

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Landasan Teori

2.1.1.1 Akuntansi Manajemen

Akuntansi Manajemen, sistem akuntansi di mana informasi yang dihasilkan ditunjukkan kepada pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan sebagainya guna dalam pengambilan keputusan internal organisasi. Menurut Rudianto (2013:9).

Menurut Hansen dan Mowen (2018,4) sistem informasi akuntansi manajemen adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas, seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan dan pengolahan informasi yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen tertentu.

Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi manajemen adalah proses pengumpulan data yang menghasilkan sistem informasi akuntansi yang membantu dalam pengambilan keputusan manajemen dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

2.1.1.2 Akuntansi Biaya

Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*) mengidentifikasi, mendefinisikan, mengukur, melaporkan, dan menganalisis berbagai unsur biaya langsung dan tidak langsung yang berkaitan dengan produksi serta pemasaran barang dan jasa. Akuntansi Biaya juga mengukur kinerja, kualitas produk, dan produktivitas Lilik Pirmaningsih (2016:1).

Sedangkan menurut (Agus Purwaji dkk.,2016:8) menyatakan bahwa akuntansi biaya adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi,

menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non keuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi (perusahaan). Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang dibutuhkan untuk akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.

Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi biaya adalah sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat, melaporkan, dan menganalisis suatu informasi keuangan dan non keuangan. Hasil dari informasi yang dikeluarkan oleh akuntansi biaya tidak hanya dapat digunakan oleh bagian akuntansi saja tetapi juga dapat digunakan oleh akuntansi manajemen sesuai dengan karakteristiknya.

2.1.1.3 Klasifikasi Biaya

Menurut Lilik Pirmaningsih (2016:2) Biaya (*Cost*) adalah pengorbanan ekonomis yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi.

- a. Untuk suatu produk, biaya adalah ukuran moneter sumber daya yang digunakan, seperti bahan, tenaga kerja, dan overhead.
- b. Untuk suatu jasa, biaya adalah pengorbanan moneter yang dilakukan untuk menyediakan jasa.

Menurut Novia Widya Utami (2019) klasifikasi biaya merupakan proses pengelompokan biaya untuk memudahkan dalam melakukan pencatatan biaya dan menyusun laporan keuangan, serta memberikan gambaran informasi yang akurat kepada pihak manajemen, maka komponen biaya dikelompokkan dalam beberapa akun dengan klasifikasi sebagai berikut :

- a. Biaya Produksi (*Production Cost*) merupakan akumulasi dari semua biaya-biaya yang dibutuhkan dalam proses produksi dengan tujuan untuk menghasilkan suatu produk atau barang. Biaya-biaya ini meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya operasional barang atau pabrik, dan lain sebagainya.
- b. Biaya Pemasaran (*Marketing Expenses*) adalah Biaya yang harus dikeluarkan untuk memastikan semua produk terbeli oleh konsumen. Contoh dari biaya pemasaran adalah biaya promosi dan Iklan yang dilakukan perusahaan.

- c. Biaya Administrasi & Umum (*General Administration Expenses*) adalah biaya-biaya yang digunakan untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk, misalnya biaya gaji karyawan, overhead kantor, dan biaya terkait lainnya.

Jadi dapat disimpulkan bahwa, klasifikasi biaya merupakan pengelompokan biaya sebagai tolak ukur perusahaan dalam menilai pengorbanan ekonomis untuk mencapai tujuan organisasi yang meliputi, biaya produksi dan biaya operasional. Dimana, biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Sedangkan, biaya operasional biaya yang berkaitan dengan operasional di luar biaya produksi meliputi biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum.

2.1.1.4 Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi adalah biaya dari suatu produksi dimana sering disebut juga biaya produksi yang adalah jumlah dari tiga unsur biaya, yaitu bahan langsung/biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik Noviyarsih dkk (2017:100).

Supriyono (2013), menyatakan kalau harga pokok produksi merupakan jumlah uang yang akan dibayarkan dalam rangka untuk memiliki produk atau jasa yang diperlukan perusahaan sebagai sarana untuk menghasilkan keuntungan.

