



Satakunnan ammattikorkeakoulu
Satakunta University of Applied Sciences

TUULIA HEISKANEN

Kohdeyrityksen keittiön kannattavuus ja sen parantaminen

LIIKETALOUDEN KOULUTUSOHJELMA
2020

Tekijä Heiskanen, Tuulia	Julkaisun laji Opinnäytetyö, AMK	Päivämäärä 1/2021
	Sivumäärä 79	Julkaisun kieli suomi
Julkaisun nimi Kohdeyrityksen keittiön kannattavuus ja sen parantaminen		
Tutkinto-ohjelma Liiketalous, tradenomi		
<p>Tiivistelmä</p> <p>Tässä tutkimuksessa selvitettiin kohdeyrityksen keittiön kannattavuuden nykytila ja pohdittiin, miten kannattavuutta voitaisiin parantaa. Keittiön kannattavuus oli ollut jo joitain vuosia kyseenalaista, ja jopa keittiön tuottamien ravitsemuspalveluiden ulkoistamista pohdittiin. Tutkimuksen aineisto saatiin kohdeyrityksen talousosaston tilinpäätösraporteista sekä käyttämällä havainnointia ja haastattelemalla yrityksen talousosaston ja keittiön työntekijöitä. Tutkimuksessa päätettiin käyttää vuoden 2019 tilinpäätöstietoja, ja niitä myös vertailtiin vuosien 2017-2018 tilinpäätöstietoihin.</p> <p>Tutkimuksen teoriaosiossa käsiteltiin yrityksen kannattavuuteen liittyvää teoriaa aloittaen yritystoiminnan tuotoista ja kustannuksista, ja jatkaen yritystoiminnan kannattavuuteen ja hinnoitteluun. Myös toiminnanohjausjärjestelmien merkitystä ravitsemuspalvelujen tuottajille käsiteltiin. Tutkimuksen empiriaosiossa käsiteltiin teoriaosion taustatietojen perusteella kohdeyrityksen keittiön kannattavuutta ja sen parantamismahdollisuuksia. Tilikauden tiedot muutettiin analysoitaviin ja vertailtaviin muotoihin asettamalla ne yleisesti käytössä oleviin kannattavuuden mittareihin, ja vertaamalla niitä toimialan vastaaviin lukuihin. Havainnointi- ja haastattelutiedot litteroitiin tekstimuotoon ja analysoitiin. Tutkimuksen kannattavuuden parantamista tutkivassa osiossa laskettiin herkkyysanalyysien avulla myyntihintojen korottamisen ja myyntimäärien lisäämisen mahdolliset vaikutuksen keittiön kannattavuuteen. Myös keittiölle hankitun, mutta käyttämättä jääneen toiminnanohjausjärjestelmän mahdollisen käyttöönoton tuomia positiivisia vaikutuksia keittiön kannattavuuteen laskettiin ja pohdittiin, miten se tehostaisi keittiön arjen toimintaa. Keittiön toiminnan todettiin tuottaneen hyvin vähän voittoa vuonna 2019, mutta tilikauden pieni tulos oli selitettävissä suurien poistoerien vaikutuksella. Tutkimuksen lopuksi kannattavuuden laskettiin olevan noususuhdanteinen seuraavina vuosina.</p>		
Asiasanat: kannattavuus, kustannuslaskenta, toiminnanohjausjärjestelmä, hinnoittelu, tuotto, kustannukset		

Author Heiskanen, Tuulia	Type of Publication Bachelor's thesis	Date 1/2021
	Number of pages 79	Language of publication: Finnish
Title of publication Profitability of the case company's kitchen and its improvement		
Degree programme Bachelor of Business		
Abstract <p>This thesis researched the current state of the case company's kitchen's profitability and considered how the profitability could be improved. The profitability of the kitchen had been questioned already for a few years, and even outsourcing the catering services the kitchen provides was considered. The material for the research was acquired from the financial statements of the case company's finance department, and as well using observations and by interviewing the company's finance department and kitchen employees. It was decided to use the 2019 financial statements in the research, since it was the last full financial year which could be used. The financial statements for 2017 and 2018 were used for comparison.</p> <p>The theoretical part of the research covered the theory related to profitability, starting with business revenues and costs, and continuing with business profitability and pricing. The importance of ERP systems for nutrition service providers was discussed. In the empirical part of the thesis the profitability of the case company's kitchen and the improvement possibilities of the profitability were researched. The data of the financial statements was modified to usable forms for analysis and comparison by placing them on commonly used profitability indicators. Observation and interview data were transcribed into text format and analyzed. In the section researching the improvement of the profitability of the kitchen, the possible effects of increasing sales prices and increasing sales volumes on the profitability were calculated with sensitivity analyzes. The positive effects of using the ERP system were also discussed, and considered how it would improve the daily operations of the case company's kitchen. As conclusion of the research the kitchen was considered to have made very little profit in the financial year 2019, but the low result could be explained by the effect of depreciations. At the end of the study, profitability was calculated to improve over the following years.</p>		
Key words profitability, cost accounting, ERP systems, pricing, profit, costs		

SISÄLLYS

1 JOHDANTO	5
2 TUTKIMUKSEN TAVOITTEET	6
2.1 Tutkimuksen tarkoitus ja tavoitteet	6
2.2 Tutkimusstrategia ja tutkimusmenetelmät.....	7
2.3 Teoreettinen viitekehys	7
3 TUOTOT JA KUSTANNUKSET	9
3.1 Toiminnan tuotot	9
3.2 Toiminnan kustannukset.....	10
3.2.1 Aine- ja tavara- ja tarvikekustannukset.....	11
3.2.2 Henkilöstökustannukset	11
3.2.3 Poistot	12
3.2.4 Liiketoiminnan aiheuttamat muut kustannukset	13
3.3 Kustannuslaskenta	14
3.3.1 Perinteisen kustannuslaskennan vaiheet	14
3.3.2 Kustannuspaikkalaskenta.....	15
4 KANNATTAVUUS JA HINNOITTELU	16
4.1 Kannattavuus	16
4.1.1 Kannattavuuden mittarit.....	17
4.1.2 Katetuottoajattelu.....	21
4.1.3 Kannattavuuden parantaminen.....	22
4.2 Hinnoittelu.....	25
4.2.1 Katetuottohinnoittelu	26
4.2.2 Katetuottoajattelun ongelmat	27
4.3 Keittiön kannattavuuden parantaminen tuotannonohjausjärjestelmillä	27
4.3.1 Järjestelmät tuotannon tehostamisessa.....	28
4.3.2 Tuotannonohjausjärjestelmien muut hyödyt.....	30
5 TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN.....	32
5.1 Tutkimusasetelma ja -menetelmät.....	32
5.2 Aineistonkeruu ja analysointi	33
5.3 Reliabiliteetti ja valideetti	34
5.4 Kohdeyrityksen esittely	35
6 TUTKIMUSTULOKSET KOHDEYRITYKSESSÄ	36
6.1 Kohdeyrityksen kustannuslaskenta	36
6.2 Kohdeyrityksen keittiön kannattavuuden mittaaminen.....	37
6.3 Kohdeyrityksen keittiön kannattavuuden parantaminen	46
6.4 Tehokkuuden parantaminen tuotannonohjausjärjestelmällä	56
7 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA.....	65

LÄHTEET

LIITTEET

1 JOHDANTO

Yrityksen kannattavuus on aina ajankohtainen ja tärkeä aihe. Kannattava yritys toimii hyvällä ja vakaalla taloudellisella pohjalla, ja tuottaa lisäarvoa yhteisölleen verojen, palveluiden ja tuotteiden kautta, sekä työllistää vähintään yrittäjän itsensä (Uusyrittäjäkeskuksen www-sivut 2020). Tämän opinnäytetyön valmistumisvuosi on 2020, joka jää historiaan COVID-19 pandemian vuotena. Pandemian vuoksi valtava määrä yrityksiä on mennyt konkurssiin niin Suomessa kuin ympäri maailmaa, ja virus seurauksineen on pakottanut yrityksiä arvioimaan ja sopeuttamaan liiketoimintaansa hyvin ennakoimattomalla tavalla. Tämä saattaa muuttaa yrityksen sisäisen laskennan ja toiminnan kannattavuuden arvioimisen tarvetta pitkäksi aikaa, sillä vallitsevalle tilanteelle herkemmit yritykset haluavat varautua paremmin tulevaan. Hämmästyttävän moni tuntemani yritys ei tee ollenkaan sisäistä laskentaa, vaikka ne siitä hyötyisivät toimintansa suunnittelussa poikkeusolojen lisäksi myös normaalina vuotena.

Tämä opinnäytetyö aloitettiin jo vuonna 2019. Opinnäytetyö tehtiin toimeksiantona kohdeyritykselle, joka on Varsinais-Suomessa toimiva pk-yritys. Yrityksellä on omaa ruokapalvelutoimintaa, joka sisältää asiakkaiden ruokapalvelua, henkilökuntaruokailua, cateringia ja lounasmyyntiä. Kohdeyrityksen keittiön toiminta on pitkään ollut tarkastelun alla kannattavuutensa vuoksi, ja tämän opinnäytetyö on tilattu selvittämään, miten keittiön kannattavuuden tila todellisuudessa on. Opinnäytetyössä tarkastellaan lähemmin vuotta 2019 kohdeyrityksen kannattavuuden nykytilan arvioimiseen siksi, että se on viimeisin kokonainen tilivuosi, ja näin ollen kaikki tiedot kannattavuuden arvioimiseksi ovat jo saatavilla.

Tämän opinnäytetyön teoriaosassa käydään ensin läpi yritystoiminnan tuottojen ja kustannusten muodostuminen. Seuraavassa luvussa kerrotaan yrityksen kannattavuudesta, miten sitä voi mitata ja miten siihen on mahdollista vaikuttaa esimerkiksi hinnoittelulla tai toiminnan tehostamisella tuotannonohjausjärjestelmien avulla. Opinnäytetyön empiriaosuudessa puolestaan siirretään teoriaosiossa läpikäytyt asiat käytäntöön, eli käydään läpi kohdeyrityksen keittiön toiminnan tuottoja ja kustannuksia, sekä arvioidaan keittiön kannattavuutta ja etsitään keinoja sen parantamiseen. Tutkimuksessa käydään läpi sekä koko keittiön kannattavuutta, että arvioidaan sellaisten tuot-

teiden kannattavuutta, joihin helpoiten pystytään vaikuttamaan. Kannattavuuden parantamiseksi esitellään erilaisia vaihtoehtoja muun muassa hinnoittelun ja tuotannon-ohjausjärjestelmän käyttöönoton keinoilla, sekä mietitään keittiön tulevaisuudennäkymiä.

2 TUTKIMUKSEN TAVOITTEET

2.1 Tutkimuksen tarkoitus ja tavoitteet

Tämän tutkimuksen tarkoituksena on tarkastella ja selittää kohdeyrityksen yhteydessä toimivan keittiön toiminnan kannattavuutta yrityksen kirjanpidosta saatavien raporttien perusteella. Tutkimuksen tuloksiin perustuen esitetään tarvittaessa ehdotuksia toiminnan kannattavuuden parantamiseen. Tutkimuksen tarkasteluajanjaksona on vuosi 2019.

Tarve tutkimukselle tuli esille ollessani harjoittelussa yrityksen talousosastolla vuonna 2019, jolloin yrityksen sisällä pohdittiin kustannusten jakoa yrityksen eri kustannuspaikkojen kesken ja sitä, onko keittiön toiminta kannattavaa. Yrityksessä oli ollut puhetta jopa oman keittiötoiminnan lakkauttamisesta ja ravitsemuspalveluiden ulkoistamisesta. Keskusteltuani tilanteesta yrityksen talousosaston sekä keittiön henkilökunnan kanssa, tutkimuksen pääongelmaksi muodostui

- Onko keittiön toiminta kannattavaa?

Tutkimuksen osatavoitteiksi muodostuivat selvittää

- Tarvitseeko yrityksen kustannuslaskennan kustannusten jakoa parantaa?
- Voidaanko keittiön kannattavuutta parantaa?
- Voidaanko keittiön tuotehinnoittelua kehittää?
- Voidaanko toiminnanohjausjärjestelmällä parantaa toiminnan tehokkuutta?

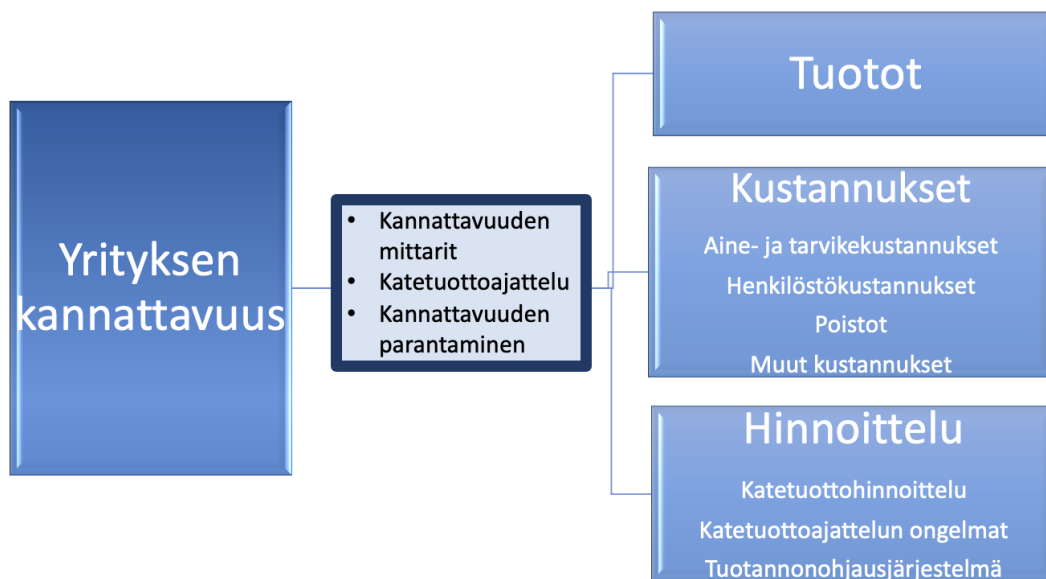
Tutkimuksen tavoitteena on siis saada erilaisten mittareiden avulla selville, onko keittiön toiminta kannattavaa, onko yrityksen kustannusten jaossa käytettäviä laskentamalleja syytä täsmentää, voidaanko keittiön kannattavuutta vielä parantaa ja hinnoittelutekniikoita kehittää. Tavoitteena on myös selvittää, voidaanko keittiölle hankitun, mutta käyttämättä jääneen toiminnanohjausjärjestelmän avulla parantaa keittiön toiminnan tehokkuutta ja tarkentaa hinnoittelua.

2.2 Tutkimusstrategia ja tutkimusmenetelmät

Tutkimus on tapaustutkimus, jossa tutkitaan kohdeyrityksen kannattavuutta ja siihen liittyviä prosesseja. Tutkimuksen tutkimusote on kvantitatiivinen eli määrällinen tutkimus, koska tutkimusaineisto kerätään yrityksen tilinpäätöstiedoista ja tutkimukselle on olemassa valmis teoriapohja. Aineistonkeruumenetelmiksi valikoituivat tutkimusotteen luonteen mukaisesti havainnointi, haastattelu ja dokumenttien tutkimus. Aineiston analyysimenetelmäksi valittiin erilaisia laskutoimituksia eli määrällisiä analyysejä, koska tilastotietoa on käytännöllistä analysoida kyseisellä tavalla, sekä litterointi, jolla haastattelut ja keskustelut muutetaan kirjalliseen muotoon. Analyysin lähestymistapa on selittää analyyseiden tulokset selkeiksi tutkimustuloksiksi, joiden avulla pystytään vastaamaan tutkimuskysymyksiin.

2.3 Teoreettinen viitekehys

Tutkimusraportti sisältää teoreettisen, yrityksen kannattavuutta käsittelevän viitekehysten ja empiriaosion, jossa tarkastellaan teorianosuuden pohjalta keittiön kannattavuutta. Molempien osioiden rakenne noudattaa kuvion 1 mukaista kaavaa.



Kuvio 1 Teoreettinen viitekehys

Kuviossa vasemmalla nähdään käsite Yrityksen kannattavuus. Kannattavuus on perusedellytys jokaisen yrityksen toiminnalle. Yrityksen kannattavuus muodostuu oikealla nähtävistä käsitteistä Tuotot, Kustannukset ja Hinnoittelu. Tuotot ovat rahavirtaa yritykselle sen myydessä valmistamia tuotteita tai tarjoamia palveluja. Kustannukset taas ovat yrityksen toiminnasta aiheutuvia kuluja, joista tässä tutkimuksessa käsitellään tarkemmin aine- ja tarvikekustannuksia, henkilöstökustannuksia, poistoja ja muita kustannuksia. Tutkimuksessa käsiteltävien kustannusten rajaaminen on tehty sen perusteella, mitkä ovat merkittävimmät kustannuserät kohdeyritykselle. Hinnoittelun tehtävä on löytää yrityksen tuotteille ja palveluille sopiva hinta, jonka avulla kateetaan yrityksen toiminnasta aiheutuvat kustannukset ja tuotetaan tarvittava määrä tuottoja, jotta yrityksen toiminta olisi kannattavaa. Hinnoitteluun voidaan käyttää apuna erilaisia tekniikoita, kuten katetuottohinnoittelua, ja hinnoittelun tukena voidaan käyttää tietoja esimerkiksi tuotannonohjausjärjestelmistä. Yrityksen on syytä ajoittain tarkastella toimintaansa erilaisten mittarien avulla selvittääkseen, ovatko yrityksen tuotot, kustannukset ja hinnoittelu suhteessa toisiinsa siten, että yritystoiminta on kannattavaa. Näin yritys varmistaa toimintansa jatkuvuuden sekä kartoittaa edellytyksiä kannattavuutensa parantamiseksi. Tutkimuksen teoreettisessa viitekehyksessä nämä toimet on sijoitettu kuvion keskelle.

3 TUOTOT JA KUSTANNUKSET

Yrityksen perustehtävä on tuottaa ja myydä asiakkailleen näiden haluamia tuotteita, jotka voivat olla tavaroita, palveluja tai näiden yhdistelmiä. Jotta yritys pystyy tuottamaan tuotteita tai palveluja, sen pitää ensin hankkia niiden valmistukseen erilaisia raaka-aineita, tavaroita ja palveluja sekä työvoimaa. Näiden raaka-aineiden, tarvittavien tavaroiden ja palvelujen sekä työvoiman hankinnasta aiheutuu yrityksille kustannuksia, jotka pitää maksaa. Yrityksen toiminnan jatkuvuuden edellytyksenä on se, että yrityksen tuottamien tuotteiden tai palvelujen myynnistä saatavat tulot ovat suurempia kuin hankinnoista aiheutuvat menot, eli yrityksen toiminnan pitää olla kannattavaa. Yrityksen kannattavuutta valvotaan kirjanpidon kautta kirjaamalla yrityksen liiketapahtumat, eli menot ja tulot, kirjanpitoon. Kirjanpidosta saatavilla raporteilla yrityksen kannattavuutta voidaan seurata ja siihen voidaan raporteista saatavan tiedon perusteella vaikuttaa. (Eklund & Kekkonen 2011, 9.)

3.1 Toiminnan tuotot

Yritys saa yleensä suurimman osan tuotoistaan sen varsinaisesta toiminnasta, eli tavaroiden ja palveluiden myynnistä. Yrityksen johdon ja muiden vastuuhenkilöiden kannattaa seurata myyntiä usein ja säännöllisesti. Tällöin voidaan paremmin reagoida, jos toteutuneet myyntimäärät myyntiraporttien mukaan poikkeavat merkittävästi suunnitellusta. Myyntituottoja voidaan raportoida erilaisilla kriteereillä, esimerkiksi tuotteittain, tuoteryhmittäin, asiakkaittain, asiakasryhmittäin, ajanjaksoittain tai muilla halutuilla kriteereillä. (Eklund & Kekkonen 2018, 32.)

Yrityksellä voi olla myös muita tuottoja, eli tuottoja, joita saadaan muualta kuin varsinaisesta liiketoiminnasta. Näitä tuottoja ovat muun muassa koneiden ja laitteiden tai rakennusten myynnistä saadut myyntivoitot, tilavuokrat, rahoitustuotot sekä tietyn edellytyksin yhteiskunnalta saadut tuet liiketoimintaan. Koska liiketoiminnan muut tuotot ovat myyntituottoihin eli liikevaihtoon verrattuna suhteellisen pieniä eriä, ovat yrityksen kannattavuuden kannalta myyntituotot ratkaisevan tärkeitä. Kirjanpidon tuloslaskelmasta voi jälkikäteen seurata, paljonko yritykselle on tiettyä ajanjaksona kertynyt tuottoja ja kustannuksia. Tuotoista myyntituotot ilmoitetaan tuloslaskelmassa

Liikevaihto-otsikon alla ja muut tuotot omien otsikoidensa mukaisesti. (Eklund & Kekkonen 2018, 34-35.)

3.2 Toiminnan kustannukset

Yrityksen toiminnan kustannuksia ovat esimerkiksi aine-, tavara- ja tarvikekustannukset, alihankintakustannukset, henkilöstökustannukset, investointien hankintakustannukset, pääomakustannukset, liiketoiminnan aiheuttamat muut kustannukset ja tuloverot. (Eklund & Kekkonen 2018, 35-37.) Myöhemmin tässä luvussa käsitellään tarkemmin vain aine-, tavara- ja tarvikekustannukset, henkilöstökustannukset, pääomakustannuksista poistot sekä liiketoiminnan muut kustannukset, koska ne ovat tärkeimmät kustannuserät kohdeyritykselle.

Kustannuksia voidaan ryhmitellä usealla tavalla. Ne voidaan jakaa esimerkiksi kiinteisiin ja muuttuviin kustannuksiin. Kiinteät kustannukset ovat nimensä mukaisesti kiinteitä ja säilyvät muuttumattomina, vaikka yrityksen myynti ja tuotantomäärät vaihtelevat. Kiinteitä kustannuksia ovat esimerkiksi toimitilakustannukset ja hallinnolliset kulut. Muuttuviin kustannuksiin kuuluvat muun muassa aine-, tavarat- ja tarvikekustannukset. Muuttuvien kustannusten määrä kasvaa tai pienenee samassa suhteessa kuin tuotannon ja myynnin määrä vaihtelee. (Businesscreditin [www-sivut](http://www.sivut) 2020.)

Kustannukset voidaan jaotella myös välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Välittömillä kustannuksilla tarkoitetaan kustannuksia, jotka voidaan aiheuttamisperiaatteen mukaan kohdistaa suoraan laskentakohteelle. Aiheuttamisperiaate tarkoittaa, että tuotto ja kustannus kohdistetaan niiden aiheuttamiskohteeseen, eli esimerkiksi tuotteen raaka-ainekustannukset voidaan kohdistaa aiheuttamisperiaatteen mukaan tietylle tuotteelle, ja ne ovat välittömiä kustannuksia. Välittömät kustannukset ovat useimmiten muuttuvia kustannuksia. Välilliset kustannukset ovat yleiskustannuksia, ja ne jaetaan eri laskentakohteiden kesken. Myös välilliset kustannukset pyritään kohdistamaan laskentakohteille aiheuttamisperiaatteen mukaan, ja käytännössä tämä on ratkaistu esimerkiksi kustannuspaikkalaskennan avulla. Välilliset kustannukset ovat joko muuttu-

via tai kiinteitä. (Alhola, Könönen & Lauslahti 2000, 64.) Kustannusten erilaisia ryhmittelytapoja käytetään erilaisissa laskentamenetelmissä, kuten katetuottolaskennassa (Eklund & Kekkonen 2016, 52).

3.2.1 Aine- ja tavara- ja tarvikkekustannukset

Aine-, tavara- ja tarvikkekustannuksilla tarkoitetaan myytävien tuotteiden valmistuksesta ja hankinnasta aiheutuvia kustannuksia. Näiden kustannusten määrä muuttuu, kun myyntimäärä muuttuu. Tuotteita valmistavassa yrityksessä ainekustannuksia ovat raaka-aineiden ja komponenttien sekä pakkaustarvikkeiden ostohinnat. Ostohintoihin lisättäessä tavaralle tai raaka-aineyksikölle kohdistettu kuljetuskustannus tai muu hankinnan välitön kustannus, saadaan hankintahinta. (Eklund & Kekkonen 2018, 35.) Yrityksen kasvattaessa tuotantomääränsä, aine- ja tavarakustannusten kokonaismäärä kasvaa, ja tuotantomäärä laskettaessa pienenee. Aine- ja tavarakustannukset ovat yleensä iso kustannuserä yrityksille. Tuloslaskelmassa ne esitetään Materiaalit ja palvelut -pääotsikon alla otsikolla Aineet, tarvikkeet ja tavarat kululajikohtaisessa tuloslaskelmassa. (Eklund & Kekkonen 2014, 32.)

3.2.2 Henkilöstökustannukset

Henkilöstökustannukset aiheutuvat yrityksen työvoiman palkkakustannuksista ja henkilösivukuluista. Tehdyistä työstä on lakisääteistä maksaa korvaus eli palkka työntekijälle. Palkan lisäksi muut työvoimasta aiheutuvat palkka- ja henkilöstökustannukset ovat joko lakisääteisiä tai vapaaehtoisia. Näistä kuluista käytetään termejä henkilösivukulut, sosiaalikulut ja palkan sivukulut. Lakisääteisiä henkilöstökustannuksia ovat työstä maksettu palkka, sairausajan palkka, loma-aikojen, arkipyhien sekä työajanlyhennysten palkat ja niiden perusteella laskettavat pakolliset vakuutukset. Palkan määrästä sovitaan työnantajan ja työntekijän välisessä työsopimuksessa ja työmarkkinajärjestöjen välisissä työehtosopimuksissa. Vapaaehtoisia henkilöstökustannuksia ovat esimerkiksi työterveyshuolto, työvaatteet, henkilökunnan koulutus ja muut henkilöstön liittyvistä hankinnoista aiheutuvat kulut. (Eklund & Kekkonen 2014, 34.)

