



Relevant Cost sebagai Dasar Pengambilan Keputusan Taktis Make or Buy: Literature Review

Noverandi Simbolon^{1*}, Kenzie Alghifari Tobing², Berlin Agung Prakasa Daeli³

¹nover2493@gmail.com

²zietobing2007@gmail.com

³daeliberlin69@gmail.com

Article Info

Article history:

Received Sep 12th, 2026

Revised Sep 20th, 2026

Accepted Okt 10th, 2026

Kata Kunci:

Relevant cost
Keputusan taktis
Make or buy
Biaya diferensial
Systematic literature review

ABSTRAK

Keputusan membuat sendiri atau membeli dari pihak luar (make or buy) merupakan salah satu keputusan taktis yang paling sering dihadapi manajemen, tetapi masih sering diambil tanpa memilah biaya yang relevan. Penelitian ini bertujuan menelaah penggunaan relevant cost sebagai dasar pengambilan keputusan taktis make or buy berdasarkan literatur lima tahun terakhir. Metode yang digunakan adalah systematic literature review terhadap 15 artikel jurnal akses terbuka yang terbit pada tahun 2022 sampai 2025. Artikel diseleksi menggunakan kriteria inklusi dan eksklusi, kemudian dianalisis secara tematik berdasarkan fokus, konteks, dan temuan. Hasil telaah menunjukkan bahwa penelitian nasional sebagian besar berupa studi kasus usaha berskala kecil yang membandingkan biaya relevan atau biaya diferensial dari dua alternatif. Arah kesimpulannya tidak seragam, yaitu sebagian studi menyimpulkan bahwa produksi sendiri lebih hemat dan studi lain menyimpulkan bahwa pembelian lebih efisien ketika kapasitas produksi menurun. Penelitian internasional menunjukkan bahwa keputusan ini juga dipengaruhi efek pembelajaran, ketahanan pasokan, struktur pemasok, kinerja perusahaan, dan pengawasan. Disimpulkan bahwa relevant cost diperlukan sebagai dasar kuantitatif keputusan make or buy, tetapi harus dilengkapi dengan biaya peluang dan faktor nonkeuangan. Penelitian lanjutan perlu menguji kerangka yang mengintegrasikan keduanya pada usaha dengan skala dan sektor yang lebih beragam.

ABSTRACT

The decision to make or buy is one of the tactical decisions most frequently faced by management, yet it is often taken without separating the relevant costs. This study examined how relevant cost was used as a basis for tactical make-or-buy decisions in the literature of the last five years. A systematic literature review was conducted on 15 open-access journal articles published between 2022 and 2025. The articles were selected using inclusion and exclusion criteria and analysed thematically according to their focus, context, and findings. The review showed that national studies were mostly case studies of small businesses that compared relevant or differential costs of two alternatives. Their conclusions were not uniform: some studies concluded that in-house production was cheaper, while another concluded that buying was more efficient when production capacity declined. International studies showed that the decision was also influenced by learning effects, supply

resilience, supplier structure, firm performance, and monitoring. It was concluded that relevant cost is necessary as the quantitative basis of make-or-buy decisions, but it must be complemented by opportunity cost and non-financial factors. Future research should test a framework that integrates both in businesses of more varied scale and sector.

Keywords: relevant cost; tactical decision; make or buy; differential cost; systematic literature review



© 2026 Para Penulis. Diterbitkan oleh Perkumpulan Konsultan Manajemen Pendidikan Indonesia (PKMPI). Ini adalah artikel akses terbuka di bawah lisensi CC BY-NC-SA (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>)

Corresponding Author:

Noverandi Simbolon,
Akuntansi, Universitas Negeri Medan
Email: nover2493@gmail.com

Latar Belakang

Persaingan usaha yang semakin ketat dan keterbatasan sumber daya menuntut manajemen mengambil keputusan berdasarkan informasi biaya yang tepat. Salah satu jenis keputusan yang paling sering dihadapi adalah keputusan taktis, yaitu keputusan jangka pendek yang memilih satu di antara beberapa alternatif dengan kapasitas yang sudah tersedia. Contohnya adalah menerima atau menolak pesanan khusus, mempertahankan atau menghentikan suatu segmen, menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk, dan membuat sendiri atau membeli dari pemasok (Garrison et al., 2021; Horngren et al., 2015). Informasi biaya yang dibutuhkan pada keputusan semacam ini bukan seluruh biaya yang tercatat dalam laporan, melainkan biaya relevan (*relevant cost*), yaitu biaya masa depan yang berbeda di antara alternatif keputusan. Biaya yang sama pada semua alternatif, termasuk biaya tenggelam (*sunk cost*), tidak memengaruhi pilihan dan karenanya dikeluarkan dari analisis (Garrison et al., 2021).

Keputusan *make or buy* menjadi contoh yang paling jelas tentang pentingnya pemilahan tersebut. Manajemen harus membandingkan biaya yang dapat dihindari apabila kegiatan produksi dihentikan dengan harga beli dari pemasok, serta mempertimbangkan manfaat alternatif dari kapasitas yang dilepaskan (Horngren et al., 2015). Di Indonesia, pendekatan ini banyak diuji pada usaha mikro, kecil, dan menengah (UMKM). Penelitian pada Toko Oleh-Oleh Sari Rasa Jember dan UMKM Tungku Dakak-dakak Kurnia menyimpulkan bahwa produksi sendiri lebih hemat (Khusna et al., 2024; Ramadanis et al., 2025), sedangkan penelitian pada Old Bakery menyimpulkan bahwa pembelian produk setengah jadi menghasilkan total biaya relevan yang lebih rendah ketika kapasitas produksi menurun (Maharani & Agustin, 2025). Perbedaan arah kesimpulan ini menunjukkan bahwa tidak ada aturan umum yang menyatakan salah satu alternatif selalu lebih baik; hasilnya bergantung pada struktur biaya, kapasitas, dan konteks usaha.

