

Kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuus Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä



Karvinen, Jani

Laurea-ammattikorkeakoulu
Laurea Leppävaara

Kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuus Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä

Karvinen, Jani
Liiketalouden koulutusohjelma
Opinnäytetyö
Tammikuu, 2011

Laurea-ammattikorkeakoulu
Laurea Leppävaara
Liiketalouden koulutusohjelma

Tiivistelmä

Karvinen, Jani

Kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuus Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä

Vuosi 2011 Sivumäärä 46

Tämä opinnäytetyö käsittelee Yritys X:n kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuutta Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä. Toimeksiantaja haluaa pysyä anonyyminä kiristyneen kilpailutilanteen takia ja myös siksi, että työssä kuvataan sen kannattavuutta. Toimeksiantaja on tämän vuoksi esitelty Yritys X:nä.

Lähtökohdaksi tutkimukselle valittiin seuraavat kysymykset: onko Yritys X:n kansainvälinen tavaraliikenne kannattavaa Suomen ja keskisen Itä-Euroopan maiden välillä sekä mitä toimenpiteitä yrityksen tulisi suorittaa kannattavuuden seurannan ja johtamisen tehostamiseksi.

Opinnäytetyö on toteutettu toimintatutkimuksen kautta tapaustutkimuksena. Työn teoreettisessa viitekehyksessä käydään läpi kansainvälistä tavaraliikennettä ja sen taloudellista merkitystä Suomelle, tuottavuutta, kustannuksia ja niiden luokituksia sekä katetuottolaskentaa. Empiriaosuudessa kartoitetaan yrityksen toiminnan kannattavuutta koskien tavaraliikennettä Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä, tämän pohjalta on laadittu analyysi ja kehittämis ehdotus toiminnan tehostamiseksi.

Tutkimuksessa havaittiin epäkohtia kannattavuuden seurannassa sekä tavaraliikenteen olevan kannattamatonta tiettyihin keskisen Itä-Euroopan maihin. Tutkimuksessa havaittiin myös, että tutkimuskohteen kannattavuuslaskenta perustuu viennin ja tuonnin yhteenlaskettuihin lukuihin. Kehitysehdotuksia syntyi kaksi: Yritys X tarvitsee ohjelmiston, jolla voi seurata ja johtaa kattavasti taloudellista suorituskykyä ja toimintaa. Toinen ehdotus on kannattamattomien liikenteiden tuotto- ja kustannusrakenteiden tarkempi analysointi, jotta varmistettaisiin hinnoittelun oikeellisuus ja kustannustehokkaampi toimintatapa. Molemmat kehittämis ehdotukset ovat toteuttamiskelpoisia, eivätkä ne vaadi suurta taloudellista panostusta.

Asiasanat kansainvälinen tavaraliikenne, tuottavuus, kustannukset, katetuottolaskenta, kannattavuus.

Ohjaaja Seppo Leminen

Laurea University of Applied Sciences
 Laurea Leppävaara
 Business Management Programme

Abstract

Karvinen, Jani

Profitability in international freight between Finland and Central Eastern Europe

Year	2011	Pages	46
------	------	-------	----

The purpose of this thesis was to study Company X's profitability in international freight between Finland and Central Eastern Europe. This thesis was commissioned by Company X and the thesis investigates the operations profitability of the company. Therefore the commissioner requires to be presented as anonymous.

The basis of the study was to analyze Company X's profitability in international freight between Finland and Central Eastern European countries and discover actions to develop monitoring and supervising of financial performance.

A case study method including an action research was used to carry out this thesis. The information from the theoretical section of this thesis consists of the following themes; international freight and its economic effect on Finland, productivity, expense categories, and calculating gross margin. Information and material used in the empirical section was received from the commission company. Company X's profitability in international freight operations was studied in the empirical section of this thesis. Findings were analyzed and suggestions to develop operations were introduced.

According to the findings, profitability monitoring was imperfect and transports to certain Central Eastern European countries were unprofitable. Furthermore profitability calculations were based on round trips between Finland and CEE countries. Conclusions of the research are as follows; Company X needs suitable software to monitor and supervise its financial performance. Additionally Company X should analyze its operations more carefully to ensure correct pricing and profitability. Suggestions are possible to execute with reasonable efforts and investments.

Key words international freight, productivity, expense categories, gross margin, profitability.

Supervisor Seppo Leminen

EXECUTIVE SUMMARY

Yritys X:n toiminnan kannattavuutta tutkittiin opinnäytetyössä

Kansainvälisen logistiikkayrityksen toiminnasta on valmistunut opinnäytetyö Laurea-ammattikorkeakoulussa.

Laurean aikuisopiskelija Jani Karvinen on laatinut Yritys X:n toimeksiantoon pohjautuen opinnäytteen ”Kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuus Suomen ja keskeisen Itä-Euroopan välillä”. Tutkimuksen tarkoituksena oli määrittää Yritys X:n toiminnan tuloksia tietyillä liikennealueilla, niiden nykytila ja dokumentoida tiedostetut ongelmat sekä selvittää tiedostamattomat kohdat. Tutkimuksen mukaan Yritys X:n kokonaiskannattavuus on hyvä ja edellytykset lisämarkkinaosuuksien valloittamiselle ovat olemassa. Yritys X on onnistunut selviytymään viime vuosina vallinneesta taantumasta parantamalla toimintansa kustannustehokkuutta. Kustannustehokkuutensa ansiosta Yritys X:n on mahdollista toimia tuottavasti kiristyvillä markkinoilla. Vaikka kokonaiskannattavuus on hyvällä tasolla, on siinä huomattavia eroavaisuuksia, kun tarkastellaan kannattavuutta liikennealueittain, selviää tutkimuksesta. Kuitenkin taantumien jälkeinen nousukausi mahdollistaa myös kannattamattomien liikennealueiden toiminnan kääntämisen kannattavaksi. Tämä vaatii toiminnan tarkan analyysin ja toimenpiteet löydettyjen epäkohtien poistamiseksi.

Tutkimuksessa löydetty kehityskohteet

Toimeksiantona tehty tutkimus osoittautui hyödylliseksi Yritys X:lle, sillä se on dokumentti tiedostettujen, mutta aiemmin tutkimattomien ongelmakohtien sisällöstä. On lähdetty miettimään keinoja todettujen ongelmakohtien poistamiseksi ja edelleen liiketoiminnan kehittämiseksi.

Taloudellisen suorituskyvyn seuranta ja johtaminen

Ensimmäinen opinnäytetyön tuottamista kehitysehdotuksista on taloudellisen suorituskyvyn seurantaan ja johtamiseen tarvittavan ohjelmiston hankinta. Yritys X päätti jo tutkimuksen aikana investoida Cognos 8 - nimiseen taloudenseurantaohjelmaan, joka mahdollistaa toiminnan raportoinnin, analysoinnin ja suunnittelun. Ohjelmisto tulee Yritys X:n käyttöön vuoden 2011 alkupuolella. Kyseinen ohjelmisto edesauttaa ja mahdollistaa liiketoiminnan kehittämisen. Tämä on rahallisesti suhteellisen pieni investointi, mutta sen tuoma etu tulee olemaan liiketoiminnalle arvokasta.

Tuotto- ja kustannusrakenteiden analysointi

Toinen tutkimuksessa löytynyt kehityskohde on kannattamattomien liikenteiden tuotto- ja kustannusrakenteiden tarkempi analysointi. Analyysi on mahdollista toteuttaa uuden Cognos 8- ohjelmiston avulla ja analyysin pohjalta yrityksen on mahdollista tehdä tarvittavat toimenpiteet kustannustehokkuuden parantamiseksi.

Tutkimuksessa selvisi myös Yritys X:n toiminnan kannattavuuden määrittelyyn liittyvän useampia kansainväliselle tavaraliikenteelle ominaisia erityispiirteitä. Kuten vienti- ja tuontiliikenteen maakohtaiset eroavaisuudet sekä asiakkaan vaatiman tarjoaman laajuus.

Tutkimuksen tuloksia hyödynnetään Yritys X:n toiminnan kehittämisessä

Opinnäytetyö pohjautuu Yritys X:n toiminnan lukuihin vuosina 2009-2010. Tutkimuksessa hyödynnettiin Yritys X:n johtoryhmän jäsenten ajatuksia ja mielipiteitä. Tulosten perusteella selviksi kehittämiskohteiksi on osoittautunut taloudellisen suorituskyvyn seurantaan ja johtamiseen soveltuvan ohjelmiston hankinta sekä tämän jälkeen kannattamattomien liikennealueiden tarkempi analyysi.

Sisällys

1	Johdanto.....	8
	1.1 Kuljetusala elpyy taantumasta	8
	1.2 Tutkimuksen tavoite ja tutkimusongelma	8
	1.3 Tutkimuksen rajaus ja eteneminen	9
2	Kansainväliset tavarakuljetukset.....	10
	2.1 Määrittely.....	10
	2.2 Suomen ulkomaankauppa	11
	2.3 Maantiekuljetukset Euroopassa.....	13
3	Tuottavuus	14
	3.1 Tuottavuuden käsite ja yleinen määrittely	14
4	Kustannukset.....	16
	4.1 Kustannuskäsitteet ja käsiteluokitukset	16
	4.2 Kustannukset yleisesti.....	17
	4.3 Kustannusten luokituksia	19
	4.3.1 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset	19
	4.3.2 Välittömät ja välilliset kustannukset.....	20
	4.3.3 Erillis- ja yhteiskustannukset.....	21
5	Katetuottolaskenta	21
	5.1 Yleistä	21
	5.2 Katetuottolaskennan sisältö.....	22
6	Tutkimusmenetelmä ja tutkimuksen taustaa	24
	6.1 Tutkimusmenetelmä.....	24
	6.2 Tutkimuksen taustaa ja otannan rajaus.....	25
	6.3 Tutkimuskysymykset ja tutkimuksen rakenne.....	26
	6.4 Käytännön toteutus	27
7	Case Yritys X	27
	7.1 Puola	27
	7.2 Tsekki	30
	7.3 Slovakia	32
	7.4 Unkari	35
8	Tutkimuksen tulokset ja toiminnan kehityskohteet	37
	8.1 Keskeisimmät tulokset	37
	8.2 Tutkimuksen luotettavuuden arviointi	41
	8.2.1 Tutkimuksen validiteetti	41
	8.2.2 Tutkimuksen reliabiliteetti	41
	8.3 Kehityskohteet.....	41
9	Yhteenveto	42

Lähteet	43
Kuviot	44
Liitteet.....	45

1 Johdanto

1.1 Kuljetusala elpyy taantumasta

Talouden laskusuhdanteen käynnistymisen jälkeen syksyllä 2008, on monien yritysten kannattavuus vaarantunut. Yritysten joutuessa akuuttiin kriisiin pyrittiin liiketoiminta ylläpitämään kannattavana nopein keinoin esimerkiksi hakemalla uudelleen rahoitusta omistajilta, laskemalla hintoja, luopumalla pitkäaikaisesta toiminnan kehittämisestä tai markkinointipanostuksista ja alentamalla palkkakustannuksia lomauttamalla.

Kansainvälinen tavaraliikenne on Suomelle tärkeää kansantalouden kannalta. Vuosina 2008-2009 vaikuttanut maailmanlaajuinen taantuma vaikutti merkittävästi myös Suomen kansainväliseen tavaraliikenteeseen. Vuoden 2009 loppupuolella Suomen vienti ja tuonti alkoivat jälleen kasvaa ja liiketoiminta vilkastua. Kuljetusalalla on useita suuria kansainvälisiä yhtiöitä, jotka kilpailevat markkinaosuuksista. Tuottavuus ja kannattavuus ovat kasvun kannalta oleellisia osatekijöitä.

Suomen ja keski-Euroopan välinen tavaramarkkina on taantumän jälkeisessä kasvussa ja myös kuljetusvolyymit Suomen ja keski-Euroopan välillä ovat nousussa. Logistiikka-alan toimijat käyvät tiivistä kilpailua. Kilpailussa pärjäävät ne, jotka kykenevät toimimaan kustannustehokkaasti sekä täyttämään asiakaslupaukset.

Yritystoiminnan peruslähtökohtana on kannattavuus ja sen ylläpitäminen välttämättömänä. Kannattavuutta pyritään parantamaan yrityksissä jatkuvasti muun muassa kustannuksia karsimalla ja lisäämällä myyntiä. Yritystoiminnan kustannusten karsiminen voidaan karkeasti jakaa muuttuvien kustannusten ja kiinteiden kustannusten karsintaan. Muuttuvien kustannusten karsiminen nähdään monesti yrityksissä helpompana, koska kustannukset riippuvat suoraan siitä, paljonko yritys myy. Monissa yrityksissä vastaavasti kiinteitä kustannuksia ei sen enempää analysoida, vaikka analysoinnilla mahdollisia kustannusreikiä saatettaisiin havaita. (Alhola & Lauslahti 2000, 71-73.)

1.2 Tutkimuksen tavoite ja tutkimusongelma

Opinnäytetyön aihe on valittu siihen kohdistuvan kiinnostuksen, siitä jo ennestään omatun tietopohjan ja aiheen ajankohtaisuuden vuoksi.

Toimeksiantajayrityksellä ei ole tällä hetkellä käytössä sopivaa ohjelmistoa, jolla se voisi seurata taloudellista suorituskykyä ja johtaa sitä. Opinnäytetyön tavoitteena on kartoittaa Suomen ja keski-Euroopan välisen tavaraliikenteen kannattavuutta.

Empiriaosuudessa tutkitaan case-tutkimuksena Yritys X:n kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuutta Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä. Yritys X:n tavaravolyymit keskiseen Itä-Eurooppaan ovat kasvaneet huomattavasti taantuman jälkeen, mutta kattava taloudellisen suorituskyvyn seuranta sekä tämän kautta kannattavuuden ja toiminnan analysointi on jäänyt muun toiminnan kehityksestä jälkeen.

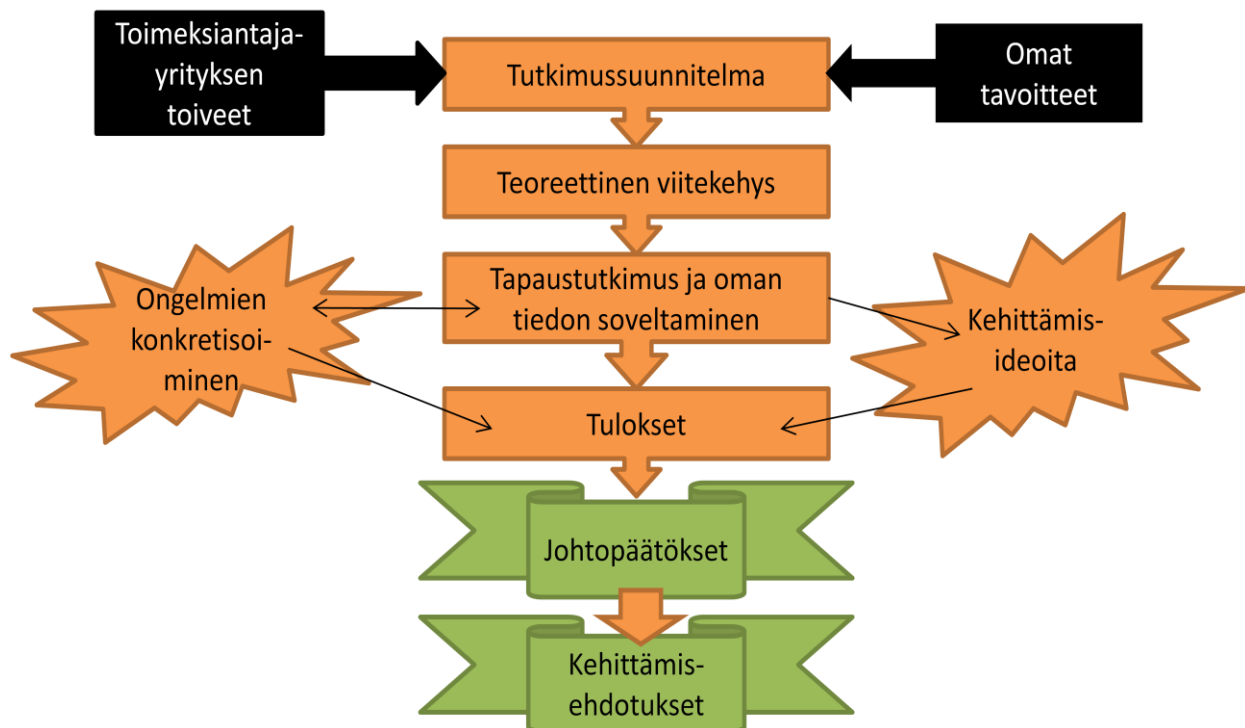
Aihe on ajankohtainen, sillä Yritys X:n tavoitteena on Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välisen tavaraliikenteen markkinajohtajuus. Näin sen on kyettävä parantamaan nykyistä toimintaansa ja oltava yleisesti kilpailijoitaan kustannustehokkaampi.

1.3 Tutkimuksen rajaus ja eteneminen

Empiriaosuudessa tutkitaan case-tutkimuksena Yritys X:n kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuutta Suomen ja keskisen Itä-Euroopan välillä. Tutkimustulokset analysoidaan ja tämän pohjalta esitetään kehitysehdotuksia.

Ennen varsinaista empiiristä tutkimusta rakennetaan teoreettinen viitekehys, jonka kautta muotoutuu tarkastelunäkökulma tutkimukseen. Teoriaosuudessa käsitellään aluksi kansainvälistä tavaraliikennettä yleisesti, sekä sen kansantaloudellista merkitystä Suomelle. Tämän jälkeen teoriassa tarkastellaan tuottavuutta, kustannuksia ja niiden luokituksia sekä katetuottolaskentaa.

Kuviossa 1 kuvataan, kuinka teoreettisen viitekehysten jälkeen edetään empiiriseen tutkimukseen, jossa analysoidaan Yritys X:n toiminnan kannattavuutta. Tutkimuksen tuloksista tehdään johtopäätökset, joiden pohjalta esitetään kehittämisehdotuksia. Työn päätteeksi tehdään Executive Summary eli kypsyysnäyte (esitetty työn alussa heti tiivistelmien jälkeen), jota voi hyödyntää Yritys X:n mahdollisessa henkilöstölehtijutussa.



Kuvio 1: Tutkimuksen eteneminen

2 Kansainväliset tavarakuljetukset

2.1 Määrittely

Aikaisemmin kansainvälisten kuljetusten määrittäminen oli yksinkertaisempaa, sillä kansainvälisiksi katsottiin ne kuljetukset, jotka ylittivät kansallisvaltioiden rajat. Euroopan yhdentymisen myötä kansainvälisyys on hämärtynyt, koska EU:n yhteisökuljetuksiin liittyvät direktiivit koskevat kaikkia jäsenmaiden välisiä kuljetuksia. Näin ollen varsinaisia kansainvälisiä kuljetuksia ovat sellaiset kuljetukset, jotka alkavat tai päättyvät yhteisön ulkopuolisissa maissa. (Karhunen & Hokkanen 2007, 23.)

