevan adalah biaya masa mendatang muncul dalam situasi dimana pengambil keputusan harus memilih diantara dua pilihan atau lebih. Untuk menentukan pilihan mana yang terbaik, pengambil keputusan akan memilih keputusan yang mempunyai manfaat tertinggi yang biasa diukur dalam satuan uang. Jadi, pengambilan keputusan akan membutuhkan informasi pada biaya yang relevan.

Biaya relevan adalah biaya masa datang yang diharapkan berbeda untuk berbagai alternatif pengambilan keputusan.

Konsep-konsep biaya yang terkait dengan analisis biaya relevan:

1. Perilaku biaya (*cost behavior*) atau variabilitas biaya, yaitu biaya variabel dan biaya tetap.
2. Biaya kesempatan (*opportunity cost*).
3. *Avoidable cost* dan *Unavoidable cost* (biaya yang pantas dipertimbangkan atau tidak).
4. Biaya masukan (*imputed cost*).

Dalam rangka untuk pengambilan keputusan, biaya relevan harus memiliki manfaat yang paling tinggi. Agar supaya biaya disebut biaya relevan maka biaya tersebut:

1. Harus berbeda pada waktu dilakukan perbandingan pilihan keputusan. Apabila suatu biaya meningkat, menurun, muncul ataupun menghilang pada waktu suatu tindakan yang berbeda dievaluasi, maka biaya tadi bisa disebut relevan.
2. Harus bernilai kini atau masa yang akan datang.

Menurut Blocher yang diterjemahkan oleh A. Susty Ambarriani (2000 : 426), "Biaya relevan adalah biaya yang dikeluarkan pada masa yang akan datang

yang berbeda untuk setiap pilihan yang tersedia bagi pengambilan keputusan”.

### **Manfaat penggunaan Biaya Relevan**

Mengambil keputusan yang bersifat taktis dapat diartikan sebagai suatu upaya untuk memilih alternatif yang terbaik dari berbagai alternatif yang ada dengan tujuan yang bersifat jangka pendek atau sasaran yang bersifat antara (bukan sasaran tembak yang sebenarnya). Menerima pesanan khusus dengan harga di bawah normal untuk memanfaatkan kapasitas menganggur agar laba perusahaan meningkat tahun ini merupakan salah satu contoh keputusan yang bersifat taktis. Keputusan yang bersifat taktis walaupun bersifat jangka pendek, tetapi harus disadari bahwa keputusan tersebut mempunyai konsekuensi yang bersifat jangka panjang. Membeli *spare part* dari luar boleh jadi menurunkan biaya perusahaan, tapi untuk jangka panjang dapat membawa konsekuensi ketergantungan perusahaan pada supplier.

Biaya relevan digunakan dalam pembuatan keputusan taktis (Hansen dan Mowen, 2000:505). Namun dalam membuat keputusan ini, pembuat keputusan harus selalu menjaga keputusan didalam kerangka etis. Sayangnya, banyak manajer mempunyai pandangan kebalikannya.

### **Keputusan Pemilihan Alternatif**

Alternatif yang dipilih oleh manajemen, baik jangka pendek maupun jangka panjang diharapkan mampu memberi manfaat yang maksimum bagi perusahaan dalam mencapai tingkat laba yang diinginkan. Untuk itu, setiap keputusan yang diambil harus melalui analisa yang relevan.

Terdapat 5 (lima) tahap dalam proses pengambilan keputusan:

1. Identifikasi masalah.
2. Identifikasi beberapa alternatif sebagai solusi pemecahan masalah

(Hindari alternatif yang tidak menguntungkan).

3. Identifikasi biaya dan keuntungan (hindari biaya dan keuntungan yang tidak relevan untuk masing-masing alternatif).
4. Bandingkan biaya relevan (*relevant cost*) dan *revenue* untuk masing-masing alternatif.
5. Pilih alternatif yang paling mungkin dan menguntungkan.

Menurut Slamet Sugiri (1999 : 104), manfaat biaya diferensial dalam pengambilan keputusan jangka pendek yaitu sebagai berikut:

1. Menerima atau menolak pesanan khusus  
Menerima atau menolak pesanan khusus adalah dua alternatif keputusan yang kadang dihadapi oleh manajemen. Pesanan khusus adalah pesanan diluar penjualan normal, biasanya dengan harga uang lebih rendah daripada harga jual normal. Keputusan tentang harga jual produk (jasa) dalam jangka panjang harus berdasarkan pada pertimbangan *full costing*. Tapi dalam jangka pendek (masih ada kapasitas yang menganggur),
2. Menambah atau memberhentikan departemen atau produk  
Manajemen selalu dihadapkan dengan keputusan-keputusan yang melibatkan pemilihan kombinasi produk yang menghasilkan laba yang tertinggi. Bila ada produk baru maka penghasilan atau biayanya harus dievaluasi untuk meyakinkan apakah labanya cukup besar untuk membenarkan keputusan menjual produk tersebut.
3. Membeli atau membuat sendiri  
Keputusan ini dihadapi oleh manajemen dalam perusahaan pabrikasi yang membuat suatu produk dengan menggunakan beberapa suku cadang. Masalahnya terletak pada dua pilihan, disatu pihak perusahaan

mampu memproduksi sendiri seluruh suku cadangnya, sementara dipihak lain ada satu atau lebih suku cadang yang tersedia dipasar.

4. Menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk  
Pada umumnya perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang mampu memenuhi pasar tertinggi beberapa tahun yang akan datang. Jika perusahaan membangun pabriknya dengan kapasitas yang hanya mampu memenuhi pasar sekarang, hal ini akan berakibat dilakukannya ekspansi pabrik secara terus-menerus.

#### **Aplikasi Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan**

Menurut Hariadi (2002 : 564) aplikasi biaya relevan dalam pengambilan keputusan adalah

1. Keputusan membuat atau membeli  
Para manajer di perusahaan sering dihadapkan pada keputusan untuk membuat sendiri atau membeli dari luar salah satu komponen bahan baku atau penolong produksi. Dalam proses produksi yang kompleks seperti sekarang ini, sebuah proses produksi dari hulu ke hilir.
2. Biaya kesempatan  
Biaya kesempatan merupakan biaya yang tidak dicatat dalam perusahaan dan tidak mencerminkan pengeluaran kas yang sesungguhnya. Biaya ini lebih menjelaskan tentang manfaat ekonomis yang hilang karena memilih kesempatan yang lain.
3. Keputusan Meneruskan atau Menghentikan  
Manajemen sering dihadapkan pada pilihan yang sulit untuk menutup atau tetap meneruskan suatu segmen tertentu yang dianggap mengalami kerugian. Pilihan yang sulit ini timbul karena boleh jadi dengan adanya penutupan usaha, perusahaan terpaksa harus memberhentikan

karyawannya atau dengan penutupan usaha dapat pula mempengaruhi usaha lain yang masih menguntungkan.

4. Keputusan Meneruskan atau Menghentikan Dengan Akibat Saling Berkait.  
Keputusan menutup produk penghapus dapat saja dibatalkan jika menurut bagian pemasaran, penutupan tersebut akan mempengaruhi omset penjualan potlot dan ballpoint misalnya masing-masing turun 10% oleh karena banyak pembeli yang membeli dalam satu paket sehingga jika penghapus tersebut tidak diproduksi lagi maka sebagian pembeli potlot dan ballpoint akan mengalihkan pembeliannya pada pabrik lain yang menjual dalam satu kesatuan.
5. Harga jual khusus  
Menurut Krismiaji (2002 : 245) bahwa kadang-kadang perusahaan perlu melakukan diskriminasi harga untuk memperoleh keuntungan maksimum atau untuk menekan kerugian. Namun kebijakan ini hanya dilakukan pada kondisi khusus, yaitu jika perusahaan memiliki kapasitas menganggur, maka perusahaan dalam kondisi yang tidak optimal karena perusahaan mengeluarkan biaya tetap dalam jumlah banyak, sementara perolehan pendapatannya tidak proposional dengan biaya tetap tersebut. Untuk mengurangi kerugian ini, perusahaan dapat memanfaatkannya dengan menerima pesanan khusus.  
Syarat yang harus dipenuhi agar suatu pesanan khusus dapat diterima, menurut Supriyono (2002:311) adalah :
  - a) Kapasitas produksi perusahaan masih ada yang menganggur.
  - b) Adanya pemisahan pasar antara penjualan biasa dengan penjualan untuk melayani pesanan khusus.

### **Analisis Biaya Relevan Dalam Pengambilan Keputusan Menerima Atau Menolak Pesanan Khusus**

Ada beberapa hal yang harus dipenuhi agar pesanan khusus dapat diterima, yaitu:

1. Pemanfaatan kapasitas mengganggu untuk memenuhi suatu pesanan khusus hanya mengakibatkan peningkatan biaya variabel, sedangkan biaya tetap jumlahnya tidak meningkat. Jika pengolahan pesanan khusus tersebut mengakibatkan terlampauinya kapasitas yang ada maka keadaan ini mengakibatkan meningkatnya jumlah total biaya tetap.
2. Adanya pemisahan pasar antara penjualan biasa dengan penjualan untuk memenuhi pesanan khusus. Tujuan pemisahan tersebut adalah agar harga jual normal tidak rusak atau turun karena pengaruh harga jual pesanan khusus yang lebih rendah.

### **Metode Pemisahan Biaya Semi Variabel**

Pemisahan unsur biaya tetap dan biaya variabel dari biaya semi variabel dapat dilakukan dengan menggunakan beberapa metode seperti dikemukakan oleh L.M. Samryn (2002 : 45), yaitu:

1. Metode titik tertinggi dan terendah Analisis biaya semi variabel dengan menggunakan metode titik tertinggi dan terendah dimulai dengan mengidentifikasi periode dengan tingkat aktivitas tertinggi. Perbedaan biaya pada kedua periode tersebut untuk mempertimbangkan biaya variabel per unit aktivitas.
2. Metode Diagram Pencar, Cara lain yang cukup sederhana adalah metode diagram pencar yang dapat digunakan untuk melihat kecenderungan perubahan biaya tetap dan biaya variabel dengan cara mendapatkan titik-titik perpotongan biaya dengan

volume jam kegiatan dalam satu grafik. Sumbu x menunjukkan volume aktivitas dan sumbu y menunjukkan jumlah biaya. Diantara titik-titik perpotongan biaya dan volume aktivitas tersebut selanjutnya ditarik sebuah garis regresi yang lurus dari kanan ke kiri. Kemiringan garis regresi menunjukkan tren perubahan biaya sejalan dengan perubahan volume aktivitas.

