



KAHVILAN KANNATTAVUUDEN PARANTAMINEN TUOTEKANNAT- TAVUUDEN JA HINNOITTELUN KEHITTÄMISEN AVULLA

Case: Café Metso

Arvi Nieminen

Opinnäytetyö
Tammikuu 2014
Liiketalouden koulutusohjelma

TIIVISTELMÄ

Tampereen ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma

ARVI NIEMINEN:

Kahvilan kannattavuuden parantaminen tuotekannattavuuden ja hinnoittelun kehittämisen avulla

Case: Cafe Metso

Opinnäytetyö 54 sivua, joista liitteitä 1 sivu

Tammikuu 2014

Opinnäytetyön tarkoituksena oli kahvilaliiketoiminnan kannattavuuden parantaminen hinnoittelun ja tuotekannattavuuden kehittämisen avulla. Opinnäytetyön toimeksiantajana toimi tamperelainen kahvila Cafe Metso. Opinnäytetyön tavoitteena oli löytää keinoja kannattavuuden parantamiseksi hinnoittelun ja tuotekannattavuuden kehittämisen avulla sekä antaa tähän liittyviä konkreettisia kehitysehdotuksia toimeksiantajayritykselle. Lisäksi haluttiin selvittää toimeksiantajayrityksen kannattavuuden, tuotekannattavuuden ja hinnoittelun nykytilanne. Tutkimus oli luonteeltaan case-tutkimus.

Jotta liiketoiminnan kannattavuutta voitaisiin parantaa, on ymmärrettävä, mistä kannattavuus muodostuu. Opinnäytetyön teoriaosuudessa käydään laajasti läpi kannattavuuteen liittyviä tekijöitä. Liikkeelle lähdetään yrityksen laskentatoimesta sekä sen roolista yrityksen toiminnassa. Seuraavaksi käydään läpi kannattavaan yritystoimintaan liittyvät asiat, kuten tuottojen ja kustannusten muodostuminen. Työn tavoitteeseen liittyen hinnoittelu ja tuotekannattavuus käsitellään omina osioinaan.

Teoriaosuuden jälkeen syvennyttään Cafe Metson nykytilanteeseen. Toimeksiantajan kannattavuus oli viime tilikaudella heikko. Yrityksen hinnoittelussa ei ollut selkeää linjaa, eikä tuotteiden yksikkökustannuksia tiedetty tarkasti. Case-tutkimuksessa toimeksiantajan tuotteiden yksikkökustannukset ja myyntikateprosentit selvitettiin. Tutkimuksesta kävi ilmi, että tuotteiden myyntikateprosentit olivat pääosin hyvällä tasolla ja kate tuottoprosentti alan keskiarvoa parempi. Lisäksi tuotteiden hintoja verrattiin tärkeimpien kilpailijoiden hintoihin.

Saatujen tietojen perusteella ehdotettiin, että hinnoittelua yhdenmukaistetaan ja tuoterhyhmille asetetaan tavoitemyyntikatteet. Lisäksi ehdotettiin, että kaikkein heikkokatteisimmat tuotteet hinnoitellaan uudestaan tai jätetään ne kokonaan tuotevalikoiman ulkopuolelle. Tulevaisuutta varten luotiin taulukkolaskentaohjelmalla käytettävä työkalu helpottamaan tuotteiden hinnoittelun suunnittelua ja myyntikateprosenttien seuraamista.

ABSTRACT

Tampereen ammattikorkeakoulu
Tampere University of Applied Sciences
Degree Programme in Business Administration

ARVI NIEMINEN:

Improving Profitability of a Cafe by Developing Product Profitability and Pricing
Case: Cafe Metso

Bachelor's thesis 54 pages, appendix 1 page
January 2014

The purpose of this thesis was to improve the profitability of a cafe business by developing product profitability and pricing. The client for the thesis was Cafe Metso, which is located in Tampere. The objective of the thesis was to find tools for improving profitability by developing product profitability and pricing, and to give some concrete development proposals to the client. An additional goal was to explore the overall profitability, product profitability and pricing at Cafe Metso. The thesis takes the form of a case-study.

In order to improve the profitability of a business, it is necessary to understand the components of profitability. The theoretical section of the thesis deals widely with issues concerning profitability. The thesis begins with a section on management accounting and its role in a company. Factors which contribute to a profitable business, such as revenue and cost formation, are also discussed. Taking into account the aim of the thesis, pricing and product profitability are examined in separate sections.

After the theoretical section the current situation at Cafe Metso is examined in greater detail. The client's profitability was poor in the latest accounting period. The company had no clear line in pricing, and the unit costs of the products were not accurately known. In this case-study, the client's unit costs and sales margin percentages were calculated. It turned out that products' sales margins were mainly at a good level and contribution margin was better than average in the field. In addition, product prices were compared to those of the company's main competitors.

Based on the data, it was proposed that pricing should be streamlined and that there should be target levels for sales margins for different product groups. It was also proposed that the products with the smallest sales margins should be re-priced or left out of product range. For the future, a pricing and product profitability tool was created in a worksheet program. The tool makes it easier to plan pricing and monitor sales margins.

Keywords: profitability, product profitability, pricing

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	6
2	YRITYKSEN LASKENTATOIMI.....	8
	2.1 Ulkoinen laskentatoimi	8
	2.2 Sisäinen laskentatoimi	9
	2.3 Arvonlisävero.....	10
3	KANNATTAVA YRITYSTOIMINTA.....	11
	3.1 Tuotot.....	11
	3.2 Kustannukset.....	12
	3.2.1 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset	12
	3.3 Katetuottoajattelu.....	13
	3.3.1 Katetuottoajattelu monituoteyrityksessä.....	15
	3.4 Sisäinen tuloslaskelma.....	15
	3.5 Kannattavuuden ja katetuottoajattelun tunnusluvut.....	17
	3.5.1 Sijoitetun pääoman ja oman pääoman tuotto	18
	3.5.2 Kriittinen piste.....	19
	3.5.3 Varmuusmarginaali	20
	3.6 Kannattavuuskuvio	20
	3.7 Tavoitteiden määrittäminen	21
	3.8 Kannattavuuden parantaminen	23
4	TUOTEKANNATTAVUUS.....	25
	4.1 Tuotekohtainen kustannuslaskenta	25
	4.1.1 Tuotekalkyytit	25
	4.1.2 Annoslaskenta	27
	4.2 Tuotekohtainen myyntikate	28
5	HINNOITTELU	29
	5.1 Hinnoittelualue.....	29
	5.2 Hinnoittelustrategia.....	30
	5.3 Hinnoittelumenetelmät.....	30
	5.3.1 Kustannusperusteinen hinnoittelu	31
	5.3.2 Markkinapohjainen hinnoittelu	32
	5.3.3 Tavoitelähtöinen hinnoittelu	33
	5.4 Hinnanmuutosten vaikutus myynnin määrään.....	33
6	CAFE METSO	34
	6.1 Cafe Metson kannattavuus.....	34
	6.2 Cafe Metson tuotekannattavuus.....	38
	6.3 Cafe Metson hinnoittelu.....	44

6.4 Kehitysehdotukset.....	48
7 POHDINTA.....	50
LÄHTEET.....	52
LIITTEET	54

1 JOHDANTO

Tämän opinnäytetyön aiheena on kahvilaliiketoiminnan kannattavuuden parantaminen hinnoittelun ja tuotekannattavuuden kehittämisen avulla. Nykypäivänä yritysten on mieltävä entistä tarkemmin tuottojaan ja kustannuksiaan, sillä jatkuvasti kiristynyt kilpailu sekä tiukka taloustilanne heikentävät yritysten kannattavuutta useilla aloilla. Myös kahvilatoiminnassa kustannukset kasvavat jatkuvasti ja yrittäjien on pyrittävä löytämään keinoja kannattavuutensa parantamiseksi (Vihmo 2013, 28). Huolellinen hinnoittelun suunnittelu ja tuotekannattavuuden ymmärtäminen ovat erittäin tärkeimmistä keinoista, joilla kannattavuutta voidaan parantaa.

Opinnäytetyön toimeksiantajana toimii tamperelainen kirjastokahvila Cafe Metso, jonka kannattavuuteen, hinnoitteluun ja tuotekannattavuuteen perehdytään työn loppupuolella. Opinnäytetyön tutkimusongelmana on, miten hinnoittelun ja tuotekannattavuuden kehittämisen avulla voidaan parantaa kannattavuutta kahvilaliiketoiminnassa. Lisäksi tavoitteena on antaa tähän liittyviä konkreettisia kehittämissuhteita. Työn tarkoituksena on myös selvittää toimeksiantajayrityksen kannattavuuden, tuotekannattavuuden ja hinnoittelun nykytilanne.

