

Myymälän muuton kannattavuuden seuranta case-yrityksessä

LAB-ammattikorkeakoulu

Tradenomi (AMK)

2024

Eelis Vuorinen

Tiivistelmä

Tekijä Eelis Vuorinen	Julkaisun laji Opinnäytetyö, AMK	Valmistumisaika 2024
	Sivumäärä 41	
Työn nimi Myymälän muuton kannattavuuden seuranta case-yrityksessä		
Tutkinto ja koulutusala Tradenomi (AMK), Laskentatoimi		
Toimeksiantajaorganisaatio (jos opinnäytetyöllä on toimeksiantaja) Case-yritys		
Tiivistelmä <p>Opinnäytetyö tehtiin toimeksiantona case-yritykselle. Opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää case-yrityksen yhden myymälän muuton kannattavuutta. Tutkimuksessa selvitettiin myymälän muuton aiheuttamia muutoksia myymälän kannattavuuteen, myymälän tuloslaskelmia hyödyntäen. Tuloslaskelma pohjaisesti saatiin selvitettyä lyhyen aikavälin kannattavuuslukuja sekä niissä tapahtuneita suhteellisia muutoksia tilikausien välillä. Tutkimus käsittelee myymälän kolmea tilikautta, jotka sijoittuivat aikavälille 1.9.2019 – 30.8.2022.</p> <p>Opinnäytetyössä käytiin läpi kannattavuutta kuvaavat tunnusluvut ja laskentatavat sekä selvitettiin tunnusluville arvot case-yrityksen tapauksessa. Opinnäytetyössä selvitettiin kannattavuuden yhteyttä kirjanpitoon ja tuloslaskelmaan. Opinnäytetyössä käytiin läpi asiat, jotka vaikuttavat yrityksen kannattavuuteen, sekä käytiin läpi tavat, joilla yritys voi parantaa kannattavuutta. Opinnäytetyö toteutettiin laadullisena case-tutkimuksena.</p> <p>Opinnäytetyön tuloksissa selviää yrityksen kannattavuuden laskevan tarkastelu ajanjakson aikana. Tuloksissa käydään läpi yrityksen kannattavuutta katetuottolaskennan ja tuloslaskelman rivien avulla. Tuloksissa käydään läpi, mistä kannattavuuden heikkeneminen johtui, ja kuinka suurta heikkeneminen oli.</p>		
Asiasanat kannattavuus, katetuottolaskenta, tuloslaskelma		

Abstract

Author	Type of Publication	Published
Eelis Vuorinen	Thesis, UAS	2024
	Number of Pages	
	41	
Title of Publication		
Monitoring the profitability of a store move in a case company		
Degree, Field of Study		
Bachelor of Business administration, Accounting		
Organisation of the client (if the thesis work is commissioned by another party)		
Case company		
Abstract		
<p>The thesis was done as a commission for a case company. The aim of the thesis was to determine the profitability of relocation of the single store for the case company. The study investigated the changes to the store's profitability caused by the relocation, utilizing the income statements of the store. Based on the income statements, short-term profitability figures and relative changes between financial periods were examined. The survey covers the store's three financial periods, which took place between 1 September 2019 and 30 August 2022.</p> <p>The thesis went through the key figures and calculation methods describing profitability and explained the values for the key figures in the case company. The thesis investigated the link between profitability and accounting and income statement. The thesis covered the issues that affect the profitability of the company, and the ways that company can improve profitability. The thesis was carried out as a qualitative case study.</p> <p>The results of the thesis show that the profitability of the company declines during the review period. The results include a gross profit calculation of the store's profitability and explain the changes using income statement lines. The results go through what caused the decline in profitability and how big the decline was.</p>		
Keywords		
profitability, gross profit calculation, income statement		

Sisällys

1	Johdanto.....	1
2	Kannattavuus.....	3
2.1	Yritystoiminnan kannattavuus.....	3
2.2	Kannattavuutta kuvaavat tulokäsitteet	4
2.3	Kannattavuuden parantaminen.....	6
2.4	Kannattavuusseurannan yhteys kirjanpitoon	8
2.5	Katetuottolaskenta.....	10
2.6	Yrityksen tuotot.....	11
2.7	Yrityksen kustannukset.....	12
2.7.1	Muuttuvat kustannukset.....	13
2.7.2	Kiinteät kustannukset.....	15
2.7.3	Poistot ja pienhankinnat.....	16
3	Tutkimusaineisto ja menetelmä.....	19
3.1	Laadullinen tutkimus.....	19
3.2	Case-tutkimus	19
3.3	Tutkimuksen kuvaus ja taustatiedot.....	19
4	Tutkimuksen tulokset	21
4.1	Liikevaihto	21
4.2	Katetuottolaskenta.....	22
4.3	Muuttuvat kustannukset.....	25
4.4	Kiinteät kustannukset	25
4.4.1	Henkilöstökulut	26
4.4.2	Vuokrat.....	26
4.4.3	Markkinointi	27
4.4.4	Pienhankinnat.....	28
4.4.5	Muut poikkeavat kustannukset.....	28
4.4.6	Sähkö ja lämmitys	30
4.5	Poistot	31
4.6	Asiakasmäärät.....	32
4.7	Keskiosto.....	33
4.8	Tuote per kuitti.....	34
5	Muutokset toimipisteiden välillä.....	36
5.1	Myyvälätilat	36
5.2	Varastotilat	36

5.3	Ulkotilat	37
6	Yhteenveto ja pohdinta	38
6.1	Lopputulokset.....	38
6.2	Huomioitavat poikkeamat	39
	Lähteet	40

1 Johdanto

Case-yritys on jo vuosia etsinyt yhdelle myymälälleen uutta toimipistettä, myymälä sijaitsee suhteellisen pienessä kaupungissa, jossa kilpailutilanne on yrityksen kannalta suotuisa, asiakkaita riittää ja myymälän kannattavuus on ollut hyvällä tasolla. Nyt on kuitenkin uudistumisen hetki koittanut, sillä vanha myymälärakennus on jo suhteellisen huonossa kunnossa sekä muihin yrityksen Suomessa sijaitseviin myymälöihin nähden kyseinen toimipiste on yksi pienimmistä. Yritystoiminta on siis ollut jo aikaisemmin kannattavaa, mutta uusien tilavampien myymälätilojen myötä, yrityksellä on mahdollisuus kasvattaa toimintaansa ja liikevaihtoaan vielä suuremmaksi, ja muuton toteuttamiseksi sopiva kohde on löytynyt. Opinnäytetyössä seurataan, oliko yrityksen muutto taloudellisesti kannattava ratkaisu.

Opinnäytetyön tarkoituksena on siis selvittää case-yrityksen myymälän muuton kannattavuutta sekä muita muutosta johtuvia seurauksia. Tarkoituksena on kuvata lähtötilannetta myymälän muuton tarpeellisuudesta, sekä tarkastella myymälän muuttoprosessia sekä lopputulosta. Opinnäytetyön tarkoituksena on selvittää, kuinka kannattavaa tai kannattamatonta myymälän muutto paikasta A paikkaan B on ollut. Opinnäytetyö rajautuu tuloslaskelma pohjaiseksi, materiaalina käytössä on myymälän kolmen tilikauden tuloslaskelmat. Tilikaudet sijoittuvat ajanjaksolle 1.9.2019. – 30.8.2022. Ensimmäinen tilikausi kuvaa lähtötilannetta ennen muuttoa, toisen tilikauden puolella välissä myymälän muutto konkretisoi-
tuu, ja viimeinen tilikausi kuvaa myymälän ensimmäistä kokonaista tilikautta uudessa toimipisteessä. Opinnäytetyössä seurataan tuottojen sekä eri kulujen muutoksia tilikausien välillä ja selvitetään mistä mahdolliset erot johtuvat. Lisäksi opinnäytetyössä selvitetään, miten asiakkaat reagoivat myymälän muuttoon tarkastelemalla asiakasmääriä ja asiakaskäyttämisen muutosta keskioston sekä tuote per kuitti tunnusluvun avulla.

Opinnäytetyö toteutetaan laadullisena eli kvalitatiivisena tutkimuksena hyödyntäen case-tutkimuksen menetelmää eli tapaustutkimusta. Opinnäytetyön toteutus tapahtuu vertailemalla kolmen tilikauden tuloslaskelmia keskenään, sekä laskemalla näiden avulla muuton kannattavuutta, sekä tutustumalla muihin myymälässä tapahtuviin muutoksiin. Opinnäytetyön tutkimusongelmana on selvittää muutokset yrityksen kannattavuudessa. Opinnäytetyön päätutkimuskysymys on

- Oliko myymälän muutto kannattava ratkaisu?

Opinnäytetyön apukysymykset ovat

- Mitkä olivat suurimmat muutokset kustannuksissa?
- Miten muutto vaikutti yrityksen myynteihin?
- Mitkä olivat suurimmat muutokset vanhan ja uuden myymälän välillä?

Opinnäytetyö tehdään anonyyminä case-tutkimuksena, mutta kyseessä on kuitenkin suhteellisen suuri myymäläketju, jonka yhden toimipisteen muuttoa opinnäytetyössä tullaan seuraamaan ja tarkastelemaan. Kyseinen myymälä on yksi myymäläketjun pienimmistä toimipisteistä lähtötilanteessa. Kyseisen toimipisteen muuttoa toisiin tiloihin on jo yrityksessä harkittu useiden vuosien ajan, tilojen pienen koon sekä tilojen heikon kunnon takia.

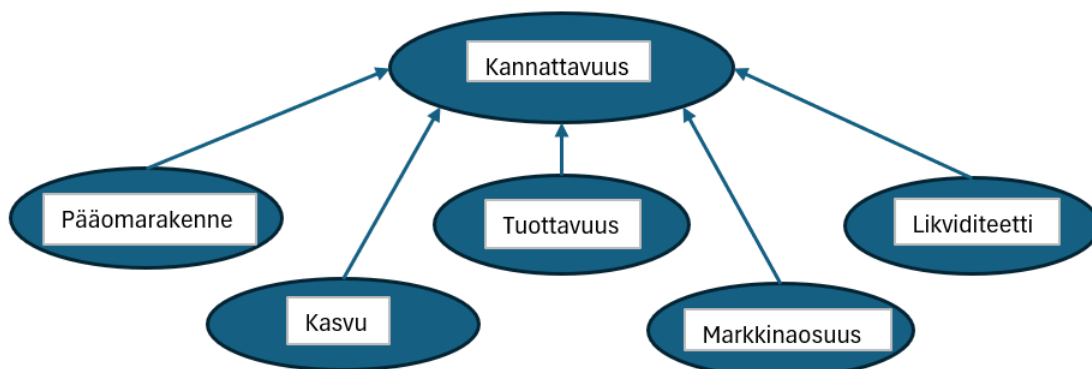
2 Kannattavuus

2.1 Yritystoiminnan kannattavuus

Yleisesti ottaen yritystoiminnan lähtökohtana on aina liiketoiminnan kannattavuus. Yrityksen toiminnan kannattavuus riippuu yrityksen kustannusten sekä tuottojen määrästä. (Eklund & Kekkonen 2011, 63.) Yrityksen liiketoiminta on kannattavaa, kun yrityksen tuotot ovat kustannuksia suuremmat. Yrityksen toiminta on aina sitä kannattavampaa, mitä enemmän se tuottaa voittoa. Kannattavuus voidaan ilmaista euromääräisenä voittona tai tappiona. Yleisesti ajateltuna suuren yrityksen tulisi tuottaa enemmän voittoa kuin pienen. Eri kokoisten yritysten kannattavuutta vertaillaessa on syytä laskea yrityksen suhteellinen kannattavuus, eli esimerkiksi kuinka monta prosenttia voitto on myyntituotoista. Prosenttiluku on hyödyllinen myös, kun verrataan yrityksen kehitystä kannattavuuden osalta eri vuosina. (Tomperi 2013, 18.)

Kannattavuutta voidaan tarkastella monista eri näkökulmista, tämän takia kannattavuuden mittaamiseksi on olemassa monia erilaisia talouden tunnuslukuja, joita voidaan laskea esimerkiksi yrityksen tuloslaskelmasta. Tärkeimmät yrityksen liiketoiminnan kannattavuutta mittaavat tunnusluvut ovat kokonaistulos, liiketulos, käyttökate sekä myyntikate. Kaikki nämä tunnusluvut voidaan laskea myös suhteutettuna yrityksen liikevaihdon määrään, jolloin saadaan selville yrityksen tulos-, liiketulos-, käyttökate- ja myyntikateprosentti. (Eklund & Kekkonen 2011, 63.)

Yrityksen kannattavuus kuvastaa yrityksen kykyä organisoida yritystoimintansa siten, että se voi ajan kuluessa myyntituotoilla kattaa menonsa, voitonjakomaksunsa sekä lainanlyhennyksensä. Yleisesti kannattavuustavoite on yrityksen tavoitehierarkiassa tärkein, kun taas muut taloustavoitteet ovat eräänlaisia keinoja kannattavuustavoitteiden saavuttamiseksi (Kuvio 1). Taloustavoitteiden järjestys voi kuitenkin hierarkiassa vaihdella riippuen yrityksen taloudellisesta tilanteesta sekä tulevaisuuden näkymien mukaan. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 18–19.)



Kuvio 1. Yrityksen taloustavoitteiden hierarkia (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 19)

Kannattavuus pystytään määrittelemään sekä absoluuttisesti että suhteellisesti. Absoluuttinen kannattavuus voidaan määritellä yrityksen kirjanpidon perusteella suoriteperusteisesti yrityksen vuosituloksen osalta seuraavan kaavan mukaisesti: $\text{Tuotot} - \text{Kulut} = \text{Voitto}$. Suhteellisella kannattavuudella tarkoitetaan yrityksen absoluuttisen kannattavuuden suhteuttamista siihen pääomapanostukseen, joka yritykseen on tehty aikaansaadun voiton saamiseksi. Yleisesti ottaen, mitä suurempi pääomapanostus on ollut, niin sitä suurempi pitäisi myös absoluuttisen kannattavuuden olla. Suhteellisen kannattavuustarkastelun avulla on mahdollista tehdä vertailuja erilaisten ja erikokoisten pääomasijoitusten välillä. Suhteellinen kannattavuus saadaan laskettua seuraavan kaavan mukaisesti: $\text{Yritystoiminnan tulos} / \text{Yritykseen sijoitettu pääoma}$. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 19–20.)

Kannattavuutta määriteltäessä yrityksen kannattavuustavoitteet voidaan jakaa absoluuttisen kannattavuuden sekä suhteellisen kannattavuuden osalta myös lyhyen ajanjakson kannattavuuteen sekä pitkän aikavälin kannattavuuteen. Yleensä yhden vuoden tai vuotta lyhyemmän ajanjakson kannattavuustarkastelua kutsutaan lyhyen ajanjakson kannattavuudeksi. Lyhyen ajanjakson kannattavuuden tarkastelussa absoluuttisen kannattavuuden tunnusluvut ovat yleensä dominoivassa roolissa. Pitkän aikavälin kannattavuudella tarkoitetaan yleisesti tarkastelua, joka tehdään 2–5 vuoden aikajanaalla. Tällöin suhteellisen kannattavuuden tunnusluvut nousevat tarkasteluun mukaan absoluuttisten kannattavuuden tunnuslukujen lisäksi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 245.)

2.2 Kannattavuutta kuvaavat tulokäsitteet

Yksinkertaisimpana kannattavuuden mittarina pidetään yrityksen tulosta, mutta usein tuloksella voidaan tarkoittaa erilaisia asioita, joten on aina tärkeää varmistaa, että mitä tulosta milloinkin tarkoitetaan. Tulos tulee laskea aina tietyltä ajanjaksolta. Liikevaihto saadaan laskemalla kauden aikana myytyjen tuotteiden määrä, kerrottuna tuotteiden arvonlisäverottomalla myyntihinnalla. Liikevaihdosta vähentämällä erilaisia kustannuksia, saadaan

aikaiseksi erilaisia yrityksen kannattavuutta kuvaavia tuloskäsitteitä. Liikevaihdon eli myyntituottojen lisäksi yrityksellä voi olla myös muita tuottoja kuten käyttöomaisuuden myynnistä saadut tuotot tai varsinaisen liiketoiminnan ulkopuolelta saadut tuotot, joita voivat olla esimerkiksi kiinteistön vuokraamisesta saadut vuokratuotot. (Eklund & Kekkonen 2011, 63.)

Lyhyen aikavälin kannattavuuden tunnuslukuihin kuuluvat absoluuttisen kannattavuuden tunnusluvut: tilikauden voitto tai tilikauden voittoprosentti, liikevoitto tai liikevoittoprosentti, käyttökate tai käyttökateprosentti ja myyntikate tai myyntikateprosentti. Pitkän aikavälin kannattavuuden tunnuslukuihin kuuluvat suhteellista kannattavuutta edustavat tunnusluvut: pääoman tuottoaste, ROI-tunnusluku, Rona-tunnusluku, Roce-tunnusluku, Roc-tunnusluku ja Roe-tunnusluku. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 246–251.)