3. Analisis Regresi Kuadrat Terkecil, Pada umumnya analisis regresi dimulai dengan asumsi bahwa terdapat hubungan yang linier antara variabel yang terkait dan variabel bebas. Metode kuadrat terkecil untuk mengestimasi suatu hubungan linier didasarkan pada persamaan:

### **METODE ANALISIS PENELITIAN**

Untuk menganalisis data yang diperoleh maka metode analisis yang digunakan adalah sebagai berikut:

1. Pengelompokkan data-data biaya ke dalam biaya relevan dan tidak relevan.
2. Analisis pemisahan biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel, dengan menggunakan metode regresi kuadrat terkecil (*least square regression method*).

$$Y = a + b(X)$$

Dimana:

- Y= Total Biaya Semi Variabel  
X= Tingkat Aktivitas (Variabel Bebas)  
a= Total Biaya Tetap  
b= Total Biaya Variabel Per Unit Aktivitas

Untuk menentukan parameter a dan b dapat digunakan persamaan sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - (\sum x)(\sum y)}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$
$$a = \frac{\sum y - b(\sum x)}{n}$$

3. Analisis pemilihan alternatif relevan cost dengan pesanan khusus dan tanpa pesanan khusus, dimana

variabel yang digunakan adalah <i>Contribution Margin</i> , dengan rumus Sugiri (2006 : 106) sebagai berikut :	Biaya Variabel	(XXX)
	Marjin Kontribusi	XXX
Penjualan	Biaya Tetap	(XXX)
Kriteria dalam pengambilan keputusan menurut (Supriyono 2005 : 264)	Laba bersih sebelum pajak	XXX

Jika :  
 Pendapatan relevan per unit > Biaya relevan per unit pesanan khusus maka :  
 Pesanan khusus diterima

Pendapatan relevan per unit < Biaya relevan per unit pesanan khusus maka :  
 Pesanan khusus ditolak  
 per unit pesanan khusus

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Identifikasi dan Analisis Biaya

Diketahui Kapasitas normal mesin produksi kantong semen yang dimiliki oleh PT. BS Polymer adalah 36.000.000 pcs. Namun pada tahun 2011, perusahaan hanya memproduksi 29.316.900 pcs atau dibawah dari kapasitas normal, sehingga terdapat kapasitas menganggur sebanyak 6.683.100 dan memungkinkan perusahaan untuk menerima pesanan khusus. Selain itu harga jual normal yang ditetapkan perusahaan sebesar Rp 2.925 per pcs.

Pada tahun yang sama (2011), PT. BS Polymer mendapat pesanan khusus untuk kantong semen dari PT. Semen Batam sebanyak 2.000.000 pcs dengan harga jual pesanan adalah sebesar Rp. 2.800 per pcs dan PT. Semen Tonasa sebanyak 1.000.000 pcs dengan harga jual pesanan Rp 2.725 per pcs. Hal ini mendorong pihak manajemen perusahaan untuk melakukan suatu perhitungan apakah pesanan dengan harga jual tersebut diterima atau ditolak karena harga jual pesanan lebih kecil atau dibawah harga normal.

Sebagai catatan bahwa untuk menganalisis pesanan khusus apakah dapat diterima atau ditolak maka beberapa hal yang perlu diperhatikan, yaitu:

1. Perusahaan memiliki kapasitas menganggur sebesar 6.683.100 pcs.

2. Hanya biaya variabel saja yang diperhitungkan dalam menentukan harga pokok produk pesanan khusus, sedangkan biaya tetap diabaikan karena sudah disubsidi dari penjualan regulernya.
3. Pesanan khusus menguntungkan apabila pendapatan tambahannya lebih besar dari biaya tambahan dalam kisaran kapasitas menganggur yang ada.

Dari uraian diatas, maka besarnya biaya variabel yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam memproduksi kantong semen selama tahun 2011 adalah sebagai berikut:

1. PP Yarn ( Biji Plastik )

Untuk memproduksi 1 kantong semen menurut bagian produksi pada perusahaan PT.BS Polymer, dibutuhkan PP Yarn sebanyak 0,00268 Kg sehingga dalam memproduksi kantong semen sebanyak 29.316.900 dibutuhkan PP Yarn sebanyak 78.569,29 ( 0,00268 kg x 29.316.900 pcs ). Dengan demikian, besarnya pembelian PP Yarn yaitu 78.569,29 x Rp 13.000 = Rp 1.021.400.770,-

2. Calpet (Penguat)

Untuk memproduksi 1 kantong semen menurut bagian produksi pada perusahaan PT. BS Polymer, dibutuhkan calpet sebanyak 0,00065 Kg, sehingga dalam memproduksi kantong sebanyak 29.316.900, dibutuhkan calpet sebanyak 0,00065

kg x 29.316.900 = 19.055,99 Kg.  
 Dengan demikian, besarnya pembelian calpet yaitu 19.055,99 kg x Rp 4.680 = Rp 89.182.033,-