Di sisi lain, literatur internasional memperlihatkan bahwa keputusan *make or buy* tidak berhenti pada perbandingan biaya periode berjalan. Efek pembelajaran (*learning-by-doing*) dan ketahanan pasokan dapat mengubah pilihan yang optimal (Longauer et al., 2024), struktur pemasok memengaruhi keputusan pembeli yang membutuhkan banyak item (Chaturvedi, 2023), dan strategi *make or buy* berkaitan dengan kinerja perusahaan (Abdullah & Mejbel, 2023). Sementara itu, Sugijaya (2023) telah menelaah 25 penelitian terdahulu tentang analisis biaya relevan pada industri manufaktur di Indonesia, tetapi cakupannya adalah beragam keputusan manajemen dan tidak dibandingkan dengan literatur internasional tentang *make or buy*. Hasil penelitian yang tersebar, berskala kecil, dan berbeda arah tersebut membutuhkan sintesis yang sistematis.

Tujuan penelitian ini adalah menelaah literatur lima tahun terakhir untuk menjawab tiga pertanyaan: (1) bagaimana konsep *relevant cost* didefinisikan dan digunakan sebagai dasar

keputusan taktis; (2) bagaimana *relevant cost* atau biaya diferensial diterapkan pada keputusan *make or buy* beserta hasilnya; dan (3) faktor apa selain biaya yang memengaruhi keputusan tersebut. Hasil telaah diharapkan memberi dasar bagi mahasiswa, praktisi, dan peneliti akuntansi manajerial untuk menerapkan *relevant cost* secara lebih tepat serta merumuskan celah penelitian lanjutan.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode *systematic literature review* (SLR) dengan tahapan identifikasi, penyaringan, penilaian kelayakan, dan inklusi artikel. Pencarian dilakukan pada Oktober 2026 melalui Google Scholar serta laman resmi penerbit dan portal jurnal, antara lain Springer, Wiley, Taylor & Francis, J-STAGE, dan *Open Journal Systems* (OJS) jurnal nasional. Kata kunci yang digunakan adalah *relevant cost*, biaya relevan, *differential cost*, biaya diferensial, *make or buy*, memproduksi sendiri atau membeli, keputusan taktis, dan *outsourcing decision*, yang dikombinasikan dengan operator Boolean AND dan OR.

Kriteria inklusi meliputi (1) artikel jurnal yang terbit pada tahun 2022 sampai 2026 sehingga masih berada dalam rentang lima tahun terakhir; (2) berstatus akses terbuka atau teks lengkapnya dapat diunduh pada laman jurnal; (3) membahas *relevant cost*, *differential cost*, atau keputusan *make or buy* dan *outsourcing* dari sisi biaya dan pengambilan keputusan; serta (4) ditulis dalam bahasa Indonesia atau bahasa Inggris dan memiliki DOI atau alamat laman yang dapat diakses. Kriteria eksklusi meliputi artikel yang hanya membahas keputusan lain, misalnya pesanan khusus, tanpa kaitan dengan *make or buy*, artikel duplikat, artikel opini, dan artikel yang teks lengkapnya tidak dapat diakses.

Penyaringan dilakukan dalam dua tahap, yaitu pembacaan judul dan abstrak, kemudian pembacaan teks lengkap. Artikel yang lolos dikelompokkan ke dalam tiga tingkat relevansi: (1) sangat langsung, yaitu *relevant cost* atau *differential cost* pada keputusan *make or buy*; (2) pendukung utama, yaitu *relevant cost* pada keputusan taktis atau manajerial; dan (3) pendukung teoretis, yaitu *make or buy* atau *outsourcing* dari perspektif biaya, produksi, dan pengambilan keputusan. Hasil akhir berupa 15 artikel, yaitu enam artikel tingkat pertama, tiga artikel tingkat kedua, dan enam artikel tingkat ketiga, yang terdiri atas sembilan artikel nasional dan enam artikel internasional. Buku teks akuntansi manajerial digunakan hanya sebagai landasan konseptual dan tidak dihitung sebagai artikel yang ditelaah.

Data setiap artikel diekstraksi ke dalam matriks yang memuat penulis dan tahun, objek, fokus, serta temuan utama. Analisis dilakukan dengan sintesis tematik naratif untuk membandingkan persamaan dan perbedaan temuan, kemudian dirangkum menjadi tiga tema, yaitu konsep dan fungsi *relevant cost*, penerapannya pada keputusan *make or buy*, dan faktor yang memengaruhi keputusan *make or buy*. Karena artikel yang ditelaah berasal dari konteks dan metode yang beragam, sintesis tidak menggunakan analisis meta kuantitatif.

Hasil dan Pembahasan

Lima belas artikel yang memenuhi kriteria terbit pada tahun 2022 (tiga artikel), 2023 (tiga artikel), 2024 (enam artikel), dan 2025 (tiga artikel). Sebagian besar artikel nasional berupa studi kasus pada usaha berskala kecil, sedangkan artikel internasional berupa model keputusan, studi multikasus, dan survei. Ringkasan seluruh artikel disajikan pada Tabel 1, kemudian dibahas berdasarkan tiga tema penelitian.