Työssä käydään laajasti läpi kannattavaan yritystoimintaan vaikuttavat tekijät. Liiketoiminnalle lähdetään avaamalla yrityksen laskentatoimen roolia ja kertomalla mikä on yrityksen sisäisen laskentatoimen tarkoitus. Tämän jälkeen pureudutaan kannattavan yritystoiminnan peruspilareihin eli tuottoihin ja kustannuksiin. Teos nojautuu vahvasti katetuottoajattelun periaatteisiin ja sen mahdollistamiin laskelmiin, joita esitellään lukijalle työn edetessä.

Tuotekannattavuus ja hinnoittelu ovat tärkeässä roolissa kahvilaliiketoiminnan kannattavuuden suunnittelussa, minkä vuoksi niitä on käsitelty omina osioinaan. Tuotekannattavuuteen liittyy vahvasti tuotteiden yksikkökustannusten sekä myyntikatteiden tunteminen. Yrityksen hinnoittelua suunniteltaessa on puolestaan mietittävä, mitä hinnoittelustrategiaa ja -menetelmiä kunkin yrityksen kannattaa käyttää sekä miten mahdolliset hinnannuutokset vaikuttavat myyntimääriin.

Teoriaosuuden jälkeen perehdytään Cafe Metson tilanteeseen. Osioissa selvitetään toimeksiantajayrityksen yleistä kannattavuutta, tuotekannattavuutta ja hinnoittelua. Yrityksen tuotekustannukset ja myyntikatteet selvitetään, jotta saadaan selville nykyinen tuotekannattavuus ja nähdään, missä olisi vielä kehitettävää. Erilaisten laskelmien ja taulukoiden avulla yrityksen nykytilannetta verrataan alan keskiarvoihin sekä Cafe Metson tärkeimpiin kilpailijoihin. Lopuksi herätetään ajatuksia siitä, miten Cafe Metso voisi kehittää toimintaansa ja siten parantaa koko yrityksen kannattavuutta. Lisäksi annetaan konkreettisia kehitysehdotuksia tulevaisuutta varten.

2 YRITYKSEN LASKENTATOIMI

Yrityksen liiketoimintaan liittyvää laskentaa kutsutaan yrityksen laskentatoimeksi. Sen avulla kerätään numeraalista tietoa yrityksen liiketoiminnasta. Näitä numeraalisia tietoja kerätään eri lähteistä, kuten yrityksen kassaraporteista ja varastojärjestelmistä. Yrityksen laskentatoimi jaetaan perinteisesti kahteen osa-alueeseen: ulkoiseen ja sisäiseen laskentatoimeen. Jaottelu tapahtuu osa-alueiden tuottaman tiedon käyttötarkoituksen perusteella. Ulkoinen laskentatoimi tuottaa informaatiota yrityksen ulkopuolisille toimijoille ja sisäinen laskentatoimi puolestaan tuottaa tietoa yrityksen sisäiseen käyttöön. (Miettinen & Santala 2003, 100–102; Selander & Valli 2007, 21–22.)

2.1 Ulkoinen laskentatoimi

Yritysten on hoidettava ulkoisen laskentatoimen tehtäviä lainsäädännön määräysten mukaisesti. Kirjanpitolaissa sanotaan, että jokainen liike- tai ammattitoimintaa harjoittava on kirjanpitovelvollinen eli velvollinen harjoittamaan ulkoista laskentatoimea. Ulkoisesta laskentatoimesta käytetään toisinaan myös nimitystä yleinen laskentatoimi, sillä sen tarkoituksena on tuottaa tietoa yleiseen käyttöön, kuten yrityksen sidosryhmille. (Miettinen & Santala 2003, 100–102; Selander & Valli 2007, 21–22.)

Ulkoisen laskentatoimen tehtävänä on tallettaa kaikki yritystoiminnasta aiheutuneet menot, tulot sekä rahoitustapahtumat. Ulkoinen laskentatoimi tuottaa informaatiota yrityksen taloudellisesta onnistumisesta yrityksen johdolle, omistajille ja sidosryhmille. Sidoryhmiä voivat olla esimerkiksi rahoittajat, asiakkaat ja muut yhteistyökumppanit. (Miettinen & Santala 2003, 102; Heikkilä & Saranpää 2011, 16–17.)

Ulkoisen laskentatoimen avulla muodostetaan yrityksen tilinpäätös, jonka tärkeimmät raportit ovat tuloslaskelma ja tase. Tuloslaskelma kertoo yrityksen tulot ja menot sekä laskee niiden perusteella tilikauden tuloksen. Taseesta puolestaan selviää yrityksen varat ja velat. (Miettinen & Santala 2003, 102; Selander & Valli 2007, 22; Heikkilä & Saranpää 2011, 22.) Useissa pienissä ravintola-alan yrityksissä ulkoinen laskentatoimi on annettu ulkopuolisen tilitoimiston hoidettavaksi taloudellisista ja ajankäytöllisistä syistä (Nieminen 2002, 6).

2.2 Sisäinen laskentatoimi

Sisäisen laskentatoimen tavoitteena on tuottaa informaatiota suunnittelun, toiminnan ohjaamisen, johtamisen, tarkkailun ja päätöksenteon tueksi yrityksen johdolle (Selander & Valli 2007, 23–24). Sisäisen laskentatoimen avulla yritys saa arvokasta tietoa kustannusrakenteestaan, tuottavuudestaan ja kannattavuudestaan (Nieminen 2002, 6). Jotta sisäisen laskentatoimen tuottamat raportit olisivat hyödyllisiä yritystä johdettaessa, niiden on oltava ajantasaisia ja annettava realistinen kuva yrityksen taloudellisesta tilanteesta (Heikkilä & Saranpää 2011, 24).

Toisin kuin ulkoinen laskentatoimi, sisäinen laskentatoimi on yrityksille vapaaehtoista ja sitä ei ohjaa lainsäädäntö. Tästä johtuen jokainen yritys toteuttaa sisäistä laskentatoiminta parhaaksi näkemällään tavalla ja seurata juuri niitä lukuja ja tietoja, jotka yrityksen johto kokee hyödyllisiksi. Pienissä yrityksissä sisäisen laskennan vaatimat tiedot kerää usein yrittäjä itse, mutta suuremmissa yrityksissä on monesti omat laskentaosastonsa, jotka keräävät ja analysoivat tarvittavat tiedot yritysjohton käyttöön. Tyypillisiä kerätäviä tietoja ovat esimerkiksi myyntimäärät ja työtunnit. (Selander & Valli 2007, 23–24.)

Sisäistä laskentatoimea nimitetään myös johdon laskentatoimeksi tai operatiiviseksi laskentatoimeksi. Johdon laskentatoimi kuvastaa sitä, että se tuottaa informaatiota yrityksen johdolle päätöksenteon tueksi. Operatiivinen laskentatoimi puolestaan kertoo sisäisen laskennan olevan osa yrityksen jokapäiväistä, operatiivista toimintaa. (Miettinen & Santala 2003, 100–102; Selander & Valli 2007, 21–22.)

Sisäisen laskennan avulla kyetään luomaan erilaisia laskelmia, jotka auttavat päätöksenteossa. Tällaisia laskelmia ovat esimerkiksi tavoite-, tarkkailu- ja vaihtoehtolaskelmat. Tavoitelaskelmia ovat muun muassa erilaiset budjetit. Tarkkailulaskelmia laaditaan puolestaan asetettujen tavoitteiden seuraamiseksi ja vaihtoehtolaskelmia voivat olla muun muassa erilaiset hinnoittelulaskelmat. Hotelli- ja ravintola-alan sisäisessä laskennassa tyypillisiä laskelmia ovat esimerkiksi myyntituottoihin liittyvät laskelmat sekä hinnoittelu- ja kannattavuuslaskelmat. (Miettinen & Santala 2003, 118–121.)

