

Saimaan ammattikorkeakoulu
Liiketalous Lappeenranta
Liiketalouden koulutusohjelma
Laskentatoimi

Anna-Maria Aflecht

Juhlal palvelun ulosmyynnin kannattavuus – Case: Kahvila Majurska Ky

Opinnäytetyö 2017

Tiivistelmä

Anna-Maria Aflecht

Juhlapalvelun ulosmyynnin kannattavuus – Case: Kahvila Majurska Ky, 48 sivua, 4 liitettä

Saimaan ammattikorkeakoulu

Liiketalous Lappeenranta

Liiketalous

Laskentatoimi

Opinnäytetyö 2017

Ohjaajat: lehtori Saara Heikkonen, Saimaan ammattikorkeakoulu, yrittäjä Arja Ylä-Outinen, Kahvila Majurska Ky

Opinnäytetyö toteutettiin toimeksiantona lappeenrantalaiseen Kahvila Majurska Ky:hyn, johon on suunnitteilla uuden palvelun, juhlapalvelun ulosmyynnin käyttöönotto. Tutkimuksen tarkoituksena oli selvittää katetuottolaskennan avulla uuden palvelun kannattavuutta sekä tutkia sen hinnoittelua katetuottohinnoittelun ja markkinaperusteisen hinnoittelun pohjalta. Työssä selvitettiin myös yrityksen henkilökunnan ja vuokratyövoiman palkkakustannusten eroja.

Tutkimus suoritettiin toiminnallisena case-tutkimuksena, jossa käytettiin laadullista tutkimusmenetelmää. Aineistoa kerättiin toimeksiantajalta puhelinhaastatteluilla, sähköpostilla sekä teemahaastattelulla. Markkinahintojen selvittämiseksi pyydettiin kahdesta pitopalveluyrityksestä tarjoukset ja yhden yrityksen hintoja poimittiin internetistä kotisivuilta. Muita juhlapalvelukustannuksia selvitettiin myös internetistä. Muuta tietoa kerättiin kirjallisuudesta ja internetistä.

Juhlapalvelun ulosmyyntiä voidaan pitää tutkimuksen perusteella kannattavana, jos palvelu hinnoitellaan toimeksiantajan määrittämällä hinnoilla. Markkinahintojen mukaan palvelua ei kannata hinnoitella, koska myyntikate putoaa liian alhaiseksi. Myös hinnankorotuksen tulee olla hyvin maltillista, koska palvelun hinta on nykyisellään jo huomattavasti kalliimpi kuin kilpailijoilla. Vuokratyövoiman ja yrityksen henkilökunnan palkkakustannuksissa erot ovat pienet. Suurin palkkaero on tarjoilijoiden välillä: yrityksen tarjoilijan työkustannus tunnilta on lähes kaksi euroa edullisempaa kuin vuokratarjoilijan työ.

Asiasanat: juhlapalvelu, kannattavuus, hinnoittelu

Abstract

Anna-Maria Aflecht

Profitability of the catering service – Case: Cafe Majurska Ltd, 48 pages, 4 appendices

Saimaa University of Applied Sciences

Business Administration Lappeenranta

Degree Programme in Business Administration

Specialisation in Accounting

Bachelor's Thesis 2017

Instructor: Ms Saara Heikkonen, Senior Lecturer, Saimaa University of Applied Sciences

The thesis was commissioned by Café Majurska Ltd, Lappeenranta, who is planning a new catering service. The purpose of the research was to find out the profitability of the service through margin calculation. The second purpose was to examine pricing using the margin pricing and market-based pricing. The objective of the work was also to find out differences of wage costs between the company's staff and the rented labor force.

The research was conducted as a case study using a qualitative method. Data for this study were collected by telephone, e-mail and theme interview. Two catering companies were requested a quotation to determine market prices. Menu prices of one company were checked on the Internet. Other catering costs were found out on the Internet. Other information was gathered from literature and the Internet.

Catering service can be considered to be profitable based on the findings, if the service is priced at the price set by the entrepreneur. It is not useful to set the price at market prices, because sales profit drops too low. Price increase will be moderate, because the price of the service is higher than the competitor's already. There is a small difference of wage costs between the company's staff and the rented labor force. The biggest difference is in the salaries of waiters. The company's waitress is two euros cheaper than the rented labor in one hour.

Keywords: catering, viability, pricing

Sisällys

1	Johdanto.....	5
1.1	Taustaa.....	5
1.2	Työn tavoitteet ja rajaukset.....	7
1.3	Tutkimusmenetelmä.....	7
1.4	Aiemmat tutkimukset.....	8
1.5	Teoreettinen viitekehys.....	9
2	Juhlal palvelu.....	9
2.1	Juhlal palvelutoiminta.....	10
2.2	Case Kahvila Majurska Ky.....	11
2.3	Kilpailutilanne.....	12
3	Kannattavuus.....	12
3.1	Tuotot ja kustannukset.....	13
3.2	Kustannuskäsitteet.....	14
3.3	Suoritekalkyylityypit.....	15
3.4	Valmistusarvo ja omakustannusarvo.....	16
3.5	Valmistusyriyksen vaikutus kustannuslaskentaan.....	16
3.6	Kannattavuuden parantaminen.....	17
3.7	Kannattavuuden mittaaminen.....	18
4	Hinnoittelu.....	20
4.1	Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät.....	22
4.2	Hinnoittelumenetelmät.....	23
4.2.1	Katetuottohinnoittelu.....	24
4.2.2	Omakustannusarvohinnoittelu.....	24
4.2.3	Markkinaperusteinen hinnoittelu.....	25
5	Case-tuotteen kannattavuus ja hinnoittelu.....	26
5.1	Juhlal palvelun ulosmyynnin kustannukset.....	28
5.2	Case-tuotteen katetuotto ja kannattavuus.....	31
5.3	Hinnoittelun analysointi.....	36
5.4	Tutkimustulosten analysointi.....	38
5.5	Tutkimuksen luotettavuuden tarkastelu.....	39
6	Yhteenveto ja pohdinta.....	39
	Kaavat.....	45
	Kuvat.....	45
	Taulukot.....	45
	Lähteet.....	46

Liitteet

- Liite 1 Karjalainen kattaus -raaka-ainekustannukset
- Liite 2 Työkustannukset ja muut kustannukset
- Liite 3 Kannattavuuden laskenta ja markkinahinnat
- Liite 4 Hinnoittelu

1 Johdanto

Yrityksen tavoitteena on toimia kannattavasti, jotta toiminnan jatkuvuus varmistetaan. Tämän vuoksi liiketoiminnan suunnittelu ja suunnitelmien toteutumisen seuranta on ensiarvoisen tärkeää toiminnan jatkuvuuden kannalta. (Kotro 2007, 7, 9.) Yrityksessä seurataan toiminnan kannattavuutta jo olemassa olevien tuotteiden osalta sekä lasketaan kehitteillä olevien uusien tuotteiden kannattavuutta tuottojen ja kustannusten suhteessa toisiinsa. Ravitsemisalalla kannattavuuden hallinta edellyttää tarkkaa kustannusseurantaa, koska korkeasta myyntikateprosentista huolimatta tuotekohtainen tulos on erittäin matala muihin toimialoihin verrattuna. Vuonna 2009 ravintola-alan yritysten voittoprosentin keskiarvo oli noin 1,7 tilinpäätöstilastojen mukaan. Alhainen tuotekohtainen nettotulosprosentti johtuu pääasiassa tiukasta hintakilpailusta. (Heikkilä & Saranpää 2011, 150.) Tuotteiden hinnoittelu on yksi tärkeä osa kannattavuuden suunnittelua ja se vaikuttaa suuresti yrityksen menestymiseen (Alhola & Lauslahti 2002, 221).

1.1 Taustaa

Opinnäytetyön aihe on juhlapalvelun ulosmyynnin kannattavuustarkastelu ja hinnoittelu case-yrityksessä Kahvila Majurska Ky:ssä. Aihe pohjautuu yrityksen tarpeeseen ja se valikoitui opinnäytetyöntekijän oltua yhteydessä puhelimitse yritykseen. Opinnäytetyön suhteen toimeksiantaja ei näe tarpeellisena salata case-yritystä (Ylä-Outinen 2016.) Kahvila Majurska, yrityksen nykyinen omistaja Arja Ylä-Outinen sekä ravitsemisala ovat ennestään tuttuja opinnäytetyöntekijälle.

Tällä hetkellä juhlapalvelu toimii ainoastaan kahvilan tiloissa. Yrittäjän suunnitelmassa olisi laajentaa palvelupakettia ulosmyytäväksi, jos hän tietäisi sen olevan kannattavaa. Tuotteet ovat tällä hetkellä hinnoiteltu markkinaperusteisesti. Kahvilassa myytävä menuvalikoima on rajattu ja tarkoitus on käyttää samoja tuotteita asiakkaiden tiloissa. Toimeksiantaja toivoo saavansa opinnäytetyön tuloksista apua pohdintoihin toimintansa laajentamisesta sekä mahdollisen uuden palvelun hinnoitteluun. (Ylä-Outinen 2016.)

Ravintolaliiketoimintaa harjoittavat Suomessa toiminta-ajatuksiltaan hyvinkin erilaiset yksiköt. Tilastokeskuksen määritelmän mukaan päätoimialaluokkaan TOL 56, ravitsemistoimintaan *kuuluu välittömästi nautittaviksi tarkoitettujen aterioiden*

ja juomien tarjoilu ravintoloissa, itsepalvelu- ja noutoravintoloissa, pikaruuan myyntipisteissä ja muissa sen kaltaisissa, joissa on yleensä asiakaspaikkoja (Tilastokeskus 2017). Alalla toimi vuonna 2014 lähes 13 000 toimipaikkaa yhteensä reilun viiden miljardin euron liikevaihdolla ja yli 52 000 työntekijää, joista osa työllistyi vuokrausyritysten kautta. Liikevaihdoltaan suurimpia yrityksiä ovat konserneihin kuuluvat Fazer Food Services ja Sodexo Oy. (Toimialaraportit 2016, 18, 19, 31.) Vuonna 2016 ravintola-alan yritysten liikevaihto kasvoi 4,7 prosenttia, joka on kasvaneen yksityisen kulutuksen ja matalan inflaation ansiota (Matkailu- ja Ravintolapalvelut MaRa ry 2017, 1).

Ravitsemisala on hyvin suhdanneherkkä ja kokonaistalouden heilahtelut vaikuttavat saman tien yritysten toimintaan ja tulokseen (Heikkilä & Saranpää 2011, 153). Ravitsemistoimintaa ohjaavat myös monet lait ja säädökset, kuten elintarvikelaki, laki ravitsemis- ja majoitustoiminnasta, alkoholilaki, tupakkalaki ja pelastuslaki sekä useat asetukset ja ohjeet lupa- ja ilmoitusvelvollisuuksineen. Alaa myös verotetaan paljon. Pk-toimialabarometrin 2015 mukaan matkailu- ja ravitsemisalan kehittämistä vaikeuttavat merkittävimmin suhdanne- ja taloustilanne, yritystoiminnan byrokraattisuus sekä työstä aiheutuvat sivukulut. Kilpailutilannetta vaikeuttavat kilpailun kireys ja kysynnän riittämättömyys. (Toimialaraportit 2016, 41, 50.)

Ravitsemispalveluyrityksillä on jatkuva uudistumistarve, koska yhteiskunnan nopean kehityksen myötä trendit vaihtuvat hetkessä ja kuluttajat odottavat jatkuvasti uusia tuotteita ja palveluja (Heikkilä & Saranpää 2011, 152). Ravitsemispalveluiden asiakasrakennetta on vaikea luokitella, koska samojen ihmisten ravintolakäyttäytyminen vaihtelee tilanteen mukaan. Matkailu- ja Ravintolapalvelut MaRa ry:n trenditutkimuksen 2014 mukaan ulkona syöneet ruokailijat arvostivat ruoan makua sekä aiempaa enemmän terveellisyyttä, lähiruokaa ja luomuruokavaihtoehtoja. Suomalaisten ravintolatottumuksissa ruokailupaikan valintaan vaikuttavat eniten ravintolan sijainti, ruoan laatu, edullinen hintataso, monipuolinen ruokalista sekä palvelun nopeus. (Toimialaraportit 2016, 34, 35, 36.) Vuoden 2016 trenditutkimuksen mukaan ravintoloilla menee hyvin ja ruokamyyni kasvaa. Kyselyssä nousivat vahvoina hampurilaisravintoloiden, pizzerioiden ja kahviloiden osuudet ruokailupaikoista. Nousussa ovat mm. nopea syöminen, vapaa-ajan syöminen,

pizzat, hampurilaiset, take away -ruoat sekä laatu. Ahkerimpia ravintolaruokailijoita ovat 15–24-vuotiaat nuoret, johtavassa asemassa työskentelevät, hyvin ansaitsevat sekä pääkaupunkiseudun asukkaat. (Matkailu- ja Ravintolapalvelut MaRa ry 2017.)

1.2 Työn tavoitteet ja rajaukset

Tutkimuksen kohteena on uuden palvelun kannattavuustarkastelu ja hinnoittelu. Ruokatarjoilu asiakkaan tiloissa lisää kustannuksia yrityksen tiloissa tarjoiltuun verrattuna. Kustannuksia lisääviä tekijöitä ovat esimerkiksi työvoiman, astiastojen ja liinavaatteiden vuokraus sekä matkakulut. Työn tavoitteena on tutkia yhden juhlapalvelupaketin kannattavuutta kahdella eri asiakasmäärällä: 25 ja 75 hengellä. Työssä selvitetään, kannattaako kahvilan ottaa uutta palvelua valikoimiinsa vai pitää toiminta nykyisellään.

Tutkimusongelma on ensisijaisesti juhlapalvelun ulosmyynnin kannattavuuden selvittäminen. Tämän ongelman ratkaisemiseksi etsitään vastausta kysymyseen, onko juhlapalvelun ulosmyynti kannattavaa. Ongelmaa voidaan selvittää myös avustavalla kysymyksellä, miten juhlapalvelun ulosmyynti saadaan kannattavaksi. Lisäksi ongelmaa tutkitaan hinnoittelun näkökulmasta, koska sillä on yhteys kannattavuuteen. Lisäkysymyksenä voidaan esittää, miten juhlapalvelun ulosmyynti hinnoitellaan.

1.3 Tutkimusmenetelmä

Opinnäytetyö on toiminnallinen työelämän kehittämistyö, jonka tavoitteena on toiminnan kehittäminen työelämän kentällä. Toiminnallisella opinnäytetyöllä on yleensä toimeksiantaja, kuten tässäkin työssä. Kehittämistyö koostuu kehitettävästä tuotteesta sekä prosessia kuvailevasta kirjallisesta raportista. (Jyväskylän ammattikorkeakoulu 2012.) Opinnäytetyön tutkimus suoritetaan tapaustutkimuksena eli case-tutkimuksena. Case-tutkimuksessa tutkimuksen kohteena on ajankohtainen ongelma, jonka ratkaisemisessa käytetään monia tiedonlähteitä. Tutkimuksen kohteena voi olla myös useampia tapauksia. (Kananen 2013, 54.) Tässä työssä tutkitaan Kahvila Majurska Ky:n juhlapalvelun ulosmyynnin kannattavuutta ja sen hinnoittelua.

Case-tutkimuksessa voidaan käyttää tiedonkeruuna kvalitatiivisen eli laadullisen tutkimuksen menetelmiä, joita myös tässä työssä käytetään (Kananen 2013, 56). Empiirisen osuuden yksi tiedonkeruumenetelmä on toimeksiantajan teemahaastattelu, johon laaditaan etukäteen kysymykset. Teemahaastattelu on lomakehaastattelua vapaampi haastattelun muoto, johon laaditaan kuitenkin kysymykset. Tämän työn aineistonkeruuseen sopii teemahaastattelu, koska aihealueet eli teemat ovat tiedossa, kysymysten muoto sekä järjestys ovat vapaat ja lisäkysymyksiä voidaan esittää myös haastattelun edetessä. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2004, 197.) Haastattelu tallennetaan videolle, joka mahdollistaa tietojen tarkistamisen jälkikäteen (Kananen 2015, 156). Puhuttu aineisto litteroidaan eli kirjoitetaan tekstimuotoon mahdollisimman sanatarkasti. Litterointiin voidaan valita eri tarkkuustasoja. Tarkimmassa litteroinnissa huomioidaan puheen lisäksi äännähdykset, äänenpainot, eleet ja tauot. Tähän työhön on valittu karkea, yleiskielinen taso, jossa huomioidaan lauseen ydin tiivistettynä ja murrekieli on muunnettu kirjakielelle. (Kananen 2014, 102.) Markkinahintojen selvittämiseksi suoritetaan muutama kysely ja tarjouspyyntö paikallisista pitopalveluyrityksistä case-tuotetta vastaavasta palvelupaketista.

1.4 Aiemmat tutkimukset

Opinnäytetyöntekijä tutustui tarkemmin kahteen aiemmin liiketalouden koulutusohjelmassa tehtyyn tutkimukseen ravitsemispalvelualan kannattavuudesta ja hinnoittelusta. Minna Immosen opinnäytetyön aiheena oli määrittää parhaiten soveltuvat hinnoittelumenetelmät eri tuoteryhmille Case Kahvila X:ssa. Opinnäytetyössä tutkittiin, kuinka paljon yritys pystyisi maksamaan palkkaa työntekijöille, etteivät myyntihinnat nouse kohtuuttoman suuriksi. (Immonen 2014.) Sini Niemen tutkimuksen tarkoituksena oli vertailla pitopalveluyritys X:n kahden erilaisen menuvaihtoehdon hintoja muiden alueella toimivien pitopalveluyritysten hintoihin optimihinnoittelumenetelmää käyttäen. Työn tarkoituksena oli selvittää jo olemassa olevan hinnoittelun kilpailukyky suhteessa muihin pitopalvelutoimijoihin sekä miettiä hintamuutoksia toiminnan kannattavuuden kannalta. (Niemi 2016.) Näiden tutkimusten lähdeluetteloista on poimittu aiheeseen liittyvää kirjallisuutta, tutkittu niitä ja valittu niistä tähän työhön tarkoituksenmukaisimmat teokset.

