

**Analisis Profitabilitas Pelanggan Menggunakan *Activity-Based Costing* dalam
Meningkatkan Manajemen Hubungan Pelanggan
(Studi Kasus pada SP Aluminium Yogyakarta)**

Sudaryati^{1*} Hardo Basuki²

¹Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada

²Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada

Intisari

Persaingan bisnis yang semakin ketat menuntut perusahaan untuk memahami profitabilitas pelanggan guna merumuskan strategi yang lebih efektif. Penelitian ini bertujuan menganalisis profitabilitas pelanggan, khususnya pada segmen pelanggan distributor, dengan menggunakan pendekatan berbasis *Activity-Based Costing* (ABC) di SP Aluminium Yogyakarta, sebuah perusahaan manufaktur produk peralatan rumah tangga berbahan dasar aluminium. Penggunaan metode tradisional dalam alokasi biaya sering menyebabkan ketidaktepatan dalam penilaian profitabilitas pelanggan, mengarah pada *overcosting* dan *undercosting* yang merugikan perusahaan. Melalui penerapan ABC, penelitian ini menemukan bahwa pelanggan dengan volume pembelian tinggi tidak selalu memberikan kontribusi positif terhadap profitabilitas perusahaan, terutama ketika biaya layanan yang diberikan lebih besar dari kontribusi pendapatan mereka. Hasil penelitian menunjukkan bahwa metode tradisional menyebabkan *overcosting* pada pelanggan besar dan *undercosting* pada pelanggan menengah serta kecil. Sebaliknya, metode ABC mengungkapkan profitabilitas pelanggan besar sebesar Rp5.917.990.235, yang sebelumnya terlihat negatif dengan metode tradisional. Hal ini disebabkan oleh alokasi biaya tidak langsung yang tidak proporsional dalam metode tradisional, yang menyebabkan pelanggan besar tampak merugi, sementara pelanggan menengah dan kecil terlihat lebih menguntungkan dari kenyataan. Di sisi lain, penerapan ABC membantu perusahaan untuk mengalokasikan biaya secara lebih akurat, memberikan gambaran yang lebih jelas tentang kontribusi setiap pelanggan terhadap profitabilitas perusahaan. Temuan ini berimplikasi pada desain kebijakan diskon yang lebih efisien, evaluasi segmen pelanggan berdasarkan profitabilitas, dan optimalisasi strategi *Customer Relationship Management* (CRM) untuk meningkatkan loyalitas pelanggan yang memberikan nilai jangka panjang. Meskipun demikian, implementasi ABC dihadapkan pada tantangan seperti keterbatasan pemahaman karyawan, sistem akuntansi yang sederhana, dan resistensi terhadap perubahan. Secara keseluruhan, penelitian ini menyarankan bahwa penerapan ABC dapat meningkatkan akurasi alokasi biaya dan membantu perusahaan dalam mengelola hubungan pelanggan yang lebih strategis dan menguntungkan.

Kata Kunci: Analisis Profitabilitas Pelanggan, Metode tradisional, Metode *Activity-Based Costing* (ABC), *Overcosting* dan *Undercosting*, Alokasi Biaya Tidak Langsung, Manajemen Hubungan Pelanggan (CRM).

1. PENDAHULUAN

Dalam era persaingan bisnis yang semakin ketat dan kompleks, perusahaan dituntut untuk memiliki pemahaman mendalam mengenai profitabilitas pelanggan sebagai dasar pengambilan keputusan strategis yang efektif dan terarah. Tidak semua pelanggan memberikan kontribusi yang sama terhadap profit perusahaan, sehingga penting untuk memetakan dengan jelas pelanggan yang menguntungkan (*profitable*) dan yang tidak (*unprofitable*). Salah satu pendekatan yang telah terbukti efektif adalah *Customer Profitability Analysis* (CPA) berbasis *Activity-Based Costing* (ABC). Menurut Dalci *et al.* (2010), penerapan CPA memungkinkan perusahaan untuk mengalokasikan biaya dan pendapatan secara lebih akurat ke setiap segmen pelanggan. Dengan pendekatan ini, perusahaan memperoleh wawasan yang lebih mendalam untuk menentukan prioritas strategis, seperti pengelolaan hubungan pelanggan, pengurangan biaya yang tidak memberikan nilai tambah, dan pengembangan strategi penetapan harga yang lebih cerdas.

Pendekatan berpusat pada pelanggan ini tidak hanya bertujuan meningkatkan loyalitas, tetapi juga menciptakan hubungan saling menguntungkan antara perusahaan dan pelanggan. Penelitian Kumar & Reinartz (2018) menekankan bahwa integrasi analisis profitabilitas pelanggan dengan strategi *Customer Relationship Management* (CRM) membantu perusahaan menciptakan nilai jangka panjang baik bagi perusahaan maupun pelanggan. Selanjutnya, Dash (2022), mengacu pada Crecelius *et al.* (2019), menggambarkan bahwa filosofi

sentrisitas pelanggan mendorong perusahaan untuk menjadikan kebutuhan pelanggan sebagai inti dari setiap keputusan strategis. Habel *et al.* (2020) dan Frankenberger *et al.* (2013) turut menggarisbawahi bahwa pendekatan ini membutuhkan perusahaan untuk mengutamakan kepentingan pelanggan. Selain itu, terjadi perubahan paradigma dalam bisnis modern yang semakin berfokus pada sentrisitas pelanggan menuntut perusahaan tidak hanya memahami kontribusi pelanggan saat ini, tetapi juga memproyeksikan kebutuhan dan potensi profitabilitas pelanggan di masa depan.

Sejalan dengan perubahan ini, persaingan di berbagai sektor juga meningkat, termasuk sektor manufaktur peralatan rumah tangga dan aksesoris aluminium. Dengan populasi Indonesia mendekati 270 juta jiwa, permintaan terhadap peralatan rumah tangga meningkat, mendorong inovasi dan diversifikasi produk. Pertumbuhan kelas menengah dengan daya beli tinggi semakin memperluas pasar ini, memaksa produsen untuk meningkatkan efisiensi dan kualitas produk agar tetap kompetitif.

Industri manufaktur aluminium mengalami persaingan yang intens. Data Bappeda Yogyakarta menunjukkan peningkatan jumlah unit usaha di Sentra Aluminium Sorosutan, dari 10 unit pada 2021 menjadi 80 unit pada 2022, yang bertahan hingga 2023. Peningkatan ini mencerminkan pertumbuhan industri dan meningkatnya permintaan pasar, baik untuk keperluan industri maupun konsumen akhir. Fenomena ini juga menarik lebih banyak pelaku usaha, sehingga intensitas persaingan semakin tinggi.

SP Aluminium Yogyakarta, didirikan pada 1963 oleh Bapak Endro Suharto, telah berkembang di bawah kepemimpinan Bapak Beni Hendra Prasetya. Perusahaan ini memproduksi berbagai peralatan rumah tangga dari aluminium dan menargetkan konsumen dari berbagai segmen. Untuk mempertahankan loyalitas pelanggan, perusahaan menawarkan kebijakan retur produk cacat dan layanan purna jual yang unggul. Namun, perusahaan menghadapi tantangan dalam mempertahankan pelanggan dan meningkatkan profitabilitas.

Manajemen Hubungan Pelanggan (CRM) menjadi strategi yang relevan untuk membangun hubungan baik dengan pelanggan. Menurut Kotler dan Armstrong (2004), CRM membantu meningkatkan loyalitas pelanggan melalui penyediaan produk berkualitas tinggi. Selain itu, CPA berbasis ABC memungkinkan penghitungan biaya secara akurat berdasarkan aktivitas, membantu perusahaan memahami profitabilitas pelanggan secara lebih mendalam.

Tantangan yang dihadapi oleh SP Aluminium, yang tidak terbatas pada dinamika lingkungan bisnis yang kompetitif namun juga termasuk faktor-faktor internal perusahaan itu sendiri. Data laporan keuangan tahun 2023 menunjukkan perbedaan proporsi biaya langsung (46%) dan biaya tidak langsung (54%), di mana biaya tidak langsung memiliki pengaruh signifikan terhadap pengelolaan biaya dan profitabilitas perusahaan. Pendekatan Activity-Based Costing (ABC) dianggap relevan untuk mengidentifikasi aktivitas yang menyerap biaya terbesar dan mengelola sumber daya lebih efisien.

SP Aluminium mengadopsi model bisnis *Business-to-Business* (B2B) dengan distribusi melalui 33 distributor yang

memiliki target penjualan minimal Rp50.000.000 per bulan. Kebijakan diskon berbasis volume diterapkan untuk mendorong pembelian, namun tidak mempertimbangkan kompleksitas layanan pelanggan tertentu. Pelanggan dengan volume pembelian tinggi belum tentu menguntungkan jika biaya layanan melebihi kontribusi pendapatan. Selain itu, hubungan jangka panjang dengan distributor yang tidak memberikan kontribusi signifikan terhadap profitabilitas menciptakan dilema strategis. Loyalitas distributor lama dihargai, namun alokasi sumber daya yang tidak optimal dapat mengurangi efisiensi operasional perusahaan.