2.3 Arvonlisävero

Arvonlisäverolain mukaan pääsääntöisesti kaikesta Suomessa tapahtuvasta palveluiden ja tuotteiden myynnistä tulee maksaa arvonlisäveroa. Liiketoiminnan hankinnoista saa puolestaan pääsääntöisesti vähentää arvonlisäveron eli ne ovat niin sanotusti vähennyskelpoisia. (Heikkilä & Saranpää 2011, 33–36). Yleinen verokanta Suomessa vuonna 2014 on 24 %, mutta ravintola-alan yrityksissä useiden tuotteiden verokanta on 14 %, jota käytetään esimerkiksi elintarvikkeista sekä ravintola- ja ateriapalveluista (Verohallinto 2013).

Arvonlisäverolla on suuri merkitys laskentatoimessa ja sen tuottamissa laskelmissa. Erityisesti hinnoittelulaskelmissa on erittäin tärkeää ymmärtää arvonlisäveron merkitys. (Heikkilä & Saranpää 2011, 33–36.) Arvonlisäveron merkitys yritysten laskelmissa on se, että käytännössä veroa maksavat vain lopulliset kuluttajat, sillä yrityksen myydessä tuotetta, siitä saatava veron osuus annetaan valtiolle. Näin ollen yrityksen todellinen tuotto on veroton myyntihinta. Yritysten hankintojen vähennyskelpoisuuden vuoksi todellinen kustannus yrityksille on puolestaan veroton ostohinta. Sekaannusten välttämiseksi laskelmat tehdäänkin useimmiten arvonlisäverottomina. Myös tässä opinnäytetyössä käytetään ainoastaan arvonlisäverottomia lukuja, laskelmien selkeyttämiseksi ja yksinkertaistamiseksi, ellei toisin mainita.

Arvonlisävero lasketaan tuotteen tai palvelun verottomasta hinnasta. Jos esimerkiksi tuotteen veroton hinta on 1,00 € ja arvonlisäverokanta 14 %, muodostuu arvonlisäverollinen hinta seuraavasti:

$$\begin{aligned}\text{Arvonlisäverollinen hinta} &= 1,14 * 1,00 \text{ €} \\ &= 1,14 \text{ €}\end{aligned}$$

Tuotteen verollisen hinnan ollessa esimerkiksi 2,40 € ja verokannan ollessa 14 %, veroton hinta selvitetään seuraavasti:

$$\begin{aligned}\text{Arvonlisäveroton hinta} &= 2,40 \text{ €} / 1,14 \\ &= 2,11 \text{ €}\end{aligned}$$

3 KANNATTAVA YRITYSTOIMINTA

Jokaisen yrityksen tavoitteena on lähtökohtaisesti toimia kannattavasti ja tuottaa voittoa. Yksinkertaistettuna yritystoiminta on kannattavaa eli se tuottaa voittoa, kun yrityksen tuotot ovat suuremmat kuin toiminnan aiheuttamat kustannukset. Jos yrityksen tuotot ovat puolestaan pienemmät kuin kustannukset, yritystoiminta ei ole kannattavaa eli se tuottaa tappiota. (Tomperi 2010, 8.) Liiketoiminnan kokonaiskannattavuus selviää jokaisen tilikauden päätteeksi tilinpäätöksestä. Tulos ei kuitenkaan yksistään kerro, kuinka hyvin esimerkiksi tuotteet on hinnoiteltu tai onko jokin tietty tuote tai tuoteryhmä ollut kannattava. Tällaisista asioista yksityiskohtaisempaa tietoa tuottaa yrityksen sisäinen laskentatoimi. (Selander & Valli 2007, 36.)

3.1 Tuotot

Tuottorakenteella kuvataan erilaisten tuottojen osuutta yrityksen kokonaistuotoista. Myös erilaisten kustannusten osuus kokonaiskustannuksista vaihtelee yritysten välillä ja tätä kutsutaan yrityksen kustannusrakenteeksi. Jokaisella toimialalla ja yrityksellä on omanlaisensa tuotto- ja kustannusrakenteensa. Lisäksi jokaisen yrityksen tuotto- ja kustannusrakenteeseen vaikuttavat monet asiat, kuten yrityksen investoinnit, talouden suhdanteet ja yritysidea. (Miettinen & Santala 2003, 123–124.)

Yritykselle syntyy tuottoja, kun se myy tuotteita tai palveluja asiakkailleen (Tomperi 2010, 8). Kirjanpidossa liiketoiminnan tuotot kirjataan liikevaihdoksi. Liikevaihto kertoo yrityksen varsinaisen liiketoiminnan myyntituotot vähennettynä arvonlisäverolla. Liikevaihto kuvastaa varsinaisen liiketoiminnan laajuutta, mutta ei kerro yrityksen kannattavuudesta. Yrityksellä voi olla myös niin sanottuja muita tuottoja, satunnaisia tuottoja sekä rahoitustuottoja. (Kotro 2007, 19.)

Yrityksen johdon on hyvä olla selvillä yrityksen tuottorakenteesta eli siitä, mistä yrityksen tuotot muodostuvat. Ravintola-alalla tuotot muodostuvat useimmiten pääosin ravitsemismyynnistä. (Heikkilä & Saranpää 2011, 39.) Tuottojen seuraaminen ravintola-alalla on helpompaa kuin kustannusten seuranta, sillä nykypäivänä myyntituotot saadaan usein suoraan kassajärjestelmästä, josta myynnit parhaassa tapauksessa siirtyvät

suoraan yrityksen kirjanpitoon. Kassajärjestelmiin on usein mahdollista määrittää tuoteryhmät ja tuotteet, mikä parantaa huomattavasti tuottojen seurantaa. (Selander & Valli 2007, 38.)

3.2 Kustannukset

Kustannuksia ovat kaikki ne tekijät, joihin yritys kuluttaa rahaa harjoittaakseen liiketoimintaansa. Kaikki yrityksen kustannukset kirjataan kirjanpitoon. Tämän lisäksi yksityiskohtaisempia tietoja kustannusrakenteesta kerätään sisäisen laskennan tarpeisiin. Kun tiedetään mistä yrityksen kustannukset aiheutuvat, kyetään luomaan hyödyllisiä laskelmia yrityksen eri tarpeisiin. Kustannusten kohdistaminen esimerkiksi eri tuoteryhmille ja tuotteille antaa perustan hinnoittelulle ja kannattavuuden suunnittelulle. (Selander & Valli 2007, 40.)

Kululajeja ravintola-alan yrityksillä on huomattavasti enemmän kuin tulolajeja. Merkittävimpiä kululajeja ovat työvoimakulut, raaka-ainekulut, liiketoiminnan muut toimintakulut, kiinteistökulut, vuokratkulut, leasingkulut, poistot, korkokulut, muut kulut sekä välittömät verot. (Heikkilä & Saranpää 2011, 43.)

Kustannuksia voidaan luokitella monella eri tavalla. Yksi näkökulma on jakaa kustannukset kuluihin ja investointeihin. Tässä jaossa kuluiksi lasketaan ne kustannukset joiden vaikutusaika on alle vuoden eli niistä saatava hyöty syntyy yhden vuoden sisällä. Investointi on puolestaan kustannus, jonka vaikutus kestää yli vuoden. Toinen yleinen tapa jakaa kustannukset on jaotella ne muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin sen mukaan, ovatko kustannukset riippuvaisia toiminnan volyyymistä. Tätä ajattelumallia hyödynnetään vahvasti katetuottolaskennassa. (Kotro 2007, 20–21.) Tässä opinnäytetyössä keskitytään jälkimmäiseen jaotteluun, sillä sen avulla pystytään tekemään hinnoittelu- ja kannattavuuslaskelmia katetuottoajatteluun pohjautuen.

3.2.1 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset

Muuttuviksi kustannuksiksi kutsutaan niitä kustannuksia, jotka ovat suoraan riippuvaisia myyntimääristä. Muuttuvat kustannukset ovat sitä suuremmat, mitä enemmän yri-

tyksellä on myyntiä ja ne muuttuvat lineaarisesti myyntimäärien muuttuessa. Perinteisesti muuttuvia kustannuksia ovat esimerkiksi myytäväksi ostetut tuotteet ja raaka-aineet. (Alhola & Lauslahti 2005, 12.)

Esimerkki muuttuvista kustannuksista:

Yrityksen tuotekohtaiset muuttuvat kustannukset ovat 10 euroa. Tällöin yrityksen myydessä 100 tuotetta sen muuttuvat kustannukset ovat 1000 euroa. Jos myytyjen tuotteiden määrä nousee 300 tuotteeseen, muuttuvat kustannukset nousevat 3000 euroon.

