

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### A. Pengertian Laporan Segmen

Menurut Hansen dan Mowen (2007: 429), segmen adalah:

*“a segment is a subunit of a company of sufficient importance to warrant the production of performance reports. Segments can be divisions, departments, product lines, customer classes, and so on.”*

Untuk mengukur kinerja segmen, maka manajemen perusahaan memerlukan informasi yang detail mengenai sebuah segmen. Informasi tersebut dapat diperoleh dari laporan laba rugi setiap segmen. Laporan segmen adalah laporan yang menyajikan informasi tentang laba rugi untuk setiap segmen. Dengan adanya laporan segmen maka akan diketahui bagaimana kinerja dari setiap segmen.

#### B. Laporan Segmen Berdasarkan Perhitungan *Full Costing* dan *Variable Costing*

##### 1) Laporan Segmen Berdasarkan Perhitungan *Full Costing*

*Full costing* merupakan metode perhitungan biaya yang membebankan seluruh biaya manufaktur ke produk. Bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, *overhead* variabel dan *overhead* tetap merupakan bagian yang menentukan biaya produk. Menurut perhitungan *full costing*, *overhead* tetap dibebankan pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tetap yang ditetapkan di awal dan tidak dibebankan sampai produk terjual. Berikut merupakan contoh laporan segmen berdasarkan perhitungan *full costing*.

**Tabel 2.1**  
*Absorption Costing Income Statements (in thousands of dollars)*

	<i>Segment A</i>	<i>Segment B</i>	<i>Total</i>
<i>Sales</i>	1.500	1.000	2.500
<i>Cost of goods sold</i>	(1.050)	(700)	(1.750)
<i>Gross margin</i>	450	300	750
<i>Selling and administrative expenses</i>	(87,5)	(75)	(162,5)
<i>Operating income</i>	362,5	225	587,5

*Sumber : Hansen dan Mowen (2007)*

2) Laporan Segmen Berdasarkan Perhitungan *Variable Costing*

*Variable Costing* merupakan salah satu metode perhitungan biaya yang hanya membebankan biaya manufaktur variabel ke produk. Biaya-biaya ini meliputi bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* variabel. *Overhead* tetap diperlakukan sebagai beban periode dan tidak termasuk dalam penentuan biaya produk. Menurut perhitungan biaya variabel, *overhead* tetap dari suatu periode akan habis pada akhir periode dan dibebankan secara total terhadap pendapatan periode tersebut. Perhitungan biaya variabel berguna dalam menyiapkan laporan segmen karena menyediakan informasi mengenai beban variabel dan tetap. Menurut Hansen dan Mowen (2007: 429-430), laporan laba rugi segmen dengan perhitungan biaya variabel membagi beban tetap dalam dua kategori, yaitu:

1) Beban tetap langsung (*direct fixed expenses*)

Beban tetap langsung merupakan beban tetap yang secara langsung dapat ditelusuri ke suatu segmen. Beban ini terkadang disebut sebagai beban tetap yang dapat dihindari (*avoidable fixed expenses*) atau beban tetap yang dapat ditelusuri (*traceable fixed expenses*)

karena beban ini akan hilang jika segmen ditutup atau dihapus. Sebagai contoh, jika sebuah segmen adalah wilayah penjualan, beban tetap langsung untuk setiap wilayah penjualan adalah sewa kantor penjualan, gaji manajer penjualan di setiap wilayah, dan seterusnya. Jika salah satu wilayah ditutup maka beban tetap tersebut akan hilang.

2) *Beban tetap umum (common fixed expenses)*

Beban tetap umum merupakan beban yang disebabkan oleh dua atau lebih segmen secara bersamaan. Beban ini tetap akan ada meskipun salah satu segmen dihapus. Sebagai contoh, depresiasi gedung kantor pusat dan gaji CEO.