Penelitian ini berfokus pada analisis profitabilitas distributor menggunakan metode ABC untuk mengevaluasi apakah biaya langsung dan tidak langsung dapat terimbangi oleh profit yang diperoleh. Dengan metode ini, perusahaan diharapkan dapat memahami alokasi biaya dan kontribusi profitabilitas distributor secara lebih akurat.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Manajemen Hubungan Pelanggan (*Customer Relationship Management*)

Di era saat ini, pelanggan memiliki kontrol yang signifikan terhadap bisnis, yang

mana bisnis tidak hanya menciptakan nilai untuk pelanggan melalui penawaran mereka tetapi juga mendapatkan nilai dari pelanggan dalam bentuk keuntungan (Kumar, 2018). Kincaid dalam bukunya *Customer Relationship Management – Getting it Right* (2008) mengartikan bahwa *Customer Relationship Management* (CRM) merupakan

pendekatan yang komprehensif untuk menghasilkan, memelihara, dan mengoptimalkan hubungan antara pelanggan dan perusahaan. CRM strategis fokus pada pemilihan segmen pelanggan yang sesuai, penetapan strategi yang efektif untuk berinteraksi dengan mereka, serta pengembangan struktur dan proses organisasi yang optimal untuk memberikan pelayanan (Ivens *et al.*, 2024). Manfaat CRM (Nikumansh dan Albadi, 2014) meliputi peningkatan profitabilitas, personalisasi layanan, dan efisiensi proses bisnis.

Nilai Pelanggan

Nilai pelanggan menjadi komponen penting dalam strategi perusahaan. Berdasarkan artikel oleh Gautam Mahajan (2020), nilai pelanggan (*customer value*) didefinisikan sebagai persepsi pelanggan terhadap nilai produk atau layanan dibandingkan dengan alternatif yang mungkin ada. Nilai ini mencakup apakah pelanggan merasa bahwa mereka mendapatkan manfaat dan layanan yang setimpal dengan apa yang mereka bayar. Nilai pelanggan berhubungan erat dengan profitabilitas pelanggan karena, dalam jangka panjang, kinerja pelanggan memiliki dampak yang signifikan terhadap nilai perusahaan. Nilai pelanggan menunjukkan seberapa besar nilai perusahaan yang dapat dihasilkan oleh masing-masing pelanggan dalam hubungan bisnis, karena pelanggan adalah aset utama yang berharga dan harus menjadi fokus utama dalam penilaian nilai perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh van Raaij (2005) juga menunjukkan bahwa analisis profitabilitas pelanggan (CPA) dapat memberikan wawasan strategis dan pemahaman mendalam tentang pelanggan yang bermanfaat bagi

manajemen dalam membuat keputusan spesifik terkait pelanggan. Hal ini pada akhirnya dapat meningkatkan nilai pelanggan, yang kemudian akan meningkatkan retensi dan loyalitas pelanggan.

Analisis Profitabilitas Pelanggan (*Customer Profitability Analysis*)

Analisis Profitabilitas Pelanggan (CPA) merupakan proses yang mengidentifikasi pendapatan, biaya, dan profit yang dihasilkan oleh masing-masing pelanggan atau kelompok pelanggan (Dalci *et al.*, 2010; van Raaij *et al.*, 2003; Noone & Griffin, 1997). Tujuan utama dari CPA adalah memberikan data tentang profitabilitas setiap pelanggan. Menurut Wei (2011), kurang dari sepertiga perusahaan yang mengaku memahami tingkat profitabilitas pelanggan mereka secara akurat, banyak di antaranya mengandalkan metode penghitungan yang tidak sistematis. Čermák (2015) menambahkan bahwa CPA tidak hanya membantu mengidentifikasi pelanggan yang menguntungkan, tetapi juga memberikan wawasan kepada manajemen tentang alasan beberapa pelanggan lebih menguntungkan dibandingkan yang lain.

Konsep Biaya

Menurut Hansen & Mowen (2007), biaya merupakan nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang dan jasa yang diharapkan memberikan manfaat bagi organisasi, baik saat ini maupun di masa depan. Mulyadi (2015) mendefinisikan biaya sebagai pengorbanan sumber daya

ekonomi yang diukur dalam satuan uang, baik yang sudah terjadi maupun berpotensi terjadi, demi mencapai tujuan tertentu. Dalam akuntansi manajemen, istilah biaya memiliki berbagai makna yang disesuaikan dengan kebutuhan manajerial. Beragam kebutuhan manajemen memerlukan pengelompokan biaya yang berbeda-beda (Supriyono, 1993). Hal ini juga sejalan dengan yang dikemukakan oleh Hansen & Mowen (2007) dalam bukunya “*Managerial Accounting*”, konsep “*different costs for different puposes*” berarti biaya yang berbeda diperlukan untuk tujuan berbeda sesuai dengan kebutuhan akuntansi manajerial yang bervariasi.

Konsep Pendapatan

Belkaoui (2006) menyatakan bahwa pendapatan dapat diartikan sebagai arus masuk aktiva bersih yang berasal dari penjualan barang atau jasa; arus keluar barang atau jasa dari perusahaan ke pelanggan; serta produk yang dihasilkan oleh perusahaan melalui penciptaan barang atau jasa selama periode waktu tertentu. Menurut Suwardjono (2014), pendapatan dapat didefinisikan melalui beberapa konsep berbeda. Berdasarkan konsep aliran masuk, pendapatan adalah kenaikan aset. Dalam konsep aliran keluar, pendapatan diartikan sebagai penyerahan produk yang diukur berdasarkan nilai produk tersebut. Secara netral, pendapatan adalah hasil produksi perusahaan yang dihasilkan dari upaya produktif. Pendapatan diukur dengan jumlah rupiah aset baru yang diterima dari pelanggan.

Konsep Laba

Konsep laba secara umum diartikan sebagai selisih antara pendapatan dan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu. Laba merupakan indikator kinerja utama perusahaan, menunjukkan seberapa efektif perusahaan dalam menghasilkan pendapatan dari biaya yang dikeluarkan (Brigham & Ehrhardt, 2013). Laba adalah ukuran kinerja keuangan yang mencerminkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari aktivitas inti bisnisnya (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2019). Informasi laba sering dijadikan dasar dalam penetapan pajak, kebijakan dividen, pedoman investasi, serta pengambilan keputusan dan prediksi masa depan (Harnanto, 2003: 444).

Metode Tradisional

Menurut Mulyadi (2007), sistem akuntansi biaya tradisional berfokus pada pengukuran biaya produksi dalam aktivitas manufaktur. Sistem ini mengalokasikan biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, serta biaya *overhead* pabrik ke unit produk yang dihasilkan. Namun, metode tradisional ini tidak mencatat atau melaporkan biaya yang berhubungan dengan aktivitas atau proses tertentu secara terpisah. Menurut Cooper dan Kaplan (1988), metode tradisional ini dapat menyebabkan distorsi dalam penentuan biaya produk, terutama ketika *overhead* dialokasikan berdasarkan ukuran yang tidak mencerminkan penggunaan sumber daya secara akurat, seperti jam tenaga kerja langsung atau volume produksi. Distorsi ini dapat mengakibatkan keputusan manajerial yang kurang tepat, seperti penetapan harga jual yang tidak kompetitif atau pengabaian terhadap

produk yang sebenarnya menguntungkan.

Metode Activity-Based Costing

ABC dikembangkan di sektor manufaktur Amerika Serikat pada tahun 1970-an dan 1980-an. oleh Cooper dan Kaplan sebagai sistem penghitungan biaya alternatif untuk sistem tradisional (Dalci *et al.*, 2010; Wei, 2011). Metode ini melibatkan identifikasi aktivitas dan perhitungan semua biaya terkait yang diperlukan untuk melaksanakannya, sehingga memberikan gambaran biaya yang sebenarnya. ABC berfokus pada aktivitas sebagai unit analisis utama, dengan langkah awal yang logis adalah mengidentifikasi aktivitas tersebut. Aktivitas dapat mencakup berbagai tugas dan unit pekerjaan dengan tujuan tertentu, seperti merancang produk, menyiapkan mesin, mengoperasikan mesin, dan mendistribusikan produk (Wei, 2011). Menurut penelitian oleh Drew *et al.* (2004), ada perbedaan besar antara metode penghitungan biaya tradisional dan ABC. Di metode tradisional, biaya-biaya tetap sering kali dibagi secara asal-asalan. Namun, dengan sistem ABC pertama-tama mengakumulasi biaya *overhead* untuk setiap aktivitas dalam organisasi, lalu mengalokasikan biaya tersebut ke produk, layanan, atau pelanggan (objek biaya).

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus yang memungkinkan eksplorasi mendalam tentang fenomena yang diteliti dalam konteks tertentu. Data yang digunakan mencakup data primer dan sekunder. Data primer diperoleh melalui wawancara semi-terstruktur dengan direktur, wakil direktur, serta

kepala bagian pemasaran, produksi, dan administrasi di SP Aluminium Yogyakarta, yang mencakup informasi terkait implementasi CRM, proses produksi, strategi pemasaran, dan pengelolaan keuangan. Data sekunder meliputi buku, jurnal, laporan keuangan, data pelanggan, dan dokumen operasional perusahaan. Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara, dokumentasi, dan observasi langsung di lokasi penelitian. Observasi bertujuan untuk melihat aktivitas operasional perusahaan secara langsung, sementara dokumentasi digunakan untuk mengumpulkan data terkait aktivitas operasional, laporan keuangan, dan data pelanggan.