Kiinteät kustannukset ovat kustannuksia, joiden määrä ei ole sidoksissa myytyjen tuotteiden määrään. Vaikka yrityksellä ei olisi ollenkaan myyntiä, kiinteät kustannukset pysyvät kuitenkin samansuuruisina. Kiinteitä kustannuksia ovat muun muassa vuokrat, kuukausipalkat ja mainonta. Monet kiinteistä kustannuksista toki vaihtelevat, mutta ne lasketaan kiinteiksi kustannuksiksi, koska niiden määrä ei ole riippuvainen myynnistä. (Tomperi 2010, 19.)

Esimerkki kiinteistä kustannuksista:

Kiinteät kustannukset ovat 1500 euroa, kun myydään 1000 tuotetta.

Jos myytyjen tuotteiden määrä nousee 3000 tuotteeseen, kiinteät kustannukset ovat edelleen 1500 euroa.

3.3 Katetuottoajattelu

Katetuottoajattelua käytetään yrityksen kannattavuuden arviointiin ja suunnitteluun. Katetuottoajattelun tarkoituksena on helpottaa ymmärtämään yrityksen kannattavuuteen liittyvät tekijät ja avustaa yrityksen johtoa päätöksenteossa. Katetuottoajattelua pystytään soveltamaan sekä koko yrityksen, että pienempienkin osien, kuten yksittäisten tuotteiden tai tuoteryhmien kannattavuuden arviointiin ja seurantaan. Ajattelumalli pohjautuu kustannusten jaotteluun muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. (Heikkilä & Saranpää 2011, 53–55.)

Katetuottoajattelu perustuu tiettyihin olettamuksiin, joita ovat muun muassa:

- Kustannukset pystytään jakamaan muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin.
- Muuttuvat kustannukset muuttuvat lineaarisesti myyntimäärän mukaan eli kate-tuottoprosentti on vakio.
- Kiinteät kustannukset ovat kiinteitä riippumatta myyntimääristä.

(Selander & Valli 2007, 62.)

Yrityksen katetuotto saadaan selville vähentämällä liikevaihdosta muuttuvat kustannukset. Kun saadusta katetuotosta vähennetään vielä kiinteät kustannukset, saadaan selville yrityksen varsinaisen liiketoiminnan tulos. Mikäli katetuotto on suurempi kuin kiinteät kustannukset, yritys tuottaa voittoa. Katetuotolla on siis tarkoitus kattaa kaikki kiinteät kustannukset, jotta tulos saadaan positiiviseksi. Katetuottolaskennassa kaikki luvut esitetään normaalisti arvonnisäverottomina laskelmien helpottamiseksi. Katetuotto-termin sijasta voidaan käyttää myyntikate-termiä, jos yrityksen muuttuvat kustannukset koostuvat pelkästään raaka-ainekuluista. (Heikkilä & Saranpää 2011, 53–55.) Katetuottoajatteluun perustuva tuloslaskelma voidaan yksinkertaistetusti esittää seuraavasti:

Liikevaihto

- muuttuvat kustannukset

= katetuotto

- kiinteät kustannukset

= tulos

(Heikkilä & Saranpää 2011, 53–55.)

Katetuotto lasketaan usein myös prosentteina. Katetuottoprosentti kertoo, montako prosenttia katetuotto on yrityksen liikevaihdosta. Katetuottoprosentti lasketaan seuraavasti:

$$\text{Katetuotto-\%} = \frac{100 \times \text{katetuotto}}{\text{liikevaihto}}$$

(Tomperi 2010, 23.)

Katetuottoajattelu yksinkertaistaa asioita melkoisesti ja sen reunaehtoihin liittyy useita ongelmia. Esimerkiksi muuttuvat kustannukset eivät aina todellisuudessa muutu lineaarisesti myyntimäärien mukaan. Yritys kykenee kuitenkin minimoimaan kyseisiä ongelmia tiedostamalla ne ja ottamalla niiden vaikutukset huomioon. Nojaamalla pelkästään

katetuottoajattelun tuottamiin laskelmiin yritys voi ajautua tekemään huonoja päätöksiä. Onkin aina ymmärrettävä ajatella myös laajempaa kuvaa, eikä vain luottaa sokeasti jonkin ajattelumallin tuottamaan informaatioon. Vaikka katetuottoajattelussa pelkistetäänkin tilanteita, se on varsin käyttökelpoinen ajattelumalli, kun sen rajoitukset tunnetaan.

3.3.1 Katetuottoajattelu monituoteyrityksessä

Yritykset myyvät yleensä useita eri tuotteita. Monesti eri tuotteet ja tuoteryhmät ovat katetuottoprosenteiltaan erilaisia. Ravintola-alan yritysten myynti voidaan jakaa tuoteryhmiin sen mukaan, kuinka tarkkaa informaatiota halutaan. Kassajärjestelmät keräävät myyntitapahtumien yhteydessä tietoa siitä, kuinka paljon kutakin tuoteryhmää myydään. Tuoteryhmien ja yksittäisten tuotteiden myyntituottoja ja katetuottoprosentteja pystytään seuraamaan kassaraporteista. Seurannan avulla nähdään ovatko toteutuneet luvut suunnitellun mukaisia. (Nieminen 2002, 71; Stenbacka, Mäkinen & Söderström 2004, 68.)

Tuoteryhmäkohtainen myyntikatetuotto saadaan selville vähentämällä tuoteryhmän myyntituotoista tuoteryhmän raaka-ainekäyttö. Myyntikateprosentti puolestaan saadaan jakamalla tuoteryhmän myyntikatetuotto tuoteryhmän myynnillä. Yleisesti ottaen yrityksen kannattaisi pyrkiä myymään pääosin suurimman myyntikateprosentin omaavia tuotteita. (Nieminen 2002, 71; Stenbacka ym. 2004, 68.) On kuitenkin myös tiedostettava, mistä tuotteista yritys saa euromääräisesti parhaimmat myyntikatteet, sillä vaikka myyntikateprosentti olisi huono, mutta euromääräinen katetuotto korkea, voi tuote olla yritykselle erittäin kannattava. Lisäksi tuotteet joiden liikevaihto on suurta, voivat olla kateprosenteiltaan heikompia, mutta saattavat tuottaa silti kokonaisuudessaan hyvää euromääräistä katetta.

3.4 Sisäinen tuloslaskelma

Sisäinen tuloslaskelma kertoo kuinka hyvin yritys on tilikauden aikana onnistunut taloudenpidossaan. Lisäksi laskelmasta selviävät yrityksen tuottojen ja kustannusten sisältö sekä tuotto- ja kustannusrakenne. Sisäinen tuloslaskelma perustuu useimmiten katetuottoajatteluun. Erona viralliseen tuloslaskelmaan on sisäisen tuloslaskelman yksityis-

kohtaisempi tulojen ja kustannusten erittely, jonka ansiosta yritys saa paremman kuvan tulokseen vaikuttavista eristä. Sisäiseen tuloslaskelmaan on tapana laskea myös useampia välituloksia ja katetasoja kuin viralliseen tuloslaskelmaan. Näitä välituloksia ja katetasoja voivat olla muun muassa myyntikate, palkkakate ja käyttökate. (Miettinen & Santala 2003, 124–125.)

Ravintola-alan yritykset luovat useimmiten omat sisäiset tuloslaskelmansa alan yleisen käytännön mukaisten tuloslaskelmarunkojen pohjalta. Sisäistä tuloslaskelmaa pystytään hyödyntämään sekä yrityksen liiketoiminnan suunnittelussa että tarkkailussa. Käytettäessä alan käytännön mukaisia tuloslaskelmarunkoja, pystytään yrityksen kulu- ja kate-lukuja sekä kateprosentteja vertaamaan alan keskiarvoihin ja kilpaileviin yrityksiin. Vertailun avulla pystytään entisestään parantamaan toiminnan onnistumisen arviointia ja tulevaisuuden suunnittelua. (Heikkilä & Saranpää 2011, 24–25.)

Verrattaessa yrityksen lukuja alan keskiarvoihin tai kilpailijoihin on ymmärrettävä myös lukujen taakse. Jonain tilikautena yrityksellä saattaa olla esimerkiksi normaalia enemmän investointeja tai poikkeuksellisen suuret henkilöstökustannukset, jotka muuttavat yrityksen tuloslaskelman arvoja merkittävästi. Vertailulla saadaan hyvää näkemystä, mutta on muistettava, että alan keskiarvot eivät ole tavoitetasoja.