Kuitenkin yleensä Suomea tarkasteltaessa kansainvälisiksi kuljetuksiksi katsotaan kaikki kuljetukset, joiden toinen päätepiste on Suomen rajojen sisäpuolella ja toinen päätepiste Suomen rajojen ulkopuolella. Näin toteavat myös Karhunen & Hokkanen (2007, 23). Lisäksi on kauttakulku- eli transitokuljetuksia, jotka alkavat ja päättyvät Suomen rajojen ulkopuolella, mutta poikkeavat kuljetuksen jossakin vaiheessa Suomen rajojen sisäpuolelle. (Karhunen & Hokkanen 2007, 23.)

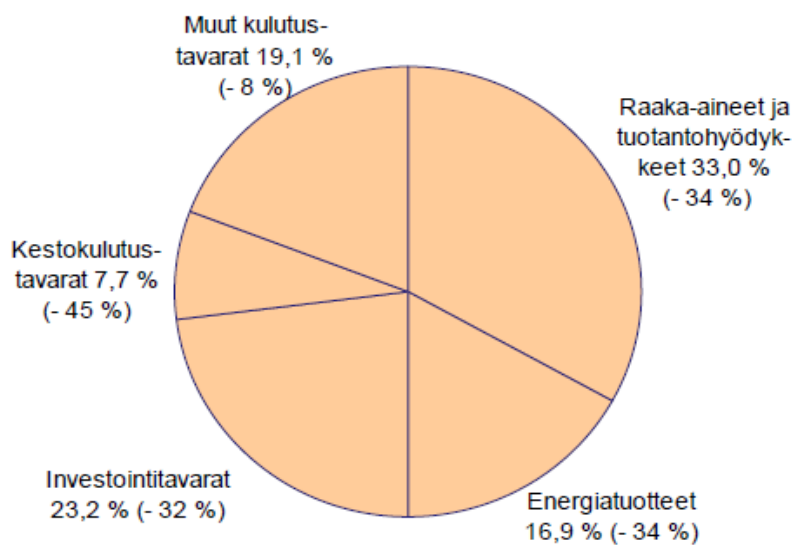
2.2 Suomen ulkomaankauppa

Kuljetukset ovat vain yksi osatekijä tuotteiden kansainvälisissä tarjontaketjuissa, mutta kuljetusten painoarvo koko tuotantoketjussa on suhteellisen suuri. Elämme globalisoituvassa maailmassa, jossa resurssien kysyntä ja tarjonta ovat jakaantuneet epätasaisesti. Raaka-ainelähteen, tuotantopaikan ja kysyntäalueen väliset etäisyydet ovat usein suuria. Tuotteiden kysyntä voi olla maailmanlaajuista, mutta niiden tuottaminen edellyttää usein edullista energiaa, kehittyneitä infrastruktuuria sekä korkeaa osaamistasoa. Raaka-ainevarannot ovat usein vaikeissa olosuhteissa ja hankalan matkan takana. Kilpailun kiristytessä myös tuotantokustannukset näyttelevät merkittävää osaa tuotannon sijoittumisessa. Maailmanlaajuista huomiota herättänyt ”Kiina-ilmiö” on oiva esimerkki edullisen työvoiman saantiin pohjautuvassa globaalissa tuotannon alueellisesta keskittymisestä. (Karhunen & Hokkanen 2007, 16.)

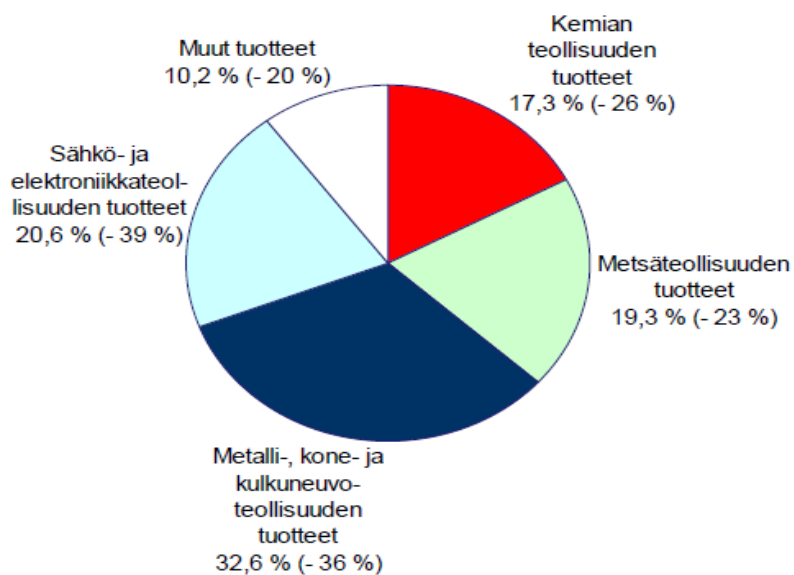
Suomi sijaitsee syrjässä Euroopan markkinoihin nähden. Tämän lisäksi joudumme ylittämään meren päästäksemme keskeisimmille markkina-alueillemme. Suomen sijaintia verrataankin usein saareen. Markkinoillepääsyä ei helpota sekään tosiseikka, että Suomi on maailman ainoa maa, jonka satamien liikennettä joudutaan avustamaan jäänmurtaajilla jo normaaleina pakkastalvina. Kaikesta huolimatta Suomi on viimeisten vuosikymmenien aikana kehittynyt agraarivaltiosta menestyväksi teollisuuden ja korkean teknologian yhteiskunnaksi. (Karhunen & Hokkanen 2007, 16-17.)

Suomen maaperän mineraalivarat ovat köyhät eikä maastamme löydy fossiilisia polttoaineita. Näin teollisuutemme on riippuvainen näiden tuotantotekijöiden tuonnista. Suomi on kutakuinkin omavarainen ainoastaan kromin, fosforin, rikin ja puuraaka-aineen suhteen. Kaikkia muita raaka-aineita joudutaan tuomaan yhteisöalueelta tai sen ulkopuolelta. Perinteisiä Suomen osaamisalueita ovat metsä- ja koneenrakennusteollisuus. Suomen kaltaisissa teollisuusmaissa kuljetuskysyntä on yhteydessä bruttokansantuotteeseen ja sen muutoksiin. (Karhunen & Hokkanen 2007, 17.)

Kuljettaminen ei rajoitu teollisuuden raaka-aineisiin, yli puolet kansainvälisistä kuljetuksista on muuta kuin raaka-aineita. Vaikkakin merkittävä määrä kuljetusvolyymista liittyy perusmetallien valmistuksen ja energian tuottamiseen tarvittaviin tuotantotekijöihin. (Karhunen & Hokkanen 2007, 17.) Kuvioissa 2 ja 3 esitetään tuonnin jakauma tavaroiden käyttötarkoituksen mukaan ja viennin jakauma tuoteluokittain.

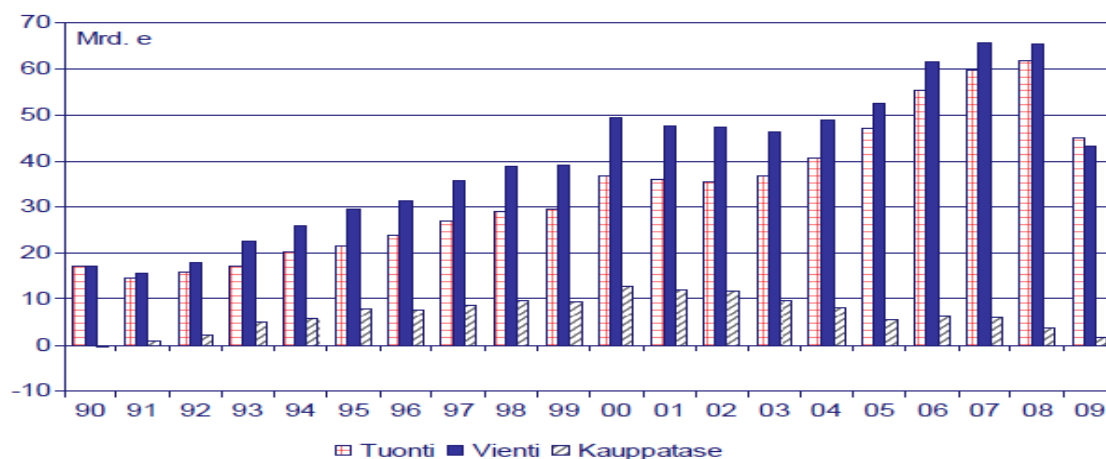


Kuvio 2: Tuonti käyttötarkoituksen mukaan vuonna 2009, osuus tuonnista ja arvonmuutos edellisen vuoden vastaavaan ajanjaksoon (Tullihallitus 2010)



Kuvio 3: Vienti tuoteluokittain vuonna 2009, osuus viennistä ja arvonmuutos edellisen vuoden vastaavaan ajanjaksoon (Tullihallitus 2010)

Viime vuosina Suomen kauppataase on ollut positiivinen eli vientiä on ollut enemmän kuin tuontia (kuvio 4).



Kuvio 4: Tuonti, vienti ja kauppatase 1990-2009 (Tullihallitus 2010)

2.3 Maantiekuljetukset Euroopassa

Kansainvälisiä kuljetuksia voidaan suorittaa eri kuljetusmuodoilla: maantiekuljetukset, rautatiekuljetukset, vesitiekuljetukset, ilmakuljetukset, yhdistetyt kuljetukset ja putkikuljetukset (Karhunen & Hokkanen 2007, 23-24). Työn empiriaosuudessa tutkitaan Yritys X:n maantiekuljetuksia Suomen ja keskeisen Itä-Euroopan välillä, joten on perusteltua tarkastella hieman lähemmin maantiekuljetusmarkkinoita Euroopassa.

Maanteillä tapahtuva tavarankuljetus on 1970-luvulta alkaen kasvanut räjähdysmäisesti Euroopassa. Kuljetuskaluston- ja järjestelmien kehittyminen, tieinfrastruktuurin paraneminen, tavarantoiminnan vapaa liikkuvuus ja lähetyskeräysten pieneneminen ovat lisänneet maantiekuljetusten suosiota. Samaan aikaan rautatiejärjestelmät ovat olleet jäykkiä, monimutkaisia ja kansainvälisesti yhteensopimattomia, joten maantiekuljetusten suosiota ei ole vaikea ymmärtää. Yhdysvalloissa ja Venäjällä rautatiekuljetukset ovat pystyneet paremmin pitämään puolensa, koska niissä lähetyskeräykset ja kuljetusvälyt ovat moninkertaisia Eurooppaan nähden. (Karhunen & Hokkanen 2007, 134.)

EU-alueella kansainvälisten maantiekuljetusten volyyymi keskittyy Saksaan. Saksa on myös merkittävä läpiajoma Pohjois- ja Itä-Euroopasta Etelä- ja Länsi-Eurooppaan sekä niistä takaisin suuntautuvissa kuljetuksissa. (Karhunen & Hokkanen 2007, 134.) Suomesta suurimmat vienti- ja tuontivolyymit maantiekuljetuksissa ovat EU-alueella Ruotsiin ja takaisin (liite 1).

EU:n liikennepolitiikan vuoden 2001 valkoisessa kirjassa esitettiin liikennemuotojen suoritejakauman palauttamista vuoden 1998 tasolle eli kansainvälisen pitkänmatkan tavaraliikenteen kasvun toivottiin ohjautuvan muille liikennemuodoille, mieluummin kuin kasvattaa maantieliikenteen osuutta. Tällä pyritään estämään Keski-Euroopan ruuhkaisten väylien tukkiutumista kokonaan. Euroopan tienpitäjät ja tieliikenteen edunvalvojat

vastustuvat tätä, koska katsoivat politiikan heikentävän omaa taloudellista asemaansa. Näin vuoden 2006 valkoisen kirjan väliarvioinnissa ei enää puhuttu liikennemuotojen välisestä siirtymästä, vaan liikenteen kasvun ja haittavaikutusten erottamista toisistaan. Sekä liikennemuotojen sisäisestä ja eri liikennemuotojen välisestä optimaalisesta yhteiskäytöstä. Maantiekuljetukset ovat volyyminsa vuoksi haittavaikutuksiltaan epäedullisin liikennemuoto (päästöt, onnettomuudet ja ruuhkautuminen yhdessä). Optimaalinen liikennemuotojen yhteiskäyttö estäisi näiden haittavaikutusten lisääntymistä liikenteen kasvun myötä. Laajentuneen EU:n alueella on kaksi maantieväyliä koskevaa ongelmaa. Vanhojen jäsenmaiden liikenne on ruuhkautunutta ja väylien kapasiteetti täydessä käytössä, samalla uusissa jäsenmaissa väylät ovat vanhanaikaisia, huonokuntoisia ja niitä on liian vähän. Jatkossa Euroopan komissio joutuu keskittymään uusien jäsenmaiden infrastruktuurin parantamiseen. Mutta budjetoidut resurssit ovat rajalliset, joten vanhojen jäsenmaiden on ratkaistava itsenäisesti ruuhkautumisen ongelmansa. (Karhunen & Hokkanen 2007, 158.)

3 Tuottavuus

3.1 Tuottavuuden käsite ja yleinen määrittely

Tuottavuus on sitä mitä ihminen saa aikaan materiaalilla, pääomalla ja teknologialla. Tuottavuuden pohjana on henkilökohtainen asenne. Henkilökohtainen asenne on myönteistä suhtautumista edistykseen niin, että aina pyrkii parantamaan vallitsevaa tilannetta. Se on vakuuttuneisuutta siitä, että tänään voi tehdä paremmin kuin eilen ja huomenna voi tehdä paremmin kuin tänään. Se on myös halua parantaa nykytilaa riippumatta siitä, kuinka hyvältä se tällä hetkellä vaikuttaa tai kuinka hyvä se tosiasiallisesti on. Kysymyksessä on jatkuva inhimillisen ja taloudellisen toiminnan mukauttaminen muuttuviin olosuhteisiin. Se on jatkuvaa valmiutta soveltaa ja käyttöönottaa uusia teorioita ja menetelmiä. Perustana kaikelle on luottamus ja usko ihmisen mahdollisuuksiin parantaa vallitsevaa olotilaa. (Uusi-Rauva 1997, 13.)

Kansantalouden kehittymisen kannalta tuottavuus on yksi tärkeimmistä tekijöistä. Tuottavuuden paraneminen lisää taloudellista kasvua, luo edellytyksiä elintason nousuun, vähentää hintojen nousupaineita sekä parantaa kilpailukykyä. Yksittäisessä liikeyrityksessä tuottavuuden kasvu merkitsee yleensä välittömästi tai välillisesti seuraavia asioita:

- yrityksen kustannuskehityksen hidastumista
- hintakilpailukykyyn paranemista
- palkanmaksukykyyn paranemista
- työpaikkojen turvaamista
- työn luonteen muuttumista

- rakenteellisia muutoksia.

Tuottavuuden lasku taas vaikuttaa yleensä edellä mainuttuihin seikkoihin päinvastaisesti. Tuottavuuskehityksen pysähtyminen ja tuottavuuden asettuminen määrätylle tasolle yhdessä yrityksessä ja tuottavuuskehityksen jatkuminen muissa kilpailevissa yrityksissä merkitsee ensinmainitussa tuottavuuden suhteellista laskua ja edelleen merkittäviä vaikeuksia pitkällä aikavälillä. Sama koskee kansantalouksia, tuottavuuteen tulee suhtautua vakavasti. (Uusi-Rauva 1997, 15-16.)

Tuottavuutta sanana käytetään monissa eri yhteyksissä ja siihen on liitetty erilaisia asiasisältöjä. Kysymykseen, mitä on tuottavuus, voidaan vastata monella eri tavalla. Esimerkiksi liiketaloustieteilijälle tuottavuus on tuotoksen ja panoksen välinen suhde. Yritykselle se tarkoittaa kustannustehokkuuden paranemista ja kansantaloudessa tuottavuus selittää paljolti elintason nousua. Ydinkysymys on kuitenkin siinä, miten toimintaan sijoitetuilla ja siinä kulutetuilla panoksilla saadaan mahdollisimman suuri tuotos aikaan. Tai halutut tuotteet ja palvelut aikaansaadaan mahdollisimman vähin panoksin. Eli yleisesti tuottavuus tarkoittaa ominaisuutta olla tuottava ja kykyä tuottaa. (Uusi-Rauva 1997, 16.)

Tuottavuudesta voidaan saada tietoa useasta eri tarkastelukohteesta ja eri tasoilta.

Seuraavassa muutamia:

- kansantaloudet (kansallinen ja kansainvälinen)
- toimialat
- virastot ja laitokset
- konsernit
- yksittäiset yritykset
- toimipaikat
- tulosityksiköt
- osastot
- toiminnot
- työryhmät
- yksittäiset työntekijät
- työtapahtumat. (Uusi-Rauva 1997, 17.)

Usein saatetaan kohdistaa huomio tuottavuuden seurannassa vain jollekin tarkastelutasolle. Tuottavuuden kehittäminen laaja-alaisesti edellyttää koko ilmiön tarkastelua, analysointia ja mittaamista kaikilla lopputulokseen vaikuttavilla tasoilla. Jotta tuottavuudessa saataisiin aikaan kehitystä, on tuottavuustavoitteet ja niitä tukevat riittävän yksinkertaiset ja ymmärrettävät, mutta toimivat mittarit vyörytettävä koko organisaation läpi. Tuottavuuden

edellytyksiin vaikutetaan merkittävästi yleensä ylemmillä päätöksentekotasolla. (Uusi-Rauva 1997, 17.)

Liiketoiminnan toimintaa voidaan kuvata ns. talusprosessin kaaviokuvan avulla. Kuviossa (kuvio 5) toiminta jakautuu reaali- ja rahaprosesseihin.



Kuvio 5: Yrityksen talusprosessin kaaviokuva (Saari 2006, 102)

Usein yritysten informaatiojärjestelmät ovat rakentuneet pääosin rahaprosessin tiedon varaan, joka mahdollistaa analysoinnin ja mittaamisen. Käydään läpi rahaprosessin toteumalukuja ja tuodaan esiin mahdollisia poikkeamia asetetuista tavoitteista. Erojen syitä analysoimalla pyritään löytämään keinoja, joilla toimintaa olisi mahdollista kehittää. Mutta kannattavuus käsitteenä (pelkistetyssä muodossa tulot miinus menot) painottuu rahaprosessin piiriin. Tuottavuus ilmiönä taas kuuluu reaali-prosessin puolelle. Reaali-prosessi jää kuitenkin esimerkiksi tavanomaisessa budjetissa hieman etäiseksi. Myös tuottavuudesta on saatava riittävän täsmällistä ja osuvaa tietoa. Reaali-prosessiin kuuluu tuottavuuden ohella muitakin liiketoiminnalle tyypillisiä ja tärkeitä tavoitetekijöitä, kuten asiakastyytyväisyys, toiminnan taloudellisuus, toimitusaika, toimitusvarmuus, joustavuus sekä työympäristön laatu. (Saari 2006, 102-103.)