**Tabel 2.2**  
***Segmented Income Statement (in dollars)***

	<b><i>Segment A</i></b>	<b><i>Segment B</i></b>	<b><i>Total</i></b>
<i>Sales</i>	400.000	290.000	690.000
<i>Variable cost of goods sold</i>	(200.000)	(150.000)	(350.000)
<i>Variable selling expenses</i>	(20.000)	(14.500)	(34.500)
<i>Contribution margin</i>	180.000	125.500	305.500
<i>Less direct fixed expenses:</i>			
<i>Direct fixed overhead</i>	(30.000)	(20.000)	(50.000)
<i>Direct selling and administrative</i>	(10.000)	(15.000)	(25.000)
<i>Segment margin</i>	140.000	90.500	230.500
<i>Less common fixed expenses:</i>			
<i>Common fixed overhead</i>			(100.000)
<i>Common selling and administrative</i>			(20.000)
<i>Net Income</i>			110.500

Sumber : Hansen dan Mowen (2007: 430)

### C. Margin Kontribusi dan Margin Segmen

Margin kontribusi merupakan hasil dari pengurangan biaya variabel dari pendapatan segmen yang digunakan perusahaan untuk mengevaluasi segmen. Margin kontribusi bermanfaat untuk memahami pengaruh perubahan volume dalam jangka pendek terhadap laba rugi. Namun di samping margin kontribusi, pelaporan kontribusi yang lebih baik untuk mengevaluasi segmen adalah margin segmen.

Menurut Hansen dan Mowen (2007: 430), yang dimaksud margin segmen yaitu:

*“the profit contribution each segment makes toward covering a firm’s common fixed costs.”*

Margin segmen memperlihatkan jumlah yang masih tersisa setelah pendapatan segmen dikurangi dengan biaya variabel dan biaya tetap langsung. Suatu segmen setidaknya harus mampu menutup biaya variabel dan biaya tetap langsungnya sendiri. Margin segmen yang negatif akan mengurangi total laba perusahaan. Margin segmen bermanfaat dalam mengambil keputusan mengenai kapasitas jangka panjang dan alokasi sumber daya ke setiap segmen.

### D. Pengertian Biaya

Biaya (*cost*) adalah kas atau kas ekuivalen yang dikorbankan untuk barang dan jasa yang diharapkan dapat memberikan manfaat saat atau di masa yang akan datang bagi organisasi (Hansen dan Mowen, 2007). *Cost* terjadi untuk mendatangkan manfaat di masa yang akan datang, biasanya yang dimaksud dengan manfaat adalah pendapatan. Meminimalkan biaya yang diperlukan untuk

mencapai kepentingan tertentu dapat menjadikan perusahaan lebih efisien. Perusahaan dapat mencapai efisiensi jika dapat mengelola biayanya secara strategis.

Menurut Rayburn dalam Abdullah (2014) untuk sebuah produk, biaya menunjukkan ukuran moneter dari sumber daya yang digunakan, seperti bahan baku, tenaga kerja, dan *overhead* sedangkan untuk sebuah jasa, biaya merupakan pengorbanan moneter yang dilakukan untuk menyediakan jasa. Biaya mengukur pengorbanan ekonomi yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi.

Definisi-definisi tersebut menunjukkan bahwa biaya merupakan nilai moneter dari sumber daya yang dikorbankan perusahaan untuk mewujudkan tujuan tertentu. Tujuan utama dari pengorbanan sumber daya adalah untuk menyediakan produk atau jasa guna memenuhi kebutuhan konsumen. Untuk mewujudkan tujuan penyediaan produk atau jasa tersebut diperlukan aktivitas-aktivitas yang akan mengkonsumsi sumber daya.

#### **E. Klasifikasi Biaya**

Informasi biaya disajikan untuk memenuhi kebutuhan pemakainya. Penggunaan informasi biaya harus disesuaikan dengan tujuan penggunaan informasi biaya oleh pemakainya. Teknik penyajian informasi biaya berpedoman pada konsep "*different classification of costs for different purposes*" yang berarti bahwa untuk tujuan penggunaan informasi biaya yang berbeda diperlukan klasifikasi biaya yang berbeda pula.