Useiden yritysten kustannuslaskelmissa käytetään laskennan helpottamiseksi tiettyä vuosittain määriteltävää sivukuluprosenttia, joka voi vaihdella 45 ja 80% välillä. Se voi joko olla sama kaikilla työntekijöillä tai vaihdella henkilöstöryhmittäin. Yrityksen kuukausipalkalla työskentelevien henkilöiden sivukuluprosentti voi olla esimerkiksi 60 ja tuntipalkkalaisten 70. (Eklund & Kekkonen 2014, 35.)

$\text{Henkilökustannus} = \text{palkka} + (\text{palkka} \times \text{sivukuluprosentti})$

Kuvio 2 Henkilökustannusten muodostuminen. Eklund & Kekkonen 2016, 37.

Tuloslaskelmassa toteutuneet henkilöstökustannukset esitetään jaoteltuina lakisääteisiin ja vapaaehtoiseihin henkilöstökuluihin. Lakisääteiset henkilöstökulut esitetään otsikolla Henkilöstökulut, ja vapaaehtoiset henkilöstökulut esitetään osana liiketoiminnan muita kuluja. Kauden lopuksi voidaan lukea tuloslaskelmasta koko yrityksen kauden toteutuneet henkilöstökustannukset. (Eklund & Kekkonen 2018, 39.)

3.2.3 Poistot

Yrityksen käyttöomaisuutta on yritykseen pitkäksi aikaa hankittu omaisuus. Käyttöomaisuus jaetaan kuluvaan ja kulumattomaan käyttöomaisuuteen. Kulumatonta käyttöomaisuutta ovat esimerkiksi maa-alueet ja arvopaperit, kuluva käyttöomaisuutta ovat esimerkiksi koneet, kalusto ja rakennukset. Kuluva käyttöomaisuus menettää arvoaan, kun se vanhenee ja kuluu käytössä. Kun kone tai rakennus hankitaan yritykselle, hankintahetkellä yritykselle ei aiheudu kustannuksia, koska yrityksen omaisuus ei vähene, vaan ainoastaan muuttaa muotoaan. Rahat yrityksen tililtä vähenevät hankintahinnan verran, mutta yritys saa käyttöönsä koneen tai rakennuksen, jonka arvo vastaa siitä maksettua hintaa. Kun konetta tai rakennusta käytetään, se kuuluu ja vanhenee ajan mittaan, ja sen arvo vähitellen laskee. (Osaavayrittäjän www-sivut 2020.)

Poistot ovat siis poistokohteena olevan koneen tai rakennuksen arvon alenemisesta johtuvia laskennallisia kustannuksia. Koska poistot lasketaan etukäteen määritellyn poistosuunnitelman mukaisesti, eivät ne siten aina täysin vastaa poistokohteena olevan omaisuuden todellista arvon muutosta. Poistoaika määräytyy poistokohteena olevan koneen tai rakennuksen käyttöiän perusteella, eli jos kohteen käyttöiäksi arvioidaan 10

vuotta, tämä aika valitaan poistoajaksi. (Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.) Koneista, kalustosta ja irtaimesta käyttöomaisuudesta voi tehdä enintään 25 prosentin vuotuisen poiston (Verohallituksen www-sivut 2020).

Poistot voidaan tehdä tasapoistoina tai menojäännöspoistoina. Tasapoistolla poistettavan kohteen alkuperäinen hankintameno jaetaan tasaisesti poistokohteen käyttöiälle, jolloin jokaiselle käyttövuodelle tulee sama poistettava summa. Menojäännöspoisto on tapa, jossa poistot lasketaan käytetyn poistoprosentin mukaan menojäännöksestä. Menojäännös on se osa poistokohteen alkuperäisestä hankintamenosta, joka aiemmin tehtyjen poistojen jälkeen on jäljellä, eli vielä poistamatta. Menojäännöspoiston ensimmäisen vuoden poisto on suurin, koska poistoprosentti lasketaan hankintamenosta, seuraavina vuosina poistot alenevat, koska poistoprosentti lasketaan menojäännöksestä. (Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.)

Laskentakauden tasapoisto = hankintameno / taloudellinen pitoaika
--

Kuvio 3. Laskentakauden tasapoiston laskeminen. Pellinen 2019, 67.

Laskentakauden (vuosi) menojäännöspoisto = poistoprosentti (vuosi) x hankintameno
--

Kuvio 4. Laskentakauden menojäännöspoiston laskeminen. Eklund & Kekkonen 2016, 38.

3.2.4 Liiketoiminnan aiheuttamat muut kustannukset

Liiketoiminnalla on aine-, henkilöstö- ja pääomakustannusten myös muita kustannuksia. Myynnistä ja markkinoinnista aiheutuu kustannuksia, joita voivat olla esimerkiksi erilaiset palvelut, tarvikkeet ja materiaalit, kuten suunnittelu, esitteet ja eri medioissa esitettävät mainokset. Myös toimitilat aiheuttavat erilaisia kustannuksia. Näitä kustannuksia ovat energia-, vesi-, siivous-, vartiointi- ja kunnossapitokustannukset. Jos toimitila on vuokrattu, vuokrauksesta aiheutuu kustannuksia sopimuksen mukaisesti. (Eklund & Kekkonen 2016, 40.)

Tuotannosta aiheutuvia kustannuksia ovat aine-, henkilöstö- ja toimitilakustannusten lisäksi erilaiset tarvikehankintakustannukset sekä koneiden ja laitteiden kunnossapitokustannukset. Hallinnon aiheuttamia kustannuksia ovat muun muassa taloushallinnon

kustannukset, kokousten ja neuvottelujen kustannukset sekä puhelinkustannukset, erilaiset vakuutukset ja julkiset maksut. Liiketoiminnan aiheuttamat muut kustannukset esitetään tuloslaskelmassa otsikon Liiketoiminnan muut kulut alla. (Eklund & Kekkonen 2016, 40.)

3.3 Kustannuslaskenta

Kustannusten selvittäminen on tärkeää kaikissa organisaatioissa, sillä siitä saatava tieto antaa johdolle ja yrityksen asiantuntijoille tärkeää informaatiota esimerkiksi tuotekehitystä, tuotevalintaa tai asiakaskannattavuutta koskevaa päätöksentekoa varten. Kustannuslaskennalla määritellään mahdollisimman tarkasti, aiheuttamisperiaatetta noudattaen, kustannukset tuotteelle tai palvelulle, kustannuspaikalle, prosessille tai toiminnolle, asiakkaalle tai projektille. Koska kirjanpidosta saadaan tietoa monista kustannuseristä vasta tilikauden päätyttyä, kustannuksia on laskettava ja tuotteita hinnoiteltava muilla keinoin myös tilikauden aikana. Siksi yritys tarvitsee kirjanpidon lisäksi kustannusten seurantaan järjestelmän, josta saadaan ajantasaista tietoa yrityksen taloudesta. Näiden kustannuslaskennan järjestelmien avulla saadaan tärkeää tietoa halutuista kustannuksista. (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen & Niskanen 2009, 193.) Kohdeyrityksen talousosastolla on käytössä Sonet Premium -toiminnanohjausjärjestelmä, ja keittiölle on hankittu JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmä. Seuraavassa luvussa käsitellään tarkemmin keittiön tuotannonohjausjärjestelmää.

3.3.1 Perinteisen kustannuslaskennan vaiheet

Kustannuslaskenta yrityksessä aloitetaan yleensä määrittämällä kustannukset lajeittain, jonka jälkeen kustannukset kohdistetaan kustannuspaikoille, ja viimeiseksi määritetään tuotteen, palvelun tai esimerkiksi asiakkaan kustannukset. Kustannuslajilaskennassa selvitetään lajeittain laskentakauden kustannukset. Kustannuslajeja, joista saadaan tiedot kirjanpidon tileiltä, ovat esimerkiksi työkustannukset, raaka-ainekustannukset ja muut tuotantotekijä kustannukset, kuten tilakustannukset. (Jormakka ym. 2009, 194.) Yksi keskeisimmistä päätöksistä suunniteltaessa yrityksen kirjanpidon

ja sisäisen laskennan järjestämistä on se, millaisille tileille kustannuksia ryhdytään kirjaamaan. Yrityksen käyttämien tilien kokonaisuutta kutsutaan tilikartaksi. Suuryritysten tilikartassa voi olla tuhansia tilejä, joista voidaan seurata erilaisten kulujen kehitystä hyvin tarkalla tasolla. Tilikartan yksityiskohtaisuuteen ratkaisee pitkälti yrityksen johdon tietotarpeet. Esimerkiksi asunto-osakeyhtiössä saattaa olla erilaisia tilejä hoitomenoille, kuten vedelle, sähkölle ja lämmölle. Nämä voidaan tilinpäätöksessä niputtaa yhdelle hoitokulut-riville, mutta yhtiön sisällä voi olla tarpeen seurata eri kustannuslajien kehitystä erikseen. Jotta arvonalisäveron laskeminen ja tilitys sujuisi oikealla tavalla, eri verokannan omaaville ostoille ja myyneille perustetaan oma tilit. (Ikäheimo, Malmi & Walden 2012, 153.)

3.3.2 Kustannuspaikkalaskenta

Kustannuspaikkalaskennassa yritys voi muodostaa kustannuspaikat sitä parhaiten palvelevalla tavalla. Yrityksissä esimerkiksi kukin rakennus tai osasto voi olla kustannuspaikka. Tositteeseen, esimerkiksi sähkölaskuun, merkitään tilin lisäksi sen kustannuspaikan numero, jota sähkölasku koskee. Tällöin kustannukset kirjautuvat samanaikaisesti sekä lajeittain että vastuualueittain. Sama sähkölasku voi koskea useita kustannuspaikkoja, jolloin lasku voidaan jo tiliöintivaiheessa jakaa oikeille kustannuspaikoille. Sähkömenot voidaan jakaa kustannuspaikkojen kesken esimerkiksi neliöiden tai kuutioiden suhteessa. (Ikäheimo ym. 2012, 153.) Kohdeyrityksessä kustannusten seuranta tapahtuu kirjaamalla kustannukset omille tileilleen sekä jakamalla ne kuudelle kustannuspaikalle esimerkiksi prosenttimäärien perusteella, jotka perustuvat kustannuspaikkojen omien liikevaihtojen osuuteen koko yrityksen liikevaihdosta. Keittiö on yksi kohdeyrityksen kustannuspaikoista, ja siitä käytetään yrityksen sisäisessä laskennassa nimeä Ravitsemuspalvelut. Kohdeyrityksen kustannuspaikkajako nähdään taulukossa 1.

Taulukko 1 Kohdeyrityksen kustannuspaikat

Kustannuspaikat				Sivu	1
				13.11.2020	
Tunnus	Selite	Voimassaolojakso	Laji	S	
50	Työterveys	01.07.18	-		
60	Asumispalvelut		-		
65	Kuntoutuspalvelut		-		
70	Hyvinvointipalvelut		-		
75	Ravitsemuspalvelut		-		
80	Kaupungin ravintolapalvelut		-		

Suoritekohtaisessa laskennassa kustannuspaikkojen kustannukset kohdistetaan vielä tuotteelle tai palvelulle. Välittömät kustannukset pystytään kohdistamaan suoraan, mutta välillisten kustannusten kohdistamisessa käytetään erilaisia menetelmiä. (Jorukka ym. 2009, 194.)

4 KANNATTAVUUS JA HINNOITTELU

4.1 Kannattavuus

Yritystoiminnan tärkein lähtökohta on liiketoiminnan kannattavuus. Yritystoiminnan kannattavuus riippuu tuottojen ja kustannusten määrästä. Tuottojen ollessa suuremmat kuin kustannukset, toiminta on kannattavaa. (Eklund & Kekkonen 2018, 76.) Kannattavuutta voidaan mitata absoluuttisesti, eli yksinkertaisesti liiketoiminnan tuottojen ja kulujen erotuksena eli voittona, tai suhteellisesti, eli voiton suhdetta yritykseen sijoitettuun pääomaan (Heikinmatti ym 2017, 63). Koska kannattavuutta voidaan tarkastella eri näkökulmista, kannattavuuden mittaamiseksi on olemassa erilaisia talouden tunnuslukuja. (Eklund & Kekkonen 2018, 76).

Tunnusluvut eli mittarit auttavat arvioimaan ja analysoimaan yrityksen menestymistä. Tunnuslukuanalyysi voidaan jakaa kolmeen osaan, tilinpäätös-, rahavirta- ja markkinaperusteiseen analyysiin. Tilinpäätösanalyysi on näistä perinteisin, ja siinä käydään läpi yrityksen kannattavuutta, vakavaraisuutta ja maksuvalmiutta kuvaavia tunnuslukuja. (Tilisanomien www-sivut 2020.) Keskeisimpiä kannattavuutta mittaavia tunnuslukuja ovat myyntikate, käyttökate, liike-tulos ja kokonaistulos eli tilikauden tulos. Koska euromääräisten tunnuslukujen vertailu on usein hankalaa, edellä mainitut tunnusluvut voidaan ilmaista suhteellisina osuuksina myyntituotoista. Tällöin voidaan laskea kokonaistulosprosentti, liike-tulosprosentti, käyttökateprosentti ja myyntikateprosentti. (Eklund & Kekkonen 2014, 74-76.)

4.1.1 Kannattavuuden mittarit

Yrityksen kokonaistulos on yksinkertaisin kannattavuuden mittari. Se lasketaan aina tietyltä ajanjaksolta, esimerkiksi tilikaudelta. Tuotot ja kustannukset käsitellään tulosta laskettaessa ilman arvonlisäveroa. Pääasiassa yrityksen tuotot muodostuvat siis yrityksen verottomista myyntituotoista eli liikevaihdosta. Myyntituotto muodostuu kauden myytyjen tuotteiden määrästä ja niiden yksikköhinnan tulosta. (Eklund & Kekkonen 2018, 76.) Liikevaihtoa voidaan mitata myös työntekijää kohden jakamalla yrityksen liikevaihto henkilöstömäärällä. Vuonna 2019 suomalaisten ateria- ja ravitsemispalveluyritysten keskimääräinen liikevaihto on ollut 62 000 € / henkilö (Yritystulkin www-sivut 2020).

Myyntituotot = Myyntimäärä x myyntihinta

Kuvio 5. Myyntituottojen laskeminen Eklund & Kekkonen 2016, 38.

Kun tuotoista vähennetään kaikki yrityksen toimintaan liittyvät kustannukset, saadaan kokonaistulos. Kustannuksiin lasketaan myytävän tuotteen tuotannosta tai hankinnasta aiheutuneet kustannukset eli muuttuvat kustannukset sekä yrityksen kiinteät kustannukset. Poistot ja korkokustannukset luetaan mukaan kiinteisiin kustannuksiin. Myös yrityksen tuloverot vähennetään tuotoista kokonaistulosta laskettaessa, sillä verojen maksu tuloksesta on omistajan kannalta kustannus. Kokonaistulos löytyy tuloslaskelman viimeiseltä riviltä, ja se kertoo, mitä yrityksen tuotoista jää yrityksen omistajalle

sen jälkeen, kun kaikki yrityksen toimintaan liittyvät kustannukset on vähennetty. Tilikauden tulos on nimitys tilikaudelta lasketusta kokonaistuloksesta. (Eklund & Kekkonen 2018, 76-77.)

Kokonaistulos: Tuotoista vähennetään kaikki yritystoiminnan kustannukset

LIKEVAIHTO

Tuotot

-Materiaalit ja palvelut

- Henkilöstökulut

- palkat ja palkkiot

- eläkekulut

- muut henkilösivukulut

- Poistot

- Liiketoiminnan muut kulut

(=LIIKEVOITTO/-TAPPIO)

-Rahoitustuotot ja -kulut

(=VOITTO/TAPPIO ENNEN VEROJA)

-Tuloverot

=TLIKAUDEN VOITTO/TAPPIO (Kokonaistulos)

Kuvio 6. Kokonaistuloksen laskeminen. Eklund & Kekkonen 2016, 38.

Kokonaistulosta verrattaessa suhteellisena osuutena liikevaihtoon, saadaan kokonaistulosprosentti.

**Kokonaistulosprosentti = Kokonaistulos (tilikauden voitto/tappio) /
liikevaihto x 100**

Kuvio 7. Kokonaistulosprosentin laskukaava. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

Myös muita kannattavuuden mittareita tarvitaan yrityksen päätöksenteossa. Liiketulosella eli liikevoitolla mitataan varsinaisen liiketoiminnan kannattavuutta. Liikevoitto lasketaan vähentämällä tuotoista kaikki varsinaisen liiketoiminnan kustannukset, jolloin kustannuksiin luetaan muuttuvat kustannukset ja kiinteät kustannukset ilman korkokustannuksia ja veroja. Liikevoitto siis kertoo varsinaisen yritystoiminnan kannattavuuden ottamatta kantaa siihen, miten yritys on rahoittanut toimintaansa ja miten paljon yritys maksaa veroja. (Eklund & Kekkonen 2014, 73.) Liikevoitto -tunnusluku soveltuu sekä yksittäisen yrityksen kehityksen että saman toimialan yritysten väliseen vertailuun (Almatalentin www-sivut 2020).

$$\text{Liikevoitto} = \text{Myyntituotoista vähennetään kaikki muut kustannukset paitsi korkokulut ja verot} (= \text{Liikevoitto/tappio})$$

Kuvio 8. Liikevoiton laskeminen. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

Liikevoittoprosentti saadaan, kun verrataan liikevoittoa tai -tappiota suhteellisena osuutena liikevaihtoon. Seuraavia ohjearvoja voidaan käyttää arvioitaessa ateria- ja ravitsemuspalvelujen toimialan yritysten liikevoittoprosenttia:

yli 10%	hyvä
5-10%	tydyttävä
alle 5%	heikko (Heikinmatti ym 2017, 65.)

$$\text{Liikevoittoprosentti} = \text{Liiketulos} / \text{liikevaihto} \times 100$$

Kuvio 9. Liikevoittoprosentin laskukaava. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

Käyttökate on yleisesti käytetty kannattavuuden mittari. Kun tuotoista vähennetään muuttuvat kustannukset ja kiinteät kustannukset ilman poistoja ja korkokustannuksia, saadaan käyttökate. Verot jätetään myös huomioimatta. Käyttökatteella mitataan yrityksen kannattavuutta ottamatta kantaa yrityksen rahoitusrakenteeseen ja investointeihin sekä niiden aiheuttamiin kustannuksiin eli poistoihin. Myös joidenkin eri toimialojen vertailussa käyttökate on käyttökelpoinen tunnusluku, mutta eri toimialoilla käyttökatteet saattavat kuitenkin poiketa toisistaan. (Eklund & Kekkonen 2014, 73.)

$$\text{Käyttökate} = \text{Tuotoista vähennetään kaikki muut kustannukset paitsi poistot, korot ja verot. (Tuotot – materiaalit ja palvelut – henkilöstökulut – liiketoiminnan muut kulut)}$$

Kuvio 10. Käyttökateen laskeminen. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

Käyttökate verrattaessa suhteellisena osuutena liikevaihtoon, saadaan käyttökateprosentti. Käyttökateprosentilla ei ole yleispätevää tavoitearvoa. (Heikinmatti ym 2017, 64.) Vuonna 2019 suomalaisten ateria- ja ravitsemuspalveluyritysten keskimääräinen käyttökateprosentti on ollut 4,3 % liikevaihdosta (Yritystulkin www-sivut 2020).

$$\text{Käyttökateprosentti} = \text{Käyttökate} / \text{Liikevaihto} \times 100$$

Kuvio 11. Käyttökateprosentin laskukaava. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

Myyntikate lasketaan, kun halutaan mitata myytävän tuotteen tai palvelun kannattavuutta. Myyntikate saadaan vähentämällä myyntituotoista myytyjen tuotteiden tuotannosta tai hankinnasta aiheutuneet kustannukset eli muuttuvat kustannukset. Myyntikatteeseen eivät vaikuta mahdolliset muut tuotot, sillä myyntikatetta laskettaessa huomioidaan vain myyntituotot. Katetuottolaskennan yhteydessä myyntikate-termin tilalla käytetään termiä katetuotto. Mittarina myyntikate kertoo enemmän yrityksen tuotteiden kannattavuudesta kuin koko yritystoiminnan kannattavuudesta. Myyntikatteen avulla ei voida verrata eri alojen yritysten kannattavuutta keskenään, sillä myyntikatteen suuruuden vaihtelu eri toimialojen välillä on suurta. (Eklund & Kekkonen 2014, 73.)

$$\text{Myyntikate} = \text{Liikevaihdosta vähennetään ainoastaan muuttuvat kustannukset} \\ (\text{Liikevaihto} - \text{Materiaalit ja palvelut})$$

Kuvio 12. Myyntikatteen laskeminen. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

Myyntikateprosentti muodostuu, kun myyntikatetta verrataan suhteellisena osuutena liikevaihtoon. Palvelualan yrityksellä, jolla muuttuvia kustannuksia ei juurikaan ole, myyntikate voi olla 100%. Tukkukauppias taas voi olla tyytyväinen vaikka 20% myyntikatteeseen. Myyntikateprosentti voi siis olla eri yrityksillä hyvin erilainen. Huomioitavaa on myös, että jos lasketaan myyntihinta lisäämällä ostohintaan esimerkiksi 20%, tuotteen myyntikatteeksi ei muodostu 20% vaan 16,7%, sillä myyntikateprosentti lasketaan suhteessa liikevaihtoon eli myyntiin, ei ostohintaan. (Tili-Hämeen www-sivut 2020.)

$$\text{Myyntikateprosentti} = \text{myyntikate} / \text{myyntituotot} \times 100$$

Kuvio 13. Myyntikateprosentin laskukaava. Eklund & Kekkonen 2016, 77.

4.1.2 Katetuottoajattelu

Katetuottolaskentaa voidaan käyttää etenkin yrityksen lyhyen aikavälin kannattavuuden arviointiin. Katetuotto, josta käytetään myös termiä myyntikate, on katetuottolaskennan keskeinen tunnusluku. Katetuotto on siis nimenomaan yrityksen sisäisen päätöksenteon väline, sillä katetuoton avulla voidaan vertailla esimerkiksi eri tuotteiden tai tuoteryhmien kannattavuutta tai tuotteen kannattavuutta eri ajanjaksoina. Katetuotto lasketaan myyntituottojen ja ostohintojen tai myyntituottojen ja valmistuskustannusten erotuksena, joten se on erityisesti myynti-, osto- ja valmistusosastoilla seurattava tunnusluku. Sen etuna on yksinkertaisuus. Katetuoton lähtökohtana on kustannusten jako muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. (Eklund & Kekkonen 2018, 81.)

Katetuottolaskennan peruskaava:

Myyntituotot
-Muuttuvat kustannukset
= Katetuotto
-Kiinteät kustannukset
=Tulos

Kuvio 14. Katetuottolaskennan peruskaava. Eklund & Kekkonen 2018, 81.

Katetuottolaskennan peruskaavasta voidaan laskea myös katetuottoprosentti, kriittinen piste ja varmuusmarginaaliprosentti. Katetuottoprosentti kertoo katetuoton prosentuaalisen osuuden myyntituotoista. (Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.)

Katetuottoprosentti = Katetuotto / Myyntituotot x 100
--

Kuvio 15. Katetuottoprosentin laskentakaava. Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.

Kriittinen piste on yritykselle tärkeä tieto, sillä se kertoo, minkä jälkeen tulot ylittävät yrityksen menot ja toiminta muuttuu voitolliseksi. Kriittisessä pisteessä toiminnan tulos siis on nolla euroa, eli kriittisen pisteen myynnillä katetuottoa saadaan täsmälleen kiinteiden kustannusten verran, mutta mitään ei jää yritykselle voitoksi. (Tiliduunari Oy:n www-sivut 2020.) Jos myynti on suurempaa kuin kriittisen pisteen myynti, yrityksen tulos on voitollista, ja jos myynti jää alle kriittisen pisteen myynnin, tulos jää tappiolle. Kriittinen piste ilmoitetaan yleensä myyntituottoina, mutta jos myytäviä

tuotteita on vain yksi, se voidaan ilmoittaa myös myyntimääränä. (Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.)

$$\text{Kriittinen piste} = \text{Kiinteät kustannukset} / \text{Katetuottoprosentti} \times 100$$

Kuvio 16. Kriittisen pisteen laskentakaava. Osaavan yrittäjän www-sivut 2020

Varmuusmarginaali on yrityksen toteutuneen myynnin ja kriittisen pisteen välinen ero. Se siis kertoo, miten paljon yrityksen myynti voi laskea, ennen kuin tulos menee tappiolliseksi. Myös varmuusmarginaali voidaan laskea sekä raha- että yksikkömääräisenä. (Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.)

$$\text{Varmuusmarginaali} = \text{Nykyinen myynti} - \text{kriittisen pisteen myynti}$$

Kuvio 17. Varmuusmarginaalin laskentakaava. Osaavan yrittäjän www-sivut 2020.