Analisis data dilakukan melalui tiga tahap, yaitu reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan. Tahap reduksi data melibatkan penyaringan dan penyederhanaan informasi untuk memilih data yang paling relevan, yang kemudian dianalisis menggunakan metode tematik dengan bantuan NVivo 12 untuk mengidentifikasi tema-tema utama. Selanjutnya, data disajikan dalam format teks, tabel, dan grafik agar mudah dipahami. Tahap akhir adalah penarikan kesimpulan yang bertujuan untuk menjawab pertanyaan penelitian dan memverifikasi temuan menggunakan triangulasi metode, triangulasi sumber, dan member checking. Langkah-langkah analisis meliputi analisis penerapan CRM di SP Aluminium Yogyakarta, pengukuran profitabilitas pelanggan menggunakan metode ABC, segmentasi pelanggan berdasarkan hasil analisis profitabilitas, serta penyusunan kesimpulan dan saran untuk meningkatkan strategi bisnis perusahaan.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

PENELITIAN

Profil Perusahaan

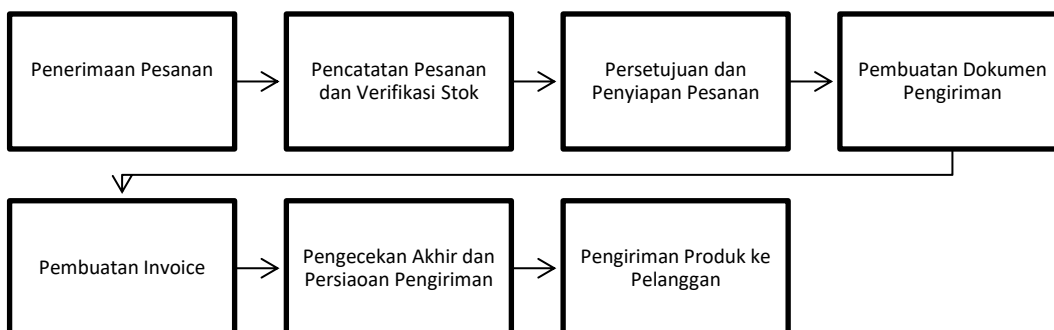
SP Aluminium Yogyakarta adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang pengecoran dan peleburan aluminium, serta pembuatan peralatan rumah tangga dan kerajinan. Didirikan oleh Bapak Endro Suharto pada tahun 1963, perusahaan ini telah berkembang dari usaha kecil menjadi salah satu produsen aluminium terbesar di Yogyakarta. Dengan bahan baku aluminium berkualitas tinggi, SP Aluminium memproduksi berbagai peralatan rumah tangga seperti wajan, kendil, dan aksesoris lainnya.

Beroperasi sebagai CV, perusahaan ini memiliki komitmen terhadap kepatuhan hukum dan standar industri,

dengan Tanda Daftar Perusahaan (TDP) Nomor 12055302753, Izin Usaha Nomor 503-T 529/75 I/1993, serta Surat Tanda Pendaftaran Industri Kecil (STPIK) Nomor 009/IZ/A/12/VII/1990. Di bawah kepemimpinan generasi kedua, Bapak Beni Hendra Prasetya, SE, sejak tahun 1990, kapasitas produksi meningkat menjadi 3-4 ton per hari dengan 130 tenaga kerja tetap, yang tersebar di dua pabrik dengan luas bangunan 2.600 m².

SP Aluminium fokus pada kualitas, kepuasan pelanggan, dan diversifikasi produk, dengan kebijakan pengembalian produk yang mudah untuk membangun loyalitas pelanggan. Penjualan difokuskan pada segmen menengah ke bawah (70%) dan menengah ke atas (30%), dengan cakupan pasar meliputi dalam dan luar Pulau Jawa.

Proses Bisnis Perusahaan



Sumber: Dokumen *Standard Operating Procedure* SP Aluminium Yogyakarta

Aktivitas Operasional Perusahaan

SP Aluminium Yogyakarta menjalankan tiga aktivitas utama, yaitu pemasaran, produksi, serta administrasi dan keuangan, yang saling mendukung untuk mencapai tujuan perusahaan. Bagian pemasaran, yang dipimpin oleh kepala bagian dan didukung oleh delapan karyawan, bertugas mengelola penjualan, distribusi, dan hubungan pelanggan. Aktivitas utama meliputi menerima pesanan, menjaga hubungan

dengan pelanggan, mengatur pengiriman produk, menghubungi distributor untuk *Purchase Order* (PO), mendistribusikan *Delivery Order* (DO), menagih *invoice* jatuh tempo, serta memantau kondisi stok dan keberadaan produk pesaing di distributor.

Bagian produksi dipimpin oleh kepala bagian yang mengoordinasikan 83 karyawan dalam berbagai tahapan produksi, mulai dari pengadaan bahan baku, peleburan, pencetakan, hingga

finishing. Setiap tahap produksi, termasuk *finishing* 1 (gerinda dan kikir), *finishing* 2 (bubut, pemolesan, pengecatan, dan pengecekan), serta *finishing* 3 (pelabelan dan pengepakan), diawasi secara ketat untuk memastikan produk memenuhi standar kualitas. Bagian ini, yang dipimpin oleh kepala bagian dengan empat staf, bertanggung jawab atas pencatatan pengeluaran, pengelolaan pemasukan dan piutang, administrasi pemasaran, pembelian peralatan dan bahan pembantu, serta pembuatan nota dan rekapan pajak. Semua aktivitas ini dilakukan untuk mendukung efisiensi operasional, transparansi keuangan, dan kepatuhan terhadap regulasi.

Penerapan Manajemen Hubungan Pelanggan pada SP Aluminium Yogyakarta

Berikut adalah beberapa penerapan manajemen hubungan pelanggan yang telah dilakukan oleh SP Aluminium Yogyakarta. SP Aluminium memberikan parcel saat hari raya keagamaan seperti Idul Fitri dan Natal kepada distributor sebagai bentuk penghargaan. Hal ini membantu memperkuat hubungan personal dan membangun loyalitas distributor. *"Membangun hubungan kaya teman, ketika hari raya besar kita ngirim parcel baik yang muslim atau non-muslim, di luar dari fee ya"* (NS3).

Selain itu, SP Aluminium menawarkan diskon berdasarkan volume penjualan atau metode pembayaran, serta memberikan fee tahunan berdasarkan total penjualan. Sistem bonus berbasis target diterapkan untuk mendorong distributor

mencapai penjualan lebih tinggi. *"Diskonnya kita kurangi potongan harganya 5 % ditambah 5 %,*

maksimal potongan kan 6. Ketika mereka per tahun sudah bisa menjual berapa miliar kita kasih 2,5 % dari total penjualan" (NS3).

Perusahaan juga menjaga komunikasi rutin dengan distributor untuk memastikan kelancaran proses pemesanan, mengatasi kendala, dan memelihara hubungan baik. *"Kita ngatur jadwal trus memelihara hubungan distributor, misalkan biasanya itu tanggal 10 tiap bulan mereka order, tapi hari kok ndak, nanti itu kita hubungi. Ada masalah apa? Komunikasi ya"* (NS3).

Selain itu, SP Aluminium menekankan kualitas produk sebagai fondasi utama dalam hubungan pelanggan, memastikan semua produk memenuhi standar tinggi untuk menarik dan mempertahankan pelanggan meskipun harga relatif tinggi. *"SP Aluminium ini sangat-sangat komitmen dengan kualitas, karena satu-satunya syarat harus mempunyai kualitas yang bagus. Kalau harga, jujur, ternyata nomor dua"* (NS4). Perusahaan juga memiliki kebijakan retur fleksibel, di mana produk yang rusak karena cacat produksi dapat diganti. Namun, retur tidak berlaku untuk kerusakan akibat kesalahan distributor atau pelanggan. *"Kalau returnnya itu dari pasar memang kita tukar, kecuali kesalahan daripada distributor atau pelanggan, itu nggak ditukar"* (NS4).

Tabel 1. Range Kategorisasi Pelanggan

Kategori Pelanggan	Jumlah Unit Terjual	Kontribusi Pendapatan	Jumlah Pelanggan
Besar	> 20.000	49%	15
Menengah	10.000-20.000	28%	6
Kecil	< 10.000	24%	12
Total		100%	33

Tabel 2. Pendapatan Pelanggan SP Aluminium Yogyakarta Tahun 2023

Kategori Pelanggan	Jumlah Unit Terjual	Pendapatan/Tahun (dalam Rp)
Besar	696.240	19.622.701.378
Menengah	84.487	11.271.024.550
Kecil	59.273	9.530.782.072
Total	840.000	40.424.508.000

Sumber: Data diolah oleh Peneliti

1. Mengidentifikasi dan mengelompokkan biaya tidak langsung untuk setiap bagian

Tabel 3. Biaya Bagian Produksi Tahun 2023

No.	Jenis Biaya	Jumlah Biaya (dalam Rp)
1	Biaya Peralatan Kerja	105.972.270
2	Biaya Depresiasi Peralatan dan Mesin	40.357.813
3	Biaya Listrik	294.000.000
4	Biaya Gaji Divisi Cetak	963.700000
5	Biaya Gaji Divisi Finishing	3.076.426.923
Total		4.480.457.006

Tabel 4. Biaya Bagian Pemasaran Tahun 2023

No.	Jenis Biaya	Jumlah Biaya (dalam Rp)
1	Biaya Bahan Bakar	513.187.500
2	Biaya Depresiasi Kendaraan	197.656.250
3	Biaya Listrik	63.000.000
4	Biaya Pajak Kendaraan	42.000000
5	Sumbangan	545.514.243
6	Biaya Lain-Lain	1.808.029.425
7	Biaya Gaji Penjualan	259.457.692
Total		3.428.845.110

Tabel 5. Biaya Bagian Administrasi dan Keuangan Tahun 2023

No.	Jenis Biaya	Jumlah Biaya (dalam Rp)
1	Biaya Listrik	63.000.000
2	Biaya Internet dan Telepon	200.041.658
3	Biaya Alat Tulis Kantor (ATK)	209.813.170
4	Biaya Perlengkapan	250.969.000

5	Biaya Tunjangan Makan dan Minum	1.552.,800.000
6	Prive	1.358.402.763
7	Biaya Depresiasi Gedung	344.137.500
8	Biaya Pajak	2.391.098.285
9	Biaya Investasi dan Perawatan Aset	619.878.060
10	Biaya Keamanan	159.600.900
11	Biaya Tunjangan	2.165.115.600
12	Biaya Gaji Kantor dan Umum	518.915.385
Total		9.833.772.320

Biaya-biaya yang tercantum di atas akan diakumulasikan sebagai biaya tidak langsung pada masing-masing bagian selama tahun 2023 dan telah dirangkum dalam tabel berikut.