Tabel 1. Summary of the reviewed studies on relevant cost and make-or-buy decisions

No.	Penulis (tahun)	Fokus dan konteks	Temuan utama
1	Arfiani et al. (2022)	Pakan ternak pada UD Nouza Tani; observasi, wawancara, studi kepustakaan	Analisis diferensial dapat menentukan alternatif yang lebih menguntungkan antara membeli dan memproduksi sendiri
2	Sugijaya (2023)	Industri manufaktur di Indonesia; analisis deskriptif atas 25 penelitian	Relevant cost membantu memilah biaya yang berbeda antaralternatif dan menentukan laba diferensial
3	Abdullah & Mejbél (2023)	Strategi make or buy, insourcing, dan outsourcing	Keputusan make or buy berkaitan dengan kinerja perusahaan, tidak hanya biaya produksi dan harga pemasok
4	Chaturvedi (2023)	Pembeli multi-item dengan banyak pemasok	Keputusan make versus buy dipengaruhi struktur pemasok, ketidakpastian permintaan, dan kemampuan produksi internal

No.	Penulis (tahun)	Fokus dan konteks	Temuan utama
5	Friedrich et al. (2022)	Manufaktur aditif industri; studi multikasus	Menggambarkan cara perusahaan menentukan struktur make or buy sesuai konteks masing-masing
6	Khosravizadeh et al. (2022)	Alih daya layanan medis rumah sakit publik; 220 kuesioner dan SEM	Pemantauan dan pengendalian paling berpengaruh; faktor ekonomi dan keuangan hanya salah satu dimensi
7	Longauer et al. (2024)	Industri semikonduktor; model optimasi dengan efek pembelajaran	Produksi sendiri lebih menguntungkan pada kondisi terkini, tetapi rapuh terhadap perubahan biaya relatif dan kelangkaan chip
8	Jin et al. (2024)	Sistem produksi serial; model keputusan	Model mempertimbangkan biaya pembuatan internal dan biaya pembelian eksternal
9	Khusna et al. (2024)	Toko Oleh-Oleh Sari Rasa Jember; deskriptif kuantitatif	Membuat sendiri produk setengah jadi lebih hemat daripada membeli
10	Kasmi & Affan (2024)	Pembelian atau produksi sendiri bahan baku	Differential cost dan opportunity cost digunakan bersama dalam keputusan
11	Feranika et al. (2024)	Pabrik roti rumahan di Kota Jambi	Analisis biaya relevan dikaitkan dengan keputusan taktis untuk meningkatkan pendapatan
12	Tampubolon et al. (2024)	Keputusan manajerial; data sekunder	Biaya diferensial dipakai pada berbagai keputusan, termasuk memproduksi sendiri atau membeli
13	Pratiwi et al. (2025)	UMKM Baso Aci Teh Ela	Biaya diferensial membandingkan dua alternatif; kualitas bahan baku, sumber daya, dan hubungan pemasok ikut menentukan
14	Maharani & Agustin (2025)	Old Bakery; studi kasus kuantitatif	Biaya gas dan listrik menjadi biaya relevan utama; pada kapasitas menurun, membeli menghasilkan biaya relevan lebih rendah
15	Ramadanis et al. (2025)	UMKM Tungku Dakak-dakak Kurnia (rakik kacang)	Produksi sendiri lebih murah; keputusan pemilik untuk membeli belum sesuai kondisi biaya sebenarnya

Keterangan: SEM = structural equation modelling; UMKM = usaha mikro, kecil, dan menengah. Sumber: hasil telaah penulis (2026).

Konsep Relevant Cost dalam Akuntansi Manajerial

Relevant cost didefinisikan sebagai biaya masa depan yang berbeda di antara alternatif keputusan (Garrison et al., 2021). Dua ciri tersebut menyaring informasi biaya menjadi lebih sempit daripada data biaya pada laporan akuntansi. Biaya yang telah terjadi dan tidak dapat diubah oleh keputusan, serta biaya tetap yang jumlahnya sama pada semua alternatif, tidak relevan. Dalam konteks *make or buy*, biaya yang relevan adalah biaya yang dapat dihindari apabila produksi dihentikan, misalnya bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead variabel, ditambah biaya tetap yang benar-benar dapat dihindari (Horngren et al., 2015). Studi pada Old Bakery menunjukkan penerapan ciri ini, yaitu biaya gas dan listrik teridentifikasi sebagai biaya relevan utama, sedangkan biaya tetap tidak menjadi pertimbangan utama pada keputusan jangka pendek (Maharani & Agustin, 2025).

Istilah biaya relevan dan biaya diferensial digunakan secara bergantian pada sebagian besar studi nasional yang ditelaah. Biaya diferensial adalah selisih biaya antara dua alternatif, sehingga dalam keputusan *make or buy* hasilnya dapat dinyatakan sebagai berikut.

$$\Delta B = BR_{make} - BR_{buy}, \quad (1)$$

Apabila ΔB bernilai negatif, produksi sendiri lebih hemat, sedangkan apabila bernilai positif, pembelian dari pemasok lebih hemat, dengan asumsi faktor lain sama. Jika kapasitas yang dilepaskan dapat dipakai untuk kegiatan lain, manfaat yang hilang harus dimasukkan sebagai biaya peluang pada alternatif produksi sendiri. Kasmi dan Affan (2024) menggabungkan *differential cost* dan *opportunity cost* untuk alasan ini. Dengan demikian, biaya relevan produksi sendiri dapat diuraikan pada persamaan berikut.

$$BR_{make} = BB + TKL + BOP_v + BT_d + BP, \quad (2)$$

dengan BB adalah biaya bahan baku, TKL tenaga kerja langsung, BOP_v biaya overhead variabel, BT_d biaya tetap yang dapat dihindari, dan BP biaya peluang kapasitas, sedangkan BR_{buy} adalah harga beli ditambah biaya pembelian yang terkait. Kesalahan yang umum terjadi adalah membandingkan harga beli dengan biaya produksi penuh per unit yang telah memuat alokasi biaya tetap tidak terhindarkan. Cara ini cenderung menggiring manajemen untuk membeli, padahal biaya

tetap tersebut tetap ada apabila produksi dihentikan. Perbedaan hasil kedua cara tersebut diperagakan pada ilustrasi hipotetis berikut.