Yrityksen kokonaistulos saadaan laskettua, kun yrityksen tuotoista vähennetään muuttuvat sekä kiinteät kustannukset. Yrityksen kokonaistulosta laskettaessa kiinteisiin kustannuksiin luetaan tällöin mukaan myös korkomenot, verot ja poistot. Kokonaistulos on nähtävillä tuloslaskelman viimeisellä rivillä, ja siitä selviää, että kuinka paljon yrityksen tuotoista jää jäljelle, kun kaikki liiketoimintaan liittyvät kulut on vähennetty. Yleisesti kokonaistulos lasketaan tilikausittain, jolloin siitä käytetään nimitystä tilikauden tulos. (Eklund & Kekkonen 2011, 63–64.) Tilikauden tulos kertoo nimensä mukaisesti tilikauden tuloksen omistajille. Yritystutkimuksessa käytetään myös yleisesti käsitettä nettotulos tai korjattu tulos, jolla tarkoitetaan kirjanpidon tilikauden voittotulosta. Nettotulosta on korjattu eliminoimalla kirjanpidollisesta voittotuloksesta poistoerien ja vapaaehtoisten varausten muutosten vaikutukset. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 248.)

Yrityksen liiketulos kertoo varsinaisen yritystoiminnan kannattavuuden, liiketulos ei ota kantaa siihen, miten yrityksen toiminta on rahoitettu ja kuinka paljon yritys joutuu maksamaan veroja. Liiketulos saadaan, kun yrityksen tuotoista vähennetään kaikki yrityksen varsinaisen liiketoiminnan aiheuttamat kustannukset. Kustannuksiin lasketaan mukaan muuttuvat kustannukset sekä kiinteät kustannukset sisältäen poistot. Liiketulos ei sisällä rahoituskuluja eikä huomioi yritystoiminnasta syntyviä veroja. (Eklund & Kekkonen 2011, 64.) Liikevoittoprosentin avulla voidaan tarkastella kannattavuutta varsinkin kustannustehokkuuden näkökulmasta. Liikevoittoprosentille ei ole yleisesti ottaen määritetty kattavia normiarvoja, joka tarkoittaa tunnusluku arvojen suurta vaihtelevuutta toimialoittain. (Jormakka ym. 2021, 142.) Kun poistot ymmärretään pitkävaikutteisen tuotannontekijän tietylle vuodelle jaksotetuksi vuosikuluksi, täytyy yrityksen liikevoittotason pysyä positiivisena pitkän aikavälin tarkastelujakson aikana menestyksen saavuttamiseksi. Liiketuloksesta käytetään myös yleisesti nimitystä EBIT (earnings before interest expenses and taxes). (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 247.)

Yrityksen käyttökatteesta selviää yrityksen tulos ennen korkomenoja, veroja sekä poistoja. Käyttökatteesta selviää yrityksen tulos ottamatta kantaa yrityksen tekemiin investointeihin ja niihin liittyviin kustannuksiin sekä rahoitusrakenteeseen. Käyttökate on tunnuslukuna käyttökelpoinen myös toimiala vertailua tehtäessä. (Eklund & Kekkonen 2011, 64.) Käyttökate sekä käyttökateprosentti ovat yritykselle tärkeitä kannattavuuden tunnuslukuja lyhyen ajanjakson tarkasteluun. Käyttökate kertoo tuottojen ylijäämän toimintakustannusten jälkeen. Käyttökatetta voidaan käyttää voitonjakoon, investointien tulorahoitusosuuden luomiseen ja lainojen lyhennyksiin. Talousjohdon osalta käyttökateavoitteen asettaminen ja tunteminen ovat tärkeimpiä taloushallinnon tunnuslukujohtamisen tehtäviä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 247.)

Yrityksen myyntikate saadaan vähentämällä myyntituotoista muuttuvat kustannukset, eli kustannukset, jotka aiheutuvat tuotteen tuotannosta tai hankinnasta. Yleisesti katetuottolaskennassa myyntikatteesta käytetään nimitystä katetuotto. Yrityksen myyntikate kuvaa paremmin yrityksen tuotannon kannattavuutta kuin koko yritystoiminnan kannattavuutta. Myyntikate vaihtelee laajasti toimialoittain, joten sen avulla ei pysty vertailla keskenään eri alojen kannattavuutta. (Eklund & Kekkonen 2011, 64.) Myyntikate-tunnusluku on esimerkiksi kauppaliikkeelle erittäin tärkeä. Absoluuttinen sekä suhteellinen tunnusluku ovat yritykselle tärkeitä johtamisen apuvälineitä. Talousjohdon kannattaa seurata tarkasti katteen tasoissa aiheutuvia suhteellisia muutoksia ja reagoida niihin. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 246–247.)

2.3 Kannattavuuden parantaminen

Yrityksen tulokseen vaikuttavat tuotot sekä kustannukset. Tulosta saadaan parannettua, jos tuottoja saadaan lisättyä tai kustannuksia pienennettyä. Tulostekijöillä on yleensä keskinäinen riippuvuus, eli kun jotain kannattavuuteen vaikuttavaa tekijää muutetaan, niin tapahtuu muutosta myös muissa kannattavuustekijöissä. (Tomperi 2001, 44, 50.) Yritysten lähtökohdaksi on kannattava liiketoiminta, ja jotta kannattavuutta voidaan parantaa, niin on tunnettava yrityksen kannattavuuteen vaikuttavat tekijät. Kannattavuutta parannetaan vaikuttamalla näihin tekijöihin. Lähtökohtaisesti kannattavan toiminnan vaatimus on riittävä katetuoton määrä. Varsinainen kannattavuus nähdään kuitenkin vasta yrityksen kokonaistuloksesta, kun katetuotosta on vähennetty kiinteät kulut. Katetuottolaskelman kaavasta saadaan esille neljä erityisesti kannattavuuteen vaikuttavaa tekijää, jotka ovat: myytyjen tuotteiden määrä, myytyjen tuotteiden hinta, muuttuvat kustannukset ja kiinteät kustannukset. Kannattavuutta voidaan parantaa karsimalla kustannuksia, kasvattamalla myynnin määrää tai nostamalla myytävien tuotteiden hintaa. (Eklund & Kekkonen 2011, 70.) Yrityksen kannattavuus vaihtelee koko ajan yrityksen ulkoisten ja sisäisten tekijöiden mukaan. Yrityksellä

on mahdollisuus vaikuttaa sisäisiin kannattavuus tekijöihin, esimerkiksi jatkuvan kustannuskontrollin avulla. Yritys ei kuitenkaan itse pysty välttämättä vaikuttamaan kaikkiin ulkoisiin tekijöihin esimerkiksi vallitseviin markkinatasoihin. (Stenbacka ym. 2003, 72.)

Yksi kannattavuuden lisäämisen keinoista on myyntituottojen kasvattaminen kasvattamalla myytävien tuotteiden määrää. Myynnin määrän lisäämisen keinona pidetään markkinoinnin tehostamista ja muita myyntiin kohdistuvia toimenpiteitä. Myyntimäärän kasvattaminen ei kuitenkaan vaikuta katetuottoprosenttiin sillä oletuksena on, että myös muuttuvat kustannukset kasvavat samassa suhteessa myyntimäärään verrattuna. Myyntimäärän kasvattaminen kasvattaa kuitenkin euromääräistä katetuottoa, ja tätä kautta yrityksen tulos paranee. (Eklund & Kekkonen 2018, 90–91.) Myyntimäärää kasvattaessa on huomioitava, että markkinointitoimenpiteet maksavat ja nostavat kiinteiden kustannusten määrää, joten myös kiinteiden kustannusten muutosta tulee seurata. Yrityksen kannattavuus paranee vain, jos kustannukset ovat pienemmät kuin lisämyynnistä saatu katetuoton määrä. Myyntimäärää voidaan myös kasvattaa laskemalla hintaa tai järjestämällä tarjouskampanjoita. Hinnan alennuksen seurauksena kuitenkin yrityksen katetuotto prosentti laskee. Yrityksen kannattavuus paranee silloin, kun myyntimäärän kasvusta syntyvä katetuotto on suurempi kuin hinnan alennuksesta johtuva katetuoton menetys. Hinnan nostaminen on ainut keino, jossa katetuoton kasvaminen näkyy samansuuruisena katetuotossa sekä yrityksen tuloksessa. Hinnan nostaminen ei välttämättä paranna yrityksen kannattavuutta, sillä se voi johtaa myyntimäärien vähenemiseen. Ajoittain yritykset joutuvat myös nostamaan hintoja kustannusten noustessa, tällöin ei ole kyseessä kannattavuuden parantaminen, vaan hintaa joudutaan korottamaan kannattavuuden pitämiseksi ennallaan. (Eklund & Kekkonen 2011, 72–74.)

Myyntimäärän lisäämiseen ja hinnan nostamiseen liittyy markkinoiden käyttäytymiseen liittyviä asioita, mihin itse yritys ei voi vaikuttaa. Tämän takia yleensä ensimmäinen toimenpide mihin yritys ryhtyy parantaakseen kannattavuutta, on kustannusten karsiminen. Kustannusten karsiminen voidaan jakaa muuttuvien kustannusten karsimiseen sekä kiinteiden kustannusten karsimiseen. Tapoja muuttuvien kustannusten karsimiseen ovat, toiminnan tehostaminen, kilpailutus, kassa-alennuksien käyttäminen ja hankintojen keskittäminen paljousalennuksien saamiseksi. Toimenpiteet, joilla yritykset pyrkivät parantamaan kannattavuutta, yleensä aina nostavat myös kiinteiden kustannusten määrää. Tämän takia kannattavuuden parantamiseksi on yrityksen hyvä käydä läpi kiinteitä kustannuksia ja suorittaa niidenkin osalta mahdollista kustannusten karsimista. Tehostamalla ja optimoimalla hallinnon prosessit, kilpailuttamalla vakuutukset, käymällä läpi tilakysymykset sekä tarkistamalla pitkäaikaiset sopimukset. Näiden toimintojen avulla yritys voi myös kiinteiden kustannusten osalta löytää keinoja parantaa ja ylläpitää yrityksen kannattavuutta. (Eklund & Kekkonen 2011, 74–75.)

2.4 Kannattavuusseurannan yhteys kirjanpitoon

Jokainen liiketoimintaa harrastava yritys on kirjanpitovelvollinen. Jo itsessään kirjanpitovelvollisuus ja kirjanpittäminen aiheuttaa jokaiselle yritykselle kustannuksia. Tämän takia on tärkeää, että kirjanpidosta saatua tietoa voidaan käyttää yrityksen sisäisessä laskentatoimessa. Yrityksen kannattavuutta kuvaavat termit myyntikate ja käyttökate eivät ole mukana virallisessa tuloslaskelmakaavassa, kirjanpitolautakunnan (KILA) yleisohje kieltää niiden käyttämisen. (Eklund & Kekkonen 2011, 77–78.) Yksi keskeisimmistä kannattavuutta selvittävästä laskelmista on yrityksen tuloslaskelma. Tuloslaskelma on vähennystyyppinen laskelma, tuloslaskelmassa liikevaihdosta vähennetään kustannuksia kuluerä kerrallaan. Tuloksena saadaan erilaisia yrityksen kannattavuutta kuvaavia tunnuslukuja. Tuloslaskelman tunnusluvut ovat erityyppisiä katetunnuslukuja. (Kotro 2007, 35–36.)

Tuloslaskelma on laadittava kirjanpitoasetuksen mukaan viralliseen tilinpäätökseen, mutta sisäistä laskentaa varten yritys saa käyttää epävirallisempaa tuloslaskelmakaavaa, ja niin yritykset yleensä tekevätkin saadakseen katetuoton mukaan laskelmiin. Katetuottolaskennan kaava on erittäin helposti muokattavissa yrityksen tuloslaskelmasta sisäistä laskentaa varten. Yrityksen myyntituotot löytyvät tuloslaskelma liikevaihto-otsikon alta omana rivinä. (Eklund & Kekkonen 2018, 79.) Kirjanpidossa ei ole erillistä jakoa muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin, mutta käytännössä kirjanpidon ryhmään materiaalit ja palvelut kirjatavat asiat ovat yrityksen muuttuvia kustannuksia. Materiaalit ja palvelut sisältävät raaka-aineiden ja tavaroiden hankkimisesta aiheutuneet kustannukset, korjattuna kauden aikana tapahtuvalla varaston muutoksella. (Eklund & Kekkonen 2011, 78.) Kululajikohtaisessa tuloslaskelmassa näkyvät erikseen rivit tilikauden ostot ja varaston muutos. Toimintokohtaisessa tuloslaskelmassa varaston muutoksen luvut sisältyvät riville hankinnan ja valmistuksen kulut, eikä tällöin eritellä ostoja ja varaston muutosta. Varaston muutoksella on tarkoitus korjata tilikauden ostojen määrää siten, että saadaan selville tilikaudelle kuuluvat ostot. (Karikorpi 2012, 42.)

Varaston lisäys tarkoittaa tavaroiden ja raaka-aineiden ostohintaa, jotka jäävät varastoon käyttämättä ja pienentävät tuloslaskelmassa esitettyä ostojen määrää. Varaston vähennys toimii taas päinvastoin ja tarkoittaa tavaroiden ja raaka-aineiden hintaa, jotka on varastosta käytetty ja kasvattavat tuloslaskelmassa esitettyä ostojen määrää. Materiaalit ja palvelut sisältävät myös mahdollisilta ulkopuolisilta ostetut palvelut, jotka kohdistuvat suoritteiden tuotantoon. Toinen tärkeä kannattavuuden tunnusluku on käyttökate, se kertoo yrityksen liiketoiminnan kannattavuuden ilman poistoja ja korkokuluja. Se saadaan tuloslaskelmasta myös helposti käyttöön. Tuloslaskelmassa täytyy siirtää vain poistorivi liiketoiminnan muiden kulujen alapuolelle (Taulukko 1), näin saadaan lasketuksi yrityksen käyttökate ennen

varsinaista liikeulosriviä. Yrityksissä, jossa palkat kuuluvat kiinteisiin kuluihin, voidaan katetuotto laskea suoraan tuloslaskelmasta. Kuitenkin jos yrityksessä työntekijät osallistuvat tuotantoon tai jos jostain muusta syystä heidän palkkansa halutaan ajatella muuttuvina kustannuksina, joutuu siihen tekemään erillisen laskelman. Kirjanpitoasetuksen mukaisesti kuitenkin yrityksen maksamat palkat on ilmoitettava yhtenä kokonaisuutena riippumatta siitä, kohdistetaanko ne yrityksessä muuttuviksi vai kiinteiksi kustannuksiksi. Laskennan helpottamiseksi yritys voi käyttää kirjanpidossa kuitenkin eri tilejä muuttuvien ja kiinteiden palkkojen kirjaamisen osalta. (Eklund & Kekkonen 2011, 78–80.)

Liikevaihto		1 250 000	
Materiaalit ja palvelut			
Aineet, tarvikkeet ja tavarat			
Ostot tilikauden aikana	750 000		
Varastojen lisäys	-25 000		
Ulkopuoliset palvelut	100 000		
Materiaalit ja palvelut yhteensä		-825 000	
Myyntikate		425 000	34 %
Henkilöstökulut			
Palkat ja palkkiot	95 000		
Henkilösivukulut			
Eläkemaksut	16 625		
Muut henkilösivukulut	8 375		
Henkilöstökulut yhteensä		-120 000	
Liiketoiminnan muut kulut		-80 000	
Käyttökate		225 000	18 %
Poistot ja arvonalentumiset		-20 000	
Liikevoitto (tappio)		205 000	
Rahoitustuotot ja -kulut		-10 000	
Voitto ennen satunnaisia eräjä		195 000	
Satunnaiset erät			
Voitto ennen tilinpäätössiirtoja ja veroja		195 000	
Tilinpäätössiirrot			
Tuloverot		-51 000	
Tilikauden voitto (tappio)		144 000	

Taulukko 1. Mukautettu tuloslaskelma (Eklund & Kekkonen 2011, 79)

Yleinen tuloslaskennan kaava lyhennetään yleensä näyttämään alla olevan taulukon 2 mukaiseksi. Tästä yleisestä tuloslaskelman kaavasta nähdään kätevästi, tärkeät tunnusluvut, liikevaihto, myyntikate, käyttökate, liikevoitto ja nettotulos. (Mäenpää 2015, 19.)