3. PP Coating (Perekat)

Untuk memproduksi 1 kantong semen menurut bagian produksi, dibutuhkan PP Coating sebanyak 0,00068 kg, sehingga dalam memproduksi kantong sebanyak 29.316.900, dibutuhkan PP Coating sebanyak 0,00068 kg x 29.316.900 = 19.935,50 kg. Dengan demikian, besarnya pembelian PP Coating yaitu 19.935,50 x Rp 12.900 = Rp 257.167.950,-

4. Kertas

Untuk memproduksi 1 kantong semen menurut bagian produksi pada perusahaan PT.BS Polymer, dibutuhkan kertas sebanyak 0,06592 kg, sehingga dalam memproduksi kantong semen sebanyak 29.316.900 dibutuhkan kertas sebanyak 0,06592 kg x 29.316.900 pcs = 1.932.570 kg. Dengan demikian, besarnya pembelian kertas yaitu 1.932.570 kg x Rp 6.850 = Rp 13.238.104.500,-

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut di atas maka selanjutnya dapat disajikan biaya bahan baku dalam memproduksi kantong semen yang dapat dilihat melalui tabel dibawah ini :

Tabel 2  
 Anggaran Biaya Bahan Baku Langsung  
 PT. BS Polymer di Makassar  
 Tahun 2011

No	Uraian	Jumlah Bahan Baku (kg)	Harga Beli per kg	Biaya bahan baku langsung
1	PP Yarn	78.569,29	13.000	Rp 1.021.400.700,-
2	Calpet	19.055,99	4.680	Rp 89.182.033,-
3	PP Coating	19.935,50	12.900	Rp 257.167.950,-
4	Kertas	1.932.570	6.850	Rp 13.238.104.500,-
Total				Rp 14.605.855.183,-

Sumber : PT. BS Polymer

Adapun biaya bahan penolong yang dikeluarkan dalam tahun 2011 dalam menyempurnakan proses produksi sebesar Rp 749.399.081

Kemudian besarnya biaya tenaga kerja langsung dalam proses produksi kantong semen selama tahun 2011 dapat diuraikan sebagai berikut :

1) Bagian Extruder

Adapun jumlah jam kerja dalam bagian extruder yaitu 7 jam, sehingga dalam 1 tahun melakukan proses produksi sebesar 2.100 jam ( 7 jam x 25 hari x 12 bulan ) dengan jumlah tenaga kerja sebanyak 12 orang, selanjutnya biaya tenaga kerja langsung sebesar 2.100 jam x 12 orang x Rp 8.500 = Rp 214.200.000,-

2) Bagian Weaving

Adapun jumlah tenaga kerja dalam bagian ini yaitu 28 orang, sehingga untuk memproduksi kantong semen sebanyak 29.316.900 pcs dibutuhkan biaya sebesar 2.100 jam x 28 orang x Rp 9.000,- = Rp 529.200.000,-

3) Bagian Laminating

Adapun jumlah tenaga kerja dalam bagian ini yaitu 12 orang, sehingga biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan sebesar 2.100 jam x 12 orang x Rp 8.600 = Rp 216.720.000,-

4) Tubing

Adapun jumlah tenaga kerja dalam bagian ini yaitu 15 orang, sehingga biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan sebesar 2.100 jam x 15 orang x Rp 8.450 = Rp 266.175.000,-

- 5) Sewing  
Adapun jumlah tenaga kerja dalam bagian ini yaitu 36 orang, sehingga biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan sebesar 2.100 jam x 36 orang x Rp 8.000 = Rp 604.800.000,-

Dari hasil perhitungan diatas, untuk lebih jelasnya akan disajikan biaya tenaga kerja langsung yang dapat dilihat melalui tabel 3 berikut :

Tabel 3  
Data Biaya Tenaga Kerja langsung  
PT. BS Polymer di Makassar  
Tahun 2011

No	Jenis tenaga kerja	Jumlah jam kerja	Jumlah tenaga kerja	Upah kerja (Rp)	Biaya tenaga kerja langsung
1	Extruder	2.100 jam	12	Rp 8.500	Rp 214.200.000,-
2	Weaving	2.100 jam	28	Rp 9.000	Rp 529.200.000,-
3	Laminating	2.100 jam	12	Rp 8.600	Rp 216.720.000,-
4	Tubing	2.100 jam	15	Rp 8.450	Rp 266.175.000,-
5	Sewing	2.100 jam	36	Rp 8.000	Rp 604.800.000,-
	Jumlah	2.100 jam	103		Rp 1.831.095.000,-

Sumber : PT.BS Polymer

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah gaji yang diberikan kepada karyawan tetap yang tidak berhubungan langsung dengan produksi. Biaya ini bersifat tetap dan tidak relevan dalam pengambilan keputusan terhadap pesanan khusus. Besarnya biaya tenaga kerja tidak langsung adalah Rp 1.174.905.000,-.

Biaya Pembangkit/ Listrik merupakan Biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk menjalankan mesin dalam proses produksi yang perubahannya secara proporsional mengikuti perubahan volume produksi, sehingga merupakan biaya variabel dan relevan dalam pengambilan keputusan terhadap pesanan khusus. Besarnya biaya pembangkit adalah Rp 1.701.015.511,-

Biaya Perlengkapan Kantor adalah Biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk pembelian kertas, tinta, alat tulis kantor dan lain-lain. Biaya ini tidak dipengaruhi oleh volume produksi, sehingga merupakan biaya tetap dan tidak relevan dalam pengambilan keputusan terhadap pesanan khusus.