Mulyadi (2015:14) mengemukakan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan. Dengan kata lain, bahwa harga pokok produksi merupakan biaya untuk memperoleh barang jadi yang siap jual.

Jadi harga pokok produksi adalah biaya langsung maupun biaya tidak langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang selama periode tertentu sehingga berguna untuk manajemen dalam menentukan harga jual serta memantau realisasi biaya produksi.

2.1.1.5 Activity Based Costing

Menurut Rudianto (2013:160) *Activity Based Costing (ABC)* merupakan suatu pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas. ABC memperkenalkan hubungan sebab akibat antara pemicu biaya (*cost-driver*) dengan aktivitas.

Sujarweni (2014:122) metode *activity based costing (ABC)* adalah sistem akumulasi biaya dan pembebanan biaya ke produk dengan menggunakan berbagai *cost driver*, dilakukan dengan menelusuri biaya dari aktivitas dan setelah itu menelusuri biaya dari aktivitas ke produk.

Sedangkan menurut Garrison dkk (2013:314), dalam perhitungan biaya berdasarkan aktivitas, sebuah aktivitas adalah kegiatan apapun yang mengakibatkan konsumsi bahan baku. Sebuah pul biaya aktivitas adalah sebuah wadah dimana biaya diakumulasikan dan berkaitan dengan sebuah pengukuran aktivitas tunggal dalam sistem ABC. Ukuran aktivitas adalah basis alokasi dalam sebuah sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas. Dan istilah pemicu biaya (*cost driver*) adalah dipakai untuk mengacu pada ukuran aktivitas karena ukuran aktivitas harus “menggerakkan-memicu” biaya yang dialokasikan.

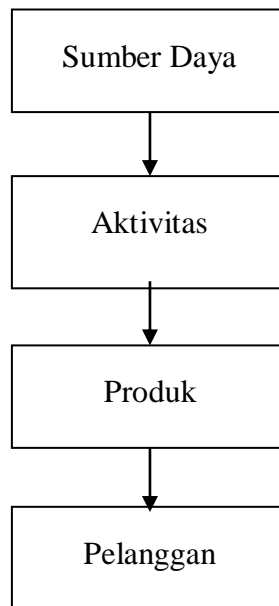
Berdasarkan Teori diatas dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Costing* adalah perhitungan biaya produksi yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam memproduksi suatu produk.

2.1.1.6 Komponen Dasar Activity Based Costing (ABC)

Menurut Rudianto (2013:160) menjelaskan komponen dasar yang digunakan dalam *Activity Based Costing System (ABC)* adalah sebagai berikut:

- a. Aktivitas adalah pekerjaan yang dilakukan dalam suatu usaha atau kumpulan tindakan yang dilakukan dalam organisasi yang berguna untuk tujuan penentuan biaya berdasarkan aktifitas.
- b. Sumber daya adalah unsur ekonomis yang dibebankan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas. Contohnya gaji dan bahan.
- c. Unsur biaya adalah jumlah yang dibayarkan untuk sumber daya yang di konsumsi oleh aktivitas dan terkadang dalam “*cost-pool*”. *Cost-pool* adalah aktivitas tertentu di mana biaya dikelompokkan. Misalnya, Departemen Perakitan atau Pengepakan menjadi *cost-pool* untuk biaya penanganan bahan, biaya pengepakan, biaya supervisi, biaya pemakaian motor listrik, dan sebagainya.
- d. Pemicu biaya (*cost driver*) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas. *Cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk atau jasa.

Berdasarkan komponen dasar yang digunakan dalam *Activity Based Costing System (ABC)* dapat disimpulkan bahwa kebutuhan pelanggan atas produk berkualitas dihasilkan oleh perusahaan. Untuk menghasilkan produk tersebut, perusahaan melakukan beberapa aktivitas, yang mana proses aktivitas tersebut memerlukan sumber daya yang mengorbankan biaya. Oleh karena itu, sudah sewajarnya perhitungan biaya atas unit produk mengikuti alur tersebut, yang mana biaya dari sumber daya dibebankan pada aktivitas dan biaya aktivitas dibebankan pada unit produk dan terakhir biaya produk dibebankan pada pelanggan.