Sesuai dengan kebutuhan pemakai informasi, menurut Carter (2012: 40-47) biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan produk (satu lot, batch, atau unit dari suatu barang jadi atau jasa), volume produksi/kegiatan, departemen, periode akuntansi, dan pengambilan keputusan, tindakan dan evaluasi.

➤ Biaya dalam Hubungannya dengan Produk

1. Biaya Produksi/Manufaktur

Biaya produksi/manufaktur merupakan biaya-biaya yang berkaitan dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi/manufaktur merupakan penjumlahan dari tiga elemen biaya yaitu bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung disebut sebagai biaya utama (*prime cost*). Tenaga kerja langsung dan overhead pabrik disebut sebagai biaya konversi.

2. Biaya Komersial

Biaya komersial terdiri atas biaya pemasaran dan biaya umum dan administrasi. Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang terjadi ketika proses produksi selesai dan produk berada dalam kondisi siap dijual, seperti biaya promosi, penjualan, dan pengiriman. Biaya umum dan administrasi adalah biaya yang terjadi untuk mengkoordinasi kegiatan-kegiatan produksi dan pemasaran produk, seperti gaji personalia, gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi, dan biaya listrik.

➤ Biaya dalam Hubungannya dengan Volume Produksi/Kegiatan

1. Biaya Variabel

Biaya variabel yaitu biaya yang jumlah totalnya berubah secara proporsional terhadap perubahan volume kegiatan/aktivitas. Pengertian biaya variabel tersebut ditinjau dari segi total biaya. Jika ditinjau dari segi biaya per unit maka jumlahnya akan konstan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan beberapa biaya overhead seperti bahan bakar, perlengkapan, tenaga kerja tidak langsung, dan lain sebagainya.

2. Biaya Tetap

Biaya tetap yaitu biaya yang jumlah totalnya akan konstan dalam interval yang relevan. Apabila perubahan volume melampaui atau diluar jangkauan kapasitas (interval) yang relevan, maka biaya tetap akan berubah. Biaya tetap memiliki karakteristik sebagai berikut:

- Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkat tertentu (*relevance range*).
- Pada biaya tetap, biaya satuan (*unit cost*) akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume aktivitas. Semakin tinggi volume kegiatan maka semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan maka semakin tinggi biaya satuan.

Contoh biaya tetap adalah gaji supervisor, depresiasi aktiva tetap, sewa, asuransi properti, pajak bumi dan bangunan, dan pajak properti.

### 3. Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel merupakan biaya yang mempunyai elemen tetap dan variabel. Unsur biaya yang tetap merupakan jumlah biaya minimum untuk menyediakan jasa sedangkan unsur variabel merupakan bagian dari biaya semi variabel yang dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan. Jumlah input akan berubah apabila output aktivitas berubah, tetapi perubahannya tidak secara proporsional. Biaya semi variabel memiliki karakteristik sebagai berikut :

- Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume aktivitas, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume aktivitas maka semakin besar jumlah biaya total, semakin rendah volume aktivitas maka semakin rendah biaya, tetapi perubahannya tidak sebanding.
- Pada biaya semi variabel, biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume aktivitas tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai dengan tingkatan kegiatan tertentu, semakin tinggi volume aktivitas maka semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume aktivitas maka akan semakin tinggi biaya satuan.



➤ Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen

1. Biaya Langsung (*direct cost*)

Biaya langsung yaitu biaya yang dapat dibebankan secara langsung pada suatu departemen karena manfaat biaya dapat diidentifikasi secara langsung pada departemen tertentu. Contoh biaya langsung seperti biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung

2. Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*)

Biaya tidak langsung yaitu biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung pada suatu departemen karena manfaat biaya tersebut dinikmati oleh lebih dari satu departemen atau digunakan bersama-sama.

➤ Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi

1. Pengeluaran Modal (*capital expenditure*) yaitu pengeluaran yang dibebankan pada lebih dari satu periode akuntansi yang akan menikmati manfaat dari adanya pengeluaran tersebut.