Varmuusmarginaaliprosentti kertoo, montako prosentti varmuusmarginaali on nykyisestä myynnistä. Positiivinen varmuusmarginaaliprosentti ilmoittaa, montako prosenttiyksikköä myynti voi laskea nykyisestä, ennen kuin joudutaan nollatulokseen. Negatiivinen varmuusmarginaaliprosentti kertoo, montako prosenttiyksikköä myynnin tulee nousta nykyisestä, jotta saavutetaan nollatulos. (Etelä-Savon ammattiopiston www-sivut 2020.)

$$\text{Varmuusmarginaaliprosentti} = \text{Varmuusmarginaali} / \text{nykyinen myynti} \times 100$$

Kuvio 18. Varmuusmarginaaliprosentin laskentakaava. Etelä-Savon ammattiopiston www-sivut 2020

4.1.3 Kannattavuuden parantaminen

Yrityksen peruslähtökohta on kannattava liiketoiminta. Yrityksen halutessa parantaa kannattavuuttaan, sen tulee tietää kannattavuuteen vaikuttavat tekijät. Katetuottolaskelmasta saadaan neljä kannattavuuteen vaikuttavat tekijää, jotka ovat myytyjen tuotteiden määrä, myytyjen tuotteiden myyntihinta, myytyjen tuotteiden ostohinta ja kiinteät kustannukset. Myyntituotot riippuvat myytyjen tuotteiden määrästä ja myyntihin-

nasta. Muuttuvat kustannukset riippuvat myytyjen tuotteiden määrästä ja niiden ostohinnasta. Jos yritys haluaa parantaa kannattavuuttaan, sen pitää vaikuttaa johonkin tai joihinkin näistä tekijöistä. Kannattavuutta voidaan parantaa esimerkiksi lisäämällä myyntituottoja, kasvattamalla myytyjen tuotteiden määrä tai nostamalla myytävän tuotteen hintaa. Kannattavuutta voi myös parantaa karsimalla kustannuksia. (Eklund & Kekkonen 2018, 88-89.)

Herkkyysanalyysin avulla voidaan määrittää, kuinka jonkin riippumattoman muuttujan eri arvot vaikuttavat johonkin tiettyyn riippuvaan muuttujaan tietyn oletussarjan mukaan (Investopedia [www-sivut](http://www.investopedia.com) 2020). Herkkyysanalyysillä voidaan arvioida eri kannattavuustekijöiden muutoksen vaikutusta yrityksen kokonaiskannattavuuteen. Analyysiä tehdessä muutetaan yhtä kannattavuuden osatekijää kerrallaan ja lasketaan sen vaikutusta yrityksen kannattavuuden tunnuslukuihin. (Eklund & Kekkonen 2018, 89.)

Herkkyysanalyysia tehdessä oletetaan, että yksi kannattavuuteen vaikuttavat tekijä muuttuu. Voidaan esimerkiksi korottaa myyntihintaa, lisätä myynnin määrää, alentaa muuttuvia kustannuksia tai pienentää kiinteitä kustannuksia. Analyyseissä pitää kuitenkin ottaa huomioon joitain seikkoja. Usein esimerkiksi oletus on se, että on yhtä tekijää muutettaessa muut tekijät pysyvät ennallaan. Näin ei todellisuudessa kuitenkaan useinkaan ole, vaan esimerkiksi hinnankorotus yleensä alentaa myyntimäärää. Kannattavuuden parantamista mietittäessä kannattaa siis miettiä myös kannattavuuteen vaikuttavien tekijöiden keskinäisiä riippuvuuksia. (Eklund & Kekkonen 2018, 89.)

Yksi kannattavuuden parantamiseen keinoista on lisätä myyntituottoja kasvattamalla myytävien tuotteiden määrää. Myyntimäärän lisäämisessä voidaan onnistua tehostamalla markkinointia ja muita myyntiin kohdistuvia toimenpiteitä. Markkinoinnin tehostaminen voidaan kohdistaa kokonaan uusille markkinoille tai tehostaa markkinointitoimia jollekin tietylle segmentille. Myyntimäärän kasvattaminen ei paranna katetuottoprosenttia, sillä oletuksena on, että myös muuttuvat kustannukset kasvavat myyntimäärän kasvaessa. Euromääräinen katetuotto kuitenkin kasvaa, jolloin myös yrityksen tulos paranee. Yrityksellä on näin myös enemmän euroja kattamaan kiinteitä kistan-

nuksia. Hinnanalennukset ja tarjouskampanjat ovat yleisiä keinoja myyntimäärän lisäämiseksi, varsinkin silloin, kun pyritään valtaamaan uusia markkina-alueita. Vaikka myyntimäärä näin kasvaisi, alentuneen hinnan vuoksi katetuottoprosentti pienenee, ja katetuottoeurot vähenevät. Jos myyntimäärän noususta saatava katetuoton lisäys on suurempi kuin hinnan alennuksesta johtuva katetuoton vähennys, yrityksen kannattavuus paranee. (Eklund & Kekkonen 2018, 90-91.)

Myyntihinnan nostaminen parantaa kannattavuutta, mikäli korotus ei pienennä myyntimäärää. Hintojen nosto johtaa kuitenkin helposti myyntimäärän laskuun. Hinnanmuutoksen vaikutusta myynnin määrään kutsutaan kysynnän hintajoustoksi. Yrityksen tulee hinnan nostamista suunnitellessaan huomioida mahdollisen myyntimäärän lasku. Myös yrityksen kilpailutilanne markkinoilla määrää mahdollisuuksia hinnan korotuksiin. Jos kilpailua on paljon, hinnan korotus todennäköisesti laskee myyntimäärää asiakkaiden ostaessa tuotteet halvemmalla kilpailijoilta. (Eklund & Kekkonen 2018, 92-93.)

Hinnan nostamiseen tai myyntimäärän lisäämiseen voi myös liittyä tekijöitä, joihin yritys itse ei voi vaikuttaa. Markkinat ratkaisevat, voiko myyntimääriä kasvattaa tai miten hinnan korotus vaikuttaa myyntimääriin. Kustannusten karsiminen on tästä syystä usein ensimmäinen toimenpide, johon yritys ryhtyy kannattavuuden parantamiseksi. Kustannusten karsiminen voidaan jaotella kahteen eri vaiheeseen, muuttuvien kustannusten karsimiseen ja kiinteiden kustannusten karsimiseen. Muuttuvia kustannuksia voidaan karsia esimerkiksi neuvottelemalla ostoille mahdollisimman edulliset hinnat, ostojen keskittämällä paljousalennusten hyödyntämiseksi ja tehostamalla toimintoja esimerkiksi poistamalla valmistusprosessista turhia toimintoja tai etsimällä tuotannolle vaihtoehtoinen, edullisempi toimintatapa. Yrityksen katetuotto ja tulos paranevat suoraan muuttuvien kustannusten karsimisesta. (Eklund & Kekkonen 2018, 94.)

4.2 Hinnoittelu

Tuotteiden ja palvelujen hinnoittelu on yksi keskeisimmistä yrityksen menestymiseen vaikuttavista tekijöistä, koska hinnoittelu vaikuttaa suoraan yrityksen kannattavuuteen. Toiminta on kannattavaa vain silloin, kun myyntituotot ovat suuremmat kuin kustannukset. On tärkeä analysoida myynnin rakennetta, optimaalista myyntihinnan ja määrän suhdetta sekä mahdollisuuksia parantaa tuotteiden kannattavuutta, sillä myyntihinta vaikuttaa yrityksen tuottoihin ja myyntimääriin. Hinnoittelu vaikuttaa kannattavuuden lisäksi myös tuotteiden asemointiin markkinoilla, eli siihen, kuinka laadukkaaksi tai arvokkaaksi tuote tai palvelu koetaan. Kallis tuote tai palvelu mielletään usein arvokkaammaksi tai paremmaksi kuin halpa tuote tai palvelu. Hinnoittelulla saatetaan pyrkiä myös vaikuttamaan tuotteen tai palvelun kysyntää. Hintojen alentaminen normaalisti kasvattaa kysyntää ja hinnan nosto vastaavasti yleensä vähentää kysyntää. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2017, 212-213.)

Tuotteen tai palvelun oikeaa myyntihintaa määritettäessä tulee ottaa huomioon sekä markkinoiden että kustannusten näkökulma, eli hinnoittelutilanteessa on huomioitava kysyntä, kilpailu ja kustannukset. Kysyntä asettaa tuotteen hinnan ylärajan. Tuote ei mene kaupaksi, jos hinta on liian korkea. Kustannukset asettavat hinnan alarajan. Kustannuksia alemmalla hinnalla yrityksen ei kannata ryhtyä valmistamaan ja myymään tuotteita tai tuottamaan palveluita. Näiden väliin jää alue, jolle tuotteen hinta asettuu. Aluetta nimitetään hinnoittelualueeksi. Hinnoittelussa on otettava myös huomioon kilpailijoiden tarjoamat vastaavat tuotteet ja niiden hinta. Myynti saattaa jäädä vähäiseksi, jos yrityksen valmistamien tuotteiden hinnat ovat korkeammat kuin kilpailijoilla. Tuotteiden korkeampi laatu kilpailijoihin verrattuna voi kuitenkin olla peruste korkeammalle hinnalle. Myös myytävien tuotteiden määrä voi vaikuttaa hintaan, sillä suuria määriä ostavalle asiakkaalle tuotteita myydään tavallisesti halvemmalla. Näin myös alennusvara on otettava huomioon hintaa määritettäessä. (Tomperi 2018, 66.)

Hinnoittelua tehtäessä on siis otettava huomioon markkinatilanne ja asiakkaiden arviointi käyttäytyminen. Hinnoittelupäätöstä tehdessä yrityksen pitää kuitenkin aina selvittää tuotteen kustannukset. Myös kilpailutilanteessa hinnan tulee olla kustannuksia korkeampi, jotta turvataan toiminnan kannattavuus. Pitkällä aikavälillä yrityksen on

tehtävä tuottoa niin paljon, että kaikki kustannukset, sekä muuttuvat että kiinteät, saadaan katetuiksi ja saavutetaan tavoitteen mukainen voitto. (Tomperi 2018, 66-67.)

4.2.1 Katetuottohinnoittelu

Hinnoittelun tavoite on määrittää tuotteelle tai palvelulla sellainen hinta, että se kattaa tuotteen tai palvelun tuottamisesta aiheutuvat kustannukset ja ottaa huomioon kannattavuuteen liittyvät tavoitteet. Kustannuksen lisäksi hinnoittelussa on otettava huomioon markkinatilanne. Katetuottoajattelu on katetuottohinnoittelun perusta. Katetuottohinnoittelu aloitetaan selvittämällä tuotteen aiheuttamat muuttuvat kustannukset, joista merkittävimpiä kauppaliikkeessä ovat tuotteiden hankintakustannukset. Muuttuviin kustannuksiin lisätään yrityksen haluama katetuotto. Yrityksen on saatava myymistään tuotteista yhteensä niin paljon katettuottoa, että kiinteät kustannukset katetaan ja saavutetaan haluttu voitto. Katetuottohinnoittelu on tavallisinta kaupan ja palvelualan yrityksissä. (Tomperi 2018, 68.)

<p>Kiinteät kustannukset + voittotavoite = katetuottotavoite Muuttuvat kustannukset + Katetuottotavoite = myyntihinta</p>
--

Kuvio 19. Myyntihinnan määrittäminen katetuottohinnoittelun avulla. Tomperi 2018, 68.

Eri tuotteiden katetuotto prosentit poikkeavat toisistaan. Vakiotuotteiden haluttu katetuotto prosentti on yleensä melko pieni. Toisaalta esimerkiksi helposti pilaantuvien tuotteiden, esimerkiksi ruoan, katetuotto prosentti on korkeampi, koska on otettava huomioon tuotteiden pilaantuminen ja hävikki. Kauppaliikkeessä muuttuvia kustannuksia voivat erityisesti olla tuotteiden hankintakustannukset. Katetuottohinnoittelussa kiinteitä kustannuksia ei pyritä kohdistamaan tuotteille, vaan hinta määräytyy muuttuvien kustannusten ja katetuottotavoitteen avulla. Katetuottomenetelmän avulla selviää myös tuotteen hinnan alaraja lyhyellä tähtäyksellä, eli siis tuotteen muuttuvat kustannukset. Myyntihinnan ollessa kuitenkin vain muuttuvien kustannusten suuruinen, ei tuotteesta saada katetta lainkaan. Tähän hintaan tuotteita voidaan myydä poikkeustapauksessa lyhytaikaisesti, esimerkiksi haluttaessa kasvattaa markkinaosuutta. Haluttu voitto sekä kiinteät kustannukset on tällöin katettava muista tuotteista saatavalla katetuotolla. (Tomperi 2018, 70.)

4.2.2 Katetuottoajattelun ongelmat

Katetuottoajattelussa voi olla myös ongelmia. Ongelmat liittyvät usein katetuottolaskennan lähtökohtaoletuksiin. Esimerkiksi kustannusten jakaminen muuttuviin ja kiinteisiin saatetaan tehdä hyvin suoraviivaisesti, mutta käytännössä se on joskus jopa mahdotonta. Joissain yrityksissä voivat samat henkilöt osallistua palvelun tuottamiseen, mutta samalla tehdä myyntityötä, joka katsotaan kiinteäksi kustannukseksi. Tällöin henkilöstökustannusten jakaminen muuttuviin ja kiinteisiin voi olla vaikeaa. (Eklund & Kekkonen 2016, 95.)

Muuttuvat kustannukset eivät myöskään todellisuudessa kasva lineaarisesti valmistusmäärän kasvaessa, vaan valmistusmäärän kasvattaminen usein jopa alentaa muuttuvia yksikkökustannuksia, sillä ostoerät ovat suurempia ja valmistusprosessi tehokkaampaa. Kiinteiden kustannustenkin todellisen määrän arviointi voi olla hankalaa, sillä ne eivät välttämättä pysy samalla tasolla tuotantomäärän muuttuessa. Myös katetuoton saavuttaminen voi olla hankalaa, sillä vaikka katetuottoajattelun avulla yritys voi määrittellä kiinteiden kustannusten ja voittotavoitteiden kattamiseksi tarvittavan katetuoton, yritys kuitenkin tarvitsee tietyn määrän asiakkaita katetuoton saavuttamiseksi, eikä yritys aina pysty vaikuttamaan asiakkaidensa käyttäytymiseen. Joskus myös unohdetaan, että katetuotto ei ole sama asia kuin voitto. (Eklund & Kekkonen 2016, 95-96.)

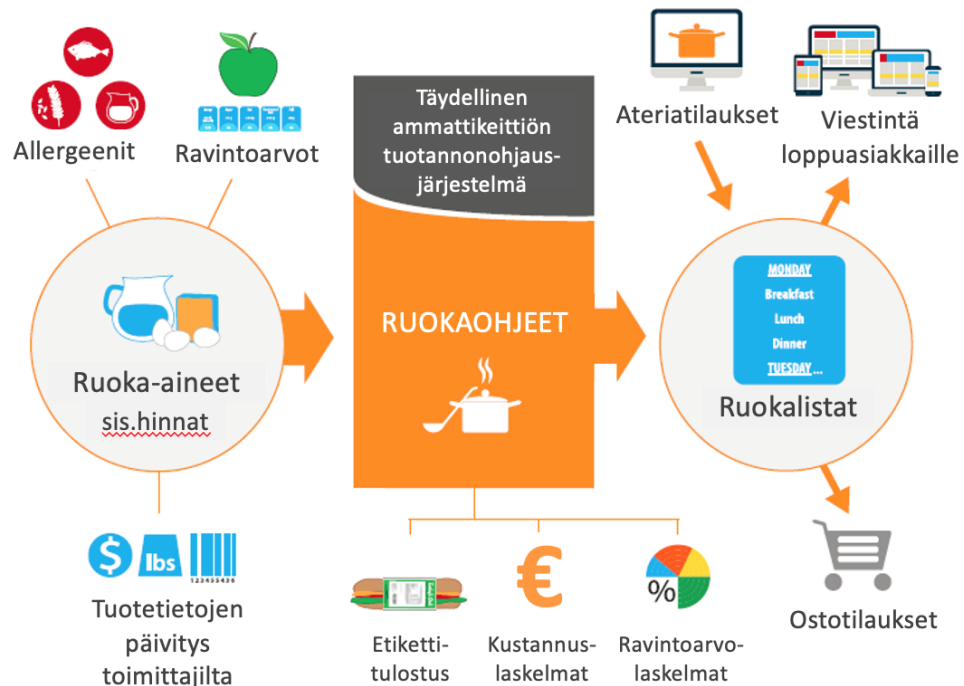
4.3 Keittiön kannattavuuden parantaminen tuotannonohjausjärjestelmillä

Nykyään yrityksille on tietotekniikan avulla olemassa välineitä suunnitella toimintaansa paremmin, ja samalla vaikuttaa toimintansa tehokkuuteen ja kustannusten määrään. Tehokkuuden parantaminen ja kustannusten pienentäminen parantavat keittiön kannattavuutta. Toiminnanohjausjärjestelmät eli ERP-järjestelmät ovat kehittyneet viime vuosina voimakkaasti ja järjestelmien toimittajien määrät ovat kasvaneet. Isoihin yrityksiin verrattuna pienillä ja keskisuurilla yrityksillä on rajallisen varat ja resurssit erilaisten järjestelmien hankintojen suhteen, mutta järjestelmistä saatava taloudellinen hyöty ja laskenut hintataso ovat parantaneet pienempien yritysten mahdolli-

suuksia hankkia toiminnanohjausjärjestelmä käyttöönsä. Toiminnanohjausjärjestelmää hankittaessa tulee aina olla selvillä, mitä liiketoiminnallisia hyötyjä järjestelmästä haetaan. Yleisimpiä liiketoiminnalle haettuja hyötyjä ovat selkeyden ja hallittavuuden lisääminen yrityksen prosesseihin, erilaisten sähköisten palveluiden käyttöönotto, varastonkierron nopeuttaminen, tavarantoimituksen virheiden vähentäminen sekä kustannusten seuraaminen ja kustannustehokkuuden parantaminen. Toiminnanohjausjärjestelmästä on hyötyä ja se maksaa itsensä takaisin kuitenkin vain silloin, kun sitä osataan käyttää ja sitä myös oikeasti käytetään yrityksen arjessa. (Visman [www-sivut 2020](#).) Kohdeyritys on hankkinut keittiölle JAMIX-tuotannonohjausjärjestelmän toiminnan suunnittelun ja kustannusten seuraamisen avuksi, mutta järjestelmä ei ole kunnolla käytössä.

4.3.1 Järjestelmät tuotannon tehostamisessa

Keittiön toimintaan liittyy ruuan valmistuksen lisäksi paljon tukitoimia, kuten raaka-ainetilausten ja erilaisten laskelmien tekemistä, ruokalistasuunnittelua, asiakaspalvelua ja varaston hallintaan liittyviä töitä, kuten inventaarion tekemistä. Tuotannonohjausjärjestelmät tuovat keittiöille monenlaisia hyötyjä kustannustehokkuuden kannalta. Kustannustehokkuus näkyy parhaiten järjestelmien avulla säästetyssä työajassa. Useat keittiön toimet vievät manuaalisesti tai erillisten järjestelmien avulla tehtynä paljon aikaa, joten työajan säästö yhden laadukkaan järjestelmän avulla on merkittävää kustannustehokkuuden näkökulmasta. Säästetty työaika voidaan käyttää tuottavampaan toimintaan tai se saattaa jopa vähentää henkilöstön tarvetta, joka pienentää henkilöstökustannuksia. (Winmanin [www-sivut 2020](#).)



Kuva 1 Tuotannonohjausjärjestelmän toimintaprosessi. JAMIX Oy 2020.

Kuvassa 1 on esitetty suomalaisen JAMIX Oy:n tuottaman tuotannonohjausjärjestelmän toimintaprosessi, jossa erilaiset keittiölle tärkeät tiedot ja toimet linkittyvät yhteen järjestelmässä. Järjestelmässä keskeisessä osassa ovat ruoka-aineet, ruokaohjeet ja ruokalistat. Ruoka-aineisiin saadaan liitettyä jokaisen keittiön omilta raaka-ainetoimittajilta tiedot heidän toimittamiensa tuotteiden hinnoista, ravintoarvoisällöstä ja allergeenitiedoista. Ruoka-aineista kootaan ruokaohjeet, jotka ovat keittiön työntekijöiden työohjeet ruokien valmistukseen. Ruokaohjeista voidaan tarpeen mukaan tulostaa lakisääteisiä etikettitietoja pakkauksissa asiakkaan mukaan myytäviin aterioihin, sekä kustannus- ja ravintoarvolaskelmia keittiön sisäiseen käyttöön hinnoittelun ja tuotteiden laaduntarkkailun avuksi. (JAMIX Oy:n www-sivut 2020.)

Ruoka-aineista ja ruokaohjeista voidaan järjestelmään koota valmiit ruokalistat. Arvioimalla valmistettavien annosten määrä ja annoskoko ruokalistalle saadaan laskennallinen valmistusmäärä jokaiselle ruualle. Työntekijät voivat hyödyntää ruokalistoja tulostamalla päivän ruokaohjeet suoraan listalta suunnitelluin annoskoin ja -määrin, jolloin ruokaohjeissa olevat ruoka-aineiden määrät on laskettu valmiiksi suunnitellun valmistusmäärän mukaisesti. Tämä sekä varmistaa ruoan riittävyyden asiakkaille, että vähentää mahdollista ruokahävikkiä. Tällöin myyntimäärä on paras mahdollinen, mutta

ylimääräiset raaka-ainekustannukset pienenevät hävikin vähenemisen myötä. (JAMIX Oy:n www-sivut 2020.)

Ruokalistoja voidaan käyttää myös raaka-ainetilausten tekemiseen toimittajilta. Keittiön tilaukset tehdään etukäteen tietyn aikavälin, esimerkiksi kolmen päivän valmistettavien ruokien perusteella. Tuotannonohjausjärjestelmällä voidaan valita ruokalistalta tietyt päivät, joina valmistettavien ruokien raaka-aineet halutaan tilata, ja siirtää tilattavat ruoka-aineet oikeine määrineen suoraan toimittajien tilausjärjestelmiin. Tilaus on ennen varsinaista lähettämistä muokattavissa sekä tuotannonohjausjärjestelmässä että toimittajan omassa järjestelmässä. Ruokalistojen kokoamisesta tuotannonohjausjärjestelmään hyötyvät myös keittiön asiakkaat, sillä ruokalistat voidaan julkaista järjestelmästä suoraan keittiön internetsivuille ja ilmaiseen mobiilisovellukseen, joista asiakkaat voivat käydä katsomassa keittiön ruokalistaa. Asiakkaille näkyvät tiedot myös ravintoarvoista ja allergeeneista, ja jopa aterian hiilijalanjälki on mahdollista laittaa näkyviin. Tämä on asiakaspalvelua, jota on ilman tuotannonohjausjärjestelmää erittäin työlästä toteuttaa. (JAMIX Oy:n www-sivut 2020.)

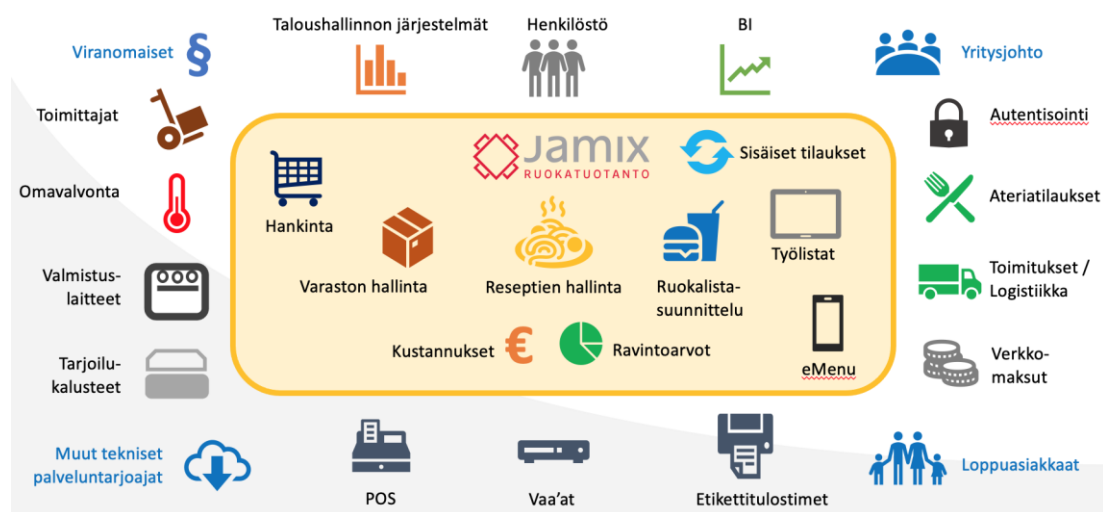
4.3.2 Tuotannonohjausjärjestelmien muut hyödyt

Keittiön tuotannon toimien tehostamisen lisäksi ohjelmistoista saadaan hyötyä myös raportointiin ja toiminnan suunnitteluun. Jos tuotannonohjausjärjestelmä on tarpeeksi laaja ja se pystyy yhdistelemään tietoja, sieltä saadaan keittiön päällikköä hyödyttäviä raportteja. Business Intelligence -raportit eli BI-raportit tarjoavat tietoa yrityksen toiminnan menneistä ja nykyisistä tapahtumista, sekä antavat viitteitä liiketoiminnan tulevasta kehityksestä. BI-raporttien tarkoitus on tukea liiketoiminnan päätöksentekoa. (OnLine Analytical Processing www-sivut 2020.)