Sumber : Agus Purwaji, Wibowo dan Sabarudin Muslim (2016:396)

Gambar 2.1 Bagan Alur Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

2.1.1.7 Perbedaan Biaya ABC dan Metode Biaya Tradisional

Terdapat perbedaan biaya ABC dan metode biaya tradisional, khususnya dalam dua hal yaitu:

- a. Pusat Biaya (*Cost Pool*) didefinisikan sebagai aktivitas atau pusat aktivitas dan bukan sebagai pabrik atau pusat biaya departemen.
- b. Pemicu Biaya (*Cost driver*) yang digunakan untuk membebankan biaya untuk membebankan biaya aktivitas ke objek adalah pemicu (*driver*) aktivitas yang mendasarkan pada hubungan sebab-akibat.

Perbedaan yang lebih terinci antara penentuan harga pokok produk tradisional dan sistem ABC, dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 2.1
Perbedaan antara penentuan harga pokok produk tradisional
dan system ABC

	Metode Penentuan HPP Tradisional	ABC
Tujuan	Tingkat persediaan	Pembebanan biaya produksi
Lingkup	Tahap produksi	Tahap desain, produksi, pengembangan
Fokus	Biaya bahan baku, tenaga kerja langsung	Biaya overhead
Periode	Periode akuntansi	Daur hidup produk
Teknologi yang Digunakan	Metode manual	Komputerisasi

Sumber : Rudianto (2013:164)

2.1.1.8 Implementasi Activity Based Costing

Sistem perhitungan biaya berbasis aktivitas membebankan biaya aktivitas ke objek biaya output dengan menggunakan ukuran yang dapat menunjukkan permintaan produk atau jasa terhadap aktivitas. Sementara biaya *overhead* pabrik merupakan biaya tidak langsung karena biaya tersebut tidak dapat dibebankan secara langsung ke masing-masing produk. Berikut langkah-langkah dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik ke masing-masing produk dengan sistem ABC (Rudianto, 2013:165):

- a. Biaya *Overhead* Dibebankan pada Aktivitas yaitu :
 - 1) Mengidentifikasi Aktivitas
 - 2) Menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas
 - 3) Mengelompokkan aktivitas yang seragam menjadi satu

Pemisahan kelompok aktivitas diidentifikasi sebagai berikut:

 - a) Aktivitas berlevel unit (*unit level activities*)
 - b) Aktivitas berlevel *batch* (*Batch level activities*)
 - c) Aktivitas berlevel produk (*product level activities*)
 - d) Aktivitas berlevel fasilitas (*facility level activity*)

- 4) Menggabungkan biaya aktivitas yang dikelompokkan.
 - 5) Menghitung tarif per kelompok aktivitas (*homogeny cost pool rate*)
- b. Membebankan biaya aktivitas pada produk
- Setelah penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas selesai dilakukan, langkah berikutnya adalah membebankan biaya aktivitas diketahui, maka dapat dilakukan perhitungan biaya overhead yang dibebankan pada produk sebagai berikut:

$$\text{Overhead yang Dibebankan} = \text{Tarif Kelompok} \times \text{Jumlah Konsumsi tiap Produk}$$

2.1.2 Penelitian Terdahulu

Noviyarsi dkk (2017) melakukan penelitian berjudul Implementasi *Activity based costing* untuk Penentuan Harga Pokok Produksi Cake Buah Naga Mocha. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa harga pokok produksi dengan metode ABC lebih rendah dibandingkan dengan HPP yang dihitung oleh CV Bakery X. Persamaan dengan peneliti adalah hal yang diteliti mengenai sistem ABC dalam penentuan harga pokok produksi. Sedangkan perbedaannya adalah peneliti menambahkan variabel *target costing* dalam penelitiannya.