Tabel 2. Hypothetical illustration of a make-or-buy calculation using relevant cost (in rupiah)

Komponen biaya	Membuat sendiri	Membeli
Bahan baku	40.000.000	–
Tenaga kerja langsung	25.000.000	–
Biaya overhead variabel	15.000.000	–
Biaya overhead tetap yang dapat dihindari	10.000.000	–
Harga beli (10.000 unit × Rp9.500)	–	95.000.000
Total biaya relevan, Skenario A	90.000.000	95.000.000
Biaya peluang kapasitas, Skenario B	12.000.000	–
Total biaya relevan, Skenario B	102.000.000	95.000.000
Biaya overhead tetap tidak dapat dihindari (tidak relevan)	20.000.000 (dikeluarkan)	–
ΔB = BR make – BR buy (Skenario A; Skenario B)	–5.000.000; +7.000.000	

Keterangan: ilustrasi hipotetis untuk 10.000 unit per tahun; bukan data dari artikel yang ditelaah.

Pada Tabel 2, biaya produksi penuh sebesar Rp110.000.000 (biaya variabel Rp80.000.000 ditambah seluruh biaya overhead tetap Rp30.000.000) tampak lebih tinggi daripada pembelian sebesar Rp95.000.000, sehingga pendekatan biaya penuh menyarankan untuk membeli. Padahal biaya overhead tetap sebesar Rp20.000.000 tidak dapat dihindari sehingga tidak relevan. Biaya relevan produksi sendiri hanya Rp90.000.000, sehingga ΔB sebesar –Rp5.000.000 dan produksi sendiri lebih hemat pada Skenario A. Pada Skenario B, kapasitas yang sama dapat menghasilkan margin kontribusi Rp12.000.000 dari produk lain. Biaya peluang ini menaikkan biaya relevan produksi sendiri menjadi Rp102.000.000, sehingga ΔB menjadi Rp7.000.000 dan keputusan berbalik menjadi membeli. Ilustrasi ini menunjukkan bahwa kesimpulan *make or buy* dapat berubah hanya karena komposisi biaya yang dapat dihindari dan kapasitas berubah, tanpa perubahan harga pemasok.

Dari hasil tersebut, manajemen juga dapat menghitung harga beli maksimum per unit yang masih membuat pembelian layak, yaitu titik impas antara kedua alternatif.

$$H^* = BR_{make} / Q, \quad (3)$$

dengan H^* adalah harga beli per unit pada titik impas dan Q adalah volume kebutuhan. Pada ilustrasi di atas, H^* sebesar Rp9.000 per unit pada Skenario A dan Rp10.200 per unit pada Skenario B. Karena harga pemasok sebesar Rp9.500 berada di atas H^* pada Skenario A dan di bawah H^* pada Skenario B, keputusan yang tepat berbeda pada kedua skenario. Titik impas ini lebih informatif daripada sekadar jawaban membuat atau membeli, karena memperlihatkan seberapa besar harga pemasok boleh berubah sebelum keputusan berbalik, sehingga manajemen dapat menilai ketahanan keputusannya terhadap kenaikan atau penurunan harga.

Relevant Cost sebagai Dasar Keputusan Taktis

Keputusan taktis berhorizon pendek dan dibuat pada kapasitas yang tetap, sehingga informasi biaya yang tepat menjadi penentu utama (Garrison et al., 2021). Feranika et al. (2024) secara eksplisit menghubungkan analisis biaya relevan dengan keputusan taktis untuk meningkatkan pendapatan pada pabrik roti rumahan di Kota Jambi, sedangkan Tampubolon et al. (2024) menunjukkan bahwa biaya diferensial dipakai pada beragam keputusan manajerial, termasuk memproduksi sendiri atau membeli dari luar. Sugijaya (2023) memperkuat gambaran tersebut melalui telaah atas 25 penelitian terdahulu yang menyimpulkan bahwa analisis biaya relevan membantu manajemen memilah jenis biaya dan menentukan laba diferensial antaralternatif.

Ketepatan keputusan taktis juga bergantung pada kualitas pencatatan biaya. Ramadanis et al. (2025) menemukan bahwa UMKM yang diteliti menghadapi kenaikan harga bahan baku dan belum memiliki pencatatan biaya produksi yang terstruktur, sehingga keputusan produksi cenderung didasarkan pada intuisi pemilik usaha. Setelah dianalisis dengan biaya diferensial, produksi sendiri ternyata menghasilkan total biaya yang lebih rendah daripada membeli dari pemasok, yang berarti keputusan awal pemilik belum sesuai dengan kondisi biaya sebenarnya. Temuan ini menegaskan fungsi *relevant cost* sebagai alat koreksi atas keputusan yang dibuat tanpa dasar angka. Arfiani et

al. (2022), yang menggunakan observasi, wawancara, dan studi kepustakaan pada usaha pakan ternak, juga menyimpulkan bahwa analisis diferensial dapat dipakai untuk menentukan alternatif yang lebih menguntungkan.