1.5 Teoreettinen viitekehys

Teoreettinen viitekehys tarkoittaa jo olemassa olevia teoreettisia näkökulmia, joiden pohjalta tutkimuskysymyksiin etsitään vastauksia. Viitekehys auttaa tutkimusongelman esittämistä käsitteiden muodossa mahdollisimman tarkasti. (Tilastokeskus 2017.) Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys koostuu keskeisistä käsitteistä, jotka kytkeytyvät juhlapalveluun, kannattavuuteen ja hinnoitteluun sekä niiden sisältämiin käsitteisiin. Opinnäytetyössä avataan keskeisten käsitteiden sisältöä teorian ja mallien avulla, jotka auttavat tutkimusongelman kokonaisuuden hahmottamisessa ja sen ratkaisemisessa. Teoriaosuuteen käytettävä lähdeaineisto käsittelee yritystoiminnan kannattavuutta, laskentatoimea, case- sekä laadullista tutkimusta, asiakasmarkkinointia sekä ravitsemispalvelu- ja juhlapalvelualaa.

Opinnäytetyön luvussa 2 tarkastellaan käsitettä juhlapalvelu, sen toimintaa, esitellään case-yritys ja selvitetään kilpailutilannetta. 2. luvun avulla voidaan ymmärtää, mihin toimintaympäristöön tutkimusongelmaa ratkaistaan. 3. luvussa käsitellään kannattavuuteen vaikuttavia tekijöitä, sisäisen laskentatoimen menetelmiä selvittää kannattavuutta sekä kannattavuuden parantamiskeinoja ja mittareita. Luvussa 4 selvitetään hinnoittelua ja siihen vaikuttavia tekijöitä sekä menetelmiä. Näiden tietojen avulla voidaan ratkaista kysymyksiä, onko uusi palvelu kannattavaa, miten sen voi saada kannattavaksi ja miten uusi palvelu hinnoitellaan. Luvussa 5 kerrotaan, miten tutkimusaineisto on kerätty, käydään saatuja tutkimustuloksia läpi ja analysoidaan niitä. Viimeiseen lukuun 6 sisältyy yhteenveto tutkimustuloksista ja opinnäytetyön tekijän omaa pohdintaa niistä.

2 Juhlapalvelu

Ateriapalvelun eli catering-alan yksi liiketoiminnan muoto on juhlapalvelu. Juhlapalvelulla tarkoitetaan tilaustarjoilua, joka järjestetään asiakkaan omissa tai vuokratuissa tiloissa. Juhlapalvelun asiakkaina voivat olla yksityishenkilöiden lisäksi yritykset ja erilaiset yhteisöt sekä kunta tai valtio. Yrityssektori on nykyisin merkittävä juhlapalveluyrityksen työllistäjä erilaisten edustustilaisuuksien, kuten liikelounaiden, vastaanottojen ja cocktailtilaisuuksien järjestäjänä. Kotitaloudet tilaa

vat kuitenkin eniten asiantuntijapalvelua perinteisten juhlien, kuten syntymäpäivien, lakkiaisten ja häiden järjestämiseen. Palvelutoimintana juhlapalvelu eroaa pitopalvelukäsitteestä siinä, että pitopalvelua myydään lähinnä vain kodin juhlien järjestämiseen kotona tai muissa tiloissa. (Määttä et al. 2004, 8, 9.)

2.1 Juhlapalvelutoiminta

Juhlapalvelu kuuluu päätoimialaluokan, Ravitsemistoiminnan TOL 56 alaluokkaan TOL 56210 Pitopalvelu, johon sisältyy *asiakkaan kanssa tehtyyn sopimukseen perustuva, erityistä tilaisuutta varten järjestettävä ateriapalvelu asiakkaan määrittämissä tiloissa (juhlat, yritysten edustustilaisuudet yms.) - pitopalvelu, juhlapalvelu* (Tilastokeskus 2017). Juhlapalvelutoiminnan laajuus ja muoto on hyvin yrityskohtaista. Se voi olla yrityksen päätoiminta tai ruokapalvelualan yritys voi harjoittaa juhlapalvelua osana muuta toimintaansa esimerkiksi kahvilatoiminnan ohessa. Pienimmillään se voi olla yksityisen henkilön kotikeittiölähtöistä ja toiminimellä järjestettävää sivutoimista työtä. Jos toiminta on päätoimista, yritys sijoittaa pääomaa erikoistumiseen tarvittaviin tuotannontekijöihin, kuten keittiötiloihin ja sen varusteluun, autoon, kuljetuslaatikkoihin, astiastoon, liinavaatteisiin ja työntekijöihin. Kun toiminta on pienimuotoista tai sivutoimista ja yrityksen omat resurssit riittävät vain pieniin tilaisuuksiin, tällöin suurempia tilaisuuksia varten yritys voi vuokrata kalustoa ja työntekijöitä muista yrityksistä. Toiminnan laajuudesta riippuen juhlapalveluyritys on siis yleensä enemmän tai vähemmän verkostoitunut toisiin yrityksiin, kuten erilaisiin vuokraamoihin tai ulkoistaessaan palveluja, esimerkiksi vihannestukkuriin. (Määttä et al. 2004, 8, 9, 22, 24.)

Juhlapalvelun tilaamisen syy on usein se, etteivät asiakkaan omat taidot, tilat ja muut resurssit riitä tilaisuuden järjestämiseen. Juhlapalvelupaikkoina voivat toimia esimerkiksi kodit, yleiset hallit ja salit, teatterit, musiikkitalot, yritysten toimitilat ja seurakuntasalit. Asiakkaan tilauksen vastaanottaminen lähtee liikkeelle asiakkaan yhteydenotosta ja tarjouspyynnöstä, jossa asiakas esittää toiveitaan tilaisuutensa ruokatarjoiluista ja muista järjestelyistä. Tarjouspyyntö ei vielä sido asiakasta tilaukseen ja kaikki tarjouspyynnöt eivät aina johdakaan sopimukseen tilauksesta, vaan asiakkaat saattavat vertailla yritysten hintoja ja laatua. Kun yritys lähettää tarjouskirjeen ja asiakas hyväksyy tarjouksen, pyydetään häneltä

vahvistus tilauksesta. Vahvistuksen jälkeen yritys tekee tilaisuudesta tilausmääräyksen eli orderin, jossa ilmenee tilaisuuden yksityiskohtaiset tiedot. Juhlal palvelutilaisuuden suunnittelu on erityisen tärkeä vaihe toiminnassa, koska jokainen tilaisuus räätälöidään ainutkertaisena asiakkaan toiveiden mukaan. (Määttä et al. 2004, 8, 11, 12, 13, 15, 16.)

2.2 Case Kahvila Majurska Ky

Kahvila Majurska sijaitsee Lappeenrannan Linnoituksen kaupunginosassa 1800-luvulla rakennetussa puutalossa osoitteessa Kristiinankatu 1. Rakennusta on remontoitu 1980-luvun lopulla. Kahvila on toiminut samoissa tiloissa vuodesta 1986, jolloin sen perusti ensimmäinen omistaja Kati Kaapro ja joka myi yrityksen edelleen vuonna 2009 Jaana Kuokalle. (Yle 2009.) Kahvilan nykyinen omistaja Arja Ylä-Outinen osti liiketoiminnan kesäkuussa 2015 (Ylä-Outinen 2017a). Nykyinen yritysmuoto on kommandiittiyhtiö ja se kuuluu toimialaluokituksen mukaan päätoimialaan 56102 kahvila-ravintolat (Ytj 2017). Omistajanvaihdoksista huolimatta kahvilan liikeidea on pysynyt pääpiirteissään samana tuotteita myöten. Toiminta perustuu pääasiassa kahvin, teen ja leivonnaisten myyntiin. Oheistoimintana järjestetään pitopalvelua. Kahvila on tunnettu lappeenrantalaisten keskuudessa vanhanaikaisesta miljööstä ja sisustuksestaan sekä herkullisista leivonnaisistaan. Kahvila on myös erittäin suosittu turistikohte varsinkin kesäisin. (Ylä-Outinen 2017c.)

Kahvilatiloissa on asiakaspaikkoja noin 80 ja kesällä niitä on jopa 100, kun tilat laajenevat terassille. Henkilökunta koostuu yrittäjän lisäksi kolmesta vakituisesta kahvilatyöntekijästä. Kahvilan pääasiallinen liikevaihto, noin 80 prosenttia liikevaihdosta, koostuu kahvilan perustoiminnasta. Loppuosa liikevaihdosta kertyy kahvilan tiloissa järjestettävästä pitopalvelusta. Kahvilan tuotteita ovat mm. kahvi, tee, makeat ja suolaiset leivonnaiset sekä lounassalaatit. Ryhmille myydään myös aamiaista ja kahvituksia sekä ruokatarjoilua järjestetään yksityistilaisuuksiin. Alkoholimyyntiä kahvilassa ei ole. Asiakaskunta on varsin laaja: naiset keski-ikä molemmin puolin, perheet, matkailijat sekä nuoret aikuiset. (Ylä-Outinen 2017c.)

2.3 Kilpailutilanne

Ravitsemisalalan erityispiirteenä on intensiivinen kilpailu, koska markkinoille pääsy on helppoa. Tällöin korostuu hintakilpailun merkitys, mutta hyvän laatuimagon avulla yritys voi hinnoitella tuotteensa kilpailijoitaan kannattavammin. (Heikkilä & Saranpää 2011, 149.) Toimeksiantajan käsityksen mukaan myös juhlapalvelu on Lappeenrannan alueella kohtalaisen kilpailtu ala, koska varsin monet ravitsemisalalan yrittäjät tarjoavat oheispalveluna jonkin laajuista juhlapalvelua. Kysyntä tuntuu silti pohjattomalta ainakin hänen näkökulmastaan ja epäilee syyksi, että asiakkaat ovat laatutietoisia ja osa toimijoista on heikkotasoisia. Hänen kilpailuetuihin kuuluu henkilökohtainen pitkä perinne pitopalvelusta, jonka ansiosta vanhat asiakkaat kyselevät edelleen tuotteita häneltä. (Ylä-Outinen 2017b.)

Vahvana kilpailijana toimeksiantaja pitää lappeenrantalaisen yrittäjän Saku Hyttisen Kattava Cateringia, jonka toiminta on varsin laajaa (Ylä-Outinen 2017b). Yritys räätälöi juhlan asiakkaan toiveiden mukaan ja auttaa kokonaisvaltaisesti juhlan järjestämisessä ohjelmaa ja tiloja myöten. Kattava Catering tarjoaa juhlapalvelun ohella monenlaista erillistä palvelua: yritys mm. vuokraa astioita, tarjoi-luastioita, pöytiä ja pöytäliinoja nettisivuilta löytyvän hinnaston mukaan. (Kattava Catering 2017). Toinen varteenotettava kilpailija on hänen mukaansa keittiömes-tari Ulla Liukkosen luotsaama Myllärin Kulma (Ylä-Outinen 2017b). Yritys sijait-see Lappeenrannan Myllymäessä ja järjestää pitopalvelua joko omissa tai asiak-kaan tiloissa Etelä-Karjalan alueella (Myllärin Kulma 2017). Kahvila Majurskan läheisyydessä sijaitseva Linnoituksen Pitopalvelu Oy tarjoaa myös pitopalvelua muistotilaisuuksiin sekä erilaisiin juhlatilaisuuksiin omissa tai asiakkaan tiloissa. Tarjolla on menuvaihtoehtoja, mutta yritys mainostaa olevansa valmis neuvotte-lemaan asiakkaan kanssa hänen omista toiveistaan. (Linnoituksen Pitopalvelu Oy 2017.)

3 Kannattavuus

Liiketoiminnan kannattavuus määritellään yleensä voiton suuruudella, joka on tu-losta tuottojen ja kustannusten positiivisesta erotuksesta (kaava 1). Tämän lisäksi täytyy huomioida panosten määrä, joka uhrataan voiton tuottamiseen. Lähtökoh-

taisesti kannattavuus tarkoittaa sitä, että yritys tuottaa sijoitetulle pääomalle jatkuvasti enemmän kuin mitä pääoman käyttö ja sen saanti maksaa yritykselle. Sijoitetun pääoman tuottoa voidaan selvittää suhteuttamalla voittoa sijoitetun pääoman määrään. Kannattavuuden hallitseminen on monitahoista ja siihen tarvitaan ymmärrystä yrityksen tuloksen muodostumiseen vaikuttavista eristä ja niiden tiedonlähteistä. (Alhola & Lauslahti 2002, 50, 51.)

$$\text{Voitto} = \text{Tuotot} - \text{Kustannukset}$$

(1)

Yrityksen kannattavuuteen keskeisesti vaikuttavia tekijöitä ovat myytyjen tuotteiden määrä, myytyjen tuotteiden hinta, muuttuvat kustannukset ja kiinteät kustannukset (Eklund & Kekkonen 2011, 70). Kannattavuuteen vaikuttavat myös monet ns. ei-taloudelliset tekijät, kuten henkilöstön osaaminen. Osaava henkilöstö saa aikaan laadukkaita tuotteita ja palveluja, josta seurauksena saadaan tyytyväisiä ja uskollisia asiakkaita. Yksi kannattavuuden osatekijä on kriittisten menestystekijöiden tasapaino. Balanced Scorecard -tasapainomallin mukaan kriittiset menestystekijät jaetaan neljään pääryhmään: asiakas, prosessin tehokkuus, henkilöstön oppiminen ja innovatiivisuus sekä talous. (Alhola & Lauslahti 2002, 77, 78, 135.)

3.1 Tuotot ja kustannukset

Liiketoiminnan tarkoituksena on tuottaa kannattavasti asiakkaille niiden tarpeita vastaavia suoritteita eli tuotteita tai palveluja. Suoritteiden myynnistä yritys saa asiakkaalta korvausta rahamääräisenä, joita kutsutaan tuotoiksi. Kun tuotoista vähennetään annetut alennukset ja arvonlisävero, jäljellejäävä osuus on yrityksen liikevaihto. Liikevaihto-termiä käytetään kirjanpidossa, tilinpäätöksessä ja myös operatiivisessa eli toiminnallisessa laskennassa. Operatiivisessa laskenta-toimessa tuotot eli kokonaistuotot saadaan selville kertomalla suoritteiden määrä suoritteen yksikköhinnalla (kaava 2). Tuottojen seuranta riippuu yrityksestä: seuranta-ajanjakso voi olla päivä, viikko-, kuukausi- tai vuositasolla. (Alhola & Lauslahti 2002, 52.)

$$\text{Kokonaistuotot} = \text{Suoritteiden määrä} * \text{Yksikköhinta}$$

(2)

Kustannuskäsitettä käytetään operatiivisessa laskentatoimessa. Kirjanpidossa ja tilinpäätöksessä kustannukset käsitellään kuluina ja menoina. Kustannukset ovat suoritteiden aikaansaamiseksi uhrattuja panoksia, ja ne aiheutuvat tuotannontekijöiden, kuten raaka-aineiden ja työn käytöstä ja kulutuksesta (kaava 3). Yritys seuraa yleensä kustannuksia samalla ajanjaksologiikalla kuin tuottojakin. Kustannuksia voidaan seurata myös tuote- tai tuoteryhmäkohtaisesti, myyjä- tai myyntialuekohtaisesti tai asiakas- tai jakelukanavakohtaisesti. (Alhola & Lauslahti 2002, 53, 54.)

$$\text{Kustannukset} = \text{Tuotannontekijöiden määrä} * \text{Yksikköhinta} \quad (3)$$

3.2 Kustannuskäsitteet

Kustannukset luokitellaan yleisimmin muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Niiden riippuvuussuhde toiminta-asteeseen määrittelee sen, kumpaan ryhmään kustannus kuuluu. Muuttuvien kustannusten suuruus vaihtelee samaan suuntaan toiminta-asteen muutoksen kanssa eli jos tuotetta tuotetaan ja myydään enemmän, raaka-ainekulut kasvavat ja toiminta-asteen pienentyessä myös raaka-ainekulut pienenevät. Raaka-aineiden lisäksi muita muuttuvia kuluja ovat esimerkiksi valmistustyöntekijöiden palkat sosiaalikuluihin sekä valmistukseen liittyvät veden ja sähkön kustannukset. Kiinteät kustannukset puolestaan syntyvät liiketoiminnan ylläpidosta eivätkä ne ole riippuvaisia tuotannon määrästä. Vaikka yritys ei tuottaisi yhtään myytävää tuotetta tai palvelua, kiinteät kustannukset ovat olemassa. Tällaisia kustannuksia ovat esimerkiksi liiketilan vuokra, energiankulutuksen perusmaksut, puhelinkulut, toimihenkilöiden palkat sosiaalikuluihin, vakuutukset sekä tuotantovälineiden poistot ja korot. Muuttuvien ja kiinteiden kustannusten yhteismäärää kutsutaan kokonaiskustannuksiksi. (Alhola & Lauslahti 2002, 55–57.)

Kustannukset voidaan myös jakaa aiheuttamisperiaatteen mukaan välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Aiheuttamisperiaate tarkoittaa sitä, että kustannus kohdistetaan sen aiheuttamalle tuotteelle tai tuoteryhmälle. Välittömät kustannukset ovat yleensä muuttuvia kustannuksia, kuten valmistuspalkat ja raaka-ainekulut.

Välillisiä kustannuksia ei voida kohdistaa suoraan sen aiheuttajaan. Ne ovat lähinnä toiminnan muuttuvia tai kiinteitä yleiskustannuksia ja siten eri tuotteiden eli laskentakohteiden yhteisiä kustannuksia. (Alhola & Lauslahti 2002, 63–64.)