Berdasarkan tabel diatas akan dilakukan pemisahan biaya dengan menggunakan metode *least square* berikut ini :

Besarnya biaya perlengkapan kantor yaitu Rp. 22.756.225,-

Biaya telepon adalah biaya yang dikeluarkan selama kegiatan produksi berlangsung dan biaya ini tidak bersifat proporsional, sehingga digolongkan sebagai biaya semi variabel maka perlu dilakukan pemisahan kedalam biaya tetap dan biaya variabel dengan dasar jumlah produksi.

Tabel 4  
Biaya Telepon  
PT. BS Polymer di Makassar  
Tahun 2011

Bulan	Biaya Telepon (Rp)
Januari	3.950.251
Februari	2.920.500
Maret	3.015.000
April	3.125.000
Mei	2.908.000
Juni	3.010.250
Juli	3.100.765
Agustus	2.990.500
September	2.998.115
Oktober	3.000.500
November	3.125.500
Desember	3.988.500
<b>Total</b>	<b>38.132.881,-</b>

Sumber : PT. BS Polymer

Tabel 5  
 Regresi Volume Produksi dengan Biaya Telepon  
 PT. BS Polymer di Makassar  
 Tahun 2011

Bulan	Volume Produksi (x)	Biaya Telepon (y)	X <sup>2</sup>	XY
Januari	2.150.500	3.950.251	4.624.650.250.000	8.495.014.775.500
Februari	2.550.000	2.920.500	6.502.500.000.000	7.447.275.000.000
Maret	2.950.000	3.015.000	8.702.500.000.000	8.894.250.000.000
April	2.032.450	3.125.000	4.130.853.002.500	6.351.406.250.000
Mei	2.840.550	2.908.000	8.068.724.302.500	8.260.319.400.000
Juni	2.857.400	3.010.250	8.164.734.760.000	8.601.488.350.000
Juli	2.997.000	3.100.765	8.982.009.000.000	9.292.992.705.000
Agustus	1.950.000	2.990.500	3.802.500.000.000	5.831.475.000.000
September	1.685.000	2.998.115	2.839.225.000.000	5.051.823.775.000
Oktober	2.110.000	3.000.500	4.452.100.000.000	6.331.055.000.000
November	2.350.000	3.125.500	5.522.500.000.000	7.344.925.000.000
Desember	2.844.000	3.988.500	8.088.336.000.000	11.343.294.000.000
<b>Total</b>	<b>29.316.900</b>	<b>38.132.881</b>	<b>73.880.632.315.000</b>	<b>93.245.319.255.500</b>

Sumber : Hasil Olahan Data

Berdasarkan tabel diatas maka besarnya nilai b dapat ditentukan melalui rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - (\sum x)(\sum y)}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{12 (93.245.319.255.500) - (29.316.900)(38.132.881)}{12 (73.880.632.315.000) - (29.316.900)^2}$$

$$b = \frac{1.118.943.831.066.000 - 1.117.937.858.988.900}{886.567.587.780.000 - 859.480.625.610.000}$$

$$b = \frac{1.005.972.077.100}{27.086.962.170.000}$$

$$b = 0,04 \text{ per pcs}$$

Sedangkan nilai a dapat ditentukan dengan perhitungan berikut ini:

$$a = \frac{\sum y - b (\sum x)}{n}$$

$$a = \frac{38.132.881 - 0,04 (29.316.900)}{12}$$

$$a = \frac{38.132.881 - 1.172.676}{12}$$

$$a = \frac{36.960.205}{12}$$

$$a = 3.080.017,08 \text{ per bulan}$$

Dengan demikian, maka persamaan trend linier adalah :

$$Y = 3.080.017,08 + 0,04 (X)$$

Kemudian pemisahan biaya semi variabel dapat ditentukan sebagai berikut:

$$\text{Biaya Tetap (a)} = \text{Rp. } 3.080.017,08 \times 12 \text{ bulan}$$

$$= \text{Rp. } 36.960.205,-$$

$$\text{Biaya Variabel (b)} = \text{Rp. } 0,04 \times 29.316.900$$

$$= \text{Rp. } 1.172.676,-$$

$$\text{Total biaya (a + b)} = \text{Rp. } 36.960.205 + \text{Rp. } 1.172.676$$

$$= \text{Rp. } 38.132.881,- \text{ per tahun}$$

Biaya reparasi dan pemeliharaan adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan. Biaya pemeliharaan pada PT.BS Polymer terdiri dari : bangunan pabrik, mesin, peralatan pabrik, instalasi pabrik dan instalasi produksi. Biaya ini berubah mengikuti perubahan volume produksi namun tidak proporsional, sehingga biaya ini digolongkan sebagai biaya semi variabel, maka perlu dilakukan pemisahan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel dengan dasar pertimbangan adalah jumlah produksi.