Penerapan Relevant Cost pada Keputusan Make or Buy

Studi nasional yang menerapkan *relevant cost* atau biaya diferensial pada *make or buy* memperlihatkan hasil yang tidak seragam (Tabel 1). Khusna et al. (2024) pada toko oleh-oleh dan Ramadanis et al. (2025) pada UMKM rakik kacang menyimpulkan bahwa produksi sendiri lebih hemat. Sebaliknya, Maharani dan Agustin (2025) menyimpulkan bahwa pembelian produk setengah jadi dari luar menghasilkan total biaya relevan yang lebih rendah daripada produksi sendiri ketika kapasitas produksi menurun. Pratiwi et al. (2025) membandingkan produksi sendiri dengan pembelian pada UMKM baso aci dan, di samping perhitungan biaya diferensial, mencatat adanya faktor nonkeuangan, yaitu kualitas bahan baku, ketersediaan sumber daya, dan hubungan dengan pemasok.

Perbedaan arah ini konsisten dengan kerangka pada Persamaan 1 dan 2. Karena hanya biaya yang dapat dihindari yang dihitung, hasil perbandingan berubah ketika komposisi biaya relevan atau kapasitas berubah, sebagaimana diperagakan pada Tabel 2. Pada Old Bakery, biaya gas dan listrik menjadi biaya relevan utama dan kondisi kapasitas yang menurun membuat pembelian lebih efisien (Maharani & Agustin, 2025), sedangkan pada usaha lain biaya produksi sendiri lebih rendah daripada harga pembelian (Khusna et al., 2024; Ramadanis et al., 2025). Dengan demikian, kesimpulan satu studi kasus tidak dapat digeneralisasi ke usaha lain tanpa memeriksa struktur biayanya.

Dari sisi model, Jin et al. (2024) mempertimbangkan secara eksplisit biaya pembuatan internal dan biaya pembelian eksternal pada sistem produksi serial, sehingga sejalan dengan logika biaya diferensial pada studi nasional meskipun dikembangkan dalam bentuk model matematis. Kasmi dan Affan (2024) menambahkan biaya peluang ke dalam analisis biaya diferensial untuk keputusan membeli atau memproduksi sendiri bahan baku. Langkah ini memperluas cakupan biaya relevan dari biaya yang dikeluarkan secara langsung menjadi mencakup manfaat yang dilepaskan.

Berdasarkan pola perhitungan pada studi yang ditelaah dan kerangka buku teks, penerapan *relevant cost* pada keputusan *make or buy* dapat disusun dalam lima langkah. Langkah pertama adalah mendefinisikan alternatif dan volume kebutuhan secara jelas, misalnya membuat sendiri produk setengah jadi atau membelinya dalam jumlah yang sama. Langkah kedua adalah merinci seluruh biaya produksi sendiri, lalu memilah biaya yang dapat dihindari apabila produksi dihentikan, seperti bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya energi, dari biaya yang tetap ada, seperti penyusutan mesin yang sudah dimiliki. Langkah ketiga adalah menghitung biaya relevan alternatif membeli, yang mencakup harga beli, ongkos angkut, dan biaya pemesanan. Langkah keempat adalah menambahkan biaya peluang apabila kapasitas yang dilepaskan dapat dipakai untuk kegiatan lain, kemudian menghitung ΔB dan titik impas H^* . Langkah kelima adalah menilai faktor nonkeuangan, yaitu kualitas, keandalan pemasok, dan risiko ketergantungan, sebelum memutuskan.

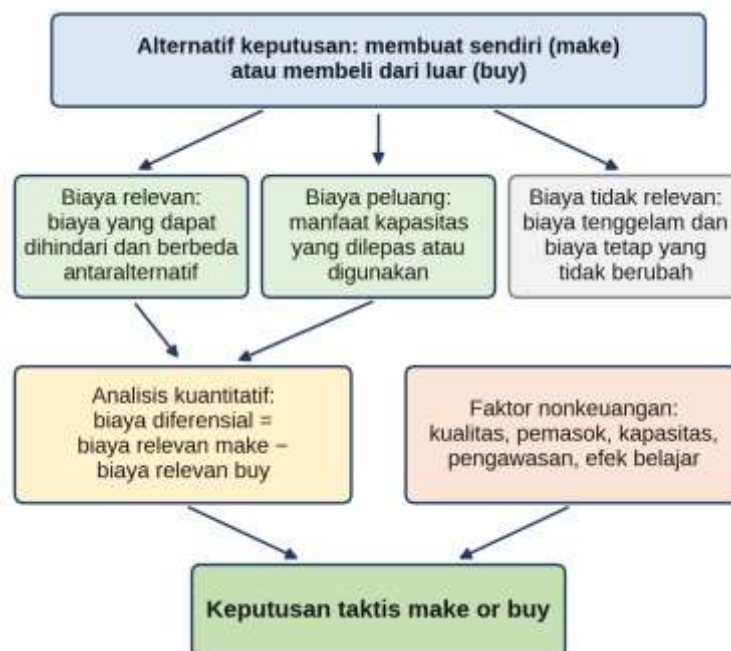
Urutan ini memperlihatkan di mana studi nasional yang ditelaah cenderung berhenti. Maharani dan Agustin (2025) serta Khusna et al. (2024) menyelesaikan langkah kedua sampai ketiga dengan jelas, tetapi tidak melaporkan analisis sensitivitas terhadap harga bahan baku atau harga pemasok. Ramadanis et al. (2025) menunjukkan akibat dari melewatkan langkah pertama dan kedua, yaitu keputusan yang diambil berdasarkan intuisi karena biaya produksi belum dicatat secara terstruktur. Dengan kata lain, nilai tambah *relevant cost* tidak terletak pada rumusnya yang sederhana, melainkan pada disiplin memilah biaya dan mencatat data yang diperlukan.