2. Pengeluaran Penghasilan (*revenue expenditure*) yaitu pengeluaran yang hanya akan dibebankan pada satu periode akuntansi ketika pengeluaran terjadi.

➤ Biaya dalam Hubungannya dengan Pengambilan Keputusan, Tindakan, dan Evaluasi

1. Biaya Relevan (*relevant cost*)

Biaya relevan yaitu biaya yang jumlahnya dipengaruhi oleh pemilihan alternatif tindakan. Biaya relevan merupakan biaya masa

yang akan datang yang totalnya berbeda di antara alternatif tindakan yang satu dengan alternatif tindakan yang lain. Oleh karena itu, biaya relevan sering disebut sebagai biaya diferensial.

## 2. Biaya Tidak Relevan (*irrelevant cost*)

Biaya tidak relevan yaitu biaya yang tidak terpengaruh oleh pemilihan alternatif tindakan. Semua biaya masa lalu merupakan biaya tidak relevan. Biaya masa akan datang yang tidak berbeda diantara berbagai alternatif juga merupakan biaya tidak relevan.

Apabila perusahaan akan mengevaluasi kinerja manajer, maka klasifikasi biaya dapat diperluas menjadi:

1. Biaya terkendali (*controllable cost*), yaitu biaya yang dapat dikendalikan atau dipengaruhi oleh keputusan manajer tertentu, seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung pada departemen produksi.
2. Biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*), yaitu biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh keputusan manajer tertentu. Sebagai contoh, alokasi biaya suatu departemen merupakan biaya tidak terkendali bagi manajer departemen yang menerima alokasi tersebut.

## F. Pengertian *Customer Profitability Analysis (CPA)*

Terdapat beberapa pengertian mengenai *customer profitability analysis/analisis* profitabilitas pelanggan yang berbeda menurut para ahli.

Menurut Horngren *et al.* (2008: 55), analisis profitabilitas pelanggan adalah:

*“pelaporan dan analisis pendapatan yang diperoleh dari pelanggan serta biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.”*

Sedangkan menurut Blocher *et al.* (2010: 146), *customer profitability analysis* merupakan:

*“identifies customer service activities and cost drivers and determines profitability of each customer or group of customers.”*

Pengertian lain menurut Hilton *et al.* (2003: 220), *customer profitability analysis* adalah:

*“customer profitability analysis is an approach to cost management that identifies the costs and benefits of serving specific customers or customer types to improve an organization’s overall profitability.”*

Menurut beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa *customer profitability analysis* merupakan sebuah pendekatan manajemen biaya yang mengidentifikasi biaya apa saja yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memberikan pelayanan kepada pelanggan tertentu atau kelompok pelanggan tertentu serta pendapatan yang diperoleh dari pelanggan atau kelompok pelanggan tersebut. Informasi ini akan berguna bagi perusahaan untuk melihat pelanggan atau kelompok pelanggan mana yang paling menguntungkan/*profitable* bagi perusahaan. Dengan informasi tersebut, maka perusahaan dapat memberikan pelayanan yang lebih baik bagi pelanggan atau kelompok pelanggan yang paling

menguntungkan sehingga penjualan kepada pelanggan atau kelompok pelanggan tersebut akan konstan bahkan mengalami peningkatan yang akan berpengaruh signifikan bagi profitabilitas perusahaan secara keseluruhan.