Tabel 6  
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan  
PT. BS Polymer di M  
akassar  
Tahun 2011

Bulan	Biaya Pemeliharaan (Rp)
Januari	19.850.340
Februari	22.050.500
Maret	20.335.445
April	18.240.550
Mei	21.227.800
Juni	20.556.900
Juli	20.985.250
Agustus	18.882.350
September	19.297.500
Oktober	22.300.560
November	21.115.225
Desember	19.430.500
<b>Total</b>	<b>Rp 244.272.920</b>

Sumber: PT. BS Polymer

Berdasarkan tabel diatas akan dilakukan pemisahan biaya dengan menggunakan metode *least square* berikut ini:

Tabel 7  
Regresi Volume Produksi dengan Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Aktiva Tetap PT. BS  
Polymer di Makassar Tahun 2011

Bulan	Volume Produksi (x)	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan (y)	X <sup>2</sup>	XY
Januari	2.150.500	19.850.340	4.624.650.250.000	42.688.156.170.000
Februari	2.550.000	22.050.500	6.502.500.000.000	56.228.775.000.000
Maret	2.950.000	20.335.445	8.702.500.000.000	59.989.562.750.000
April	2.032.450	18.240.550	4.130.853.002.500	37.073.005.847.500
Mei	2.840.550	21.227.800	8.068.724.302.500	60.298.627.290.000
Juni	2.857.400	20.556.900	8.164.734.760.000	58.739.286.060.000
Juli	2.997.000	20.985.250	8.982.009.000.000	62.892.794.250.000
Agustus	1.950.000	18.882.350	3.802.500.000.000	36.820.582.500.000
September	1.685.000	19.297.500	2.839.225.000.000	32.516.287.500.000
Oktober	2.110.000	22.300.560	4.452.100.000.000	47.054.181.600.000
November	2.350.000	21.115.225	5.522.500.000.000	49.620.778.750.000
Desember	2.844.000	19.430.500	8.088.336.000.000	55.260.342.000.000
<b>Total</b>	<b>29.316.900</b>	<b>244.272.920</b>	<b>73.880.632.315.000</b>	<b>599.182.379.717.500</b>

Sumber: Hasil Olahan Data

Berdasarkan tabel diatas maka besarnya nilai b dapat ditentukan melalui rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - (\sum x)(\sum y)}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{12 (599.182.379.717.500) - (29.316.900)(244.272.920)}{12 (73.880.632.315.000) - (29.316.900)^2}$$

$$b = \frac{7.190.188.556.610.000 - 7.161.324.768.348.000}{886.567.587.780.000 - 859.480.625.610.000}$$

$$b = \frac{28.863.788.262.000}{27.086.962.170.000}$$

$$b = 1,07 \text{ per pcs}$$

Sedangkan nilai a dapat ditentukan dengan perhitungan berikut ini:

$$a = \frac{\sum y - b (\sum x)}{n}$$

$$a = \frac{244.272.920 - 1,07 (29.316.900)}{12}$$

$$a = \frac{244.272.920 - 31.369.083}{12}$$

$$a = \frac{212.903.837}{12}$$

$$a = 17.741.986,42 \text{ per bulan}$$

Dengan demikian, maka persamaan trend linier adalah :

$$Y = 17.741.986,42 + 1,07 (X)$$

Kemudian pemisahan biaya semi variabel dapat ditentukan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Biaya Tetap (a)} &= \text{Rp. } 17.741.986,42 \times 12 \text{ bulan} \\ &= \text{Rp. } 212.903.837 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya Variabel (b)} &= \text{Rp. } 1,07 \times 29.316.900 \\ &= \text{Rp. } 31.369.083 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Total biaya (a + b)} &= \text{Rp. } 212.903.837 + \text{Rp. } 31.369.083 \\ &= \text{Rp. } 244.272.920 \text{ per tahun} \end{aligned}$$

Tabel 8  
Besarnya Kalkulasi Biaya Produksi  
PT. BS Polymer di Makassar  
Tahun 2011

Jenis Biaya Produksi	Biaya Produksi	
	Total biaya	Per pcs
<b>A. Biaya Variabel :</b>		
1. Biaya Bahan Baku	14.605.855.183	498,21
2. Biaya Bahan Penolong	749.399.081	25,56
3. Biaya Tenaga Kerja Langsung	1.831.095.000	62,46
4. Biaya Pembangkit/Listrik	1.701.015.511	58,02
5. Biaya Telepon	1.172.676	0,04
6. Biaya reparasi dan pemeliharaan	31.369.083	1,07
	18.919.906.534	645,36
<b>B. Biaya Tetap :</b>		
1. Biaya Tenaga Kerja tidak langsung	1.174.905.000	40,08
2. Biaya telepon	36.960.205	1,26
3. Biaya reparasi dan pemeliharaan	212.903.837	7,26
	1.424.769.042	48,60
<b>Total Biaya tetap</b>	<b>1.424.769.042</b>	<b>48,60</b>
<b>Total Biaya produksi</b>	<b>20.344.675.576</b>	<b>693,96</b>

*Sumber : Hasil Olahan Data*

Biaya-biaya yang relevan dengan pesanan khusus (jumlah pesanan khusus x biaya per pcs) adalah sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku (3.000.000 pcs x Rp. 498,21) = Rp. 1.494.630.000,-
2. Biaya Bahan Penolong (3.000.000 pcs x Rp 25,56) = Rp. 76.680.000,-
3. Biaya tenaga kerja langsung (3.000.000 pcs x Rp. 62,46) = Rp. 187.380.000,-
4. Biaya Pembangkit/Listrik (3.000.000 pcs x Rp. 58,02 ) = Rp. 174.060.000,-
5. Biaya Telepon (3.000.000 pcs x Rp 0,04) = Rp. 120.000,-
6. Biaya reparasi dan pemeliharaan (3.000.000 pcs x Rp.1,07) = Rp. 3.210.000,-