4 Kustannukset

4.1 Kustannuskäsitteet ja käsiteluokitukset

Liiketoimintaa ei voi olla ilman kustannuksia. Kustannukset tulee tuntea, jotta toiminnan kannattavuus ja taloudellisuus voidaan selvittää. On olemassa erilaisia kustannuskäsitteitä ja laskentatilanteissa tarvitaan erilaisia kustannuskäsiteluokituksia-”different costs for different

purposes or different costs concepts for different situations”. Kustannustiedon käyttäjän on tunnettava eri käsitteet ja niiden soveltuvuus kulloiseenkin tilanteeseen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 46.) Seuraavassa käsitellään yksityiskohtaisemmin itse kustannuskäsitettä.

4.2 Kustannukset yleisesti

Yleensä taloudellinen päätöksenteko ja talouden ohjaus lähtevät liikkeelle siitä, että selvitetään tarkastelukohteen tietyn ajanjakson tuotot ja kustannukset. Esimerkkejä laskentakohteista:

- yksittäiset suoritteet (tuotteet tai palvelut)
- tilaukset
- asiakkaat tai sidosryhmät
- erilaiset hankkeet, kuten investoinnit
- vastuualueittain, (koko yritys tai sen eri yksiköt, osastot ja toiminnot).

Liiketoiminnan ohjauksessa pyritään aikaansaamaan hyvää kannattavuutta ja taloudellisuutta. Kannattavuus muodostuu omasta toiminnasta aiheutuvien tuottojen ja kustannusten erotuksesta. Kannattavuuden analysointiin voidaan käyttää erilaisia mittareita, kuten esimerkiksi kauden rahamääräinen voitto, kate- tai voittoprosentit laskettuna liikevaihdosta tai sijoitetun pääoman tuottoprosentti. Taloudellisuus liittyy tuotannon tekijöiden tehokkaaseen hyödyntämiseen ja käytön kustannuksiin. Mitä alhaisemmilla kustannuksilla kykenemme tuotteen valmistamaan, sitä taloudellisempaa toimintamme on. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 46.)

Kustannustiedon käyttäjän tulee tuntea käyttämiensä käsitteiden sisältö ja erilaiset käsitteluokitukset, muutoin päätöksenteko ja toiminta saattavat jo pelkästään tästä syystä suuntautua väärin. Ensinnäkin laskentatilanne tulee ymmärtää oikein. Laskentatilanteen muodostavat muun muassa valittavana olevat toimintavaihtoehdot, kustannustiedon käyttötarkoitus, käytössä oleva aika, tieto ja muut resurssit, yrityksen toimintamuoto ja se, kuinka kauaskantoinen kulloinkin tehtävä valinta on. Laskentatilanteen määrittely on tärkeää, jotta saadaan selville mitkä kustannukset ovat käsittelyn kannalta olennaisia eli relevantteja. Ainoastaan ne tulee ottaa mukaan laskelmaan ja muut jättää pois. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 46.)

Johtavana ajatuksena kustannusten ja tuottojen käsittelyssä ja niiden osoittamisessa laskentakohteille on aiheuttamisperiaate. Eli jokaiselle tarkasteltavalle asialle kohdistetaan vain ne kustannukset ja tuotot, jotka ovat siitä aiheutuneet. Tuotteen kustannuksiin lasketaan aiheuttamisperiaatteen mukaan vain sille kuuluva osuus yrityksen kustannuksista.

Jos myytävän tuotteen kustannuksiin sisällytetään vaikkapa jonkin toisen tuotteen hankinta- ja varastointikustannuksia, niin kuva tuotekohtaisesta kannattavuudesta vääristyy. Itse hinnoitteluun voi kustannusten lisäksi vaikuttaa useat muutkin tekijät. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 47.)

Yritystoiminta on mahdollista jakaa reaali- ja rahaprosesseihin (kuvio 5). Näiden kahden eri osa-alueen toimintaa selittävistä teorioista on tuotanto- ja kustannusteoria kehitetty suhteellisen yksityiskohtaiseksi. Se pyrkii selittämään tuotettujen suoritteiden määrän, niiden aikaansaamiseen tarvittavien tuotannon tekijöiden ja niistä aiheutuvien kustannusten välisiä riippuvuuksia. Liikeryitys käyttää toiminnassaan erilaisia tuotannon tekijöitä (kuten aineita, ihmistyötä, koneita jne.), joita se ostaa tuotannon tekijämarkkinoilta. Kustannus on tuotannon tekijän rahassa mitattu käyttö tai kulutus. Näin kokonaiskustannukset saadaan laskettua kertomalla jokaisen tuotantoprosessissa tiettyinä ajanjaksona käytettävän tuotannon tekijän määrä sen yksikkökustannuksella ja laskemalla näin saadut tuotannon tekijäkohtaiset kustannukset yhteen. Kokonaistuotot taas saadaan kertomalla myytyjen suoritteiden määrä myyntihinnalla per yksikkö. Tulos - voitto tai tappio - on puolestaan kokonaistuottojen ja kokonaiskustannusten erotus.

Kokonaiskustannukset = tuotannon tekijöiden määrä x yksikkökustannus

Kokonaistuotot = suoritteiden määrä x yksikköhinta

Tulos = tuotot - kustannukset

Kustannuslaskenta voi olla joko ennakkolaskentaa tai jälkilaskentaa. Ennakkolaskentaa tarvitaan muun muassa tuotteen tai projektin tarjoushinnoitteluun, jälkilaskentaa taas kustannus- ja kannattavuusseurantaan sekä kustannustietoisuuden lisäämiseen. Kirjanpidossa puhutaan menoista ja kuluista, tietyn tuotannon tekijän hankintamenon tilikaudelle jaksotettua osaa kutsutaan kuluksi. Kustannuslaskennassa puolestaan käytetään käsitettä kustannus. Kustannuslaskenta nojaa reaali prosessin ilmiöihin, jolloin raha ymmärretään niin sanotun bonetaarisen tulkinnan pohjalta arvon mitaksi eli eri tuotannon tekijöiden käyttöä mitataan rahassa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 47-48.)

4.3 Kustannusten luokituksia

Seuraava kuvio (kuvio 6) luonnehtii kolmea jatkossa tarkemmin tarkasteltavaa kustannuskäsitteistöä. Kuvion esitys on yleisluontoinen, eikä se sisällä kaikkia erikoistapauksia, kuten käsitteluokitusten välisiä suhteita. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 55.)

Erillis-	Muuttuvat	Välitön	Kokonais- kustannukset
Yhteis-	Kiinteät	Välillinen	

Kuvio 6: Kustannusten luokittelua (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 55.)

4.3.1 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset

Yleisimmän luokituksen mukaan kustannukset jaetaan muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Liiketoiminnan kustannuslaskennassa yleensä kustannusten riippuvuus juuri toiminta-asteesta määrää sen, kuuluuko kustannus muuttuvien vai kiinteiden ryhmään. Toiminta-asteen muuttuessa muuttuvien kustannusten oletetaan kasvavan tai vähenevän. Näin muuttuvina kustannuksina on syytä käsitellä vain niitä kustannuksia, joiden riippuvuus toiminta-asteesta on riittävän selvä. On erityisen hankalaa sanoa täsmällisesti ja kattavasti, mitkä kustannukset ovat muuttuvia ja mitkä kiinteitä. Tyypillisiä teollisen yrityksen muuttuvia kustannuksia ovat:

- valmistettaviin tuotteisiin käytetyt raaka-aineet
- tuotantotoimintaan ostetut alihankintapalvelut
- valmistukseen liittyvät palkkakustannukset
- tuotannon mukaan vaihtelevat lisäkustannukset
- energiamaksut
- koneiden, laitteiden, ja kaluston ylläpito osittain. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 50.)

Muuttuvia kustannuksia kutsutaan myös määräkustannuksiksi. Tiettyssä kustannuslajiryhmässä saattaa olla sekä kiinteitä, että muuttuvia elementtejä, esimerkiksi sähkön hinnan kiinteä perusmaksu ja sen päälle käytön määrästä riippuva veloitus. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 56.)

Kiinteät kustannukset eivät ole sidoksissa toiminta-asteen vaihteluun vaan kapasiteetin ja potentiaalitekijöiden muutoksista. Myös ne kustannukset, jotka riippuvat toiminta-asteesta

vain vähän, luokitellaan taloudellisissa laskelmissa useimmiten kiinteiksi. Tyypillisiä kiinteitä kustannuksia ovat:

- koneiden, laitteiden ja kaluston sitoman pääoman korot ja poistot
- vuokrat
- lämmitys ja siivous
- sähkömaksut
- johdon ja toimihenkilöiden palkat
- erilaiset hallinto-, edustus-, atk-, ja toimistotarvikekustannukset. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 50.)

Kiinteät kustannukset voidaan jakaa edelleen kahteen luokkaan. Kiinteitä **seisontakustannuksia** ovat ne kiinteät kustannukset, jotka syntyvät vaikka tuotantoyksikköä ei käytetä. Niitä voivat olla ajan kulumisen mukaan laskettavat poistot, toimitilojen vuokrat, koneiden leasingmaksut, rakennuksiin ja koneisiin sidotun pääoman korko, vartiointi jne. Tuotannon **valmiuskustannuksia** taas aiheuttaa tuotantoyksikön käyntivalmius, johon liittyy kantamiehitys, rakennusten lämmitys jne. Valmiuskustannukset ovat siis määräsopeutuksesta aiheutuvia, hyppäyksittäin muuttuvia kustannuksia. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 57.)

Edellä kuvattu muuttuvien ja kiinteiden kustannusten jaottelu ei suinkaan aina sisällä koko totuutta, lisäksi jaottelu voi olla jopa harhaanjohtava. Tilanne voi vaihdella tuntuvastikin tuotantotyyppiin mukaan, esimerkiksi valmistuksen työpalkkojen luonteesta johtuen. Jaotteluun vaikuttaa myös tarkastelujakson pituus, pitkällä aikavälillä kustannukset ovat ilmeisimmin muuttuvia. Yritysjohdo voi vaikuttaa niihin kaikkiin, toisaalta taas riittävän lyhyellä ajanjaksolla kaikki kustannukset ovat kiinteitä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 57.)

4.3.2 Välittömät ja välilliset kustannukset

Muuttuvat ja kiinteät kustannukset jaetaan tuotekohtaisessa kustannuslaskennassa laskentateknisen käsittelyn vuoksi usein välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Välittömät kustannukset ovat yleensä muuttuvia. Ne voidaan eri työvaiheissa kohdistaa luontevasti tietylle tuotteelle tai tuoteryhmälle, koska syy-yhteys on selkeä. Jotta kustannukset voidaan kohdistaa, on useita erilaisia tuotteita valmistettaessa tarvittu riittävän pitkälle vietyä kustannuslaskentaa, jossa tuotteet tuotesarjat ja tuoteryhmät on yksilöity numerotunnuksilla. Välittömiä kustannuksia ovat muun muassa valmistuksen aineet ja tarvikkeet, alihankinnat ja työntekijöiden palkat. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 58.)

Välillisiä kustannuksia taas ei voida järjestelmässä suoraan kohdistaa tuotteille, vaikka ne sinänsä olisivatkin toiminnan kannalta välttämättömiä kustannuksia. Yrityksen kiinteät kustannukset ovat perinteisen tulkinnan mukaan luonteeltaan useimmiten välillisiä. Kuitenkin myös osa muuttuvista kustannuksista käsitellään usein välillisinä, kuten tarve- ja lisäaineet (kertakäyttöaineet), sillä niiden tuotekohtainen jakaminen ei aina ole tarkoituksenmukaista eikä välttämättä edes mahdollista. Tämänkin jakotavan suhteen tulee olla kriittinen. Koska esimerkiksi tietyn, vain yhden tuotteen valmistamista palvelevan koneen perinteisesti kiinteät kustannukset (poistot, korot ja tilakustannukset) voidaan aiheuttamisperusteella kohdistaa suoraan sillä valmistettaville tuotteille ja käsitellä välittöminä kustannuksina. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 58-59.)

4.3.3 Erillis- ja yhteiskustannukset

Edellisten jakotapojen lisäksi voidaan puhua erillis- ja yhteiskustannuksista.

Erilliskustannusten taustalla on tietty aiheuttamisperiaatteen mukainen syy-yhteys.

Erilliskustannuksiin kuuluvat tarkastelukohteen aiheuttamat välittömät kustannukset sekä mahdolliset muuttuvat välilliset kustannukset. Myös mahdolliset kiinteät erilliskustannukset voidaan sijoittaa tähän ryhmään. Tietyn hankkeen, tuotteen, tapahtuman, asiakastilauksen tai projektin kannalta erilliskustannuksia ovat ne kustannukset, jotka jäävät pois, mikäli kyseistä hanketta tai projektia ei toteuteta. Yhteiskustannuksiin ei vaikuta, vaikka hanke ei toteutuisikaan. Voidaan myös vastaavasti puhua erillistuotoista tai yhteistuotoista. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 59.)

Tarkastelun kohteena olevan tuotteen, toimipaikan tai hankkeen kannalta katsottuna yhteiskustannuksia ovat ne kustannukset, joiden määrään esimerkiksi suoritemäärän tai toimipaikan toiminnan muutoksilla ei ole vaikutusta. Yhteiskustannus on usealle tuotteelle tai muulle laskentakohteelle yhteinen, eikä sitä voida kohdistaa suoraan vain yhdelle tietylle laskentakohteelle. Useimmiten muuttuvat kustannukset voidaan rinnastaa erilliskustannuksiin ja kiinteisiin yhteiskustannuksiin. Kuitenkin tietyissä tilanteissa on mahdollista osoittaa varsin kiinteäluontoisia erilliskustannuksia. Kysymys on kokonaisuudessaan pitkälti tarkasteltavan ajan ja laskentatilanteen määrittelystä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 59.)

5 Katetuottolaskenta

5.1 Yleistä

Laskentatoimen yhtenä olennaisena tehtävänä on selvittää toiminnan tulos. Tuloksen muodostumiseen vaikuttavia tekijöitä voidaan lyhyen ajanjakson päätöstilanteessa tarkastella ns. analyttisellä tuloslaskennalla, tällöin yksi keskeisiä ajatusmalleja on katetuottoajattelu

ja siihen liittyvät kannattavuuskuviot. Asioita voidaan tarkastella usealla eri tasolla, kuten koko yritystä, jotakin sen osaa tai tuotetta. Tämän osion katetuottoanalyysi nojaa siihen, että kustannukset jaetaan muuttuviin ja kiinteisiin. Vaikka katetuottoanalyysi pelkistää reaalielämän tilanteita, on sen käyttö ainakin ajattelutapana hyödyllinen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 67.)

5.2 Katetuottolaskennan sisältö

Katetuotto saadaan vähentämällä myyntituotoista muuttuvat kustannukset. Kun edelleen katetuotosta vähennetään kiinteät kustannukset, jää jäljelle tulos. Tällöin kiinteinä kustannuksina pidetään tavanomaisten toiminta-asteesta riippumattomien kustannusten ohella myös poistoja, korkoja ja veroja. Asiaa voidaan havainnollistaa kuviolla 7. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 67.)

Myyntituotot	Muuttuvat kustannukset	
	Katetuotto	Kiinteät kustannukset
		Voitto

Kuvio 7: Katetuottolaskennan kulku (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 67.)

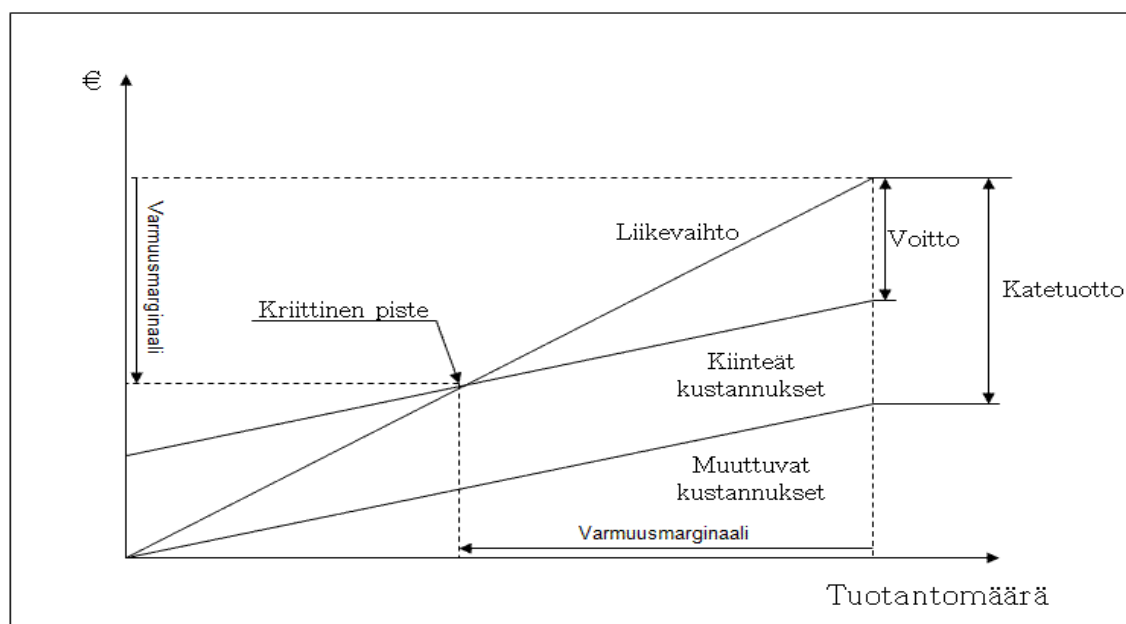
Laskennan peruskaava on kuvion 8 mukainen.

Myyntituotot
- Muuttuvat kustannukset
= Katetuotto
- Kiinteät kustannukset
= Tulos

Kuvio 8: Laskelman peruskaava (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 67.)

Katetuottolaskennassa tarkastellaan volyymin ja kannattavuuden välistä riippuvuutta. Erityisesti tilanteessa, jossa volyyymi vaihtelee kapasiteetin ja kiinteiden kustannusten rajoissa. Volyymin muuttuessa oletetaan muuttuvien kustannusten muuttuvan lineaarisesti eli tasasuhteisesti. Kiinteät kustannukset pysyvät vakiona tarkastelukauden ajan ja myyntituotot muuttuvat lineaarisesti volyyymiin nähden. Tämä vaatii lyhyen suunnittelujänteen, joka on maksimissaan yksi vuosi. Katetuottoajattelua hyödynnettäessä todellisessa tilanteessa, mainittujen olettamusten paikkansapitävyyttä on arvioitava kriittisesti ja tarvittaessa ideaalia laskentatilannetta on korjattava vastaamaan paremmin todellista. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 68.)