Tabel 6. Jumlah Biaya Tidak Langsung Tahun 2023

Biaya Tidak Langsung (Non-Unit)	Jumlah Biya Tidak Langsung (dalam Rp)
Produksi	4.480.457.006
Pemasaran	3.428.845.110
Adm. dan Keuangan	9.833.772.320
Total Biaya Non-Unit	17.743.74.436

- Alokasi biaya tidak langsung pada kategori pelanggan dengan metode tradisional. Tujuan alokasi adalah untuk mendistribusikan biaya tidak langsung secara adil dan proporsional ke setiap kategori pelanggan berdasarkan kontribusi atau penggunaannya. Proses alokasi ini dilakukan dengan menggunakan rumus berikut:

$$\frac{\text{Jumlah Unit Terjual pada Kategori Pelanggan Tertentu}}{\text{Jumlah Terjual dari Seluruh Pelanggan}} \times \text{Biaya Bagian}$$

- Menghitung biaya setiap kategori pelanggan dengan metode tradisional. Setelah mengalokasikan biaya tidak langsung ke setiap kategori pelanggan, langkah terakhir adalah menjumlahkan biaya tidak langsung dengan biaya langsung untuk masing-masing kategori pesanan. Biaya langsung mencakup biaya bahan baku, bahan pembantu, serta komponen pembantu. Tabel berikut menyajikan rincian biaya untuk setiap kategori pelanggan.

Tabel 7. Biaya-Biaya pada Setiap Kategori Pelanggan Tahun 2023

Biaya Langsung	Kategori Pelanggan (dalam Rp)		
	Besar	Sedang	Kecil
Biaya Bahan Baku	7.270.000.000	4.362.000.000	2.908.000.000
Biaya Bahan Pembantu	90.533.700	54.320.220	36.213.480
Biaya Komponen Pembantu	75.651.300	45.390.780	30.260.520
Total Biaya Langsung	7.436.185.000	4.461.711.000	2.974.474.000

Biaya Tidak Langsung			
Produksi	3.713.658.792	450.643.299	316.154.914
Pemasaran	2.842.022.762	344.872.425	241.949.924
Adm dan Keuangan	8.150.792.429	989.078.479	693.901.413
Total Biaya Tidak Langsung	14.706.473.983	1.784.594.202	1.252.006.251
Jumlah Biaya Setiap			
Biaya Langsung	Kategori Pelanggan (dalam Rp)		
	Besar	Sedang	Kecil
Kategori Pelanggan	22.142.658.983	6.246.305.202	4.226.480.251
Jumlah Produk Terjual (Unit)	696.240	84.487	59.273
Biaya Per Unit	31.803	73.932	71.305

Biaya per unit untuk kategori pelanggan besar, menengah, dan kecil masing-masing sebesar Rp31.803, 73.932, dan Rp71.305. Pelanggan besar memiliki biaya per unit paling rendah, yaitu Rp31.803. Sebaliknya, pelanggan menengah mencatat biaya per unit tertinggi sebesar Rp73.932. Sementara itu, pelanggan kecil memiliki biaya per unit sedikit lebih rendah dibandingkan pelanggan menengah, yaitu Rp71.305.

- Analisis profitabilitas pelanggan dengan metode tradisional. Analisis profitabilitas dilakukan dengan menghitung pendapatan dan mengurangkan total biaya, mencakup biaya langsung dan tidak langsung, untuk setiap kategori pelanggan. Tabel berikut menyajikan rincian pendapatan, biaya, dan tingkat profitabilitas dari masing-masing kategori pelanggan.

Tabel 8. Profitabilitas Setiap Kategori Pelanggan dengan Metode Tradisional

Kategori Pelanggan	Pendapatan (dalam Rp)	Biaya (dalam Rp)	Profit (dalam Rp)	Margin Profit
Besar	19.622.701.378	22.142.658.983	- 2.519.957.604	-13%
Menengah	11.271.024.550	6.246.305.202	5.024.719.348	45%
Kecil	9.530.782.072	4.226.480.251	5.304.301.821	56%

Tabel ini menunjukkan analisis pendapatan, biaya, profit, dan margin profit dari tiga kategori pelanggan besar, menengah, dan kecil. Pelanggan kategori besar mencatat pendapatan tertinggi sebesar Rp19.622.701.378, namun menghasilkan profit negatif sebesar Rp2.519.957.604, dengan margin profit -13%, menunjukkan bahwa pendapatan yang tinggi tidak selalu diikuti oleh kontribusi profit yang sebanding. Sebaliknya, pelanggan kategori menengah dan kecil memberikan kontribusi profit yang jauh lebih signifikan, dengan margin profit masing-masing 45% dan 56%, meskipun memiliki pendapatan lebih rendah. Metode tradisional hanya memberikan gambaran umum tentang kontribusi profit dari setiap kategori pelanggan, namun belum mampu mencerminkan efisiensi biaya secara akurat. Hal ini karena metode tersebut tidak mempertimbangkan aktivitas yang mendasari alokasi biaya, sehingga hasilnya kurang mencerminkan kondisi biaya yang sesungguhnya.

Penentuan Profitabilitas Pelanggan dengan Metode ABC

1. Identifikasi aktivitas. Proses ini sangat penting dalam metode ABC, karena dengan mengidentifikasi aktivitas, perusahaan dapat memahami biaya yang terlibat dalam setiap tahapan operasional yang mempengaruhi pelayanan kepada pelanggan

Tabel 9. Pusat Aktivitas

Pusat Aktivitas	Rincian Aktivitas
Produksi	Pengadaan Bahan Baku
	Peleburan
	Pencetakan
	<i>Finishing</i> 1 (proses gerinda dan proses kikir)
	<i>Finishing</i> 2 (proses bubut, proses pemoleasan atau pengkilapan produk, pengecatan lapisan pelindung, pengecekan produk).
	<i>Finishing</i> 3 (proses pelabelan dan pengepakan)
Pemasaran	Menerima pesanan pelanggan
	Menagih <i>invoice</i> jatuh tempoh
	Mengirim produk
	Menghubungi distributor untuk PO
	Mendistribusikan DO
Pelayanan Pelanggan	Menjaga hubungan dengan pelanggan
	Mendata kondisi distributor terhadap stok dan pesaing
Administrasi dan Keuangan	Mencatat dan membuat pelaporan
	Mengelola pemasukan dan piutang pelanggan
	Mempersiapkan dokumen administrasi pengiriman barang

2. Menentukan level aktivitas

Tabel 10. Level Aktivitas

Pusat Aktivitas	Level Aktivitas	Alasan
Produksi	Unit	Setiap aktivitas dalam produksi, seperti pengadaan bahan baku, peleburan, pencetakan, <i>finishing</i> 1, 2, dan 3 berkaitan langsung dengan produksi per unit barang. Setiap unit yang diproduksi akan menambah biaya pada aktivitas-aktivitas ini.
Pemasaran	Batch	Aktivitas seperti menagih <i>invoice</i> jatuh tempo, menerima pesanan dari pelanggan, mengirim produk, dan distribusi DO berhubungan dengan pengelolaan kelompok produk yang dipesan atau diproses dalam satu <i>batch</i> , bukan dengan unit individual.
Pelayanan Pelanggan	Fasilitas	Aktivitas seperti menjaga hubungan dengan pelanggan, dan mendata kondisi distributor adalah aktivitas yang mendukung operasional perusahaan secara keseluruhan dan tidak bergantung pada jumlah unit atau <i>batch</i> tertentu.
Pusat Aktivitas	Level Aktivitas	Alasan
Administrasi dan Keuangan	Fasilitas	Aktivitas mempersiapkan dokumen administrasi pengiriman barang, mengelola pemasukan dan piutang, serta mencatat dan membuat pelaporan keuangan, adalah aktivitas administratif yang bersifat umum dan mendukung seluruh operasional perusahaan.

3. Mengelompokkan biaya pada pusat biaya (*cost pool*). Setelah menentukan level aktivitas, langkah berikutnya adalah mengelompokkan aktivitas-aktivitas yang memiliki penyebab biaya serupa, sehingga dapat dihitung menggunakan cost driver yang sama. Berikut ini adalah pengelompokan cost pool pada SP Aluminium Yogyakarta.

Tabel 11. Alokasi Biaya Per Cost Pool Tahun 2023

Cost Pool	Aktivitas	Jenis Biaya	Jumlah (dalam Rp)
I	Produksi	Biaya Peralatan Kerja	105.972.270
		Biaya Depresiasi Peralatan dan Mesin	40.357.813
		Biaya Listrik	294.000.000
Total Cost Pool I			440.330.083
II	Pemasaran dan Layanan Pelanggan	Biaya Bahan Bakar	513.187.500
		Biaya Depresiasi Kendaraan	197.656.250
		Biaya Listrik	63.000.000

		Biaya Pajak Kendaraan	42.000.000
Total Cost Pool II			815.843.750
III	Fungsi Manajemen	Biaya Listrik	63.000.000
		Biaya Internet dan Telepon	200.041.658
		Biaya Alat Tulis Kantor (ATK)	209.813.170
		Biaya Perlengkapan	250.969.000
		Biaya Tunjangan Makan dan Minum	1.552.800.000
		Prive	1.358.402.763
		Sumbangan	545.514.243
		Biaya Depresiasi Gedung	344.137.500
		Biaya Lain-Lain	1.808.029.425
		Biaya Pajak	2.391.098.285
		Biaya Investasi dan Perawatan Aset	619.878.060
		Biaya Keamanan	159.600.900