Ravitsemuspalvelujen liiketoimintasektorilla, jossa toimijoita on paljon, resurssien tehokas hyödyntäminen auttaa pysymään mukana kilpailussa. BI-raportoinnin hyödyntäminen nopeuttaa päätöksentekoprosessia, joka auttaa yritystä tekemään strategian toteutumista tukevia päätöksiä. Raporteista löydetään usein myös syitä ja selityksiä toi-

minnan mahdollisille ongelmille. Ongelmien tunnistaminen nopeuttaa ongelmien korjaamista ja toiminnan palauttamista takaisin tuottavammalle tasolle. (Protellin www-sivut 2020.)

Kuten muunkin yhteiskunnan, myös keittiöiden toiminta digitalisoituu, eli digitaalinen tietotekniikka yleistyy keittiöiden arjen toiminnassa. Kehittyneemmistä tuotannonohjausjärjestelmistä pystytään rakentamaan liittyviä yrityksen muihin järjestelmiin, esimerkiksi taloushallinnon toiminnanohjausjärjestelmään, ja nopeuttaa näin muun muassa ravitsemispalveluiden laskutusta. Myös lakisääteisiin omavalvontajärjestelmiin voidaan rakentaa liittyviä. Erilaiset varastonhallintaan liittyvät toimet, kuten inventointi tai reaaliaikainen varastosaldon päivittäminen kassajärjestelmän liittymän avulla, ovat mahdollisia. (JAMIX Oy:n www-sivut 2020.) Nämä kaikki tehostavat keittiön toimintaa, ja auttavat osaltaan pienentämään keittiön kustannuksia. Kuvassa 2 on esitetty JAMIX-tuotannonohjausjärjestelmän osuus keittiön digitaalisessa ekosysteemissä.



Kuva 2. JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmä keittiön digitaalisessa ekosysteemissä. JAMIX Oy 2020.

5 TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN

5.1 Tutkimusasetelma ja -menetelmät

Tutkimuksen asetelma voi olla kartoittava, kuvaileva, selittävä tai ennustava. Kartoittava tutkimus pyrkii selvittämään vähän tunnettuja ilmiöitä, etsii uusia näkökulmia ja kehittää hypoteeseja sekä katso tai kokeilee mitä tapahtuu tietyissä olosuhteissa. Kuvaileva tutkimus dokumentoi jostain ilmiöstä keskeisiä piirteitä tai esittää tarkkoja kuvauksia henkilöistä, tapahtumista, tilanteista tai prosesseista. Ennustava tutkimus pyrkii arvioimaan jonkin ilmiön ilmenemismuotoja tai seurauksia tulevaisuudessa tai jossain toisessa yhteydessä. Selittävä tutkimus etsii selitystä jollekin ilmiölle, tapahtumalle tai tilanteelle käytetään hyväksi erilaisia selitysmalleja tai teorioita. (Saukkonen 2006.) Tämän tutkimuksen asetelma on selittävä. Tutkimus etsii selitystä kohdeyrityksen kannattavuuden nykytilalle käyttäen hyväksi erilaisia kannattavuuden mittareita.

Tutkimuksella on yleensä joko kvantitatiivinen tai kvalitatiivinen tutkimusmenetelmä. Kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimusote etenee käytännön ilmiöistä ja havainnoista yleiselle tasolle, empiriasta teoriaan. Kvalitatiivisen tutkimuksen ideana on ymmärtää ja tulkita sekä mallintaa tutkittavaa ilmiötä. Laadullisen tutkimuksen aineistonkeruussa on pyrittävä monikanavaisuuteen, siinä voi olla mukana haastatteluja, havainnointia, tutkijan omia muistiinpanoja ja alkuperäisiä asiakirjoja. Laadullinen tutkimus on myös tilannesidonnaista ja ainutkertaista. Tilannesidonnaisuuden ymmärtäminen, eli miten jokin asia tai ilmiö liittyy ympäristöönsä, on erittäin olennaista myöhemmille tulkinnoille. Sen avulla analyysin voi kytkeä laajempiin sosiaalisiin ja kulttuurisiin yhteyksiin. (Pitkäranta 2014, 27.) Laadullisen tutkimuksen tavoite on ilmiön ymmärtäminen, selittäminen, tulkinta sekä usein myös mallintaminen ja soveltaminen. Tutkimuksessa luonnehditaan, kuvaillaan tai tulkitaan sellaisia ilmiöitä, joille on ominaista reflektiivisyys ja dialektisuus, eli ilmiöt liittyvät usein psyykkisiin, sosiaalisiin tai kulttuurisiin yhteyksiin. (Pitkäranta 2014, 33.)

Kvantitatiivisessa tutkimuksessa keskeisiä asioita ovat johtopäätökset aiemmista tutkimuksista, aiemmat teoriat, hypoteesien esittäminen, käsitteiden määrittely ja aineis-

ton keruun suunnitelma. Aineiston keräämisessä on tärkeää, että havaintoaineisto soveltuu määrälliseen, numeeriseen mittaamiseen. Tärkeää on myös aineiston saattaminen tilastollisesti käsiteltävään muotoon ja päätelmien teko tilastolliseen analysointiin perustuen. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2015, 139.)

Tätä tutkimusta suunniteltaessa päädyttiin kvantitatiiviseen tutkimusmenetelmään. Tutkimus nojaa valmiiseen teoriaan yrityksen kannattavuudesta, kannattavuuteen vaikuttavista asioista ja kannattavuuden mittaamisesta. Teoriaa tutkimusta varten etsittiin laskentatoimea ja kannattavuuslaskentaa käsittelevistä kirjoista, verohallinnon www-sivuilta, sekä yritysneuvojen ja tilitoimistojen www-sivuilta. Aineiston keruu tutkimusta varten oli suunniteltua, koska tiedettiin ennalta, että tarvittavat tiedot saadaan kohdeyrityksen tilinpäätöksestä ja kohdeyrityksen henkilökunnalta. Tilinpäätösaineisto saatiin kohdeyrityksen talouspäälliköltä. Tilinpäätösaineisto soveltuu erittäin hyvin numeeriseen, määrälliseen mittaamiseen, joka on ominaista kvantitatiiviselle tutkimukselle. Aineisto muutettiin tutkimuksessa tilastollisesti käsiteltävään muotoon siirrettäessä tilinpäätöksen luvut kannattavuuden mittareihin, ja niitä voitiin verrata aikaisempaan tilastotietoon, esimerkiksi toimialan vastaaviin lukuihin. Kannattavuutta mittaavat mittarit valittiin teoria-aineiston pohjalta, eli suosittiin niitä mittareita, jotka ovat yleisesti yritysten kannattavuusmittausten käytössä.

5.2 Aineistonkeruu ja analysointi

Aineistonkeruumenetelmillä kerätään tutkimuksen aineisto. Määrällisen tutkimuksen aineistonkeruumenetelmiä ovat yleensä dokumentit, tilastot ja kyselyt, laadullisessa tutkimuksessa käytetään paljon havainnointia, haastattelua ja sähköpostihaastattelua. Eri aineistonkeruumenetelmiä voidaan kuitenkin tapauskohtaisesti käyttää sekä kvantitatiivisessa että kvantitatiivisessa tutkimuksessa. Kerätty aineistoa käsitellään kyseiselle aineistolle tyypillisillä analyysimenetelmillä. Haastattelut ja havainnoinnit puretaan eli litteroidaan tekstimuotoon, ja analysoidaan eri tekniikoilla eli lukemalla tai viemällä aineisto analyysiohjelmaan. Määrällisen tutkimuksen aineistoja voidaan kuvata esimerkiksi tunnusluvuilla. Jotkut aineistot ovat erittäin pitkälle sidottuja tiettyyn analyysimenetelmään, kun taas joitain aineistoja voidaan käsitellä useammalla analyysimenetelmällä. Määrällisessä tutkimuksessa on laadullista tarkemmin määritetty se,

mitkä menetelmät ovat sallittuja millekin aineistolle, koska kyseessä ovat yleensä tilastolliset analyysimenetelmät. (Kananen 2015, 81-84.)

Tässä tutkimuksessa käytettiin aineistonkeruumenetelminä pääasiassa dokumentteja ja jonkin verran havainnointia ja haastattelua. Dokumentit olivat kohdeyrityksen talousraportteja, ja ne saatiin yrityksen talousosastolta. Dokumentteja olivat myös keittiöpäälliköltä saadut laskelmat. Aineistot analysoitiin asettamalla raporttien luvut kannattavuuslaskennassa yleisesti käytettyihin mittareihin, joista saatiin arvioitavaa ja vertailtavaa tietoa. Havainnoinnilla saatiin kohdeyrityksessä tapahtuneen harjoittelujakson tietoa yrityksen kustannuslaskennasta ja siitä, miten se tarkalleen kohdeyrityksessä toteutetaan. Haastattelemalla kohdeyrityksen keittiön päällikköä saatiin tutkimusta varten tietoa keittiön toiminnasta. Haastattelut tapahtuivat tapaamisina syksyllä vuonna 2020. Haastatteluihin ei valmisteltu tarkkoja kysymyksiä, vaan ne suoritettiin keskustelevalle otteella. Haastatteluista saatiin tilinpäätöstietoja tukevaa tietoa toiminnan kannattavuuden analysoimiseksi, kuten tietoja työntekijämääristä ja arviointeja keittiön eri toimiin kuluvasta työajasta. Havainnoinnilla ja haastattelulla kerätyt aineistot litterointiin tekstimuotoon analysoitaviksi.

5.3 Reliabiliteetti ja validiteetti

Tutkimuksen reliabiliteetti tarkoittaa mittaustulosten toistettavuutta, eli siis sen kykyä antaa luotettavia tuloksia. Reliabiliteetti voidaan todeta usealla eri tavalla, esimerkiksi jos kaksi arvioijaa päätyi samaan tulokseen, tai jos eri tutkimuskerroilla saadaan sama tulos. Myös tulosten mittaamiseen käytettyjä mittareita on tärkeää arvioida (Hirsjärvi ym. 2015, 231.) Tähän tutkimukseen kerätty aineisto on kohdeyrityksen virallinen tilinpäätös, joten aineistoa voidaan pitää luotettavana. Aineiston mittaamisessa on käytetty yleisesti käytössä olevia ja luotettavia mittareita, ja tuloksia on vertailtu virallisiin vastaaviin tuloksiin. Mittaukset on myös toistettu useaan kertaan tuloksen oikeellisuuden varmistamiseksi. Tutkimuksen voidaan siis todeta olevan reliabeli.

Tutkimuksen validiteetti tarkoittaa tutkimuksen pätevyyttä, eli mittarin tai tutkimusmenetelmän kykyä mitata juuri sitä, mitä on tarkoituskin mitata. Tutkimuksen validiutta voidaan tarkentaa käyttämällä tutkimuksessa useita menetelmiä. (Hirsjärvi ym.

2015, 231-233.) Tässä tutkimuksessa on käytetty tutkimuksen luonteeseen sopivaa tutkimusmenetelmää, sekä käytetty mittareita, jotka mittaavat kohdeyrityksen toiminnan kannattavuutta. Tutkimuskysymyksenä on, onko kohdeyrityksen toiminta kannattavaa, joten mittarit vastaavat juuri tähän kysymykseen. Mittaristoksi on pyritty valitsemaan yleisesti kannattavuuden mittaamisessa käytettyjä ja luotettaviksi todettuja mittareita. Mittarit on myös pyritty valitsemaan niin, että ne tarkastelevat kohdeyrityksen kannattavuutta usein eri tavoin. Tutkimuksen voidaan siis todeta olevan validi.

5.4 Kohdeyrityksen esittely

Kohdeyritys on perustettu vuonna 1984. Yritys oli ensin pieni vanhusten kuntouttamisyksikkö, mutta on vuosien varrella kehittänyt palvelutuotantoaan ja markkinoinut itseään uusille asiakasryhmille. Nykyään vanhusten laitoshoidon- ja laitospalveluiden lisäksi yritys tarjoaa näitä palveluita muun muassa invalidisoituneille. Yritys on laajentanut myös tukipalveluiden tarjontaansa muun muassa ravitsemus- ja hyvinvointipalveluihin.

Kohdeyrityksen keittiö valmistaa yrityksen asukkaille ja työntekijöille päivittäin ruoat aamupalasta iltapalaan, sekä myy lounasruokaa asiakkailleen. Yrityksen osastolla asuu vakituisesti 26 asukasta, ja lisäksi kuntoutujia vierailee lyhyemmällä asumisjaksoilla. Keittiö valmistaa siis päivän ruuat aamupalasta iltapalaan noin 30 asukkaalle. Henkilökunnasta keskimäärin 20 työntekijää ostaa aterian päivittäin. Keittiö sijaitsee eri rakennuksessa kuin hoito- ja kuntoutusosastot, ja lounasasiakkaita keittiön tiloissa käy arkipäivisin keskimäärin 120. Kotipalveluaterioita toimitetaan arkipäivisin noin 30, ja päiväkoteihin, työpaikoille ja erilaisiin asumisyksiköihin toimitetaan lounaita arkipäivinä yhteensä noin 90 kappaletta. Yhteensä keittiö valmistaa noin 320 ateriana päivittäin, sekä vaihtelevan määrän aamu-, iltan- ja välipaloja. Myös pitopalvelu kuuluu yrityksen palveluvalikoimaan. Suurin osa pitopalvelun tarjoilusta ostetaan muistotilaisuuksiin ja häihin, mutta myös yksittäisiä kakkutilauksia toimitetaan viikoittain.

6 TUTKIMUSTULOKSET KOHDEYRITYKSESSÄ

6.1 Kohdeyrityksen kustannuslaskenta

Tutkimuksen yksi osatavoitteista on, jaetaanko yrityksen kustannukset keittiön kannalta oikein, vai joutuuko keittiön maksamaan liikaa tai liian vähän joistain koko yritykselle kohdistuvista kustannuksista. Kohdeyrityksen kustannukset on jaettu eri lajeihin sen perusteella, mitä kustannuksia yritys haluaa tarkemmin seurata ja mitä verokantoja kustannuksilla on. Eri kustannuslajeille on määritelty oma tili, joille tiettyyn kustannuslajiin kuuluvat kulut kirjataan. Tilejä on noin 360. Kululajeja ovat esimerkiksi puhelinkulut, kiinteistövero, lämmitys, ajoneuvojen polttoaineet ja jätehuolto. Eri verokantojen tilejä ovat esimerkiksi 24% verokannan ruokalatarvikkeet ja 14 % verokannan ruokalatarvikkeet.

Kohdeyrityksessä on kuusi kustannuspaikkaa. Jotkin yrityksen kustannuksista ovat välittömiä kustannuksia, eli ne pystytään suoraan kohdistamaan tietylle kustannuspaikalle, esimerkiksi lääkekustannukset ja hoitokuljetukset voidaan suoraan kohdistaa asumispalveluille, ja tietyn rakennuksen lämmityskulut siinä toimiville kustannuspaikoille. Välillisiä kustannuksia eli yleiskustannuksia kohdeyrityksessä ovat esimerkiksi hallintokulut, atk-kulut sekä posti- ja lähettikulut. Yhteisiä kustannuksia jaetaan kustannuspaikkojen kesken niiden liikevaihdon mukaan, eli lasketaan kustannuspaikkojen omien liikevaihtojen prosentuaaliset osuudet koko yrityksen liikevaihdosta, ja osoitetaan kustannuspaikalle sama prosenttiosuus jaettavasta kustannuksesta.

Yrityksen kustannusten jakoa tutkittiin erityisesti jaettavien kulujen kannalta, koska kustannusten jakoa niiden kustannusten osalta, jotka pystytään suoraan kohdistamaan, ei ole tarpeen tutkia. Tutkimus suoritettiin vuoden 2019 keväällä työskennellessäni harjoittelijana kohdeyrityksen talousosastolla. Tutkimus tehtiin yrityksen arkistoiduista ostolaskuista, joista suurelta osin pystyy tarkistamaan, mistä tapahtumasta kulu on aiheutunut ja miten se on jaettu. Osan jaettavista laskuista, esimerkiksi puhelineläskun, yritys pystyy jakamaan hyvin tarkasti aiheuttamisperiaatteen mukaan. Tällöin laskusta pystytään sanomaan, mikä osa kuluista on aiheutunut tietyltä kustannuspaikalta, ja kulu voidaan kohdistaa suoraan sinne.

Joidenkin välillisten kustannusten, kuten hallintokulujen ja atk-kulujen kohdalla, kustannusten jakaminen tietyille kustannuspaikalle on lähes mahdotonta. Hallintokuluista on erittäin vaikea selvittää, mikä osa hallintotoimista ja hallinnon henkilöstön työajasta koskee tiettyä kustannuspaikkaa. Myös osasta atk-kuluja on mahdoton jäljittää, mikä osuus niistä kuluista koskee tiettyä kustannuspaikkaa. Näiden kulujen, joita ei yrityksessä suoraan pystytä aiheuttamisperiaatteen mukaan jakamaan, jakamisessa on käytetty prosentuaalista osuutta liikevaihdosta. Tämän jälkeen on edelleen saatettu muokata prosentiosuutta hieman, jotta osuus kuluista olisi mahdollisimman aiheuttamisperiaatteen mukainen. Tutkimuksen lopputuloksena todettiin, että yrityksessä on kulujen kohdistaminen eri kustannuspaikoille suoritettu erittäin hyvin, ja tarkempien tutkimusten toteuttaminen, esimerkiksi hallinnon henkilöiden työajan käytön seuraaminen, ei tuottaisi vastaavaa hyötyä.

6.2 Kohdeyrityksen keittiön kannattavuuden mittaaminen

Kannattavuuden mittaamisessa käytetyt luvut saatiin kohdeyrityksen keittiön tilinpäätöstiedoista, jotka ovat tämän työn liitteenä (Liite 1). Kohdeyrityksen keittiö saa suurimman osan tuotoistaan sen varsinaisesta toiminnasta, eli valmistetun ruoan myymisestä. Muita tuottoja on hyvin vähän. Keittiön tuotemyynnissä seurataan tällä hetkellä 55 eri tuotetta, jotka voidaan jakaa kuuteen eri tuoteryhmään. Tuoteryhmiä ovat lounasruokailu, henkilöstölounas, catering, kotipalvelu, kanttiinimyynti ja kokouskahvitukset. Taulukossa 2 eritellään eri tuoteryhmien verottomat myyntituotot, sekä laskeaan ne yhteen verottomaksi kokonaismyyntituotoksi eli liikevaihdoksi.

Taulukko 2. Keittiön tuoteryhmien myyntituotot ja kokonaismyyntituotto.

LOUNASRUOKAILU	475 871,84 €
HENKILÖSTÖLOUNAS	41 016,05 €
CATERING	225 364,42 €
KOTIPALVELU	61 000,49 €
KANTTIINIMYYNTI	12 808,60 €
KOKOUSKAHVITUKSET	26 667,04 €
YHTEENSÄ	842 728,44 €

Kohdeyrityksen keittiöllä oli vuonna 2019 8,5 työntekijää. Liikevaihto työntekijää kohden on siis ollut 99 144,52€. Verrattuna vuoden 2019 suomalaisten ateria- ja ravitsemispalveluyritysten keskimääräiseen liikevaihtoon per henkilö, joka oli 62 000 €, tulos on siis varsin hyvä.

Keittiön merkittävimmät kustannuserät on esitetty taulukossa 3. Ne ovat aine-, tavara- ja tarvikekustannukset, henkilöstökustannukset, poistot ja liiketoiminnan muut kustannukset. Aine-, tavara- ja tarvikekustannuksiin luetaan valmistettavan ruoan raaka-ainekustannukset, valmistukseen tarvittava materiaali ja työvälineet, sekä pakkaustarvikkeet. Ne ilmoitetaan rivillä ruokatarvikkeet. Lisäksi aine-, tavara- ja tarvikekustannuksiin on laskettu ostarahdit. Henkilöstökuluihin on laskettu palkat ja palkkiot, henkilösivukulut ja vapaaehtoiset henkilösivukulut. Liiketoiminnasta aiheutuviin muihin kustannuksiin kuuluvat ulkopuoliset palvelut, toimitilakulut, kone- ja kalustokulut, matkakulut, edustuskulut, myyntikulut, markkinointikulut, tutkimus- ja kehityskulut sekä hallintokulut. Myös poistot kuuluvat yrityksen kustannuksiin.

Taulukko 3. Keittiön toiminnan kustannukset.

AINEET, TARVIKKEET JA TAVARAT	-278 201,39 €	
Ruokalatarvikkeet		-268 817,14 €
Ostarahdit		-9 384,25 €
HENKILÖSTÖKULUT	-416 366,20 €	
Palkat ja Palkkiot		-328 070,13 €
Henkilösivukulut		-72 855,06 €
Vapaaehtoiset henkilösivukulut		-15 441,01 €
POISTOT	-38 138,24 €	
LIIKETOIMINNAN MUUT KUSTANNUKSET	-100 650,01 €	
Ulkopuoliset palvelut		-2 159,19 €
Toimitilakulut		-46 078,83 €
Kone- ja kalustokulut		-32 752,95 €
Matkakulut		-100,19 €
Edustuskulut		-114,40 €
Myyntikulut		-2 609,60 €
Markkinointikulut		-4 494,67 €
Tutkimus- ja kehityskulut		-1 616,41 €
Hallintokulut		-10 626,84 €
Muut liikekulut		-96,93 €
YHTEENSÄ	-833 355,84 €	

Keittiön kustannukset voidaan jakaa muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Kiinteitä kustannuksia ovat poistot, toimitilakulut, kone- ja kalustokulut, matkakulut, markkinointikulut, edustuskulut, tutkimus- ja kehityskulut, hallintokulut, muut liikekulut sekä hallinnon palkat ja palkkiot sivukuluineen. Muuttuvia kustannuksia ovat ruokatarvikkeet, ostarahdit, ulkopuoliset palvelut, myyntikulut sekä suorittavaa työtä tekevien työntekijöiden palkat ja palkkiot sivukuluineen sekä vapaaehtoiset henkilösivukulut. Henkilöstökulut on jaettu sekä kiinteisiin että muuttuviin sen perusteella, että suorittavaa työtä tekevien työntekijöiden palkkakustannukset ovat sidottuja valmistettavan ruuan määrään, kun taas hallinnon henkilöstökulut pysyvät aina samoina. Taulukossa 4 nähdään kohdeyrityksessä käytössä oleva keittiön kustannusten jako muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin, sekä niiden yhteenlasketut määrät.

Taulukko 4. Keittiön kustannusten jako muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin.

Kiinteät kustannukset	
Poistot	-38 138,24 €
Toimitilakulut	-46 078,83 €
Kone- ja kalustokulut	-32 752,95 €
Matkakulut	-100,19 €
Edustuskulut	-114,40 €
Markkinointikulut	-4 494,67 €
Tutkimus- ja kehityskulut	-1 616,41 €
Hallintokulut	-10 626,84 €
Muut liikekulut	-96,93 €
Hallinnon palkat ja palkkiot	-41 325,11 €
Henkilösivukulut	-10 199,71 €
KIINTEÄT KUSTANNUKSET	-185 544,28 €
Muuttuvat kustannukset	
Ruokatarvikkeet	-268 817,14 €
Ostarahdit	-9 384,25 €
Palkat ja palkkiot	-286 745,02 €
Henkilösivukulut	-62 655,35 €
Vapaaehtoiset henkilösivukulut	-15 441,01 €
Ulkopuoliset palvelut	-2 159,19 €
Myyntikulut	-2 609,60 €
MUUTTUVAT KUSTANNUKSET	-647 811,56 €

Keittiön kustannukset vaikuttavat suurilta. Hallinnon palkkojen osuus on keittiön toimintaan nähden melko suuri osa kuluista. Muuttuvista kustannuksista henkilöstökulut

vaikuttavat suurilta. Vastaavasti kiinteistä kustannuksista poistojen määrä on korkea, ja pienentää keittiön tulosta. Poistoja on yhteensä 38 138,24 €. Poistojen suurimmat erät ovat toimitilojen perusparannusmenojen poistot noin 23 700 € per vuosi ja keittiön koneiden ja muun kaluston poistot noin 10 000 € per vuosi.

Keittiön kokonaistulos eli tilikauden voitto tai tappio lasketaan vähentämällä myyntituotoista kaikki kustannukset, rahoitustuotot ja -kulut sekä tuloverot. Keittiön toiminnan kokonaistulos on laskettu seuraavassa taulukossa.

Taulukko 5. Keittiön kokonaistuloksen muodostuminen.

LIKEVAIHTO		
	Myyntituotot	842 728,44 €
	Liiketoiminnan muut tuotot	1 000,00 €
	Kustannukset	-833 355,84 €
LIIKEVOITTO/TAPPIO		10 372,60 €
	Rahoitustuotot ja -kulut	-10,25 €
VOITTO/TAPPIO ENNEN VEROJA		
	Tuloverot	-8 449,62 €
TILIKAUDEN VOITTO/TAPPIO	(KOKONAISTULOS)	1 912,73 €

Keittiön kokonaistulosprosentti muodostuu taulukon 6 mukaisesti jakamalla keittiön kokonaistulos liikevaihdolla ja muuttamalla tulos prosenttimuotoon. Kohdeyrityksen kokonaistulos ja kokonaistulosprosentti vaikuttavat hyvin pieneltä yrityksen liikevaihtoon nähden. Tämän voidaan olettaa johtuvan suurista poistojen ja henkilöstökulujen määrästä.

Taulukko 6. Keittiön kokonaistulosprosentin laskeminen.

Kokonaistulosprosentti =	1 912,73€ / 842 728,44€ x 100 =	0,20 %
	(Kokonaistulos / liikevaihto x 100)	

Liikevoitto tai -tappio saadaan, kun myyntituotoista vähennetään kaikki muut liiketoiminnan kustannukset, paitsi korkokulut ja verot. Kohdeyrityksen keittiön liikevoitto on laskettu taulukossa 7.