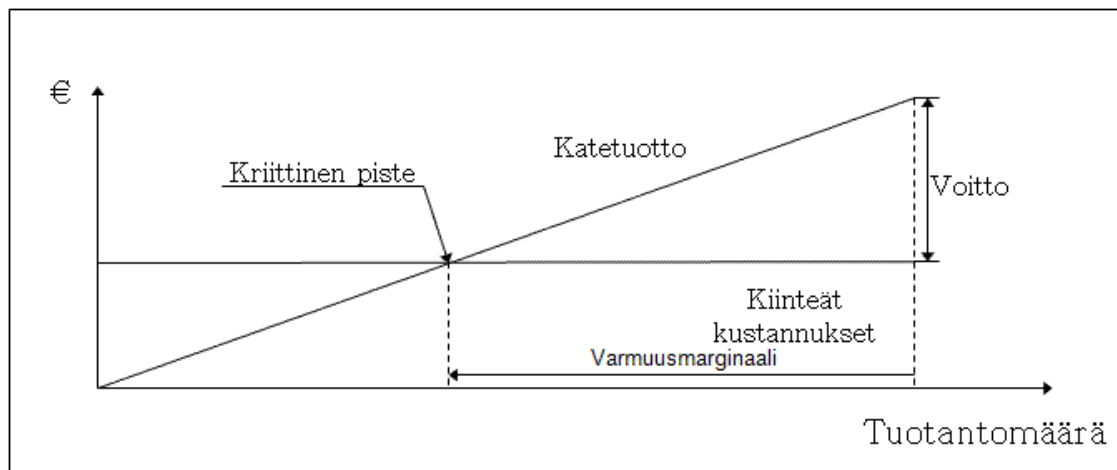
Katetuottoajattelun perusteiksi voidaan kiteyttää seuraavat: Jokaisella tuotteella on myyntituotto, mutta vaatii omat tietyt hankintaan ja valmistukseen liittyvät kustannukset eli muuttuvat kustannukset. Vähennettäessä tuotosta muuttuvat kustannukset, jää jäljelle katetuotto. Tällä katetaan kaikki kiinteät kustannukset sekä voiton osuus. Katetuottolaskennan pohjalta voidaan tehdä kannattavuuskuvio. Kokonaiskustannusten lisäksi kuvioon lisätään origosta lähtevä myyntituottosuora. Toiminta-akselin mittayksikkö on suoritemäärä (kuvio 9).



Kuvio 9: Kannattavuuskuvio (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 69.)

Kannattavuuskuvion keskeisiä käsitteitä ja analyysivälineitä ovat katetuottoprosentti, kriittinen piste (break even point) ja varmuusmarginaali. Katetuottoprosentti ilmaisee prosentteina sen, paljonko katetuotto on myyntihinnasta tai myyntituotoista. Kriittinen piste on se suoritemäärä tai myyntimäärä, jolla tuotot riittävät kaikkien kustannusten kattamiseen eli tulos on nolla. Kriittisen pisteen oikealla puolella syntyy voittoa ja vasemmalla puolella tappiota. Kriittisiä pisteitä saattaa muodostua useita, jos tuotto- ja kustannuskäyrät eivät ole suoraviivaisia. Varmuusmarginaali on nykyisen tai suunnitellun myynti- tai valmistusmäärän ja kriittisen pisteen erotus. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 69.)

Edellä esitetyn kannattavuuskuvion asemasta voidaan myös esittää pelkistetympi katetuottokuvio (kuvio 10). Siinä pystyakselilla esitetään tuottojen ja kustannusten sijaan niiden erotus eli tulos, joka voi olla voittoa tai tappiota. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 69.)



Kuvio 10: Katetuottokuvio (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 70.)

Strategisen kustannusjohtamisen tavoitteena on alentaa kustannuksia systemaattisesti pitkällä tähtäimellä ja samanaikaisesti vahvistaa yrityksen strategista asemaa. Kustannusten tason alentaminen systemaattisesti tulee ilmi toimintatehokkuudesta haluttujen tavoitteiden toteutumisena. Kustannustason systemaattinen alentaminen näkyy esimerkiksi tehottomien toimintojen virtaviivaistumisena ja tukitoimintojen kustannusten karsinnassa. (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2007, 62.)

Strategisella kustannuslaskennalla on suuri merkitys erityisesti yrityksissä, joissa sovelletaan perinteistä kustannusjohtajuusstrategiaa ja joiden keskeisin tavoite perustuu kilpailijoita alempien yksikkökustannuksien saamiseen sekä yleisellä tasolla kustannusten alentamiseen. Strategisella kustannuslaskennalla on myös suuri merkitys yrityksissä, jotka kilpailevat suurilla kustannustehokkaita kansainvälisiä yrityksiä vastaan tai ylipäänsä alenevien hintojen markkinoilla. Tärkeää yksikkökustannusten tarkastelun lisäksi on kannattavuuden merkityksen korostaminen yrityksen menestyksen kulmakivenä ja ehtona. (Järvenpää ym. 2007, 62.)

6 Tutkimusmenetelmä ja tutkimuksen taustaa

6.1 Tutkimusmenetelmä

Tutkimusmenetelmänä on toimintatutkimuksen kautta case- eli tapaustutkimus.

Toimintatutkimuksen kaksi keskeistä tavoitetta ovat toiminnan kehittäminen ja ongelmalliseen toimintatilanteeseen vaikuttaminen. Toimintatutkimuksessa korostuu käytännön ja teorian sekä samalla ajattelun ja toiminnan välinen kiinteä vuorovaikutussuhde. (Metodix 2010.)

Case- eli tapaustutkimus on empiirinen tutkimus, joka käyttää monipuolista ja monilla eri tavoilla hankittua tietoa analysoimaan tiettyä nykyistä tapahtumaa tai toimintaa tietyssä rajatussa ympäristössä. Case-tutkimus on hyödyllinen tavoiteltaessa hyvää taustainformaatiota. Intensiivisenä menetelmänä sen avulla saadaan esiin oleellisia tekijöitä, prosesseja ja vuorovaikutussuhteita. (Virtuaali Ammattikorkeakoulu 2010.)

Tapaustutkimus on ns. intensiivinen tutkimusmenetelmä. Se kohdistuu ajankohtaisiin asioihin ja siinä on mahdollisuus suorittaa systemaattista observointia sekä haastatteluja. Se ei ole riippuvainen henkilöstön osallistumisesta, vaan se voidaan toteuttaa esimerkiksi laajan arkistomateriaalin määrällisen analyysin pohjalta. Toisaalta sitä voidaan tarvittaessa myös täydentää henkilötasolta saatavalla tiedolla. (Virtuaali Ammattikorkeakoulu 2010.)

Case-tutkimus ei kuitenkaan pyri missään tapauksessa edustamaan yleistettävyyttä, eikä sen tuloksia ei pidä ryhtyä pitämään sellaisina yleisesti vallalla olevina näkemyksinä. Tapaus sinänsä on tässä tapauksessa kiinnostava. Koska tutkijalla itsellään on merkittävä tehtävä kohdetta koskevien tietojen kokoamisessa, tuloksessa voi olla nähtävissä tutkijan kädenjälki, siitäkin huolimatta, ettei hyvä case- tutkija pyri tulkitsemaan, ainoastaan kuvaamaan tarkasti kohdettaan. (Virtuaali Ammattikorkeakoulu 2010.)

6.2 Tutkimuksen taustaa ja otannan rajaus

Tässä case-tutkimuksessa tarkastellaan Yritys X:n toimintaa. Yritys X on kansainvälisiä logistiikkapalveluja tarjoava yritys ja kuuluu yhteen Suomen suurimmista logistiikkakonserneista.

Tutkimuksen tavoitteena on selvittää Yritys X:n eri liikennealueiden kannattavuutta. Yritys X:llä ei ole käytössään kattavaa raportointiohjelmistoa, jolla kannattavuutta voitaisiin tarkastella kriittisesti. Yritys X:llä on käytössä ainoastaan yrityksen tietokannasta saatavat excel-muotoiset raportit, joissa useita liikennealueita eli maita on kohdistettu saman kustannuspaikan alle, joten esimerkiksi maakohtaista kannattavuusraporttia ei ole suoraan järjestelmästä saatavilla nykyisillä välineillä. Maakohtaisen kannattavuuden laskenta on tehtävä manuaalisesti käytössä olevasta datasta. Tämä on työlästä ja on käytännössä mahdotonta tuottaa ajankohtaista kannattavuustietoa kustakin liikennealueesta. Yritys X on huomionnut tämän puutteen ja on tämän tutkimuksen aikana tehnyt päätöksen investoida Cognos 8- nimiseen raportointiohjelmistoon, jolla on mahdollista jatkossa tarkastella ja johtaa taloudellista suorituskykyä. Kyseinen ohjelmisto on käytössä vuoden 2011 alkupuolella.

Ennen kuin Cognos 8-ohjelmisto on käytössä, on tarkemmat kannattavuustarkastelut tehtävä manuaalisesti käytössä olevasta datasta. Tässä tutkimuksessa tarkastellaan Yritys X:n

kansainvälisen tavaraliikenteen liikevaihtoja, myyntikatteita, myyntikateprosentteja sekä yksikkömääriä maakohtaisesti. Yksiköllä tarkoitetaan tässä tutkimuksessa tavarankuljetukseen käytettävää ajoneuvoyhdistelmää.

Tutkimuksen otanta kattaa vuodet 2009 ja 2010 (tammi-lokakuu). Tutkimuksessa käsitellään maanteitse suoritettavaa vientiä ja tuontia Suomen ja neljän keskisen Itä-Euroopan maan välillä. Tarkasteltavat liikennealueet ovat:

Suomi ↔ Puola
 Suomi ↔ Tseki
 Suomi ↔ Slovakia
 Suomi ↔ Unkari

Tällä hetkellä kyseiset neljä maata ovat Yritys X:n tietojärjestelmässä saman kustannuspaikan alla ja tässä tutkimuksessa on tarkoituksena tarkastella kannattavuutta maakohtaisesti.

Tässä tutkimuksessa eri liikennealueiden kannattavuutta arvioidaan katetuottolaskennan avulla. Tutkimuksessa huomioitujen muuttuvien kustannuksien ovat:

- kansainvälisen kuljetusosuuden kustannus (kuljetusvälineen/alihankinnan kustannukset)
- lauttakustannus (autolauttakustannus)
- kotimaan nouto- ja jakelukustannukset (alihankinnan kustannukset)
- terminaalikäsitteilykulut (alihankinnan kustannukset).

Tässä tutkimuksessa kannattavuutta tarkastellaan myyntikatetasolla.

6.3 Tutkimuskysymykset ja tutkimuksen rakenne

Tutkimuskysymyksenä on Yritys X:n suorittaman kansainvälisen tavaraliikenteen kannattavuus tutkimukseen valittuihin keskisen Itä-Euroopan maihin.

Tutkimuksessa tarkastellaan kutakin liikennealuetta erikseen (Puola, Tseki, Slovakia ja Unkari). Kunkin liikennealueen kohdalla tarkastellaan ensin vientiä ja tuontia kuukausitasolla vuosina 2009 ja 2010. Tämän jälkeen verrataan vuosien 2009 ja 2010 lukuja toisiinsa ja viimeisenä maakohtaisena tietona tarkastellaan myyntikateprosentteja vuosina 2009 ja 2010.

Maakohtaisten arviointien jälkeen analysoidaan keskisen Itä-Euroopan liikenteen kannattavuutta kokonaisuudessaan Yritys X:n kannalta.

Tutkimuksen lopussa pohditaan mitä tutkimuksen tulokset tarkoittavat Yritys X:n kannalta ja esitetään kehityskohteita kannattavuuden parantamiseksi ja liiketoiminnan kehittämiseksi.

6.4 Käytännön toteutus

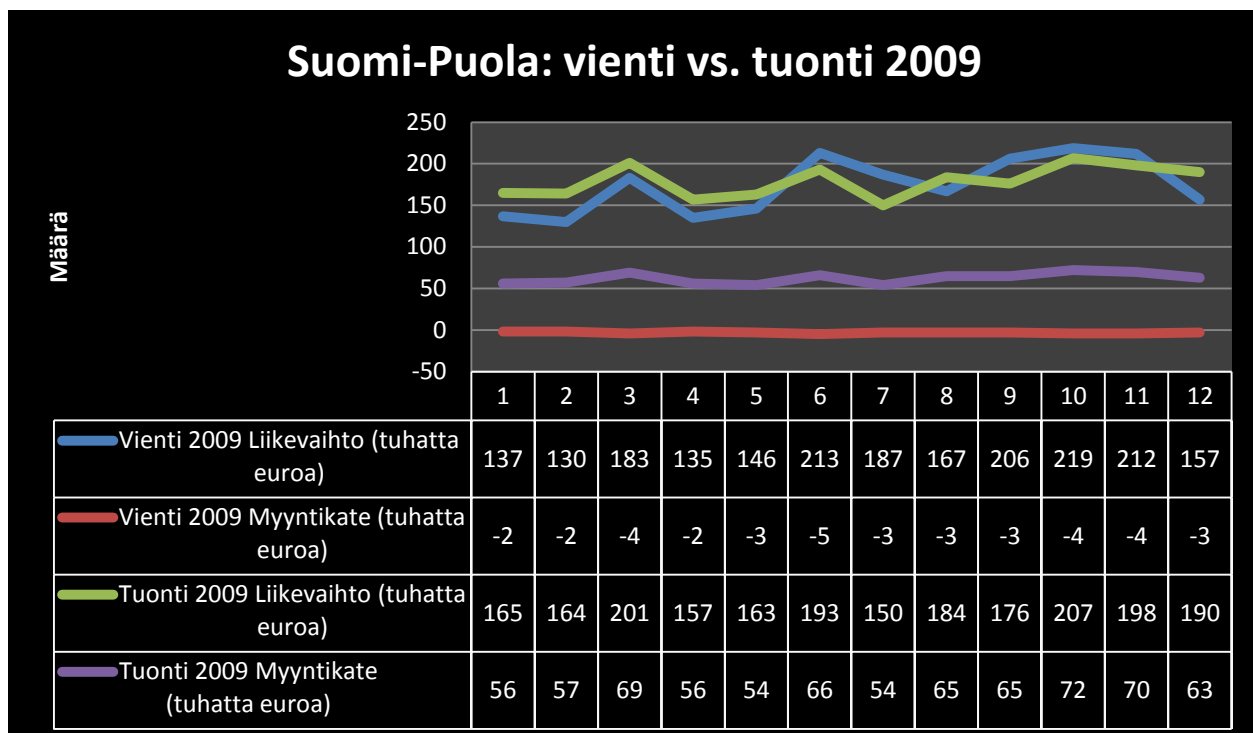
Tutkimuksessa jäseneltiin ja analysoitiin Yritys X:n tietokannan tuottamia Excel-muotoisia raportteja. Lukuja kuvataan viiva- ja pylväsdiagrammeilla kuukausi- sekä vuositasolla sekä sanallisesti. Tutkimusvaiheessa aineiston tuottamia tuloksia käytiin läpi Yritys X:n toimitusjohtajan sekä business controllerin kanssa. Näiden keskusteluiden pohjalta muotoutui tutkimuksessa esitettävät asiat. Tutkimuksen tuloksista laadittiin johtopäätökset ja hyödylliset kehittämisideat.

Vaikka tapaustutkimus oli ensisijainen toteutustapa, tehtiin lisäksi niin sanottua action researchia. Osallistuttiin päivittäiseen toimintaan ja keskusteltiin yrityksen johdon kanssa tutkimuskohteena olleiden maiden tulevaisuuden näkymistä ja odotuksista. Samalla kartoitettiin myös käytössä olevat työkalut taloudellisen suorituskyvyn mittaamiseksi. Havaintoja verrattiin tutkimuksen tuloksiin ja tehtiin johtopäätelmät.

7 Case Yritys X

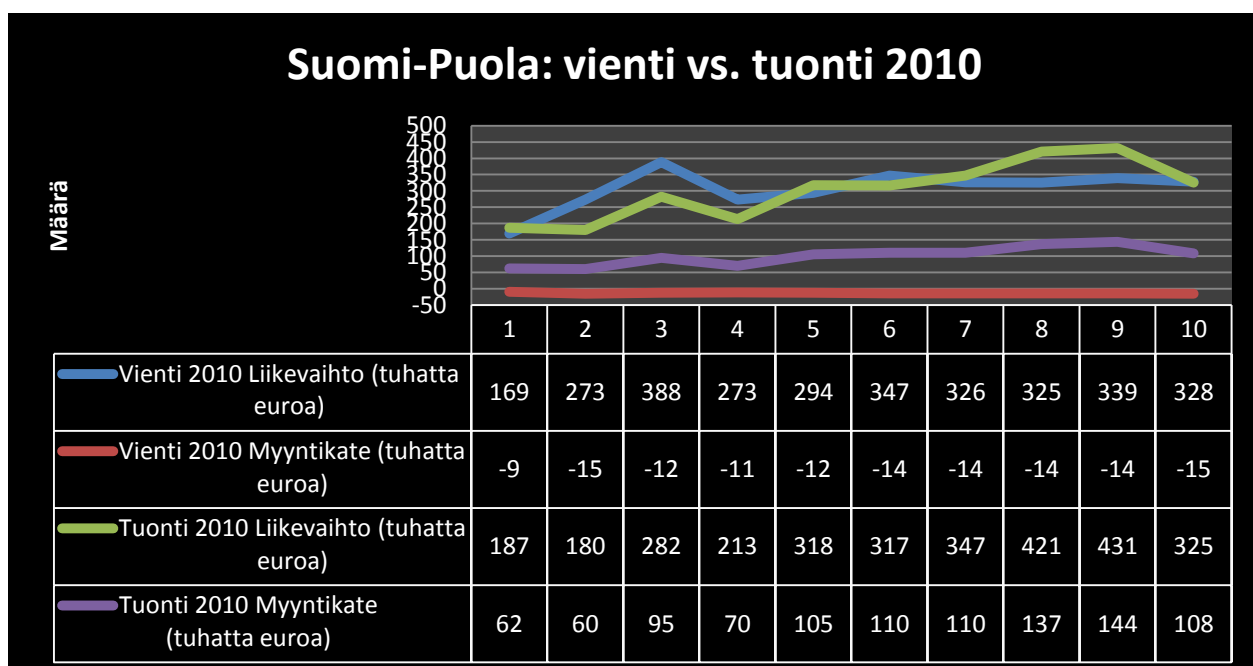
7.1 Puola

Seuraavassa tarkastellaan Yritys X:n liikevaihtoa, myyntikatetta, myyntikateprosenttia ja yksikkömääriä Suomen ja Puolan välillä. Vuonna 2009 viennin ja tuonnin liikevaihdot olivat suhteellisen samansuuruisia kuukausitason lukuja verrattaessa (kuvio 11). Vienti on jo myyntikatasolla ollut tappiollista ja tuonti vastaavasti hyvinkin kannattavaa. Tämä on tyypillistä Yritykselle X tarkasteltaessa tavaraliikennettä Suomen ja keskeisen Itä-Euroopan maiden välillä. Vuoden loppua kohti liikevaihto on kasvanut. Joulukuu on yleisesti liikevaihdoltaan pienempi verrattaessa muihin kuukausiin, johtuen teollisuuden seisokeista joulun ja uuden vuoden aikaan sekä Euroopan ajokielloista. Liikevaihdon kasvu kohti loppuvuotta oli merkki taantumien vaikutusten pienemisestä ja niin viennin kuin tuonninkin luvut lähtivät nousuun.