Kesalahan yang paling sering muncul pada keputusan semacam ini dapat dikelompokkan menjadi tiga. Pertama, memasukkan biaya tenggelam atau biaya tetap yang tidak berubah sehingga biaya produksi sendiri tampak terlalu tinggi, seperti pada pendekatan biaya penuh di Tabel 2. Kedua, mengabaikan biaya peluang sehingga produksi sendiri tampak terlalu murah. Ketiga, memperlakukan hasil satu periode sebagai kebenaran permanen padahal harga bahan baku dan

kapasitas selalu berubah. Kesalahan pertama dan kedua bekerja pada arah yang berlawanan, sehingga kesimpulan yang tampak benar pada satu usaha dapat menyesatkan pada usaha lain. Hal ini sejalan dengan alasan mengapa hasil studi nasional tidak seragam arahnya.

Faktor yang Memengaruhi Keputusan Make or Buy

Literatur internasional menunjukkan bahwa perbandingan biaya merupakan syarat perlu tetapi belum cukup. Longauer et al. (2024) memodelkan keputusan sebuah perusahaan di industri semikonduktor yang menentukan bauran optimal antara alih daya dan produksi sendiri dengan mempertimbangkan peningkatan produktivitas melalui *learning-by-doing* dan dampak ekonomi dari ketahanan pasokan. Hasilnya menunjukkan bahwa kondisi industri terkini membuat produksi sendiri lebih menguntungkan, tetapi strategi optimal itu rapuh terhadap perubahan biaya produksi relatif dan besarnya dampak kelangkaan *chip*. Implikasinya bagi *relevant cost* adalah bahwa biaya masa depan yang relevan dapat berubah seiring akumulasi pengalaman produksi, sehingga analisis satu periode berisiko menyesatkan pada keputusan yang berdampak jangka panjang.



Gambar 1. Kerangka konseptual penggunaan relevant cost dalam keputusan make or buy (sintesis penulis dari literatur yang ditelaah)

Faktor lain berasal dari hubungan dengan pemasok dan kinerja perusahaan. Chaturvedi (2023) mengkaji keputusan *make versus buy* pembeli multi-item yang berhadapan dengan banyak pemasok, sehingga struktur pemasok, ketidakpastian permintaan, dan kemampuan produksi internal menjadi bagian dari keputusan. Abdullah dan Mejbek (2023) mengaitkan strategi *make or buy*, termasuk *insourcing* dan *outsourcing*, dengan kinerja perusahaan, sehingga keputusan ini berkonsekuensi lebih luas daripada selisih biaya produksi dan harga pemasok. Friedrich et al. (2022) menelaah melalui studi multikasus bagaimana perusahaan menentukan struktur *make or buy* pada manufaktur aditif industri, yang memperlihatkan bahwa keputusan ini diambil dalam konteks perusahaan masing-masing.

Pada sektor jasa, Khosravizadeh et al. (2022) mengembangkan model keputusan alih daya layanan medis di rumah sakit publik dengan 220 kuesioner yang dianalisis menggunakan *structural equation modelling*. Faktor yang berpengaruh, dari yang terkuat, adalah pemantauan dan pengendalian, jenis layanan, sumber daya manusia, ekonomi dan keuangan, kemampuan eksekutif, lingkungan eksternal, serta syarat dan ketentuan. Walaupun objeknya bukan produksi barang, temuan ini mendukung argumen bahwa faktor ekonomi dan keuangan hanyalah salah satu dari beberapa dimensi keputusan alih daya. Pada tingkat usaha kecil, hal serupa tampak pada Pratiwi et al. (2025) yang mencatat kualitas bahan baku, ketersediaan sumber daya, dan hubungan dengan pemasok. Faktor-faktor tersebut dirangkum bersama konsep biaya relevan pada Gambar 1.

Sintesis Temuan Penelitian Terdahulu

Berdasarkan Tabel 1, sintesis menghasilkan tiga pola. Pertama, *relevant cost* dan biaya diferensial secara konsisten dipakai sebagai alat membandingkan alternatif *make or buy*, terutama pada penelitian nasional yang bersifat studi kasus usaha berskala kecil dengan data dari observasi dan wawancara (Arfiani et al., 2022; Khusna et al., 2024; Ramadanis et al., 2025). Kedua, arah keputusan bergantung pada konteks, sehingga dua studi menyimpulkan produksi sendiri lebih hemat dan satu studi menyimpulkan pembelian lebih efisien pada kondisi kapasitas menurun. Ketiga, studi internasional memperluas pertimbangan ke efek pembelajaran, ketahanan pasokan, struktur pemasok, kinerja perusahaan, dan pengawasan, sedangkan pada studi nasional faktor nonkeuangan baru mulai dicatat, misalnya oleh Pratiwi et al. (2025).

Persamaan antarstudi terletak pada penekanan bahwa hanya biaya yang berbeda antaralternatif yang layak dimasukkan dalam analisis. Perbedaannya terletak pada horizon waktu dan cakupan faktor. Pada artikel nasional yang ditelaah, perbandingan biaya umumnya dilakukan pada satu periode dengan biaya sebagai satu-satunya kriteria utama, sedangkan studi internasional memodelkan dinamika jangka panjang dan menggabungkan biaya dengan faktor nonbiaya.

Sintesis juga memperlihatkan bahwa kualitas bukti berbeda menurut jenis studi. Studi kasus nasional memberikan angka yang konkret dan mudah ditiru oleh praktisi, tetapi kesimpulannya terbatas pada satu usaha dan satu periode. Model dan studi multikasus internasional memberi pemahaman mekanisme yang lebih umum, tetapi tidak selalu menyediakan prosedur perhitungan yang langsung dapat dipakai usaha kecil. Karena itu, pembaca perlu membedakan antara temuan yang bersifat ilustratif, yaitu hasil perhitungan pada satu usaha, dan temuan yang bersifat mekanistik, yaitu penjelasan tentang mengapa arah keputusan dapat berubah.