Liikevaihto

- Muuttuvat kulut

= Myyntikate

- Kiinteät kulut

= Käyttökate

- Poistot

= Liikevoitto

- Rahoitustuotot ja -kulut

- Verot

= Nettotulos

Taulukko 2. Yleinen tuloslaskennan kaava (Mäenpää 2015, 19)

Tuloslaskennassa on myös olemassa heikkouksia. Suurimmat virheet löytyvät pysyvissä omaisuuserissä, sillä niiden kirjaaminen kuluksi poistoina tilikausittain on käytännössä suorastaan mahdotonta. Pysyvien omaisuuserien arvo poistojen jälkeen ei vastaa vapailla markkinoilla saatavaa arvoa eikä sen arvoa realisoitaessa. Virheitä on myös varastojen arvoissa ja sitä kautta varastojen muutoksessa. Inventoinnit ja varastonimikkeiden arvostaminen tarkasti oikein on lähes mahdotonta. Vaihtoehtoisena laskentatapana voi käyttää kassavirtalaskentaa, jota kuvataan parempana talouden hallinnan menetelmänä. (Mäkinen 2024, 17–18.)

2.5 Katetuottolaskenta

Katetuottolaskentaa käytetään yleisesti yrityksen kannattavuuden hallintaan ja arviointiin sekä lisäksi tuloksen suunnitteluun. Katetuottolaskenta antaa hyvän ja yksinkertaisen laskentatavan etenkin lyhyen aikavälin päätöksiä tueksi. Laskentaa varten yrityksen kustannukset täytyy jakaa muuttuviin sekä kiinteisiin kustannuksiin. Katetuottolaskenta on erittäin hyödyllinen apuväline myös tuotteiden ja palveluiden hinnoitteluun. (Jormakka ym. 2021, 163.) Lyhyellä ajanjaksolla oletetaan muuttuvien kustannusten pysyvän samoina riippumatta yrityksen toiminta-asteesta. Lisäksi kiinteiden kustannusten osalta oletetaan kustannusten pysyvän muuttumattomina toiminta-asteen muutoksista huolimatta. Alla esitellyssä taulukossa 3, on katetuottolaskennan kaava, jossa katetuotto saadaan laskettua vähentämällä yrityksen tuotoista yrityksen muuttuvat kustannukset. Seuraavaksi katetuotosta vähennetään yrityksen kiinteät kustannukset ja saadaan selville yrityksen tulos. (Stenbacka ym. 2003, 61.)

$$\begin{array}{l}
 \text{Tuotot} \\
 - \text{ Muuttuvat kustannukset} \\
 \hline
 = \text{ Katetuotto} \\
 - \text{ Kiinteät kustannukset} \\
 \hline
 = \text{ Tulos}
 \end{array}$$

Taulukko 3. Katetuottolaskennan kaava (Stenbacka ym. 2003, 61)

Katetuottolaskentaan kuuluvia tunnuslukuja ovat edellä käsiteltyjen katetuoton, katetuotto-prosentin sekä voittoprosentin lisäksi kriittinen piste, varmuusmarginaali ja varmuusmargi-naaliprosentti. Kriittisellä pisteellä tarkoitetaan kohtaa, jossa myynnin määrä tuottaa yritykselle liiketoiminnassa nollatuloksen. Tämä tarkoittaa sitä, että kriittisessä pisteessä yrityksen katetuotto on samansuuruinen kuin yrityksen kiinteät kustannukset. Kun yrityksen myynti on suurempi kuin mitä kriittinen piste, niin yritys tekee voittoa, jos myynti jää kriittisen pisteen alapuolelle, niin yritykselle syntyy tappiota. Kriittinen piste voidaan yrityksissä laskea joko euromääräisesti tai kappalemääräisesti. Varmuusmarginaali kuvastaa yrityksen toteutuneen myynnin ja kriittisen pisteen eroa. Varmuusmarginaalin ollessa positiivinen, kertoo se yritykselle, että kuinka paljon myynti voi laskea, ennen kuin tulos on nolla. Negatiivinen arvo taas kuvastaa, kuinka paljon myynnin on noustava, jotta nollatulokseksi saavutetaisiin yrityksessä. Myös varmuusmarginaali voidaan laskea kappalemäärässä. Varmuusmarginaaliprosentti kuvastaa kuinka paljon yrityksen myynti voi muuttua, että se olisi sama kuin kriittinen piste. Varmuusmarginaali voi olla joko positiivinen tai negatiivinen. (Stenbacka ym. 2003, 62–66.)

2.6 Yrityksen tuotot

Kirjanpidollinen termi liikevaihto tarkoittaa yrityksen kokonaistuottoja myynnin oikaisu erillä, esimerkiksi annetuilla käteisalennuksilla vähennettynä. Usein yrityksen johtoporras sekä osastojen vastuuhenkilöt seuraavat yrityksen myyntejä säännöllisesti, sillä myynnit ja niiden määrä on yksi tärkeimmistä seuranta- ja tavoitelaskelmien kohteista. (Eklund & Kekkonen 2011, 23.) Yrityksen tuotot syntyvät yrityksen suoritteiden eli palvelujen ja tavaroiden myynnistä. Yksittäisestä palvelusta tai tavarasta saatava tuotto saadaan laskemalla suoritteiden yksikköhinta kerrottuna suoritteiden lukumäärällä. Yrityksen eri suoritteista syntyvät kokonaistuotot saadaan laskemalla kaikki suoritteista saatavat tuotot yhteen. Yrityksen tuotot pystytään laskemaan tuote- tai palvelukohtaisesti, mutta tietyissä tapauksissa myös tuoteryhmäkohtaisesti. Yritys voi laskea tuotot myös ajallisesti, esimerkiksi päivä-, viikko- tai kuukausikohtaisesti. Useissa yrityksissä tuottoja seurataan myös asiakas- tai

asiakasryhmäkohtaisesti, jotta yritys saa tärkeää tietoa, että mistä yrityksen tuotot muodostuvat. (Stenbacka ym. 2003, 25.)

Yrityksillä on myös mahdollisesti muita kuin yrityksen varsinaisesta liiketoiminnasta saattavia tuottoja. Nämä erät luetaan liiketoiminnan muihin tuottoihin, rahoitustuottoihin sekä satunnaisiin tuottoihin. Liiketoiminnan muut tuotot voivat koostua esimerkiksi, jos yrityksellä on heille tarpeettomia liiketiloja, jota yritys vuokraa jollekin toiselle ja saa siitä vuokratuottoja. (Stenbacka ym. 2003, 25.) Lisäksi yrityksen muut tuotot voivat koostua kaluston, eli koneiden ja laitteiden myynnistä saaduista myyntivoitoista tai rakennuksen myynnistä saadusta myyntivoitosta. Yritys voi saada myös yhteiskunnalta tukea liiketoimintaan tietyn edellytyksin, nämä tuet lasketaan myös yrityksen muihin tuottoihin. (Eklund & Kekkonen 2011, 24.) Yritys voi saada myös korko- ja osinkotuottoja, jotka luetaan rahoitustuotoiksi. Liiketoiminnan ulkopuoliset ja kertaluonteiset tuotot, joita voi olla esimerkiksi yrityksen jonkin osan myynnistä saatu tuotto, luetaan satunnaisiksi tuotoiksi. Liiketoiminnan muita tuottoja, rahoitustuottoja sekä satunnaisia tuottoja ei huomioida laskettaessa ja arvioitaessa yrityksen varsinaisen liiketoiminnan kannattavuutta. (Stenbacka ym. 2003, 25.) Yrityksen kannattavuuden kannalta yrityksen myyntituotot ovat ratkaisevassa roolissa, sillä liiketoiminnan muut tuotot sekä rahoitustuotot ovat kuitenkin suhteellisen pieniä yrityksen liikevaihtoon verrattuna. Yritys voi seurata jälkikäteen yrityksen toteutuneita tuottoja ja kuluja tuloslaskelmasta. Myyntituotot ilmoitetaan tuloslaskelmassa liikevaihto-otsikolla ja muut tuotot ilmoitetaan tuloslaskelmassa omien otsikoiden mukaan. (Eklund & Kekkonen 2011, 25.)

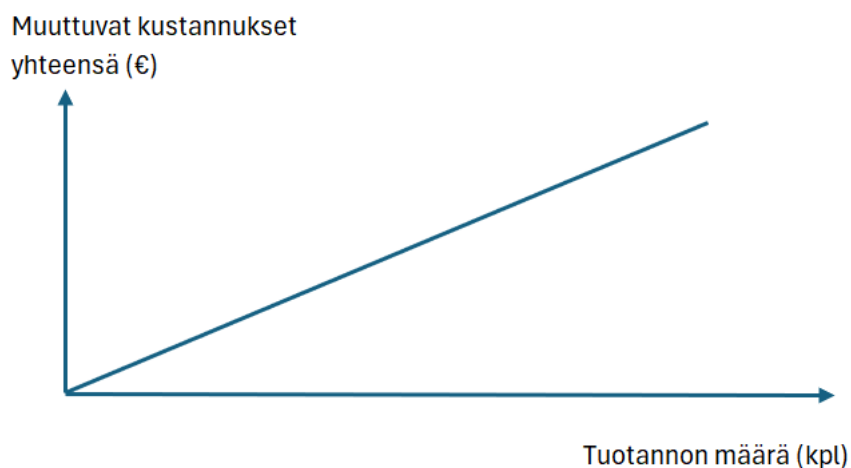
2.7 Yrityksen kustannukset

Yritykselle aiheutuu erilaisten tuotannontekijöiden käytöstä kustannuksia. Esimerkiksi valmistusyritykselle ainekustannuksia tulee raaka-aineiden hankinnasta, palkoista sekä niihin liittyvistä henkilösivukustannuksista aiheutuu henkilökustannuksia, sekä lainojen koroista kertyy pääomakustannuksia. Muita yritystoiminnasta aiheutuvia kustannuksia voivat olla esimerkiksi vuokra-, sähkö-, posti-, ja puhelinkustannukset. Erillisen tuotannontekijän aiheuttamat kustannukset saadaan laskettua kertomalla tuotannontekijän määrä ja yksikköhinta. Koko yrityksen kustannukset saadaan laskemalla summa eri tuotannontekijöiden kustannuksista. Kustannusten laskennassa käytetyllä aiheuttamisperiaatteella tarkoitetaan sitä, että kustannukset voidaan kohdistaa siihen asiaan, mikä kustannukset on aiheuttanut. Kustannus-käsitettä käytetään sisäisessä laskentatoimessa, kun taas ulkoisessa laskentatoimessa käytetään käsitteitä kulu ja meno. Kirjanpidollisesti kulu on jokin tietty osa menosta, josta ei ole odotettavissa enää yritykselle tuloa. (Stenbacka ym. 2003, 26.)

Yrityksen kustannukset koostuvat muuttuvista ja kiinteistä kustannuksista, nämä kustannukset ovat perusluonteeltaan toisista eroavia. Muuttuvat kustannukset ovat nimensä mukaisesti muuttuvia, niiden määrä mukautuu sen mukaan, kuinka paljon yrityksessä tuotetaan tuotetta tai palvelua. Kiinteät kustannukset tulevat yrityksen maksettavaksi joka tapauksessa, tuotanto- tai myyntimäärästä riippumatta. (Stenbacka ym. 2003, 26–29.)

2.7.1 Muuttuvat kustannukset

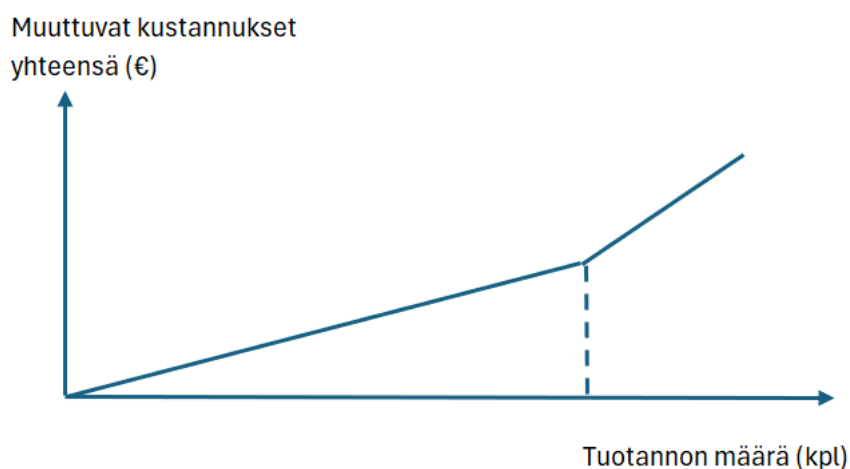
Yrityksessä muuttuvien kustannusten määrä riippuu siitä, kuinka paljon tuotetta tai palvelua tuotetaan. Yrityksen, joka harrastaa valmistustoimintaa, muuttuvat kustannukset koostuvat esimerkiksi raaka-ainekustannuksista, tuotteiden valmistukseen liittyvistä palkkakustannuksista sekä muista suoraan valmistuksen määrästä aiheutuvista kustannuksista, kuten valmistusprosessissa käytettävän koneen sähkönkulutuksesta. Muuttuvat kustannukset voidaan jakaa tasasuhteisiin, progressiivisesti muuttuviin ja degressiivisesti muuttuviin kustannuksiin. Alla esitellyn kuvion 2 mukaiset kustannukset ovat muuttuvia kustannuksia ja niitä kutsutaan tasasuhteisiksi silloin, kun yrityksessä tuotettua tuotetta kohtaan kustannukset ovat samat, riippumatta siitä kuinka monta tuotetta yritys tuottaa. Tasasuhteisia kustannuksia kutsutaan toiselta nimeltä myös lineaarisesti muuttuviksi kustannuksiksi. (Stenbacka ym. 2003, 27–28.)



Kuvio 2. Tasasuhteisesti muuttuvat kustannukset (Stenbacka ym. 2003, 27)

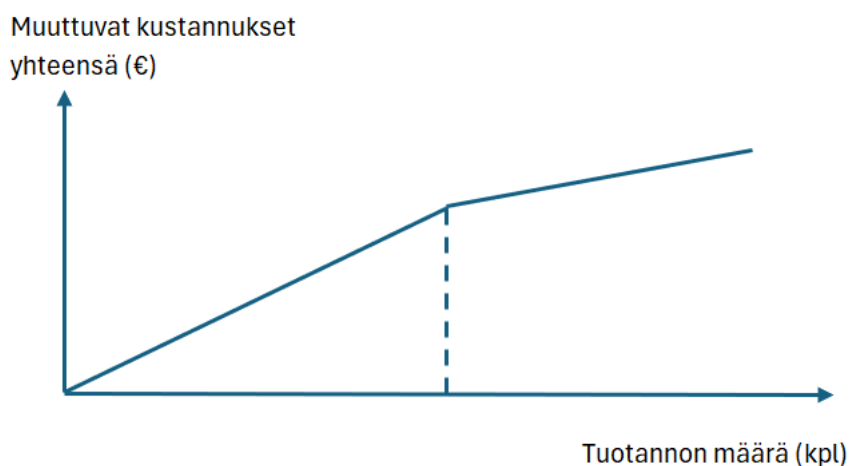
Useissa yrityksissä muuttuvat kustannukset eivät pysy kaikissa tilanteissa samoina, esimerkiksi hyvän kysynnän vuoksi yritys saattaa tuottaa tavaroita ylitöinä, jolloin myös palkkakustannukset nousevat normaalista tasosta. Tällaisessa tilanteessa tuotteen muuttuvat kustannukset muuttuvat yksikkökohtaisesti suuremmiksi alla olevan kuvion 3 mukaisesti, siitä tilanteesta alkaen, kun korkeampaa palkkaa täytyy alkaa maksamaan. Näitä muuttuvia

kustannuksia voidaan kutsua progressiivisesti tai kiihtyvästi muuttuviksi kustannuksiksi. (Stenbacka ym. 2003, 27.)



Kuvio 3. Kiihtyvästi muuttuvat kustannukset (Stenbacka ym. 2003, 27)

Yrityksissä on mahdollista myös, että yksikkökohtaiset muuttuvat kustannukset voivat korkean tuotantomäärän takia laskea yksikkökohtaista kustannustasoa alla olevan kuvion 4 mukaisesti. Tämä on mahdollista silloin, kun tietyn tilausmäärän ylittymisen jälkeen yritys saa paljousalennusta hankituista raaka-aineista. Tällöin muuttuvia kustannuksia kutsutaan degressiivisesti eli alenevasti muuttuviksi kustannuksiksi. (Stenbacka ym. 2003, 28.)