Penelitian Tabita Natalia Wijono (2017) mengenai Aplikasi Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode Activity Based Costing (ABC) Pada Industri Plastik CV. Berkat Sejahtera Seruni Jaya. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa perhitungan harga pokok produksi pada CV. Berkat Sejahtera Group menggunakan metode tradisional yang mengakibatkan *overcosting* dan *undercosting* pada penetapan harga pokok produksi tiga jenis produk yaitu kursi rotan, wakul tradisi, baskom rosa. Maka di harapkan dengan menggunakan metode *activity based costing* perusahaan dapat menetapkan harga jual yang lebih tepat. Serta dengan menggunakan sistem *activity based costing* dapat membantu manajemen untuk pengambilan keputusan. Persamaan dengan peneliti adalah variabel dalam penelitian adalah *activity based costing* (ABC). Perbedaan dengan peneliti adalah obyek penelitian.

Penelitian lain dilakukan oleh Ratna Wijayanti (2011) mengenai Penerapan Harga Pokok Produksi dengan sistem Activity Based Costing

dilakukan pada perusahaan benang tenun PT Industri Sandang. Hasil perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Activity-Based Costing System untuk Cotton 30/1 adalah sebesar Rp1.519.713,00 untuk Cotton 40/1 sebesar Rp1.131.135,00 dan untuk Rayon 30/1 sebesar Rp908.139,00. Dari hasil tersebut jika dibandingkan dengan Sistem Tradisional, maka Activity- Based Costing System memberikan hasil yang lebih besar untuk produk Cotton 30/1 dan Cotton 40/1, sedangkan produk Rayon 30/1 memberikan hasil yang lebih kecil. Selisih untuk Cotton 30/1 sebesar Rp23.222,00 dan selisih untuk Cotton 40/1 sebesar Rp120.028,00 sedangkan selisih untuk Rayon 30/1 sebesar Rp240.115,00.

Penelitian oleh Siti Farhah (2017) juga berkaitan dengan penentuan harga pokok produksi berdasarkan sistem activity based costing pada CV. Rumah Kerudung Jihan. Hasil yang diperoleh yaitu harga pokok produksi jilbab dewasa dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi lebih besar (overcost) yaitu sebesar Rp 24.964.000 dibandingkan dengan harga pokok produksi menggunakan sistem activity based costing yaitu sebesar Rp 21.361.000. Harga pokok produksi jilbab anak dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi lebih besar (overcost) yaitu sebesar Rp 23.218.000 dibandingkan dengan harga pokok produksi menggunakan sistem activity based costing yaitu sebesar Rp 17.869.000. Terdapat perbedaan antara perhitungan menggunakan metode tradisional dengan metode activity based costing yang dapat dilihat dengan adanya selisih. Pada produk jilbab 43 dewasa diketahui selisihnya adalah sebesar Rp 3.603.000 dan pada produk jilbab anak diketahui selisihnya adalah sebesar Rp 5.349.000.

Hasil penelitian Agus Anta Muzakki (2017) mengenai Harga Pokok Produksi dengan Activity Based Costing System untuk Rak Sepatu Kain tempel adalah sebesar Rp 52.908,00 selisih Rp 52,00 lebih kecil dari perhitungan Harga Pokok Produksi menggunakan sistem tradisional. Sedangkan dalam produk rak sepatu banner, perhitungan dengan Activity Based Costing system mendapatkan harga sebesar Rp 53.093 selisih Rp 146,00 lebih kecil dibanding perhitungan dengan menggunakan sistem tradisional sebesar Rp 52.947. Pada perhitungan produk rak sepatu bahan spundbond didapatkan harga Rp 53.317,00 selisih Rp 127,00 lebih besar dari perhitungan menggunakan sistem tradisional sebesar Rp 53.444,00.

Akbar (2011) melakukan penelitian berupa Penerapan Metode Activity Based Costing System Dalam Penentuan Harga Pokok Kamar Hotel Pada Hotel Coklat. Hasil yang diperoleh yaitu HPP dengan ABC System pada kamar hotel memiliki hasil yang berbeda dibandingkan perhitungan sistem tradisional.