#### **G. Tujuan *Customer Profitability Analysis* (CPA)**

*Customer profitability analysis* sebagai pendekatan dalam manajemen biaya memiliki dua tujuan utama menurut Hilton *et al.* (2003: 221–223) yaitu:

1) *Measure customer profitability* (mengukur profitabilitas pelanggan)

Tujuan pertama dari *customer profitability analysis* adalah untuk mengukur profitabilitas pelanggan atau kelompok pelanggan yang telah ada. Banyak perusahaan berupaya untuk meningkatkan pangsa pasar dan kepuasan pelanggan tanpa memperhatikan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk melakukan upaya tersebut. *Customer profitability analysis* mencoba untuk menunjukkan *cost-benefit analysis* untuk mengidentifikasi pelanggan yang menguntungkan dan yang tidak menguntungkan. Informasi ini memberi kepastian bagi perusahaan bahwa pelanggan yang tersisa adalah pelanggan yang menguntungkan/*profitable* dan informasi ini dapat pula digunakan oleh perusahaan untuk mengeliminasi pelanggan yang tidak menguntungkan atau mencari cara lain untuk melayani mereka dengan lebih menguntungkan.

2) *Identify effective and ineffective customer-related activities* (mengidentifikasi efektif dan tidaknya aktivitas-aktivitas yang berhubungan dengan pelanggan)

Tujuan kedua dari *customer profitability analysis* adalah untuk mengidentifikasi efektif dan tidak efektifnya aktivitas-aktivitas yang berhubungan dengan pelanggan. Analisis ini menyediakan informasi yang dapat digunakan oleh perusahaan untuk memutuskan aktivitas mana yang perlu dipertahankan atau dieliminasi untuk meningkatkan profitabilitas total, mengurangi atau mengeliminasi ketidakpuasan pelanggan, dan mengklarifikasi pandangan perusahaan mengenai *customer value*.

#### **H. Unsur-unsur *Customer Profitability Analysis***

Menurut Horngren *et al.* (2008: 56–60) *customer profitability analysis* terdiri dari dua unsur yaitu pendapatan pelanggan dan biaya pelanggan.

##### 1) Analisis Pendapatan Pelanggan

Pendapatan perusahaan dapat berbeda diantara pelanggan yang membeli produk yang sama. Perbedaan pendapatan dapat disebabkan oleh beberapa faktor seperti perbedaan kuantitas produk yang dibeli dan *price discount* yang diberikan. *Price discount* merupakan pengurangan harga jual di bawah harga jual yang tercantum dalam daftar yang bertujuan untuk mendorong pembelian oleh pelanggan.

##### 2) Analisis Biaya Pelanggan

Dalam analisis biaya pelanggan terdapat istilah *customer cost hierarchy* (hierarki biaya pelanggan) yaitu pengkategorian biaya yang terkait dengan pelanggan ke dalam pool biaya yang berbeda berdasarkan jenis *cost driver* yang juga berbeda, atau atas dasar alokasi

biaya, atau tingkat kesulitan yang berbeda ketika menentukan hubungan sebab akibat atau manfaat yang diterima.

Menurut Blocher *et al.* (2010: 147), tidak semua pelanggan memerlukan aktivitas yang sama baik sebelum maupun sesudah penjualan. Contoh aktivitas-aktivitas khusus bagi pelanggan adalah *order processing costs; billing, collection, and payment processing costs; accounts receivable and carrying costs; customer service costs; selling and marketing costs.* *Customer cost analysis* menurut Blocher *et al.* (2010: 147) adalah:

*“identifies activities and cost drivers to service customers before and after sales, not including product costs. Traditionally these costs are hidden in the customer support, marketing, and sales function.”*

Pengertian di atas menunjukkan bahwa *customer cost analysis*/analisis biaya pelanggan merupakan analisis terhadap aktivitas-aktivitas beserta *cost driver*/pemicu biaya untuk mengadakan pelayanan kepada pelanggan baik sebelum maupun sesudah penjualan selain biaya produksi.