Alla on esitetty Selanderin ja Vallin (2007, 64) näkemys ravintola-alan sisäisestä tuloslaskelmasta:

	€	%
Myyntituotot		
- Alv.		
<hr/>		
Liikevaihto		
- Muuttuvat kustannukset		
<hr/>		
Myyntikate		
- Henkilöstökustannukset		
<hr/>		
Palkkakate		
- Muut kiinteät kustannukset		
<hr/>		
Käyttökate		

Sisäisen tuloslaskelman avulla pystytään selvittämään erilaisia kate- ja tulostasoja. Seuraavassa on selvitetty miten erilaiset kate- ja tulostasot lasketaan:

Myyntikate	= liikevaihto – muuttuvat kustannukset
Myyntikateprosentti	= myyntikate / liikevaihto * 100
Palkkakate	= myyntikate – henkilöstökustannukset
Palkkakateprosentti	= palkkakate / liikevaihto * 100
Käyttökate	= palkkakate – muut kiinteät kustannukset
Käyttökateprosentti	= käyttökate / liikevaihto * 100
Liiketulos	= käyttökate – poistot
Liiketulosprosentti	= liiketulos / liikevaihto * 100

3.5 Kannattavuuden ja katetuottoajattelun tunnusluvut

Yrityksen kannattavuutta seurataan edellä esiteltyjen kate- ja tulostasojen lisäksi erilaisilla tunnusluvuilla. Yrityksen toteutuneiden lukujen perusteella laaditaan erilaisia raportteja, joiden avulla yrityksen johto seuraa toiminnan kannattavuutta. Raporteista pystytään laskemaan arviointia helpottavia tunnuslukuja, jotka kuvaavat helppolukuisesti toiminnan onnistumista. (Eskola & Mäntysaari 2006, 124–125.)

Tunnuslukuja on olemassa lukematon määrä, joten liian monia tunnuslukuja seuraamalla informaation hyödyntäminen muuttuu vaikeaksi. Yrityksen tulee valita itselleen olennaisimmat tunnusluvut, jotka auttavat toiminnan arvioinnissa ja suunnittelussa. Valittuja tunnuslukuja seurataan niin pitkällä kuin lyhyelläkin aikavälillä ja niille voidaan asettaa tavoitearvoja. Lisäksi tunnuslukuja voidaan verrata alan yritysten vastaavien tunnuslukujen keskiarvoihin. Seurattavien tunnuslukujen avulla yrityksen toiminnasta tulisi pystyä helposti muodostamaan kokonaiskuva. (Eskola & Mäntysaari 2006, 124–125.)

Tunnuslukuja käytettäessä on olennaista ymmärtää niiden sisältö. Lisäksi tulee ymmärtää, millaisia johtopäätöksiä tunnuslukujen avulla voidaan tehdä. Pelkästään vertaamalla omia tunnuslukuja kilpailijoiden tunnuslukuihin ei saada vielä riittävää informaatiota. Esimerkiksi yrityksen valitsemat strategiat voivat vaikuttaa tunnuslukujen suuruuteen. (Heikkilä & Saranpää 2011, 51–53.) Tällainen strategia voi olla esimerkiksi hankintahinnaltaan hieman kalliimman ja laadukkaamman tuotteen ottaminen tuotevalikoimaan

imagosyistä. Strategia saattaa heikentää yrityksen kannattavuutta ja sitä kautta sijoitetun pääoman tuotto voi heikentyä.

Seuraavissa kappaleissa on esitelty muutamia yrityksen kannattavuuteen ja katetuottoajatteluun liittyviä tunnuslukuja. Esiteltävät tunnusluvut on valittu tämän opinnäytetyön tarpeita silmällä pitäen.

3.5.1 Sijoitetun pääoman ja oman pääoman tuotto

Yrityksen pitkän aikavälin kannattavuuden tarkasteluun yleisesti käytettyjä tunnuslukuja ovat erilaiset pääoman tuotto prosentit. Niiden tarkoituksena on ilmaista yrityksen tulos suhteessa yrityksen pääomaan. Pääoman tuotto prosentteista on lukuisia erilaisia versioita, mutta tunnetuimmat ja käytetyimmät ovat sijoitetun pääoman tuotto prosentti (ROI eli Return on Investment) ja oman pääoman tuotto prosentti (ROE eli Return on Equity). (Eskola & Mäntysaari 2006, 124–125.)

Sijoitetun pääoman tuotto prosentti kertoo, kuinka paljon yritys on onnistunut saamaan tuottoa omistajien ja rahoittajien yritykseen sijoittamalle pääomalle. Oman pääoman tuotto prosentti puolestaan kuvastaa yrityksen omalle pääomalle saatua tuottoa. Laskettuja tuotto prosentteja voidaan verrata yrityksen aiempien vuosien vastaavaan prosenttiin sekä alan yritysten tuotto prosentteihin. (Eskola & Mäntysaari 2006, 124–125.)

Sijoitetun pääoman tuotto prosentti lasketaan seuraavasti:

$$\text{sijoitetun pääoman tuotto prosentti} = \frac{100 * \text{tulos ennen korkoja ja veroja}}{\text{sijoitettu pääoma}}$$

(Sijoitettu pääoma muodostuu oman pääoman ja korollisten velkojen summasta.)

(Eskola & Mäntysaari 2006, 125.)

Oman pääoman tuottoprosentti lasketaan seuraavasti:

$$\text{oman pääoman tuottoprosentti} = \frac{100 * \text{tilikauden tulos}}{\text{sijoitettu oma pääoma}}$$

(Eskola & Mäntysaari 2006, 126.)

3.5.2 Kriittinen piste

Yksi katetuottolaskentaan pohjautuvista kannattavuuskäsitteistä on kriittinen piste. Kriittisen pisteen liikevaihdolla tarkoitetaan sitä liikevaihdon määrää, jolla yrityksen tulos on nolla, eli kaikki kustannukset tulevat katetuiksi, mutta yritys ei tuota voittoa eikä tappiota. (Heikkilä & Saranpää 2011, 55–56.)

Kriittisen pisteen liikevaihtoa voidaan pitää kannattavan liiketoiminnan ehdottomana alarajana. Kuten alla olevasta laskelmasta nähdään, kriittisessä pisteessä yrityksen katetuotto ja kiinteät kustannukset ovat samansuuruiset. (Heikkilä & Saranpää 2011, 55–56.) Kriittisen pisteen liikevaihdon yläpuolella yrityksen tuotot ylittävät kustannukset eli toiminta alkaa tuottaa voittoa (Eskola & Mäntysaari 2006, 22).

Kriittisessä pisteessä yrityksen tuloslaskelma voisi näyttää esimerkiksi tältä:

Liikevaihto	100000
Muuttuvat kustannukset	-60000
Katetuotto	40000
Kiinteät kustannukset	-40000
Tulos	0

(Mäkinen yms. 2000, 44.)

Laskeakseen kriittisen pisteen liikevaihdon, yrityksen tulee tietää kiinteät kustannuksensa ja katetuotto prosenttinsa. Kriittisen pisteen liikevaihto lasketaan seuraavasti:

$$\text{Kriittisen pisteen liikevaihto} = \frac{\text{kiinteät kustannukset} * 100}{\text{katetuotto prosentti}}$$

(Selander & Valli 2007, 105.)

Kriittisen pisteen liikevaihdon selvitettyään yritys voi laskea sen avulla päivakohtaisen kriittisen pisteen liikevaihdon. Yksikertaisimmillaan se voidaan laskea jakamalla kriittisen pisteen liikevaihto yrityksen tilikauden aukiolopäivien lukumäärällä.

3.5.3 Varmuusmarginaali

Varmuusmarginaali kertoo, mikä on yrityksen nykyisen liikevaihdon ja kriittisen pisteen liikevaihdon erotus. Sen avulla yritys tietää, kuinka paljon sen liikevaihto voi laskea, ennen kuin yritys tekee nollatuloksen. Jos yrityksen tulos on negatiivinen, varmuusmarginaali kertoo, kuinka paljon liikevaihtoa pitäisi saada nostettua, jotta päästäisiin nollatulokseen. (Heikkilä & Saranpää 2011, 57.)

Varmuusmarginaali lasketaan seuraavasti:

$$\text{Varmuusmarginaali} = \text{toteutunut liikevaihto} - \text{kriittisen pisteen liikevaihto}$$

(Heikkilä & Saranpää 2011, 57.)