Edellisten luokittelujen lisäksi kustannukset voidaan erotella yhteis- ja erilliskustannuksiksi. Erilliskustannukset voidaan kohdistaa aiheuttamisperiaatteen mukaan tietylle tuotteelle, ja erilliskustannuksiin kuuluvat tämän laskentakohteen välittömät kustannukset sekä muuttuvat välilliset kustannukset. Jos tämä hanke eli laskentakohte jätetään toteuttamatta, kustannuksia, jotka jäävät sen seurauksena myös pois, kutsutaan erilliskustannuksiksi. Yhteiskustannukset puolestaan ovat usealle tuotteelle yhteisiä kustannuksia ja yksittäisen tuotteen toteuttamatta jättäminen ei vaikuta niihin. Yhteiskustannuksia ei voida suoraan kohdistaa vain jollekin tietylle tuotteelle. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 59.)

3.3 Suoritekalkyylityypit

Kustannuslaskennassa täytyy selvittää, mitkä kustannukset tuotteelle kohdistetaan aiheuttamisperiaatteen mukaan. Laskennassa voidaan käyttää apuna suoritekalkyyleja, joita on olemassa kolmea eri tyyppiä: minimikalkyyli, keskimääräiskalkyyli sekä normaalikalkyyli. Minimikalkyyllissä vain tuotteesta aiheutuneet välittömät kustannukset sekä erilliskustannukset kohdistetaan tuotteelle, ja nämä ovat erityisesti muuttuvia kustannuksia. Katetuottohinnoittelussa käytetään hyväksi minimikalkyyliä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 116–117.)

Keskimääräiskalkyyllissä tuotteelle kohdistetaan kaikki siitä johtuvat kustannukset, sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. Menetelmän periaatteena on, että kustannukset aiheutuvat tuotettavista suoritteista ja näin ollen kustannusten määrä riippuu suoritemäärästä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 117.)

Normaalikalkyyllissä tuotteelle kohdistetaan normaalia toiminta-astetta vastaava määrä kiinteitä kustannuksia. Tämän kalkyylin periaatteena on, että toiminta-asteen ei pitä vaikuttaa tuotteesta aiheutuvien kiinteiden kustannusten määrään. Normaalina toiminta-asteena voidaan pitää esimerkiksi suoritemäärää, jolle yritys on suunniteltu tai yrityksen kapasiteettia. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 118.)

3.4 Valmistusarvo ja omakustannusarvo

Tuotteen valmistusarvo sisältää vain raaka-aineista ja valmistuksesta johtuvat kustannukset. Valmistuskustannukset voivat olla välillisiä ja välittömiä. Kun tuotteen valmistusarvo lasketaan minimikalkyylin perusteella, laskelmassa otetaan huomioon vain muuttuvat kustannukset. Tällöin käytetään termiä minimivalmistusarvo (MVA). Kun tuotteen valmistusarvo lasketaan keskimääräiskalkyylin pohjalta, laskelma sisältää kaikki kustannukset. Tällöin käytetään nimitystä valmistusarvo (VA). Kun valmistusarvo lasketaan normaalikalkyylin perusteella, huomioidaan tällöinkin kaikki kustannukset ja siitä käytetään termiä normaalivalmistusarvo (NVA). Normaalivalmistusarvoa laskettaessa valmistuksen muuttuvat kustannukset jaetaan toteutuneella suoritemäärällä ja kiinteät jaetaan normaalisuoritemäärän mukaisella suoritemäärällä. (Alhola & Lauslahti 2002, 195.)

Tuotteen omakustannusarvoa (OKA) laskettaessa otetaan huomioon kaikki yrityksen toiminnan tuotteelle kohdistettavat kustannukset, kuten markkinoinnin ja hallinnon kustannukset. Omakustannusarvo voidaan selvittää eri kalkyylien pohjalta. Minimikalkyylin perusteella laskettaessa omakustannusarvosta käytetään nimitystä minimiomakustannusarvo (MOKA). Kun omakustannusarvo lasketaan keskimääräiskalkyylin perusteella, käytetään pelkistettyä termiä omakustannusarvo (OKA). Kun omakustannusarvo lasketaan normaalikalkyylin pohjalta, siitä käytetään termiä normaalikustannusarvo (NOKA). Normaalikustannusarvoa laskettaessa normaalivalmistusarvoon lisätään normaalisuoritemäärää vastaava osuus markkinoinnin ja hallinnon kustannuksista. (Alhola & Lauslahti 2002, 196.)

3.5 Valmistusyrityksen vaikutus kustannuslaskentaan

Yrityksen tuotantotyyppi vaikuttaa siihen, miten kustannuslaskentaa käytetään suoritekohtaisessa laskennassa. Tuotantotyypit ovat jaettu kolmeen tyyppiin: yhtenäistuotantoon, rinnakkaistuotantoon ja yhteistuotantoon. Yhtenäistuotanto tuottaa yhtä tuotelajia ja sen eri muotoja ovat jatkuva yhtenäistuotanto ja panostustuotanto. Rinnakkaistuotanto tuottaa useita tuotelajeja teknisistä syistä. Yhteistuotanto tuottaa useita tuotelajeja taloudellisista syistä ja sen eri muotoja ovat vaihtuva joukkotuotanto, sarja- eli erätuotanto ja yksittäistuotanto. Tuotantotyy-

pistä riippuen erilaisia laskentamenetelmiä sovelletaan, kun selvitetään suoritekohtaisia kustannuksia. Jakolaskentaa käytetään yhtenäistuotannossa, jakolaskennan sovellusta sivutuotemenetelmää käytetään rinnakkaistuotannossa ja toista sovellusta ekvivalenssilaskentaa käytetään vaihtuvassa joukkotuotannossa. Lisäyslaskentaa sovelletaan sarja- eli erätuotantoon sekä yksittäistuotantoon. Lisäyslaskentaa voidaan soveltaa myös apuosastojen hinnoittelussa. (Jyrkiö & Riistama 2008, 138, 139, 149.)

3.6 Kannattavuuden parantaminen

Toiminnan kannattavuutta parannetaan vaikuttamalla kannattavuuden tekijöihin. Yleensä ensimmäinen toimenpide on kustannusten karsiminen, jonka avulla yritys voi itse lisätä kannattavuutta riippumatta markkinoiden käyttäytymisestä. Muuttuvia kustannuksia voidaan karsia tehostamalla toimintoja, neuvottelemalla hankinnoille edullisimmat hinnat kilpailuttamalla hankintasopimuksia sekä keskitämällä hankintoja saaden hyötyä paljousalennuksista. (Eklund & Kekkonen 2011, 7.)

Ravitsemisalalla keskeisimpiä muuttuvia kustannuksia ovat raaka-ainekustannukset. Niiden suunnittelu, seuranta ja kurissa pitäminen sekä hävikin minimointi ovatkin yrittäjän tärkeimpiä työtehtäviä. Hävikkiä voi syntyä raaka-aineiden eri käsittelyvaiheissa, kuten hankinnassa, esikäsittelyssä, valmistuksessa, varastoinnissa, kypsennyksessä sekä jakelussa. Esimerkiksi esikäsittelyhävikki voidaan välttää ostamalla raaka-aineet esikäsiteltyinä, jolloin säästetään myös työvoimakustannuksissa. Lisäksi taitamaton suunnittelu, kuten reseptien puute ja huolimaton raaka-aineiden käsittely lisäävät hävikkiä. (Määttä et al. 2004, 71, 208.)

Kiinteiden kustannusten karsimiskeinoja voidaan löytää hallintoprosessien tarkastelulla, joka voi paljastaa analysoimattomia kustannusreikiä. Myös ulkoistamalla tukitoimintoja voidaan saada kiinteitä kustannuksia alennettua. (Alhola & Lauslahti 2002, 72–73.)

Myyntin lisääminen on yksi keino parantaa kannattavuutta. Myyntiä voidaan lisätä esimerkiksi tehostamalla markkinointia tai laskemalla hintoja, mutta myynnin

täytyy lisääntyä sen verran, että katetuotto on suurempi kuin markkinoinnista aiheutuneet kustannukset tai hinnanalennuksesta johtuva katetuoton menetys. (Eklund & Kekkonen 2011, 72.)

Kannattavuutta voidaan parantaa myös hinnan nostamisella. Korotus saattaa kuitenkin vaikuttaa myyntimäärää laskevasti, joka täytyy huomioida hinnan nostoa suunniteltaessa. Kilpailutilanne markkinoilla säätelee hinnan noston mahdollisuuksia: jos kilpailua on paljon, asiakkaat saattavat saada tuotteen halvemmalla muualta. Termi kysynnän hintajousto kertoo hinnan muutoksen vaikutuksesta myynnin määrään. (Eklund & Kekkonen 2011, 73.)

Tuotevalikoiman muuttaminen voi myös auttaa parantamaan toiminnan kannattavuutta. Valikoimasta voidaan poistaa kannattamattomia tuotteita ja keskittää tuotanto sekä myynti paremmin tuottaviin tuotteisiin. Tuotevalikoimaa määriteltäessä yrityksen kapasiteetti on ratkaiseva tekijä: jos kapasiteetin käyttöaste on 100 %, yrityksen kannattaa valmistaa vain katetuotoltaan parhaita tuotteita. (Eklund & Kekkonen 2011, 75.)

Tehokkaalla pääomien käytöllä voidaan vaikuttaa kannattavuuteen esimerkiksi myyntisaamisille annettujen maksuaikojen ja ostovelkoihin saatujen maksuaikojen muodossa. Jos ostovelkojen maksuajat saadaan mahdollisimman pitkiksi ja myyntisaamiset saadaan mahdollisimman nopeasti yrityksen kassaan, pystytään korkokulut ja luottotappiot minimoimaan sekä korkotulot maksimoimaan. Varaston kiertonopeudella voidaan myös pienentää hävikkiä ja epäkuranttiusriskiä, joka syntyy raaka-aineiden pilaantumisesta. (Alhola & Lauslahti 2002, 73.)

3.7 Kannattavuuden mittaaminen

Toteutuneen kannattavuuden seurannan selvittämiseksi voidaan analysoida tilinpäätöksen tuloslaskelmaa ja tasetta. Tuloslaskelman avulla selviää liikevaihto, josta vähennetään kustannuksia kuluerä kerrallaan ja tuloksena saadaan yrityksen kannattavuutta kuvaavia tunnuslukuja. Tuloslaskelma pohjautuu katetuottoajatteluun ja sen tunnusluvut ovat erityyppisiä katetunnuslukuja. Katetuotto eli myyntikate on rahamäärä, joka jää liikevaihdosta jäljelle muuttuvien kustannusten vähennyksen jälkeen. Myyntikatteen tulee kattaa yrityksen kaikki kiinteät kulut

ja jäljelle jäävä osa on käyttökate, jonka tulisi puolestaan kattaa toiminnan pääomakustannukset. (Kotro 2007, 36.) Taulukossa 1 esitetään yrityksen johdon tuloslaskentaraporttimalli.

Liikevaihto
- muuttuvat kulut
<hr/>
= Myyntikate
- kiinteät kulut
<hr/>
Käyttökate
- poistot
<hr/>
= Liikevoitto
+/-rahoitustuotot ja -kulut
<hr/>
= Liiketoiminnan tulos

Taulukko 1. Tuloslaskentaraporttimalli (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 273)

Myyntikatetta, käyttökate ja tulosta voidaan tarkastella myös suhteessa liikevaihtoon, jolloin saadaan yrityksen kannattavuutta mittaavia suhteellisia tunnuslukuja (kaava 4). Myyntikatteeseen ja käyttökatteeseen sekä niiden suhteellisille tunnusluville ei ole olemassa yleispäteviä ohjearvoja. Myyntikatteen taso riippuu yrityksen kulujen, investointien ja käyttöpääoman rahoitustarpeesta. Käyttökateen taso riippuu puolestaan yrityksen toimialasta ja pääomarakenteesta. (Balance Consulting 2017.) Kannattavuuden perustunnusluku käyttökate on varsin heikolla tasolla ravitsemispalvelun yrityksillä. Vuoden 2014 ennakkotietojen mukaan se oli 1,8 prosenttia, kun vastaava luku muilla palvelualan yrityksillä on 5–15 prosenttia. Heikoin käyttökate oli baareissa ja kahviloissa. (Toimialaraportit 2016, 44.)

$$\text{Myyntikate \%} = 100 * \text{myyntikate} / \text{liikevaihto}$$

(4)

Yksi tärkeimmistä yrityksen kannattavuuden mittareista on oman pääoman tuottoprosentti, ROE. Tunnusluku kertoo, kuinka paljon omistajan yritykseen sijoittamalle pääomalle on kertynyt tuottoa tilikauden aikana. Oman pääoman tuotolle

on määritelty viitteellisiä normiarvoja: esimerkiksi yli 20 % oman pääoman tuotto luokitellaan erinomaiseksi ja alle 5 % heikoksi. (Balance Consulting 2017.)

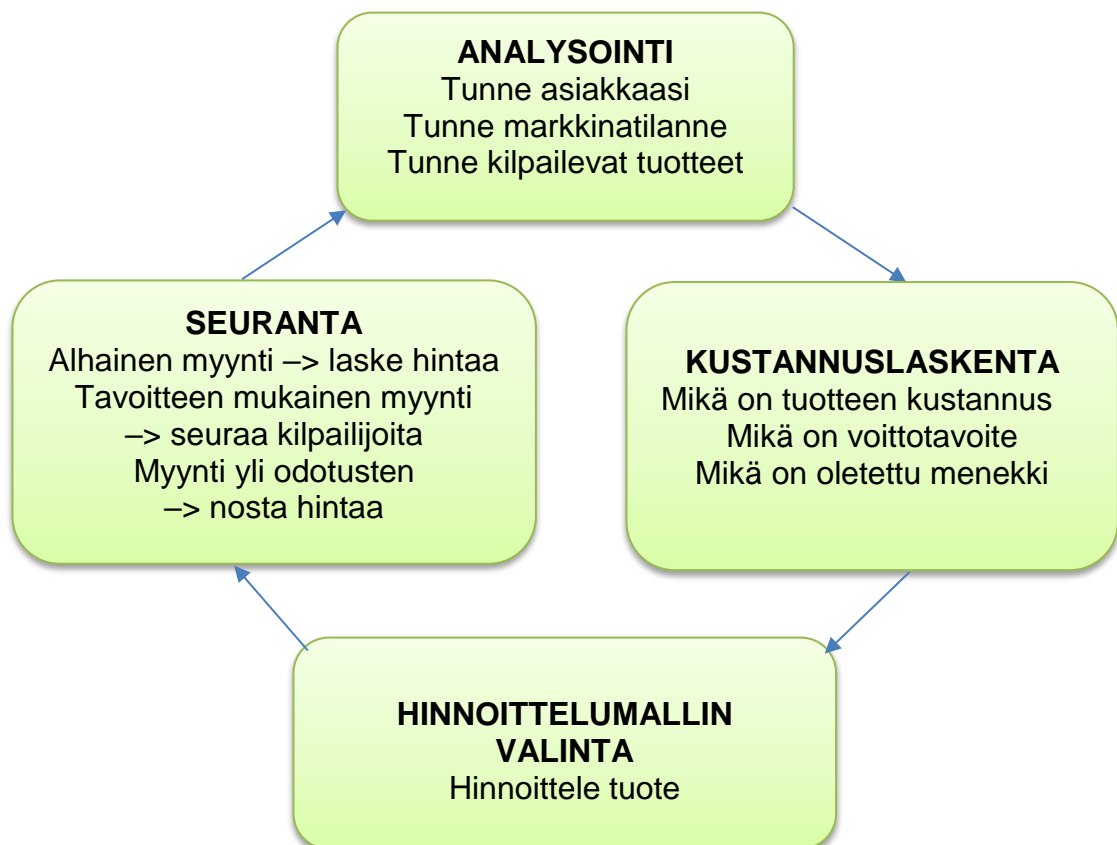
Toinen tärkeä kannattavuuden tunnusluku on sijoitetun pääoman tuotto prosentti. Se mittaa tuottoa, joka on saatu vieraalle pääomalle eli korkoa tai muuta tuottoa vaativalle pääomalle. Sijoitetun pääoman vähimmäistuottona voidaan pitää yrityksen vieraalle pääomalle maksamaa korkoa. Tämän tunnusluvun viitteellisten normiarvojen esimerkkejä ovat: yli 15 % erinomainen ja alle 3 % heikko. (Balance Consulting 2017.)

Kannattavuuden keskeisiä analyysivälineitä ovat myös kriittinen piste sekä varmuusmarginaali. Kriittinen piste määritellään sillä myyntimäärällä, jolla tulos on nolla ja tuotot riittävät vain kaikkien kustannusten kattamiseen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 69.) Kriittinen piste on siis myyntimäärä euroina tai kappaleina, jossa yrityksen toiminta muuttuu joko kannattavaksi tai kannattamattomaksi. Varmuusmarginaaliksi kutsutaan toteutuneen myynnin ja kriittisen pisteen välistä eroa. Se on liikkumavara, joka yrityksellä on käytettävissään myyntituottojen ja kustannusten suhteen ennen kuin toiminta muuttuu tappiolliseksi. (Pellinen 2006, 206.)

4 Hinnoittelu

Oikea hinnan määrittäminen eli hinnoittelu on yritykselle tärkeä strateginen päätös, koska se vaikuttaa oleellisesti yrityksen kannattavuuteen, kilpailuun ja kysyntään (Heikkilä & Saranpää 2011, 87). Peruslähtökohta hinnoittelulle on, että suoritteiden hinta kattaa suoritteesta aiheutuneet kustannukset sekä voittotavoitteen. (Alhola & Lauslahti, 2002, 221.) Hinnoitteluprosessi lähtee yleensä liikkeelle tuoteiston yleissuunnittelusta, jolloin valitaan tuoteiston yleisilme, rakenne ja sisältö. Yleissuunnitelman pohjalta toteutetaan tuotesuunnittelu, joka tukee yrityksen liikeidea. Seuraavaksi määritetään tuotekustannukset, kuten raaka-aine ja työ-kustannukset. Kustannusten pohjalta määritetään hinta tai tuote hinnoitellaan markkinahintatason perusteella. Prosessin lopuksi seurataan aktiivisesti tuotteen menekkiä ja kannattavuutta. (Heikkilä & Saranpää 2011, 87).