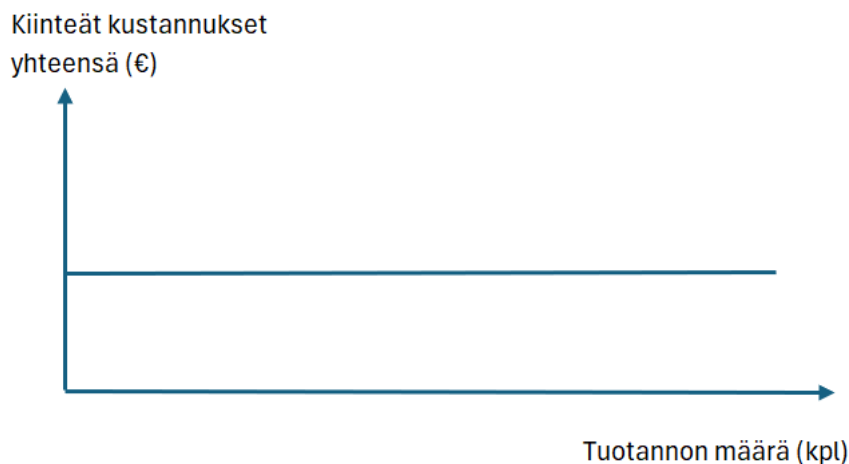
Kuvio 4. Alenevasti muuttuvat kustannukset (Stenbacka ym. 2003, 28)

Yritykselle tyypillisiä muuttuvia kustannuksia ovat ainekustannukset, jotka koostuvat raaka-aineista, puolivalmisteista ja komponenteista, myytäväksi ostettavista valmiista tuotteista, tuotteiden ja tavaroiden pakkaustarvikkeista sekä lisäksi näihin eriin liittyvistä rahtikustannuksista. Tuotteiden valmistuksesta aiheutuvista palkkakustannuksista, joita ovat

valmistuksen muuttuvat kustannukset, vuoro- ja ylityökorvaukset, urakkapalkat, provisiopalokat ja palkkojen sivukustannukset. Lisäksi yritykselle tyypillisiä muuttuvia kustannuksia ovat vielä tuotteiden valmistuksesta aiheutuvat sähkön kulutusmaksut, valmistusmäärän perusteella maksettavat patentti- ja lisenssimaksut sekä takuukorjausten kustannukset. (Stenbacka ym. 2003, 29.)

2.7.2 Kiinteät kustannukset

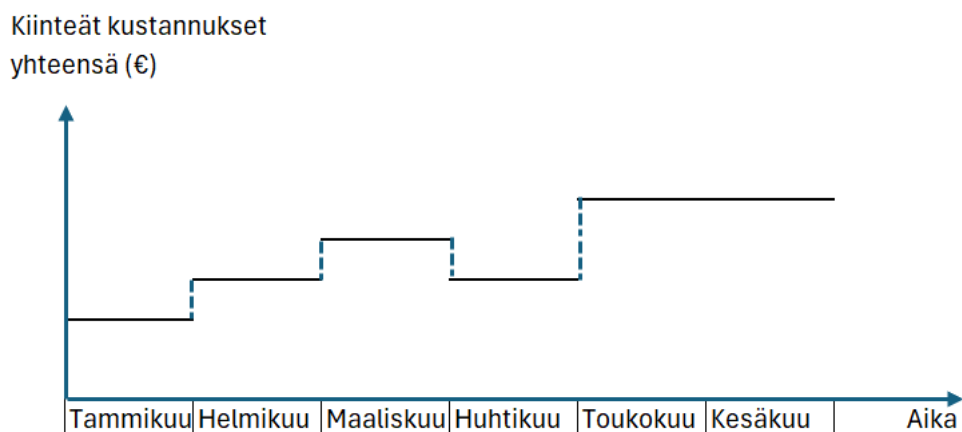
Yrityksen kiinteät kustannukset ovat kustannuksia, jotka ovat olemassa yrityksen tuotanto tai myyntimäärästä riippumatta. Esimerkiksi valmistustilat on pidettävä lämpimänä, valmistettiin tuotetta paljon tai vähän. Myös yrityksen kirjanpito on hoidettava sekä muut viranomaisten vaatimat tehtävät riippumatta yrityksen toiminnan laajuudesta. Ero muuttuvien ja kiinteiden kustannusten välillä johtuu kustannusten luonteesta. Alla olevassa kuviossa 5 kuvataan, kuinka normaalitilanteessa olevassa yrityksessä kiinteät kustannukset pysyvät tuotannon määrästä riippumatta samana. (Stenbacka ym. 2003, 29.)



Kuvio 5. Yrityksen normaalitilanteen kiinteät kustannukset (Stenbacka ym. 2003, 29)

Yrityksille tyypillisimpiä kiinteitä kustannuksia ovat kiinteät palkkakustannukset, joihin kuuluvat johdon ja hallinnon palkkakustannukset, muut kiinteät kuukausipalkkakustannukset ja palkkojen sivukustannukset. Tämän lisäksi toimitilan vuokrat, vakuutusmaksut, markkinointikustannukset, lämmitys-, siivous- ja vartiointikustannukset, sähkön perusmaksut, korot ja poistot. Yrityksen kiinteät kustannukset, eivät kuitenkaan kaikissa tilanteissa ole täysin kiinteitä ja muuttumattomia. Esimerkiksi yritys voi laajentaa toimintaansa ja vuokrata lisää toimitiloja, jolloin kiinteät kustannukset lisääntyvät. Myös liiketoimintaa supistaessa ja vuokrattavasta toimitilasta luopuessa myös kiinteät kustannukset muuttuvat. Tämän kaltaisille kiinteille kustannuksille on hyvin ominaista kiinteiden kustannusten hyppäyksittäin tapahtuvat muutokset (Kuvio 6). Kiinteissä kustannuksissa voi tapahtua myös muutosta hintojen

esimerkiksi vuokrien nousussa. Jotkut kiinteät kustannukset kuten lämmitys- ja siivouskustannukset ovat tarveharkintaisia kustannuksia, joiden suuruus voi tämän takia vaihdella. Joissain tilanteissa kiinteiden kustannusten suuruus voi määräytyä myös yrityksen myynnin mukaan, esimerkiksi vuokrasopimuksessa voidaan sopia vuokran suuruuden olevan sidonnainen yrityksen kuukausimyyniin suhteutettuna, mutta vähintään sovitun kiinteän sopimusvuokran verran. (Stenbacka ym. 2003, 29–31.)



Kuvio 6. Kiinteiden kustannusten muutos (Stenbacka ym. 2003, 30)

2.7.3 Poistot ja pienhankinnat

Suunnitelman mukaiset poistot tarkoittavat yrityksen omistamien rakennusten, kaluston ja muiden vastaavien hyödykkeiden hankintamenoa kirjaamista kuluiksi. Suunnitelman mukaiset poistot kirjataan ennalta laaditun suunnitelman mukaisesti, hyödykkeiden taloudellisen vaikutusajan kuluessa. Taloudellinen vaikutusaika tarkoittaa aikaa, jolloin yritys odottaa omaisuuden hyödyttävän yritystä tuottamaan tuloa. Hyödykkeen taloudellinen pitoaika on kuitenkin yleensä lyhyempi kuin sen tekninen pitoaika, eli käyttökelpoisuus yrityksen toiminnassa. Taloudellisen pitoajan määrittelyssä, yrityksen on noudatettava varovaisuuden periaatetta. Poistojen ensisijainen tarkoitus on hankintamenoa vähentäminen yrityksen tuotoista hyödykkeen taloudellisena käyttöaikana. (Tomperi 2019a, 37.)

Suunnitelman mukaisten poistojen pohjana käytetään pysyviin vastaaviin kuuluvan omaisuuden hankintamenoa. Hankintamenoon lasketaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot. Lisäksi hankintamenoon lisätään rahti-, maahantuonti- ja asennusmenot. Hankintamenoa puolestaan pienentää saadut käteisalennukset sekä mahdolliset investointiavustukset. Poistosuunnitelmassa yritys määrittelee pysyviin vastaaviin kuuluvan omaisuuden poistoajan, poistomenetelmän ja poistoryhmien muodostaminen. Hyödykkeen vaikutusajan loputtua on hyödykkeen hankintameno oltava kokonaan

poistettu, mahdollista jäännösarvoa lukuun ottamatta. Poistot aloitetaan, kun hyödyke otetaan käyttöön. Poistoaikaan vaikuttaa esimerkiksi yrityksen toimiala ja hyödykkeeseen liittyvät tulonodotukset. Poistot tulee tehdä laaditun poistosuunnitelman mukaisesti tilikauden tuloksesta riippumatta. Suunnitelmapoisto voi olla ennakoidun tuloksen mukainen poistosuunnitelma, käytön mukainen poistosuunnitelma tai ajan kulumiseen perustuva poistomenettely. Yleisin poistosuunnitelma on ajan kulumiseen perustuva menettely, joka voidaan jakaa menojäännöspoistoihin ja tasapoistoihin, tai näiden kahden yhdistelmään. (Tomperi 2019a, 24–26.)

Tuloslaskelman ryhmään poistot ja arvonalentumiset kuuluu kolme alaryhmää, jotka ovat suunnitelman mukaiset poistot, arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä sekä vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset. Vaikka poistoina vähennetään yleensä vain pysyviin vastaaviin kuuluvien hyödykkeiden hankintameno, niin poikkeustapauksissa vähennetään myös pysyvien vastaavien sijoituksiin kuuluvien osuuksien ja osakkeiden hankintamenoja. Varsinaisten poistojen lisäksi ryhmässä vähennetään todettuun, yleensä poikkeukselliseen, arvonalentumiseen perustuvat arvonalentumiset pysyvien sekä vaihtuvien vastaavien osalta. (Leppiniemi & Kykkänen 2023, 138.)

Poistosuunnitelmaa laadittaessa on ratkaistava poistomenetelmä ja poistoaika. Taloudellisia pitoaikoina pidetään esimerkiksi myymälä- ja toimistorakennukset 30 vuotta, kevyet varastorakennukset 20 vuotta, myymäläkalusto 10 vuotta, autot 5 vuotta ja atk-laitteet 4 vuotta. Ryhmäkohtainen poistomenetelmä pitäisi olla sama koko ryhmälle, mutta joillekin koneille ja kalustoesineelle poistosuunnitelma voidaan kuitenkin laatia erikseen. Tasapoistoissa tilikauden poisto saadaan jakamalla hankintameno arvioidulla pitoajalla, tässä tapauksessa poiston suuruus on sama jokaisena vuotena. Menojäännöspoisto on yleisin alenevan poiston menetelmä, tällöin poistot kirjautuvat etupainotteisesti ja ensimmäisten vuosien poistot ovat suuremmat kuin seuraavien vuosien poistot. Menojäännösprosentti on tilikausina sama, mutta jäännösarvo pienenee vuosittain poistojen verran. Menojäännöspoistoissa suurin verottajan hyväksymä poistoprosentti on koneiden ja kaluston osalta 25 prosenttia, myymälä- ja teollisuusrakennuksissa 7 prosenttia ja toimisto- ja asuinrakennuksissa 4 prosenttia. (Tomperi 2019b, 38–39.) Kesken tilikauden käyttöön otetun hyödykkeen poisto voidaan puolestaan tehdä käyttöaikaa vastaavasti pienempänä. Poiston määrään vaikuttaa myös, jos yrityksen tilikauden pituus on pidempi tai lyhyempi kuin perinteinen 12 kuukautta. (Tomperi 2019a, 27.) Uusista koneista ja laitteista voi tehdä myös korotetun 50 prosentin poiston vuosien 2020–2025 verotuksessa. Tämä kuitenkin edellyttää sitä, että kone tai laite on otettu käyttöön 1.1.2020 tai sen jälkeen. (Verohallinto 2023.)

Pienhankinnat tai pienkalusto ovat hankintoja, jotka yritys voi kirjata suoraan kyseisen tilikauden kuluksi. Pienkalusto on kalustoa, jonka todennäköinen käyttöaika on enintään kolme vuotta. Tällaista pienkalustoa on esimerkiksi monet käytettyinä ostetut koneet ja kalustot. (Tomperi 2019b, 36–37.) Suoraan tilikauden kuluksi yritys voi kirjata myös sellaisia kalustoesineitä, joiden hankintameno on enintään 1 200 euroa. Näitä pienhankintoja yritys voi kuitenkin kirjata yhteensä 3 600 euron edestä tilikautta kohden. Hankinnoille, joiden käyttöaika on enintään kolme vuotta ei ole määritetty euromääräistä enimmäismäärää. (Verohallinto 2023.)

3 Tutkimusaineisto ja menetelmä

3.1 Laadullinen tutkimus

Laadullinen tutkimus on empiiristä eli erilaisiin aineistoihin sekä niiden analyysiin perustuvaa. Empiirisuus ei sulje teoreettisuutta vaan empiiristä laadullista tutkimusta ei ole mahdollista tehdä ilman teoreettisia kiinnekohtia. (Juhila 2021a.) Laadulliselle tutkimukselle on mahdotonta antaa vain yhtä ainoaa määritelmää, sillä erilaisia analyysi- ja lähestymistapoja on paljon. Kvalitatiivisen aineiston suosiminen tarkoittaa, että tutkimuksen aineistoa käytetään empiiristä aineistoa, esimerkiksi tiloja, joissa jokin toiminta tapahtuu. Myös numeerinen aineisto voi olla laadullisen tutkimuksen mielenkiinnon kohde. Tällöin aineistoa tulkitaan laadullisesti. (Juhila 2021b.)

Laadullinen tutkimus tutkii vain yksittäistä tapausta. Laadullinen tutkimus antaa uuden tavan ymmärtää ilmiötä. Laadullisessa tutkimuksessa pyrkimyksenä on saada yhdestä havaintoyksiköstä mahdollisimman paljon irti, eli tapausta käsitellään perusteellisesti. Laadullisen tutkimuksen tutkimustulosta ei voida yleistää, sillä se pätee vain tutkimustuloksen osalta. (Kananen 2014, 19.)

3.2 Case-tutkimus

Case-tutkimus antaa kokonaisvaltaisen ja syvällisen tutkimuksen, jossa hyödynnetään monia eri tietolähteitä. Case-tutkimus eli toiselta nimeltä tapaustutkimus on laadullista tutkimusta laajempi, mutta case-tutkimuksessa voidaan hyödyntää myös määrällisen tutkimuksen tiedonkeruumenetelmiä. Tutkimuskohteena on usein vain yksi ilmiö tai tapaus, johon pyritään perehtymään syvällisesti ja siitä pyritään antamaan mahdollisimman hyvä kuvaus. Case-tutkimus pystytään myös toteuttamaan monitapaustutkimuksena. Case-tutkimuksessa saatuja tuloksia ei voida yleisesti ottaen yleistää, sillä ne pätevät vain tutkitun tapauksen osalta. (Kananen 2013, 28.)

Case-tutkimus käynnistyy tutkimusongelman määrittämisellä, jonka jälkeen tutkimusongelmasta johdetaan tutkimuskysymykset ja tarvittava tieto. Case-tutkimuksessa tutkimuskysymykset ohjaavat tiedonhankintaa. Case-tutkimuksessa asettamalla tutkimuskysymykset oikein ja saamalla tutkimuksissa niihin vastaukset niin tutkimusongelma voidaan ratkaista. (Kananen 2013, 60–62.)

3.3 Tutkimuksen kuvaus ja taustatiedot

Tehdyssä tutkimuksessa on tutkittu yrityksen kannattavuutta kolmelta tilikaudelta sen tuloslaskelmiin perustuen. Tilikaudella 2020 nähdään, että millainen on ollut kokonainen tilikausi

myymälän toimiessa vanhassa toimipisteessä 1.9.2019 - 31.8.2020. Tilikaudella 2021 yritys muutti toimipisteestä toiseen. Muutto tapahtui maaliskuussa eli suunnilleen tilikauden puolessa välissä, sillä tilikauden kesto oli 1.9.2020 - 31.8.2021. Viimeisellä tilikaudella eli tilikaudella 2022 nähdään, kuinka yritys suoriutui uudessa toimipisteessä 1.9.2021 - 31.8.2022 välisenä aikana. Tilikaudet on kuvattu tuloksissa lyhenteillä TK.