Varmuusmarginaalin lisäksi lasketaan usein myös varmuusmarginaaliprosentti. Sen avulla pystytään paremmin vertailemaan erikokoisia yrityksiä. (Selander & Valli 2007, 105.)

Varmuusmarginaaliprosentti lasketaan seuraavasti:

$$\text{Varmuusmarginaaliprosentti} = \frac{\text{Varmuusmarginaali}}{\text{Liikevaihto}} * 100$$

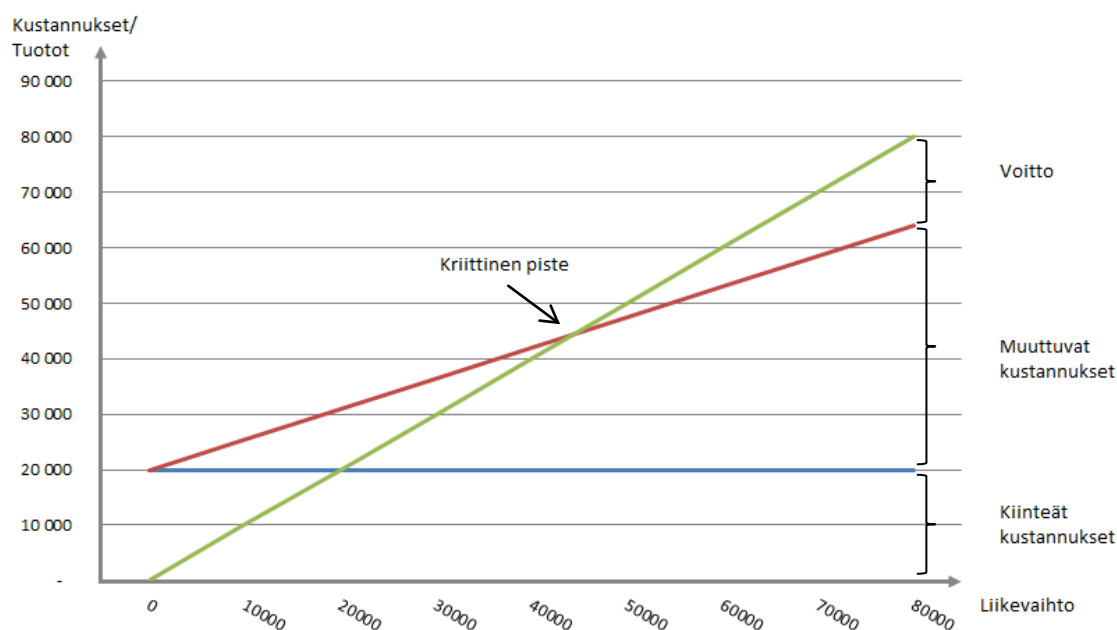
(Selander & Valli 2007, 105.)

3.6 Kannattavuuskuvio

Yrityksen kannattavuutta voidaan havainnollistaa graafisesti kannattavuuskuvion avulla. Kannattavuuskuvion tarkoituksena on kuvata yrityksen kannattavuutta liikevaihdon

muuttuessa. Kannattavuuskuvioista nähdään myös kätevästi yrityksen muuttuvien ja kiinteiden kustannusten suhde eri liikevaihtoilla. (Selander & Valli 2007, 104–107.)

Kannattavuuskuviossa muuttuvia kustannuksia kuvaavan suoran kulmakerroin eli jyrkkyys kertoo yrityksen katetuottoprosentin suuruudesta. Mitä loivempi muuttuvien kustannusten suora on, sitä korkeampi on yrityksen katetuottoprosentti. Kriittisen pisteen liikevaihto löytyy kuviosta kokonaiskustannuksia (muuttuvat kustannukset + kiinteät kustannukset) ja liikevaihtoa kuvaavien suorien leikkauspisteestä. (Selander & Valli 2007, 104–107.) Kuvio 1 on esimerkki kuvitteellisen yrityksen kannattavuuskuviosta.



KUVIO 1. Kannattavuuskuvio

Yllä olevassa esimerkkituotokuviossa kuvitteellisen yrityksen kiinteät kustannukset ovat 20 000 euroa ja kriittisen pisteen liikevaihto on 45 000 euroa. Kuvion perusteella yritys tekisi 80 000 euron liikevaihdolla 15 000 euroa voittoa.

3.7 Tavoitteiden määrittäminen

Tavoitteellisuus on tärkeä osa kaikkien alojen yritystoimintaa. Taloudellisten tavoitteiden asettaminen motivoi yrittäjää ja henkilökuntaa suoriutumaan päivittäisistä toimitaan mahdollisimman hyvin. Yritys voi määrittää itselleen mitä erinäisimpiä taloudelli-

sia tavoitteita, kuten esimerkiksi päiväkohtainen tavoitemyynti, tilikauden tavoiteliikevaihto ja tilikauden tulostavoite. (Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

Useimmilla yrityksillä on määriteltynä, ainakin karkealla tasolla, tilikauden voittotavoite, jonka avulla pystytään laskemaan muun muassa tilikauden tulostavoite. Tilikauden tulostavoitteen muodostavat yrityksen voittotavoite lisättynä tuloksesta maksettavilla tuloveroilla. (Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

$$\text{Tulostavoite} = \text{voittotavoite} + \text{tuloverot}$$

(Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

Katetuottotavoite lasketaan lisäämällä edellä laskettuun tulostavoitteeseen kaikki kiinteät kustannukset. Katetuottotavoitetta pystytään hyödyntämään muun muassa tuotteiden ja palveluiden hinnoittelussa. (Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

$$\text{Katetuottotavoite} = \text{tulostavoite} + \text{kiinteät kustannukset}$$

(Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

Liikevaihtotavoite pystytään selvittämään kun katetuottotavoite on selvillä.

$$\text{Liikevaihtotavoite} = \frac{\text{katetuottotavoite} * 100}{\text{katetuottoprosentti}}$$

(Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

Arvonlisäverollinen myyntitavoite saadaan kun liikevaihtotavoitteeseen lisätään vielä arvonlisävero, esimerkiksi 14 %.

$$\text{Myyntitavoite} = 1,14 * \text{liikevaihtotavoite}$$

(Heikkilä & Saranpää 2011, 58–59.)

Yrityksen taloudellisia tavoitteita laskettaessa tuloslaskelmassa kuljetaan ikään kuin alhaalta ylöspäin ja päädytään lopulta myyntitavoitteeseen. Yrityksen myyntitavoitteen määrittäminen voi näyttää esimerkiksi tältä:

Esimerkkilaskelman pohjatiedot:

- Tulostavoitteeksi on asetettu 10 000 €
- Kiinteät kustannukset ovat 95 000 €
- Arvioitu myyntikateprosentti on 70
- Arvonlisäverokanta on 22 %

	€	%	
Myyntitavoite	183 000	122	
- Alv	21 000	22	
<hr/>			
Liikevaihtotavoite	150 000	100	= 105 000 * 100 % / 70 %
- Muuttuvat kustannukset	45 000		
<hr/>			
Myyntikate	105 000	70,0	= 10 000 + 95 000
- Kiinteät kustannukset	95 000	63,4	
<hr/>			
Käyttökate tavoite	10 000	6,7	

(Selander & Valli 2007, 113.)

3.8 Kannattavuuden parantaminen

Yrityksen kannattavuuteen vaikuttavat sekä tuotot että kustannukset. Jokainen yritys pyrkii pitkällä tähtäimellä parantamaan kannattavuuttaan. Kannattavuutta pystytään parantamaan neljällä eri keinolla:

- Lisäämällä myyntimääriä
- Nostamalla myyntihintoja
- Alentamalla muuttuvia kustannuksia
- Alentamalla kiinteitä kustannuksia

(Eskola & Mäntysaari 2006, 42.)

Myyntimääriä pystytään nostamaan joko myymällä nykyisille asiakkaille enemmän tai hankkimalla uusia asiakkaita. Myyntivolyymien nostamisessa auttavat esimerkiksi markkinointitoimenpiteet. Myyntimäärien vaihdella yrityksen myyntikateprosentti säilyy vakiona. (Selander & Valli 2007, 115–116.)