Hinnoitteluprosessi voidaan aloittaa myös markkinatilanneanalyysillä, jolloin yritys selvittää hinnoiteltavan tuotteen kanssa kilpailevien tuotteiden ominaisuudet, hinnat ja kilpailijayritykset sekä tuotteen kysyntä- ja menekkiennusteet. Myös kilpailutilanteen kehittyminen on hyvä arvioida, jonka pohjalta voidaan tehdä oman tuotteen menekkiarvio. Hinnoitteluprosessiin voidaan sisällyttää myös kannattavuuslaskelma, jossa arvioidaan yrityksen tuotannon kannattavuus hinnoiteltavan tuotteen kokonaistuottojen ja -kustannusten osalta. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 19.) Kuvassa 1 esitetään, mitä vaiheita hinnoitteluprosessi sisältää.



Kuva 1. Hinnanasetanta (Eklund & Kekkonen 2014, 120)

Hinta voidaan määrittää myös erilaiseksi asiakas- ja tilannekohtaisena. Paketoidulla eli yhdistämällä tuotteeseen oheispalveluja tai pelkistämällä tuote erilaistetaan se kilpailijoista. Näillä keinoin voidaan vapauttaa hinnoittelua ja tuotteen hintaa on vaikeampi vertailla kilpaileviin tuotteisiin. (Bergström & Leppänen 2015, 235.)

4.1 Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät

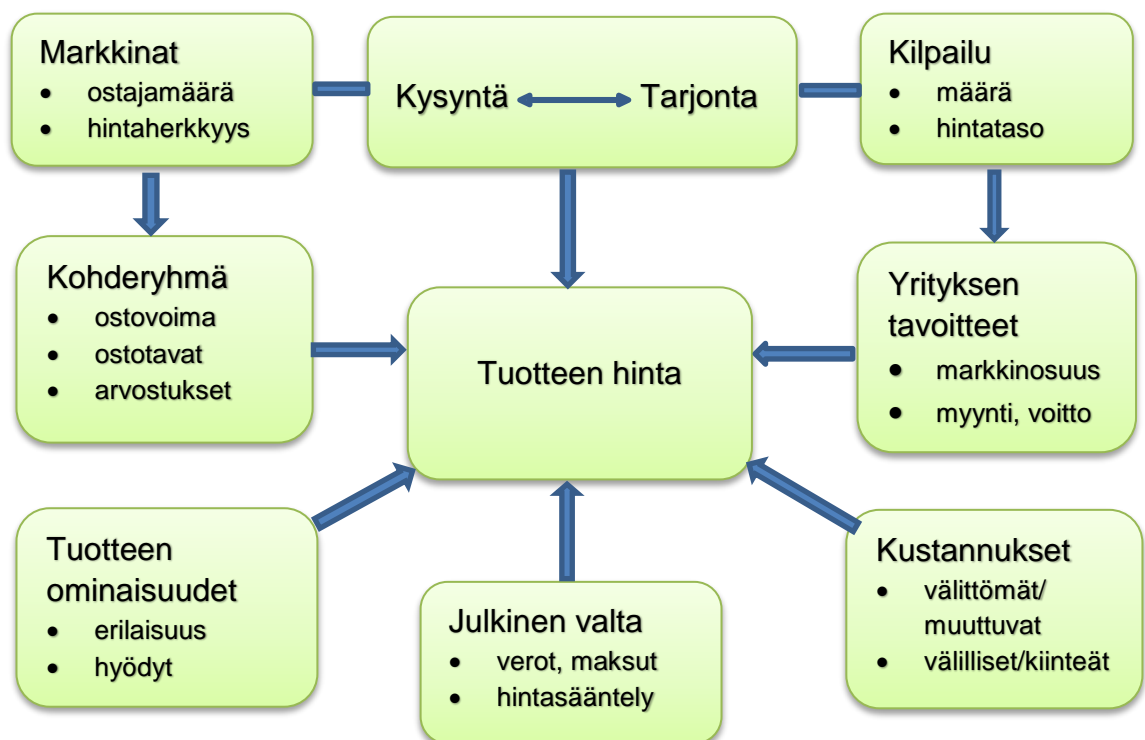
Tuotteen hinnoitteluun vaikuttavat sekä yrityksen sisäiset tekijät että ulkoiset tekijät. Yrityksen sisäisiä tekijöitä ovat yrityksen tavoitteet, myytävä tuote ja sen kustannukset. Yrityksen ulkopuolisia tekijöitä ovat markkina- ja kilpailutilanne sekä julkinen valta. (Bergström & Leppänen 2015, 237.) Markkina-käsitteellä voidaan tarkoittaa maantieteellistä aluetta, mutta liiketaloudessa sillä tarkoitetaan yleensä mahdollisia asiakkaita, joille yritys kohdistaa tuotteidensa markkinoinnin (Viitala & Jylhä, 2013, 97).

Yleinen hintataso muodostuu markkinoiden perusteella: sekä kilpailu että alan kysynnän ja tarjonnan suhde vaikuttavat hintatasoon. Hinnoitellessaan tuotteitaan yrittäjän olisi hyvä tuntea kilpailun määrä, merkittävimpien kilpailijoiden tuotteet ja niiden hinnoittelu. Mitä enemmän markkinoilla on tarjontaa samankaltaisesta tuotteesta, kilpailu asiakkaista alentaa hintatasoa. Kilpailutilanteessa hinnoittelua vapauttaa tuotteen hyvä julkisuuskuva. (Bergström & Leppänen 2015, 237.)

Julkisen vallan merkitys on myös huomioitava hinnoittelussa. Tuotteesta saataan periä erilaisia maksuja ja veroja, kuten arvonlisävero. (Bergström & Leppänen 2015, 237.) Verohallinnossa todetaan, että *arvonlisäverovelvollisia ovat kaikki, jotka harjoittavat liiketoiminnan muodossa tavaroiden tai palveluiden myyntiä, vuokrausta tai niihin rinnastettavaa toimintaa. Arvonlisävero (alv) on kuluvero, jonka myyjä lisää tavaran tai palvelun myyntihintaan. Myyjä perii veron ostajalta myynnin yhteydessä ja tilittää sen valtiolle.* Tavaroiden ja palveluiden on erilaisia verokantoja, ja elintarvikkeilla sekä ravintola- ja ateriapalveluilla on 14 prosentin alennettu verokanta. (Verohallinto 2017.) Liiketoiminnan sekä ulkoisessa että sisäisessä laskennassa tuottoja, kuluja ja kustannuksia käsitellään ilman arvonlisäveroa. Hinnoittelussa tästä on se hyöty, että tällä menetelmällä ei tarvitse huomioida eri kustannuserien arvonlisäkantojen eroavuuksia eikä mahdollista verottomuutta. (Eklund & Kekkonen 2014.)

Yrityksen tavoitteet luovat perustan tuotteen hinnoittelulle. Yrityksen on mietittävä markkinaosuustavoite sekä myynti- ja kannattavuustavoitteet sekä millaisen ima-

gon yritys haluaa luoda ja kuinka imago pidetään yllä hinnan avulla. Hintaa määrittelee myös myytävä tuote: onko tuote pelkistetty ydintuote vai erilaisilla palvelutekijöillä varusteltu kokonaisuus? Lisäksi tuotteen kohderyhmä sekä miten tuote asettuu suhteessa kilpaileviin tuotteisiin vaikuttavat hinnoitteluun. Hinnoittelua rajoittaa tuotteen yhdenmukaisuus kilpailevien tuotteiden kanssa ja vastaavasti tuotteen erilaistaminen vapauttaa hinnoittelua. Tuotteen hinnan alarajan muodostavat kustannukset, joita syntyy tuotteesta itsestään sekä tuotteeseen kohdistuvina, yrityksen muusta toiminnasta aiheutuvina kustannuksina. (Bergström & Leppänen 2015, 237–238.) Ylärajan hinnalle asettaa kysyntä, koska tuote ei mene kaupaksi liian korkealla hinnalla. Hinnan alarajan ja ylärajan väliin jäävää aluetta kutsutaan hinnoittelualueeksi ja sille alueelle tuotteen hinta asettuu. (Tomperi 2003, 72.) Kuvassa 2 esitetään hinnoitteluun vaikuttavia tekijöitä.



Kuva 2. Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät (Bergström & Leppänen 2015, 238)

4.2 Hinnoittelumenetelmät

Hinnoittelussa voidaan käyttää erilaisia hinnoittelumenetelmiä, kuten markkinahintaista, kustannusperusteista tai yrityksen tavoitteisiin liittyvää menetelmää.

Tuote voidaan hinnoitella kustannusperusteisesti usealla tavalla, mutta yleisimmin käytetään omakustannusperusteista hinnoittelua tai katetuottolaskentaa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 190, 192.) Yrityksessä voidaan käyttää joko yhtä menetelmää tai useita menetelmiä rinnakkain (Alhola & Lauslahti 2000, 226). Kustannusperusteisen näkökulman lisäksi hinnoittelussa tulisi huomioida myös markkinanäkökulma, koska hinta määräytyy pitkälti sen mukaan, mitä asiakas on valmis maksamaan tuotteesta. Yrittäjän tuotteesta maksamaa hintaa eli kustannushintaa kutsutaan absoluuttiseksi hinnaksi. Samoilla markkinoilla kilpailevien tuotteiden hintoihin suhteutettua hintaa kutsutaan suhteelliseksi hinnaksi eli markkinahinnaksi. (Bergström & Leppänen 2015, 244.)

4.2.1 Katetuottohinnoittelu

Katetuottohinnoittelu perustuu katetuottolaskelmiin ja minimikalkyyliin. Menetelmän periaatteena on, että tuotteen myyntituotto kattaa siitä aiheutuneet muuttuvat kustannukset. Muuttuviin kustannuksiin lisätään katetuottotavoite ja näin saadaan veroton myyntihinta. Lyhyellä aikavälillä tuotteen hinnan alarajana ovat muuttuvat kustannukset, mutta pitkällä aikavälillä hinnan pitäisi kattaa myös kiinteät kustannukset ja lisäksi tuottaa voittoa. Katetuottotavoite eli katetarve sisältää siis kiinteät kustannukset sekä voittotavoitteen. (Alhola & Lauslahti 2002, 228, 229.) Taulukossa 2 nähdään katetuottohinnoittelun muodostuminen.

$$\begin{array}{l} \text{Tuotteen / Palvelun muuttuvat kustannukset} \\ + \text{ katetuottotavoite (Katetarve)} \\ \hline = \text{Myyntihinta (ilman arvonlisäveroa)} \\ + \text{Arvonlisävero} \\ = \text{Verollinen myyntihinta} \end{array}$$

Taulukko 2. Katetuottohinnoittelu (Alhola & Lauslahti 2002, 228)

4.2.2 Omakustannusarvohinnoittelu

Omakustannuspohjaisessa hinnoittelussa huomioidaan kaikki tuotteen aikaansaamisesta aiheutuneet kustannukset, jolloin tuotteelle lasketaan sen omakustannusarvo. Tuotteen hinta saadaan laskemalla omakustannusarvon päälle voitollisä ja siksi laskentamenetelmää kutsutaan myös voitollisähinnoitteluksi, kuten taulukossa 3 on esitetty. Voittotavoite määritellään usein euromääräisenä, mutta

se voidaan myös laskea prosenttiosuutena kokonaiskustannuksista haluttaessa kohdistaa se eri tuotteille. (Eklund & Kekkonen 2014). Menetelmän tavoitteena on, että tuotteen hinta kattaa tuotteen aiheuttamat kustannukset sekä tuottaa lisäksi voittoa. Tuotteen omakustannusarvo on kuitenkin hinnan minimiraja. Voittolisä lasketaan hintaan yrityksen asettaman voittotavoitteen perusteella. (Alhola & Lauslahti 2002, 226.)

$$\begin{array}{l} \text{Tuotteen / palvelun omakustannusarvo (OKA)} \\ + \text{Voittolisä} \\ \hline = \text{Myyntihinta (ilman arvonlisäveroa)} \\ + \text{Arvonlisävero} \\ = \text{Verollinen myyntihinta} \end{array}$$

Taulukko 3. Omakustannusarvohinnoittelu (Alhola & Lauslahti 2002, 227)

4.2.3 Markkinaperusteinen hinnoittelu

Markkinaperusteinen hinnoittelumallin lähtee liikkeelle markkinahinnasta, joka asettaa tuotteelle hinnan ylärajan. Yritys sopeuttaa kustannuksensa ja voittotavoitteen markkinahintaan, mikä tarkoittaa usein toimintojen tehostamista yrityksessä. Markkinaperusteiseen hinnoitteluun vaikuttavia tärkeimpiä tekijöitä ovat kysynnän ja tarjonnan välinen suhde, myyntitapahtuma ja asiakas sekä asiakkaan arvomielikuva. (Alhola & Lauslahti 2002, 239.)

Markkinaperusteinen hinnoittelu sopii tuotteille, joita vastaavia kilpailevia tuotteita on jo saatavissa markkinoilla. Tällaiset tuotteet ovat usein standardimaisia ja niiden valmistus- ja myyntimäärät ovat suuria, esimerkiksi peruselintarvikkeet. Tuotteen yksilöllisyys ja kilpailijoiden puute voi taas vaikeuttaa tuotteen hinnoittelua pelkästään markkinaperusteisesti. Markkinaperusteisen hinnoittelun lähtökohta voi olla joko menekkikeskeinen tai kilpailutilannekeskeinen. Menekkikeskeisessä hinnoittelussa yritys haluaa kasvattaa menekkiä hinnan avulla, ja kilpailutilannekeskeisellä hinnoittelulla pyritään estämään kilpailevien tuotteiden tuloa markkinoille. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 191.) Taulukossa 4 esitetään markkinahinnasta vähennettävät muuttuvat kustannukset, jolloin saadaan selville tuotteen myyntikate.

Tuote A			
Markkinahinta			100,-
– Muuttuvat kustannukset			
	raaka-aine	20,-	
	työ	10,-	
	<u>muu</u>	<u>5,-</u>	<u>35,-</u>
= Myyntikate			65,-

Taulukko 4. Markkinaperusteinen hinnoittelu (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 191)

5 Case-tuotteen kannattavuus ja hinnoittelu

Tässä luvussa kuvataan, kuinka juhlapalvelun kannattavuuden ja hinnoittelun aiheisto on kerätty. Opinnäytetyö pohjautuu toimeksiantajan kanssa käytyihin puhelinkeskusteluihin, sähköpostikeskusteluihin sekä kahteen haastatteluun, joista jälkimmäinen taltioitiin videolle ja muutettiin tekstimuotoon. Tutkimusongelman ratkaisemista varten on toimeksiantajan kanssa suunniteltu kuvitteellinen esimerkitapaus, jonka perusteella on laskettu muuttuvat kustannukset, katetuotto ja hinnoittelu. Lähtökohtana oli toimeksiantajan kannattavuusajatus uudelle palvelulle, joka kattaisi ensisijaisesti osa-aikaisen keittiötyöntekijän palkan sekä muut muuttuvat kustannukset. Juhlapalvelutoiminnan avulla yrittäjä pystyisi tarjoamaan enemmän työtä kyseiselle työntekijälle, josta olisi rahanarvoista hyötyä myös muussa kahvilan toiminnassa hänen ammattitaitonsa vuoksi. Voitontavoittelu on yrittäjälle toissijainen tavoite. Juhlapalvelutoiminnassa saatetaan joutua turvautumaan myös henkilöstövuokrausyrityksen palveluihin, jos omat työntekijäresurssit eivät riitä. Toimeksiantajan toiveesta selvitetään myös vuokratyövoiman kustannukset ja vertaillaan yrityksen omien työntekijöiden ja vuokratyövoiman kustannuseroja. (Ylä-Outinen 2017b.)

Toimeksiantajan toiveena oli, että asiakasmäärä pysyttelisi 50 hengen molemmin puolin yrityksen tilaresurssien ja toimintakapasiteetin vuoksi. Tilaisuuden henkilömäärä on riippuvainen ruokalajista: esimerkiksi yrityksen toimintakapasiteetti riittää noin 500 hengen tilaisuuteen, mutta ruokalista alk-, pää- ja jälkiruokineen 100 hengelle ylittää jo kapasiteetin. Myös astiat ovat tällä hetkellä henkilömäärää

rajoittava tekijä. (Ylä-Outinen 2017b.) Edellä mainituista syistä on valittu esimerkkitapauksen tilaisuuden henkilömääräksi 25 ja 75, jotta henkilömäärät olisivat realistisia. Toleranssia on kuitenkin 25 ja 75 hengen välillä sen verran, että voidaan saada selville asiakasmäärän vaikutus kannattavuuteen. Juhlapalvelutarjoilun menuksi valittiin Karjalainen kattaus, joka kuuluu yrityksen pitopalvelutoiminnan menuvalikoimiin (Ylä-Outinen 2017b).

Menu Karjalainen kattaus (Liite 1) sisältää

- Mummin salaattia (salaattia, kurkkua, kananmunaa)
- sienisalaattia
- punajuurisalaattia
- kylmäsavulohta
- karjalanpaistia
- keitetyjä perunoita
- uunijuureksia
- makaronilaatikkoa
- rieskaa, ruisleipää, karjalanpiirakoita, voita
- kotikaljaa, vettä
- kermakakkua
- kahvia tai teetä.

Kustannusten osalta tutkimuksessa on päädytty selvittämään ainoastaan juhlapalvelun muuttuvien kustannusten osalta kannattavuutta. Muuttuviin kustannuksiin on sisällytetty tässä työssä työvoimakustannukset, koska oletetaan, että ne muuttuvat juhlapalvelutilausten mukaan. Muita muuttuvia kustannuksia ovat raaka-aineet, matkakustannukset ja pöytäliinavuokrat. Koska palvelua ei ole vielä olemassa, on hankalaa kohdistaa kiinteitä kustannuksia tietämättä palvelun menekkiä. Myöskään markkinoinnin osuutta ei ole huomioitu laskelmissa, koska markkinointi on kytköksissä tuotto-odotuksiin ja toimeksiantajan pääasiallinen markkinointikeino olisi suullisesti leviävä tieto eli ”puskaradio”. Uudella palvelulla ei myöskään ole tarkoitus kattaa kahvilan perustoiminnan kiinteitä kustannuksia, koska juhlapalvelu olisi niin sanotusti perustoiminnan sivutuote. Kahvilan perustoiminta kannattaa riittävästi kattaakseen kiinteät kustannukset. Näin ollen uusi

palvelu ei vaaranna perustoimintaa, kunhan juhlapalvelutoiminnalla saadaan ka-
tettua sen muuttuvat kustannukset. Toimeksiantajalle riittää kannattavuuden sel-
vittäminen muuttuvien kustannusten osalta eikä hän näe tarpeellisena kiinteiden
kustannusten kohdistamista uudelle palvelulle (Ylä-Outinen 2017d.) Hinnoitte-
lussa on oletettu, että asiakkaat ovat ikänsä puolesta täysihintaisia eli lapsia ei
ole laskelmissa huomioitu.