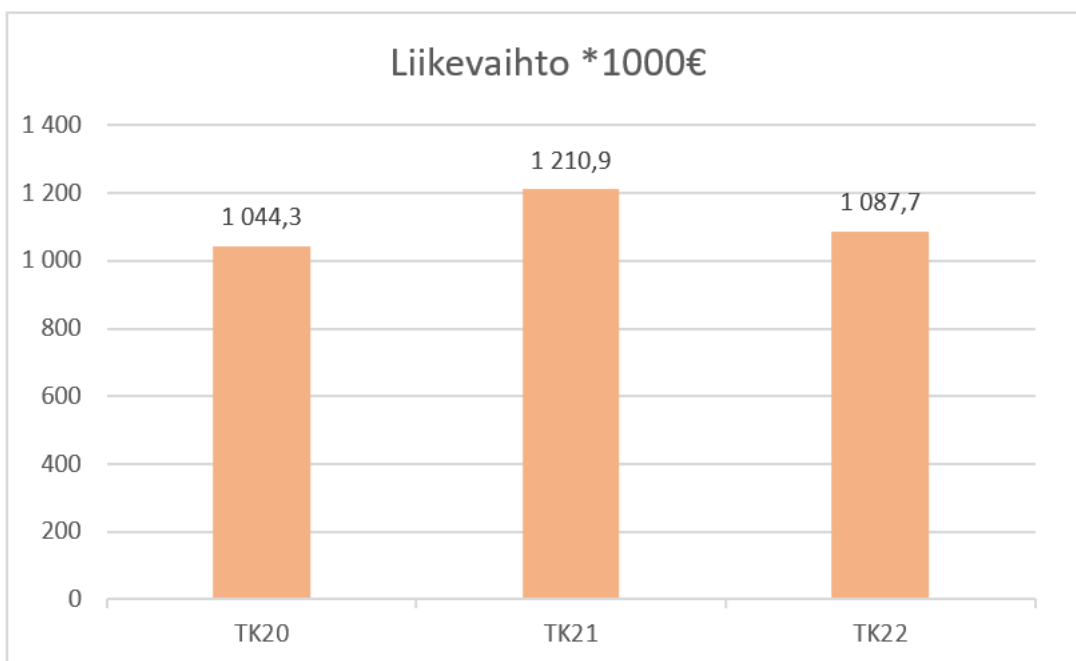
Tutkimukset pohjautuvat lyhyen aikavälin kannattavuuslukujen seurantaan tuloslaskelma pohjaisesti. Tutkimuksessa taseen eriä ei huomioida tuloksissa ja kannattavuuden seurannassa. Tutkimuksessa lasketaan erilaisia kannattavuuden tunnuslukuja katetuottolaskentaan perustuen. Tutkimuksessa vertaillaan laskettuja tuloksia tilikausien välillä, ja seurataan mihin suuntaan kehitystä on tapahtunut. Tutkimuksessa perehdytään tuloslaskelmissa poikkeavien kustannusten tutkintaan ja pohdintaan.

Tutkimuksen kohteena olevat vanha ja uusi myymälä sijaitsevat samassa kaupungissa, noin 200 metrin välillä, joten sijaintitekijöillä ei voida muuttujia selittää. Tällöin myös asiakaskunta pysyi samana vertailussa olevien tilikausien välillä. Yrityksellä on Suomessa monia myymälöitä, joihin yrityksen saavuttamia tuloksia voidaan verrata. Erityisesti huomiota on kiinnitettävä siihen, että koronapandemia oli tuohon ajankohtaan hyvin suuresti läsnä ihmisten toiminnassa. Tutkimuksessa perehdytään myös myymälöiden välisiin eroihin, jotka on selvitetty tutustumalla molempiin kohteisiin sekä tekemällä havaintoja kohteissa olevista eroista.

4 Tutkimuksen tulokset

4.1 Liikevaihto

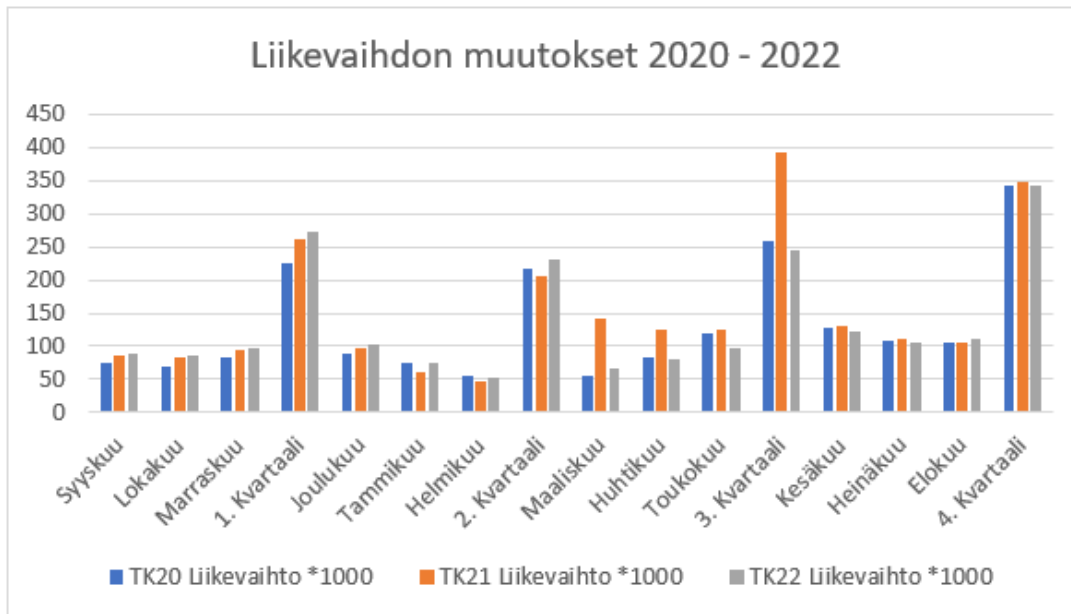
Myymälän liikevaihdon muutokset vertailukauden aikana on kuvattu kuviossa 7, ensimmäisellä vertailukaudella tilikaudella 2020 myymälän liikevaihto oli noin 1,044 miljoonaa euroa. Toisella vertailukaudella eli tilikaudella 2021 liikevaihto kasvoi edellisestä noin 166 000 euroa 1,210 miljoonaan euroon, liikevaihto kasvoi noin 16 % edellisvuoteen verrattuna. Viimeisellä 2022 liikevaihto teki laskua 1,087 miljoonaan euroon, laskua syntyi noin 123 000 euroa eli noin 10 % edelliseen tilikauteen. Kuitenkin tilikauden 2022 liikevaihto oli noin 43 000 euroa korkeampi kuin tilikaudella 2020, joten lähtötilanteeseen verrattuna kasvua oli syntynyt.



Kuvio 7. Liikevaihto tilikausina 2020–2022

Kuukausi ja vuosineljänneksittäin vertailtuna liikevaihdon muutokset ovat nähtävissä kuviossa 8. Suurin poikkeama on kolmannessa kvartaalissa, joka koostuu maaliskuusta, huhtikuusta ja toukokuusta. Kolmannessa kvartaalissa tilikauden 2020 liikevaihto on 258 900 euroa, tilikaudella 2021 liikevaihto on 393 100 euroa ja tilikaudella 2022 liikevaihto on 243 700 euroa. Tilikaudella 2021 liikevaihto on 134 200 euroa korkeampi kuin edellisellä tilikaudella. Tämä poikkeama selittyy muutolla, joka tapahtui maaliskuussa 2021, erityisesti maaliskuun osalta liikevaihto oli poikkeuksellisen suuri, vanhassa myymälässä tapahtuneiden muuttomyyntien sekä uudessa myymälässä tapahtuneiden avajaismyyntien takia. Tilikaudella 2020 maaliskuun liikevaihto oli 55 800 euroa, tilikaudella 2021 liikevaihto oli

142 500 euroa ja tilikaudella 2022 liikevaihdoksi kertyi 66 500 euroa. Tilikaudella 2021 liikevaihto kasvoi 86 700 euroa eli liikevaihto kasvoi noin 255 % verrattuna edelliseen tilikauteen. Kaikista tasaisin oli neljännes kvartaali, jossa myynnit olivat yleisesti ottaen kaikista korkeimmat. Kuitenkaan ei näytä, että muutolla olisi ollut suurta vaikutusta näiden kiireisimpien kuukausien myynneissä, kun taas ensimmäisessä kvartaalissa myynti on kasvanut tasaisesti tilikausittain.



Kuvio 8. Liikevaihdon muutokset 2020–2022

4.2 Katetuottolaskenta

Myymälän katetuottokaava tilikausilta 2020–2022 on esitetty taulukossa 4. Taulukossa kuvataan myymälän myyntituotot, muuttuvat kustannukset, myymälän katetuotto, kiinteät kustannukset sisältäen poistot sekä liiketulos. Tässä ei ole huomioitu yrityksen maksamia veroja eikä rahoituskustannuksia. Myöskään muuttuvia kustannuksia ei ole oikaistu varastonmuutoksilla. Katetuottokaavasta huomataan muuttuvien kustannusten muuttuminen myyntituottojen mukaan. Tilikausien katetuotto prosentit saadaan laskemalla katetuotto / myyntituotot *100. Tilikaudella 2020 katetuotto prosentti oli 49,8 prosenttia, tilikaudella 2021 katetuotto prosentti oli 51,1 prosenttia, sekä tilikaudella 2022 katetuotto prosentti oli 51,5 prosenttia. Katetuotto prosentti kasvoi siis hieman jokaisena tilikautena, mutta muutos ei ollut kovin suurta. Euromääräisessä katetuotossa vaihtelu taas oli suurempaa, sillä tilikaudella 2021 myymälän tuotot olivat niin paljon korkeammat. Tilikaudella 2020 katetuoton määrä oli 520 500 euroa, tilikaudelle 2021 katetuoton määrä kasvoi 618 800 euroon kasvaen 18,8 prosenttia eli 98 300 euroa edelliseen tilikauteen verrattuna, tilikaudelle 2022 euromääräinen katetuotto laski 9,5 prosenttia eli 58 900 euroa päättyen 559 900 euroon.

Tilikaudella 2020 myymälän kiinteät kustannukset olivat 313 200 euroa. Tilikaudelle 2021, jolloin myymälän muutto tapahtui, kiinteät kustannukset nousivat 460 900 euroon, kasvua kiinteissä kustannuksissa tapahtui 47,2 prosenttia eli 147 700 euroa. Tilikaudelle 2022 myymälän kiinteät kustannukset laskivat 7,9 prosenttia eli 36 300 euroa 424 600 euroon. Tilikausi 2021 oli kiinteiden kustannusten osalta poikkeus. Tilikausi 2020 kuvaa kiinteiden kustannusten pysyvää tasoa vanhassa myymälässä ja tilikausi 2022 kuvaa kiinteiden kustannusten pysyvää tasoa uudessa myymälässä. Tilikausia 2020 ja 2022 vertaillen kiinteiden kustannusten taso nousi 111 400 euroa eli 35,6 prosenttia.

Katetuottokaavan avulla laskettava liike-tulos tilikaudella 2020 oli 207 300 euroa ja liike-tulosprosentti oli 19,9 prosenttia. Tilikaudella 2021 liike-tulos laski 157 900 euroon ja liike-tulosprosentti laski 13 prosenttiin. Tilikaudella 2022 liike-tulos jatkoi laskua 135 300 euroon ja liike-tulosprosentti putosi vielä hieman 12,4 prosenttiin. Tuloksista voidaan todeta, että vaikka myyntituottoja sekä katetuottoa saatiin kasvatettua uudessa myymälätilassa, niin kokonaisuuden ja kannattavuuden näkökulmasta kehitystä on tapahtunut kuitenkin väärään suuntaan. Katetuottolaskelmassa kuitenkin kiinteät kustannukset pitävät sisällään myös poistot, jotka tässä tapauksessa vaikuttavat tuloksiin huomattavasti. Tulevaisuudessa kiinteät kustannukset tulevat vuosi vuodelta pienentymään, jolloin myymälän kannattavuus paranee, jos se pystyy pitämään myyntimäärän noususuunnassa. Liike-tulosta laskettaessa ei olla otettu huomioon yrityksen maksamia veroja ja rahoituskustannuksia.

Myymälän kriittinen piste saadaan laskemalla kiinteät kustannukset / katetuottoprosentti *100. Tilikaudella 2020 vanhan myymälän aikaan kriittinen piste oli 628 916 euroa, kun taas uudessa myymälässä tilikaudella 2022 kriittinen piste oli 824 466 euroa. Tämä tarkoittaa, että nollatuloksen saavuttamiseksi myymälän on myytävä melkein 200 000 euron edestä enemmän uudessa myymälässä, kuin vanhassa myymälässä. Tässäkin tuloksessa on huomioitava laskennassa kiinteiden kustannusten sisältävän myös poistokustannukset, joten riippuen myymälässä käytettävästä poistosuunnitelmasta, poistokustannukset tulevat kuitenkin tulevaisuudessa pienentymään.

Myymälän varmuusmarginaali saadaan laskettua vähentämällä myymälän myyntituotoista kriittisen pisteen myyntimäärä. Tämän lisäksi varmuusmarginaaliprosentti saadaan selvitettyä suhteuttamalla varmuusmarginaalin suuruus myymälän myyntituottoihin. Tilikaudella 2020 vanhan myymälän varmuusmarginaali oli euromääräisesti 415 384 euroa, ja varmuusmarginaaliprosentti 39,8 prosenttia. Uudessa myymälässä tilikaudella 2022 varmuusmarginaali oli 263 234 euroa ja varmuusmarginaaliprosentti oli 24,2 prosenttia. Tästä huomataan, että myymälän kannattavuudessa myös varmuusmarginaali on laskenut huomattavia määriä myymälän muutettua uusiin tiloihin. Kuitenkin myymälän kannalta varmuusmarginaali on

uudessa myymälätilassa vielä erittäin hyvällä mallilla, joten syytä suurempaan huoleen sen osalta ei ole.

*1 000€	TK20	TK21	TK22
Myyntituotot	1044,3	1210,9	1087,7
- Muuttuvat kustannukset	523,8	592,1	527,8
= Katetuotto	520,5	618,8	559,9
- Kiinteät kustannukset	313,2	460,9	424,6
= Tulos	207,3	157,9	135,3

Taulukko 4. Myymälän luvut sijoitettuna katetuottolaskennan kaavaan

Myymälän kannattavuuden lukuja saadaan myös sijoittamalla myymälän tuloslaskelmasta saatavat luvut yleiseen tuloslaskennan kaavaan, joka on esitetty taulukossa 5, tällöin saadaan selville myös myymälän myyntikate sekä käyttökate. Myyntikate on kuitenkin myymälän tapauksessa sama asia kuin katetuottolaskelmasta saatu katetuotto. Myymälän käyttökate saadaan laskemalla taulukon 5 mukaisesti, kun kiinteisiin kustannuksiin ei lueta mukaan poistoja. Myymälän käyttökate oli tilikaudella 2020 euromääräisenä 217 400 euroa ja myymälän käyttökateprosentti oli 20,8 prosenttia. Tilikaudella 2021 käyttökate oli 188 500 euroa eli käyttökateprosentti oli 15,6 prosenttia. Tilikaudella 2022 käyttökate oli 185 300 euroa ja käyttökateprosentti oli 17,0 prosenttia. Euromääräisesti käyttökate oli laskusuuntainen jokaisella tilikaudella, mutta prosentuaalisesti se oli korkeimmillaan tilikaudella 2020 ja pienimmillään tilikaudella 2021. Myymälän ollessa vain yksi yrityksen tulosityksiköistä, niin verojen määrää ei ole erikseen ilmoitettu myymäläkohtaisissa tuloslaskelmissa, joten myymälän nettotulos jää laskematta. Olettamuksena voisi käyttää kuitenkin osakeyhtiön verotusta, jolloin tuloveroprosentti olisi 20 prosenttia. Myymälän rahoituskuluihin on kirjattu jokaisella tilikaudella 300 euroa rahoituskuluja, tällä määrällä ei kuitenkaan suurta vaikutusta ole miljoonan euron liikevaihtoon suhtautettuna.