Perbandingan karakteristik kedua kelompok studi dirangkum pada Tabel 3. Tabel tersebut memperlihatkan bahwa kedua kelompok saling melengkapi, yaitu studi nasional kuat pada operasionalisasi perhitungan biaya relevan di tingkat usaha, sedangkan studi internasional kuat pada pemodelan faktor jangka panjang dan nonbiaya.

Tabel 3. Comparison of national and international studies

Aspek	Studi nasional (UMKM)	Studi internasional
Fokus analisis	Perhitungan biaya relevan atau biaya diferensial dua alternatif	Struktur keputusan, kinerja perusahaan, efek pembelajaran, pemasok, dan pengawasan
Metode	Observasi, wawancara, dan dokumentasi; analisis biaya deskriptif	Model matematis, simulasi numerik, studi multikasus, serta survei dengan SEM
Horizon waktu	Satu periode; jangka pendek	Dinamis dan jangka panjang
Faktor di luar biaya	Baru dicatat sebagai temuan tambahan	Menjadi bagian inti keputusan
Arah temuan	Tidak seragam: produksi sendiri lebih hemat atau pembelian lebih efisien	Bergantung pada konteks dan kondisi relatif biaya

Keterangan: SEM = structural equation modelling. Sumber: hasil telaah penulis (2026).

Research Gap dan Implikasi bagi Akuntansi Manajerial

Telaah ini mengidentifikasi empat celah penelitian. Pertama, belum banyak kerangka yang secara formal menggabungkan *relevant cost* dengan faktor nonkeuangan, karena faktor seperti kualitas bahan baku dan hubungan pemasok baru dicatat sebagai temuan tambahan (Pratiwi et al., 2025). Kedua, bukti nasional didominasi studi kasus tunggal pada usaha kecil yang sulit digeneralisasi, terlebih hasilnya berlawanan arah. Ketiga, biaya peluang kapasitas baru dimasukkan secara eksplisit pada sebagian studi (Kasmi & Affan, 2024). Keempat, efek pembelajaran dan ketahanan pasokan yang dibahas pada literatur internasional (Longauer et al., 2024) hampir tidak muncul pada studi nasional yang ditelaah.

Celah-celah tersebut saling berkaitan. Tanpa pencatatan biaya yang rapi, sensitivitas tidak dapat diuji; tanpa sensitivitas, biaya peluang dan efek pembelajaran sulit dimasukkan; dan tanpa keduanya, faktor nonkeuangan hanya menjadi catatan kaki. Urutan prioritas yang realistis bagi penelitian lanjutan adalah membangun data biaya yang dapat dihindari, menambahkan analisis sensitivitas dan titik impas, kemudian memasukkan faktor nonkeuangan secara terukur.

Bagi praktisi, hasil telaah mengimplikasikan tiga langkah, yaitu mencatat perilaku biaya agar biaya yang dapat dihindari dapat dipisahkan dari biaya tetap yang tidak berubah, memasukkan biaya peluang apabila kapasitas yang dilepaskan dapat dipakai untuk kegiatan lain, dan menguji ketahanan keputusan terhadap perubahan harga bahan baku maupun harga pemasok. Bagi peneliti, studi lanjutan disarankan menggunakan multikasus atau metode campuran yang menggabungkan analisis biaya diferensial dengan analisis sensitivitas dan faktor nonkeuangan. Bagi pendidikan akuntansi manajerial, hasil telaah menunjukkan perlunya contoh kasus yang memperlihatkan bahwa kesimpulan *make or buy* dapat berbalik ketika struktur biaya dan kapasitas berubah.

Dari sisi metodologis, keterbatasan studi yang ditelaah juga perlu diperhatikan agar hasilnya tidak ditafsirkan berlebihan. Studi nasional umumnya memakai data satu periode dari satu usaha, tidak melaporkan analisis sensitivitas, dan menempatkan biaya sebagai kriteria utama, sehingga kesimpulan seperti produksi sendiri lebih hemat hanya berlaku pada kondisi biaya dan kapasitas saat data diambil. Studi internasional lebih kaya dalam faktor, tetapi konteksnya, misalnya industri semikonduktor, manufaktur aditif, dan rumah sakit publik, jauh dari usaha kecil yang menjadi objek studi nasional. Karena itu, penerapan temuan internasional pada UMKM perlu disertai penyesuaian skala, misalnya dengan menerjemahkan efek pembelajaran menjadi perubahan biaya tenaga kerja per unit dan ketahanan pasokan menjadi risiko keterlambatan atau kenaikan harga bahan baku.

Kesimpulan

Telaah terhadap 15 artikel akses terbuka tahun 2022 sampai 2025 menunjukkan bahwa *relevant cost* berfungsi sebagai dasar kuantitatif keputusan taktis *make or buy* karena memusatkan analisis pada biaya masa depan yang berbeda antaralternatif, sehingga biaya tenggelam dan biaya tetap yang tidak berubah dikeluarkan. Penerapan pada studi nasional menghasilkan kesimpulan yang tidak seragam, yaitu produksi sendiri lebih hemat pada toko oleh-oleh dan UMKM rakik kacang, sedangkan pembelian lebih efisien pada Old Bakery ketika kapasitas produksi menurun. Hal ini menunjukkan bahwa hasil keputusan bergantung pada komposisi biaya yang dapat dihindari dan kapasitas, bukan pada preferensi umum terhadap salah satu alternatif.

Literatur internasional menambahkan bahwa keputusan *make or buy* dipengaruhi oleh efek pembelajaran, ketahanan pasokan, struktur pemasok, kinerja perusahaan, dan pengawasan. Oleh karena itu, *relevant cost* sebaiknya dipakai sebagai dasar utama yang dilengkapi dengan biaya peluang dan faktor nonkeuangan. Keterbatasan telaah ini adalah jumlah artikel yang terbatas dan keragaman konteks yang membuat sintesis bersifat naratif. Penelitian selanjutnya dapat menguji kerangka pada Gambar 1 melalui studi multikasus dengan analisis sensitivitas.