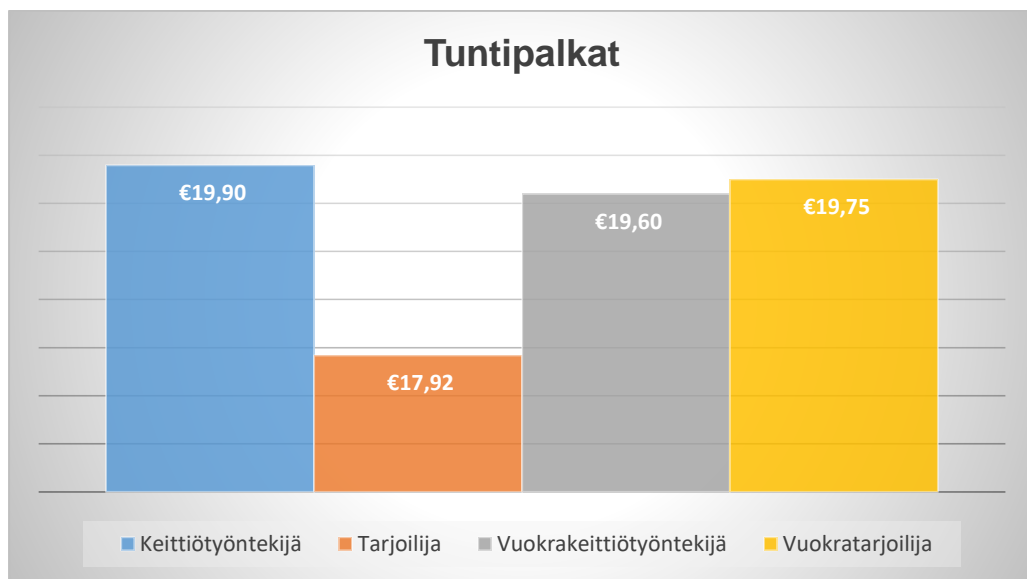
Raaka-ainekustannukset (Liite 1), palkka- ja muut kustannukset (Liite 2) kannat-
tavuuslaskelmat (Liite 3) sekä markkinointihinnoittelu ja katetuottohinnoittelu
(Liite 4) on tehty taulukkolaskennan avulla Excel-ohjelmalla. Laskelmat on tehty
matemaattisilla kaavoilla siten, että lukuja muuttamalla voidaan nähdä erilaisia
lopputuloksia. Esimerkiksi katetuottotavoitteen prosenttia muuttamalla saadaan
pakettihinnaksi erilaisia hintoja. Myös myyntikatetta voidaan selvittää ilman palk-
kakustannuksia, jos ne halutaan sisällyttää kiinteisiin kuluihin. Toimeksiantajalle
lähetettiin sähköpostilla liitteenä Excelissä tehdyt laskelmat, joita hän voi käyttää
hyväkseen erilaisilla euromäärillä tai prosenteilla tarpeen mukaan.

5.1 Juhlapalvelun ulosmyynnin kustannukset

Juhlapalvelun ruokalistan raaka-aineet sekä niiden verolliset yksikköhinnat on
saatu toimeksiantajalta sähköpostilla, jotka siirrettiin Excel-ohjelmaan (Liite 1).
Astioiden ja pöytäliinojen hinnat on tilattu Kattava Cateringin internetin kotisivujen
palvelun kautta, ja hinnastosta on poimittu tarvittavat kustannuserät (Liite 2). Polt-
toaineen hinta on valittu Internet-sivulta Halvinbensa.fi Lappeenrannan seudun
päivän keskihinnan mukaan (Liite 2). Polttoainekustannukseen on huomioitu 10
kilometrin edestakaisen ajomatkan polttoainekustannukset. Kuljetuskustannuk-
sissa ei ole huomioitu auton vakuutuksia eikä muita auton aiheuttamia kustan-
nuksia, koska ne luetaan kiinteisiin kustannuksiin ja uuden palvelun kustannuk-
sista on rajattu kiinteät kustannukset pois.

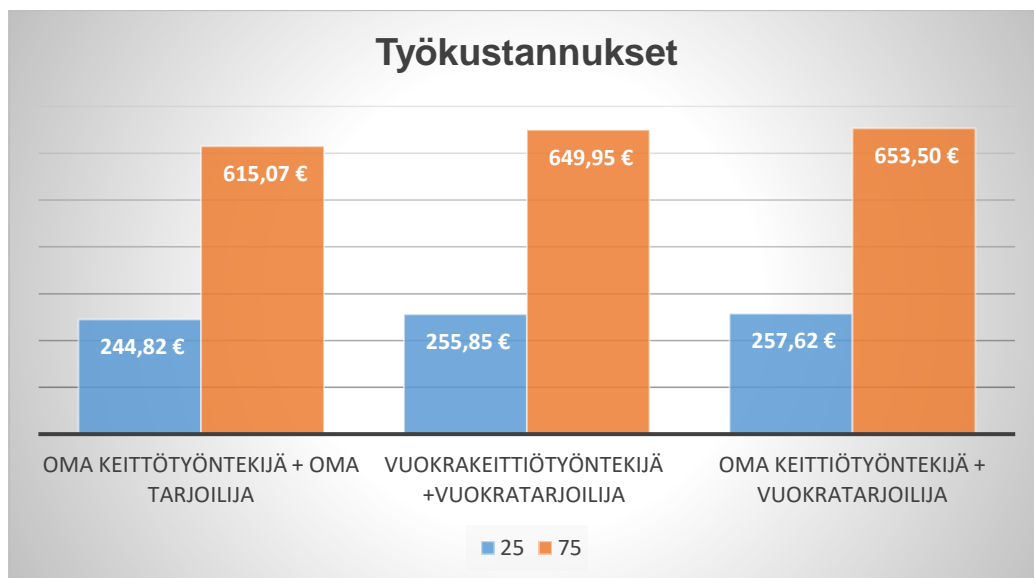
Toimeksiantaja on määritellyt keittiötyöntekijän ja tarjoilijan tuntiveloituksen ilman
sivukuluja ja palkkoihin on lisätty sivukulut Eteran palkkalaskurin avulla (Liite 2).
Vuokrausyrityksen keittiötyöntekijän ja tarjoilijan tuntihinnat on saatu selville pai-
kallisesta henkilöstövuokrausyrityksestä heidän vastattuaan sähköpostilla toi-

meksiantajan tarjouspyyntöön. Henkilöstövuokrausyrityksestä annettiin kaksi ve-
loitushintaa keittiötyöntekijälle sekä tarjoilijalle työkokemuksen ja ammattitaidon
mukaan. Opinnäytetyöhön valittiin kalliimmat tuntihinnat (Liite 2), koska työ juh-
lapalvelun ulosmyynnissä edellyttää itsenäistä työskentelyä ja myös ammattitai-
toa. Kuvassa 3 kallein työntekijä on yrityksen keittiötyöntekijä ja halvin työntekijä
on yrityksen tarjoilija. Suurin ero työntekijöiden tuntipalkoissa on yrityksen tarjoi-
lijan ja vuokratarjoilijan välillä: yrityksen tarjoilijan työ tuntia kohden on lähes kaksi
euroa halvempaa kuin vuokratarjoilijan työ.



Kuva 3. Yrityksen työntekijöiden ja vuokratyöntekijöiden tuntipalkat (Liite 2)

Kuvassa 4 esitetyt työntekijöiden kustannukset laskettiin kolmella vaihtoehdolla
(Liite 2): työkustannukset yrityksen omilla työntekijöillä, vuokratyöntekijöillä sekä
omalla keittiötyöntekijällä ja vuokratarjoilijalla. Katetuoton laskentaan ja hinnoit-
teluun käytettiin yrityksen omien työntekijöiden sekä oman keittiötyöntekijän ja
vuokratarjoilijan yhdistelmän kustannuksia, koska nämä olivat toimeksiantajan
ensisijaiset vaihtoehdot. Kalleimmaksi työntekijäyhdistelmäksi nousi yrityksen
keittiötyöntekijän ja vuokratarjoilijan yhteistyö. Edullisin työ syntyy yrityksen keit-
tiötyöntekijän ja tarjoilijan panoksella.



Kuva 4. Työkustannukset 25 hengen ja 75 hengen tilauksessa (Liite 2)

Markkinahintojen selvittämiseksi on pyydetty tarjoukset kahdesta Lappeenrannan alueella sijaitsevasta yrityksestä opinnäytetyön tekijän sukulaisen syntymäpäiväjuhliin ensi syksyksi (Liite 3). Lisäksi kolmas kilpaileva tuotehintaa on laskettu Linnoituksen Pitopalvelun internetin kotisivujen tietojen perusteella (Liite 3). Linnoituksen Pitopalvelu valittiin kilpailijayritykseksi sijaintinsa, case-yrityksen ruokalistaa lähes täydellisesti vastaavan ruokalistan sekä kotisivujen kattavan hinnoitteluesitteen perusteella.

Tarjouksia pyydetessä menu on valittu mukailemaan case-yrityksen kustannuslaskentaan valittua ruokalistaa, tilaisuuden paikaksi on määriteltävä opinnäytetyöntekijän koti ja henkilömääräksi 25 henkeä. Yritysten tarjouksissa on eritelty menuhinnan lisäksi erilaisia kustannuksia, kuten astiavuokraa, pöytäliinojen vuokraa, kuljetuslisää, henkilökuntaveloitusta ja kermakakun hintaa (Liite 3). Hinnoittelutavat ovat yrityskohtaisia ja vertailuhinnat poikkeavat toisistaan hiukan sisällöltään. Markkinahintoihin on huomioitu erikseen laskutettavat lisäkustannukset, joista tarjouksissa on mainittu. Tilaisuuden kestoajaksi on määriteltävä kolme tuntia ja tarjoilijoiden työaika on laskettu sen mukaan niin case-yrityksen kustannuslaskennassa kuin markkinahintojen laskennassa. Pöytäliinojen määrä on laskettu markkinahintoihin samoilla määrillä kuin case-yrityksen kustannuslaskennassa. Markkinahintaa selvitetessä on arvioitu, että 25 hengen tilauksen hinta antaa markkinahinnalle yleispätevää suuntaa. Kun kolmen yrityksen tuotepakettihinnat

on selvitetty, on niiden perusteella laskettu markkinahinnan keskihinta, jota on käytetty markkinahinnoittelun pohjana (Liite 3).

5.2 Case-tuotteen katetuotto ja kannattavuus

Toimeksiantaja määritteli tutkimuksessa käytetyille henkilömäärille 25 ja 75 juhlapalvelupaketin asiakaskohtaiset hinnat, johon sisältyy 14 prosentin arvonlisävero (Liite 3). Taulukossa 5 nähdään, että hinta on suurempi 25 hengen kuin 75 hengen tilauksessa. Tämä selittyy sillä, että pienemmän määrän ruoan valmistusprosessi vie työntekijöiltä lähes saman ajan kuin suuremman määrän valmistaminen ja palkkakustannukset ovat paketin suurin kustannuserä (Ylä-Outinen 2017b).

Toimeksiantajan määrittelemä paketin hinta		
	25 hengelle	75 hengelle
veroton hinta	31,58 €/hlö	28,07 €/hlö
verollinen hinta	36,00 €/hlö	32,00 €/hlö

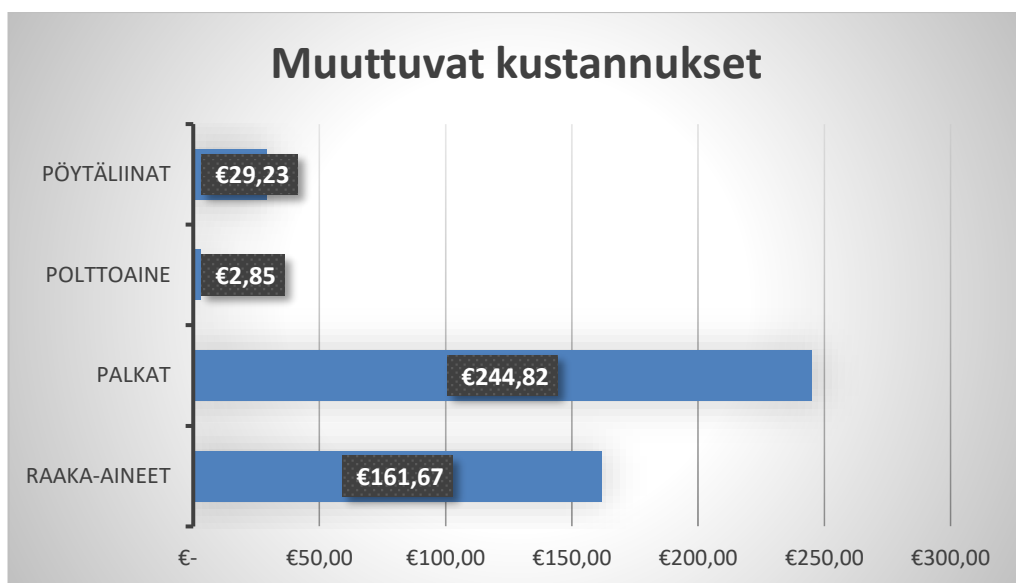
Taulukko 5. Toimeksiantajan määrittämä hinta asiakkaalle (Liite 3)

Asiakkaan maksamaan juhlapalvelupaketin hintaan sisältyy

- yksi asiakkaan suunnittelutapaaminen
- ruoka
- lautasliinat
- pöytäliinat
- ruokien tarjoiluastiat
- tarjoilu ennen tilaisuuden alkua tunnin ajan sekä tilaisuuden keston ajan ja ruokien esille laitto.

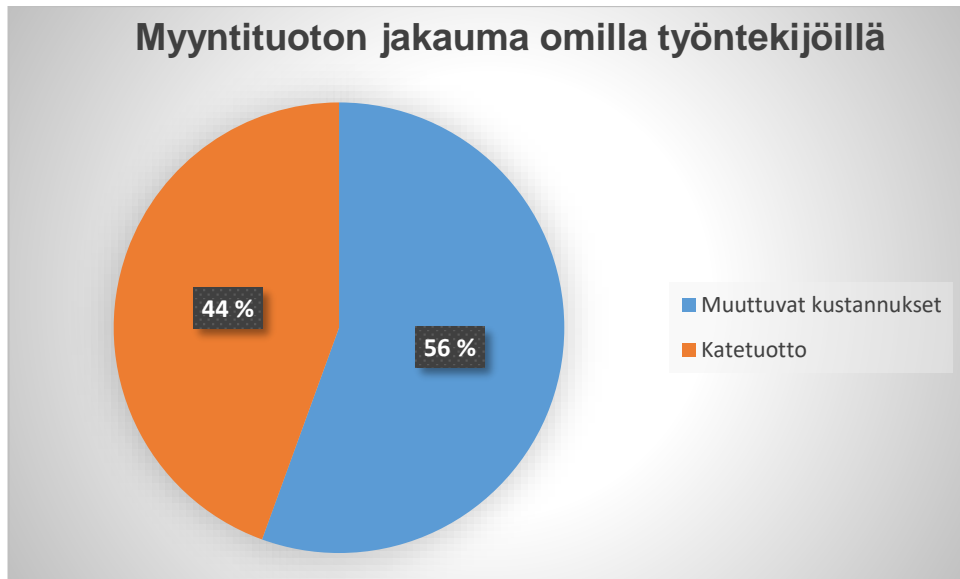
Asiakkaiden ruokailuastiat ja välineet eivät kuulu hintaan ja ne laskutetaan erikseen. 25 hengen tilaukseen yrityksellä riittää astiastoa, mutta 75 hengen tilaukseen yrityksen täytyy vuokrata koko astiamäärä. Myös astioiden käsittelyyn eli pakkaamiseen ja pesemiseen kuluva aika laskutetaan erikseen, jonka työn hinnaksi toimeksiantaja arvioi 46 euroa (sis. alv 24 %) tuntia kohden ulosmyynnissä. (Ylä-Outinen 2017b.)

Juhlapalvelupaketin katetuottolaskennassa muuttuviin kuluihin on huomioitu raaka-ainekustannukset, keittiötyöntekijän ja tarjoilijan palkat sivukuluineen, polttoaine ja pöytäliinojen vuokrahinnat (Liite 3). Kuvassa 5 nähdään muuttuvien kustannusten osuudet euromääräisinä 25 hengen tilauksessa yrityksen työntekijöillä. Palkkakustannusten osuus on 244,82 euroa, joka on 56 prosenttia muuttuvista kustannuksista yhteensä. Katetuotto on myös laskettu erikseen, jos käytetään yrityksen keittiötyöntekijän apuna vuokrayrityksen tarjoilijaa ja tällöin palkkakustannusten osuus muuttuvista kustannuksista nousee 1,25 prosenttiyksikköä eli 257,62 euroon (Liite 3).