*1 000€	TK20	TK21	TK22
Liikevaihto	1044,3	1210,9	1087,7
- Muuttuvat kulut	523,8	592,1	527,8
= Myyntikate	520,5	618,8	559,9
- Kiinteät kulut	303,1	430,3	374,6
= Käyttökate	217,4	188,5	185,3
- Poistot	10,1	30,6	50
= Liikevoitto	207,3	157,9	135,3
- Rahoitustuotot ja -kulut			
- Verot			
= Nettotulos			

Taulukko 5. Yrityksen luvut sijoitettuna tuloslaskennan kaavaan

4.3 Muuttuvat kustannukset

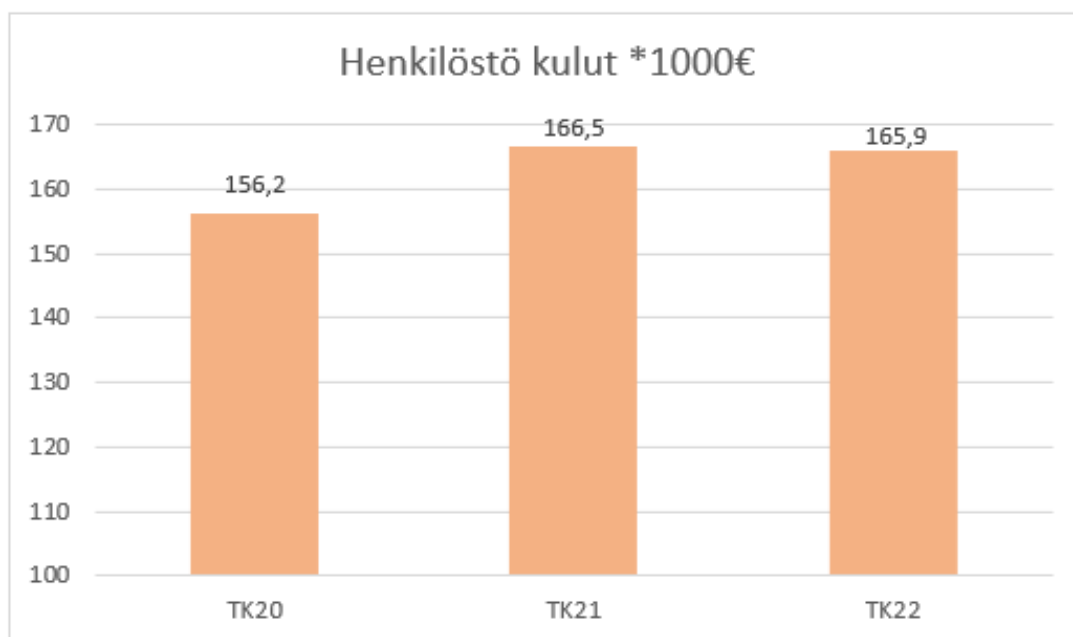
Myymälän muuttuvat kustannukset koostuvat myytäviksi tuotteiksi ostettujen tuotteiden hankintahinnasta sekä niiden hankintaan liittyvistä rahtikustannuksista. Tuloslaskelmapohjaisessa kannattavuusvertailussa myymälän muuttuviin kustannuksiin voidaan ottaa huomioon myös varastonmuutos myyntikatetta selvitettäessä. Myymälän muuttuvat kustannukset ovat muuttuneet tilikausien aikana hyvin samaan tapaan kuin yrityksen liikevaihtokin. Muuttuvissa kustannuksissa siis rahtikustannukset ja tavaroiden hankintahinnat ovat pysyneet suhteellisen samalla tasolla tilikausien aikana. Tämän ansiosta yrityksen katetuotossa ei ole tapahtunut myöskään suuria muutoksia ja katetuotto on pysynyt hyvällä tasolla. Myymälässä varastonmuutos on myös ollut suhteellisen vähäistä, vaikka muutto suurempiin toimitiloihin on tapahtunut. Myymälän varastonmuutos oli tilikaudella 2021 eli myymälän muuton aikaisella tilikaudella noin 4 000 euroa. Lukema on kuitenkin sen verran pieni, että tällä ei suurta vaikutusta kokonaistulokseen ole.

4.4 Kiinteät kustannukset

Myymälän kiinteät kustannukset ovat heilahdelleet myymälän muuton takia. Erityisesti muutoksia on tapahtunut vuokrien, poistojen ja pienhankintojen osalta. Vuokria jouduttiin maksamaan kahteen myymälään päällekkäin, uudet kalustohankinnat ovat kasvattaneet poistojen määrää, ja uuteen myymälään hankittiin muuton aikana pienhankintoja. Kiinteiden kustannusten muutokset tällaisessa tapauksessa ovat normaaleja, mutta tasautuvat tilikauden 2022 lukujen tasolle jatkossa, pois lukien poistot, jotka pienenevät tulevaisuudessa, jos uusia hankintoja ei tarvitse tehdä.

4.4.1 Henkilöstökulut

Yrityksessä kaikki palkat ovat kiinteitä kustannuksia. Muuton aiheuttamat muutokset henkilöstökuluihin, joita ovat palkat ja muut palkkojen sivukulut on kuvattu kuviossa 9. Myymälän henkilöstökulut olivat tilikaudella 2020 noin 156 200 euroa. Tilikaudelle 2021 henkilöstökustannukset nousivat 166 500 euroon ja tilikaudella 2022 henkilöstökustannukset pysyivät suhteellisen samalla tasolla 165 900 eurossa. Tilikaudella 2021 henkilöstökulujen määrää nosti varmasti muutosta johtuneet lisätyötunnit. Uudella toimipisteellä täytyi olla työntekijöitä laittamassa paikkoja kuntoon, kun taas vanhalla puolella piti tavaroita pakkailla pois, normaalien työtehtävien lisäksi. Kuitenkin tilikaudella 2022 henkilöstökulut pysyivät samalla tasolla kuin vuonna 2021, vaikka oli odotettavaa, että kulut laskisivat suunnilleen samalle tasolle tilikauden 2020 kanssa. Tilikausien 2020 ja 2022 aikana myymälän aukioloajat pysyivät samoina, myös työntekijöiden määrät pysyivät samoina. Kuitenkin uudessa myymälässä lisätyötunteja aiheutti varmasti suuremmat tavaramäärät kuorman purkamisessa, suuremmat ja pidempikestoiset inventaariot, kun tavaraa on enemmän. Lisäksi lattia, jonka pesu täytyy suorittaa myymälän aukioloaikojen ulkopuolella, kun taas vanhassa myymälässä, jossa oli kokolattiamatto, jonka imuroinnin pystyi hoitamaan aukioloaikojen sisällä.

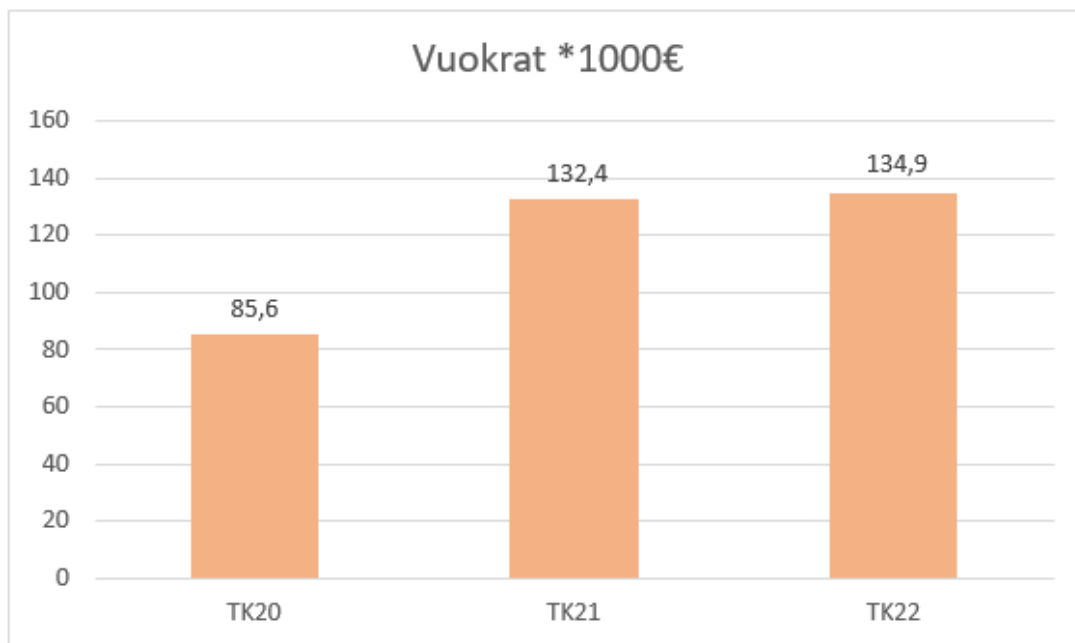


Kuvio 9. Henkilöstökulujen muutos

4.4.2 Vuokrat

Kiinteiden kustannusten osalta muuttoprojektissa euromääräisesti suurimpana muuttujana on vuokratkustannukset, jotka ovat esiteltyinä kuviossa 10. Tilikaudella 2020 vuokrien

suuruus oli 85 600 euroa eli noin 7 100 euroa kuukaudessa. Tilikauden 2021 vuokrien suuruus oli 132 400 euroa mikä koostui vanhan sekä uuden myymälän vuokrista, kyseisellä tilikaudella maksettiin myös päällekkäin vuokraa sekä vanhaan, että uuteen myymälään. Tilikaudella 2022 vuokratilakustannukset olivat 134 900 euroa eli noin 11 200 euroa kuukaudessa. Kuukausivuokrassa ero vanhan ja uuden myymälän välillä on noin 4 100 euroa. Tilikaudella 2021 vanhan myymälän vuokraa on maksettu kuudelta kuukaudelta, sekä kahdeksalta kuukaudelta uuden myymälän osalta, päällekkäisiä vuokranmaksu kuukausia on siis ollut kaksi. Vuokran suuruus kasvoi vanhasta myymälästä uuteen myymälään siirryttäessä noin 49 300 euroa vuodessa, tämä tarkoittaa, että vuokratilakustannukset kasvoivat noin 58 %. Vanhassa myymälässä oli noin 830 neliometriä pinta-alaa ja uudessa myymälässä noin 1 300 neliometriä. Tämä tarkoittaa, että vanhassa myymälässä vuokranmäärä yhtä neliometriä kohden kuukaudessa oli noin 8,5 euroa. Uudessa myymälässä neliometrille kertyy hintaa 8,6 euroa kuukaudessa. Neliömetreihin suhteutettuna vuokrahinta pysyi siis melkein täysin samalla tasolla.



Kuvio 10. Vuokratilakustannusten vertailu

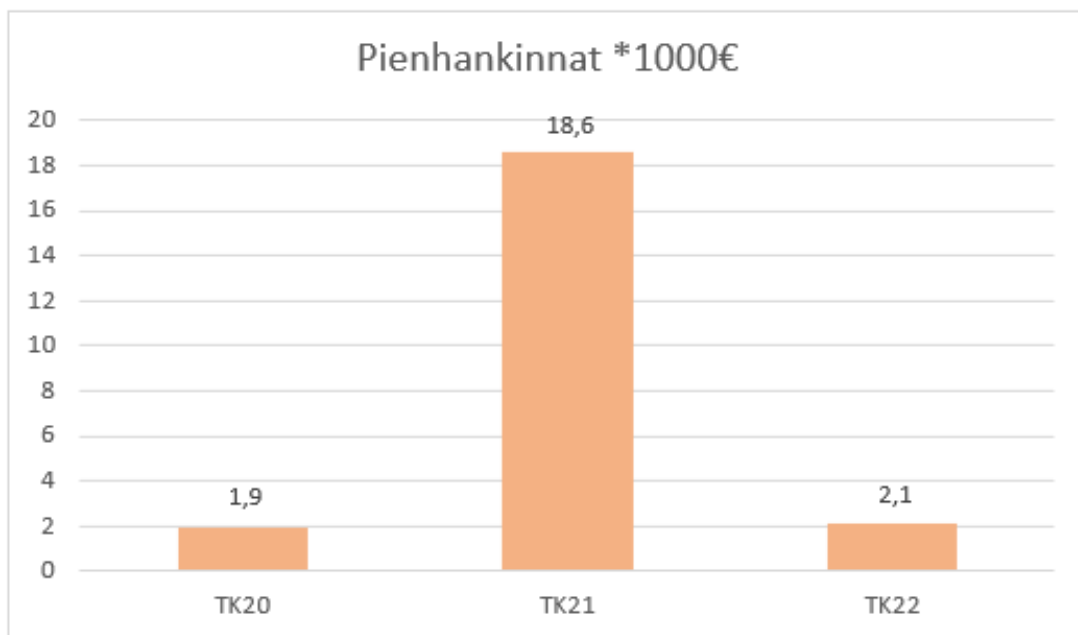
4.4.3 Markkinointi

Yrityksessä markkinointikustannukset on jaettu paikallisiin markkinointikustannuksiin sekä epäsuoriin yleiskustannuksiin, koska yrityksen markkinointi on valtakunnallista ja jakautuu siten eri myymälöiden kustannuksiksi. Epäsuorien yleiskustannusten osalta markkinointikustannukset ovat nousseet suhteellisen tasaisesti tilikausittain. Tilikaudella 2020 kustannukset olivat 33 900 euroa, tilikaudella 2021 kustannukset olivat 35 300 euroa ja tilikaudella

2022 kustannukset kohosivat 39 500 euroon. Paikallisen markkinoinnin osalta tilikaudella 2020 kustannukset olivat 200 euroa. Myymälän muuttoa ja avajaismyyntejä mainostettiin paikallisesti tilikaudella 2021, joka nosti kustannukset 6 100 euroon. Tilikaudella 2022 paikallista markkinointia ei ollut ollenkaan, joten kustannuksia ei sen osalta syntynyt.

4.4.4 Pienhankinnat

Myymälän pienhankinnat on kuvattu kuviossa 11, ja ne olivat odotetusti suurimmat tilikaudella 2021, jolloin myymälän muutto tapahtui. Uuteen myymälään täytyi hankkia kaikkia uusia asioita ja tavaroita, jotka on kirjattu pienhankintoihin. Tilikausilla 2020 ja 2022 pienhankintojen määrä oli molempina vuosina noin 2 000 euron luokkaa. Tilikaudella 2021 pienhankintojen määrä nousi 18 600 euroon, joka on moninkertainen muihin tilikausiin verrattuna. Pienhankinnat ovat sisältäneet uuteen myymälään tarvittuja välttämättömiä asioita, kuten uusia toimistotarvikkeita.

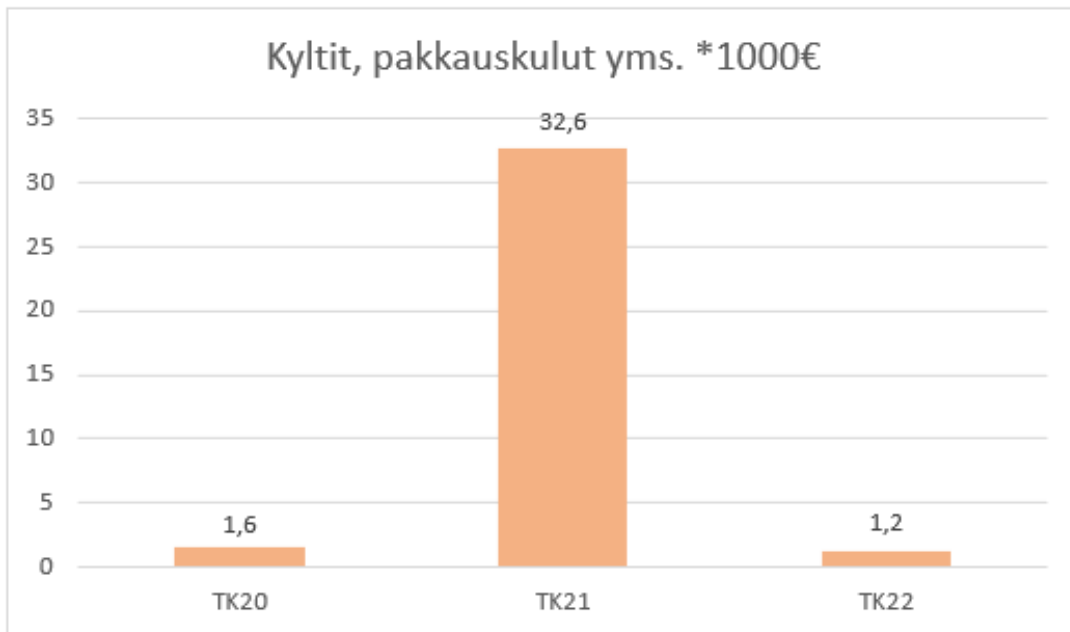


Kuvio 11. Pienhankintojen vertailu

4.4.5 Muut poikkeavat kustannukset

Muita poikkeavia kustannuksia myymälän tuloslaskelmasta nousi esiin kuviossa 12 esitetty tili, johon kirjataan kustannukset kylteistä, pakkauskuluista ja muista vastaavista pienistä menoista. Myymälän normaalitilanteissa, eli tilikausilla 2020 ja 2022 kustannukset olivat hieman yli tuhat euroa. Tilikaudella 2021 kustannukset olivat kuitenkin 32 600 euroa, eli huomattavasti enemmän kuin muina tilikausina. Kustannusten korkea taso johtui pakkaus-kustannuksista, joihin kului rahaa, kun tavaraa siirrettiin vanhasta myymälästä uuteen.

Tavarat oli pakattava huolellisesti kuljetuksen ajaksi, etteivät tuotteet rikkoontuisi, vaikka muuttomatka ei pitkä ollutkaan. Lisäksi myymälöissä on käytössä elektroniset hintakyltit, joihin hinnat päivittyvät automaattisesti järjestelmän kautta. Uudessa myymälässä tilaa on enemmän ja tuotteita mahtuu enemmän esille, tämän takia myös hintakylttejä on oltava enemmän. Elektroniset hintakyltit ovat suurin syy tässä erässä nähtäviin muutoksiin, sillä kyltit ovat suhteellisen arvokkaita.