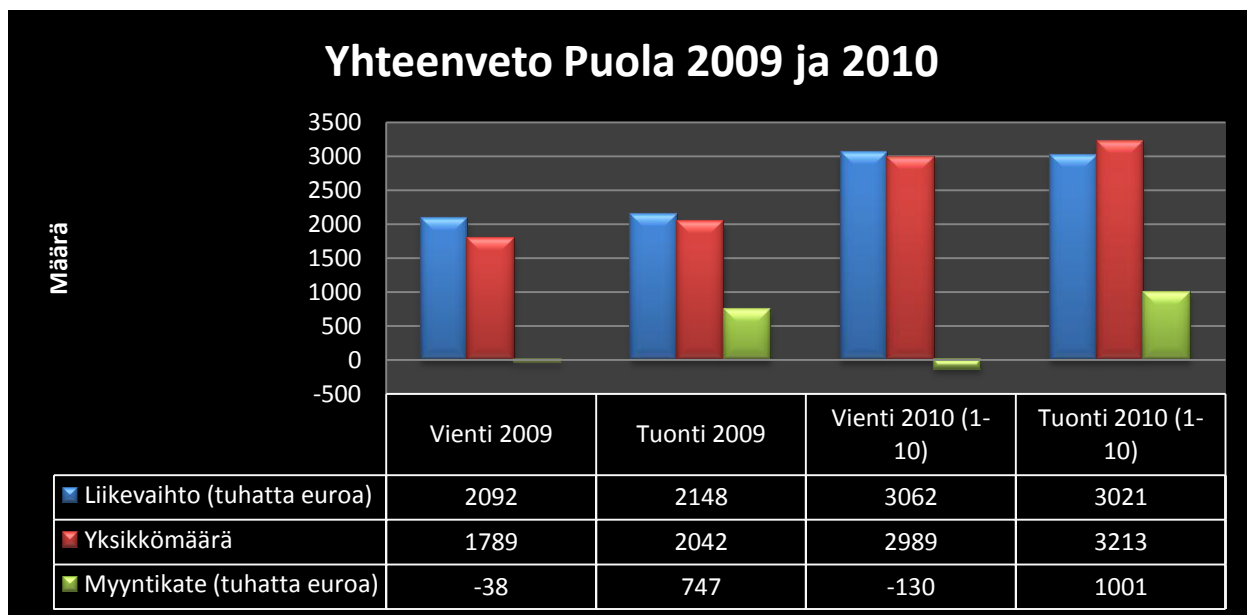
Kuvio 11: Vienti ja tuonti Puolaan vuonna 2009

Vuonna 2010 liikevaihto jatkoi kasvuaan eli tavaravolyymit kasvoivat ja myös myyntihinnat kasvoivat. Sekä viennin, että tuonnin liikevaihto on kasvanut reilusti verrattuna edellisen vuoden vastaaviin lukuihin (kuvio 12). Piikki maaliskuun liikevaihdossa johtuu kyseiseen aikaan vallinneesta satamatyöläisten lakosta, jolloin tavaraa kuljetettiin poikkeuksellisen paljon maanteitse Eurooppaan.



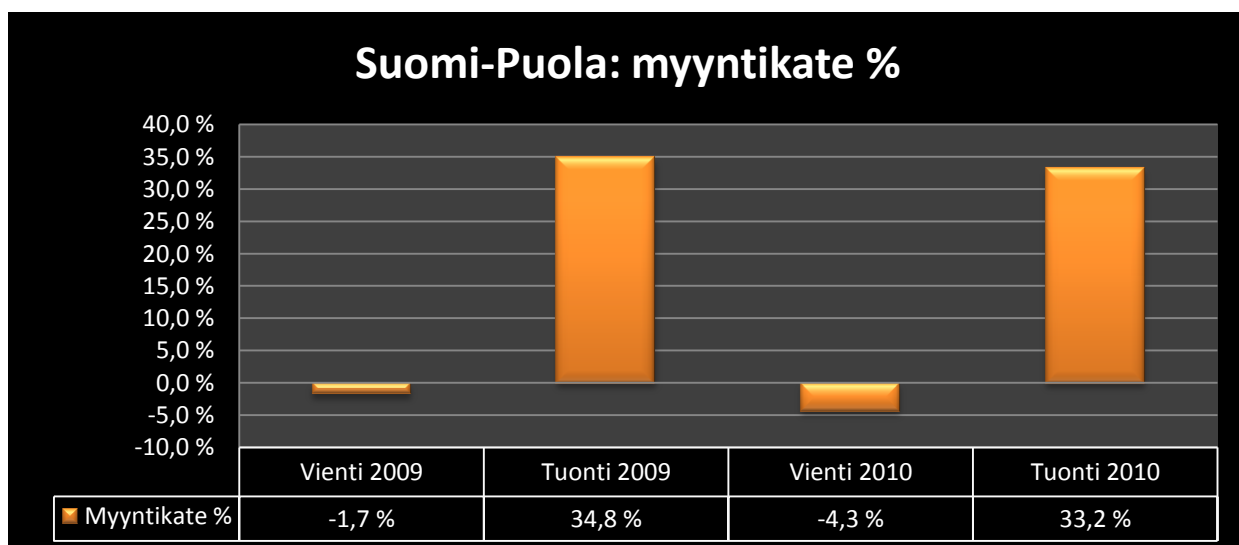
Kuvio 12: Vienti ja tuonti Puolaan vuonna 2010

Seuraavaan kuvioon (kuvio 13) on otettu mukaan myös yksikkömäärä, jolloin voidaan arvioida keskimääräistä liikevaihtoa ja myyntikatetta per yksikkö (yksikkö=ajoneuvoyhdistelmä). Oheisessa kuviossa on huomioitavaa tavaravolyymien sekä liikevaihdon kasvu noin kolmanneksella vuodesta 2009 vuoden 2010 lokakuun loppuun mennessä.



Kuvio 13: Vienti ja tuonti Puolaan vuosina 2009 ja 2010

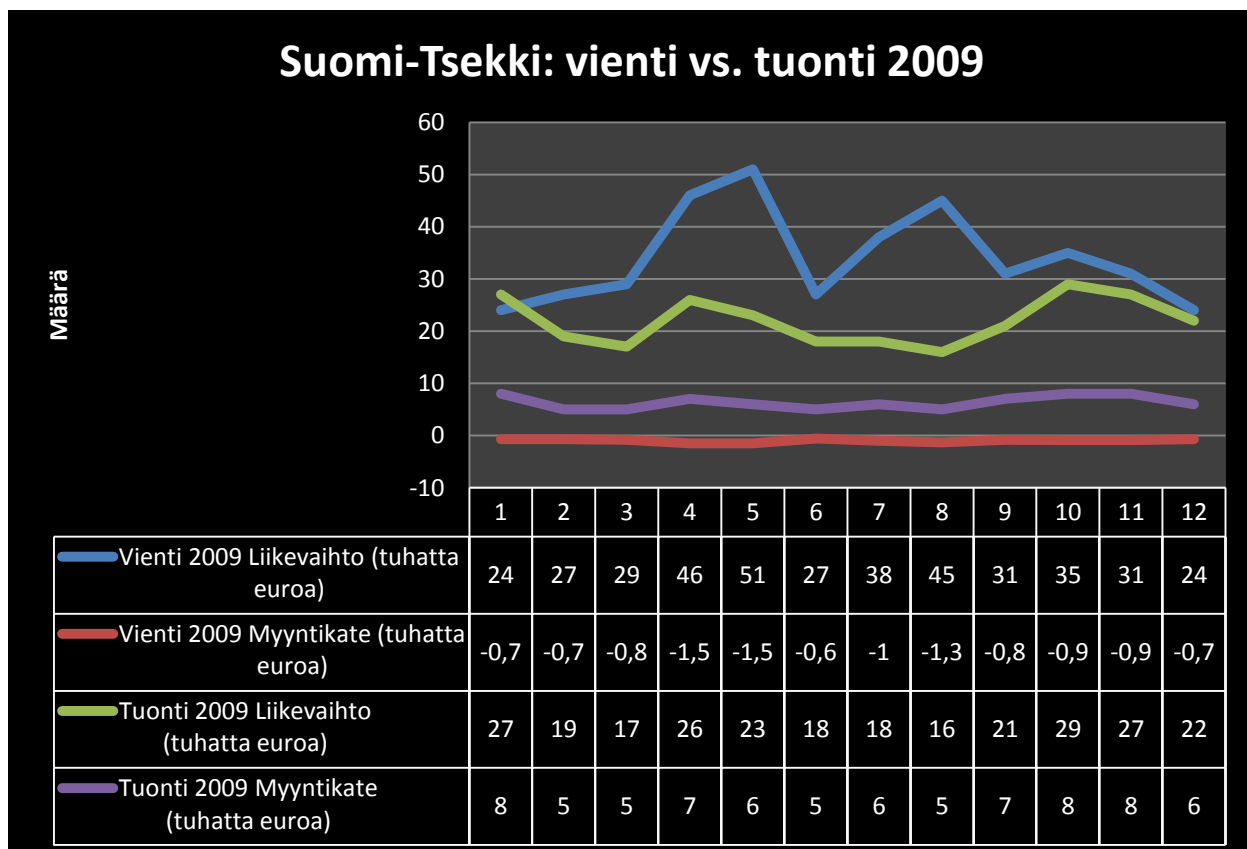
Kuviossa 14 on kuvattuna tuonnin ja viennin myyntikateprosentit vuosina 2009 ja 2010 (tammi-lokakuu). Vienti on jo myyntikateetasolla tappiollista ja tuonti hyvinkin kannattavaa. Tämä perustuu niin sanottuun round trip-ajatteluun, jossa lasketaan yhteen sekä viennin että tuonnin tuotot ja kustannukset jolloin saadaan lopullinen tulos.



Kuvio 14: Puolan liikenteen myyntikateprosentit

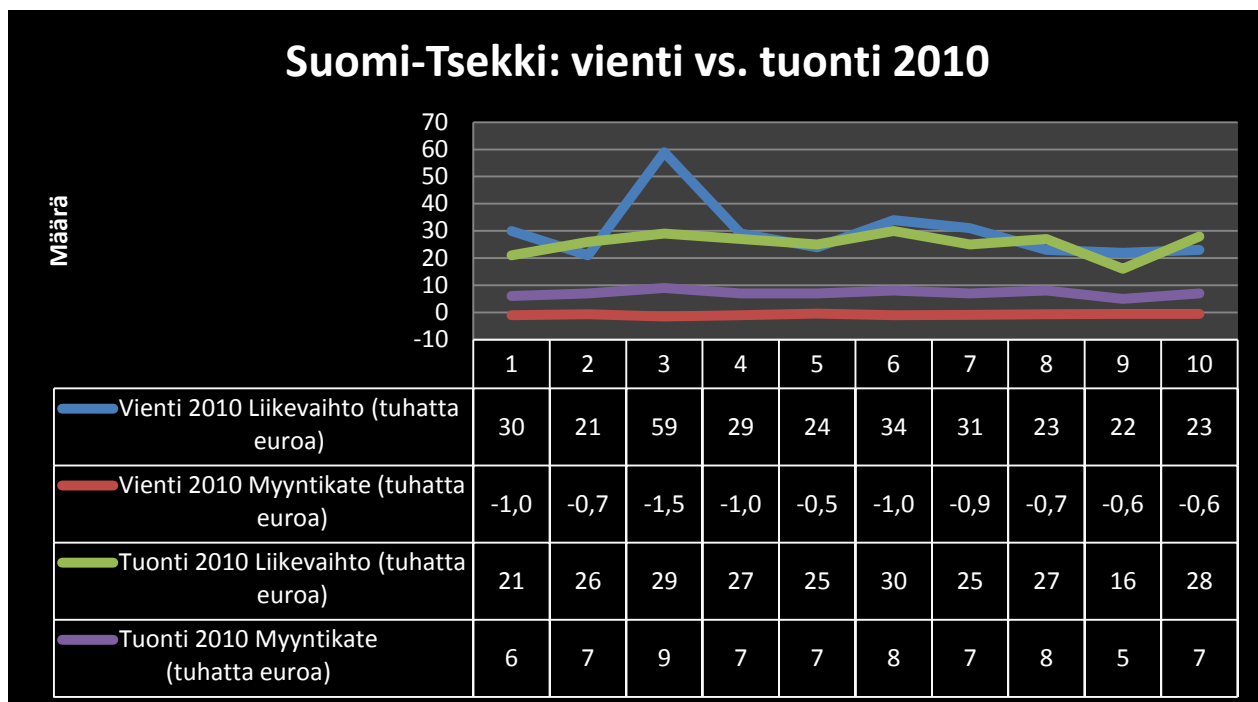
7.2 Tsekki

Vienti ja tuontimäärät vaihtelivat kuukausittain vuonna 2009 (kuvio 15) Tsekin liikenteessä. Viennin myyntikate oli negatiivinen ja tuonnin positiivinen aivan kuten Puolankin liikenteessä.



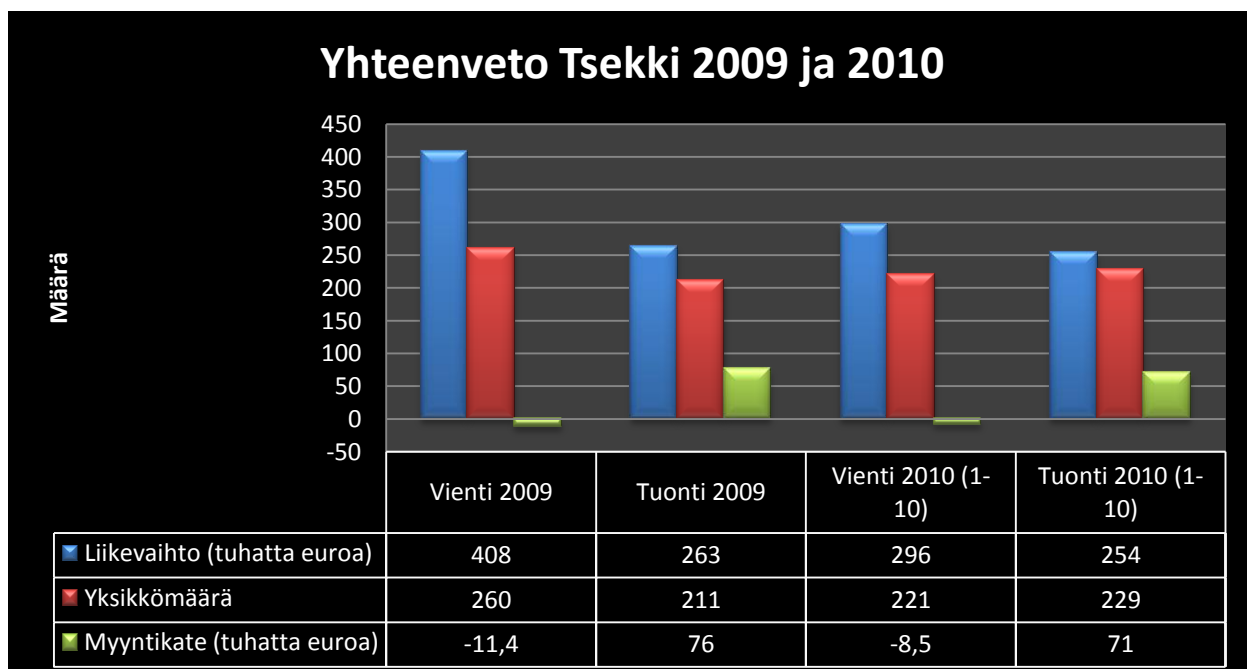
Kuvio 15: Vienti ja tuonti Tsekiin vuonna 2009

Vuonna 2010 vienti on ollut epätasaista, kun vastaavasti tuontia on ollut suhteellisen tasaisesti kuukausitasolla verrattaessa (kuvio 16). Myös tässä huomioitavaa lakosta aiheutunut piikki viennissä maaliskuun liikevaihdossa.



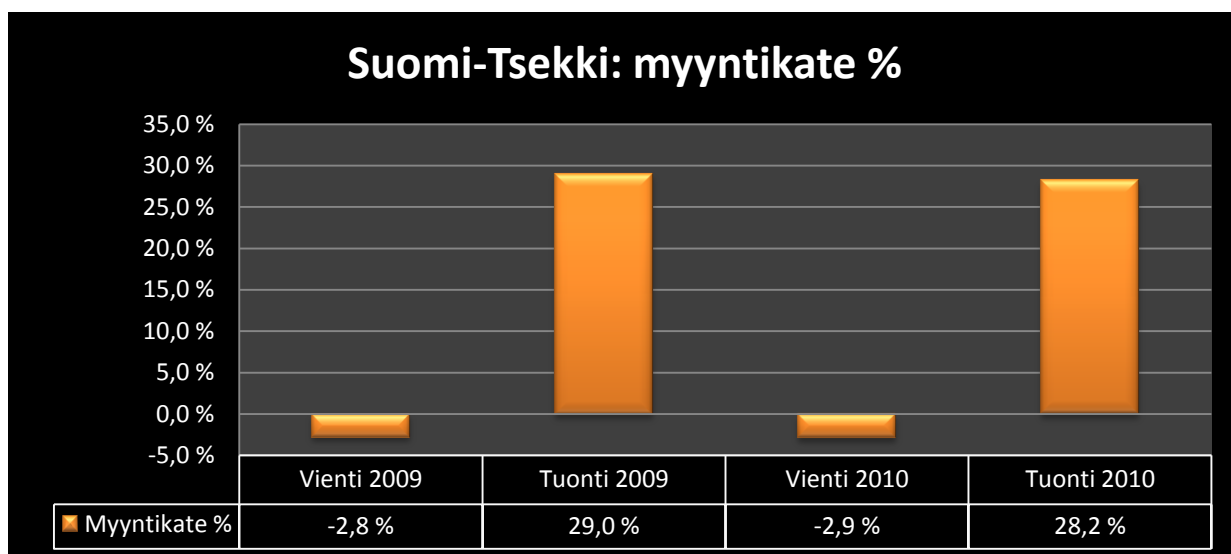
Kuvio 16: Vienti ja tuonti Tsekkiin vuonna 2010

Kokonaisuudessaan liikennemäärät Tsekkiin tulevat pysymään vuonna 2010 vuoden 2009 tasolla (kuvio 17). Tuonti on hieman kasvanut vuodesta 2009.