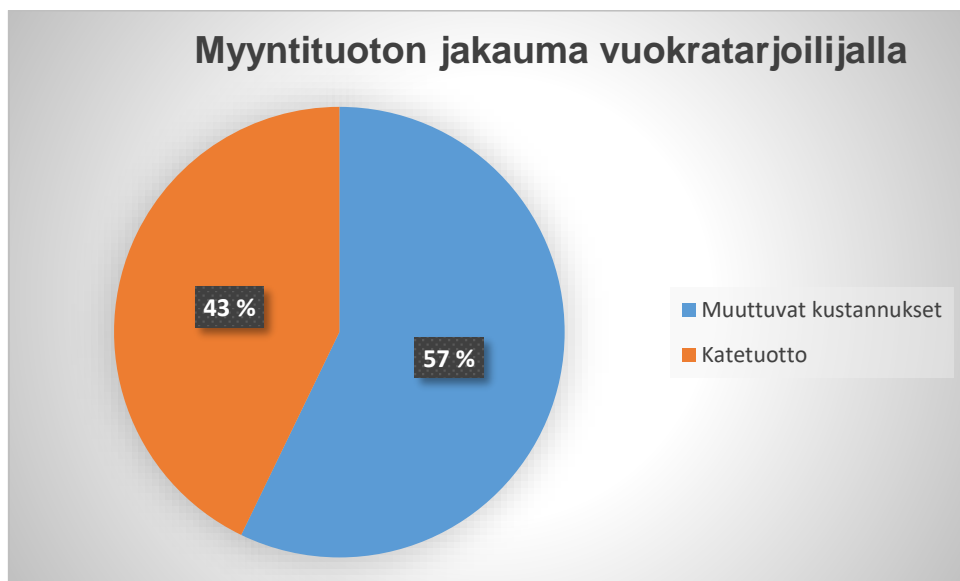
Kuva 5. Muuttuvat kustannukset yrityksen työntekijöillä 25 hengen tilauksessa (Liite 3)

Katetuotto on laskettu toimeksiantajan asettaman myyntihinnan perusteella (Liite 3), joka pohjautuu markkinahintoihin. Kuvassa 6 nähdään muuttuvien kustannusten ja katetuoton prosentuaaliset osuudet myyntituotosta. Katetuotto on 25 hengen tilauksessa 0,45 prosenttiyksikköä parempi kuin 75 hengen tilauksessa (Liite 3), joten katetuoton perusteella henkilömäärällä kyseisissä määrissä ei ole suurta merkitystä. Kannattavuus ei siis kasva tilauksen henkilömäärän lisääntyessä, mikä selittyy 75 hengen tilauksen alhaisemmalla verollisella pakettihinnalla 32 euroa.



Kuva 6. Myyntituoton jakauma omilla työntekijöillä 25 hengen tilauksessa (Liite 3)

Kuvassa 7 nähdään, kuinka vuokratarjoilijan palkkakustannus muuttaa katetuoton osuutta noin yhden prosenttiyksikön pienemmäksi kuin yrityksen työntekijöiden panoksilla järjestetty 25 hengen tilaisuus (Liite 3). Katetuotto on 0,65 prosenttiyksikköä heikempi 75 hengen kuin 25 hengen tilauksessa (Liite 3), joka johtuu vuokratarjoilijan korkeammasta tuntipalkasta verrattuna yrityksen omaan tarjoilijaan sekä myös 75 hengen tilauksen alhaisemmasta pakettihinnasta.



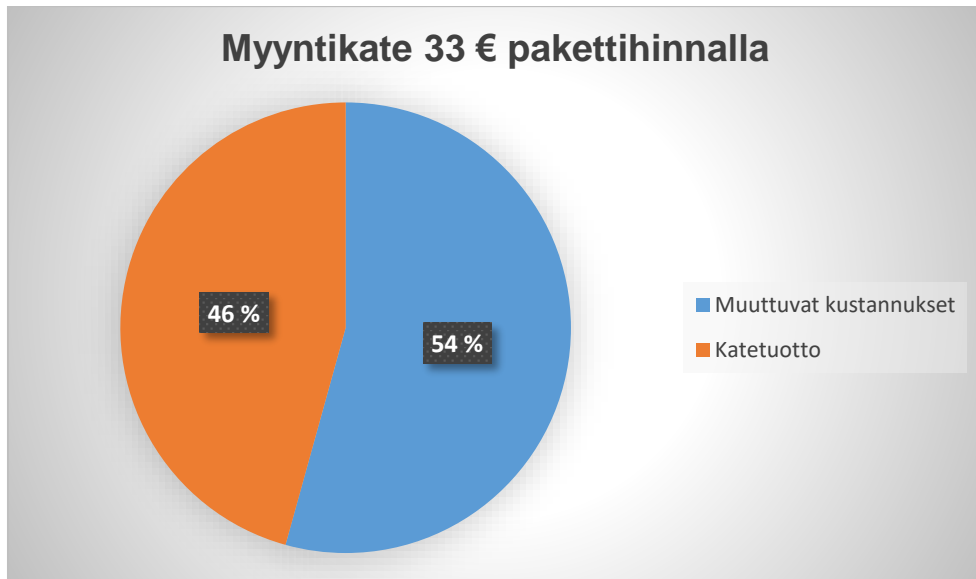
Kuva 7. Myyntituoton jakauma vuokratarjoilijalla 25 hengen tilauksessa (Liite 3)

Taulukossa 6 on esitetty kannattavuuden vertailua, kun myyntihintana on yrittäjän asettama pakettihinta ilman arvonlisäveroa (Liite 3). Taulukosta voidaan nähdä, että suurin katetuotto, 44,45 prosenttia myyntituotosta kertyy 25 hengen tilauksesta, kun työ teetetään yrityksen keittiötyöntekijällä ja tarjoilijalla. Pienin katetuotto, 42,17 prosenttia myyntituotosta muodostuu 75 hengen tilauksesta yrityksen keittiötyöntekijällä ja vuokratarjoilijalla teetetystä työllä.

			Vuokratarjoilijalla	
	25 henkeä	75 henkeä	25 henkeä	75 henkeä
Myyntituotto	789,47 €	2105,26 €	789,47 €	2105,26 €
Muuttuvat kustannukset	438,58 €	1178,95 €	451,38 €	1217,38 €
Katetuotto	350,90 €	926,31 €	338,09 €	887,88 €
Katetuotto %	44,45 %	44,00 %	42,82 %	42,17 %

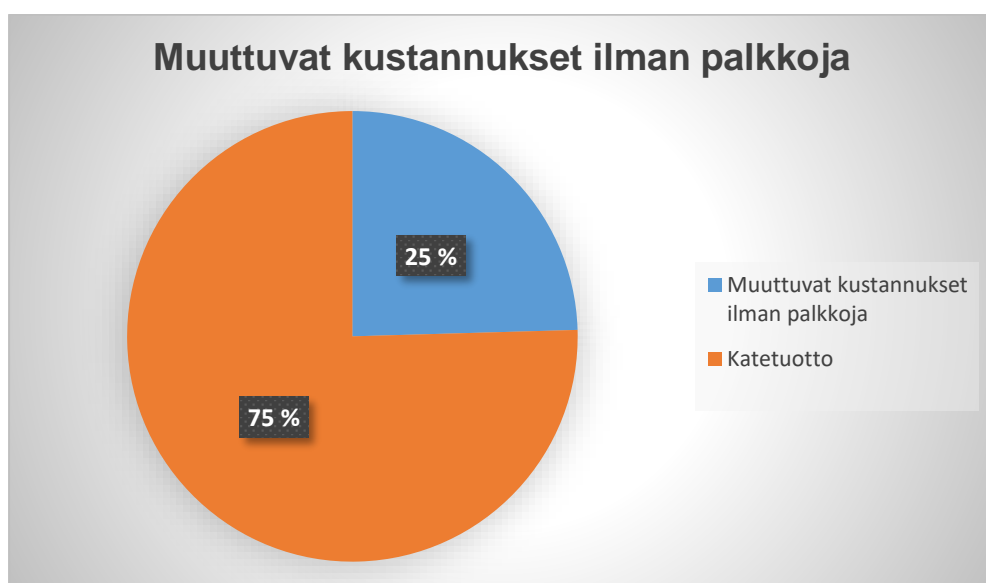
Taulukko 6. Kannattavuuden vertailua yrittäjän asettamilla verottomilla pakettihinnoilla (Liite 3)

Kannattavuus ei siis kasva tilauksen henkilömäärän lisääntyessä, mikä selittyy 75 hengen tilauksen alhaisemmalla verollisella pakettihinnalla 32 euroa. Kuvassa 8 on havainnollistettu toimeksiantajan määrittämän verollisen 32 euron pakettihinnan nostamisen 33 euroon vaikutus katetuottoon. 33 eurosta on vähennetty arvonlisävero ja muuttuvat kustannukset, jolloin on saatu katetuotto 992,10 euroa. Euromääräisiä lukuja muutettaessa prosenteiksi nousee katetuoton osuus 46 prosenttiin, kun 32 euron pakettihinnalla katetuotto on 44 prosenttia. Tällöin 75 hengen tilauksen järjestäminen ei olisi tappiollisempaa kuin 25 hengen tilaus vaan päinvastoin 1,5 prosenttiyksikköä kannattavampaa, mutta silti hinta olisi asiakkaalle alhaisempi kuin pienemmän henkilömäärän tilauksessa. (Liite 3.)



Kuva 8. 75 hengen tilauksen myyntikate 33 euron pakettihinnalla (Liite 3)

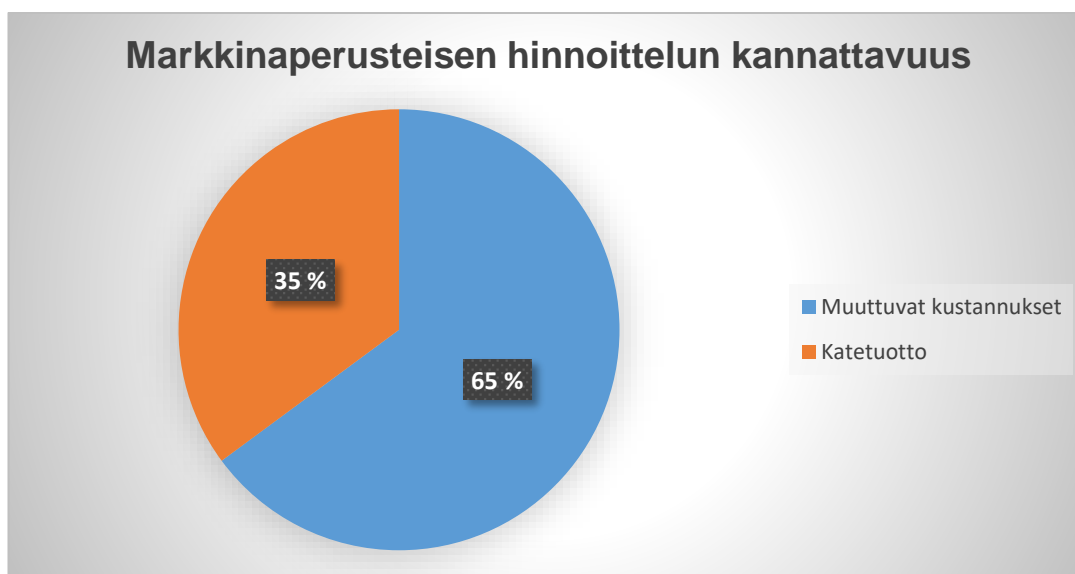
Voidaan myös olettaa, että työvoimaa ei palkata erikseen juhlapalvelua varten, vaan kuukausipalkkaiset työntekijät hoitavat myös juhlapalvelun ulosmyynnin. Tällöin työvoimakustannukset sisällytetään kiinteisiin kustannuksiin ja myös mahdolliset vuokratyövoimakustannukset voitaisiin luokitella kiinteisiin erilliskustannuksiin, jolloin puhtaan myynti- ja palkkakatteen määrittäminen helpottuisi (Määttä & al. 2004, 178). Kuva 9 nähdään myyntikatteen osuuden kasvu 25 hengen tilauksessa 75 prosenttiin, kun muuttuvissa kustannuksissa ei ole huomioitu palkkoja ja niiden osuus pienenee 25 prosenttiin (Liite 3).



Kuva 9. Muuttuvat kustannukset ilman palkkoja 25 hengen tilauksessa (Liite 3)

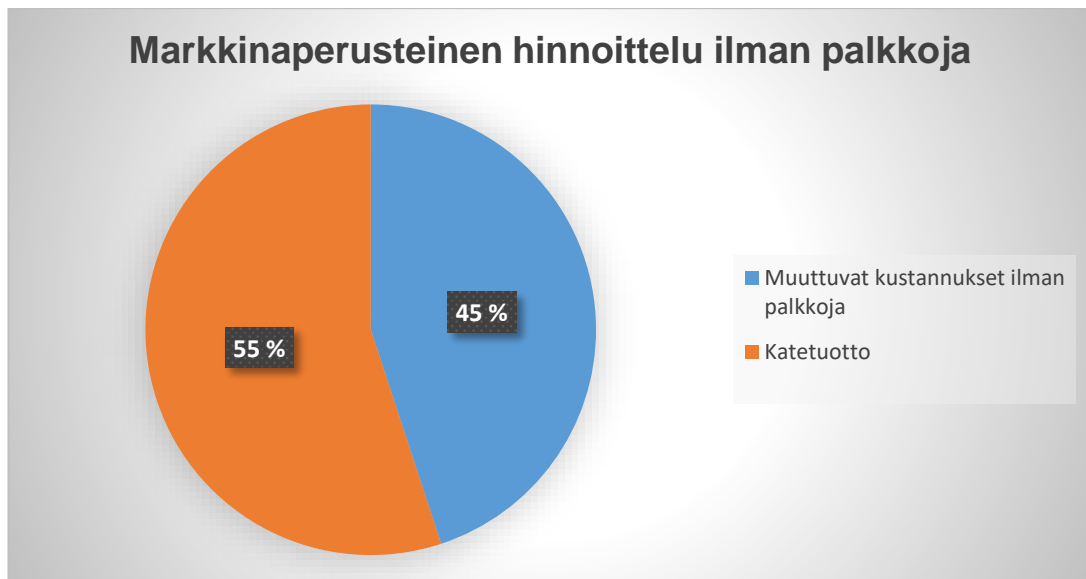
5.3 Hinnoittelun analysointi

Markkinaperusteisen hinnoittelun pohjaksi laskettiin markkinahintojen keskihinta, joka oli 27,04 euroa ilman arvonlisäveroa (Liite 3). Muuttuvat kustannukset laskettiin myös ilman arvonlisäveroa. Markkinaperusteisen hinnoittelun kannattavuus laskettiin ainoastaan 25 hengen tilauksessa, koska markkinahintoja ei selvitetty 75 hengen tilaukseen. Kuten kuvassa 10 näkyy, markkinaperusteisella hinnoittelulla katetuotto oli 35 prosenttia ja muuttuvat kustannukset 65 prosenttia myyntituotosta (Liite 4). 25 hengen tilauksen muuttuvat kustannukset laskettiin myös erikseen vuokratarjoilijan palkan kanssa. Vuokratarjoilijan käyttäminen oman keittiötyöntekijän lisäksi laskee katetuottoa 1,89 yksikön verran (Liite 4). Kaiken kaikkiaan markkinaperusteisella hinnoittelulla katetuotto jää keskimäärin 10 prosenttiyksikköä alhaisemmaksi kuin toimeksiantajan määrittämällä hinnalla 31,58 euroa ilman arvonlisäveroa.



Kuva 10. Markkinaperusteisen hinnoittelun kannattavuus 25 hengelle (Liite 4)

Jos kuukausipalkkaiset työntekijät hoitavat juhlapalvelun ulosmyynnin ja heidän työvoimakustannuksiaan ei huomioida muuttuviin kustannuksiin markkinaperusteisessa hinnoittelussa, kasvaa katetuoton osuus myyntituotoista 20 prosenttiyksikköä. Kuvassa 11 voidaan nähdä katetuoton nousu 55 prosenttiin tässä tapauksessa.



Kuva 11. Markkinaperusteisen hinnoittelun kannattavuus, kun palkkoja ei huomioida (Liite 4)

Katetuottohintoilussa on lähdetty liikkeelle määrittelemällä ensin katetuottotavoitteeksi 50 prosenttia (Liite 4) suhteutettuna katetuottolaskennan myyntituottoihin (Liite 3). Katetuottotavoite eli katetarve lasketaan siten, että kiinteisiin kustannuksiin lisätään voittotavoite (Alhola & Lauslahti 2002, 228). Koska tässä työssä ei huomioida yrityksen kiinteitä kustannuksia eikä yrittäjällä ole varsinaisesti voittotavoitetta, katetuottohintoilun pohjaksi ovat laskettu vain verottomat muuttuvat kustannukset, jotka sisältävät myös palkkakustannukset (Liite 4). Muuttuviin kustannuksiin lisättiin katetuottotavoite, jolloin saatiin veroton myyntihinta. Kun 14 prosentin arvonlisävero lisättiin myyntihintaan, saatiin verollinen myyntihinta (Liite 4). Tähän hintaan ei sisälly ruokailuastioita eikä astioiden käsittelystä aiheutuvia kustannuksia ja ne laskutetaan asiakkaalta pakettihinnan lisänä (Liite 4).

Taulukossa 7 nähdään, että asiakkaalle kalleimmaksi pakettihinnaksi nousi katetuottohintoilumenetelmällä 50 prosentin katetuottotavoitteella, 25 hengen tilauksen mukaan ja vuokratulla tarjoilijalla laskettu juhlapalvelupaketin verollinen myyntihinta 38,58 euroa (Liite 4). Kun tähän hintaan lisätään vielä ruokailuastiat ja astioiden käsittelyn kustannukset, nousee kokonaishinnaksi 46,69 euroa (Liite 4). Katetuottohintoilun edullisin vaihtoehto asiakkaalle on yrityksen omilla

työntekijäkustannuksilla ja 75 hengen tilauksen mukaan laskettu paketin verollinen myyntihinta 33,92 euroa (Liite 4). Asiakkaan kokonaishinta astioiden ja niiden käsittelykustannusten jälkeen tässä tapauksessa on 39,53 euroa (Liite 4).