Kuvio 12. Kylttien ja pakkauskustannusten vertailu

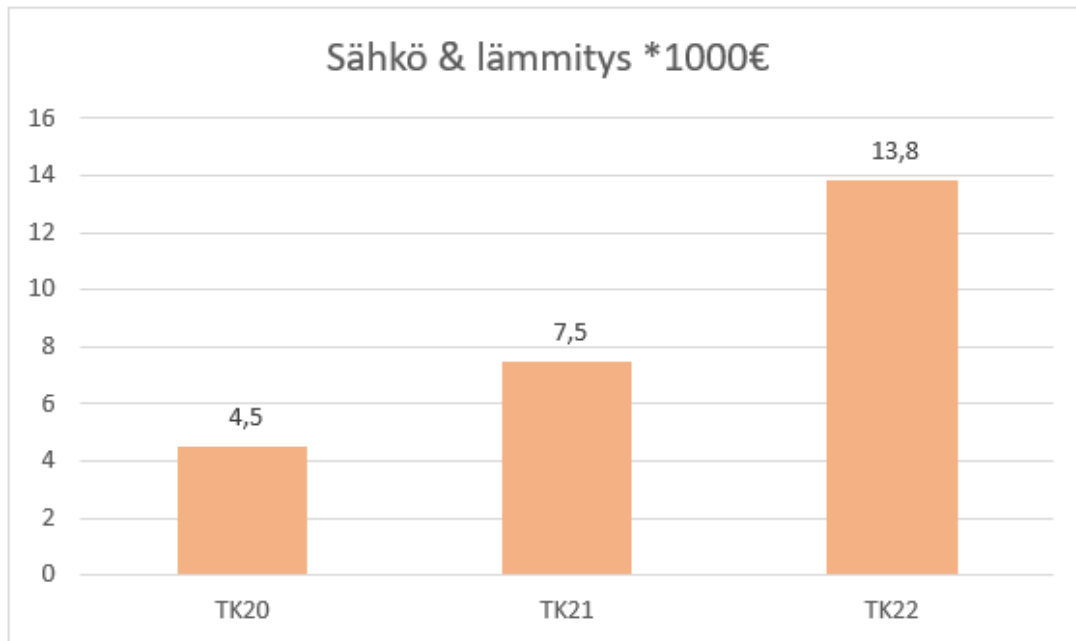
Tämän lisäksi muihin poikkeaviin kustannuksiin kuuluu myymälälle koituneet logistiikkakustannukset myymälästä myymälään tehdyistä siirroista. Myymälöiden välinen muuttomatka ei ollut kuin noin 200 metriä, joten tavaroiden siirtokustannukset pysyivät hyvin maltillisina. Tilille kirjataan myös kokonaan toisesta myymälästä toiseen myymälään tehtyjä tavaroiden sisäisiä siirtoja. Näitä siirtoja pyritään yrityksessä välttämään, mutta välillä asiakastyytyvyyden takaamiseksi näin joudutaan tekemään. Tilikaudella 2020 ja 2022 myymälän siirrot myymälästä toiseen jäi alle 100 euroon, mutta tilikaudella 2021 siirtokustannukset olivat 4 600 euroa. Myös jätekustannukset olivat tilikaudella 2021 korkeammat kuin muina tilikausina myymälän muuton takia. Tilikausina 2020 ja 2022 jätekustannukset olivat 1 900 euroa, kun tilikaudella 2021 jätekustannukset kohosivat 3 600 euroon. Muutos johtui suuresta määrästä pakkausmateriaalia, josta käytön jälkeen tuli paljon jätettä. Lisäksi vanhalta myymälältä suoraan tarpeettomien tavaroiden hävityksestä johtuneita kaatopaikkakustannuksia syntyi jonkin verran. Kiinteiden kustannusten osalta muita muuttujia oli turvallisuuskustannukset tilikausilla 2020 ja 2022 kustannukset pyörivät 1 000 ja 1 500 euron välillä, mutta

tilikaudella 2021 kustannukset olivat 3 500 euroa. Tämä on johtunut uusien valvontakameroiden asennuksesta uuteen myymälään.

Muita muutosta johtuneita poikkeuksia olivat kustannukset, jotka pienentyivät muuton takia. Esimerkiksi vanhan myymälän aikana, myymälän varastotilat olivat pienet ja myymälällä oli vuokratyössä kolme pihalla olevaa merikonttia. Näiden konttien käyttö lopetettiin uuteen myymälään siirryttäessä. Konteista syntyi vuokratyöskustannuksia noin 1 500 euroa tilikaudessa, myös tuotteiden sekä työnteon kannalta oli hyvä päästä konteista eroon. Talvisin konteissa oli hyvin kylmä, kun taas kesällä ilma konttien sisällä oli hyvin lämmin. Lisäksi pienentyneitä kustannuksia tapahtui erässä, joka sisältää yrityksen korjaus- ja ylläpitokustannuksia. Tilikaudella 2020 kustannusten suuruus oli noin 4 000 euroa, laskien tilikaudelle 2021 noin 2 900 euroon ja tilikaudelle 2022 noin 2 000 euroon.

4.4.6 Sähkö ja lämmitys

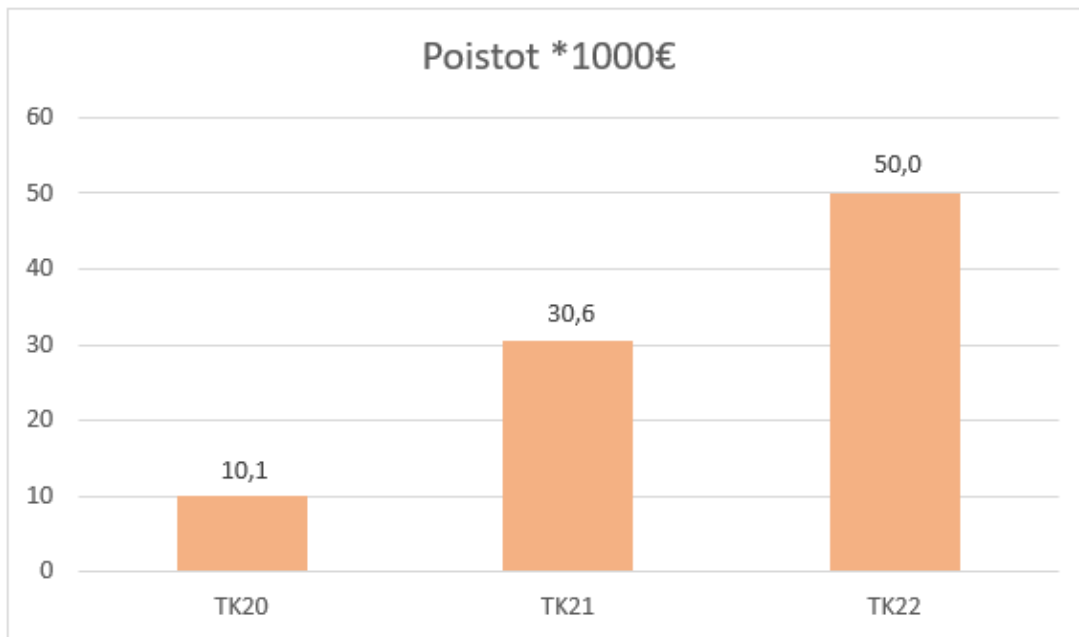
Sähkö- ja lämmityskustannukset luonnollisesti nousivat yrityksen muuttaessa pienemmästä myymälästä suurempaan myymälään, suurempi pinta-ala vaatii talvisin enemmän lämmitystä. Uudessa myymälässä myös sähkön kulutus on suurempaa, enemmän tiloja valaistavana, vaikkakin esimerkiksi uuden myymälän varastossa valot toimivat liiketunnistimella, jolloin ne eivät ole koko-aikaa käytössä. Uudessa myymälässä kuitenkin varastossa sijaitsee kaksi sähkökäyttöistä nosto-ovea, jotka kuluttavat sähköä. Myös kesäisin uusissa myymälätiloissa sähköllä toimivat ilmalämpöpumput viilentävät ilmaa ja kuluttavat sähköä. Tietysti sähkön ja lämmön hinta on vaihdellut kyseisten tarkastelujaksojen välillä ja markkinahinnassa on saattanut olla suuriakin muutoksia. Myymälän muuton aiheuttamien muutosten vertailu olisi kannattavinta suorittaa käytetyn sähkön määrässä, eikä niinkään euromääräisenä muutoksena. Sähkön ja lämmön kulutusta on vertailtu kuviossa 13. Olettaen, että sähkön ja lämmön hinta on pysytellyt samana vuosien välillä, niin voidaan todeta, että uuden ja suuremman myymälän kustannukset ovat kasvaneet huomattavasti. Tilikaudella 2020 sähkö- ja lämmityskustannukset olivat noin 4 500 euroa. 2021 tilikaudella sähkön ja lämmityksen kustannukset olivat noin 7 500 euroa, vaikka kyseisellä tilikaudella maksettiin kahdena kuukautena sähkö- ja lämmityskustannukset molemmista myymälöistä. Tilikaudella 2022 kustannukset nousivat huomattavasti 13 800 euroon, joka on yli kolmenkertainen määrä tilikauteen 2020 verrattuna. Suureen muutokseen voi olla syynä ensimmäinen kokonainen talvi uudella myymälällä lämmityksen osalta.



Kuvio 13. Sähkö- ja lämmityskustannusten vertailu

4.5 Poistot

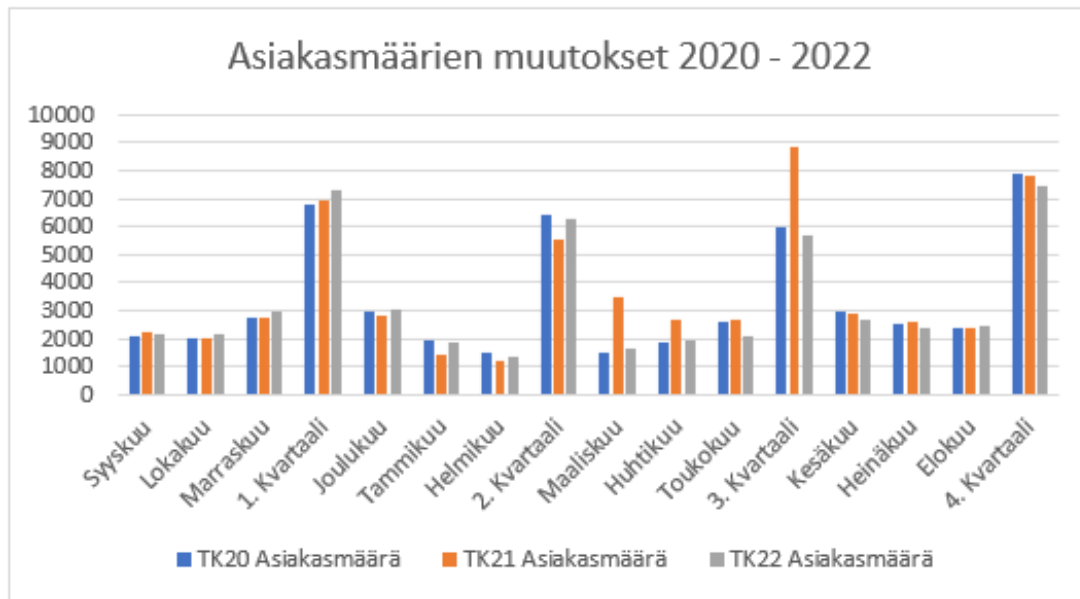
Myymälän muuttaessa uusiin tiloihin, myös kalustoa päivitettiin, joka vaikuttaa poistokustannusten kasvamiseen. Poistojen määrän muutokset kuvataan kuviossa 14. Poistot olivat tilikaudella 2020 noin 10 100 euroa. Tilikaudella 2021 poistojen määräksi on ilmoitettu 30 600 euroa, tämä koostui vanhoista kalustopoistoista sekä kesken tilikauden käyttöön otetuista uusista hankinnoista, joista myös osa poistomenoja on jaksotettu tälle tilikaudelle. Tilikaudella 2022 poistomenoiksi on kirjattu 50 000 euroa, tämä on noin viisinkertainen määrä verrattuna vuoden 2020 poistoihin. Poistojen määrän kasvu vaikuttaa pienentävästi yrityksen tilikauden tulokseen.



Kuvio 14. Poistojen vertailu

4.6 Asiakasmäärät

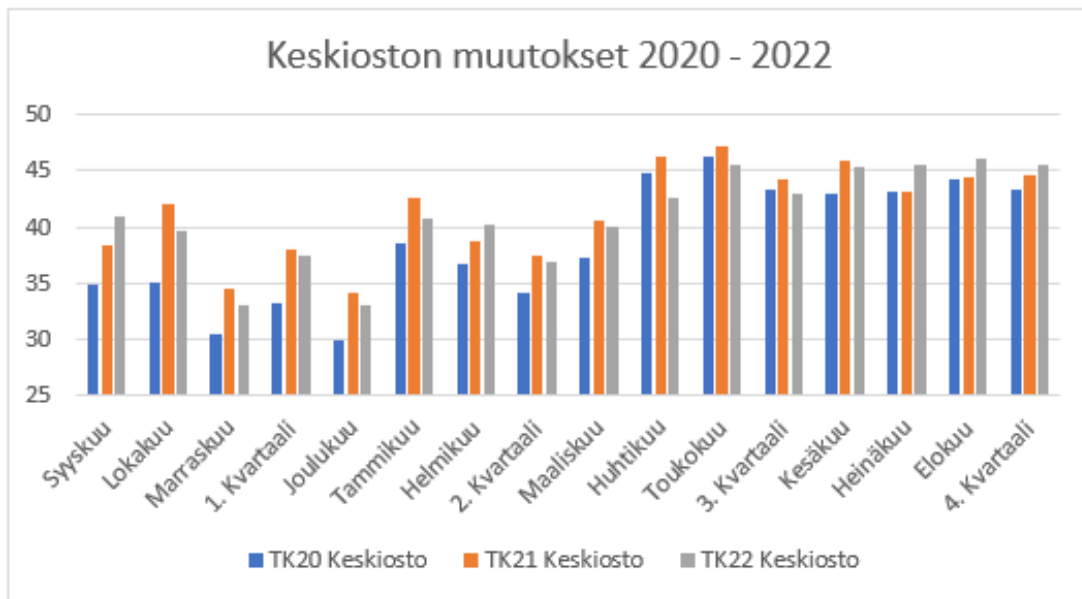
Asiakasmäärien muutosta tilikausilla 2020–2022 on kuvattu kuviossa 15. Tilikaudella 2020 asiakasmäärä oli 27 037, tilikaudella 2021 asiakasmäärä oli 29 148 sekä tilikaudella 2022 asiakasmäärä oli 26 696. Tilikaudella 2021 asiakkaita kävi huomattava määrä enemmän kuin muina tilikausina. Suurimmat poikkeamat näkyvät kvartaaleissa kaksi ja kolme. Toisella kvartaalilla tilikaudella 2021 asiakasmäärä on pienempi kuin muina tilikausina. Tämä johtuu tammikuun ja helmikuun pienistä asiakasmääristä. Asiakasmäärät ovat olleet pienet supistuneen tuotevalikoiman takia. Vanhalle myymälälle ei saapunut näinä kuukausina juurikaan enää tuotteita myyntiin, vaan kuormat menivät suoraan uudelle myymälälle, ja vanhalla myymälällä myyntiin niitä mitä oli jäljellä. Puolestaan tilikaudella 2021 kolmannen kvartaalin asiakasmäärät olivat huomattavasti suuremmat kuin muina tilikausina uuden myymälän avajaismyyntien takia. Ensimmäisellä kvartaalilla asiakasmäärät ovat hieman nousseet tilikausittain, kun taas neljännellä kvartaalilla asiakasmäärät ovat hieman laskeneet tasaisesti tilikausittain.