Kuvio 17: Vienti ja tuonti Tsekkiin vuosina 2009 ja 2010

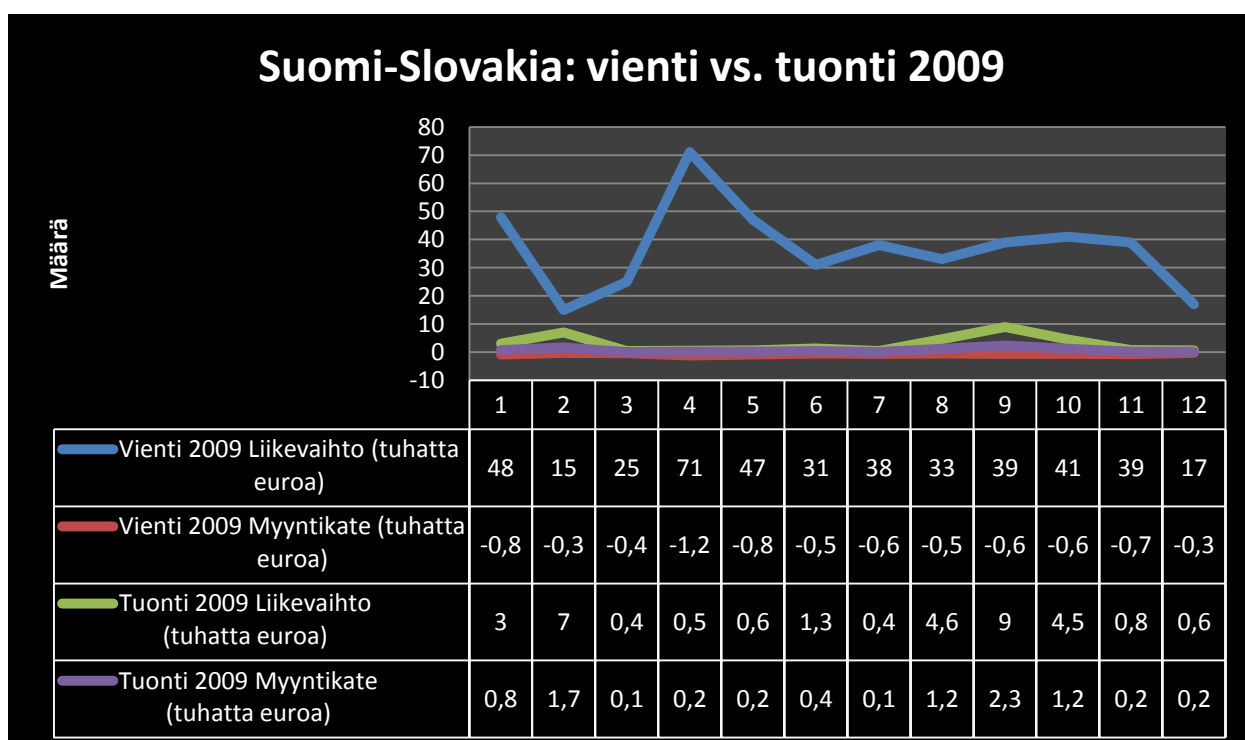
Tsekin liikenteen myyntikateprosentit olivat samalla tasolla vuosina 2009 ja 2010 (kuvio 18). Tuonti lähes yhtä kannattavaa kuin Puolan liikenteessä.



Kuvio 18: Tsekin liikenteen myyntikateprosentit

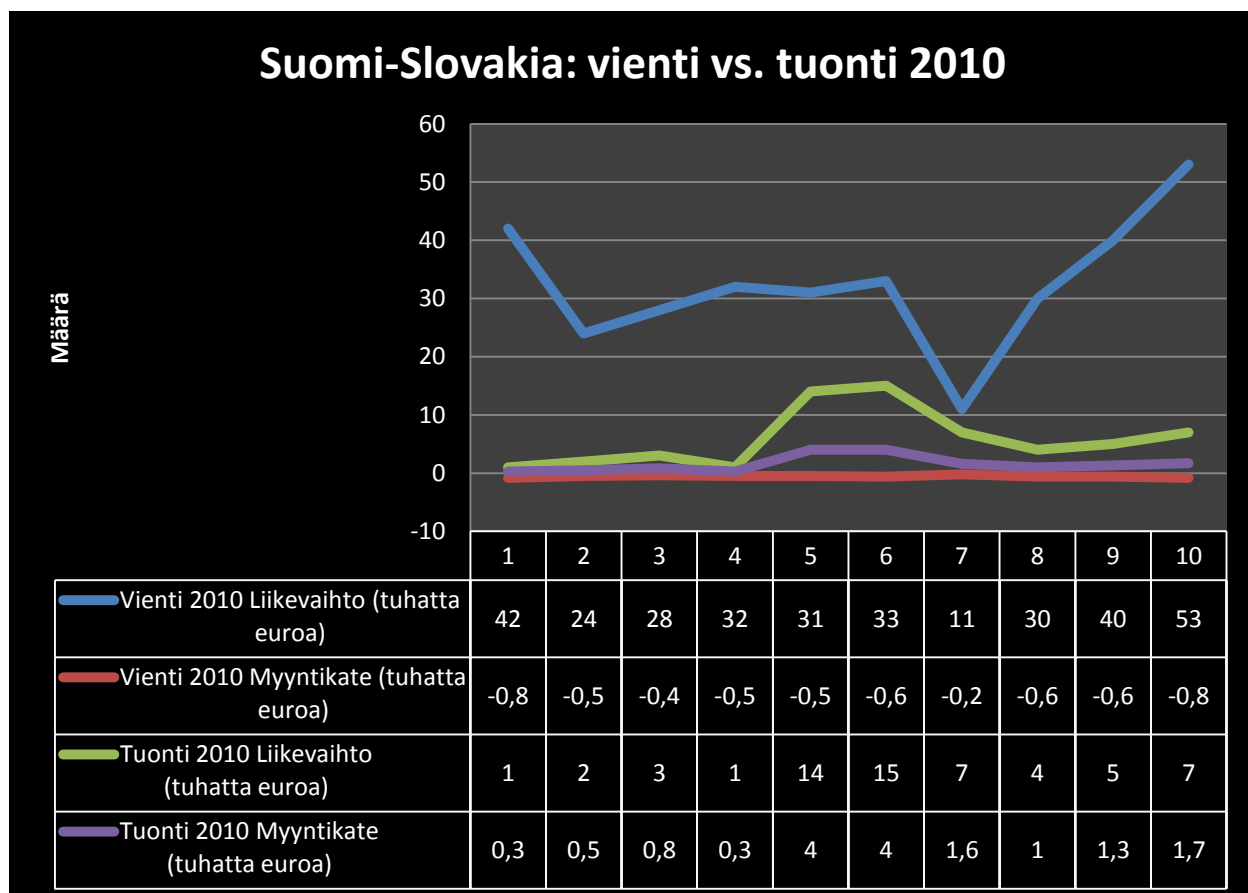
7.3 Slovakia

Vuonna 2009 Slovakian liikenteen vientiluvut ovat vaihdelleet huomattavasti eri kuukausina (kuvio 19). Vastaavasti tuontiluvut olivat suhteellisen tasaisia, mutta toisaalta tuonnin liikevaihto oli minimaalista. Käytännössä Yritys X:llä on ollut tuontia Slovakiasta Suomeen noin yksi auto kuukaudessa.



Kuvio 19: Vienti ja tuonti Slovakiiaan vuonna 2009

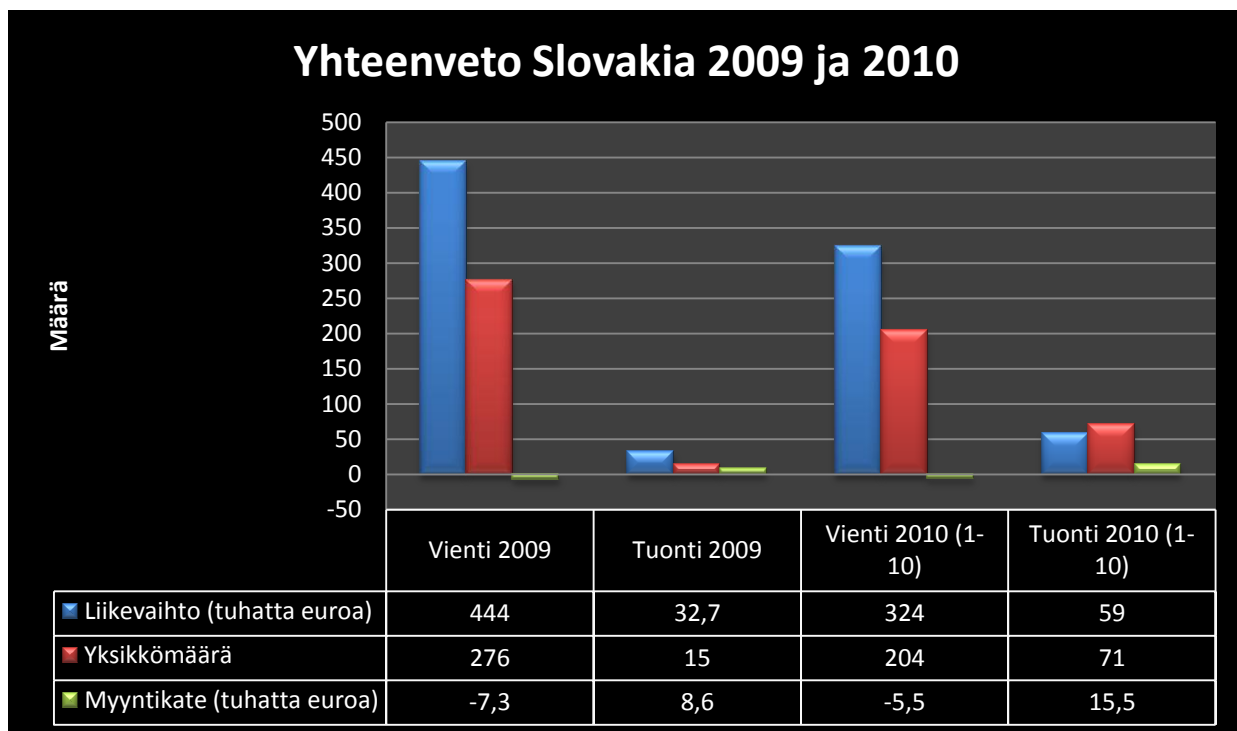
Viennin epätasaisuus kuukausitasolla on jatkunut myös vuonna 2010 (kuvio 20). Samoin tuonti on ollut vain nimellistä vuonna 2010, lukuunottamatta touko- ja kesäkuun pientä piikkiä liikevaihdossa. Piikki on voinut aiheutua jostakin lyhyestä tuontiprojektista.



Kuvio 20: Vienti ja tuonti Slovakiaan vuonna 2010

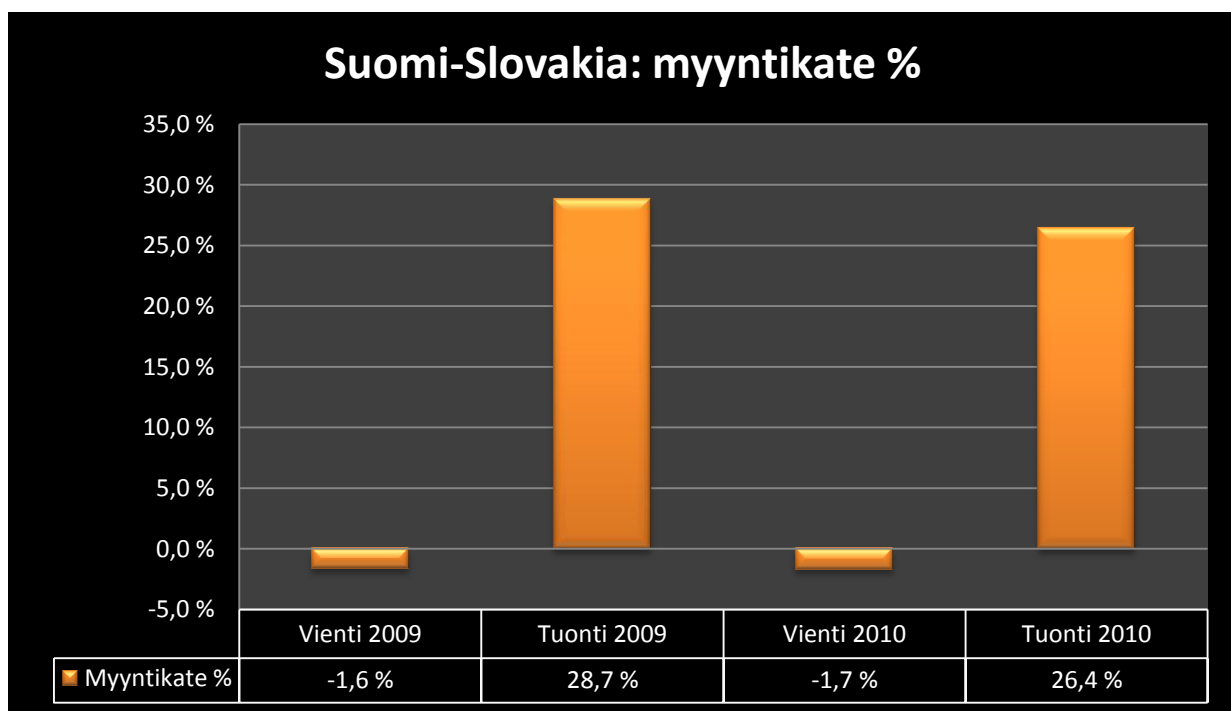
Yritys X:n liikenne Suomen ja Slovakian välillä on painottunut vientiin vuosina 2009 ja 2010 (kuvio 21). Vuonna 2010 tuontia on kuitenkin ollut hieman enemmän kuin vuonna 2009.

Viennin ja tuonnin myyntikate on huomattavan pieni Slovakian liikenteessä. Käytännössä Slovakian liikenne on tappiollista kun myyntikatteesta vähennetään kiinteät kustannukset.



Kuvio 21: Vienti ja tuonti Slovakiaan vuosina 2009 ja 2010

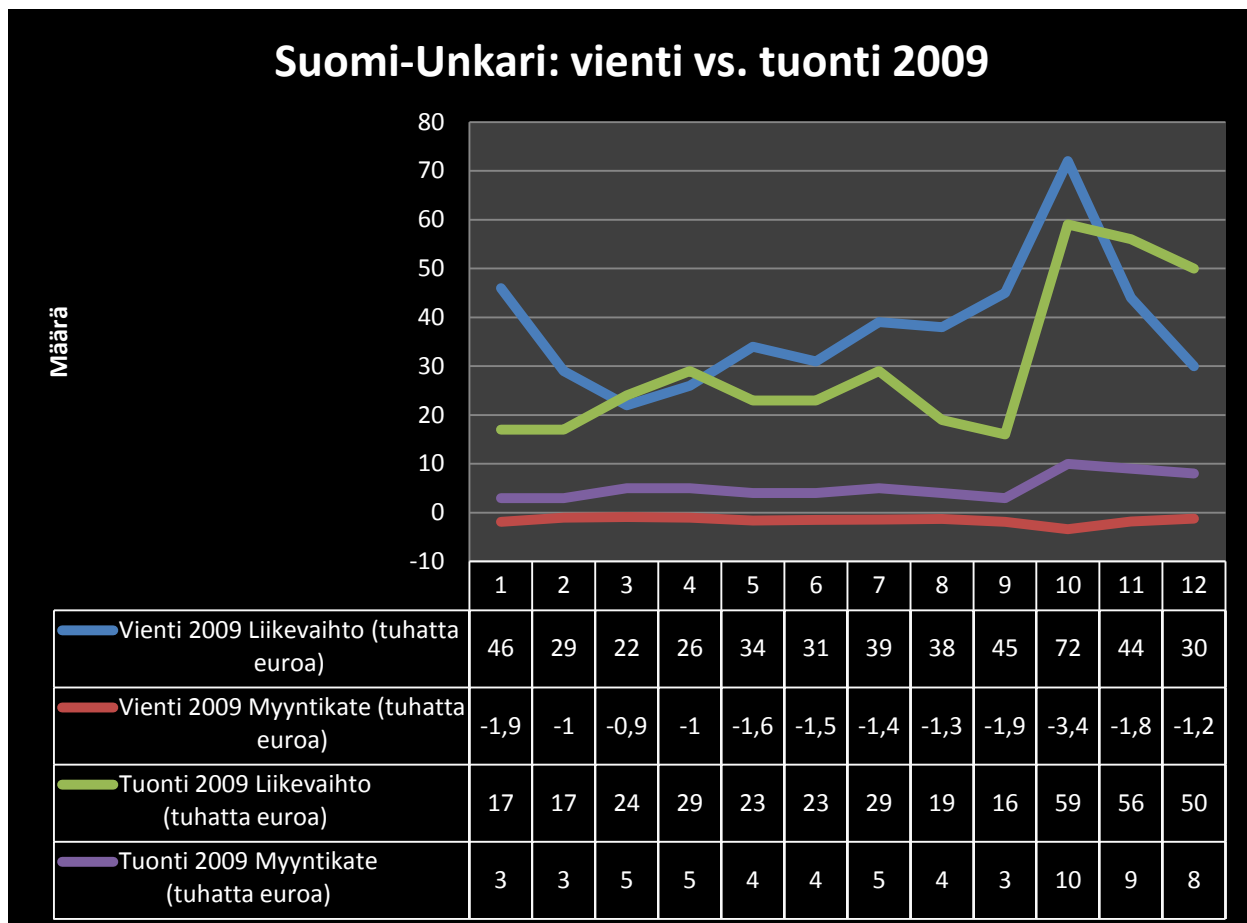
Tarkasteltaessa Yritys X:n myyntikatteita Suomen ja Slovakian välisessä liikenteessä, on huomioitava että vaikka tuonnin myyntikateprosentti on ollut korkea vuosina 2009 ja 2010 (kuvio 22), niin tuonnin ja viennin yhteenlaskettu myyntikate oli vuonna 2009 vain noin tuhat euroa ja vuonna 2010 lokakuun loppuun mennessä noin kymmenen tuhatta euroa. (kuvio 21).