Penelitian Tomu & Murnitasari (2019) tentang analisis penggunaan *Activity Based Costing* (ABC) untuk menentukan harga pokok produk dan harga jual pada kedai roti maros timika menjelaskan bahwa penentuan harga pokok produksi menggunakan activity based costing menghasilkan biaya yang lebih tinggi selain produk roti rasa original. Hal ini karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada beberapa cost driver sehingga metode ini mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas, berbeda dengan metode tradisional yang hanya dibebankan pada satu cost driver saja. b. Harga jual yang dihasilkan dengan dasar perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode activity based costing untuk roti rasa original lebih rendah dibandingkan roti rasa keju dan coklat.

Tabel 2.1
Mapping Penelitian Terdahulu

No	Judul, Peneliti, Tahun	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Implementasi <i>Activity Based Costing</i> Untuk Penentuan Harga Pokok Produksi Cake Buah Naga Mocha (Noviyarsi Dkk, 2017)	Harga pokok produksi dengan metode ABC lebih rendah dibandingkan dengan HPP yang dihitung oleh CV Bakery X.	Hal yang diteliti mengenai sistem ABC dalam penentuan harga pokok produksi	Peneliti menambahkan variabel <i>target costing</i> dalam penelitiannya.
2	Aplikasi Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode Activity Based Costing (ABC) Pada Industri Plastik CV. Berkat Sejahtera Seruni Jaya (Tabita Natalia Wijono, 2017)	HPP pada CV. Berkat Sejahtera Group dengan metode tradisional mengakibatkan overcosting dan undercosting dibandingkan dengan menggunakan metode <i>activity based costing</i> .	Variabel dalam penelitian adalah Aplikasi Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode Activity Based Costing (ABC)	Obyek penelitian yang digunakan peneliti berbeda.
3	Penerapan Activity-Based Costing System Untuk Menentukan Harga Pokok	dibandingkan Sistem Tradisional, maka ABC System memberikan	Memiliki tujuan yang sama yaitu untuk mengetahui Penentuan	Obyek penelitian yang digunakan peneliti berbeda.

	Produksi Pada PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang (Ratna Wijayanti, 2011)	hasil yang <i>overcost</i> untuk produk Cotton 30/1 dan Cotton 40/1, sedangkan produk Rayon 30/1 HPP <i>undercost</i> .	Harga Pokok Produksi dengan sistem ABC	
4	Penerapan Metode Activity Based Costing Untuk Penentuan Harga Pokok Produksi pada CV. Rumah Kerudung Jihan (Siti Farhah, 2017)	HPP jilbab dewasa dengan sistem tradisional menghasilkan harga pokok produksi lebih besar (<i>overcost</i>) dibandingkan sistem activity based costing	Memiliki tujuan yang sama yaitu untuk mengetahui Penentuan Harga Pokok Produksi dengan sistem ABC	Objek penelitian yang digunakan yaitu produk jilbab
5	Analisis perhitungan harga pokok produksi dengan metode ABC sebagai dasar penentuan harga jual rak sepatu (Agus Anta Muzakki, 2017)	HPP dengan ABC System untuk Rak Sepatu Kain lebih kecil dari perhitungan sistem tradisional.	Variabel dalam penelitian adalah Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode ABC	Objek yang digunakan yaitu rak sepatu
6	Penerapan Metode Activity Based Costing System Dalam Penentuan	HPP dengan ABC System pada kamar hotel memiliki hasil yang berbeda	Memiliki tujuan yang sama yaitu untuk mengetahui	Objek dalam penelitian ini adalah harga kamar hotel

	Harga Pokok Kamar Hotel Pada Hotel Coklat. (Akbar, 2011)	dibandingkan perhitungan sistem tradisional.	Penentuan Harga Pokok Produksi dengan sistem ABC	
7	Analisis Penggunaan <i>Activity Based Costing</i> (ABC) Untuk Menentukan Harga Pokok Produk Dan Harga Jual Pada Kedai Roti Maros Timika (Tomu & Murnitasari, 2019)	Perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode activity based costing untuk roti rasa original lebih rendah dibandingkan roti rasa keju dan coklat	Variabel dalam penelitian adalah Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode ABC	Objek dalam penelitian ini adalah produk roti