Kuvio 15. Asiakasmäärien muutokset 2020–2022

4.7 Keskiosto

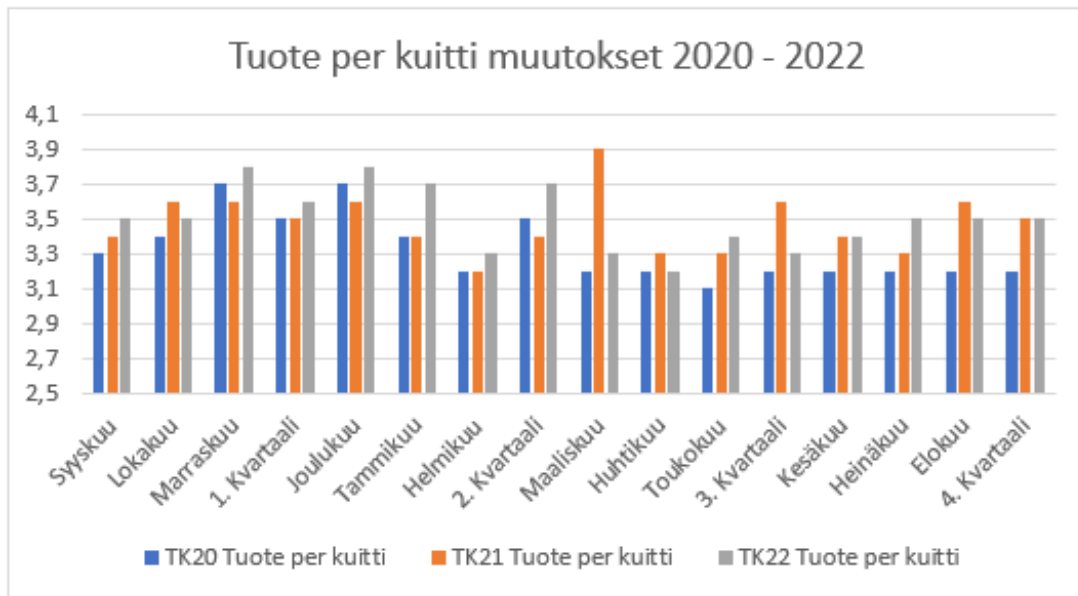
Myymälän keskioston muutokset on kuvattu kuviossa 16. Tilikaudella 2020 asiakkaan keskioston suuruus oli keskimäärin 38,6 euroa, tilikaudella 2021 keskiosto oli keskimäärin 41,5 euroa ja tilikaudella 2022 keskiosto oli keskimäärin 40,7 euroa. Kuviosta näkee, että kolmannella ja neljännellä kvartaalilla keskioston suuruudet ovat lähtökohtaisesti suuremmat kuin kahdella ensimmäisellä kvartaalilla. Tämä selittynee myös liikevaihdon muutoksia seurattessa, jolloin suurin osa liikevaihdosta keskittyi näille kvartaaleille. Tämä johtunee vaihtelevasta tuotevalikoimasta. Kesällä myydään kesäsesonkiin kuuluvia kalliimpia tuotteita, kun talvisin myydään sitten talvisesonkiin kuuluvia alhaisempi hintaisia tuotteita. Huomion arvoista kehityksessä on kuitenkin keskioston kasvava muutos kvartaaleilla yksi ja kaksi. Etenkin ensimmäisellä kvartaalilla keskiosto on kasvanut merkittävästi. Tilikaudella 2020 ensimmäisen kvartaalin keskioston suuruus oli 33,20 euroa, tilikaudella 2021 keskioston suuruus vastaavasti oli 37,90 euroa ja tilikaudella 2022 vastaava luku oli 37,40 euroa. Keskiosto saatiin nostettua siis noin neljä euroa vertailukausien aikana. Toisella kvartaalilla tilikauden 2020 keskiosto oli 34,10 euroa, tilikaudella 2021 keskiosto oli 37,40 euroa ja viimeisellä tilikaudella 2022 keskiosto oli 36,90 euroa. Tälläkin kvartaalilla kasvua keskiostossa on syntynyt noin kolme euroa asiakasta kohden.



Kuvio 16. Keskioston muutokset 2020–2022

4.8 Tuote per kuitti

Myymälän tuote per kuitti -tunnusluku on esitetty kuviossa 17. Toisin kuin liikevaihdon sekä keskioston suuruus on suurimmillaan kolmannessa ja neljännessä kvartaalissa, niin tuote per kuitti on taas suurimmillaan yleisesti kahdessa ensimmäisessä kvartaalissa. Kuvioista huomataan kuitenkin, että melkein poikkeuksetta tunnusluku on kasvanut tilikausien välillä. Suurimpana poikkeuksena kuviossa on maaliskuu tilikaudelta 2021, jolloin muutto tapahtui. Tähän syynä varmastikin on avajaismyynnit ja niihin liittyvät avajaistarjoukset. Maaliskuussa tilikaudella 2020 tunnusluku oli 3,2 mutta tilikaudella 2021 tulos oli 3,9, joka tarkoittaa, että keskimäärin asiakas osti 0,7 tuotetta enemmän kuin edellisellä tilikaudella. Myös mielenkiintoisena huomiona nousee esille, että kehitys on ollut suurempaa kvartaaleilla kolme ja neljä, joissa tunnusluvun yleistaso on ollut pienempi. Voidaan siis todeta, että muuton myötä tuote per kuitti on kasvanut erityisesti niinä aikoina, kun se on normaalisti ollut matalampi.



Kuvio 17. Tuote per kuitti muutokset 2020–2022

5 Muutokset toimipisteiden välillä

5.1 Myymälätilat

Vanhassa myymälässä myymälätilaa oli noin 650 neliometriä, ja uudessa myymälätilassa sitä on noin 1 000 neliometriä. Vanhat myymälätilat olivat pienet, yhden koko myymäläketjun pienimmistä. Tämän takia esillä olevaa tuotevalikoimaa jouduttiin yleensä supistamaan, eivätkä läheskään kaikki yrityksen myymät tuotteet mahtuneet myymälään esille. Uudessa myymälässä valikoima mahtuu paremmin esille ja tuotteille on reilusti hyllytilaa. Vanhassa myymälässä oli käytössä kokolattiamatto, joka alkoi jo useiden vuosien jälkeen olemaan vaihtokuntoinen. Lattialla olevat käytävät olivat kuluneet ja näyttivät huonoilta, kun taas uuteen myymälätilaan remontoitiin nykyaikainen ja trendikäs laminaattilattia. Vanhan myymälän katto olisi myös kaivannut remonttia. Tilana vanha myymälä on paljon matalampi ja näytti ahtaalta, uudessa myymälässä huonekorkeus on paljon korkeampi, joka tuo tilaan avartavuutta. Uudessa myymälässä myös ikkunat ovat suuremmat ja niitä on enemmän, joten tilaan tulee paljon enemmän luonnonvaloa. Ilmanvaihto on hoidettu myös kuntoon uudessa myymälässä, vanhassa myymälässä ilma ei juurikaan kiertänyt, talvisin oli viileää ja kesäisin hiostavaa. Muita myymälätiloissa tapahtuneita muutoksia oli kamerajärjestelmien asentaminen uuteen myymälään, mikä tuo työntekijöille turvallisuuden tunnetta. Viihtyvyyden parantamiseksi uuteen myymälään tuli myös kaiuttimet, josta työpäivän aikana kuuluu musiikkia, mainoksia ja muita kuulutuksia esimerkiksi myymälän sulkeutumiseen liittyen.

5.2 Varastotilat

Vanhassa myymälässä varastotilat olivat noin 180 neliometriä, kun taas uudessa myymälässä varastotilaa on noin 300 neliometriä. Vanhassa myymälässä varastotilojen lisäksi oli käytössä kolme erillistä merikonttia, jossa tavaraa säilöttiin. Merikontit toimivat varastoina, mutta eivät olleet kovin käytännöllinen ratkaisu. Merikonteissa ilma oli talvisin kylmää ja kesäisin kuumaa ja hiostavaa. Haasteita aiheutti myös talvisin merikonttien lukkojen jäätyminen, sekä lumitöiden teko. Myös tavaroiden vienti kontteihin oli haasteellista, sillä varaston ovelta oli konteille matkaa, jotka sijaitsivat myymälärakennuksen toisella puolella. Myös varastotilojen korkeudessa on suuria eroja. Uudessa myymälässä varastotilat ovat monta metriä korkeammat kuin vanhassa myymälässä. Vanhassa myymälässä varastotyöskentelyyn riittivät askeltikkaat, kun taas uuden myymälän varastotilaan oli hankittava henkilönostin, jonka avulla varastointitilaa korkeussuunnassa pystyttiin hyödyntämään. Uuden myymälän varastotilan suuruuden vuoksi merikonttien vuokraus pystyttiin lopettamaan. Vanhassa myymälässä tavaran vastaanotto oli haasteellista, sisätiloihin sai kerralla mahtumaan

noin 5 lavallista tavaraa, sillä varaston puolella välissä käytävää on ahtaat ovenaukot, joista lavoja ei saanut mahtumaan peremmälle varastoon. Tämä tarkoitti, että välillä osa kuormasta jouduttiin jättämään varaston ulkopuolelle. Uudessa myymälässä tätä ongelmaa ei ole, käytävät ovat leveät ja tilaa on suuremman tavaramäärän vastaanotolle. Uudessa myymälässä tavarantoimituksen nosto-ovi on sähköinen, kun edellisessä myymälässä se oli mekaaninen. Myymälän ja varaston välille uudessa myymälässä on myös sähköinen nosto-ovi, josta mahtuu hyvin kulkemaan suuremman tavaramäärän kanssa, kun vanhassa myymälässä varaston ja myymäläpuolen välinen ovi oli normaali kapea ovi, josta kulkeminen oli välillä haasteellista.

5.3 Ulkotilat

Molemmissa myymälöissä olivat hyvät ulkotilat, parkkitilaa riittävästi asiakkaille sekä myymälän henkilökunnalle. Myös kesäisin, joitain tuotteita tuotiin myymälän ulkopuolelle myyntiin ja molemmissa myymälöissä mahtuivat hyvin myös aidatut myyntialueet myymälöiden pihalle. Suurin ulkotilassa tapahtuva muutos oli kuitenkin varmasti yrityksen julkisivu. Uudessa myymälässä kokonaan lasitettu julkisivu ja muutenkin siistinä pidetty julkisivu näyttää houkuttelevammalta kuin vanhan myymälän jo hieman ränsistymään päässyt julkisivu. Uudessa myymälässä myös rakennuksen seinään on rakennettu teline, johon saa kiinnitettyä suurikokoisen banderollimainoksen. Uusi myymälä sijaitsee aidatun alueen sisäpuolella, joten myymälän aukiolojen ulkopuolella ihmiset eivät myymälän lähistölle pääse.

6 Yhteenveto ja pohdinta

6.1 Lopputulokset

Myymälän kannattavuus tilanne on ollut jo lähtökohdassa erittäin hyvä, jolloin muutosta on ollut hyvä lähteä tekemään, sillä olisi ollut hyvin epätodennäköistä, että toiminnasta olisi tullut tappiollista. Prosessina muutto on onnistuttu tekemään hyvin lyhyessä ajassa, päällekkäistä vuokraa ei ole tarvinnut maksaa toimitiloista kuin vain kahden kuukauden ajalta. Myös uuden myymälän avajaisissa on onnistuttu hyvin, asiakkaita kävi paljon ja liikevaihtoa kertyi avajaiskuukausilta erittäin kiitettävästi. Kustannukset nousivat reilusti siirryttäessä vanhasta myymälästä uuteen myymälään. Erityisesti kiinteät kustannukset kasvoivat, joista suurimpana muuttujana oli vuokrat, myyntimäärien lisäys ei kasvanut riittävästi kattamaan kustannusten kasvua, jolloin yrityksen kannattavuus ja tulos pieneni.

Tutkimuksen päätutkimuskysymyksenä oli, että oliko myymälän muutto kannattava ratkaisu? Lyhyellä aikavälillä tarkasteltuna euromääräisesti, jos verrataan yrityksen tulosta ennen veroja ja tilinpäätössiirtoja niin yrityksen muutto ei näyttäisi olevan kannattava ratkaisu. Sillä vaikka liikevaihto kasvoi lähtötilanteeseen verrattuna, niin kustannukset kasvoivat enemmän, ja voitto pieneni. Kuitenkin pidemmällä aikavälillä ajateltuna, myymälän liikevaihto oli kasvusuuntainen ja tulevaisuudessa esimerkiksi poistot tulevat pienentymään ja myymälän on mahdollista saavuttaa lähtötilanteen voittotaso ja kasvaa vielä kannattavamaksi kuin mitä se lähtötilanteessa oli. Ensimmäisenä apukysymyksenä oli, että mitkä olivat suurimmat muutokset kustannuksissa. Euromääräisesti suurimmat muutokset olivat kiinteissä kustannuksissa. Etenkin euromääräisesti myymälän vuokratkustannukset nousivat roimasti. Myös poistokustannukset kasvoivat reilusti uusien hankintojen takia, mutta nämä tulevat tulevaisuudessa pienentymään. Lisäksi tilikaudella, jolloin muutto tapahtui, niin muutos pienhankinnoissa oli poikkeuksellisen suuri normaaliin tasoon verrattuna. Myös uudessa suuremmassa toimitilassa lämmitys- ja sähkötalokustannukset olivat paljon suuremmat. Toisena apukysymyksenä oli, että miten muutto vaikutti myynteihin? Toisella vertailu tilikaudella, jolloin muutto tapahtui, olivat myynnit poikkeuksellisen korkeat, etenkin onnistuneet myymälän avajaismyynnit nostivat myyntien määrää reilusti. Myös ensimmäinen kokonainen tilikausi uudessa toimitilassa oli myynnillisesti parempi kuin vanhan toimitilan lähtötilanne. Kolmantena apukysymyksenä oli, että mitkä ovat suurimmat muutokset vanhan ja uuden myymälän välillä? Suurin muutos oli varmasti uuden myymälän huomattavasti suurempi myymälä- ja varastotila. Myös yleisesti ottaen rakennuksen kunnossa oli suuret erot. Jatkotutkimuksena myymälän muuton kannattavuutta voisi tutkia perehtymällä myymälän taseeseen, ja sitä kautta tutkia ja seurata myymälän muuton aiheuttamia muutoksia.

Taseen käytöllä voisi myös tutkia pitkän aikavälin kannattavuuden tunnuslukuja ja tarkastella miltä myymälän kannattavuus näyttää niitä lukuja vertaillessa. Myös myymälän kannattavuuden kehityksen seuranta voisi tehdä useamman kuin vain kolme tilikauden osalta.

Tutkimustuloksia ei voida yleistää, sillä jokainen case-tutkimus perustuu vain yhden tutkimusyksikön tutkimiseen. Yritys voi hyödyntää kuitenkin tutkimusta, tarkastellessa tässä kohteessa tapahtuvia kannattavuuden muutoksia, ja miettiä miten kannattavuus myös muissa yksiköissä muuttuisi, jos muutto toiseen myymälätilaan on muualla ajankohtaista. Tutkimuksesta selviää, miten kannattavuus muuttui, ja etenkin missä kustannuksissa tapahtui suurimmat muutokset.

6.2 Huomioitavat poikkeamat

Tutkimuksen tuloksia tarkastellessa on otettava huomioon koronapandemian aiheuttamia poikkeamia, tilikauden 2020 myynnit olivat valtakunnallisella tasolla poikkeuksellisen korkeat aikaisempiin vuosiin nähden. Tämä tarkoittaa, että myymälän muuton lähtökohtaa vertaillessa on otettava huomioon, että myyntimäärät ovat olleet normaalitasoa korkeammat. Joten vaikka liikevaihto on kasvanut vain hieman tilikaudella 2022 tilikauteen 2020 verrattuna, niin ilman koronapandemiaa muutos olisi ollut paljon suurempi.

Lähteet

- Eklund, I. & Kekkonen, H. 2011. Toiminnan kannattavuus. Helsinki: WSOYpro Oy.
- Eklund, I. & Kekkonen, H. 2018. Kannattavuuslaskennan taitajaksi. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2021. Laskentatoimi. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Juhila, K. 2021a. Laadullinen tutkimus ja teoria. Laadullisen tutkimuksen verkkokäsikirja. Viitattu 30.11.2024. Saatavissa <https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/menetelmaopetus/kvali/mita-on-laadullinen-tutkimus/laadullinen-tutkimus-ja-teoria/>
- Juhila, K. 2021b. Laadullisen tutkimuksen ominaispiirteet. Laadullisen tutkimuksen verkkokäsikirja. Viitattu 30.11.2024. Saatavissa <https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/menetelmaopetus/kvali/mita-on-laadullinen-tutkimus/laadullisen-tutkimuksen-ominaispiirteet/>
- Kananen, J. 2013. Case-tutkimus opinnäytetyönä. Jyväskylä: Suomen Yliopistopaino Oy.
- Kananen, J. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä. Jyväskylä: Suomen Yliopistopaino Oy.
- Karikorpi, O. 2012. Raha ratkaisee. Helsinki: Tietosanoma Oy.
- Kotro, M. 2007. Yrityksen kannattavuus ja rahoitus. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Leppiniemi, J. & Kykkänen, T. 2023. Kirjanpito, tilinpäätös ja tilinpäätöksen tulkinta. Helsinki: Alma Talent Oy.
- Mäenpää, K. 2015. Tulos syntyy teoista – Liiketalous tutuksi. Saarijärven Offset Oy.
- Mäkinen, L. 2024. Tärkeintä ei ole voitto, vaan reilu kassavirta. Keuruu: Basam Books Oy.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2001. Johdon laskentatoimi. Helsinki: EDITA Oyj.
- Stenbacka, J., Mäkinen, I. & Söderström, T. 2003. Kannattavuuden avaimet. Helsinki: Werner Söderström Osakeyhtiö.
- Tomperi, S. 2001. Kannattavuus ja kustannusten hallinta. Helsinki: Edita Oyj.
- Tomperi, S. 2013. Kannattavuus ja kustannuslaskenta. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Tomperi, S. 2019a. Kehittyvä kirjanpitolaito. Keuruu: Otavan kirjapaino Oy.
- Tomperi, S. 2019b. Käytännön kirjanpito. Keuruu: Otavan kirjapaino Oy.

Verohallinto. 2023. Poistot ja pienhankinnat – liikkeen- tai ammatinharjoittaja. Viitattu 28.11.2024. Saatavissa <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/verot-ja-maksut/liikkeen-tai-ammattinharjoittaja/vahennykset/poistot-ja-pienhankinnat/>