Kate 50 %	Vuokratarjoilijalla			
	25 henkeä	75 henkeä	25 henkeä	75 henkeä
Myyntihinta yht. sis. alv	949,98 €	2 544,00 €	964,58 €	2 587,81 €
Myyntihinta/hlö sis. alv	38,00 €	33,92 €	38,58 €	34,50 €
Myyntihinta/hlö sis. astiat ja alv	46,10 €	39,53 €	46,69 €	40,11 €

Taulukko 7. 50 %:n katetuottohinnoittelun vaikutus myyntihintaan (Liite 4)

5.4 Tutkimustulosten analysointi

Toimeksiantaja pitää juhlapalvelun 50 prosentin katetuottotavoitetta hyvänä, koska palvelu olisi liiketoiminnan sivutuote ja yritys kuitenkin saa parempaa katetuottoa perustoiminnasta eli kahvilatoiminnasta. Hän ei näe ongelmaa vähäisessä hinnannostossa tämän tavoitteen saavuttamiseksi, koska yritykselle hinta ei ole kilpailukeino. Yritys panostaa laatuun ja palveluun, joista asiakkaat ovat valmiita maksamaan toimeksiantajan kokemuksen mukaan keskitasoa enemmänkin. Hän on tietoinen, että yritys on hinnanasetannassaan kilpailijoiden keskitason yläpuolella. Hän kuitenkin kokee, että yrityksen tuotteille ja palveluille riittää hyvin kysyntää suhteessa yrityksen kapasiteettiin nykyisellä hintatasolla. Hän myös uskoo kysynnän määrän jatkuvan entisellään hinnannostosta huolimatta. Yrityksen ei ole siis tarvetta kasvattaa kysyntää alentamalla hintoja ja siten lisätä kannattavuutta. Toimeksiantajan mielestä hinnanalennus kilpailijoiden tasolle lisäisi kysyntää yli yrityksen toimintavalmiuden. (Arja Ylä-Outinen 2017b.) Ylikysyntä ei ole yrityksen edun mukaista, koska se voisi vaarantaa yrityksen maineen laadukkaassa palvelussa. Hinta kannattaa asettaa vuokratyövoimakustannuksien mukaan laskettuna, jolloin kannattavuus ei pienene, vaikka yritys joutuisi käyttämään toisinaan vuokratyövoimaa.

Työkustannuksissa ei ole merkittäviä eroja Kahvila Majurskan ja vuokrausyrityksen välillä (Liite 2). Palkkojen osalta kalleimmaksi nousi Kahvila Majurskan keit-

tiötyöntekijän palkka ja edullisin palkkakustannukseltaan oli yrityksen oma tarjoilija. Kallein palkkakustannus tuli yrityksen oman keittiötyöntekijän ja vuokrausyrityksen tarjoilijan yhdistelmästä. Vuokrausyrityksen keittiötyöntekijän ja tarjoilijan palkat sivukuluineen eivät ole merkittävästi kalliimpia, joten heidän käyttö juhlapalvelutoiminnassa ei heikennä kannattavuutta olennaisesti. Huomionarvoista on myös, että tutkimuksen laskelmissa on käytetty vuokrausyrityksen kalliimpia tunteiloituksia sekä keittiötyöntekijän että tarjoilijan osalta, jolloin hintaan sisältyy enemmän ammattitaitoa kuin edullisempaan hintaan. Tilaisuuden luonteesta riippuen yritys voisi käyttää mahdollisesti edullisempaa vuokratarjoilijaa, jolloin myyntikatteen osuus nousisi myynnistä.

5.5 Tutkimuksen luotettavuuden tarkastelu

Toimeksiantajan antamia tietoja voi pitää luotettavina, koska tutkimuksen on tarkoitus hyödyttää yrityksen tulevaisuutta. Teemahaastattelun videoinnin ja litteroinnin ansiosta mitään tietoja ei ole jäänyt pelkästään muistin varaan, vaan tiedot on poimittu litteroidusta tekstistä. Toimeksiantaja on myös lukenut opinnäytetyön väärinkäsitysten poissulkemiseksi ja muutamat hänen oikaisemat tiedot on korjattu työhön. Markkinahintojen vertailukelpoisuus on varmistettu siten, että tarjoukset on pyydetty samankaltaisilla määritelmillä kuin tutkimuskohteen palvelupaketti. Menu on lähes samanlainen kaikissa tarjouksissa ja case-yrityksessä sekä maksulliset oheispalvelut on laskettu erikseen jokaisen yrityksen pakettihintaan siten, että ne vastaavat case-yrityksen pakettihintaa. Astioiden ja liinavaatteiden hinnat on saatu catering-yritykseltä tilaamalla hinnasto, joka on yleispätevä kaikille asiakkaille ja siten luotettava. Myös vuokratyövoiman hinnat ovat siten luotettavia, että ne ovat lähetty sähköpostilla tarjouksena toimeksiantajalle.

6 Yhteenveto ja pohdinta

Opinnäytetyön lähtökohtana ja päätutkimuskysymyksenä oli selvittää toimeksiantajalle, Kahvila Majurskan yrittäjälle, onko juhlapalvelun ulosmyynti kannattavaa. Ongelmaa lähdettiin ratkaisemaan avustavalla kysymyksellä, miten uusi palvelu saadaan kannattamaan. Lisäkysymykseen, miten uusi palvelu hinnoitellaan, etsittiin myös ratkaisua. Teoreettinen viitekehys rakentui käsitteistä juhlapalvelu, kannattavuus ja hinnoittelu. Teoriaosuuden lähdeaineisto käsitteli yritystoiminnan

kannattavuutta, laskentatoimeja, case- sekä laadullista tutkimusta, asiakasmarkkinoita sekä ravitsemispalvelu- ja juhlapalvelualaa. Työ toteutettiin case-tutkimuksena, jossa tiedonkeruumenetelminä käytettiin laadullisia tutkimusmenetelmiä kuten toimeksiantajan teemahaastattelua ja kilpailijoiden tarjouspyyntöjä sekä välillistä kyselyä vuokratyövoiman tuntipalkoista. Kannattavuus- ja hinnoittelulaskelmat tehtiin taulukkolaskennan avulla Excel-ohjelmalla. Laskelmat tehtiin matemaattisilla kaavoilla siten, että lukuja muuttamalla saadaan erilaisia lopputuloksia. Laskelmat lähetettiin toimeksiantajalle, jolloin hän voi hyötyä niistä tulevaisuudessa.

Mielestäni case-tapauksen kannattavuuden analysointi myyntikatteen osalta on puutteellista, koska toimialan luotettavaa vertailuaineistoa ei ole saatavilla. Internetistä keskustelupalstoilta ja blogisivustoilta saamieni tietojen perusteella kahvila- ja ravintola-alan myyntikate vaihtelee 60–80 prosentin välillä, mutta kyseisten tietojen perusteella liikevaihdosta on yleensä vähennetty vain raaka-aineet ja tarvikkeet. Palkkakustannukset ovat yleensä sisällytetty kiinteisiin kustannuksiin, toisin kuin tässä työssä ne ovat laskettu muuttuviin kustannuksiin. Vertailun vuoksi laskin yrittäjän asettamilla pakettihinnoilla katetuottolaskelman, johon en huomionnut palkkakustannuksia ja katetuotto nousi 75 prosenttiin (Liite 3). Näiden tietojen valossa juhlapalvelun ulosmyynnin myyntikate vaikuttaisi olevan toimialan keskitason yläpuolella ja näin ollen voidaan olettaa sen olevan kannattavaa. Yrittäjän asettamilla pakettihinnoilla ja palkkakustannukset huomioiden juhlapalvelun myyntikate jäi 42–44 prosentin välille riippuen työntekijöiden tuntiveiloituksesta ja tilauksen henkilömäärästä (Liite 3). Myös nämä prosentit vaikuttavat mielestäni hyviltä ottaen huomioon, että palkkakustannukset ovat suuri kustannuserä ja kiinteitä kustannuksia, kuten vuokria, puhelinkuluja, sähkö- ja vesilaskuja ja vakuutuksia katetaan pääasiassa kahvilan perustoiminnalla.

Myyntikatteen nostaminen 50 prosenttiin aiheuttaa kahden euron korotuksen yrittäjän asettamaan pakettihintaan sekä 25 hengen kuin 75 hengen tilauksessa (Liite 4). Jos yrittäjän mielestä hinta ei nouse liian korkeaksi, hinnankorotuksella saadaan myyntikatetta ja myös tulosta paremmaksi. Täytyy kuitenkin huomioda, että asiakas maksaa vielä pakettihinnan lisäksi ruokailuastioista ja niiden käsitte-

lystä koituvat kustannukset. Markkinahintoihin verrattuna yritys on jo nyt hinnaltaan kalliimpi, joten hinnankorotus jää yrittäjän harkinnanvaraan, paljonko heidän imago kestää hinnankorotusta.

Markkinaperusteisella hinnoittelulla palkkakustannukset huomioituna muuttuviin kustannuksiin myyntikate jää melko alhaiseksi, 35 prosenttia myyntituotoista (Liite 4). Vertailun vuoksi laskin myyntikatteen markkinahinnan mukaan ilman palkkakustannuksia ja tällä tavoin katetuotto nousi 55 prosenttiin (Liite 4). Tämäkään ei vielä yllä suuntaa antavaan, keskimääräiseen ravintola-alan yritysten myyntikatteeseen 60–80 prosenttiin. Tämän perusteella case-yrityksen ei kannata lähteä kilpailemaan hinnalla pudottamalla hintaa nykyisestä otettaessa uutta palvelua myyntiin.

Tutkimuskysymykseen saatiin käytössä olleiden tietojen perusteella vastaukseksi, että juhlapalvelun ulosmyynti on kannattavaa ja hinnoittelun avulla voidaan säädellä kannattavuutta. Yrittäjän asettamilla myyntihinnoilla palvelu on kannattavaa (Liite 3), mutta markkinaperusteisella hinnoittelulla kannattavuus puuttuu huomattavasti (Liite 4). Katetuottohinnoittelulla 50 prosentin katetavoitteella pakettihinta astiavuokrineen nousee lähes 10 euroa kalliimmaksi kuin keskimääräinen markkinahinta (Liite 4). Näin ollen pakettihinnat kannattaa asettaa mielestäni keskimäärin yrittäjän määrittelemän hinnan mukaisiksi. 25 hengen tilauksen pakettihinta voisi olla 36 euroa, mutta 75 hengen tilauksen pakettihintaa voisi nostaa 33 euroon (Liite 3). Kannattavinta juhlapalvelun ulosmyynti on yrityksen omilla työntekijöillä. Vuokratyöntekijöiden ja omien työntekijöiden tuntiveloitusten ero on kuitenkin niin pieni, että en näe sillä olevan suurta merkitystä kannattavuuden kannalta (Liite 2).

Opinnäytetyössä onnistuttiin siltä osin, että toimeksiantajan tavoitteet työn suhteen saavutettiin. Hänelle saatiin vastauksia kysymyksiin ja siten suuntaa antavaa näkökulmaa uuden palvelun käynnistämiseksi. Luettuaan opinnäytetyön toimeksiantaja kommentoi sitä lähettämässään sähköpostissa seuraavasti: *voim sanoa jo tässä vaiheessa, että oli hyötyä. Sain vahvistusta asialle, jota jo vähän uumoilinkin. Lisäksi työn myötä nousi esiin muutakin ajateltavaa.* (Ylä-Outinen 2017e.)

Tulosten käyttökelpoisuutta rajoittaa se, että toimialan luotettavaa vertailutietoa myyntikatteesta ei ollut saatavilla. Tästä heräsi tarve selvittää yrityksen kiinteitä kustannuksia. Jos aloittaisin työn alusta, toimis in toisin yrityksen tuloslaskelman suhteen. Perustelisin yrittäjälle tuloslaskelman tarpeellisuutta luotettavamman lopputuloksen saavuttamiseksi ja pyytäisin häneltä sitä jo työn alkuvaiheessa lähdeaineistoksi. Tuloslaskelmasta olisi voinut poimia kannattavuuslaskelmiin kiinteät kustannukset. Juhlapalvelun ulosmyynnin kannattavuudesta olisi saanut tarkemman kuvan, jos tiedossa olisi ollut myös yrityksen toiminnan kiinteät kustannukset. Uudelle palvelulle olisi voinut arvioida menekin ja laskea sille prosentuaaliset osuudet kiinteistä kustannuksista sekä markkinoinnista. Lisäyslaskennan avulla olisi voinut näillä tiedoilla laskea kannattavuutta sekä voittolisähinnoittelulla selvittää pakettihintaa. Myyntikatteen vertailutiedon puute selvisi kuitenkin vasta työn loppuvaiheessa, jolloin aikataulu ei antanut myöten kiinteiden kustannusten selvittämiseen ja niiden hyväksikäyttöön laskelmissa.

Yrityksen visiona on laajentaa liiketoimintaa. Jatkotutkimusongelma liittyisi yrityksen toimintaresurssien laajentamiseen. Millaisille tiloille olisi tarvetta: tuotantotiloille vai juhlatiloille tilaisuuksien pitoa varten Kahvila Majurskan ulkopuolella. (Ylä-Outinen 2017b.) Yrityksen laajentamisen yhteydessä kannattaisi tehdä myös investointilaskelmia uusille koneille ja laitteille, kuten uuneille ja yleiskoneille. Jos yritys päätyy ottamaan juhlapalvelun ulosmyynnin uudeksi tuotteeseen, sen kannattaisi tehdä investointilaskelmia myös astiastolle, liinavaatteille ja kuljetuskalustolle. Todennäköisesti niiden hankkiminen tulisi ajan myötä edullisemmaksi kuin vuokraaminen.

Juhlapalvelun kannattavuuteen pystyy vaikuttamaan monilla tekijöillä ja järkevä henkilöstösuunnittelu on merkittävä kannattavuuden tekijä. Juhlapalvelu vaatii keittiöhenkilökunnalta ruoanvalmistustaitojen lisäksi erityistaitoja, kuten konditoriaosaamista sekä salihenkilökunnalta ammattitaidon ja työkokemuksen määrää tilaisuuden vaativuudesta riippuen. Ammattiosaaminen ja työkokemus taas puolestaan maksavat sitä enemmän mitä taitavampi työntekijä on kyseessä. Työntekijöiden osaaminen tulisikin osata suhteuttaa tilaisuuden mukaan. Yksinkertaisiin kahvitustilaisuuksiin riittää vähäisempi osaaminen ja vaativiin juhlatilaisuuksiin

täytyy varata kokeneita ammattilaisia. Tällä tavoin työkustannuksia pystytään ta-
saamaan. Kalleimman työntekijän eli yrityksen keittiötyöntekijän työaika ei
myöskään kannata käyttää yksinkertaisten työtehtävien tekemiseen, kuten asti-
oiden pesuun, pakkaamiseen ja purkamiseen.

Myös ruoanvalmistuksen eri työvaiheita kannattaa suunnitella työntekijäkustan-
nusten näkökulmasta ja pohtia niiden kustannussäästöjä. Suorittaako työntekijä
mahdollisesti turhia työvaiheita, mitä raaka-aineita on kannattavampaa hankkia
esikäsiteltyinä ja miten työtä voisi tehostaa? Esimerkiksi esikäsitellyt juurekset
tulevat todennäköisesti edullisemmiksi kuin kuorimattomat kokonaiset juurekset,
koska kuorimiseen käytetty työaika saattaa maksaa enemmän kuin säästetty ero-
tus käsittelemättömän ja esikäsitellyn raaka-aineen välillä. Myös eri työvaiheiden
vanhoja menettelytapoja kannattaa kyseenalaistaa ja tarkastella kriittisesti, missä
olisi tehostamisen tai parantamisen varaa.

Raaka-ainevalintojen tehostamisella voidaan parantaa tulosta. Esimerkiksi Kar-
jalaisen kattauksen raaka-ainekustannuksissa voisi säästää korvaamalla kylmä-
savulohi graavilohella, koska se on hinnaltaan halvempi kuin kylmäsavulohi.
Raaka-ainekustannusten suunnittelulla ja niiden hillitsemisellä voidaan parantaa
kannattavuutta. Suunnittelussa täytyy kuitenkin huomioida yrityksen imago. Jos
yritys on imagoltaan laadukas ja kilpailijoitaan hinnakkaampi, kuten case-yritys,
täytyy tarkkaan harkita, missä raaka-ainekustannuksissa voi säästää. Tässä ta-
pauksessa ehkä juuri kylmäsavulohta ei voi imagon vuoksi vaihtaa graaviloheen,
jonka asiakkaat voivat mieltää arkisemmaksi. Halvemmat raaka-aineet voivat olla
myös heikkolaatuisia, jolloin syntyy vain näennäistä säästöä ja yrityksen imago
kärsii laadukkaana palveluntuottajana. Raaka-ainekustannuksissa voidaan sääs-
tää kilpailuttamalla tukkukauppiaita sekä neuvottelemalla mahdollisimman edulli-
set ostosopimukset.

Hävikin seurannalla ja minimoimisella on myös suuri merkitys kannattavuuteen.
Kuten tässä työssä jo aiemmin todettiin, hävikkiä syntyy monissa ruoanvalmis-
tukseen liittyvissä toiminnoissa, kuten hankinnassa, esikäsitelyssä, valmis-
tuksessa, varastoinnissa, kypsennyksessä sekä jakelussa. Suunnitteluvaihe on
ratkaisevassa asemassa eri toiminnoissa. Esimerkiksi toimiva reseptiikka eli ruo-

anvalmistusohjeistus on avainasemassa hävikin säätelyssä. Noudattamalla valmistusohjeita tiedetään jo hankintavaiheessa, paljonko raaka-aineita tarvitaan ja näin vältytään pilaantumisen riskiltä. Myös annosmääriä kannattaa tarkistaa hävikin minimoimiseksi. Alkuruokalajia kylmäsavulohta on laskettu henkilöä kohden yhtä paljon kuin pääruokalajia karjalanpaistia, joten kylmäsavuloihen määrä on mielestäni melko suuri alkuruoaksi. Jakeluvaiheen hävikkiä voidaan hallita paremmin punnitsemalla annosmääriä kuin ”näppituntumalla” ruokien esille laittossa. Hävikin punnitseminen myös juhlatilaisuuden loputtua on hyvä keino havainnollistaa hävikin määrä ja toimenpide auttaa tulevaisuudessa annoskokojen suunnittelussa.