Taulukko 7. Keittiön liiketuloksen muodostuminen

Myyntituotot	842 728,44 €
Liiketoiminnan muut tuotot	1 000,00 €
Kustannukset	-833 355,84 €
LIIKEVOITTO	10 372,60 €

Liikevoittoprosentti lasketaan taulukon 8 mukaisesti jakamalla liiketulos liikevaihdolla ja muuttamalla tulos prosenttimuotoon. Kohdeyrityksen keittiön poistojen ja henkilöstökulujen suuri määrä vaikuttaa pienentävästi myös sen liiketulokseen ja liiketulosprosenttiin. Yleisiä ohjearvoja liikevoittoprosentin arvioimiseksi olivat

yli 10%	hyvä
5-10%	tydyttävä
alle 5%	heikko

Taulukossa 8 nähtävä kohdeyrityksen keittiön liikevoittoprosentti 1,23 on siis heikko.

Taulukko 8. Keittiön liikevoittoprosentin laskeminen.

Liikevoittoprosentti =	10 372,60€ / 842 728,44€ x 100 =	1,23 %
	(Liikevoitto / Liikevaihto x 100)	

Kohdeyrityksen keittiön käyttökateen muodostuminen on kuvattu taulukossa 9. Käyttökate lasketaan vähentämällä tuotoista muuttuvat kustannukset sekä kiinteät kustannukset lukuun ottamatta poistoja ja korkokustannuksia.

Taulukko 9. Keittiön käyttökateen muodostuminen.

Myyntituotot	842 728,44 €
Liiketoiminnan muut tuotot	1 000,00 €
Materiaalit ja palvelut	-278 201,39 €
Henkilöstökulut	-416 366,20 €
Liiketoiminnan muut kulut	-100 650,01 €
KÄYTTÖKATE	48 510,84 €

Käyttökateprosentti muodostuu taulukon 10 mukaisesti jakamalla käyttökate liikevaihdolla ja muuttamalla tulos prosenttimuotoon. Keittiön käyttökate ja käyttökateprosentti vaikuttavat paremmalta kuin kokonaistulos tai liikevoitto, koska keittiön suuria poistoja ei huomioida käyttökateä laskettaessa. Vuoden 2019 suomalaisten ateria- ja

ravitsemispalveluyritysten keskimääräinen käyttökateprosentti on ollut 4,30%, joten kohdeyrityksen keittiön käyttökateprosentti 5,76% on keskiarvoa korkeampi.

Taulukko 10. Keittiön käyttökateprosentin laskeminen.

Käyttökateprosentti =	48 510,84€ / 842 728,44€ x 100 =	5,76 %
	(Käyttökate / Liikevaihto x 100)	

Keittiön myyntikate on laskettu taulukossa 11. Myyntikate kertoo enemmän keittiön tuotteiden kannattavuudesta, kuin koko yritystoiminnan kannattavuudesta.

Taulukko 11. Keittiön myyntikatteen laskeminen.

Myyntituotot	842 728,44 €
Muuttuvat kustannukset	-647 811,56 €
MYYNTIKATE	194 916,88 €

Myyntikateprosentti muodostuu taulukon 12 mukaisesti. Myyntikate ja myyntikateprosentti ovat matalia myyntituottoihin nähden. Niitä laskevat keittiön henkilöstö- ja raaka-ainekustannukset.

Taulukko 12. Keittiön myyntikateprosentin laskeminen.

Myyntikateprosentti =	194 916,88€ / 842 728,44€ x 100 =	23,13 %
	(Myyntikate / Myyntituotot x 100)	

Katetuottolaskennan peruskaavan mukaisesti kohdeyrityksen keittiölle muodostuu taulukon 13 mukainen katetuotto ja tulos.

Taulukko 13. Keittiön tuloksen laskeminen.

MYYNTITUOTOT	842 728,44 €
- Muuttuvat kustannukset	-647 811,56 €
= KATETUOTTO	194 916,88 €
- Kiinteät kustannukset	-185 544,28 €
= TULOS	9 372,60 €

Katetuottoprosentti muodostuu taulukon 14 mukaisesti jakamalla katetuotto myyntituotoilla ja muuttamalla tulos prosenttimuotoon. Katetuotto vaikuttaa myyntituottoihin

nähdessä pieneltä, mikä johtuu yrityksen suurista muuttuvista kustannuksista. Myös tulos on myyntituottoihin nähden hyvin pieni, mikä johtuu suurista kiinteistä kustannuksista. Katetuotto prosentti on sama kuin myyntikateprosentti, sillä sekä katetuotto että myyntikate lasketaan vähentämällä muuttuvat kustannukset myyntituotoista, ja prosenttilukuja laskettaessa molempia lukuja verrataan myyntituottoihin.

Taulukko 14. Keittiön katetuotto prosenttin laskeminen.

Katetuotto prosentti =	194 916,88€ / 842 728,44€ x 100 =	23,13 %
	(Katetuotto / Myyntituotot x 100)	

Kohdeyrityksen keittiön kriittinen piste on laskettu taulukossa 15 jakamalla kiinteät kustannukset katetuotto prosentilla ja muuttamalla osamäärä prosenttimuotoon.

Taulukko 15. Keittiön kriittisen pisteen laskeminen.

Kriittinen piste =	185 544,28€ / 842 728,44€ x 100 =	802 205,75 €
	(Kiinteät kustannukset / Katetuotto prosentti x 100)	

Keittiön vuoden 2019 toteutunut varmuusmarginaali eli yrityksen toteutuneen myynnin ja kriittisen pisteen välinen ero on seuraavan taulukon mukaisesti 40 522,69 €.

Taulukko 16. Keittiön varmuusmarginaalin laskeminen.

Varmuusmarginaali =	842 728,44€ - 802 205,75€ =	40 522,69 €
	(Nykyinen myynti - kriittisen pisteen myynti)	

Varmuusmarginaaliprosentti oli kohdeyrityksen keittiöllä vuonna 2019 4,81%. Myynti olisi siis voinut laskea 4,81% ennen tuloksen laskemista nolnaan. Seuraavassa taulukossa nähdään keittiön varmuusmarginaaliprosenttin laskeminen.

Taulukko 17. Keittiön varmuusmarginaaliprosenttin laskeminen.

Varmuusmarginaaliprosentti =	40 522,69€ / 842 728,44€ x 100	4,81 %
	(Varmuusmarginaali / nykyinen myynti x 100)	

Tässä vaiheessa tutkimusta keittiön toiminnan todettiin tuottavan melko vähän voittoa suurista poistoista ja henkilöstökuluista johtuen, mutta toiminnan kustannuksien tule-

van kuitenkin katetuksi tuottojen avulla. Poistotekniikka ei todellisuudessa voi muuttaa, mutta vertailun vuoksi tehtiin laskelma, jossa toimitilarakennuksen perusparannuspoistojen menojäännöserät muutettiin 10 vuoden tasapoistoiksi jäljellä olevan 23 700 € osalta ja tutkittiin, miten muutos vaikuttaa yrityksen tilikauden voittoon. Toimitilarakennuksen perusparannuspoistoja merkittiin siis poistoihin vain 2 370 €. Kustannuslaskelma näkyy taulukossa 18. Taulukoissa, joissa lasketaan kokeellisia tuloksia, on tässä raportissa käytetty vaaleampaa fontin väriä indikoimaan sitä, että laskelma on hypoteettinen, eikä siis vastaa todellisuutta.

Taulukko 18. Keittiön kustannuksien laskeminen käyttämällä tasapoistotekniikkaa

AINEET, TARVIKKEET JA TAVARAT	-278 201,39 €	
Ruokalatarvikkeet		-268 817,14 €
Ostoraudit		-9 384,25 €
HENKILÖSTÖKULUT	-416 366,20 €	
Palkat ja Palkkiot		-328 070,13 €
Henkilösivukulut		-72 855,06 €
Vapaaehtoiset henkilösivukulut		-15 441,01 €
POISTOT	-16 808,24 €	
LIIKETOIMINNAN MUUT KUSTANNUKSET	-100 650,01 €	
Ulkopuoliset palvelut		-2 159,19 €
Toimitilakulut		-46 078,83 €
Kone- ja kalustokulut		-32 752,95 €
Matkakulut		-100,19 €
Edustuskulut		-114,40 €
Myyntikulut		-2 609,60 €
Markkinointikulut		-4 494,67 €
Tutkimus- ja kehityskulut		-1 616,41 €
Hallintokulut		-10 626,84 €
Muut liikekulut		-96,93 €
YHTEENSÄ	-812 025,84 €	

Keittiön kustannukset olisivat poistosumman pienetessä 812 025,84 €. Tilikauden voiton määrä nousisi tällöin taulukon 19 mukaisesti summaan 23 242,73 €, eli verrattuna todelliseen tulokseen, joka on 1912,73 €, summa on huomattavasti suurempi poistotekniikkaa muuttamalla. Voidaan siis päätellä, että suuret poistoerät valitulla poistotekniikalla pienentävät merkittävästi keittiön vuoden 2019 tilikauden laskennallista tulosta.

Taulukko 19. Keittiön kokonaistuloksen laskeminen pienemmällä poistoerällä

LIIKEVAIHTO		
	Myyntituotot	842 728,44 €
	Liiketoiminnan muut tuotot	1 000,00 €
	Kustannukset	-812 025,84 €
LIIKEVOITTO/TAPPIO		
		31 702,60 €
	Rahoitustuotot ja -kulut	-10,25 €
VOITTO/TAPPIO ENNEN VEROJA		
	Tuloverot	-8 449,62 €
TILIKAUDEN VOITTO/TAPPIO	(KOKONAISTULOS)	23 242,73 €

Tutkimuksessa haluttiin verrata vuoden 2019 kannattavuuden lukuja vuosiin 2017 ja 2018, jotta kannattavuuden kehittymistä voidaan arvioida. Eri vuosien kannattavuusluvut koottiin taulukkoon 20 vertailun helpottamiseksi. Vuosien 2017 ja 2018 tilinpäätösluvut saatiin keittiön tilinpäätöstiedoista, jotka ovat työn liitteenä (Liite 2).

Taulukko 20. Keittiön kannattavuuden kehittyminen vuosina 2017-2019

	2019	2018	2017
Liikevaihto	842 728,44 €	856 033,88 €	768 198,42 €
Kustannukset	-833 355,84 €	-851 111,08 €	-722 251,18 €
Muuttuvat kustannukset	-647 811,56 €	-695 144,79 €	-564 825,35 €
Kiinteät kustannukset	-185 544,28 €	-155 966,27 €	-157 425,83 €
Tilikauden voitto/tappio	1 912,73 €	5 206,41 €	45 981,59 €
Kokonaistulosprosentti	0,23 %	0,61 %	5,99 %
Liikevoitto	10 372,60 €	5 222,80 €	46 007,24 €
Liikevoittoprosentti	1,23 %	0,61 %	5,99 %
Käyttökate	48 510,84 €	43 177,03 €	86 486,63 €
Käyttökateprosentti	5,76 %	5,04 %	11,26 %
Myyntikate	194 916,88 €	160 889,09 €	203 373,07 €
Myyntikateprosentti	23,13 %	18,79 %	26,47 %

Taulukosta nähdään, että keittiön tulos eri tilikausina on ollut vaihteleva. Vuosi 2017 on tunnuslukujen mukaan ollut hyvä, ja tilikaudelta on jäänyt hyvin voittoa. Vuonna 2018 liikevaihto on noussut vuoteen 2017 verrattuna, mutta tilikauden voitto on laskeutunut rajusti. Taulukosta nähdään, että kustannusten nousu on ollut suurempaa kuin liikevaihdon, mikä selittää tilikauden pienentyneen tuloksen. Tarkasteltaessa liitteenä 2 olevia keittiön tilikausien 2017 ja 2018 tilinpäätöstietoja, huomataan, että henkilöstökustannukset ovat nousseet vuonna 2018 noin 90 000€ verrattuna vuoteen 2017. Tämä

nostaa muuttuvia kustannuksia. Myös raaka-aineostot ovat olleet lisääntyneen myynnin myötä suuremmat, mikä osaltaan nostaa muuttuvia kustannuksia. Kiinteät kustannukset ovat pysyneet samoina. Myyntituottojen pitäisi kompensoida kasvaneita henkilöstökustannuksia sekä muuttuvia kustannuksia, mutta myyntituottojen kasvu ei ole vuonna 2018 vastannut kustannusten kasvua ja myyntikateprosentti on laskenut lukemaan 18,79 %.

Vuosien 2018 ja 2019 välillä liikevaihto on laskenut, mutta myös kustannukset ovat laskeneet. Liikevoitolla ja liikevoittoprosentilla mitataan varsinaisen liiketoiminnan kannattavuutta, joten tätä lukua tarkasteltaessa kohdeyrityksen keittiö on parantanut kannattavuuttaan vuonna 2019 verrattuna vuoteen 2018. Kiinteiden kustannusten kehittymistä on tästä taulukosta hankalaa arvioida, koska ilmeisesti yritys on muuttanut vuonna 2019 kustannustenjakomenetelmiään, ja jakanut keittiölle hallinnon palkoista noin 30 000€ enemmän kuin edellisinä vuosina. Tätä muutosta lukuun ottamatta kiinteät kustannukset ovat pysyneet vertailuvuosina samalla tasolla. Ilman tätä muutosta myös keittiön tilikauden tulos olisi huomattavasti parempi vuonna 2019 kuin 2018.

Tutkittaessa kohdeyrityksen keittiön kannattavuutta vuosina 2017-2019 todetaan, että eniten kannattavuuteen ovat vaikuttaneet liikevaihto ja henkilöstökustannukset. Vuosien 2019 ja 2018 liikevaihto on huomattavasti parempi, kuin vuoden 2017 liikevaihto. Henkilöstökustannukset ovat kuitenkin vuosina 2018 ja 2019 niin paljon suuremmat kuin vuonna 2017, että ne pienentävät keittiön tulosta. Vuonna 2019 on onnistuttu pienentämään raaka-ainekustannuksia sen verran, että keittiön tulos olisi vuotta 2018 parempi, mutta kiinteisiin kustannuksiin on jaettu hallinnon palkkoja uudella tavalla, joka pienentää tulosta.

6.3 Kohdeyrityksen keittiön kannattavuuden parantaminen

Keittiön kannattavuuden mittaustulosten perusteella alettiin tutkia, mitä toimia olisi mahdollista suorittaa keittiön kannattavuuden parantamiseksi. Keittiön kannattavuuden parantamisen tutkimus aloitettiin arvioimalla hinnoittelua ja sen vaikutusta keittiön myyntituottoihin. Keittiö hinnoittelee tuotteensa tällä hetkellä perustuen arvioon

kustannuksista sekä markkinoiden hintatason mukaan. Yrityksen vuoden 2019 hinnat (sis. alv.) olivat

- lounas 9,00 €
- kevytlounas 8,00 €
- kotipalvelun perusateria 9,00 €
- puuroateria 5,50 €
- Kotipalvelun kuljetushinnat
 - kuljetuskustannukset alle 3km 2,18 €
 - kuljetuskustannukset yli 3km 3,26 €
 - kuljetuskustannukset 5-10km 4,35 €
- henkilöstölounas 6,50 €
- catering tarjouslaskelmien mukaan
- kanttiinituotteilla oma hinnasto
- yrityksen asiakkaiden ruokailu kuuluu hoitopalveluiden hintaan

Hinnoittelututkimuksessa päätettiin tutkia vain myytävien lounaiden ja kotipalvelulounaiden hinnan muutoksen vaikutusta kohdeyrityksen keittiön kannattavuuteen. Henkilöstölounas rajattiin pois, koska se on työntekijöiden luontoisetu eikä sen hintaa näin ollen muuteta. Catering -tuoteryhmä rajattiin myös pois hinnoittelututkimuksesta, koska hinnoittelu on hyvin tapauskohtaista kyseisessä tuoteryhmässä. Kanttiinituotteet rajattiin pois, koska ryhmän tuotteiden hinnoittelun katsottiin jo olevan kohdallaan, ja kanttiinimyynti on vain pieni osa liikevaihtoa. Myös asiakkaiden ruokailun hinnoittelun katsottiin olevan tarkoituksenmukaista, joten myös se rajattiin pois tutkimuksesta.

Hinnoittelua ja sen vaikutusta keittiön kannattavuuteen aloitettiin tutkimalla myytävien lounaiden hintaa ja hinnan muodostumista. Taulukkoon 21 eriteltiin tilikauden 2019 myytyjen peruslounaiden ja kevytlounaiden myyntimäärät ja hinnat, sekä laskettiin arvonlisäveron osuus hinnasta ja arvonlisäveroton hinta. Tutkimuksessa käytetään verottomia hintoja. Aterioiden myyntihinta tulisi muodostaa niin, että se kattaa osansa keittiön toiminnan sekä muuttuvista että kiinteistä kustannuksista.

Taulukko 21. Tilikauden 2019 perus- ja kevytlounaiden myyntimäärät ja -hinnat

Tilikausi 2019	Peruslounas	Kevytlounas	Yhteensä
Myyntimäärä/kpl	25191	4795	29986
Hinta sis alv 14%	9 €	8 €	
Alv osuus hinnasta	1,11 €	0,98 €	
Hinta alv 0	7,89 €	7,02 €	

Seuraavaksi tutkittiin myytävien lounasannosten osuutta kustannuksista. Lounaiden osuus kustannuksista haluttiin selvittää sekä muuttuvien että kiinteiden kustannusten osalta. Koska myytävät lounaat valmistetaan samaan aikaan ja samoista aineksista kuin asukkaiden, henkilökunnan ja kotipalvelun lounaat, on vaikea laskea tarkasti niiden osuus kustannuksista. Kustannusten laskuperusteeksi päätettiin käyttää osuutta liikevaihdosta, eli laskettiin lounasmyynnin prosentuaalinen osuus keittiön kokonaisyntymisestä eli liikevaihdosta. Keittiöllä oli vuonna 2019 lounasmyyntiä 185 819,12 €, ja sen osuus liikevaihdosta on 22,05%. Laskemalla 22,05% keittiön kustannuksista myytävien lounaiden osuudeksi saatiin 183 754,96€. Tästä summasta muuttuvia kustannuksia oli 142 842,45€ ja kiinteitä kustannuksia 40 912,51€.

Seuraavaksi tutkittiin lähialueen lounasravintoloiden hintatasoa. Lähialueella on kohdeyrityksen lisäksi kuusi muuta lounasta tarjoavaa kilpailevaa yritystä. Kilpailijoihin on määritelty kotiruokatyypistä linjastolounasta tarjoavat yritykset, ja jätetty pois pikaruokalot. Alueen hintataso lounasruoasta ja keitto- tai kevytlounaasta nähdään taulukossa 22.

Taulukko 22. Kohdeyrityksen ja kilpailijoiden lounashinnat

	KOHDEYRITYS	KILPAILIJA A	KILPAILIJA B	KILPAILIJA C
LOUNAS (hintaa sis alv.)	9 €	10 €	9 €	9 €
KEITTO- /KEVYTLOUNAS (hintaa sis alv.)	8,00 €	6,50 €	7,50 €	
	KILPAILIJA D	KILPAILIJA E	KILPAILIJA F	
LOUNAS (hintaa sis alv.)	9,70 €	10,50 €	9 €	
KEITTO- /KEVYTLOUNAS (hintaa sis alv.)		7,95 €	7 €	

Kohdeyrityksen keittiön lounaan myyntihinta on kolmen muun kilpailijan kanssa 9 euroa, joka on alueen halvin. Kolmella muulla kilpailijalla hinta on korkeampi.

Eräessä keittiöpäällikön kanssa käydyssä keskustelussa kävi ilmi, että hänellä on tavoitteena lisätä lounasmyyntiä hankkimalla joka kuukausi yksi vakioasiakas lisää. Laskettiin, että tällä tavoin keittiö myisi vuodessa 1638 lounasta enemmän. Keittiöpäällikkö oli myös suunnitellut sekä peruslounaan että kevytlounaan hinnan korottamista 0,50€. Markkinoiden hintatasoa tarkasteltaessa tutkimuksessa pohdittiin, että myyntihinnan maltillinen korottaminen voisi olla mahdollista. Päätettiin tutkia, miten lounaiden hinnan nostaminen 0,5€ vaikuttaisi keittiön myyntikatteeseen. Päätöstä tehdessä arvioitiin korotuksen olevan niin pieni, ettei se vaikuta lounasmyynnin kappalemäärään, eikä aiheuta myyntituottojen menetyksiä keittiölle. Lounaan verolliseksi myyntihinnaksi muodostuu korotuksen myötä 9,50€, joka on edelleen halvempi hinta kuin kolmella muulla kilpailijalla. Myös lounasruoan laatuun nähden uusi hinta on edelleen sopiva. Kevytlounaan hinnaksi tulee korotuksen myötä 8,50€, joka on jonkin verran kalliimpi kuin kilpailijoiden keitto- tai kevytlounaan hinta, mutta kohdeyrityksen keittiön kevytlounas on laadukkaampi kuin kilpailijoiden, joten korotus on mahdollinen.

Herkkyysanalyseissä tutkittiin hinnan korotuksen ja myyntimäärän noston vaikutusta lounasmyynnin katetuottoon sekä tulokseen. Laskelmat tehdään siis pelkästään kahden tuotteen osalta, peruslounaan ja kevytlounaan, laskien niiden tuotot ja kustannukset yhteen lounasmyynnin kokonaiskatetuotoksi ja tulokseksi. Laskelmista nähdään, miten lounasmyynti kattaa osuutensa muuttuvista ja kiinteistä kuluista. Laskelmia tehtiin yhteensä neljä ja ne nähdään taulukossa 23. Laskelmissa 2, 3 ja 4, joissa lasketaan kokeellisia tuloksia, on käytetty vaaleampaa fontin väriä indikoimaan sitä, että laskelma on hypoteettinen, eikä siis vastaa todellisuutta.

- Laskelma 1: vuoden 2019 toteutunut lounasmyynti, sen katettuotto ja tulos.
- Laskelma 2: lounaiden myyntihintoja on nostettu 0,50€, myyntimäärät on pidetty toteutuneella tasolla.
- Laskelma 3: lounaiden myyntihinnat on pidetty vuoden 2019 tasolla, myyntimääriä on nostettu tavoitteiden mukaan, eli yhteensä 1638. Määrä jaettiin peruslounaan ja kevytlounaan kesken samassa suhteessa, kuin niiden vuoden

2019 toteutunut myynti on ollut, eli 84% lisättiin peruslounaiden myyntimäärään ja 16% kevytlounaiden määrään. Koska myyntimäärän lisäyksestä syntyy lisää raaka-ainekustannuksia, muuttuvia kustannuksia lisättiin jokaista lisättyä peruslounasta kohden 3€ ja kevytlounasta kohden 2,50€. Nämä arviot raaka-ainekustannuksista saatiin keittiöpäälliköltä.

- Laskelmassa 4: sekä myyntihintoja että myyntimääriä ja muuttuvia kustannuksia nostettiin samoilla määrillä kuin laskelmissa 2 ja 3.

Taulukko 23. Laskelmat lounaan myyntihinnan ja myyntimäärän vaikutuksista lounaan myyntikatteeseen

Laskelma 1	Myyntimäärä	Myyntihinta (alv 0%)	
Lounaan myyntituotot			232 271,89 €
Peruslounas	25191	7,89 €	198 627,59 €
Kevytlounas	4794	7,02 €	33 644,29 €
Muuttuvat kustannukset			-142 842,45 €
KATETUOTTO			89 429,44 €
Kiinteät kustannukset			-40 912,51 €
TULOS			48 516,92 €
Laskelma 2	Myyntimäärä	Myyntihinta (alv 0%)	
Lounaan myyntituotot			245 669,74 €
Peruslounas	25191	8,33 €	209 925,00 €
Kevytlounas	4794	7,46 €	35 744,74 €
Muuttuvat kustannukset			-142 842,45 €
KATETUOTTO			102 827,29 €
Kiinteät kustannukset			-40 912,51 €
TULOS			61 914,77 €
Laskelma 3	Myyntimäärä	Myyntihinta (alv 0%)	
Lounaan myyntituotot			245 106,68 €
Peruslounas	26567	7,89 €	209 613,00 €
Kevytlounas	5056	7,02 €	35 493,68 €
Muuttuvat kustannukset			-147 625,41 €
KATETUOTTO			97 481,27 €
Kiinteät kustannukset			-40 912,51 €
TULOS			56 568,76 €
Laskelma 4	Myyntimäärä	Myyntihinta (alv 0%)	
Lounaan myyntituotot			259 089,84 €
Peruslounas	26567	8,33 €	221 391,00 €
Kevytlounas	5056	7,46 €	37 698,84 €
Muuttuvat kustannukset			-147 625,41 €
KATETUOTTO			111 464,43 €
Kiinteät kustannukset			-40 912,51 €
TULOS			70 551,92 €

Lounastuotteiden myyntihintojen nostolla on tehtyjen laskelmien perusteella suurempi vaikutus kuin myyntimäärien nostolla, mutta luonnollisesti myös myyntimäärien nostaminen parantaa tulosta. Laskelmista nähdään, että molemmilla toimilla on lähes

sama vaikutus lounaiden myyntituottoon, mutta koska myyntimäärän nostaminen suurentaa myös muuttuvia kustannuksia raaka-aineiden osalta, katetuotto ja näin ollen myös tulos jää pienemmäksi. Laskelmista voidaan todeta, että ainakin myyntihintojen nostaminen kannattaa, sillä se parantaa myyntituottoja suurentamatta kustannusten määrää. Myyntihintojen nostamisella on tosin myös riskinsä, sillä se saattaa ainakin hetkellisesti pienentää myyntimääriä. Sekä myyntihintojen että -määrien nostot ovat kuitenkin niin maltillisia, että myös molempien samanaikainen toteuttaminen nähdään mahdollisena.