Secara praktis, hasil telaah menyarankan agar manajemen usaha kecil tidak menyimpulkan membuat atau membeli hanya dari perbandingan biaya produksi per unit dengan harga pemasok. Langkah yang lebih tepat adalah memilah biaya yang dapat dihindari, menghitung selisih biaya relevan dan titik impas harga beli, menambahkan biaya peluang kapasitas, dan mengecek kualitas serta keandalan pemasok. Dengan cara ini, keputusan *make or buy* dapat dipertanggungjawabkan dan tetap dapat ditinjau ulang ketika harga bahan baku, kapasitas, atau kondisi pemasok berubah.

Daftar Pustaka

- Abdullah & Mejbel (2023). The trade-off between make or buy strategy and their relationship with firm performance. *International Journal of Professional Business Review*, 8(5). <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i5.1572>
- Arfiani, M., Rismadi, Sari, D. M., & Azwar, S. E. (2022). Analisis biaya diferensial untuk pengambilan keputusan membeli atau memproduksi pakan ternak pada UD Nouza Tani Aceh Tenggara. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 9(2), 83–94. <https://jurnal.politeknikaceh.ac.id/index.php/jia/article/view/162>
- Chaturvedi, A. (2023). Contracting with multiple suppliers: A multi-item buyer's make versus buy decision. *Production and Operations Management*, 32, 434–448. <https://doi.org/10.1111/poms.13880>
- Feranika, (2024). Implementasi pengambilan keputusan taktis melalui analisis biaya relevan untuk meningkatkan pendapatan (Studi kasus: Pabrik rumahan roti hangat keliling di Kota Jambi). *EKOMA: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi*, 3(6). <https://doi.org/10.56799/ekoma.v3i6.4218>
- Friedrich, J., Lange, A.-K., & Elbert, R. (2022). Make-or-buy decisions for industrial additive manufacturing. *Journal of Business Logistics*, 43, 623–653. <https://doi.org/10.1111/jbl.12302>

- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial accounting* (17th ed.). McGraw-Hill Education.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost accounting: A managerial emphasis* (15th ed.). Pearson.
- Jin, Inada, S., & Matsukawa, (2024). An analysis on make-or-buy decision making in serial production system. *Innovation and Supply Chain Management*, 18(1), 11–15. <https://doi.org/10.14327/iscm.18.11>
- Kasmi, & Affan (2024). Analisis differential cost dan opportunity cost dalam pengambilan keputusan membeli atau memproduksi sendiri bahan baku. *Kinerja: Jurnal Ekonomi dan Manajemen*, 21(2). <https://doi.org/10.30872/jkin.v21i2.15201>
- Khosravizadeh, O., Maleki, A., Ahadinezhad, B., Shahsavari, S., Amerzadeh, M., & Tazekand, N. M. (2022). Developing decision model for the outsourcing of medical service delivery in the public hospitals. *BMC Health Services Research*, 22, Article 135. <https://doi.org/10.1186/s12913-022-07509-1>
- Khusna, K., Hilman Kafi, D., Mirzania, A., & Fauziyyah, S. (2024). Analisis biaya relevan dalam pengambilan keputusan (memproduksi sendiri atau membeli dari luar) Toko Oleh-Oleh Sari Rasa Jember. *Jurnal Inovasi Bisnis Manajemen dan Akuntansi*, 2(2), 194–202. <https://doi.org/10.65255/jibma.v2i2.48>
- Longauer, D., Vasvári, T., & Hauck, Z. (2024). Investigating make-or-buy decisions and the impact of learning-by-doing in the semiconductor industry. *International Journal of Production Research*, 62(11), 3835–3852. <https://doi.org/10.1080/00207543.2023.2250009>
- Maharani, A., & Agustin, A. R. (2025). Relevant cost analysis in decision making (producing own or buying from outside) at Old Bakery. *Jurnal Perilaku Bisnis Kontemporer*, 2(3), 155–162. <https://doi.org/10.62769/1mk1a327>
- Pratiwi, Wahyuni, & Suseno, (2025). Analisis biaya diferensial terhadap keputusan memproduksi sendiri atau membeli dari luar pada UMKM Baso Aci Teh Ela. *Journal of Economics and Business UBS*, 14(1), 48–57. <https://doi.org/10.52644/joeb.v14i1.2540>
- Ramadanis, R., Rahmi, M., Rantika, R., Hasanah, S. U., Meliza, S. G., & Putri, V. Y. (2025). Analisis diferensial dalam menentukan ketepatan keputusan make or buy. *Accounting Studies and Tax Journal (COUNT)*, 2(9), 734–743. <https://journal.ppipbr.com/index.php/count/article/view/869>
- Rizal, M., Tarigan, G. M. S. B., & Zebua, S. H. Peran Analisis Laporan Keuangan Dalam Pengembalian Keputusan Investasi The Role of Financial Statement Analysis in Investment Decision Making.
- Sugijaya, R. P. (2023). Implication of the relevant cost analysis in the manufacturing industry in Indonesia. *International Journal Management Science and Business*, 5(1), 37–56. <https://ejournal.upi.edu/index.php/msb/article/view/59465>
- Tampubolon, O. G., Samosir, K., Fransiska, D., & Siallagan, H. (2024). Analisis penggunaan biaya diferensial dalam pengambilan keputusan manajerial. *EKOMA: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi*, 3(6), 2564–2573. <https://doi.org/10.56799/ekoma.v3i6.5374>