## **I. Teknik *Customer Profitability Analysis***

### 1) Metode-metode Dalam Teknik *Customer Profitability Analysis*

Terdapat berbagai macam metode dalam analisis laba pelanggan antara lain yaitu:

- 1) Analisis Laba Pelanggan menurut Supriyono dalam Febriyanti (2009)

Analisis laba pelanggan dapat dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- Mengidentifikasi pelanggan sesuai dengan analisis pelanggan yang dikehendaki.
- Menentukan besarnya penghasilan penjualan untuk setiap pelanggan.
- Menentukan besarnya harga pokok penjualan untuk setiap pelanggan sesuai konsep yang dipakai.
- Menghitung laba kotor atas penjualan atau batas kontribusi kotor setiap pelanggan.
- Menentukan besarnya biaya pemasaran langsung untuk setiap pelanggan.
- Menghitung laba pelanggan atau batas kontribusi setiap pelanggan sebelum diperhitungkan biaya pemasaran tidak langsung dan biaya administrasi dan umum.
- Menghitung biaya pemasaran tidak langsung dan biaya administrasi dan umum.
- Menghitung laba bersih.

**Tabel 2.3**  
**Analisis Laba Pelanggan**

	Pelanggan Daerah A	Pelanggan Daerah B	Pelanggan Daerah C	Jumlah
Penjualan	xxx	Xxx	xxx	xxx
HPP	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
<b>Laba Kotor</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>Biaya Pemasaran</b>				
Advertensi dan promosi	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Penjualan	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Penggudangan	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Pengepakan dan Pengiriman	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Kredit dan Penagihan	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Administrasi Pemasaran	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
<b>Laba Bersih Sebelum Biaya Administrasi dan Umum</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
Biaya Administrasi dan Umum	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
<b>Laba Bersih</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

*Sumber : Supriyono (1987)*

Untuk mengetahui berapa laba optimal yang diperoleh perusahaan dari pelanggannya, maka suatu perusahaan perlu mengalokasikan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk melayani pelanggan. Biaya-biaya tersebut berupa biaya pemasaran langsung maupun biaya pemasaran tidak langsung. Biaya pemasaran tersebut akan mengurangi laba kotor perusahaan sehingga laba yang diterima akan menjadi lebih kecil.



2) Analisis Laba Pelanggan menurut Hilton *et al.* (2003: 235)

Salah satu tujuan dari *customer profitability analysis* adalah untuk mengukur profitabilitas pelanggan atau kelompok pelanggan yang telah ada. Sebagian besar organisasi mengukur profitabilitas menurut batasan-batasan organisasi misalnya daerah atau lini produk. Ukuran profitabilitas ini memudahkan manajemen operasi yang berorientasi produksi. *Customer profitability analysis* mencoba untuk melakukan *cost-benefit analysis* untuk mengidentifikasi pelanggan yang menguntungkan dan yang tidak menguntungkan.

*Customer profitability statement* adalah analisis semua pelanggan ke dalam format rugi laba. Laporan laba pelanggan ini dimulai dari penjualan dan harga pokok penjualan yang kemudian ditambah dengan biaya penjualan, biaya pemasaran, biaya distribusi, dan biaya operasi lain-lain.

**Tabel 2.4**  
***Customer Profitability Statement***

<i>Customer Profitability</i>	Total	Pelanggan A	Pelanggan B	Pelanggan C
Revenue	xxx	xxx	xxx	xxx
Variable CGS	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Contribution Margin	xxx	xxx	xxx	xxx
Contribution Margin Ratio	%	%	%	%
Operating Costs:				
Selling				
Sales Personnel	xxx	xxx	xxx	xxx
Telephone Order System	xxx	xxx	xxx	xxx
Sales Administration	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
Total Selling Cost	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Marketing				
Marketing Management	xxx	xxx	xxx	xxx
Promotions and Incentives	xxx	xxx	xxx	xxx
Advertising	xxx	xxx	xxx	xxx
Catalogue Development	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
Total Marketing Cost	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Distribution				
Company Trucks	xxx	xxx	xxx	xxx
Courier Service	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
Total Distribution Cost	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Other Operating Costs:				
R&D	xxx	xxx	xxx	xxx
General and Administrative	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
Support				
Total Operating Cost	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Operating Income	(xxx)	(xxx)	(xxx)	(xxx)
Return on Sales	xxx	xxx	xxx	xxx

*Sumber : Hilton et al. (2003)*