Setelah dilakukan identifikasi dan analisis biaya-biaya sebagaimana diuraikan diatas maka selanjutnya akan disajikan dalam tabel biaya relevan dan biaya tidak relevan sebagai berikut:

Tabel 9  
Rekapitulasi Biaya Relevan dan Tidak Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus  
PT. BS Polymer di Makassar  
Tahun 2011

Elemen Biaya	Relevan Tanpa Pesanan	Relevan Dengan Pesanan Khusus	Tidak Relevan
1. Biaya Bahan Baku	14.605.855.183	1.494.630.000	-
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung	1.831.095.000	187.380.000	-
3. Biaya Overhead Pabrik:			
a. Biaya Bahan Penolong	749.399.081	76.680.000	-
b. Biaya Pembangkit/Listrik	1.701.015.511	174.060.000	-
c. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	-	-	1.174.905.000
d. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Aktiva tetap :			
• Variabel	31.369.083	3.210.000	-
• Tetap	-	-	212.903.837
4. Biaya Administrasi dan Umum:			
a. Biaya Telepon:			
• Variabel	1.172.676	120.000	-
• Tetap	-	-	36.960.205
b. Biaya Perlengkapan kantor	-	-	22.756.225
Total	18.919.906.534	1.936.080.000	1.447.525.267

*Sumber: Hasil Olahan Data*

Berdasarkan tabel diatas, biaya relevan tanpa pesanan yang diperoleh yaitu sebesar Rp 18.919.906.534 dan biaya relevan dengan pesanan khusus adalah sebesar Rp. 1.936.080.000,- Sedangkan biaya tidak relevan yang diperoleh adalah sebesar Rp 1.447.525.267,-.

Sebelum dilakukan Analisis Biaya Relevan, terlebih dahulu akan disajikan data penjualan yaitu sebagai berikut :

Tabel 10  
Volume Penjualan Kantong Semen Periode Januari – Desember  
PT. BS Polymer di Makassar  
Tahun 2011

BULAN	Volume Penjualan Kantong Semen ( Pcs )
Januari	1.943.500
Februari	2.471.800
Maret	2.918.000
April	1.969.000
Mei	2.773.000
Juni	2.821.000
Juli	2.877.100
Agustus	1.792.500
September	1.542.000
Oktober	1.825.000
Nopember	2.133.600
Desember	2.784.000
Jumlah	27.850.500

*Sumber : PT. BS Polymer*

Untuk lebih jelasnya, analisis biaya relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus tersebut dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 11  
Analisis Biaya Relevan dalam Pengambilan Keputusan Menerima atau Menolak Pesanan Khusus  
PT. BS Polymer  
Tahun 2011

Keterangan	Tanpa Pesanan (Rp)	Dengan Pesanan (Rp)	Selisih (Rp)
Penjualan: 27.850.500 x Rp 2.925	81.462.712.500	81.462.712.500	-
Pesanan khusus :			
PT.Semen Batam 2.000.000 x Rp 2.800	-	5.600.000.000	5.600.000.000
PT.Semen Tonasa 1.000.000 x Rp 2.725	-	2.725.000.000	2.725.000.000
<b>Total Penjualan</b>	<b>81.462.712.500</b>	<b>89.787.712.500</b>	<b>8.325.000.000</b>
Biaya Variabel:			
Biaya Bahan Baku	14.605.855.183	16.100.485.183	1.494.630.000
Biaya Tenaga Kerja Langsung	1.831.095.000	2.018.475.000	187.380.000
Biaya Pembangkit/Listrik	1.701.015.511	1.875.075.511	174.060.000
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan	31.369.083	34.579.083	3.210.000
Biaya Telepon	1.172.676	1.292.676	120.000
Biaya Bahan Penolong	749.399.081	826.079.081	76.680.000
<b>Total Biaya Variabel</b>	<b>18.919.906.534</b>	<b>20.855.986.534</b>	<b>1.936.080.000</b>
<b>Kontribusi Margin</b>	<b>62.542.805.966</b>	<b>68.931.725.966</b>	<b>6.388.920.000</b>
Biaya Tetap:			
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	1.174.905.000	1.174.905.000	-
Biaya Perlengkapan Kantor	22.756.225	22.756.225	-
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan	212.903.837	212.903.837	-
Biaya Telepon	36.960.205	36.960.205	-
<b>Total Biaya Tetap</b>	<b>1.447.525.267</b>	<b>1.447.525.267</b>	<b>-</b>
<b>Laba</b>	<b>61.095.280.699</b>	<b>67.484.200.699</b>	<b>6.388.920.000</b>

*Sumber: Hasil Olahan Data*

Berdasarkan tabel diatas, dapat diketahui bahwa pesanan khusus memberikan tambahan kontribusi margin bagi perusahaan sebesar Rp. 6.388.920.000,- atau tambahan pendapatan lebih besar dari tambahan biaya yang dikeluarkan, sehingga pesanan khusus tersebut sebaiknya diterima karena akan menambah laba bagi perusahaan.