Myyntihinnat voi jokainen yritys määritellä itse, mutta niissä on syytä ottaa huomioon muun muassa yleinen hintataso ja tuotteiden kustannukset. Myyntihintoja nostettaessa yrityksen myyntikateprosentti paranee, eli jokaisesta myydystä tuotteesta saadaan enemmän voittoa. (Selander & Valli 2007, 115–116.)

Muuttuvia kustannuksia alentamalla saadaan myyntikateprosenttia paremmaksi. Muuttuvia kustannuksia pystytään alentamaan joko ostohinnoista säästämällä tai raaka-ainemääriä pienentämällä. On kuitenkin syytä muistaa, että nämä seikat saattavat heikentää myydyin tuotteen laatua. Ihannelanteessa tuotteiden laatu säilyy ja muuttuvia kustannuksia pystytään alentamaan. (Selander & Valli 2007, 115–116.)

Kiinteissä kustannuksissa säästettävä summa näkyy suoraan positiivisesti yrityksen käyttökatteessa. Myyntikateprosentti pysyy ennallaan, vaikka kiinteitä kustannuksia pystyttäisiin alentamaan. Kiinteitä kustannuksia pystytään alentamaan esimerkiksi henkilöstökustannuksia karsimalla. (Selander & Valli 2007, 115–116.)

Yritys voi tehdä erilaisia herkkyysanalyyssejä, joissa edellä esiteltyjen kannattavuuden osatekijöiden arvot muuttuvat. Herkkyysanalyysissä voidaan esimerkiksi ottaa yrityksen nykyinen tuloslaskelma ja laskea mitä tapahtuisi, jos myyntihintoja nostettaisiin 5 % tai kiinteitä kustannuksia saataisiin alennettua 5 %. Saatujen laskelmien perusteella voidaan miettiä, mikä olisi sopivin tapa pyrkiä parantamaan yrityksen kannattavuutta.

4 TUOTEKANNATTAVUUS

Tuotekannattavuus on yksi perinteisimmistä seurantakohteista yrityksissä. Yksinkertaistettuna yrityksen tuotteet ovat riittävän kannattavia, mikäli niistä saatava tuotto riittää kattamaan yrityksen kustannukset ja voittotavoitteen. Tuotekannattavuudessa lähdetään liikkeelle siitä, että tuotteesta saatava hinta on korkeampi kuin siitä aiheutuvat kustannukset. Tuotekannattavuuslaskelmista saatavien tietojen avulla yrityksen kannattavuutta pyritään ohjaamaan haluttuun suuntaan. (Alhola & Lauslahti 2005, 220.)

4.1 Tuotekohtainen kustannuslaskenta

Tuotekohtaisen kustannuslaskennan tavoitteena on selvittää yksittäisestä tuotteesta yritykselle koituvat kustannukset eli yksikkökustannukset (Alhola & Lauslahti 2005, 24). Yrityksissä hyödynnetään tuotekohtaisia laskelmia muun muassa tuotevalinnoissa, hinnoittelussa sekä tuotekohtaisen kannattavuuden suunnittelussa ja seurannassa (Heikkilä & Saranpää 2011, 80).

Yksittäisen tuotteen kustannuksia selvittäessä on aluksi mietittävä, mitä kustannuksia kullekin tuotteelle kohdistetaan. Tuotteelle voidaan kohdistaa esimerkiksi pelkästään muuttuvia kustannuksia tai mahdollisesti sekä muuttuvia että kiinteitä kustannuksia. (Alhola & Lauslahti 2005, 23–25.) Tuotekohtaisia laskentamalleja on olemassa lukuisia ja yrityksen johdon onkin aina mietittävä minkä laskentamallin käyttö on juuri omassa yrityksessä kaikkein järkevintä. (Selander & Valli 2007, 180.) Seuraavassa esitellään muutamia ravintola-alalla yleisesti käytettyjä laskentamalleja.

4.1.1 Tuotekalkyytit

Tuotteiden yksikkökustannuslaskelmia kutsutaan tuotekalkyyleiksi. Näitä tuotekalkyylejä laskettaessa on ratkaistava, mitkä kustannukset tuotteille kohdistetaan. Suurimman ongelman kustannusten kohdistamisessa aiheuttavat kiinteät kustannukset. Yrityksen on päätettävä miten tuotteille kohdistetaan muuttuvien kustannusten lisäksi kiinteät kustannukset, kuten liiketilan vuokrat, vai kohdistetaanko niitä ollenkaan. Erilaisia tuotekal-

kyylityyppejä on olemassa kolme: minimi-, keskimääräis- ja normaalikalkyyli. Minimikalkyyli tuotteille kohdistetaan vain muuttuvia kustannuksia, kun taas keskimääräis- ja normaalikalkyyli edustavat niin sanottua täyskatteellista laskentaa, sillä niissä tuotteille kohdistetaan sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. (Stenbacka ym. 2004, 139.)

Minimikalkyyliissä kiinteitä kustannuksia ei kohdisteta tuotteille ollenkaan, sillä niiden katsotaan aiheutuvan riippumatta tuotteiden myyntimäärästä. Minimikalkyyli nojautuu vahvasti katetuottoajattelun periaatteisiin ja sitä kutsutaankin usein katetuottokalkyyliksi. Katetuottokalkyyli kertoo tuotekohtaisten muuttuvien kustannusten määrän eli niin sanotun minimivalmistusarvon. Myyntihinnan ollessa minimivalmistusarvoa suurempi, kaikki yli menevä osa jää kattamaan yrityksen kiinteitä kustannuksia ja voittotavoitetta. (Alhola & Lauslahti 2005, 25–26; Stenbacka ym. 2004, 140.) Tämän opinnäytetyön käytännön osuuden tuotekannattavuus- ja hinnoittelulaskelmat pohjautuvat toimeksiantajan toiveesta minimikalkyyliajatuksen eli tuotteille kohdistetaan ainoastaan muuttuvat kustannukset.

$$\text{Minimikalkyyli} = \frac{\text{Tuotteen muuttuvat kustannukset}}{\text{Toteutunut suorit määrä}}$$

(Stenbacka ym. 2004, 140.)

Keskimääräiskalkyyliissä kohdistetaan tuotteille sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. Tällöin voidaan puhua niin sanotusta täyskatteellisesta laskennasta, jolloin myyntihinta kattaa kaikki yrityksen kustannukset. Keskimääräiskalkyylin huonona puolena on se, että siinä kohdistetaan kustannukset kaikille tuotteille keskimääräisesti ja se antaa erilaisia tuloksia yrityksen toiminta-asteesta riippuen. Jos yrityksen hinnoittelu perustuu keskimääräiskalkyyliin, tuotteiden hintoja joudutaan nostamaan toiminta-asteen laskiessa, sillä samat kiinteät kustannukset kohdistetaan silloin pienemmälle tuotemäärälle. Hintojen nosto saattaa puolestaan karkottaa asiakkaita ja laskea toiminta-astetta entisestään. (Alhola & Lauslahti 2005, 26–28.)

$$\text{Keskimääräiskalkyyli} = \frac{\text{Tuotteen kokonaiskustannukset}}{\text{Toteutunut suorit määrä}}$$

(Stenbacka ym. 2004, 140.)

Normaalikalkyylissä otetaan huomioon toiminta-asteen muutokset pitkällä aikavälillä. Laskelmien pohjana käytetäänkin niin sanottua normaalia toiminta-astetta. Normaalikalkyylissä tuotteille kohdistetaan keskimääräiskalkyylin tapaan sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset, mutta kiinteät kustannukset suhteutetaan erikseen sovittuun tuotemäärään, joka kuvastaa normaalia toiminta-astetta. Normaaliksi tuotemääräksi voidaan määritellä esimerkiksi pitkän aikavälin toteutuneiden tuotemäärien keskiarvo tai vaikkapa budjetoitu tavoitesuoritemäärä. (Alhola & Lauslahti 2005, 28–29.)

$$\text{Normaalikalkyyli} = \frac{\text{Muuttuvat kustannukset} + \text{Kiinteät kustannukset}}{\text{Toteutunut suoritemäärä} \quad \text{Normaali suoritemäärä}}$$

(Stenbacka ym. 2004, 141.)

4.1.2 Annoslaskenta

Ravintola-alalla paljon käytetyn annoslaskennan avulla pystytään annoskohtaisesti selvittämään, kuinka paljon eri raaka-aineita kuhunkin annokseen tarvitaan, mitä ne maksavat ja kuinka paljon annoksen valmistaminen kaiken kaikkiaan yritykselle maksaa. Raaka-ainehintojen lisäksi annoslaskennassa voidaan ottaa huomioon palkkakustannukset, jos yrityksen johto näkee sen tarpeelliseksi. Annoslaskennan avulla selvittävät annoskohtaiset kustannukset luovat pohjan annosten hinnoittelulle. (Nieminen 2002, 49; Selander & Valli 2007, 85–86.)