Cost Pool	Aktivitas	Jenis Biaya	Jumlah (dalam Rp)
		Biaya Tunjangan	2.165.115.600
Total Cost Pool III			11.668.400.604
IV	Penggajian Tenaga Kerja Tidak Langsung	Biaya Gaji Divisi Cetak	963.700.000
		Biaya Gaji Divisi Finishing	3.076.426.923
		Biaya Gaji Penjualan	259.457.692
		Biaya Gaji Kantor dan Umum	518.915.385
Total Cost Pool IV			4.818.500.000
Total Cost Pool			17.743.74.436

4. Menentukan cost driver dan kapasitas cost driver

Tabel 12. Cost Driver

Pusat Aktivitas	Cost Driver	Alasan
Produksi	Jumlah Produk Terjual	Biaya yang terkait dengan peralatan, depresiasi mesin, dan listrik diperlukan untuk mendukung kegiatan produksi secara keseluruhan. Semakin banyak produk yang terjual, semakin tinggi biaya tidak langsung yang dibebankan, karena biaya tersebut bersifat proporsional terhadap volume produksi yang dihasilkan.
Pemasaran	Volume Produk	Biaya pemasaran dan distribusi, seperti bahan bakar dan depresiasi kendaraan, bergantung pada volume produk yang diproses dan didistribusikan. Volume yang lebih besar mengarah pada biaya pengiriman dan distribusi yang lebih tinggi.
Fungsi Manajemen	Jumlah Karyawan	Biaya operasional dan administratif (listrik, internet, ATK) meningkat seiring dengan bertambahnya jumlah karyawan yang terlibat dalam fungsi manajerial dan administratif perusahaan. Peningkatan jumlah karyawan mengarah pada peningkatan kebutuhan fasilitas dan sumber daya.
Penggajian Tenaga Kerja Tidak Langsung	Jam Kerja	Biaya penggajian untuk tenaga kerja tidak langsung, seperti di divisi cetak dan <i>finishing</i> , tetap diperlukan meskipun volume produksi bervariasi. Semakin banyak jam kerja yang dilakukan oleh karyawan, semakin tinggi biaya yang dibebankan, mencerminkan biaya tetap yang terkait dengan penggajian.

Tabel 13. Jumlah Kapasitas Cost Driver Tahun 2023

Cost Pool	Jenis Cost Driver	Jumlah	Satuan
I	Jumlah Produk Terjual	840.000	Unit
II	Volume Produksi	593.930	Kg

III	Jumlah Karyawan	130	Orang
IV	Jam Kerja	304.200	Jam

5. Menghitung tarif *cost pool*. Tarif *cost pool* dihitung dengan membagi total biaya dalam *cost pool* dengan jumlah *cost driver* yang diterapkan. Berikut ini rumus dan tabel perhitungan tarif *cost pool*:

$$\text{Tarif Cost Pool} = \frac{\text{Total Biaya dalam Cost Pool}}{\text{Cost Driver}}$$

6. Pembebanan biaya *overhead*. Setelah menghitung tarif untuk masing-masing kelompok biaya, langkah selanjutnya adalah mengalokasikan tarif tersebut ke setiap *cost driver* untuk setiap kategori pelanggan. Proses ini dilakukan untuk menghitung total biaya *overhead* yang dibebankan. Rumus yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\text{Biaya Overhead} = \text{Tarif Biaya Overhead} \times \text{Jumlah Konsumsi Cost Driver}$$

Berikut adalah pembebanan biaya overhead untuk setiap kategori pelanggan besar, menengah, dan kecil pada tahun 2023.

Tabel 14. Pembebanan BOP Kategori Pelanggan Besar

Cost Pool	Konsumsi Penggerak	Tarif Variabel (dalam Rp)	Tarif Tetap (dalam Rp)	Total (dalam Rp)
I	696.240	364.970.734	-	364.970.734
II	296.965	288.093.750	119.828.125	407.921.875
III	43	241.274.609	3.648.192.259	3.889.466.868
IV	101.400	-	1.606.166.667	1.606.166.667
Total Biaya				6.268.526.144

Tabel 15. Pembebanan BOP Kategori Pelanggan Menengah

Cost Pool	Konsumsi Penggerak	Tarif Variabel (dalam Rp)	Tarif Tetap (dalam Rp)	Total (dalam Rp)
I	84.487	44.288.295	-	44.288.295
II	178.179	172.856.250	71.896.875	244.753.125
III	43	241.274.609	3.648.192.259	3.889.466.868
IV	101.400	-	1.606.166.667	1.606.166.667
Total Biaya				5.784.674.954

Tabel 15. Pembebanan BOP Kategori Pelanggan Kecil

Cost Pool	Konsumsi Penggerak	Tarif Variabel (dalam Rp)	Tarif Tetap (dalam Rp)	Total (dalam Rp)
I	59.273	31.071.054	-	31.071.054
II	118.786	115.237.500	47.931.250	163.168.750
III	43	241.274.609	3.648.192.259	3.889.466.868
IV	101.400	-	1.606.166.667	1.606.166.667
Total Biaya				5.689.873.338

7. Menghitung biaya setiap kategori pelanggan dengan metode ABC

Tabel 16. Biaya Kategori Pelanggan Besar

Cost Pool	Konsumsi Penggerak	Tarif Variabel (dalam Rp)	Tarif Tetap (dalam Rp)	Total (dalam Rp)
I	696.240	364.970.734	-	364.970.734
II	296.965	288.093.750	119.828.125	407.921.875
III	43	241.274.609	3.648.192.259	3.889.466.868
IV	101.400	-	1.606.166.667	1.606.166.667
Total Biaya Tidak Langsung (<i>Overhead</i>)				6.268.526.144
Total Biaya Langsung				7.436.185.000
Total Biaya				13.704.711.144
Jumlah Unit Produk				696.240
Jumlah Biaya per Unit				19.684

Tabel 17. Biaya Kategori Pelanggan Menengah

Cost Pool	Konsumsi Penggerak	Tarif Variabel (dalam Rp)	Tarif Tetap (dalam Rp)	Total (dalam Rp)
I	84.487	44.288.295	-	44.288.295
II	178.179	172.856.250	71.896.875	244.753.125
III	43	241.274.609	3.648.192.259	3.889.466.868
IV	101.400	-	1.606.166.667	1.606.166.667
Total Biaya Tidak Langsung (<i>Overhead</i>)				5.784.674.954
Total Biaya Langsung				4.461.711.000
Total Biaya				10.246.385.954
Jumlah Unit Produk				84.487
Jumlah Biaya per Unit				121.278

Tabel 18. Biaya Kategori Pelanggan Kecil

Cost Pool	Konsumsi Penggerak	Tarif Variabel (dalam Rp)	Tarif Tetap (dalam Rp)	Total (dalam Rp)
I	59.273	31.071.054	-	31.071.054
II	118.786	115.237.500	47.931.250	163.168.750
III	43	241.274.609	3.648.192.259	3.889.466.868
IV	101.400	-	1.606.166.667	1.606.166.667
Total Biaya Tidak Langsung (Overhead)				5.689.873.338
Total Biaya Langsung				2.974.474.000
Total Biaya				8.664.347.338
Jumlah Unit Produk				59.273
Jumlah Biaya per Unit				146.177

8. Analisis profitabilitas pelanggan dengan metode ABC

Tabel 19. Profitabilitas Setiap Kategori Pelanggan dengan Metode ABC

Kategori Pelanggan	Pendapatan (dalam Rp)	Biaya (dalam Rp)	Profit (dalam Rp)	Profit Margin
Besar	19.622.701.378	13.704.711.144	5.917.990.235	30%
Menengah	11.271.024.550	10.246.385.954	1.024.638.595	9%
Kecil	9.530.782.072	8.664.347.338	866.434.734	9%

Perbandingan Perhitungan Metode Tradisional dan Metode Activity-Based Costing

Pada bagian ini akan diuraikan perbandingan antara metode tradisional dan metode ABC dalam menghitung alokasi biaya tidak langsung untuk setiap kategori pelanggan. Pembahasan ini bertujuan untuk menunjukkan perbedaan alokasi biaya yang dihasilkan oleh kedua metode, serta bagaimana hal tersebut memengaruhi profitabilitas masing-masing kategori pelanggan. Berikut disajikan tabel perbandingan biaya tidak langsung untuk tahun 2023.

Tabel 20. Perbandingan Biaya Tidak Langsung Metode Tradisional dan Metode ABC

Kategori Pelanggan	Metode Tradisional (dalam Rp)	Metode ABC (dalam Rp)	Selisih (dalam Rp)	Keterangan
Pelanggan Besar	14.706.473.983	6.268.526.144	8.437.947.839	Overcosting
Pelanggan Menengah	1.784.594.202	5.784.674.954	(4.000.080.752)	Undercosting
Pelanggan Kecil	1.252.006.251	5.689.873.338	(4.437.867.087)	Undercosting
Total Biaya Tidak Langsung	17.743.074.436	17.743.074.436	-	

Tabel ini menggambarkan perbandingan alokasi biaya tidak langsung antara metode tradisional dan metode ABC untuk kategori pelanggan besar, menengah, dan kecil pada tahun 2023. Pada kategori pelanggan besar, metode tradisional menunjukkan alokasi biaya sebesar Rp14.706.473.983, jauh lebih besar dibandingkan metode ABC yang hanya mengalokasikan Rp6.268.526.144. Selisih sebesar Rp8.437.947.839 menunjukkan bahwa metode tradisional mengakibatkan overcosting untuk kategori ini. Sebaliknya, pada kategori pelanggan menengah, metode tradisional mengalokasikan biaya sebesar Rp1.784.594.202, jauh lebih rendah dibandingkan metode ABC yang mengalokasikan Rp5.784.674.954. Selisih negatif sebesar Rp4.000.080.752 menunjukkan bahwa metode tradisional mengakibatkan undercosting pada kategori ini.