Kotipalvelulounaan kannattavuutta haluttiin myös mitata tutkimuksessa. Kotipalvelulounaan tuotot muodostuvat aterian myynti- ja kuljetushinnasta. Kotipalveluaterian valmistamisesta ja toimittamisesta syntyy keittiölle kuluja raaka-aineista, työkustannuksista valmistamisen ja kuljetuksen osalta sekä kuljetuskustannuksista. Kotipalveluaterioiden katetuoton laskemista varten selvitettiin niiden osuus kaikista muuttuvista kustannuksista, joita ovat raaka-ainekustannukset, ostarahdit, henkilöstökustannukset, ulkopuoliset palvelut ja myyntikulut.

Ensin laskettiin kotipalveluateriasta saatavat myyntituotot. Kohdeyrityksen keittiö myi vuonna 2019 kotipalveluaterioita yhteensä 6425 kappaletta, joista 4396 kappaletta oli perusaterioita ja 2029 kappaletta puuroaterioita. Verollinen hinta perusaterialle on 9 euroa, josta keittiön osuudeksi eli verottomaksi hinnaksi jää 7,89 euroa. Verollinen hinta puuroaterialle on 5,50 euroa, josta veroton osuus on 4,82 euroa. Kuljetuspalvelutuotteita löytyy kolme eri vaihtoehtoa, alle kolmen kilometrin kuljetus, yli kolmen kilometrin kuljetus ja 5-10 kilometrin kuljetus. Kotipalveluaterioita ei kuljeteta yli 10 kilometrin päähän. Taulukossa 24 on eritelty keittiön kotipalveluaterioihin liittyvät tuotteet, niiden veroton ja verollinen hinta, vuoden 2019 myyntimäärä sekä myynnistä saatu tuotto. Aterioista ja kuljetuksesta saatavat tuotot on laskettu erikseen. Aterioiden alv-kanta on 14% ja kuljetusten 24%. Tuotot lasketaan verottomista hinnoista.

Taulukko 24. Keittiön myyntituotot kotipalveluaterioista

Tuote	Hinta + alv	Hinta alv 0	Myyntimäärä	Tuotto
Perusateria	9,00 €	7,89 €	4396	34 684,44 €
Puuro	5,50 €	4,82 €	2029	9 779,78 €
yhteensä				44 464,22 €
Kuljetus alle 3km	2,17 €	1,75 €	5496	9 618,00 €
Kuljetus yli 3km	3,26 €	2,63 €	152	399,76 €
Kuljetus 5-10km	4,35 €	3,51 €	67	235,17 €
Yhteensä				10 252,93 €
Yhteensä				54 717,15 €

Seuraavaksi laskettiin kotipalveluaterioista aiheutuvat kustannukset. Keittiöpäällikkö arvioi henkilökunnan työajasta kuluvan noin 5% kotipalveluaterioiden valmistuksen ja pakkaukseen. Työkustannuksiksi arvioitiin siis 5% keittiön muuttuvien kustannusten henkilöstökustannuksista. Keittiöpäällikkö arvioi raaka-ainekuluiksi perusaterian osalta 3,00 euroa ja puuroaterian osalta 1,50 euroa. Aterioiden valmistuskustannuksiin laskettiin myös osuus ostorahdeista. Ostorahkien osuuden laskemiseksi laskettiin ensin, paljonko kotipalveluaterioiden raaka-ainekulut ovat keittiön kaikista raaka-ainekuluista. Tulokseksi saatiin 6%, ja kotipalveluaterioiden kuluksi osoitettiin sama prosentuaalinen osuus myös ostorahdeista. Pakkaustarvikkeisiin ei lasketa kuluja, koska keittiön henkilökunta pakkaa ateriat uudelleenkäytettäviin astioihin, jotka tuodaan takaisin keittiöön seuraavan ateriatoimituksen yhteydessä.

Aterioiden kuljetukseen kuuluu noin 17 tuntia työaikaa viikossa. Laskennalliseksi tunti hinnaksi käytettiin 24,00 euron hintaa. Tuloslaskelmasta saatavista autokustannuksista keittiöpäällikkö arvioi menevät 70% kotipalvelukuljetuksiin. Autokustannuksiin kuuluvat polttoaineet, korjaukset ja huollot, julkiset maksut ja vakuutukset. Ulkopuolisiin palveluihin ja myyntikuluihin arvioitiin kotipalveluaterioiden osuudeksi 5% käyttäen samaa prosenttiosuutta kuin työaikaa arvioitaessa.

Taulukko 25. Kotipalvelun kustannusten laskeminen

Raaka-ainekustannukset perusateria	-13 188,00 €
Raaka-ainekustannukset puuro	-3 043,50 €
Valmistuksen työkustannukset	-18 242,07 €
Ostoraudit	-563,06 €
Yhteensä	-35 036,62 €
Kuljetuksen työkustannukset	-18 720,00 €
Autonkustannukset	-4 102,50 €
Yhteensä	-22 822,50 €
Yhteensä	-57 859,12 €

Kotipalvelun vuoden 2019 tuotoksi muodostui 54 747,23 €, ja kustannuksiksi 57 859,12 €. Tappiota syntyi siis 3 111,90 €. Laskelmista nähdään, että aterioiden myyntihinnat kattavat valmistuksesta ja pakkaamisesta aiheutuvat kulut, mutta kuljetuspalvelu on tappiollista, koska kuljetuksesta on voitu laskuttaa vain 10 252,93 € kulujen ollessa 22 822,50 €. Kohdeyrityksen keittiöpäällikön mukaan kohdeyrityksen keittiön hinnat ovat seudun korkeimmat, joten hintoja ei todennäköisesti kannata nostaa.

Tutkimuksessa haluttiin kuitenkin tutkia, miten perusaterian hinnan nosto 9,00 eurosta 9,50 euroon ja puuroaterian hinnan nosto 5,50 eurosta 6,00 euroon vaikuttaisi kotipalvelun kannattavuuteen. Laskelma näkyy taulukossa 26. Taulukoissa, joissa lasketaan kokeellisia tuloksia, on edelleen käytetty vaaleampaa fontin väriä indikoimaan sitä, että laskelma on hypoteettinen, eikä vastaa todellisuutta.

Taulukko 26. Hintojen noston vaikutus kotipalveluaterioiden myyntituottoihin

Tuote	Hinta + alv	Hinta alv 0	Myyntimäärä	Tuotto
Perusateria	9,50 €	8,33 €	4396	36 633,33 €
Puuro	6,00 €	5,26 €	2029	10 678,95 €
yhteensä				47 312,28 €
Kuljetus alle 3km	2,17 €	1,75 €	5496	9 618,00 €
Kuljetus yli 3km	3,26 €	2,63 €	152	399,76 €
Kuljetus 5-10km	4,35 €	3,51 €	67	235,17 €
Yhteensä				10 252,93 €
Yhteensä				57 565,21 €

Hintojen noston jälkeen kotipalvelutoiminta vuoden 2019 toteutuneilla myyntimäärillä olisi edelleen tappiollista, sillä kustannusten osuus olisi tällöin 293,92 euroa suurempi, kuin myyntitulojen. Hintojen noston myötä osa kotipalveluasiakkaista saattaisi jopa lopettaa asiakkuutensa kohdepalveluyrityksen ollessa jos valmiiksi seudun kallein kyseisen palvelun osalta. Tutkimuksessa todettiin, että kotipalvelutoiminta on yritykselle tappiollista.

Tutkimuksen lopuksi haluttiin vielä tutkia, miltä keittiötoiminnan tulevaisuus vaikuttaa. Haluttiin tehdä yksinkertainen laskelma, jossa huomioidaan keittiön poistojen määrän pieneneminen ja mahdollinen lounastuotteiden hintojen ja myyntimäärän nostoista aiheutuva kokonaistuloksen paraneminen. Myös yleinen hintatason nousu huomioitiin. Laskelmavuodeksi valittiin vuosi 2025. Siihen mennessä toimitilarakennuksen perusparannuspoistot ovat enää 6 350 €. Lounastuotteiden myyntihintoja nostettiin vuodesta 2019 1,00€ ja tehtiin oletus, että keittiöpäällikkö on onnistunut tavoitteessa lisätä myyntimäärää kahtena vuonna, eli aterioiden myyntimäärää lisättiin vuoteen 2019 verrattuna 3276 kappaletta. Raaka-ainekulujen lasketaan nousseen yhteensä 5% ja yleiskustannusten 3%. Laskelma nähdään taulukossa 27.

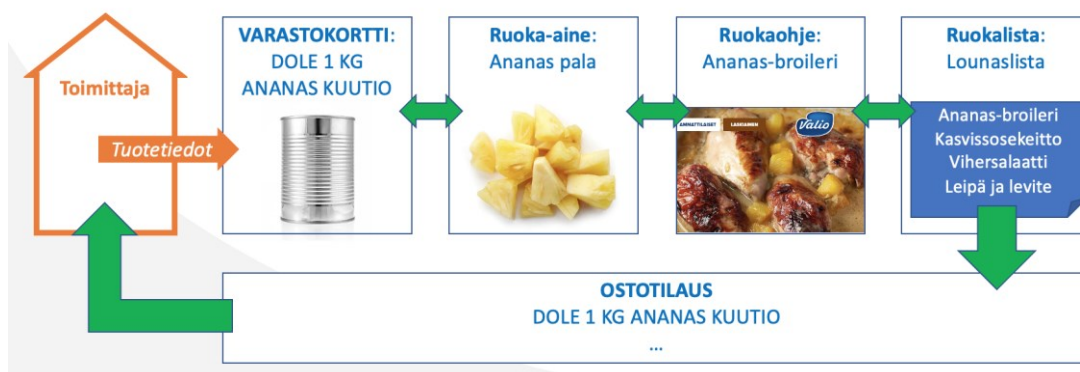
Taulukko 27. Suuntaa antava laskelma keittiön tuloksesta vuonna 2025

LIIKEVAIHTO		
	Myyntituotot	887 988,74 €
	Liiketoiminnan muut tuotot	1 000,00 €
	Kustannukset	-829 606,88 €
LIIKEVOITTO/TAPPIO		59 381,86 €
	Rahoitustuotot ja -kulut	-10,25 €
VOITTO/TAPPIO ENNEN VEROJA		
	Tuloverot	-8 449,62 €
TILIKAUDEN VOITTO/TAPPIO	(KOKONAISTULOS)	50 921,99 €

Kokonaistulos olisi näin laskettuna noussut summaan 50 921,99€. Vertailuna mainittakoon vielä, että vuonna 2019 se oli 1 912,73€. Laskelma on tuki hypoteettinen, eikä siinä ole huomioitu mahdollisia uusien investointien poistoja tai verojen nousua. Myös kustannusten nousuprosentit ovat vain arvioita, mutta laskelma antaa suuntaa sille, miltä keittiön tulos voisi näyttää vuonna 2025.

6.4 Tehokkuuden parantaminen tuotannonohjausjärjestelmällä

JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmän käyttöönoton vaikutuksia kohdeyrityksen keittiön kannattavuuteen haluttiin myös tutkia, koska arveltiin, että muiden hyötyjen lisäksi ainakin hinnoitteluun järjestelmä olisi hyvä työkalu. JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmä on varta vasten keittiöille suunniteltu järjestelmä, jonka tehtävä on tehostaa keittiön toimintaa säästämällä henkilöstön työaika. Järjestelmässä tiedon perustana ovat ruoka-aineiden hinta-, tilaus- ja ravintoarvotiedot. Ruoka-aineista kootaan ruokaohjeita ja ruokaohjeista ruokalistoja, jolloin järjestelmästä saadaan yhteenlasketut tiedot ruokaohjeiden, ateriakokonaisuuksien tai koko ruokalistojen ravintoarvoista ja hintatiedoista. Ilman järjestelmää näiden tietojen laskeminen olisi erittäin työlästä. Ruokalistoilta saadaan myös koottua raaka-ainetilaukset ja lähettää ne suoraan toimittajille sovittuna tilauspäivänä. Seuraavassa kuvassa on kuvattu tietojen kulkua JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmässä.



Kuva 3 Tietojen kulku järjestelmässä. JAMIX Oy 2020.

Tavallisimmat ruoka-aineet ovat ohjelmassa valmiina, mutta kohdeyrityksen keittiö voi luoda omaan ohjelmaansa tarvitsemiaan ruoka-aineita, sekä merkitä niille ravintoarvot. Ravintoarvot voidaan hakea valmiina tietopankeista tai luoda ohjelmaan manuaalisesti. Raaka-ainehinnat ja tilaustiedot saadaan järjestelmään keittiön tavarantoimittajilta, ja hintapäivityksiä tehdään tarvittaessa. Tiedot kulkevat ruoka-aineen mukana jokaiseen ruoka-ohjeeseen ja ruokalistaan, jossa ruoka-ainetta käytetään. Jos keittiö haluaa korvata jonkin raaka-aineen esimerkiksi toisen valmistajan vastaavalla raaka-aineella, raaka-aine luodaan järjestelmään ja pois käytöstä jäävä ruoka-aine korvataan ruokaohjeisiin uudella ruoka-aineella. Tiedot päivittyvät kaikkialle ohjelmaan, myös

tehdyille ruokalistoilte. Alla olevissa kuvissa nähdään esimerkki ohjelmaan luodusta ruoka-aineesta, sekä siihen liitetystä tiedoista.

Nimi *
Fettuccine tuorepasta

▼ Yleiset

Pääryhmä Alaryhmä
Tuore ▼ Muut ▼ Perustuote

Hinnan pvm Hinta/kg (verollinen) Alv Hinta/kg (veroton)
pe 2.8.2019 5,16 € 14,0 % 4,53 €

Toimittaja EAN-koodi
KESPRO 64104050688€ Ei tarveainelistaalle

Vetomitta
1 dl ▼ = 60 g ▼ Nestemäinen

Painohäviö %
0,0 % Päivitä ph-%

> Tuoteseloste
> Ravintoarvot
> Käyttö

Kuva 4 Ruoka-aineen perustiedot. JAMIX Oy 2020.

Fettuccine tuorepasta (durumVEHNÄ, KANANMUNA, vesi.) (gluteeni, Muna)

Ravintoarvot / 100 g ^

Energia	Energia- ja ravintoaineet	Kivennäis- ja hivenaineet	Vitamiinit
82	Rasva 0,89 g 9,63 %	Suola 0,39 g	A-vitamiini 3,95 µg
kcal	Tyydyttynyt 0,15 g 1,62 %	Suola 0,39 %	D-vitamiini 0,03 µg
342 kJ	Monoenit 0,25 g 2,71 %	Natrium 154,44 mg	Tiamiini 0,09 mg
	Monitydyttym. 0,31 g 3,36 %	Fosfori 114,70 mg	Riboflaviini 0,03 mg
	Transrasvahapot 0,00 g 0,00 %	Kalium 96,52 mg	Niasiini 2,18 mg
	Kolesteroli 5,41 mg	Rauta 0,80 mg	Pyridoksiini 0,09 mg
	Linolihappo 0,27 g	Kalsium 11,51 mg	B12 0,04 µg
	Alfalinoleenihappo 31,51 mg	Sinkki 0,93 mg	Foolihappo 10,29 µg
	Hiilihydraatti 13,98 g 69,54 %	Magnesium 32,28 mg	C-vitamiini 0,00 mg
	Sokerit yht. 0,27 g 1,34 %	Jodi 2,84 µg	E-vitamiini 0,42 mg
	Lisätyt sokerit 0,27 g	Seleenii 2,07 µg	K-vitamiini 0,51 µg
	Laktoosi 0,00 g	Kupari 0,12 mg	
	Ravintokuitu 2,76 g 6,46 %		

Kuva 5 Ruoka-aineen ravintoarvotiedot. JAMIX Oy 2020.

Kohdeyrityksen keittiön käyttämät ruokaohjeet syötetään käyttöönottovaiheessa järjestelmään. Ruokaohjeelle lisätään ohjeen annosmäärä ja käytettävät ruoka-aineet, sekä niiden tarvittavat määrät. Järjestelmä laskee erikseen jokaisen ruoka-aineen hinnan sekä hinnat yhdelle annokselle, kilolle ja koko valmistettavalle määrälle. Annosmäärää muutettaessa järjestelmä laskee uudet ruokaohjeella näkyvät käyttömäärät ruoka-aineille, jotta lopputulos vastaa haluttua annosmäärää. Ruokaohjeelle lisätään myös valmistusohjeet ja ne voidaan tulostaa keittiön työntekijöille päivän työohjeiksi. Kuvassa 6 näkyy ohjelmaan luotu ruokaohje.

Lohikeitto 150 annosmäärä

Ruoka-aine	Määrä	Käyttöpaino	%	Esikäsittelyhävikki	Ostopaino	Hinta/kg
1 Peruna	229 kpl	16,012 kg	28,9	30,0%	22,875 kg	0,43
1 Vesi	13,34 l	13,344 kg	24,1	0,0%	13,344 kg	0,00
1 Maitojuoma, laktoositon	13,34 l	13,344 kg	24,1	0,0%	13,344 kg	1,30
1 Kalaliemijauhe	3 ½ dl	0,267 kg	0,5	0,0%	0,267 kg	3,56
1 Maustepippuri jauhettu	≈ 3 rkl	0,016 kg	0,0	0,0%	0,016 kg	15,95
1 Voi	≈ 3 dl	0,267 kg	0,5	0,0%	0,267 kg	6,21
1 Ruokasuola	≈ 1 dl	0,089 kg	0,2	0,0%	0,089 kg	0,40

Käyttö 369 g/kpl, **Kypsymishävikki** 5,27 %, **Käyttöpainot** lukittu

Kustannukset
 1,10 €/kpl
 3,15 €/kg
 165,30 €

1. Esivalmistus Muokkaa
 Esivalmistus Varaa ainekset ja välineet. Pese ja kuori perunat. Kuutioi perunat.

2. Kypsentäminen
 Kuumenna vesi kiehuvaaksi. Lisää kalaliemijauhe ja pippuri. Lisää peruna ja sipuli. Lisää tilli Lisää kala. Keitä, kunnes ainekset ovat kypsät. Lisää maito ja voi. Viimeistele maku suolalla. Jaa keitto tarjoiluastioihin.

Kuva 6 Ruokaohje JAMIX-tuotannonohjausjärjestelmässä. JAMIX Oy 2020.

Ruokalistat kootaan ohjelmaan luoduista ruokaohjeista ja -aineista. Ruokalistaa voidaan suunnitella usealle viikolle, aamupalasta iltapalaan tai vain eri lounasvaihtoeidoille. Lounaiden myyntihinta voidaan merkitä listaan, jolloin järjestelmä laskee lounaan katteen. Myös työkustannukset ja yleiskustannukset on mahdollista lisätä ruokalistoilta, jolloin saadaan parempi kuva myytävän aterian katteesta. Ruokalistalta voidaan tulostaa koko päivän ohjeet kerralla keittiön työohjeiksi. Järjestelmä on suunniteltu käytettäväksi myös mobiililaitteilla, joten keittiössä voidaan tarkastella työohjeita myös älypuhelimella tai tabletilla.

Lounaslista

Kiertävän ruokalistan runko

Q Etsi nimellä A: 7 R: 13 Monivalinta **Kaikki** Viikko

Nimi	Ann	Suunn.	Suunn. paino	Hinta (vero)	Hinta (veroll.)	Kust. l	Kust.
▼ maanantai							
▼ Lounas	350 g	140	49,000 kg	7,46 €	8,50 €	1,09 €	1,23 €
Kinkku-ananaspizza ●	280 g	150	42,000 kg	0,00 €	0,00 €	0,92 €	1,04 €
Tomaatti-fenkolisala ●	70 g	100	7,000 kg	0,00 €	0,00 €	0,17 €	0,19 €
▼ Kasvislounas	270 g	42	11,340 kg	7,02 €	8,00 €	2,49 €	2,83 €
Avokadopasta ●	200 g	50	10,000 kg	0,00 €	0,00 €	2,34 €	2,66 €
Vihersalaatti 1 ●	70 g	20	1,400 kg	0,00 €	0,00 €	0,15 €	0,17 €

Kuva 7 Osa JAMIX-järjestelmään kootusta ruokalistasta. JAMIX Oy 2020.

Ruokalistalta näkee yksittäisen aterian sekä koko valmistettavan ruokamäärän raaka-ainekustannukset sekä päivä- että viikkotasolla, joten kustannusten seuranta ja hinnoittelu helpottuu järjestelmän käytön myötä. Kohdeyrityksen keittiön kannattaa kiinnittää huomiota ruokalistan eri aterioiden raaka-ainehintoihin, jotta huomataan, onko listalla huonokatteisia aterioita. Huonommalla katteella myytävät ateriat kannattaa pyrkiä vaihtamaan sellaisiin, joiden raaka-ainekustannukset ovat pienemmät. Ilman järjestelmää on melko työlästä laskea eri aterioiden katetuotto, joten järjestelmästä on katteiden tarkasteluun paljon hyötyä.

	Annoskohtaiset tiedot				Valmistuksen tiedot			Taloustiedot		
	Annoskoko	Kust. / annos	Kust. / kg	Myyntihinta	Annosmäärä	Kokonaismäärä	Kustannus	Myynti (€)	Kate	Kate %
Viikko 36										
Maanantai 31.8.2020										
Lounas										
Kinkku-ananaspizza	280 g	1,04 €	3,71 €/kg	0,00 €	150 kpl	42,000 kg	156,00 €	0,00 €	-156,00 €	-
Tomaatti-fenkolisalaatti	70 g	0,19 €	2,71 €/kg	0,00 €	100 kpl	7,000 kg	19,00 €	0,00 €	-19,00 €	-
Kasvislounas										
Avokadopasta	200 g	2,66 €	13,30 €/kg	0,00 €	50 kpl	10,000 kg	133,00 €	0,00 €	-133,00 €	-
Vihersalaatti 1	70 g	0,17 €	2,43 €/kg	0,00 €	20 kpl	1,400 kg	3,40 €	0,00 €	-3,40 €	-
Päivä yhteensä							311,40 €	1 526,00 €	1 214,60 €	79,59%

Kuva 8 Katelaskelma ruokalistalta. JAMIX Oy 2020.

Järjestelmästä on erittäin helppoa seurata myös suunniteltujen ruokalistojen ravintovotietoja esimerkiksi yhden viikon osalta. Tämä on kohdeyrityksen keittiölle tärkeää, sillä he valmistavat ruuat aamupalasta iltapalaan kohdeyrityksen asukkaille. Laskelmia saatetaan vaatia myös ruokapalvelujen kilpailutustilanteissa, sekä laskettaessa, onko

valmistettu ruoka ravitsemussuositusten mukaista. Ravitsemussuositusten tarkkailu on kohdeyrityksen keittiölle tärkeää, sillä siellä valmistetaan ruokaa vanhemmille ihmisille eli kohdeyrityksen palveluasiakkaille sekä päiväkotilapsille. Valmistetun ruuan ravintoarvojen vertailun ravitsemussuosituksiin saa suoraan järjestelmästä. Seuraavassa kuvissa nähdään JAMIX-järjestelmään luodusta ruokalistasta saatava ravintoarvolaskelmia. Laskelmakuvassa on esitetty vain yhden päivän lounasvaihtoehdot, sillä laskelmat ovat laajoja, eivätkä koko viikon laskelmat mahdu yksittäisiin kuviin.

	Annoskoko	Energia		Suola	Rasva	Tyydyttynyt rasva	Hiihihydraatti	Proteiini
Viikko 36								
Maanantai 31.8.2020								
Lounas								
Kinkku-ananaspizza	280 g	1 977,25 KJ	472,56 kcal	2,24 g	19,29 g	8,26 g	44,13 g	25,23 g
Tomaatti-fenkolisalaatti	70 g	0,00 KJ	0,00 kcal	0,00 g	0,00 g	0,00 g	0,00 g	0,00 g
Kasvislounas								
Avokadopasta	200 g	2 105,64 KJ	503,24 kcal	1,24 g	46,20 g	4,40 g	12,56 g	7,88 g
Vihersalaatti 1	70 g	0,00 KJ	0,00 kcal	0,00 g	0,00 g	0,00 g	0,00 g	0,00 g
Päivä yhteensä		4 082,89 KJ	975,80 kcal	3,48 g	65,49 g	12,66 g	56,69 g	33,11 g

Kuva 9 Ravintoarvolaskelma ruokalistalta. JAMIX Oy 2020.

Raaka-ainetilaukset toimittajilta saadaan tehtyä suoraan suunnitellun ruokalistan raaka-aineisiin ja niiden määriin perustuen. Järjestelmä kokoaa automaattisesti toimittajakohtaisille tilauksille kaikki tarvittavat ruoka-aineet. Tilaukset ovat myös muokattavissa ennen niiden lähettämistä toimittajan tilausjärjestelmään, sekä joissain tapauksissa vielä myös toimittajan tilausjärjestelmässä. Tämä säästää keittiöltä erittäin paljon työaikaa ja -kustannuksia, sillä ilman järjestelmän tekemää listaa tilausten sisältö pitää miettiä suunniteltu ruokalaji kerrallaan ja koota manuaalisesti tilausjärjestelmiin. Kuvassa 10 nähdään JAMIX-järjestelmän tilausnäkyvä.