Kaavat

Kaava 1. Voitto (Alhola & Lauslahti 2002, 50), s. 13

Kaava 2. Kokonaistuotot (Alhola & Lauslahti 2002, 52), s. 13

Kaava 3. Kustannukset (Alhola & Lauslahti 2002, 54), s. 14

Kaava 4. Myyntikate % (Balance Consulting 2017), s. 19

Kuvat

Kuva 1. Hinnanasetanta (Eklund & Kekkonen 2014, 120), s. 21

Kuva 2. Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät (Bergström & Leppänen 2015, 238), s. 23

Kuva 3. Yrityksen työntekijöiden ja vuokratyöntekijöiden tuntipalkat, s. 29

Kuva 4. Työkustannukset 25 hengen ja 75 hengen tilauksessa, s. 29

Kuva 5. Muuttuvat kustannukset yrityksen työntekijöillä 25 tilauksessa, s. 32

Kuva 6. Muuttuvat kustannukset ja katetuotto 25 hengen tilauksessa, s. 32

Kuva 7. Muuttuvat kustannukset ja katetuotto 25 hengen tilauksessa, s. 33

Kuva 8. 75 hengen tilauksen kannattavuus 33 euron pakettihinnalla, s. 35

Kuva 9. Muuttuvat kustannukset ilman palkkoja, s. 35

Kuva 10. Markkinaperusteisen hinnoittelun kannattavuus 25 hengelle, s. 36

Kuva 11. Markkinaperusteisen hinnoittelun kannattavuus, kun palkkoja ei huomioida, s. 37

Taulukot

Taulukko 1. Tuloslaskentaraporttimalli (Neilimo & Uusi-uva 2012, 273), s. 19

Taulukko 2. Katetuottohinnoittelu (Alhola & Lauslahti 2002, 228), s. 24

Taulukko 3. Omakustannusarvohinnoittelu (Alhola & Lauslahti 2002, 227), s. 25

Taulukko 4. Markkinaperusteinen hinnoittelu (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 191), 26

Taulukko 5. Toimeksiantajan määrittämä hinta asiakkaalle, s. 31

Taulukko 6. Kannattavuuden vertailua yrittäjän asettamilla pakettihinnoilla, s. 34

Taulukko 7. Katetuottohinnoittelun 50 % katetuoton vaikutus myyntihintaan, s. 38

Lähteet

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2002. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo: WSOY.

Balance Consulting 2017. http://www.balanceconsulting.fi/tunnusluvut/sijoitetun_paaoman_tuotto. Luettu 23.3.2017.

Bergström, S. & Leppänen, A. 2015. Yrityksen asiakasmarkkinointi. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Eklund, I. & Kekkonen, H. 2011. Toiminnan kannattavuus. Helsinki: WSOY Pro Oy.

Eklund, I. & Kekkonen, H. 2014. Kannattavuuslaskenta ja hinnoittelu. Helsinki: WSOY Pro Oy.

Etera 2017. <http://www.etera.fi/yrittaja/tyokalut/palkkalaskuri>. Luettu 5.4.2017.

Halvinbensa.fi 2017. <http://www.halvinbensa.fi/paikkakunta/lappeenranta>. Luettu 5.4.2017.

Heikkilä, P. & Saranpää, T. 2011. Hotelli- ja ravintola-alan sisäinen laskentatoimi. Helsinki: Restamark Oy.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2004. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Tammi.

Immonen, M. 2014. Hinnoittelumenetelmien määrittäminen eri tuoteryhmille: Case Kahvila X. Opinnäytetyö. Kymenlaakson ammattikorkeakoulu.

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2008. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Helsinki: WSOY.

Jyväskylän ammattikorkeakoulu 2012. <https://oppimateriaalit.jamk.fi/raportointiohje/tag/toiminnallinen-opinnaytetyo/>. Luettu 23.3.2017.

Kananen, J. 2013. Case-tutkimus opinnäytetyönä. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kananen, J. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kananen, J. 2015. Opinnäytetyön kirjoittajan opas. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kattava Catering 2017. <http://kattavacatering.fi/catering/>. Luettu 28.3.2017

Kotro, M. 2007. Yrityksen kannattavuus ja rahoitus. Aloittavan ja pk-yrityksen näkökulma. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Linnoituksen Pitopalvelu 2017. <http://www.linnoituksenpitopalvelu.fi/pitopalvelu>. Luettu 28.3.2017.

Lounaskahvila El`Si Ky 2017. <http://www.lounaskahvilaelsi.fi/>. Luettu 28.3.2017.
Matkailu- ja Ravintolapalvelut MaRa ry 2017. Vitriini. <http://www.mara.fi/uutishuone/vitriini-2/vitriinin-verkkoartikkelit/trenditutkimus-ravintolaruokailija-haluaa-helppoa-ja-nopeaa>. Luettu 29.3.2017.

Matkailu- ja Ravintolapalvelut MaRa ry 2017. Vitriini. <http://www.mara.fi/uutishuone/tiedotteet-2/matkailu-ja-ravintola-alan-kasvu-kiihtyy>. Luettu 29.3.2017.

Myllärin Kulma 2017. <http://www.myllarinkulma.fi/catering-lappeenranta/>. Luettu 28.3.2017.

Määttä, S. & Nuutila, J. & Saranpää, T. 2004. Juhlal palvelu, suunnittele ja toteuta. Porvoo: WS Bookwell Oy.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2012. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita Prima Oy.

Niemi, S. 2016. Pitopalveluyritys X:n erilaisten tilausten hinnoittelun ja kustannusten vertailu. Opinnäytetyö. Kymenlaakson ammattikorkeakoulu.

Pellinen, J. 2006. Kustannuslaskenta ja kannattavuusajattelu. Helsinki: Talentum Media Oy.

Tilastokeskus 2017. <https://www.stat.fi/virsta/tkeruu/02/03/>. Luettu 30.4.2017.

Tilastokeskus 2017. <http://tilastokeskus.fi/meta/luokitukset/toimiala/001-2008/56.html>. Luettu 28.3.2017.

Tilastokeskus 2017. <http://tilastokeskus.fi/meta/luokitukset/toimiala/001-2008/56210.html>. Luettu 9.4.2017.

Toimialaraportit 2016. Ravitsemistoiminta. http://www.temtoimialapalvelu.fi/files/2576/1_2016_TOIMIALARAPORTTI_ravitsemistoiminta.pdf. Luettu 28.3.2017.

Tomperi, S. 2003. Kannattavuus ja kustannusten hallinta. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Verohallinto 2017. https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ ja_osuuskunta/Arvonlisaverotus. Luettu 7.4.2017.

Viitala, R. & Jylhä, E. 2013. Liiketoimintaosaaminen. Helsinki: Edita Publishing Oy

Yle 2009. Uutiset. <http://yle.fi/uutiset/3-5254146>. Luettu 2.1.2017.

Ylä-Outinen, A. 2016. Kahvila Majurska. Yrittäjä. Lappeenranta. Haastattelu 12.12.2016.

Ylä-Outinen, A. 2017a. Kahvila Majurska. Yrittäjä. Lappeenranta. Puhelinhaastattelu 5.1.2017.

Ylä-Outinen, A. 2017b. Kahvila Majurska. Yrittäjä. Lappeenranta. Haastattelu 19.1.2017.

Ylä-Outinen, A. 2017c. Kahvila Majurska. Yrittäjä. Lappeenranta. Sähköpostiviesti 19.3.2017.

Ylä-Outinen, A. 2017d. Kahvila Majurska. Yrittäjä. Lappeenranta. Puhelinhaastattelu 7.4.2017.

Ylä-Outinen, A. 2017e. Kahvila Majurska. Yrittäjä. Lappeenranta. Sähköpostiviesti 26.4.2017.

Ytj Yritys- ja yhteisötietojärjestelmä 2017. <https://tietopalvelu.ytj.fi/yritystiedot.aspx?yavain=2569966&tar-kiste=297B06D3F57472988D27A96EAAD74B3E1F6B4EEC>. Luettu 20.4.2017.

LIITE 1

Karjalainen kattaus - raaka-ainekustannukset				sisältää alv 14%		
	€/kg	6 hlö	kg/hlö	kustannus/hlö	25	75
Mummin salaatti						
salaatti	14,00 €	0,200	0,033	0,46 €	11,55 €	34,65 €
kurkku	3,30 €	0,450	0,075	0,25 €	6,19 €	18,56 €
kananmuna	6,50 €	0,150	0,025	0,16 €	4,06 €	12,19 €
kerma	3,30 €	0,102	0,017	0,06 €	1,40 €	4,21 €
			0,150	0,93 €	23,20 €	69,61 €
Sienisalaatti						
valmis	11,60 €		0,070	0,81 €	20,30 €	60,90 €
Punajuurisalaatti						
valmis	6,50 €		0,070	0,46 €	11,38 €	34,13 €
Kylmäsavulohi						
valmis	23,40 €		0,100	2,34 €	58,50 €	175,50 €
Karjalanpaisti						
valmis	8,90 €		0,100	0,89 €	22,25 €	66,75 €
Keitetyt perunat						
esikypsennetyt	3,20 €		0,100	0,32 €	8,00 €	24,00 €
Uunijuures/hävikki%		Kuorittu				
porkkana/16%	1,30 €	1,55 €	0,040	0,06 €	1,55 €	4,64 €
lanttu/13%	2,50 €	2,87 €	0,020	0,06 €	1,44 €	4,31 €
palsternakka/27%	3,50 €	4,79 €	0,020	0,10 €	2,40 €	7,19 €
nauris/16%	3,50 €	4,17 €	0,020	0,08 €	2,08 €	6,25 €
			0,100	0,30 €	7,46 €	22,39 €
Makaronilaatikko		6 hlö				
makaroni	0,45 €	0,200	0,017	0,01 €	0,19 €	0,57 €
kananmuna	6,50 €	0,150	0,012	0,08 €	1,95 €	5,85 €
maito	1,36 €	0,800	0,070	0,10 €	2,38 €	7,14 €
suola	1,00 €	0,010	0,001	0,00 €	0,03 €	0,08 €
			0,100	0,18 €	4,55 €	13,64 €
Karjalanpiirakka	€/kpl		kpl/hlö			
raakapakaste	0,27 €		1,5	0,41 €	10,13 €	30,38 €
Levite						
voi	5,24 €		0,010	0,05 €	1,31 €	3,93 €
Kotikalja						
valmis	0,45 €		0,200	0,09 €	2,25 €	6,75 €
Kahvi		kg/100 hlö	kuppi			
	7,30 €	0,073	1,5	0,11 €	2,74 €	8,21 €
Täytekakku		20 hlö	1 hlö			
kananmuna	6,50 €	0,440	0,022	0,14 €	3,58 €	10,73 €
sokeri	1,05 €	0,440	0,022	0,02 €	0,58 €	1,73 €
vehnäjauho	0,10 €	0,320	0,016	0,00 €	0,04 €	0,12 €
vispikerma	3,30 €	1,400	0,070	0,23 €	5,78 €	17,33 €
vadelmatäyte	4,05 €	0,450	0,023	0,09 €	2,28 €	6,83 €
		3,050	0,153	0,49 €	12,25 €	36,74 €
Raaka-ainekustannukset yhteensä		verollinen			184,31 €	552,92 €
Raaka-ainekustannukset yhteensä		veroton			161,67 €	485,02 €

Työkustannukset

Perustuntipalkat/h	oma	vuokra
keittiötyöntekijä	15,00 €	19,60 €
tarjoilija	13,50 €	19,75 €

Kustannukset tunnilta	Keittiötyönt.		Tarjoilija	
	Keittiötyönt.	Tarjoilija	Vuokra Keittiötyönt.	Vuokra Tarjoilija
tuntipalkka	15	13,50	19,60	19,75
vuosiloma	9 %			
bruttopalkka	16,35	14,72		
sotu	1,08 %	0,18	0,16	
tyött.vak.	0,80 %	0,13	0,12	
TyEL	18,95 %	3,10	2,79	
tapaturmav.	0,13	0,13	0,13	
ryhmähenkiv.	0,01	0,01	0,01	
sivukulut yhteensä		3,55	3,21	
työnantajan kustannukset yht.	19,90	17,92	19,60	19,75

Käytetty työaika/h	25	75
keittiötyöntekijä	6	12
tarjoilija	7	21
astioiden käsittely	3	5

Työkustannukset	25	75
Keittiötyöntekijä	119,37 €	238,75 €
Tarjoilija	125,44 €	376,32 €
Työkust. Yhteensä	244,82 €	615,07 €

Vuokratyö		
Kustannukse	25	75
Keittiötyönteki	117,60 €	235,20 €
Tarjoilija	138,25 €	414,75 €
Yhteensä	255,85 €	649,95 €
Oma keittiötyöntekijä + vuokratarjoilija		
Yhteensä	257,62 €	653,50 €

Muut kustannukset

Astian vuokraus	hinta/kpl	25	75
Ruokalautanen	0,60 €	15,00 €	45,00 €
Kakkulautanen	0,30 €	7,50 €	22,50 €
Vesilasi	0,45 €	11,25 €	33,75 €
Viinilasi	0,45 €	11,25 €	33,75 €
Haarukka	0,25 €	6,25 €	18,75 €
Veitsi	0,25 €	6,25 €	18,75 €
Kahvikuppiseti	0,75 €	18,75 €	56,25 €
Sokerikko	1,90 €	1,90 €	3,80 €
Maidokko	1,90 €	1,90 €	3,80 €
Astiat yhteensä sis. Alv	6,85 €	80,05 €	236,35 €
Astiat yhteensä ilman Alv	5,52 €	64,56 €	190,60 €
Pöytäliina ilman Alv.	5,85 €	29,23 €	76,01 €

Kuljetuskustannukset	
Polttoaine/10 l/ 100 km	20 km
1,427	2,85 €

Kannattavuuden arviointi**Kahvila Majurskan hinta asiakkaalle (sis.alvin)**

25 hlö	36 €/hlö
75 hlö	32 €/hlö
Veroton hinta	
25 hlö	31,58 €/hlö
75 hlö	28,07 €/hlö

Katetuottolaskenta		25	75
Myyntituotto		789,47 €	2 105,26 €
- muuttuvat kust.			
raaka-aineet	161,67 €		485,02 €
palkat	244,82 €		615,07 €
polttoaine	2,85 €		2,85 €
pöytäliina	29,23 €	438,58 €	76,01 €
Katetuotto		350,90 €	926,31 €
Katetuotto%		44,45 %	44,00 %
Vuokratarjoilijalla			
Myyntituotto		789,47 €	2 105,26 €
- muuttuvat kust.			
raaka-aineet	161,67 €		485,02 €
palkat	257,62 €		653,50 €
polttoaine	2,85 €		2,85 €
pöytäliina	29,23 €	451,38 €	76,01 €
=Katetuotto		338,09 €	887,88 €
=Katetuotto%		42,82 %	42,17 %

Markkinahinnat

Markkinahinta/25 hlö	Yritys 1	Hinta/hlö	Yritys 2	Hinta/hlö	Yritys 3	Hinta/hlö
Menu/hlö		27,00 €		25,20 €		22,50 €
Kermakakku/25 henkeä			49,90 €	2,00 €		
Astiavuokra/hlö					1,50 €	1,50 €
Pöytäliina/kpl (5)	7,00 €	1,40 €				
Kuljetus					35,00 €	1,40 €
Tarjoilija/tunti (3 h)	42,00 €	5,04 €	32,00 €	3,84 €	26,00 €	4,16 €
Verollinen hinta		33,44 €		31,04 €		29,56 €
Veroton hinta		28,88 €		26,81 €		25,43 €

Yritys 3 tarjouksessa henkilökuntaveloitus alkaa 1 tunti ennen tilaisuuden alkua -> **4 tuntia**

Markkinahinnan keskihinta
27,04 € veroton hinta
30,83 € verollinen hinta

Hinnoittelu

Markkinaperusteinen hinnoittelu		25		25 Vuokratarjoilijalla	
Markkinahinta	27,04 €	676,00 €		676,00 €	
- muuttuvat kust.					
raaka-aineet	161,67 €			161,67 €	
palkat	244,82 €			257,62 €	
polttoaine	2,85 €			2,85 €	
pöytäliina	29,23 €	438,58 €		29,23 €	451,38 €
= Katetuotto		237,42 €		224,61 €	
=Katetuotto%		35,12 %		33,23 %	

Alv	14 %			
Katetuottotavoite	50 %	394,74 €		1 052,63 €
Katetuottohinnoittelu		25		75
Muuttuvat kustannukset				
raaka-aineet	161,67 €		485,02 €	
palkat	244,82 €		615,07 €	
polttoaine	2,85 €		2,85 €	
pöytäliina	29,23 €	438,58 €	76,01 €	1 178,95 €
+ katetuottotavoite		394,74 €		1 052,63 €
= Myyntihinta (ilman alv)		833,31 €		2 231,58 €
+Arvonlisävero		116,66 €		312,42 €
= Verollinen myyntihinta		949,98 €		2 544,00 €
= verollinen myyntihinta/hlö		38,00 €		33,92 €
Vuokratarjoilijalla				
raaka-aineet	161,67 €		485,02 €	
palkat	257,62 €		653,50 €	
polttoaine	2,85 €		2,85 €	
pöytäliina	29,23 €	451,38 €	76,01 €	1 217,38 €
+ katetuottotavoite		394,74 €		1 052,63 €
= Myyntihinta (ilman alv)		846,12 €		2 270,01 €
+Arvonlisävero		118,46 €		317,80 €
= Verollinen myyntihinta		964,58 €		2 587,81 €
= verollinen myyntihinta/hlö		38,58 €		34,50 €

Erikseen veloittavat tuotteet asiakkaalta			
Astioiden käsittely	46 €/tunti		
	25	75	
Astiat (sis. Alv)	64,56 €		190,60 €
Astioiden käsittely (sis. A	138,00 €		230,00 €
Yhteensä	202,56 €		420,60 €
Yhteensä/hlö	8,10 €	5,61 €	
Vuokratarjoilijalla			
Asiakkaan maksama pakettihinta yhteensä/hlö		25	75
Katetuottohinnoittelu	46,10 €	39,53 €	46,69 €
Markkinahinnoittelu	35,14 €	32,65 €	35,14 €
			40,11 €
			32,65 €