Hal serupa terjadi pada kategori

pelanggan kecil, di mana metode tradisional mengalokasikan biaya sebesar Rp1.252.006.251, jauh lebih rendah dibandingkan metode ABC yang mengalokasikan Rp5.689.873.338. Selisih sebesar negatif Rp4.437.867.087 juga menunjukkan adanya undercosting dalam metode tradisional. Secara total, baik metode tradisional maupun metode ABC sama-sama mengalokasikan biaya tidak langsung sebesar Rp17.743.074.436. Namun, distribusi biaya yang tidak proporsional dalam metode tradisional menyebabkan kecenderungan overcosting pada kategori pelanggan besar dan undercosting pada kategori pelanggan menengah dan kecil. Setelah alokasi biaya tidak langsung dilakukan, biaya per unit untuk setiap kategori pelanggan dapat dianalisis melalui tabel berikut. Data ini memberikan gambaran lebih rinci tentang alokasi biaya per unit berdasarkan metode yang digunakan.

Tabel 21. Perbandingan Biaya Per Unit Metode Tradisional dan Metode ABC

Kategori Pelanggan	Metode Tradisional (dalam Rp)	Metode ABC (dalam Rp)	Selisih (dalam Rp)	Keterangan
Pelanggan Besar	31.803	19.684	12.119	Overcsoting
Pelanggan Menengah	73.932	121.278	(47.346)	Undercosting
Pelanggan Kecil	71.305	146.177	(74.872)	Undercosting

Tabel tersebut menggambarkan perbandingan biaya per unit untuk setiap kategori pelanggan berdasarkan metode tradisional dan metode ABC. Analisis ini menunjukkan dampak dari perbedaan alokasi biaya tidak langsung terhadap biaya per unit. Pada kategori pelanggan besar, metode tradisional menghasilkan biaya per unit sebesar Rp31.803, yang lebih tinggi dibandingkan metode ABC sebesar Rp19.684. Selisih sebesar Rp12.119 mengindikasikan adanya overcosting, di mana metode tradisional membebankan biaya secara berlebihan pada kategori ini. Sebaliknya, pada kategori pelanggan menengah, metode tradisional mencatat biaya per unit sebesar Rp73.932, yang lebih rendah dibandingkan metode ABC sebesar Rp121.278. Selisih sebesar (Rp47.346) menunjukkan undercosting, di mana metode tradisional tidak cukup membebankan biaya untuk kategori ini. Hal yang sama terjadi pada kategori pelanggan kecil, dengan metode tradisional menghasilkan biaya per unit sebesar Rp71.305, sementara metode ABC menunjukkan biaya sebesar Rp146.177. Selisih sebesar (Rp74.872) juga menunjukkan undercosting pada kategori ini.

Perbedaan ini terjadi karena metode tradisional menggunakan pendekatan alokasi sederhana, seperti jumlah unit terjual, sehingga cenderung membebankan biaya lebih besar

pada kategori pelanggan dengan volume pembelian tinggi. Sebaliknya, metode ABC menggunakan cost driver yang lebih spesifik dan relevan untuk aktivitas yang dilakukan, sehingga memberikan hasil alokasi biaya yang lebih akurat. Pada penelitian ini, digunakan empat jenis cost driver utama, yaitu jumlah unit terjual, volume produk, jumlah karyawan, dan jam kerja. Cost driver ini dirancang untuk mencerminkan aktivitas spesifik yang relevan dengan penggunaan sumber daya perusahaan. Misalnya, untuk aktivitas pemasaran dan layanan pelanggan, salah satu cost driver yang digunakan adalah volume produk (kg). Semakin besar jumlah produk yang didistribusikan ke pelanggan, semakin besar biaya yang dialokasikan berdasarkan nilai cost driver ini. Sebagai contoh, dalam aktivitas distribusi, volume produk digunakan untuk mengukur besarnya sumber daya yang diperlukan. Artinya, pelanggan yang membutuhkan pengiriman dalam jumlah besar akan menerima alokasi biaya yang lebih besar. Bagian ini menjelaskan bagaimana perbedaan metode alokasi biaya memengaruhi profitabilitas setiap kategori pelanggan. Analisis ini memberikan gambaran yang lebih mendalam mengenai dampak dari penggunaan metode alokasi biaya yang berbeda terhadap hasil profitabilitas masing-masing kategori.

Tabel 21. Perbandingan Profitabilitas Pelanggan Metode Tradisional dan Metode ABC

Kategori Pelanggan	Profit Metode Tradisional (dalam Rp)	Profit Metode ABC (dalam Rp)	Selisih (dalam Rp)
Pelanggan Besar	- 2.519.957.604	5.917.990.235	(8.437.947.839)
Pelanggan Menengah	5.024.719.348	1.024.638.595	4.000.080.752
Pelanggan Kecil	5.304.301.821	866.434.734	4.437.867.087
Total Profitabilitas	7.809.063.564	7.809.063.564	-

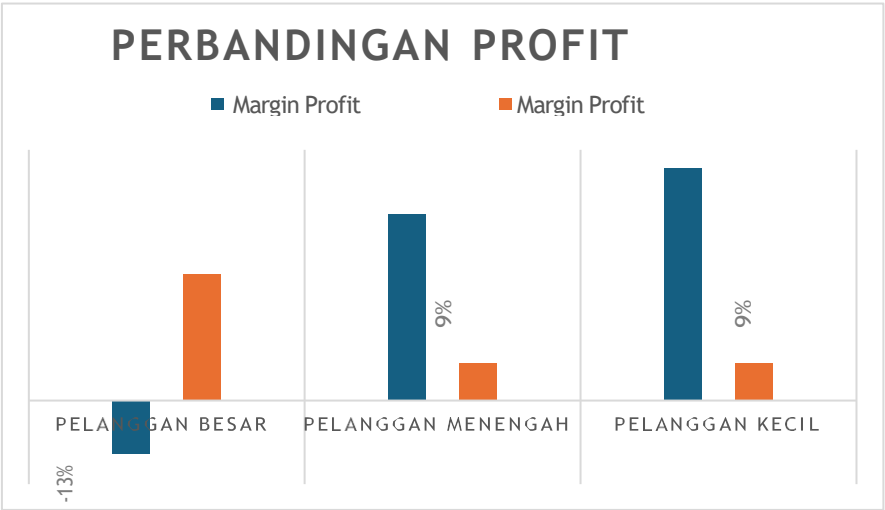
Pada kategori pelanggan besar, metode tradisional menunjukkan profitabilitas negatif sebesar (Rp2.519.957.604), sedangkan metode ABC menunjukkan profitabilitas positif sebesar Rp5.917.990.235. Selisih sebesar Rp8.437.947.839 ini mengindikasikan bahwa metode tradisional mengalokasikan biaya tidak langsung secara berlebihan pada kategori pelanggan besar (*overcosting*). Kondisi ini memberikan gambaran yang tidak tepat mengenai profitabilitas pelanggan besar, seolah-olah mereka kurang menguntungkan dibandingkan dengan kondisi sebenarnya. Hal ini terjadi karena metode tradisional menggunakan pendekatan alokasi sederhana, seperti jumlah unit terjual, tanpa mempertimbangkan aktivitas spesifik yang relevan. Akibatnya, terjadi bias dalam penghitungan biaya.

Sebaliknya, pada kategori pelanggan menengah, metode tradisional menunjukkan profitabilitas yang lebih besar sebesar Rp5.024.719.348, dibandingkan metode ABC yang hanya menghasilkan Rp1.024.638.595. Selisih sebesar Rp4.000.080.752 ini mencerminkan adanya *undercosting*, di mana metode tradisional mengalokasikan biaya tidak langsung yang terlalu kecil untuk kategori ini. Akibatnya, profitabilitas pelanggan menengah tampak lebih tinggi dibandingkan realitas sebenarnya. Dalam metode tradisional, alokasi biaya yang tidak proporsional ini dapat terjadi karena kurangnya perhatian terhadap aktivitas spesifik yang sebenarnya mengonsumsi biaya. Hal serupa juga terjadi pada kategori pelanggan kecil. Metode tradisional mencatat profitabilitas sebesar Rp5.304.301.821, jauh

lebih tinggi dibandingkan metode ABC yang hanya mencatat Rp866.434.734. Selisih sebesar Rp4.437.867.087 ini

menunjukkan adanya *undercosting* yang signifikan pada metode tradisional. Biaya yang sebenarnya terkait dengan aktivitas yang diperlukan untuk melayani pelanggan kecil tidak dialokasikan dengan benar. Akibatnya, profitabilitas kategori ini tampak lebih menguntungkan dalam metode tradisional. Namun, pada kenyataannya, kategori ini menyerap lebih banyak biaya yang tidak tercermin dalam perhitungan tradisional.

Distorsi ini menciptakan kesalahpahaman dalam analisis profitabilitas. Pelanggan besar terlihat kurang menguntungkan, sehingga manajemen mungkin cenderung mengurangi perhatian pada segmen ini, padahal potensi profitabilitas sebenarnya cukup tinggi. Sebaliknya, pelanggan menengah dan kecil tampak lebih menguntungkan, yang dapat memengaruhi pengambilan keputusan untuk fokus pada kategori ini tanpa menyadari bahwa biaya aktual yang terkait jauh lebih tinggi. Distorsi ini menunjukkan kelemahan utama dari metode tradisional dalam memberikan informasi yang tepat bagi pengambilan keputusan strategis. Metode ABC memberikan gambaran profitabilitas yang lebih akurat dengan menggunakan *cost driver* yang relevan, sehingga mencerminkan realitas aktivitas yang dilakukan secara lebih tepat. Pendekatan ini memastikan bahwa alokasi biaya sesuai dengan penggunaan sumber daya yang sebenarnya. Dengan demikian, metode ABC tidak hanya meningkatkan akurasi dalam perhitungan biaya, tetapi juga menjadi alat yang efektif untuk mendukung pengambilan keputusan strategis yang lebih tepat sasaran.