Tallenna Tallenna nimellä... Peruuta Käyttäjätaso: Varastopaikka: Alaste

Sähköinen ostotilaus Pyöristä tilauksen määrät

Toimituspäivä ke 9.12.2020 Toimittaja MEIRA NOVA OY

Viite Alitetut hälytysrajat

	EAN-koodi	Nimi	Veroton	Verc
1	6408430023073	A+ LUONNONJOG 750G TÄYTELÄINEN LTON	10,230 €	11,662
2	6408430337910	ALPPI KREIVI E300G	36,000 €	41,040
3	6430104965372	Apetit juurespihvi 56x60g 3,4kg pa	15,080 €	17,191
4	6413600156840	7UP FREE 0,5L PET 24BTL/TRAY	31,531 €	35,945
5	2000501400000	APPELSIINI 4KG ESPANJA 1LK	6,320 €	7,205

Veroton Verollinen

Siirrä alas Siirrä ylös Toimituksen arvo 2 434,68 € 2 775,54 €

Tuotteet

Etsi nimellä

Suodata Ryhmät

Ryhmät Valitse

Toimittaja: MEIRA NOVA OY

Nimi

- KANA KASTIKE / KEITTO 2x1kg 9019 ISOM
- 41626 LEIKKUULAUTA VALK 53X32,5X1,5CM PE
- 42911 PAISTINLASTA RST MUOVIK.36CM MUST
- 43203 PURKINAV.BONZER 56CM PURISTIN-/RU
- 43610 MITTA-ASTIA RST 1 L
- 44085 ANNOSKAUHA ERGON RST OPA 0,75DL
- 44520 YLEISSAKSET FISKARS 28CM

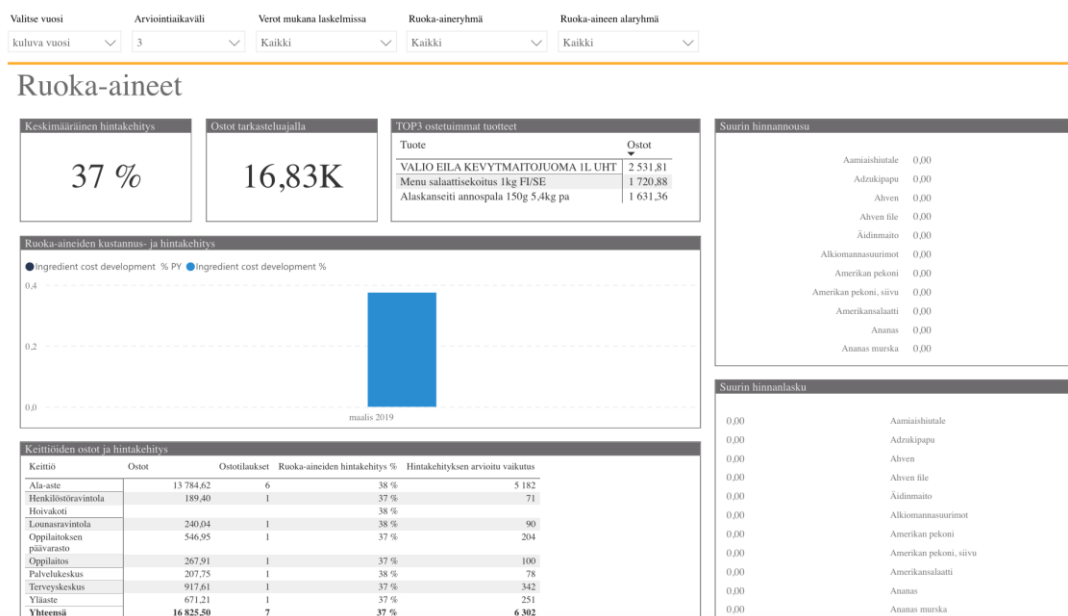
Vakiotilaus

Yleiset

Laskentatunnistheet

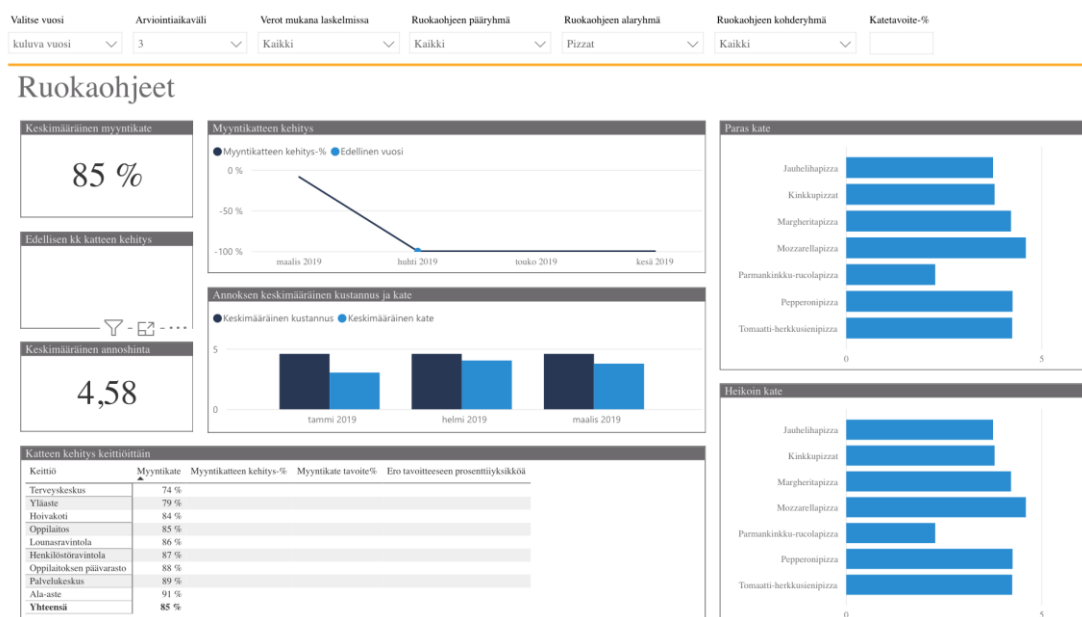
Kuva 10 Tilausnäkömää JAMIX-järjestelmässä. JAMIX Oy 2020

Lisäksi järjestelmästä saadaan erilaisia BI-raportteja, jotka helpottavat keittiöpäällikön työtä. Raporteista näkee valitulta tarkasteluajanjaksolta esimerkiksi ostettujen ruoka-aineiden keskimääräisen hinnankehityksen sekä suurimmat yksittäisten tuotteiden hintojen nousut ja laskut, ostojen määrän ja ostetuimmat tuotteet.



Kuva 11 JAMIX-järjestelmän BI-raportointi. JAMIX Oy 2020

Katetuottoja voidaan myös tarkastella raporteista. Raporteista voidaan seurata keskimääräistä myyntikatetta ja annoshintaa, myyntikatteen kehitystä, annosten keskimääräistä kustannusta ja katetta, sekä parhaimman ja heikoimman katteen omaavia annoksia. Raportteja voidaan suodattaa eri tavoin tai tarkastella tietoa koko valmistustoiminnasta.



Kuva 12 JAMIX-järjestelmän BI-raportointi. JAMIX Oy 2020

Tarkempi tutkimus tuotannonohjausjärjestelmästä saatavista hyödyistä ja toiminnan tehostamisesta aloitettiin määrittelemällä järjestelmän käyttöönoton kustannuksia. Kustannusten tutkiminen aloitettiin muuttamalla käyttöönoton ja ylläpitoon kuluva työaika rahassa mitattaviksi kustannuksiksi. Työtunnit muutettiin 24,00€ laskennalliseksi kustannukseksi kohdeyrityksen keittiöntyöntekijän keskimääräisen tuntipalkan ja palkan sivukulujen mukaan.

Seuraavaksi arvioitiin järjestelmän tuomia työaikasäästöjä yritykselle. Arvioitiin, että ilman järjestelmää raaka-ainetilausten tekoon kuluu 5 tuntia viikossa, ruokalistojen ja catering-listojen suunnitteluun 3 tuntia viikossa. Vuositasolla työaika kuluu raaka-ainetilauksiin 260 tuntia ja suunnittelutyöhön 156 tuntia. Ravintoarvotietojen laskemiseen kuluu vuodessa noin 252 tuntia ja hintojen laskemiseen noin 25 tuntia. JAMIX-tuotannonohjausjärjestelmän kanssa vuositasolla tilausten tekemiseen arvioitiin kuluvan noin 156 tuntia, suunnittelutyöhön 104 tuntia ja ravintoarvotietojen sekä aterioiden

raaka-ainekustannusten laskemiseen 0 tuntia, koska järjestelmä laskee ne automaattisesti ohjelmaan ajettujen ravintoarvotieto- ja hintatiedoston perusteella. Tuntiarviot näkyvät taulukossa 28. Taulukkoon on lisäksi laskettu tuntiarvioiden perusteella työstä aiheutuvat kustannukset sekä järjestelmän käytöstä aiheutuvat säästöt sekä työaikatuntien että palkkakustannusten säästönä.

Taulukko 28. Kohdeyrityksen töihin kuluvat työtunnit ja järjestelmän käytöstä aiheutuvat säästöt

	työtunti/vuosi	työtunti/vuosi
	Ilman järjestelmää	Järjestelmän kanssa
Tilausten teko	260	156
Suunnittelutyö	156	104
Ravintoarvotietojen laskeminen	252	0
Hintojen laskeminen	25	0
yhteensä	693	260
em. töiden		
työaikakustannukset/vuosi	16 632,00 €	6 240,00 €
Säästö		
Työtunti/vuosi		433
Palkkakustannus/vuosi		10 392,00 €

Kustannuksista muodostettiin taulukko, jossa näkyvät taulukossa 28 laskettujen kustannusten lisäksi JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmään liittyvät käyttöönotto- ja ylläpitokulut ensimmäisenä vuonna, sekä ylläpitokulut seuraavina vuosina. Koska järjestelmä on hankittu jo aikaisemmin, aloitusmaksuja ei oteta huomioon. Ensimmäisenä vuonna järjestelmän kuluihin tulee ylläpitomaksujen lisäksi koulutusmaksut yhteensä 7 koulutustunnista kahdelle työntekijälle, koulutuksiin kuluva työtuntihinta, käyttöönottoon kuluva aika 60 tuntia vuodessa, sekä järjestelmän tietojen ylläpitoon sekä käyttöön kuluva aika 260 tuntia vuodessa. Seuraavina vuosina kuluihin lasketaan ylläpitomaksu sekä järjestelmän ylläpitoon ja käyttöön kuuluva aika. Kolmanteen vuoteen on laskettu myös koulutuskuluja ennakoiden järjestelmän kehittymistä ja kohdeyrityksen keittiön uusia työntekijöitä. JAMIX -koulutustunnin verollinen hinta on 117,8 euroa. Kulujen summa näkyy taulukossa 29 rivillä Yhteensä. Samassa taulukossa on verrattu

kuluja taulukossa 15 laskettuun vuosikustannuksiin, joita keittiölle aiheutuu ilman tuotannonohjausjärjestelmää tehtävästä työstä. Säästö -riville on laskettu ohjelman käytön aiheuttamasta toiminnan tehostumisesta aiheutuneet säästöt.

Taulukko 29. Laskelma järjestelmän käytöstä aiheutuvista säästöistä neljän vuoden ajalta

	1. vuosi	2. vuosi	3. vuosi	4. vuosi
JAMIX ylläpitomaksut/vuosi	900,00 €	900,00 €	900,00 €	900,00 €
Koulutus	2 814,20 €	0,00 €	706,80 €	0,00 €
Työajan kustannus/käyttöönotto	1 440,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Työajan kustannus/ylläpito	6 240,00 €	6 240,00 €	6 240,00 €	6 240,00 €
Yhteensä	11 394,20 €	7 140,00 €	7 846,80 €	7 140,00 €
Kulut ilman järjestelmää	16 632,00 €	16 632,00 €	16 632,00 €	16 632,00 €
Säästö	5 237,80 €	9 492,00 €	8 785,20 €	9 492,00 €

Koska ensimmäisenä vuonna ohjelman käytöstä tulee käyttöönotto- ja koulutuskustannuksia, ensimmäisen vuoden säästöt ovat seuraavia vuosia pienemmät. Myös kolmannen vuoden säästöt ovat pienemmät kuin toisen ja neljännen vuoden säästöt, sillä koulutuskustannuksia on laskettu mukaan kuluihin järjestelmän mahdollisten uusien ominaisuuksien tai keittiön uusien työntekijöiden kouluttamiseen. Työajan säästöjä kertyy toisena ja neljäntenä vuonna arviolta 9 492,00 euroa ja 433 työtuntia. Säästetty työaika mahdollistaa myös työajan tehokkaamman käytön keittiön toiminnan tehostamiseen ja mahdollisten lisätuottojen hankkimiseen. Järjestelmä mahdollistavaa myös tarkemman hinnoittelupohjan catering-tuotteille, sillä catering-menujen raaka-ainekustannukset on järjestelmän avulla helppo selvittää. Kuvassa 12 nähdään esimerkki JAMIX-järjestelmässä tehtävästä catering-annoksen raaka-aineiden kustannuslaskelmasta.

Tallenna
Tallenna nimellä...
✖ Peruuta
Tulosta

[Käyttäjätaso: Keittiö:](#)
[Kaikki](#)

→ Menekin seuranta

Nimi *

Annoskoko

Menu 3

2 381 g

Nimi	Annoskoko	Hinta	Rivihinta	Lisätiedot
Alkuruoka		0,00 €	0,00 €	
● Caesar-salaatti	150 g	2,78 €	0,42 €	
Pääruoka		0,00 €	0,00 €	
● Kasvismurekepihvit	150 g	5,87 €	0,88 €	
● Pinaatti-perunasose	200 g	0,60 €	0,12 €	
● Yrttijuustokastike	50 g	0,89 €	0,04 €	
● Vihersalaatti 1	70 g	2,08 €	0,15 €	
● Salaatinkastike, sinappi	1 195 g	0,18 €	0,22 €	
Jälkiruoka		0,00 €	0,00 €	
● Vadelmavaahto	49 g	0,46 €	0,02 €	
● Raikas marjakiisseli	217 g	0,31 €	0,07 €	
Juomat		0,00 €	0,00 €	

Annoksen kustannus: 2,55 €

Kuva 13 Catering-annoksen raaka-aineiden kustannuslaskelma. JAMIX Oy 2020

7 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Tutkimuksessa perehdyttiin kohdeyrityksen keittiön kannattavuuteen mittareiden avulla, arvioitiin yrityksen kustannusten jaon suorittamista ja valmistettavien ruoka-annosten hinnoittelua, sekä pohdittiin keinoja parantaa keittiön toiminnan kannattavuutta. Luvuissa 3 ja 4 käytiin läpi teoriaa tutkimuksen pohjaksi, ja luvuissa 5 ja 6 esiteltiin tutkimuksen toteuttaminen ja tulokset.

Tutkimuksen pääongelmana oli, onko keittiön toiminta kannattavaa. Tutkimuksen osa-ongelmiksi muodostuivat selvitystarpeet siitä, tarvitseeko yrityksen kustannuslasken-

nan kustannusten jakoa parantaa, voidaanko keittiön kannattavuutta parantaa ja voidaanko keittiön tuotehinnoittelua kehittää. Kohdeyrityksen kustannusten jaon tutkimuksen johtopäätöksenä tultiin siihen tulokseen, että kustannustenjako tapahtuu yrityksessä riittävän tarkasti, eikä nähdä syytä tarkentaviin toimenpiteisiin.

Yrityksen kannattavuutta tutkittiin erilaisten kannattavuuden mittareiden avulla. Tutkimus aloitettiin tarkastelemalla kohdeyrityksen keittiön tulo- ja kustannusrakennetta. Keittiön tulot syntyvät myynnistä, eikä muita tuottoja juurikaan ole. Tutkimuksessa tarkasteltiin kustannusten osalta aine-, tavara- ja tarvikekustannukset, henkilöstökustannukset, poistot ja liiketoiminnan muut kustannukset, koska ne ovat merkittävimmät kustannuserät kohdeyrityksen keittiölle. Kustannuksista nousivat esille keittiön suuret poistot ja henkilöstökustannukset, jotka heikentävät keittiön tulosta merkittävästi. Kun mitattiin keittiön kannattavuutta sellaisten mittareiden avulla, joissa ei oteta huomioon poistoja, keittiön kannattavuus näytti paremmalta. Johtopäätöksenä voidaan todeta, että keittiön toiminta ei tuota suuria voittoja yritykselle, mutta asiaa voidaan selittää muutamilla seikoilla. Keittiön tulosta heikentää laskennallisesti esimerkiksi se, että keittiö on osa isompaa yritystä, ja se maksaa hallintokustannuksia, joita itsenäisesti toimivalla keittiöllä ei olisi. Keittiön toimitilarakennuksen perusparannuksen poistot ovat tällä hetkellä erittäin suuri kuluerä keittiölle, mutta poistot pienenevät joka vuosi, ja keittiön tulos näyttää sen myötä lähivuosina paremmalta, mikäli myyntituotot pysyvät vähintään vuoden 2019 tasolla. Keittiön kannattavuutta mittaavia vuoden 2019 lukuja verrattiin myös vuosien 2017 ja 2018 vastaaviin lukuihin. Tästä todettiin keittiön kannattavuuden laskeneen vuodesta 2017, mutta parantuneen vuonna 2019 vuoteen 2018 verrattuna, vaikka keittiölle jaettiin suurempi erä hallinnon palkoista. Vertailua siis vaikeutti hieman muutos koko yrityksen kustannusten jaottelussa, mutta ottamalla muutos huomioon saatiin kuva kannattavuuden kehittymisestä.

Keittiö voi myös tehdä joitain toimia kannattavuutensa lisäämiseksi. Myytävän lounaan ja kotipalvelulounaan hintaa voidaan maltillisesti nostaa. Hintojen noston ei kannata olla suuria, jotta ne eivät pienentäisi myyntimääriä, mutta nostaisivat tulosta. Myyntihinnan nosto on tehokas tapa parantaa kannattavuutta, sillä myyntihinnan nosto tuottaa yritykselle lisää voittoa nostamatta kustannusten määrää. Myös myyntimääriä kannattaa tuki pyrkiä nostamaan, mutta se saattaa olla haasteellista alueen potentiaa-

listen uusien asiakkaiden rajallisen määrän vuoksi. Alueelta löytyy myös useita kilpailuvia lounaspalveluiden tarjoajia, joka sekin asettaa haasteita myyntimäärien nostolle. Myyntimäärän nosto on hieman tehottomampi tapa kannattavuuden parantamiseen kuin myyntihinnan nosto, sillä myyntimäärän nosto kasvattaa myös raaka-ainekustannuksia, joka pienentää myyntikatetta.

Keittiön kannattaa ehdottomasti ottaa myös JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmä käyttöönsä, jotta työaikaa säätyisi vähemmän tuottavilta toimilta tuottavampiin. Aterioiden hinnoitteluun ja kustannusten seurantaan saataisiin järjestelmästä erittäin hyvä työkalu. Tällä hetkellä aterioiden hinnoittelu perustuu pääasiassa arvioihin raaka-ainekustannuksista, eivätkä ne todennäköisesti osu joka aterian kohdalla oikeaan. JAMIX -järjestelmästä näkee kaikkien valmistettavien aterioiden raaka-ainekustannukset, ja sieltä voidaan seurata, ovatko joidenkin aterioiden raaka-ainehinnat liian korkeat myyntihintaan nähden. Tällöin nämä ateriat voidaan korvata aterioilla, joiden myyntikate on parempi ja näin parantaa keittiön kannattavuutta. Järjestelmästä voidaan tehdä myös liittyviä yrityksen taloushallinnon järjestelmään, jolloin esimerkiksi catering-palveluiden laskutus sujuisi helpommin.

JAMIX -tuotannonohjausjärjestelmä toisi keittiölle myös kilpailuetua alueen kilpailijoihin nähden. Keittiön voisi järjestelmän kautta julkaista valmistamiensa aterioiden ravintoarvo- ja allergeenitiedot omille internetsivuilleen. Kyseiset tiedot ovat saatavissa myös sovelluksesta, jonka asiakkaat voivat ladata maksutta mobiililaitteisiinsa. Keittiö voi halutessaan julkaista myös aterioidensa hiilijalanjälkitiedot. Nykyään kuluttajan ovat erittäin kiinnostuneita sekä syömänsä ruuan hiilijalanjäljestä, että ravitsemusarvotiedoista. Yhdelläkään alueen kilpailevalla ravitsemuspalvelujen tuottajalla ei ole vastaavaa palvelua, joten kohdeyrityksen keittiö saisi merkittävää kilpailuetua ottaessaan järjestelmän käyttöön. Keittiön kannattaa myös valmistautua tulevaisuuteen, sillä ravitsemusalan digitalisaatio kehittyy nopeasti, ja varmasti myös kilpailijat jossain vaiheessa hankkivat itselleen tuotannonohjausjärjestelmiä. JAMIX järjestelmän käyttöönotto varmistaisi kohdeyrityksen keittiön toiminnan pysymisen alan kehityksen tasolla.

Tutkimuksen lopuksi todetaan, että keittiön toiminta ei siis tällä hetkellä varsinaisesti tuota voittoa yritykselle, mutta kannattavuus todennäköisesti paranee muutaman vuoden sisällä sekä poistojen pienemisen myötä, että mahdollisten myyntituottojen kasvamisen vuoksi. Keittiötoimintaa siis voidaan todeta kannattavan jatkaa. Jatkotutkimusmahdollisuuksina esitetään, että keittiön toiminnan kannattavuutta seurataan sekä tilikausien aikana, että vuosittain niiden päätteeksi, ja tehdään uusien laskelmien myötä tarvittavia toimenpiteitä keittiön kannattavuuden varmistamiseksi ja kehittämiseksi. Myös kustannusten jako yrityksessä kannattaa yrittää vakioida, jotta kannattavuuden kehittymisen seuraaminen olisi helpompaa.

Myös keittiön omista toimista riippumattomien ilmiöiden vaikutuksia toimintaan kannattaa yrittää arvioida ja kehittää toimintaa niiden mukaan. Yksi esimerkki tällaisista ilmiöistä on vuoden 2020 COVID-19 pandemia. Tutkimusten tulosten perusteella kehottaisin keittiötä harkitsemaan kotipalveluaterioiden valmistamisen lopettamista, sillä ne tuottivat vuonna 2019 keittiölle tappiota. COVID-19 pandemia kuitenkin lisäsi kotipalveluaterioiden tarvetta vuonna 2020, eikä vielä tiedetä, milloin pandemia on varmuudella ohi, eikä sitä, meneekö se ohi tai tulee ko m uita vastaavia pandemioita. Tämän huomioiden kehottaisin keittiötä lakkauttamisen sijaan kehittämään kotipalvelutoimintaa niin, että sen toiminta saataisiin kannattavammaksi, sillä kotipalvelulla saattaa olla suurta tarvetta tulevaisuudessa. Pelkästään kotipalveluaterioiden myyntimäärän lisääminen parantaisi myös kuljetuksen kannattavuutta, sillä aterioiden toimitusmaksut lisäävät kuljetuksen tuottoa, ja hyvällä reittisuunnittelulla kuljetus saadaan kannattavammaksi. Voidaan myös miettiä esimerkiksi useamman aterian kuljettamista yhdelle asiakkaalle samalla kertaa.

Aloitin tutkimuksen keväällä vuonna 2019 kustannusjakolaskennan osalta, ja jatkoin sitä vuoden 2020 kesällä lähdemateriaalin keräämisen muodossa. Syksyllä 2020 tein laskelmat ja arviot keittiön kannattavuudesta. Tutkimus avasi minulle entisestään valtavasti ymmärrystä siitä, miten yrityksen kannattavuutta voidaan arvioida ja mitkä seikat siihen vaikuttavat. Myös yritystoiminnan pientenkin asioiden tärkeys avautui uudella tavalla. Esimerkiksi se, millä tavoin yritys ryhmittelee myytävät tuotteensa vaikuttaa siihen, millä tavoin myyntimääriä ja kannattavuutta pystytään seuraamaan. Myöskään kirjanpidon ja sisäisen laskennan merkitystä yritykselle ei voi mielestäni liikaa korostaa.

Omaan työhöni sain tämän tutkimuksen myötä uutta näkökulmaa. Toimin JAMIX Oy:ssä asiakaspäällikkönä, ja tutkimuksen myötä sain entistä paremman kuvan toiminnanohjausjärjestelmien merkityksestä asiakkaillemme, sekä ideoita ohjelmistojen käyttöönottoprojekteihin. Mielenkiintoista oli myös pohtia, miten suuressa murroksessa ravitsemusala on nimenomaan toiminnanohjausjärjestelmien käyttöönoton seurauksena. Osa keittiöistä on ajan tasalla järjestelmien kanssa ja käyttää niitä arjessaan erittäin sujuvasti, kun taas osa keittiöistä toimii edelleen paljon tehottomammin ilman järjestelmiä. Omalla työlläni voin onneksi vaikuttaa siihen, että tulevaisuudessa näitä tehokkaammin toimivia keittiöitä olisi Suomessa entistä enemmän.

LÄHTEET

Alhola, K., Könönen, P. & Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo; Helsinki: WSOY.

Almatalentin www-sivut 2020. Viitattu 26.11.2020. <https://www.almatalent.fi>

Businesscreditin www-sivut 2020. Viitattu 6.11.2020. <https://www.businesscredit.fi>

Eklund, I. & Kekkonen, H. 2014. Kannattavuuslaskenta ja hinnoittelu. 1. p. Helsinki: Sanoma Pro.