(Sumber: Data diolah penulis, 2020)

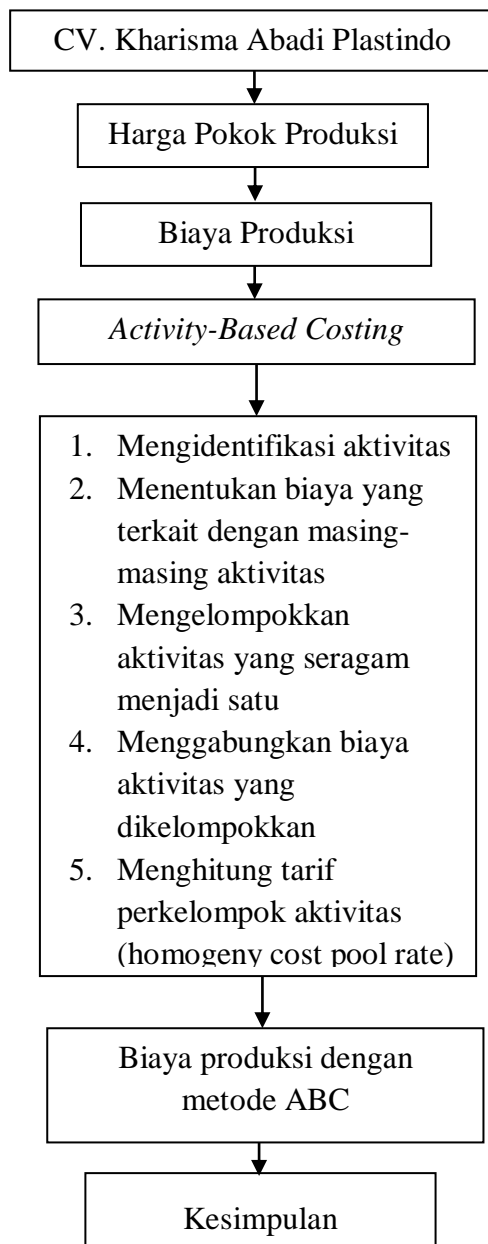
2.2 Hubungan Antar Variabel

2.2.1 Analisis Penerapan Activity Based Costing Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Pengendalian Biaya Produksi

Activity-based costing merupakan suatu sistem perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk (Agus Purwaji dkk., 2016, 394). Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dapat meningkatkan keakuratan dalam pengalokasian biaya.

Menurut Noviyarsi, dkk (2017) menyatakan bahwa harga pokok produksi dengan metode ABC lebih rendah 16,8% bila dibandingkan dengan HPP yang dihitung oleh CV Bakery X. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Tabita Natalia Wijono (2017) menyatakan bahwa harga pokok produksi pada CV. Berkat Sejahtera Group menggunakan metode tradisional mengakibatkan *overcosting* dan *undercosting* pada penetapan harga, dibandingkan dengan menggunakan metode *activity based costing* perusahaan dapat menetapkan harga jual yang lebih tepat.

2.3 Kerangka Konseptual



(Sumber: Data diolah penulis, 2020)

Gambar 2.2 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual merupakan desain berfikir yang praktis dalam memahami sebuah penelitian, agar pembaca cepat memahami isi dari

penelitian ini. Harga pokok produksi adalah biaya dari suatu produksi dimana sering disebut juga biaya produksi. Metode yang dapat digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam pengendalian biaya produksi, yaitu *activity-based costing*. *Activity-based costing* merupakan suatu sistem perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk. Dalam metode *activity-based costing* tahapan yang perlu dilakukan meliputi mengidentifikasi aktivitas, menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas, mengelompokkan aktivitas yang seragam menjadi satu, menggabungkan biaya aktivitas yang dikelompokkan, menghitung tarif perkelompok aktivitas (*homogeny cost pool rate*) dan membebankan biaya aktivitas pada produk. Dengan adanya pengendalian biaya produksi menggunakan metode tersebut, penentuan harga pokok produksi serta harga jual produk yang lebih sesuai agar dapat memperoleh laba yang maksimal.