Dengan metode tradisional, pelanggan besar menunjukkan margin profit yang negatif (-13%), yang mengindikasikan bahwa perusahaan mungkin tidak dapat mengidentifikasi dengan benar biaya terkait dengan pelayanan kepada pelanggan ini. Namun, dengan metode ABC, pelanggan besar menunjukkan margin profit yang positif (30%). Hal ini menggambarkan bahwa metode ABC dapat lebih akurat dalam mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan dan sumber daya yang dikonsumsi oleh pelanggan

besar, memberikan gambaran yang lebih realistis tentang kontribusi mereka terhadap profitabilitas.

Pada pelanggan menengah, metode tradisional menunjukkan margin profit yang tinggi (45%), sementara dengan metode ABC turun menjadi 9%. Hal ini mengindikasikan bahwa metode tradisional mungkin terlalu menguntungkan kategori pelanggan ini, karena tidak mempertimbangkan secara tepat biaya yang terkait dengan pelayanan mereka. Untuk pelanggan kecil, margin profit

tradisional jauh lebih tinggi (56%) dibandingkan dengan hanya 9% dalam metode ABC, yang menunjukkan bahwa biaya yang dikeluarkan untuk melayani pelanggan kecil lebih besar dari yang dihitung dalam pendekatan tradisional.

Perbandingan ini mengkonfirmasi penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa penggunaan metode tradisional dapat menyebabkan kesalahan dalam identifikasi kelompok pelanggan yang paling menguntungkan, yang akhirnya mengarah pada kebijakan dan pemasaran yang kurang efektif (Ardiansyah *et al.*, 2016; Faria *et al.*, 2018). Sebaliknya, ABC memberikan gambaran yang lebih akurat tentang biaya yang terkait dengan aktivitas setiap pelanggan, sehingga memungkinkan pengambilan keputusan yang lebih baik (Čermák, 2015; Mullins *et al.*, 2014).

Peran Analisis Profitabilitas Pelanggan dengan Metode ABC dalam Meningkatkan Fungsi Manajemen

Kebijakan diskon yang lebih tepat dan efisien. Metode ABC memungkinkan SP Aluminium untuk menghitung biaya tidak langsung dengan lebih akurat berdasarkan aktivitas spesifik yang dilakukan untuk melayani pelanggan dalam kategori besar, menengah, dan kecil. Informasi ini membantu perusahaan menyusun kebijakan diskon yang mencerminkan kontribusi profit setiap kategori pelanggan. Sebagai contoh, pelanggan dalam kategori besar yang menghasilkan profitabilitas sebesar Rp5.917.990.235 berdasarkan metode ABC, dapat menerima diskon tambahan sebagai apresiasi atas kontribusi signifikan mereka, meskipun mereka memerlukan alokasi biaya yang besar. Sebaliknya, diskon untuk pelanggan kategori kecil, yang hanya menghasilkan profitabilitas sebesar Rp866.434.734, dapat disesuaikan agar tidak mengurangi margin profit perusahaan. Dengan pendekatan ini, diskon diberikan secara proporsional terhadap kontribusi profitabilitas, memastikan margin perusahaan tetap optimal.

Evaluasi kategori pelanggan dan optimalisasi operasional. Analisis profitabilitas pelanggan menggunakan metode ABC memungkinkan SP Aluminium untuk mengevaluasi kontribusi masing-masing kategori pelanggan secara menyeluruh. Misalnya, pelanggan dalam kategori menengah dengan profitabilitas sebesar Rp1.024.638.595 dapat dianggap kurang produktif dibandingkan pelanggan kategori besar, sehingga perlu dilakukan evaluasi terhadap biaya layanan mereka, seperti pengurangan insentif yang tidak efektif atau peningkatan efisiensi dalam proses pemesanan. Pelanggan dalam kategori kecil, yang memiliki profitabilitas terendah, juga perlu mendapatkan kebijakan kerja sama baru, seperti menetapkan minimum pemesanan untuk mengurangi biaya layanan. Di

sisi lain, pelanggan dalam kategori besar yang memberikan kontribusi profit terbesar dapat menjadi fokus alokasi sumber daya tambahan untuk memastikan hubungan bisnis yang berkelanjutan. Dengan strategi ini, perusahaan dapat mengalokasikan sumber daya secara lebih efisien, mengurangi pemborosan, dan meningkatkan profitabilitas operasional di setiap kategori pelanggan.

Strategi pemasaran yang lebih tepat sasaran. Dengan metode ABC, SP Aluminium dapat menyusun strategi pemasaran yang lebih efektif berdasarkan profitabilitas pelanggan. Pelanggan dalam kategori besar, yang menyumbang profitabilitas tertinggi sebesar Rp5.917.990.235, dapat diberikan insentif tambahan, seperti pengurangan biaya pengiriman atau akses prioritas ke produk baru, untuk memperkuat hubungan bisnis. Pelanggan dalam kategori menengah, dengan profitabilitas Rp1.024.638.595, dapat diarahkan untuk meningkatkan kontribusi mereka melalui program promosi yang menarik, seperti diskon berdasarkan target volume pembelian. Sementara itu, pelanggan kategori kecil, yang memiliki profitabilitas terendah sebesar Rp866.434.734, perlu difokuskan pada efisiensi biaya, seperti penggabungan pengiriman antar pelanggan untuk menekan biaya logistik. Dengan memahami pola profitabilitas masing-masing kategori pelanggan, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi pemasaran dan memastikan pertumbuhan profitabilitas secara berkelanjutan.

Faktor-faktor yang Menghambat Penerapan Metode ABC

Kurangnya pengetahuan pegawai tentang sistem ABC. Salah satu kendala utama dalam penerapan metode ABC adalah minimnya pengetahuan pegawai mengenai prinsip dan implementasi

sistem ini. Kepala Bagian Keuangan dan Administrasi perusahaan menyatakan: *“Kami belum tahu konsep dan teknis penerapan metode ABC dan hanya menjalankan apa yang sudah ditetapkan pimpinan”*. (NS5)

Ketidaktahuan ini membuat pegawai tidak memahami manfaat ABC dalam meningkatkan akurasi alokasi biaya, sehingga menghambat penerimaan sistem baru.

Sistem akuntansi yang masih sederhana. Sistem akuntansi perusahaan saat ini masih menggunakan cara sederhana yang lebih fokus pada pencatatan dasar, bukan untuk analisis mendalam seperti yang dibutuhkan oleh metode ABC. Sistem ini belum mampu melacak biaya secara rinci berdasarkan aktivitas, sehingga menyulitkan proses identifikasi dan alokasi biaya dengan tepat. Kepala Bagian Keuangan dan Administrasi menjelaskan: *“Format pencatatan dan pelaporan sudah disediakan oleh pimpinan, dan kami hanya menginput data sesuai format tersebut”*. (NS5)

Pemisahan biaya langsung dan tidak langsung yang belum optimal. Salah satu tantangan penting dalam penerapan ABC adalah proses pemisahan biaya langsung dan tidak langsung. Di perusahaan saat ini, pemisahan biaya ini belum dilakukan secara sistematis, sehingga menyebabkan alokasi biaya *overhead* menjadi tidak efektif. Ketidakjelasan dalam membedakan biaya langsung yang terkait dengan produk dan biaya tidak langsung yang mencakup *overhead* membuat proses alokasi menjadi kurang tepat. Hal ini berpotensi menghasilkan data yang tidak akurat dan mengurangi keandalan hasil analisis biaya yang diinginkan dari penerapan ABC.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

SP Aluminium Yogyakarta telah

menerapkan prinsip dasar CRM dengan fokus mempertahankan distributor yang ada melalui berbagai insentif seperti parcel hari raya, diskon, dan bonus tahunan. Namun, pendekatan ini masih bersifat jangka pendek tanpa

strategi berkelanjutan, serta belum memiliki sistem pencatatan biaya yang rapi untuk mengevaluasi efektivitas CRM secara menyeluruh. Dalam hal perhitungan biaya layanan pelanggan, penerapan metode ABC menghasilkan alokasi biaya yang lebih akurat dibandingkan metode tradisional. ABC menghindari bias alokasi biaya dengan menggunakan cost driver yang relevan, memberikan informasi profitabilitas pelanggan yang lebih tepat, dan mengungkap adanya *overcosting* pada pelanggan besar serta *undercosting* pada pelanggan menengah dan kecil dalam metode tradisional. Lebih lanjut, analisis profitabilitas menunjukkan bahwa metode ABC memberikan gambaran yang lebih realistis. Pelanggan besar yang sebelumnya tercatat merugi dalam metode tradisional justru menunjukkan profitabilitas tinggi. Sebaliknya, pelanggan menengah dan kecil yang tampak menguntungkan dalam metode tradisional mengalami koreksi besar dengan ABC, menegaskan bahwa metode tradisional kurang akurat dalam menentukan margin profit tiap kategori pelanggan. Dengan demikian, metode ABC memungkinkan perusahaan untuk mengalokasikan sumber daya secara lebih efektif, misalnya dengan mengoptimalkan kebijakan diskon bagi pelanggan besar yang berkontribusi signifikan terhadap profitabilitas. Selain itu, evaluasi biaya layanan pelanggan menengah dan kecil dapat dilakukan untuk meningkatkan efisiensi operasional, serta strategi pemasaran dapat lebih terarah dengan memprioritaskan pelanggan besar melalui insentif tambahan. Meskipun demikian, penerapan ABC di perusahaan masih menghadapi kendala, terutama kurangnya pemahaman pegawai serta

keterbatasan sistem akuntansi yang belum mendukung analisis biaya berbasis aktivitas. Selain itu, pemisahan biaya langsung dan tidak langsung yang belum optimal juga menghambat pengambilan keputusan strategis berbasis data yang akurat. Oleh karena itu, perusahaan disarankan untuk meningkatkan pemahaman pegawai melalui pelatihan intensif serta mengembangkan sistem akuntansi yang lebih canggih agar dapat mendukung analisis profitabilitas pelanggan dengan lebih efektif dan strategis.