Selain itu dapat dilihat pula perhitungan laba rugi atas pesanan khusus pada tabel berikut ini :

Tabel 12  
Kalkulasi Perhitungan Laba Rugi atas Pesanan Khusus  
PT. Semen Batam

Pendapatan Relevan :	
2.000.000 x Rp 2.800	= Rp 5.600.000.000,-
Biaya Relevan :	
2.000.000 x Rp 645,36	= ( Rp 1.290.720.000,-)
<b>Laba Relevan</b>	<b>Rp 4.309.280.000,-</b>

Berdasarkan tabel diatas, yang menunjukkan bahwa pesanan khusus untuk PT.Semen Batam agar diterima sebab jumlah pesanan khusus dapat mendatangkan keuntungan sebesar Rp. 4.309.280.000,-

Selanjutnya akan disajikan perhitungan laba rugi atas pesanan khusus yang dapat dilihat melalui tabel berikut :

Tabel 13  
Kalkulasi Perhitungan Laba Rugi atas Pesanan Khusus  
PT. Semen Tonasa

Pendapatan Relevan :	
1.000.000 x Rp 2.725	= Rp 2.725.000.000,-
Biaya Relevan :	
1.000.000 x Rp 645,36	= (Rp 645.360.000,-)
Laba Relevan	Rp 2.079.640.000,-

Berdasarkan tabel diatas, yang menunjukkan bahwa pesanan khusus untuk PT.Semen Tonasa agar diterima sebab jumlah pesanan khusus dapat mendatangkan keuntungan sebesar Rp. 2.079.640.000,-

#### **Pengambilan Keputusan Pesanan Khusus**

Pengambilan keputusan mengenai pesanan khusus terjadi apabila perusahaan memiliki kapasitas produksi yang menganggur dan harga jual pesanan khusus tersebut berada dibawah dari harga normal yang ditetapkan perusahaan.

PT. BS Polymer memiliki kapasitas produksi yang menganggur pada tahun 2011 sebanyak 6.683.100 pcs dan pada tahun yang sama ada pesanan khusus sebanyak 3.000.000 pcs dengan harga jual sebesar Rp. 2.800 dan Rp 2.725 per pcs. Penjualan pesanan khusus tersebut nilainya lebih besar dari biaya variabel yang diidentifikasi dan dianalisis, yaitu penjualan pesanan khusus sebesar Rp. 8.325.000.000,- sedangkan biaya variabelnya sebesar Rp. 1.936.080.000,-

Jadi, pesanan khusus tersebut dapat diterima karena menghasilkan kontribusi margin yang positif, sehingga

perusahaan memperoleh laba sebesar Rp. 6.388.920.000,- (Rp. 8.325.000.000- Rp. 1.936.080.000,-).

#### **KESIMPULAN DAN SARAN**

##### **Kesimpulan**

Dari hasil analisis dan pembahasan mengenai analisis perhitungan biaya relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak suatu pesanan khusus pada perusahaan PT.BS Polymer, maka ditarik kesimpulan akhir dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

Berdasarkan hasil perhitungan biaya relevan, menunjukkan bahwa PT.BS Polymer belum melakukan analisis biaya relevan secara tepat.

Dari hasil analisis mengenai biaya relevan, khususnya pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus menunjukkan bahwa dari alternatif yang diajukan mampu memberikan keuntungan bagi perusahaan.

Berdasarkan hasil analisis pesanan khusus menunjukkan bahwa pesanan khusus dari PT.Semen Tonasa dan PT.Semen Batam dapat diterima.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad Kamaruddin, 2007. *Akuntansi Manajemen Dasar – Dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*. Edisi revisi kelima, Penerbit : Raja Grafindo, Jakarta
- Bustai Bastian, 2009. *Akuntansi Biaya melalui Pendekatan Manajerial*. Edisi pertama, Penerbit : Mitra Wacana Media, Jakarta
- Chen, Blocher, 2000. *Manajemen Biaya*, Terjemahan A. Susty Ambarriani, Salemba Empat : Jakarta.
- Hansen, Mowen. 2004. *Manajemen Biaya: Akuntansi dan Pengendalian*. Edisi Pertama. Buku Kedua. Salemba Empat : Jakarta.
- Hariadi, Bambang. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Edisi pertama, cetakan pertama. Penerbit : BPFE, Yogyakarta
- Harnanto, Zulkifli. 2003. *Manajemen Biaya*. UPP AMP YKPN : Yogyakarta
- Munawir, S, 2002. *Akuntansi Keuangan dan Manajemen*. Edisi pertama, cetakan pertama. Penerbit : BPFE, Yogyakarta
- Prawironegoro, Darsono, dan Ari Purwanti, 2009. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ketiga. Penerbit : Mitra Wacana Media, Jakarta
- Samryn, L.M.,2002. *Akuntansi Manajerial Suatu Pengantar*. Raja Grafindo : Jakarta.
- Sugiri, Slamet. 2000. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Revisi. Penerbit : UPP AMP YKPN : Yogyakarta.
- Supriyono. 2000. *Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian serta Pembuatan Keputusan*. Edisi Kedua. STIE YKPN : Yogyakarta.
- \*) Penulis adalah Dosen DPK STIE YPUP Makassar**