Eklund, I. & Kekkonen, H. 2016. Kannattavuuslaskennan taitajaksi. 1. p. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Eklund, I. & Kekkonen, H. 2018. Kannattavuuslaskennan taitajaksi. 2., uudistettu painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Etelä-Savon ammattiopiston www-sivut 2020. Viitattu 22.12.2020. <http://www.eskoppi.fi>

Heikinmatti, K., Jahkonen, E., Kanervisto, M., Kekki, S., Marjomaa, J., Ruusu-laakso, J. & Toivio, A. 2017. Yritystutkimuksen tilinpäätösanalyysi. 10., korjattu laitos. Helsinki: Gaudeamus. Viitattu 8.11.2020. <https://www.elibrary.com/book/9789524954273>

Hirsjärvi S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2015. Tutki ja kirjoita. 20., uud. p. Porvoo: Bookwell Oy.

Investopedian www-sivut 2020. Viitattu 4.11.2020. <https://www.investopedia.com>

Ikäheimo, S., Malmi, T. & Walden, R. 2012. Yrityksen laskentatoimi. 5., uud. p. Helsinki: Sanoma Pro.

JAMIX Oy:n www-sivut 2020. Viitattu 17.12.2020. <https://www.jamix.fi>

Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2009. Laskentatoimi. Helsinki: Edita.

Järvenpää, M., Länsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2013. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. 2. uud. p. Helsinki: Sanoma Pro.

Kananen, J. 2015. Opinnäytetyön kirjoittajan opas: Näin kirjoitan opinnäytetyön tai pro gradun alusta loppuun. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu. Viitattu 28.11.2020. <https://www-booky-fi.lillukka.samk.fi/lainaa/1188>

OnLine Analytical Processing www-sivut 2020. Viitattu 22.12.2020. <https://olap.com>

Osaavan yrittäjän www-sivut 2020. Viitattu 26.10.2020. <http://www.tieto.osaavayrittaja.fi>

Pellinen, J. 2019. Kustannuslaskenta ja kannattavuusajattelu. 3., uudistettu painos. Helsinki: Alma.

Pitkäranta, A. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä. Jokioinen: e-Oppi Oy. Viitattu 2.5.2020.

Protellin www-sivut 2020. Viitattu 22.12.2020. <https://www.protel.com.tr/en/>

Saukkonen, P. 2006. Tutkielmanteon tukisivut. Helsinki: Helsingin yliopisto. Viitattu 28.11.2020. <https://www.mv.helsinki.fi/home/psaukkon/tutkielma/Tutkimusasetelma.html>

Tiliduunari Oy:n www-sivut 2020. Viitattu 20.11.2020. <https://www.tiliduunari.fi>

Tili-Hämeen www-sivut 2020. Viitattu 9.11.2020. <https://www.tili-hame.fi>

Tilisanomien www-sivut 2020. Viitattu 5.11.2020. <http://tilisanomat.fi>

Tomperi, S. 2018. Toiminnan kannattavuus. 12. p. Keuruu: Edita Publishing Oy.

Uusyrityskeskuksen www-sivut 2020. Viitattu 8.12.2020. <https://www.uusyrityskeskus.fi>

Verohallituksen www-sivut 2020. Viitattu 26.10.2020. <https://www.vero.fi>

Visman www-sivut 2020. Viitattu 25.11.2020. <https://www.visma.fi>

Winmanin www-sivut 2020. Viitattu 17.12.2020. <https://www.winman.com>

Yritystulkin www-sivut 2020. Viitattu 23.11.2020. <https://www.yritystulkki.fi/fi/>

LIITE 1

TULOSLASKELMA	Toteutuma/ 2019	Vert. %	Toteutuma/ 2018
Ravitsemuspalvelut			
Yhteensä			
3040 Ateriapalvelut 24%	266,13		988,45
3041 Ateriapalvelut 14%	839 120,51		851 323,81
3060 Tilavuokrat 24%	3 341,80		3 721,62
Yleiset myyntitilit	842 728,44		856 033,88
LIIKEVAIHTO	842 728,44	100	856 033,88
3814 Saadut työllistämiskorvaukset	600		300
Avustukset ja tuet	600	0,1	300
3994 Muut liiketoiminnan muut tuotot	400		
Muut tuotot	400		
Liiketoiminnan muut tuotot	1 000,00	0,1	300
Materiaalit ja palvelut			
Aineet, tarvikkeet ja tavarat			
4040 Ruokalatarvikkeet 24%	-20 349,66		-20 198,44
4041 Ruokalatarvikkeet 14%	-248 031,38		-270 143,05
4044 Ruokalatarvikkeet	-436,1		-934,7
Ostojen oikaisuerät			
4290 Ostorahdit 24%	-9 384,25		-7 678,93
Ostojen oikaisuerät	-9 384,25	-1,1	-7 678,93
Ostot tilikauden aikana	-278 201,39	-33	-298 955,12
Ulkopuoliset palvelut			
4450 Pesulapalvelut 24%	-600,19		-60,8
4454 Pesulapalvelut	-30		
4460 Ulkopuoliset palvelut 24%	-429		-984
4494 Muut ulkopuoliset palvelut	-1 100,00		-1 100,00
Ulkopuoliset palvelut	-2 159,19	-0,3	-2 144,80
Materiaalit ja palvelut	-280 360,58	-33,3	-301 099,92
Henkilöstökulut			
Palkat ja palkkiot			
5000 Palkat/hallinto-taloush.	-41 325,11		-10 076,94
5050 Palkat/keittiöhenkilöstö	-178 427,27		-188 898,06
5130 Sijaisten palkat/keittiöhenkilöstö	-56 319,35		-55 130,08
5200 Palkkiot			-130
5300 Lomapalkat/-korvaukset/-rahat	-60 857,05		-39 328,94
5330 Lomapalkkojen jaksotus	14 797,33		-10 747,24
5340 Sairausajan ja vanhemp. vapaan palkat	-7 479,46		-10 750,95
5430 Puhelinedut	-176		-120

5470 Saadut sairausvakuutuskorvaukset	1 540,78		6 747,92
5480 Saadut tapaturmavakuutuskorvaukset			461,34
5990 Luontoisetujen vastatili	176		120
Palkat ja palkkiot	-328 070,13	-38,9	-307 852,95
Henkilösivukulut			
6130 TyEI-maksut	-84 436,25		-74 216,37
6140 Työntekijän TyEI-maksut	23 369,79		20 718,21
6240 Vapaaehtoiset eläkevak.maksut	-7 757,56		-19 632,38
Eläkekulut	-68 824,02	-8,2	-73 130,54
6300 Sotu-maksut	-2 476,85		-2 595,03
6400 Tapaturmavakuutusmaksut	-1 783,00		-2 414,17
6410 Työttömyysvakuutusmaksut	-7 646,97		-7 566,89
6420 Työntek. tt-vakuutusmaksut	4 614,80		5 638,22
6430 Ryhmähenkivakuutusmaksut	-225,11		-211,1
6450 Palkkavelkojen sosiaalikulut	3 486,09		-2 756,91
Muut henkilösivukulut	-4 031,04	-0,5	-9 905,88
Henkilösivukulut	-72 855,06	-8,6	-83 036,42
Henkilöstökulut	-400 925,19	-47,6	-390 889,37
Poistot ja arvonalentumiset			
6831 Keittiö/poisto aineett. oikeuksista	-739,52		-555,49
6851 Keittiö/poisto muista pitkäv. men.	-23 692,32		-23 692,32
6871 Keittiö/poisto kon. ja kalustosta	-13 475,16		-13 475,16
6891 Keittiö/poisto muista aineel. hyöd.	-231,24		-231,24
Suunnitelman mukaiset poistot	-38 138,24	-4,5	-37 954,21
Poistot ja arvonalentumiset	-38 138,24	-4,5	-37 954,21
Liiketoiminnan muut kulut			
Vapaaehtoiset henkilösivukulut			
7000 Henkilökunnan koulutus 24%	-314,16		-4 243,19
7002 Henkilökunnan koulutus 10%	-17,27		
7004 Henkilökunnan koulutus	-38,01		-437,9
7005 Koulutusmatkakust.korvaukset			-238,2
7010 Sis.palaverit ja henkilök.juhlat 24%	-150,36		
7011 Sis.palaverit ja henkilök. juhlat 14%			-118,51
7014 Sis.palaverit ja henkilök.juhlat			-182,8
7024 Virkistys- ja harrastustoiminta	-1 257,39		
7050 Työterveyshuolto 24%	-35,39		-21,72
7054 Työterveyshuolto	-8 864,99		-7 405,77
7064 Saadut kela-korvaukset	2 916,56		2 607,75
7120 Työvaatteet, suojavälineet 24%	-7 178,09		-2 034,02
7164 Lahjat henkilökunnalle	-501,91		-656,25
Vapaaehtoiset henkilösivukulut	-15 441,01	-1,8	-12 730,61
Toimitilakulut			
7234 Toimitilavuokrat	-41 093,20		-39 184,97
7312 Muut vuokrat/vastikk. 10%	-106,36		
7314 Muut vuokrat/vastikkeet	-117		

7340 Käyttö ja huolto 24%			-62,15
7350 Ulkoalueiden huolto 24%			-14,52
7360 Siivous ja puhtaanapito 24%	-3 473,71		-6 727,03
7400 Jätehuolto 24%	-1 288,56		-1 241,45
7430 Korjaukset 24%			-390,01
Toimitilakulut	-46 078,83	-5,5	-47 620,13
Kone- ja kalustokulut			
7530 Ajoneuvojen polttoaineet 24%	-2 339,80		-1 343,20
7534 Ajoneuvojen polttoaineet	-48,64		-2 323,45
7540 Ajoneuvojen korjaus ja huolto 24%	-1 828,22		-855,29
7544 Ajoneuvojen huolto ja korjaus			-4 305,32
7564 Ajoneuvojen julkiset maksut	-630,58		-749,16
7574 Ajoneuvovakuutukset	-1 013,47		-1 061,13
7660 Atk-kulut 24%	-6 363,44		-7 233,79
7710 Kone- ja kalustoleasing 24%	-6 259,84		-813,69
7720 Kone- ja kalustovuokrat 24%	-1 270,81		-1 594,81
7730 Koneiden huolto ja korjaus 24%	-5 933,49		-7 195,23
7740 Kone- ja kalusto hank.< 3v. 24%	-6 214,66		-5 447,71
7744 Kone- ja kalustohankinnat < 3v.			-2 100,00
7750 Koneiden ja kaluston pienhank. 24%	-850		-99,9
Kone- ja kalustokulut	-32 752,95	-3,9	-35 122,68
Matkakulut			
7874 Kilometrikorvaukset	-100,19		-136,08
7884 Päivärahat			-42
Matkakulut	-100,19		-178,08
Edustuskulut			
7954 Edustuskulut	-114,4		-400,76
Edustuskulut	-114,4		-400,76
Myyntikulut			
8010 Luottokorttiprovisiot 24%	-172,16		-126,4
8014 Luottokorttiprovisiot	-2 437,44		-1 786,20
Myyntikulut	-2 609,60	-0,3	-1 912,60
Markkinointikulut			
8070 Ilmoitusmainonta 24%	-1 830,67		-1 749,03
8074 Ilmoitusmainonta	-224		-482,2
8120 Mainosmat. ja tarvikkeet 24%	-73,15		
8130 Mainoslahjat ja palkinnot 24%	-189		-1 636,74
8134 Mainoslahjat ja palkinnot			-334,8
8200 Somisteet ja kukat 24%	-443,2		-219,1
8230 Muut myynnin edistämiskulut 24%	-768,74		-2 134,91
8232 Muut myynnin edistämiskulut 10%	-575,91		-425,45
8234 Muut myynnin edistämiskulut	-90		-858
8264 Kannatusilmoitukset ja -maksut	-300		-270
8270 Huomionosoitukset 24%			-69,35
Markkinointikulut	-4 494,67	-0,5	-8 179,58
Tutkimus- ja kehityskulut			

8330 Sertifiointi ja laatuodistukset 24%	-1 616,41		-1 106,78
Tutkimus- ja kehityskulut	-1 616,41	-0,2	-1 106,78
Hallintokulut			
8390 Tilintarkastuspalvelut 24%	-336,9		-354,24
8410 Laki- ja konsultointipalvelut 24%	-13,5		-145,54
8430 Muut hallintopalvelut 24%			-2 948,61
8444 Viranomaismaksut	-307,25		-172,4
8452 Kirjat, levyt 10%	-38,9		-5,51
8462 Lehdet 10%	-55		-46,36
8470 Tietopalvelut 24%	-104,85		-405,24
8484 Jäsenmaksut	-828,16		-537,8
8500 Puhelinkulut 24%	-2 831,92		-3 255,97
8504 Puhelinkulut	-297,6		-297,6
8540 Posti- ja lähettikulut 24%	-29,7		-36,77
8544 Posti- ja lähettikulut	-1 230,00		-1 250,00
8564 Rahaliikenteen kulut	-1 734,29		-1 938,07
8584 Yritysvakuutukset	-1 320,92		-176,76
8620 Toimistotarvikkeet 24%	-1 497,85		-2 257,70
8680 Muut hallintokulut 24%			-87,77
Hallintokulut	-10 626,84	-1,3	-13 916,34
Muut liikekulut			
8701 Myynnin luottotappiot 14%	-96,93		
Muut liikekulut	-96,93		
Liiketoiminnan muut kulut	-113 931,83	-13,5	-121 167,56
LIIKETOITTO (-TAPPIO)	10 372,60	1,2	5 222,82
Rahoitustuotot ja -kulut			
Korkokulut ja muut rahoituskulut			
9490 Korkokulut ostovelosta	-0,14		-10,49
9540 Verojen viivästysseuraamukset	-0,61		-5,92
9614 Perimiskulut	-9,5		
Muille	-10,25		-16,41
Rahoituskulut	-10,25		-16,41
Rahoitustuotot ja -kulut	-10,25		-16,41
TULOS ENNEN SATUNN. ERIÄ	10 362,35	1,2	5 206,41
TULOS ENNEN T.P.SIIRTOJA JA VEROJA	10 362,35	1,2	5 206,41
Tuloverot			
9900 Ennakkoverot	-2 276,40		
9940 Tilikauden verojaksotus	-6 173,22		
Tuloverot	-8 449,62	-1	
TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)	1 912,73	0,2	5 206,41

LIITE 2

T U L O S L A S K E L M A					
EUR					
Ulkoinen	01.01.2018 - 31.12.2018				
	Toteutuma/ v.al.	Vert. %	Toteutuma/ ed.vuosi	Vert. %	
Yhteensä					
TULOSLASKELMA					
3040 Ateriapalvelut 24%	988,45		191,94		
3041 Ateriapalvelut 14%	851 323,81		765 929,94		
3060 Tilavuokrat 24%	3 721,62		2 076,54		
Yleiset myyntitilit	856 033,88		768 198,42		
LIIKEVAIHTO	856 033,88	100,0	768 198,42	100,0	
3814 Saadut työllistämiskorvauks	300,00				
3824 Saadut oppisopimuskorvaukse			60,00		
Avustukset ja tuet	300,00		60,00		
Liiketoiminnan muut tuotot	300,00		60,00		
Materiaalit ja palvelut					
Aineet, tarvikkeet ja tavarat					
4040 Ruokalatarvikkeet 24%	-20 198,44		-16 240,75		
4041 Ruokalatarvikkeet 14%	-270 143,05		-236 743,23		
4044 Ruokalatarvikkeet	-934,70		-1 725,00		
Ostojen oikaisuerät					
4290 Ostorahdit 24%	-7 678,93		-8 743,87		
Ostojen oikaisuerät	-7 678,93	-0,9	-8 743,87	-1,1	
Ostot tilikauden aikana	-298 955,12	-34,9	-263 452,85	-34,3	
Ulkopuoliset palvelut					
4450 Pesulapalvelut 24%	-60,80				
4460 Ulkopuoliset palvelut 24%	-984,00				
4494 Muut ulkopuoliset palvelut	-1 100,00				
Ulkopuoliset palvelut	-2 144,80	-0,3			
Materiaalit ja palvelut	-301 099,92	-35,2	-263 452,85	-34,3	
Henkilöstökulut					
Palkat ja palkkiot					
5000 Palkat/hallinto-taloush.	-10 076,94		-9 118,89		
5050 Palkat/keittiöhenkilöstö	-188 898,06		-133 615,20		
5130 Sijaisten palkat/keittiöh	-55 130,08		-49 619,20		
5200 Palkkiot	-130,00				
5300 Lomapalkat/-korvaukset/-r	-39 328,94		-37 912,40		
5330 Lomapalkkojen jaksotus	-10 747,24		-5 643,28		
5340 Sairausajan ja vanhemp. v	-10 750,95		-4 830,36		
5430 Puhelinedut	-120,00		-120,00		
5470 Saadut sairausvakuutuskor	6 747,92		745,96		
5480 Saadut tapaturmavakuutus	461,34				
5990 Luontoisetujen vastatili	120,00		120,00		
Palkat ja palkkiot	-307 852,95	-36,0	-239 993,37	-31,2	
Henkilösivukulut					
6130 TyEl-maksut	-74 216,37		-58 640,53		
6140 Työntekijän TyEl-maksut	20 718,21		16 940,72		
6240 Vapaaehtoiset eläkevak.ma	-19 632,38		-12 871,32		
Eläkekulut	-73 130,54	-8,5	-54 571,13	-7,1	
6300 Sotu-maksut	-2 595,03		-2 513,38		
6400 Tapaturmavakuutusmaksut	-2 414,17		-1 875,34		
6410 Työttömyysvakuutusmaksut	-7 566,89		-5 945,46		
6420 Työntek. tt-vakuutusmaksu	5 638,22		4 107,62		

T U L O S L A S K E L M Ä

EUR

Ulkoinen

01.01.2018 - 31.12.2018

	Toteutuma/ v.al.	Vert. %	Toteutuma/ ed.vuosi	Vert. %
6430 Ryhmähenkivakuutusmaksut	-211,10		-164,31	
6450 Palkkavelkojen sosiaaliku	-2 756,91		-1 034,67	
Muut henkilösivukulut	-9 905,88	-1,2	-7 425,54	-1,0
Henkilösivukulut	-83 036,42	-9,7	-61 996,67	-8,1
Henkilöstökulut	-390 889,37	-45,7	-301 990,04	-39,3
Poistot ja arvonalentumiset				
6831 /poisto aineett.	-555,49		-318,72	
6851 /poisto muista p	-23 692,32		-23 692,32	
6871 /poisto kon. ja	-13 475,16		-16 237,11	
6891 /poisto muista a	-231,24		-231,24	
Suunnitelman mukaiset poistot	-37 954,21	-4,4	-40 479,39	-5,3
Poistot ja arvonalentumiset	-37 954,21	-4,4	-40 479,39	-5,3
Liiketoiminnan muut kulut				
Vapaaehtoiset henkilösivukulut				
7000 Henkilökunnan koulutus 24%	-4 243,19		-3 867,23	
7002 Henkilökunnan koulutus 10%			-96,60	
7004 Henkilökunnan koulutus	-437,90		-77,94	
7005 Koulutusmatkakust.korvauks	-238,20			
7011 Sis.palaverit ja henkilök.	-118,51			
7014 Sis.palaverit ja henkilök.	-182,80		-113,04	
7050 Työterveyshuolto 24%	-21,72			
7054 Työterveyshuolto	-7 405,77		-6 398,01	
7064 Saadut kela-korvaukset	2 607,75		2 874,06	
7120 Työvaatteet, suojavälineet	-2 034,02		-319,91	
7164 Lahjat henkilökunnalle	-656,25		-1 451,06	
Vapaaehtoiset henkilösivukulut	-12 730,61	-1,5	-9 449,73	-1,2
Toimitilakulut				
7234 Toimitilavuokrat	-39 184,97		-38 955,73	
7340 Käyttö ja huolto 24%	-62,15		-12,94	
7350 Ulkoalueiden huolto 24%	-14,52		-122,16	
7360 Siivous ja puhtaanapito 24	-6 727,03		-4 849,01	
7400 Jätehuolto 24%	-1 241,45		-1 270,45	
7430 Korjaukset 24%	-390,01		-350,22	
Toimitilakulut	-47 620,13	-5,6	-45 560,51	-5,9
Kone- ja kalustokulut				
7530 Ajoneuvojen polttoaineet 2	-1 343,20		-1 163,20	
7534 Ajoneuvojen polttoaineet	-2 323,45		-2 158,75	
7540 Ajoneuvojen korjaus ja huo	-855,29		-631,53	
7544 Ajoneuvojen huolto ja korj	-4 305,32		-1 793,59	
7560 Ajoneuvojen julkiset maksu			-32,26	
7564 Ajoneuvojen julkiset maksu	-749,16		-748,16	
7574 Ajoneuvovakuutukset	-1 061,13		-1 140,91	
7660 Atk-kulut 24%	-7 233,79		-5 624,28	
7710 Kone- ja kalustoleasing 24	-813,69		-2 034,47	
7720 Kone- ja kalustovuokrat 24	-1 594,81		-1 270,80	
7730 Koneiden huolto ja korjaus	-7 195,23		-2 739,08	
7740 Kone- ja kalusto hank.< 3v	-5 447,71		-7 413,79	
7744 Kone- ja kalustohankinnat	-2 100,00		-1 320,00	
7750 Koneiden ja kaluston pieh	-99,90		-186,94	
Kone- ja kalustokulut	-35 122,68	-4,1	-28 257,76	-3,7

T U L O S L A S K E L M A

EUR

Ulkoinen

01.01.2018 - 31.12.2018

	Toteutuma/ v.al.	Vert. %	Toteutuma/ ed.vuosi	Vert. %
Matkakulut				
7874 Kilometrikorvaukset	-136,08		-98,81	
7884 Päivärahat	-42,00			
Matkakulut	-178,08		-98,81	
Edustuskulut				
7954 Edustuskulut	-400,76			
Edustuskulut	-400,76			
Myyntikulut				
8010 Luottokorttiprovisiot 24%	-126,40		-138,93	
8014 Luottokorttiprovisiot	-1 786,20		-1 268,34	
Myyntikulut	-1 912,60	-0,2	-1 407,27	-0,2
Markkinointikulut				
8070 Ilmoitusmainonta 24%	-1 749,03		-3 962,59	
8074 Ilmoitusmainonta	-482,20		-370,98	
8120 Mainosmat. ja tarvikkeet 2			-709,49	
8130 Mainoslahjat ja palkinnot	-1 636,74		-3 243,30	
8134 Mainoslahjat ja palkinnot	-334,80		-518,15	
8194 Asiakasviihde			-1 340,00	
8200 Somisteet ja kukat 24%	-219,10		-167,02	
8230 Muut myynnin edistämiskulu	-2 134,91		-567,27	
8232 Muut myynnin edistämiskulu	-425,45		-402,73	
8234 Muut myynnin edistämiskulu	-858,00		-1 730,85	
8264 Kannatusilmoitukset ja -ma	-270,00		-160,00	
8270 Huomionosoitukset 24%	-69,35			
Markkinointikulut	-8 179,58	-1,0	-13 172,38	-1,7
Tutkimus- ja kehityskulut				
8330 Sertifiointi ja laatudodist	-1 106,78		-1 118,01	
Tutkimus- ja kehityskulut	-1 106,78	-0,1	-1 118,01	-0,1
Hallintokulut				
8390 Tilintarkastuspalvelut 24%	-354,24		-361,60	
8410 Laki- ja konsultointipalve	-145,54		-1 043,73	
8430 Muut hallintopalvelut 24%	-2 948,61		-3 833,75	
8444 Viranomaismaksut	-172,40		-312,00	
8452 Kirjat, levyt 10%	-5,51		-16,39	
8462 Lehdet 10%	-46,36		-153,63	
8470 Tietopalvelut 24%	-405,24		-416,97	
8484 Jäsenmaksut	-537,80		-1 459,62	
8500 Puhelinkulut 24%	-3 255,97		-2 959,96	
8504 Puhelinkulut	-297,60		-148,80	
8540 Posti- ja lähettikulut 24%	-36,77		-34,20	
8544 Posti- ja lähettikulut	-1 250,00		-1 800,00	
8564 Rahaliikenteen kulut	-1 938,07		-1 824,04	
8584 Yritysvakuutukset	-176,76		-258,42	
8620 Toimistotarvikkeet 24%	-2 257,70		-2 393,10	
8680 Muut hallintokulut 24%	-87,77		-96,90	
Hallintokulut	-13 916,34	-1,6	-17 113,11	-2,2
Muut liikekulut				
8701 Myynnin luottotappiot 14%			-151,32	
Muut liikekulut			-151,32	
Liiketoiminnan muut kulut	-121 167,56	-14,2	-116 328,90	-15,1

T U L O S L A S K E L M Ä

EUR

Ulkoinen

01.01.2018 - 31.12.2018

	Toteutuma/ v.al.	Vert. %	Toteutuma/ ed.vuosi	Vert. %
L I I K E V O I T T O (-TAPPIO)	5 222,82	0,6	46 007,24	6,0
Rahoitustuotot ja -kulut				
Korkokulut ja muut rahoituskulut				
9490 Korkokulut ostovelosta	-10,49		-15,65	
9540 Verojen viivästysseuraamu	-5,92			
9614 Perimiskulut			-10,00	
Muille	-16,41		-25,65	
Rahoituskulut	-16,41		-25,65	
Rahoitustuotot ja -kulut	-16,41		-25,65	
TULOS ENNEN SATUNN. ERIÄ	5 206,41	0,6	45 981,59	6,0
TULOS ENNEN T.P.SIIRTOJA JA VEROJA	5 206,41	0,6	45 981,59	6,0
Tuloverot				
9900 Ennakkoverot			-891,52	
9940 Tilikauden verojaksotus			-1 384,92	
Tuloverot			-2 276,44	-0,3
TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)	5 206,41	0,6	43 705,15	5,7