Di sisi lain, riset ini menggunakan data biaya masa lalu atau data tahun 2023 sebagai dasar untuk menganalisis profitabilitas pelanggan dengan metode ABC, yang menjadi kelemahan utama karena kurang relevan untuk perencanaan masa depan. Padahal, pengambilan keputusan dan pengendalian yang efektif seharusnya berfokus pada proyeksi biaya, pendapatan, dan profit di masa mendatang, bukan hanya berdasarkan data historis. Pendekatan yang dilakukan dalam penelitian ini mengasumsikan bahwa kondisi di masa depan akan serupa dengan masa lalu, yang mungkin berlaku dalam situasi stabil, tetapi kurang fleksibel dalam menghadapi perubahan dan dinamika bisnis yang mungkin terjadi. Selain itu, penelitian ini tidak mencakup perhitungan laba kontribusi, yaitu selisih antara total pendapatan dan total biaya variabel per kategori pelanggan. Padahal, perhitungan ini penting untuk memberikan gambaran yang lebih akurat mengenai kontribusi finansial setiap pelanggan terhadap profitabilitas perusahaan. Analisis profitabilitas dengan metode ABC dalam penelitian ini lebih cenderung ke pendekatan full costing, yang mempertimbangkan seluruh biaya, baik langsung maupun tidak langsung. Hal ini menjadi krusial karena dalam pengambilan keputusan operasional, biaya variabel lebih relevan dibandingkan biaya tetap, yang tidak secara langsung memengaruhi keputusan

terkait pelanggan. Lebih jauh, perusahaan tidak memisahkan data biaya listrik berdasarkan tiap bagian, melainkan menggabungkan seluruh biaya listrik perusahaan. Akibatnya, peneliti menggunakan persentase penggunaan listrik terbanyak berdasarkan wawancara, yang menunjukkan bahwa bagian produksi adalah pengguna terbesar, sementara bagian pemasaran, keuangan, dan administrasi memiliki penggunaan yang relatif sama. Dalam hal layanan pelanggan, khususnya distribusi produk, volume produk digunakan sebagai cost driver utama karena tidak tersedia dokumen yang mencatat jarak tempuh distribusi.

Sebagai langkah perbaikan, manajemen SP Aluminium Yogyakarta disarankan untuk menerapkan metode ABC guna mengalokasikan biaya secara lebih akurat dan memahami profitabilitas pelanggan dengan lebih tepat, didukung dengan pelatihan karyawan serta sistem pencatatan biaya yang lebih terstruktur. Kebijakan pelanggan juga perlu disesuaikan berdasarkan profitabilitas masing-masing segmen, seperti memberikan layanan prioritas bagi pelanggan besar yang berkontribusi positif serta menyesuaikan insentif bagi pelanggan menengah dan kecil agar lebih proporsional dengan penggunaan sumber daya. Selain itu, strategi CRM harus difokuskan pada pembangunan hubungan jangka panjang dengan evaluasi efektivitas setiap kegiatan CRM untuk memastikan manfaat maksimal bagi pertumbuhan bisnis. Untuk penelitian selanjutnya, disarankan untuk menggunakan data proyeksi masa depan, seperti perkiraan biaya, pendapatan, dan profit, agar lebih relevan dalam perencanaan strategis dan pengambilan keputusan. Di samping itu, studi lebih lanjut juga dapat membandingkan penerapan metode ABC dan CPA di perusahaan lain dalam industri yang sama untuk mengidentifikasi praktik terbaik serta variasi implementasi yang lebih aplikatif dalam meningkatkan efektivitas

analisis profitabilitas pelanggan.

DAFTAR PUSTAKA

- Belkaoui, A. R. (2006). Teori Akuntansi, edisi kelima. Jakarta: Salemba Empat.
- Brigham, E. F., & Ehrhardt, M. C. (2013). Financial Management: Theory & Practice. Cengage Learning. ISBN: 978-1111972202.
- Čermák, P. (2015). Customer Profitability Analysis and Customer Life Time Value Models: Portfolio Analysis. *Procedia Economics and Finance*, 25(May), 14–25. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)00708-x](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)00708-x)
- Cooper, D. R., P. S. Schindler, Dan J. Sun. 2006. Business Research Methods: Mcgraw- Hill New York.
- Creswell, J. W. 2014. Research Design, Qualitative, Quantitative, And Mixed Methods Approaches. New York Sage Publication.
- Dalci, I., Tanis, V., & Kosan, L. (2010). Customer profitability analysis with time-driven *Activity-Based Costing: A case study in a hotel. International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 22(5), 609–637. <https://doi.org/10.1108/09596111011053774>
- Dash, A. (2022). Mediating effect of firm's customer centricity and market orientation on the relationship between the knowledge management and business performance. *VINE Journal of Information and Knowledge Management Systems*. <https://doi.org/10.1108/VJKMS-03-2022-0093>
- Drew, S., P. Sanghamitra, B. Erik, Dan J. Poomipak. 2004. "Activity-Based Costing For Logistics And Marketing". *Business Process Management Journal*, Vol. 10, No. 5, Hlm: 584-597
- Hansen, Don R., and Maryanne M. Mowen. *Managerial Accounting*. 8th ed., Thomson South-Western, 2007.
- Harnanto. (2003). Akuntansi Perpajakan. Yogyakarta: BPFE
- Ivens, B., Kasper-Brauer, K., Leischnig, A., & Thornton, S. C. (2024). Implementing customer relationship management successfully: A configurational perspective. *Technological Forecasting and Social Change*, 199(June 2023). <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2023.123083>
- Jassem, S. (2019). Using Time-Driven *Activity-Based Costing* and Customer Profitability Analysis for Strategic Planning in Hotel Management. *International Journal of Business, Accounting and Management*, 4(1), 2527–3531. www.doarj.org
- Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2003a). Time-Driven *Activity-Based Costing*. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.48>

- 5443
- Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2003b). Time-Driven Activity-Based Costing Robert S. Kaplan and Steven R. Anderson November 2003. *Harvard Business Review*, 82(November), 131–138. http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=485443
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2019). *Intermediate Accounting*. Wiley. ISBN: 978-1119503682.
- Khajvand, M., Zolfaghar, K., Ashoori, S., & Alizadeh, S. (2011). Estimating customer lifetime value based on RFM analysis of customer purchase behavior: Case study. *Procedia Computer Science*, 3, 57–63. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2010.12.011>
- Kincaid, J. W. (2003). *Customer relationship management: getting it right!*. Prentice Hall Professional.
- Kotler, Philip, & Armstrong, G. (2012). *Principles of Marketing* (14th ed). Prentice hall.
- Kumar, V. (2018). A theory of customer valuation: Concepts, metrics, strategy, and implementation. *Journal of Marketing*, 82(1), 1–19. <https://doi.org/10.1509/jm.17.0208>
- Mahajan, G. (2020). What Is Customer Value and How Can You Create It? *Journal of Creating Value*, 6(1), 119–121. <https://doi.org/10.1177/2394964320903557>
- Markey, R. (2020). Are you undervaluing your customers?: It's time to start measuring and managing their worth. *Harvard Business Review*, 2020(January-February), 2–10.
- Namazi, M. (2016). *Time-driven Activity-Based Costing : Theory , applications and limitations*. 9(3), 457–482.
- Noone, B., & Griffin, P. (1997). Enhancing yield management with customer profitability analysis. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 9(2), 75–79. <https://doi.org/10.1108/09596119710164812>
- Sofia Silviana, N., Rofiaty, & Puspaningrum, A. (2022). The effect of customer experience of trust and e-service quality on customer loyalty with customer satisfaction as a research mediation variable in Tokopedia e-commerce. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147- 4478), 11(6), 600–608. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v11i6.1971>
- Sekaran, U., Dan R. Bougie. 2013. “Research Methods For Business,” The Atrium, Southern Gate, Chichester, West Sussex, Po19 8sq: United Kingdom: John Wiley & Sons Ltd.
- Ștefan, P., & Réka, C. I. (2010). A managerial and cost accounting approach of customer profitability analysis. *Annals of the University of Oradea: Economic Science*, 19(1), 570–576. <http://search.ebscohost.com/log>

in.aspx?direct=true&db=bth&
AN=67234128&site=ehost-
live

- Suwardjono. (2014). Teori Akuntansi:
Perekayasaan Pelaporan Keuangan.
Yogyakarta, Indonesia: BPFE UGM.
- Supriyono, R. A. (1993). Akuntansi
Manajemen I. Konsep Dasar
Akuntansi Manajemen dan
Proses Perencanaan. Edisi
Pertama. Yogyakarta: BPFE.
- Supriyono, R.A. (1999). Manajemen Biaya
Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis.
Yogyakarta, Indonesia: BPFE
- van Raaij, E. M., Vernooij, M. J. A., & van
Triest, S. (2003). The implementation of
customer profitability analysis: A case study.
Industrial Marketing Management, 32(7),
573–583. [https://doi.org/10.1016/S0019-8501\(03\)00006-3](https://doi.org/10.1016/S0019-8501(03)00006-3)
- Wei, Z. (2011). A study on the
customer profitability
analysis using *Activity-
Based Costing*. *Advances
in Intelligent and Soft
Computing*, 110, 63–68.
https://doi.org/10.1007/978-3-642-25185-6_9
- Yim, F. H. K., Anderson, R. E., &
Swaminathan, S. (2004).
Customer relationship
management: Its dimensions
and effect on customer
outcomes. *Journal of Personal
Selling and Sales Management*,
24(4), 263–278.
<https://doi.org/10.1080/08853134.2004.10749037>