Kuvio 22: Slovakian liikenteen myyntikateprosentit

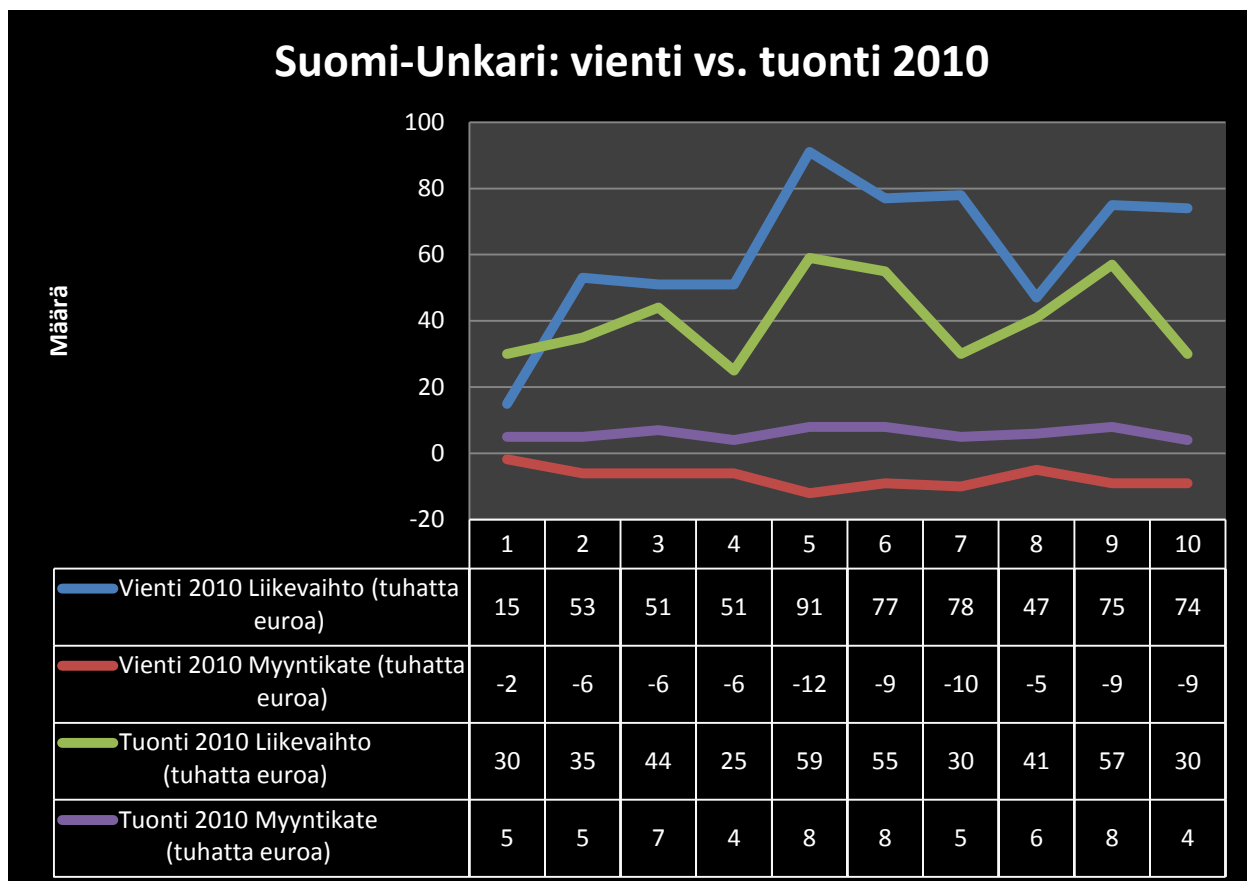
7.4 Unkari

Yritys X:n Suomen ja Unkarin välisessä liikenteessä sekä viennin, että tuonnin liikevaihto on kasvanut vuoden 2009 lopussa. Viennin myyntikate oli tappiollinen ja tuonnin myyntikate positiivinen (kuvio 23).



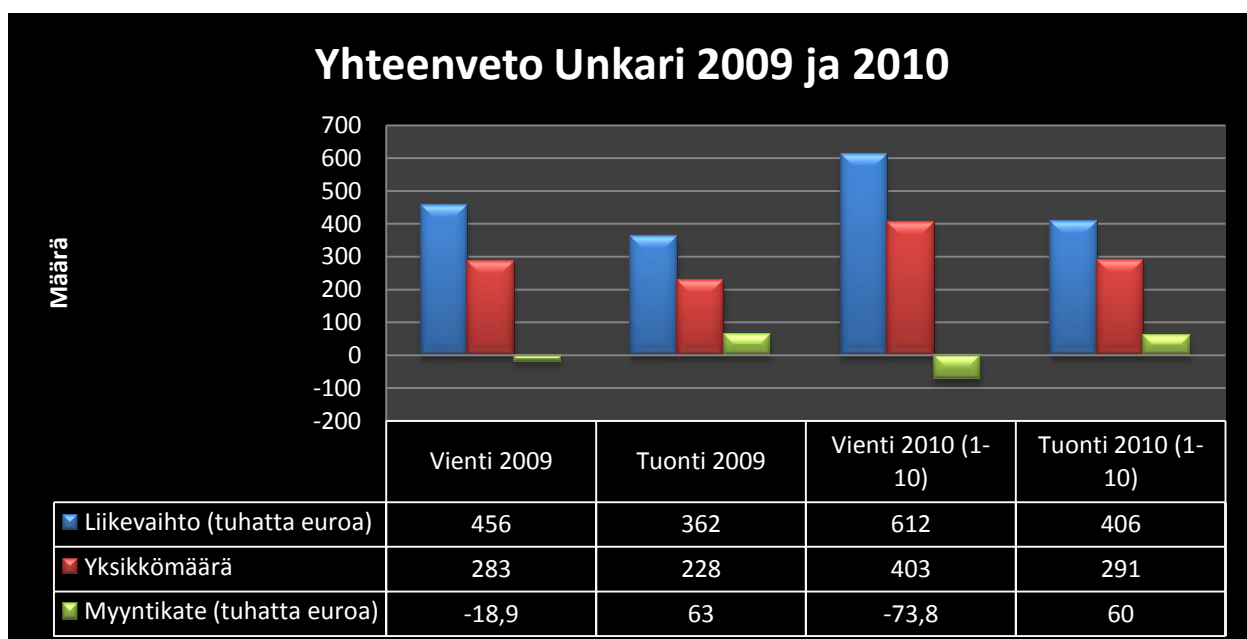
Kuvio 23: Vienti ja tuonti Unkariin vuonna 2009

Vuonna 2010 viennin ja tuonnin liikevaihdot ovat kasvaneet vuodesta 2009 (kuvio 24). Sekä viennissä, että tuonnissa liikevaihdot vaihtelevat huomattavasti kuukausitasoa tarkasteltaessa. Käyristä voi huomioida, että vienti on ollut sidoksissa tuontiin.



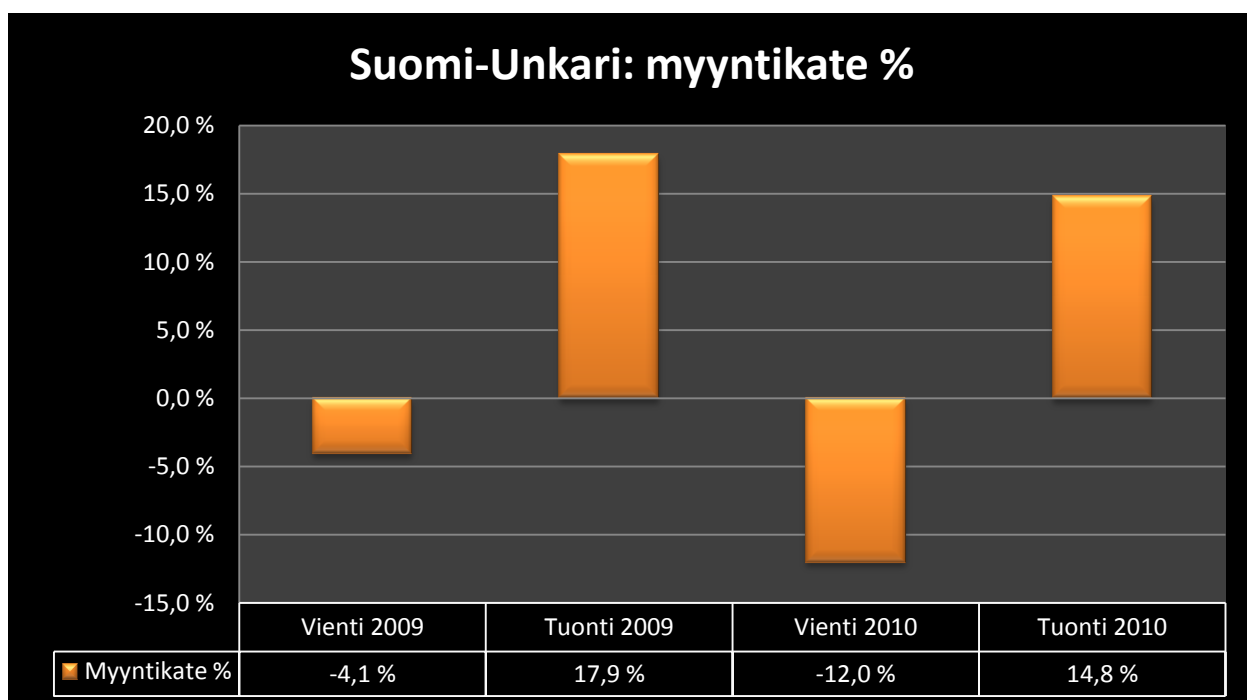
Kuvio 24: Vienti ja tuonti Unkariin vuonna 2010

Vuonna 2009 tuonnin ja viennin yhteenlaskettu myyntikate on ollut reilusti positiivinen (kuvio 25). Mutta vuonna 2010 tuonnin ja viennin yhteenlaskettu myyntikate on negatiivinen.



Kuvio 25: Vienti ja tuonti Unkariin vuosina 2009 ja 2010

Unkarin liikenteessä sekä viennin, että tuonnin myyntikateprosentti on laskenut vuonna 2010 vuodesta 2009(kuvio 26).



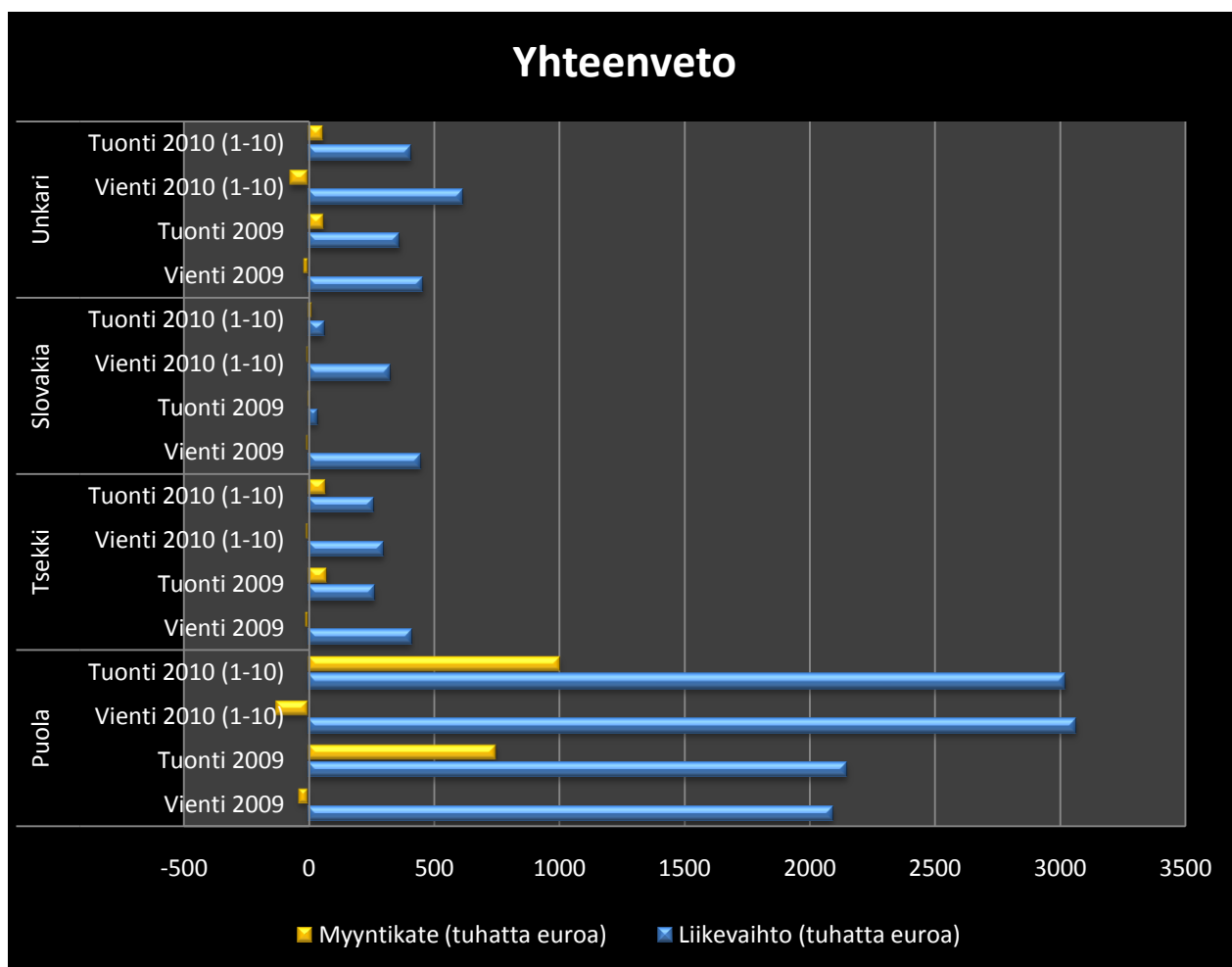
Kuvio 26: Unkarin liikenteen myyntikateprosentit

8 Tutkimuksen tulokset ja toiminnan kehityskohteet

8.1 Keskeisimmät tulokset

Tutkimuksen lähtötilanteessa edellä käsiteltyjen neljän maan (Puola, Tsekki, Slovakia ja Unkari) tiedot olivat kohdistettu yhden ja saman kustannuspaikan alle Yritys X:n tietojärjestelmässä. Tutkimuksessa pilkottiin neljän maan yhteiset luvut maakohtaisiksi, jolloin saatiin tarkempaa tietoa maakohtaisesta kannattavuudesta.

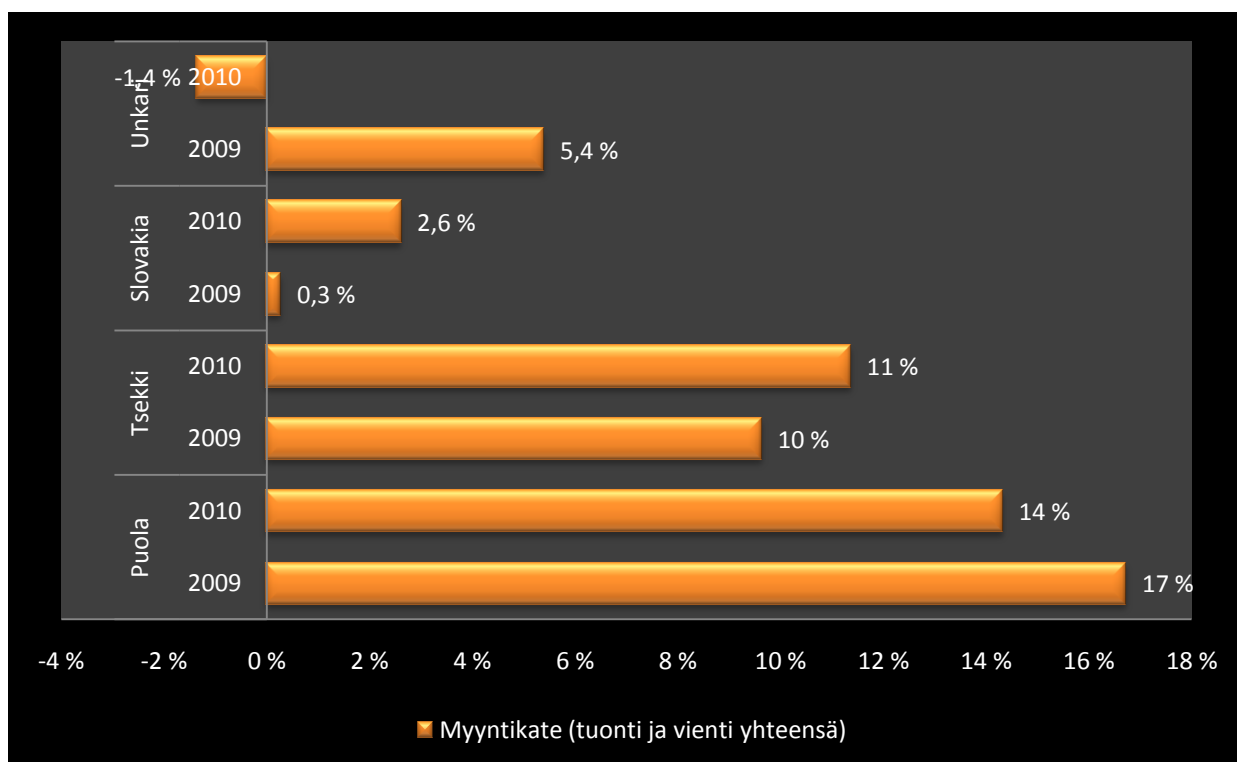
Yritys X:llä on selkeästi suurin liikenne Suomen ja Puolan välillä (kuvio 27). Puolan liikenteellä on suurimmat volyymit sekä liikevaihto. Tsekin, Slovakian ja Unkarin liikevaihdot olivat vuonna 2009 yhteensä 32 prosenttia koko CEE-maiden (Central Eastern Europe) liikevaihdosta ja vuonna 2010 osuus oli pienentynyt 24:ään prosenttiin (kuvio 29).



Kuvio 27: Yhteenveto liikevaihdoista ja myyntikatteista

Puolan liikenne on erittäin kannattavaa ja Tsekin liikenne on kohtalaisen kannattavaa kun tarkastellaan myyntikate tasoa. Puolan viennin ja tuonnin yhteenlaskettu myyntikate oli vuonna 2009 17 prosenttia ja vuonna 2010 14 prosenttia (kuvio 28). Kiinteiden kustannusten osuus CEE-maiden liikenteessä on noin 6 prosenttia eli tulos on selkeästi positiivinen. Tsekin yhteenlaskettu myyntikate oli vuonna 2009 10 prosenttia ja vuonna 2010 11 prosenttia eli myös Tsekin liikenteen tulos on positiivinen.

Tutkimuksessa mukana olleiden CEE-maiden liikenteistä heikoimmin kannattavia ovat Slovakian ja Unkarin liikenteet. Kuviosta 28 voidaan todeta, että Slovakian ja Unkarin liikenteet ovat jo myyntikatasolla heikkoja ja kun myyntikatteesta vähennetään kiinteiden kustannusten osuus, noin 6 prosenttia, voidaan todeta kyseisten liikenteiden tuottavan tappiota.

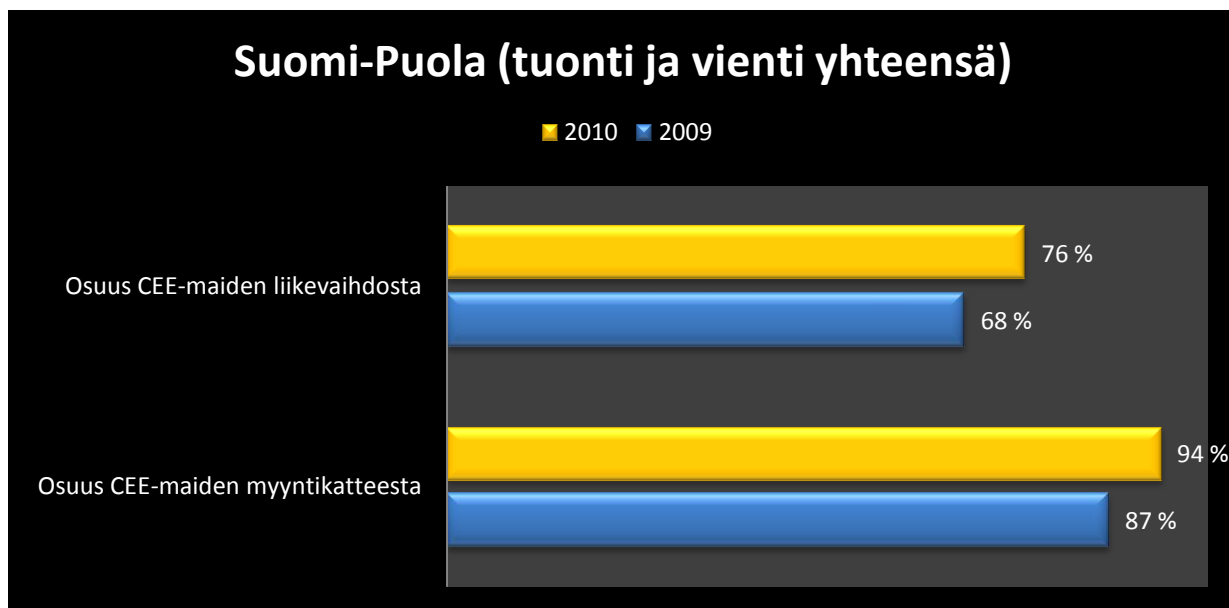


Kuvio 28: Maakohtainen myyntikate (tuonti ja vienti yhteensä) vuosina 2009 ja 2010

Johtopäätökset

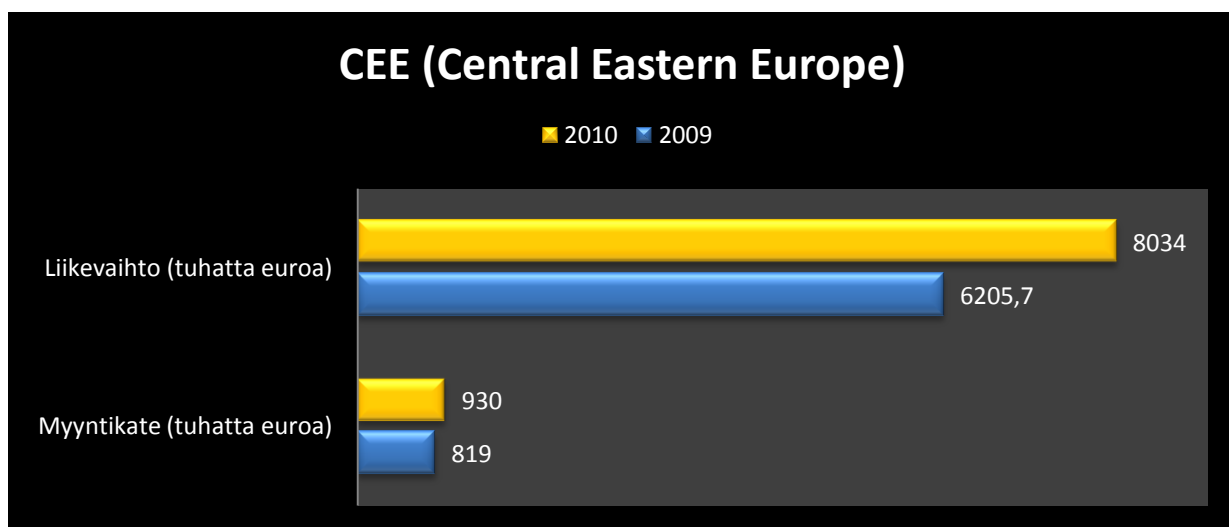
Suomen ja CEE-maiden välistä liikennettä tarkasteltaessa tulee huomioida kaksi asiaa; liikenne perustuu round trip-ajatteluun eli vienti voi olla kannattamatonta ja tuonnilla tehdään tulos. Viennin ja tuonnin luvut on laskettava yhteen, jotta saadaan kokonaiskuva liikenteen kannattavuudesta. Toinen huomioitava asia on, että Yritys X:n potentiaaliset asiakkaat haluavat ostaa logistiikkapalvelut samalta palveluntarjoajalta kaikkiin CEE-maihin, eikä ainoastaan esimerkiksi Puolaan. Joten periaatteessa ilman pieniä ja kannattamattomia liikenteitä Slovakiaan ja Unkariin ei olisi myöskään suurta ja kannattavaa liikennettä Puolaan.

Puolan osuus CEE-maiden yhteenlasketusta myyntikatteesta oli vuonna 2009 87 prosenttia ja vuonna 2010 94 prosenttia (kuvio 29). Ja kuten aiemmin todettiin, on Puolan liikenne kokonaisuutena tarkasteltuna kannattavuudeltaan erinomainen. Periaatteessa Yritys X:n kannattaisi tarjota asiakkailleen ainoastaan Puolan liikennettä, mutta Yritys X:n kokemusten mukaan sen asiakkaina olevat suuret konsernit, joilta valtaosa kuljetusvolyymeista tulee, eivät ostaisi näin suppeaa tarjoomaa yksittäiseltä palveluntuottajalta.



Kuvio 29: Puolan-liikenteen osuus CEE-maiden (Central Eastern Europe) liikevaihdosta ja myyntikatteesta vuosina 2009 ja 2010

Voidaan todeta, että Yritys X:n tarjooma tulee olla kattava ja kokonaisuus ratkaisee. Palataan tutkimuksen alkuasetelmaan ja palautetaan kaikkien neljän maan (Puola, Tsekki, Slovakia ja Unkari) luvut yhteen ja tarkastellaan CEE-maiden liikenteiden kannattavuutta kokonaisuudessaan. Kuviosta 30 voidaan todeta, että neljän maan yhteenlaskettu myyntikate oli vuonna 2009 13 prosenttia ja vuonna 2010 12 prosenttia. Näistä vähennettynä kiinteät kustannukset, noin 6 prosenttia, jää vuotuiseksi tulokseksi noin kuuden prosentin tuotto. Yritys X:n toimialalla tulos on kilpailijoihin verrattuna keskiarvoa parempi.



Kuvio 30: CEE-maiden liikevaihto ja myyntikate vuosina 2009 ja 2010

8.2 Tutkimuksen luotettavuuden arviointi

8.2.1 Tutkimuksen validiteetti

Validiteetilla eli tutkimuksen pätevyydellä ja luotettavuudella tarkoitetaan perinteisesti tutkimusmenetelmän kykyä selvittää sitä, mitä sillä on tarkoitus selvittää. Tutkimus etenee maa kerrallaan ja kustakin maasta tutkittiin yhteneväiset teemat. Lisäksi tekijä piti läpi tutkimuksen huolen siitä, että rungossa edettiin niin, että kaikki suunnitellut asiat tuli käsiteltyä. Periaatteessa validiteetin laskeminen tai arvioiminen on helppoa: mittaustulosta verrataan vain todelliseen tietoon mitattavasta ilmiöstä. Tämä ajatustapa liittyy perinteiseen positiiviseen näkemykseen, jossa tutkimusmenetelmien avulla tavoitellaan totuutta vain empiiristen havaintojen, kokeiden ja mittausten avulla. Tulokset on pyritty kuvaamaan niin tarkasti kuin ne tutkimuksen aikana tulivat esille. (Virtuaali Ammattikorkeakoulu 2010.)

8.2.2 Tutkimuksen reliabiliteetti

Reliabiliteetilla eli mittarin tai menetelmän luotettavuudella tarkoitetaan tutkimusmenetelmän toimivuutta. Eli menetelmällä ja mittareilla on saavutettu asianmukaiset tulokset. Koko käytettävissä oleva aineisto on otettu tutkimuksessa huomioon ja tutkimuksen tuloksissa selviää kaikki esille nousseet asiat eikä mitään tutkimukseen liittyvää ole jätetty tuloksista pois. Johtopäätöksissä on pyritty punnitsemaan asioita kaikista ilmenneistä näkökulmista ilman että tutkijan omat näkemykset ovat vaikuttaneet liikaa tulosten analysointiin. Tutkimusaineisto on otettu Yritys X:n tietokannasta, joten tutkimus on toistettavissa samaan aineistoon pohjautuen. (Virtuaali Ammattikorkeakoulu 2010.)

8.3 Kehityskohteet

Kehitysehdotuksia syntyi kaksi, ensimmäisenä Yritys X tarvitsee ohjelmiston, jolla voi seurata ja johtaa kattavasti taloudellista suorituskykyä sekä toimintaa. Toinen kehitysehdotus on tuotto- ja kustannusrakenteiden tarkempi analysointi.

Yritykseltä puuttuu tällä hetkellä talouden seurantaan sopiva ohjelmisto ja se tekee toiminnasta haavoittuvaisen. Tällä suhteellisen pienellä investoinnilla on mahdollista varmistaa kustannustehokkuuden seuranta sitomatta suuria resursseja.

Slovakian ja Unkarin liikenteet tuottavat Yritys X:lle tappiota. Kokonaisuuden kannalta on tärkeää, että Yritys X tarjoaa myös nämä liikenteet asiakkaille. Slovakian ja Unkarin liikenteiden tuotto- ja kustannusrakenne tulisi avata vielä tarkemmin, jotta löytyisi mahdollisia tehostamiskohteita kokonaiskustannusten pienentämiseksi. Myös myyntihintoja

kannattaa tarkastella kriittisesti. Mahdollisesti markkinahinnat ja /tai yleinen kustannustaso (alihankintakustannukset, polttoainekustannukset, jne) ovat nousseet ja Yritys X:n on mahdollista tehdä perusteltuja hinnankorotuksia asiakkailleen.

9 Yhteenveto

Teoriaosuudessa todetaan, että yritykset tarvitsevat jatkuvaa ja kattavaa kustannustehokkuuden seurantaan kilpailukyvyyn ylläpitämiseksi. Myös Yritys X:n tulisi panostaa taloudellisen suorituskyvyn seurantaan ja johtamiseen. Empiriaosuudessa havaittujen kannattavuuteen ja sen seurantaan liittyvien epäkohtien korjaamiseksi laadittiin kaksi kehitysehdotusta, jotka molemmat ovat toteutettavissa.

Taloudellisen suorituskyvyn seuranta ja johtaminen

Ensimmäinen opinnäytetyön tuottamista kehitysehdotuksista on taloudellisen suorituskyvyn seurantaan ja johtamiseen tarvittavan ohjelmiston hankinta. Päätös kyseisen ohjelmiston hankinnasta on jo tehty tämän työn aikana. Yritys X investoi Cognos 8- nimiseen ohjelmistoon, josta on jo konsernitasolla hyviä kokemuksia. On kuitenkin muistettava, että lukujen ja tulosten analysointia mikään ohjelmisto ei kykene tuottamaan, vaan se on yrityksen johdon vastuulla.

Tuotto- ja kustannusrakenteiden analysointi

Toinen kehitysehdotus on kannattamattomien liikenteiden tuotto- ja kustannusrakenteiden tarkempi analysointi. Kun yritys saa käyttöönsä Cognos 8- ohjelmiston, todennäköisesti heti vuoden 2011 alkupuolella, on sen mahdollista kartoittaa tarkemmin tuotto- ja kannattavuusrakenteita pienellä resurssoinnilla. Tämän analyysin pohjalta yrityksen on mahdollista tehdä tarvittavat toimenpiteet kustannustehokkuuden palauttamiseksi kannattamattomilla liikennealueilla.

Haasteellinen opinnäytetyö on tekijän mielestä onnistunut ja siinä on käsitelty juuri niitä asioita, jotka olivat alkuperäisenä tavoitteena. Työn tekeminen oli haastavaa lähinnä siksi, että kattavaa tutkimusmateriaalia, lähinnä kustannusten osalta, oli hankalaa saada yrityksen tietojärjestelmästä, mutta tässäkin onnistuttiin. Yrityksen johdon ja työntekijöiden sitoutuminen tähän työhön on ollut korvaamattoman tärkeää. Heiltä saadut tiedot ja kommentit toivat työlle tarvittavaa lisäarvoa.

Lopuksi voidaan todeta, että Yritys X saa työstä oivan perusteen liiketoiminnan kehitystyölle, jonka varmasti kokevat yhtä tärkeäksi yritystoiminnalleen kuin allekirjoittanut.

Lähteet

Kirjalliset lähteet

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo: WSOY.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 1997. Tutki ja kirjoita. 12. painos. Helsinki: Tammi.

Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela, T-S. 2007. 4. painos. Moderni taloushallinto - haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki: Edita.

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. 18. uudistettu painos. Porvoo: WS Bookwell.

Karhunen, J. & Hokkanen, S. 2007. Kansainväliset tavarakuljetukset. Jyväskylä: Gummerus.

Saari, S. 2006. Tuottavuus- teoria ja mittaaminen liiketoiminnassa. Vantaa: Dark.

Uusi-Rauva, E. 1997. Tuottavuus-mittaa ja menesty. 2. painos. Vantaa: Tummavuoren kirjapaino.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. 6. painos. Helsinki: Edita Prima.

Sähköiset lähteet

Metodix 2010. Toimintatutkimus. Viitattu 27.12.2010.

http://www.metodix.com/fi/sisallys/04_virtuaalikirjasto/dokumentit/aineistot/toimintatutkimus

Tullihallitus 2010. Kuvioita ulkomaankaupasta v. 2009. Viitattu 20.10.2010.

http://www.tulli.fi/fi/suomen_tulli/ulkomaankauppatilastot/grafiikkaa/index.jsp

Virtuaali Ammattikorkeakoulu 2010. Case-tutkimus. Viitattu 6.12.2010.

<http://www.amk.fi/opintojaksot/0709019/1193463890749/1193464144782/1194348546586/1194356433452.html>

Kuviot

Kuvio 1: Tutkimuksen eteneminen.....	10
Kuvio 2: Tuonti käyttötarkoituksen mukaan vuonna 2009, osuus tuonnista ja arvonmuutos edellisen vuoden vastaavaan ajanjaksoon (Tullihallitus 2010)	12
Kuvio 3: Vienti tuoteluokittain vuonna 2009, osuus viennistä ja arvonmuutos edellisen vuoden vastaavaan ajanjaksoon (Tullihallitus 2010).....	12
Kuvio 4: Tuonti, vienti ja kauppataase 1990-2009 (Tullihallitus 2010)	13
Kuvio 5: Yrityksen talousprosessin kaaviokuva (Saari 2006, 102).....	16
Kuvio 6: Kustannusten luokittelua (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 55.)	19
Kuvio 7: Katetuottolaskennan kulku (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 67.).....	22
Kuvio 8: Laskelman peruskaava (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 67.)	22
Kuvio 9: Kannattavuuskuvio (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 69.).....	23
Kuvio 10: Katetuottokuvio (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 70.).....	24
Kuvio 11: Vienti ja tuonti Puolaan vuonna 2009.....	28
Kuvio 12: Vienti ja tuonti Puolaan vuonna 2010.....	28
Kuvio 13: Vienti ja tuonti Puolaan vuosina 2009 ja 2010	29
Kuvio 14: Puolan liikenteen myyntikateprosentit	29
Kuvio 15: Vienti ja tuonti Tsekiin vuonna 2009	30
Kuvio 16: Vienti ja tuonti Tsekiin vuonna 2010	31
Kuvio 17: Vienti ja tuonti Tsekiin vuosina 2009 ja 2010	31
Kuvio 18: Tsekin liikenteen myyntikateprosentit	32
Kuvio 19: Vienti ja tuonti Slovakiaan vuonna 2009	32
Kuvio 20: Vienti ja tuonti Slovakiaan vuonna 2010	33
Kuvio 21: Vienti ja tuonti Slovakiaan vuosina 2009 ja 2010	34
Kuvio 22: Slovakian liikenteen myyntikateprosentit.....	34
Kuvio 23: Vienti ja tuonti Unkariin vuonna 2009	35
Kuvio 24: Vienti ja tuonti Unkariin vuonna 2010	36
Kuvio 25: Vienti ja tuonti Unkariin vuosina 2009 ja 2010.....	36
Kuvio 26: Unkarin liikenteen myyntikateprosentit.....	37
Kuvio 27: Yhteenveto liikevaihdoista ja myyntikatteista	38
Kuvio 28: Maakohtainen myyntikate (tuonti ja vienti yhteensä) vuosina 2009 ja 2010.....	39
Kuvio 29: Puolan-liikenteen osuus CEE-maiden (Central Eastern Europe) liikevaihdosta ja myyntikatteesta vuosina 2009 ja 2010.....	40
Kuvio 30: CEE-maiden liikevaihto ja myyntikate vuosina 2009 ja 2010	40

Liitteet

Liite 1: Tuonti lähetysmaittain ja vienti määrämaittain vuonna 2009 (Tullihallitus 2010)	46
--	----

	Laivakuljetukset			Muut kuljetukset					Kuljetukset yhteensä
	Meri	Sisävesi	Yhteensä	Rautatie	Maantie	Lento	Posti	Muu	
TUONTI	1000 T								
Venäjä	15 968	120	16 088	4 993	2 292	0	0	2 975	26 348
Ruotsi	6 100	-	6 100	25	421	3	1	0	6 551
Saksa	2 549	8	2 557	6	0	4	0	0	2 568
Norja	2 393	7	2 400	0	112	0	0	0	2 512
Alankomaat	1 955	-	1 955	4	0	1	1	0	1 961
Viro	1 190	-	1 190	36	0	0	0	0	1 227
Yhdysvallat	1 008	-	1 008	0	0	4	0	0	1 012
Puola	919	-	919	0	1	0	0	0	921
Latvia	795	2	798	60	0	0	0	0	858
Kazakstan	257	-	257	567	1	0	0	0	825
Iso-Britannia	791	-	791	2	0	1	0	0	794
Tanska	771	-	771	0	0	0	0	0	772
Belgia	738	-	738	0	0	2	0	0	740
Ranska	598	-	598	6	0	1	0	0	606
Brasilia	542	-	542	0	0	0	0	0	542
MUUT	4 437	2	4 439	133	46	17	0	1	4 636
KOKO TUONTI	41 011	140	41 151	5 833	2 874	33	3	2 977	52 871
VIENTI	1000 T								
Ruotsi	4 373	14	4 387	107	650	1	0	0	5 145
Saksa	3 818	81	3 899	43	4	1	0	0	3 946
Iso-Britannia	2 528	9	2 537	22	1	1	0	0	2 561
Alankomaat	2 398	130	2 528	0	4	0	0	0	2 532
Yhdysvallat	2 238	-	2 238	0	1	6	0	243	2 489
Venäjä	74	-	74	398	1 431	1	0	1	1 904
Puola	1 741	5	1 746	17	6	0	0	0	1 770
Belgia	1 450	8	1 458	26	0	0	0	0	1 484
Espanja	1 091	4	1 096	7	2	0	0	0	1 105
Viro	1 095	-	1 095	0	1	0	0	0	1 097
Kiina	1 072	-	1 072	0	1	8	0	0	1 082
Ranska	944	22	966	5	1	1	0	12	984
Tanska	860	-	860	1	7	0	0	0	869
Norja	264	-	264	26	404	0	0	0	693
Italia	660	-	660	0	2	0	0	14	677
Egypti	633	-	633	0	1	0	0	0	634
MUUT	6 041	32	6 072	237	206	25	0	19	6 560
KOKO VIENTI	31 280	305	31 585	888	2 722	46	1	290	35 532

Liite 1: Tuonti lähetysmaittain ja vienti määrämaittain vuonna 2009 (Tullihallitus 2010)