Ravintola-alan yrityksissä annoksesta luodaan usein annoskortti, josta nähdään helposti muun muassa annoksen resepti ainekuluineen, katetiedot sekä tuotteen myyntihinta. Annoskorttiin voi sisällyttää myös esimerkiksi kuvan annoksesta, ravintosisältötiedot tai vaikkapa tarkempia ohjeita annoksen esillepanosta. Annoskorttien laskelmissa otetaan huomioon myös raaka-aineiden painohäviö, jota syntyy esimerkiksi ruotojen muodossa, kun kala käsitellään. Huolella laadituista annoskorteista hyötyvät sekä keittiöhenkilökunta, että yrityksen johto. (Miettinen & Santala 2003, 163–165.)

4.2 Tuotekohtainen myyntikate

Tuotekohtaisen myyntikatteen selvittämiseksi on tiedettävä tuotteen aiheuttamat kustannukset (Nieminen 2002, 69). Ravintola-alalla tuotteiden kustannusten selvittämisessä auttaa edellä mainittu annoslaskenta. Osa alalla myytävistä tuotteista esimerkiksi kahvioloissa, saadaan suoraan tukusta, jolloin niiden kustannukset tiedetään tarkasti heti ostohetkellä.

Myyntikatteella tarkoitetaan katetta, joka muodostuu tuotteen verottoman myyntihinnan ja tuotteeseen kohdistuvien verottomien kustannusten erotuksesta. Ravintolatoiminnassa myyntikatteella tarkoitetaan katetta, jossa verottomasta myyntihinnasta vähennetään verottomat raaka-ainekustannukset. (Selander & Valli 2007, 78.)

$$\text{Myyntikate} = \text{Veroton myyntihinta} - \text{Verottomat raaka-ainekustannukset}$$
$$\text{Myyntikate \%} = \frac{\text{Myyntikate} * 100}{\text{Veroton myyntihinta}}$$

(Nieminen 2002, 69.)

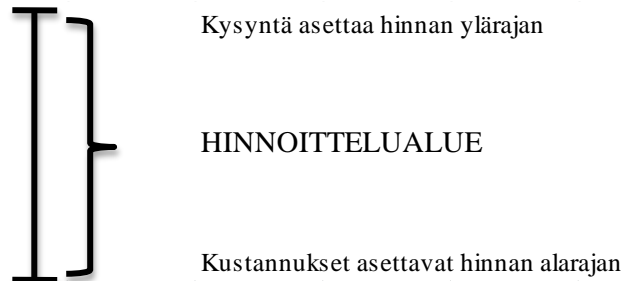
5 HINNOITTELU

Tuotteiden hinnoittelua pidetään merkittävimpana yksittäisenä osatekijänä yrityksen menestyksessä. Tuotteesta saadun tuoton lisäksi hinnoittelu vaikuttaa tuotteen imagoon, yrityksen kilpailutilanteeseen sekä kannattavuuteen. Onnistuneen hinnoittelun voidaan sanoa olevan kannattavan liiketoiminnan perusta. (Alhola & Lauslahti 2005, 36; Stenbacka ym. 2004, 195.) Hotelli- ja ravintola-alalla yritykset saavat hinnoitella tuotteensa muuten vapaasti, mutta alkoholituotteiden myyminen alle hankintahinnan on kiellettyä. Käytännössä tuotteen hintaa ei voi kuitenkaan asettaa mielivaltaisesti, vaan siihen vaikuttavat monet tekijät, kuten markkinoilla vallitseva hintataso, yrityksen hinnoittelustrategia sekä tuotteesta aiheutuvat kustannukset. Hotelli- ja ravintola-alan kovan kilpailun vuoksi alalla on otettava erityisen tarkasti huomioon lähimpien kilpailijoiden hinnat. (Miettinen & Santala 2003, 139–140; Stenbacka ym. 2004, 195.)

5.1 Hinnoittelualue

Hinnoittelun alarajan muodostavat lyhyellä aikavälillä tuotteen muuttuvat kustannukset. Pitkällä aikavälillä tuote ei kuitenkaan ole kannattava, jos siitä saatava hinta kattaa ainoastaan muuttuvat kustannukset, sillä myös kiinteät kustannukset on katettava. Tuotteen myyntihinnan kattaessa sekä muuttuvat, että kiinteät kustannukset yritys tekee tuotteella nollatuloksen. Ylärajan hinnoittelulle muodostaa puolestaan tuotteen kysyntä, sillä jos hinta on liian korkea, kysyntä romahtaa. (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen & Niskanen 2009, 210.)

Hinnoittelun ala- ja ylärajan välistä aluetta kutsutaan hinnoittelualueeksi, jota on havainnollistettu kuviossa 2. Hinta tulisi useimmiten asettaa kyseiselle alueelle. Poikkeustapauksissa yritys voi myydä tuotteita alennuksella hinnoittelualueen alapuolella. Tällainen tapaus saattaa syntyä esimerkiksi, jos tuote on menossa vanhaksi ja sitä ei muuten saataisi myytyä. (Tomperi 2010, 69.)



KUVIO 2. Hinnoittelualue (Jormakka ym. 2009, 210.)

5.2 Hinnoittelustrategia

Hinnoittelustrategialla tarkoitetaan sitä, että hinnoittelulla on muitakin tavoitteita kuin olla taloudellisesti kannattavaa. Hinnoittelustrategialla voidaan esimerkiksi pyrkiä valtaamaan markkinoita tai saamaan mahdollisimman korkea hinta uutuustuotteesta. Hinnoittelustrategia on kiteytettynä yrityksen valitsema tapa, joka auttaa sitä saavuttamaan asetetut taloudelliset sekä muut tavoitteet. (Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 185–190.)

Omaa hinnoittelustrategiaa luodessaan yrityksen tulee miettiä, miten se haluaa asemoitua asiakkaiden ja muiden yritysten silmissä. Hinnalla on suuri vaikutus muun muassa tuotteen imagoon ja kysyntään. Korkea hinta antaa usein kuvan hyvästä laadusta, kun taas alhaisen hinnan tuote mielletään herkästi huonompilaatuiseksi. (Eskola & Mäntysaari 2006, 47; Stenbacka ym. 2004, 195.)

5.3 Hinnoittelumenetelmät

Valittuaan hinnoittelustrategiansa yrityksen tulee miettiä, miten se strategiaansa toteuttaa käytännössä. Käytännön hinnoittelun pohjaksi yrityksellä on valittavanaan useita erilaisia hinnoittelumenetelmiä, joita voidaan käyttää joko yksittäin tai yhtäaikaisesti. Kaikissa hinnoittelumenetelmissä on syytä tuntea tuotteiden kustannukset, sillä se on kaiken hinnoittelun pohja. (Alhola & Lauslahti 2005, 36–37.)

Hinnoittelumenetelmät voidaan jakaa monilla eri tavoilla. Neilimo ja Uusi-Rauva (2009, 190) jakavat hinnoittelumenetelmät kolmeen pääryhmään, jotka ovat kustannusperusteiset, markkinapohjaiset ja tavoitelähtöiset hinnoittelumenetelmät. Kustannusperusteisissa hinnoittelumenetelmissä tuotteiden hinta muodostuu pääosin tuotteen kus-

tannusten perusteella. Markkinapohjaiset hinnoittelumenetelmät nojautuvat vallitsevaan markkinahintatasoon. Tavoitelähtöisissä hinnoittelumenetelmissä otetaan tuotteen kustannusten lisäksi huomioon tuotteiden kannattavuustavoitteet. (Eskola & Mäntysaari 2006, 47–48.)

5.3.1 Kustannusperusteinen hinnoittelu

Kustannusperusteinen hinnoittelu perustuu nimensä mukaisesti tuotteiden kustannuksiin. Kustannusperusteisessa hinnoittelussa korostetaan suoritteiden kustannusten kattamisen tärkeyttä. Heikkoutena kustannusperusteisille hinnoittelumenetelmille on se, ettei niissä huomioida markkinaolosuhteita. Tästä johtuen kustannusperusteisesti laskettu myyntihinta voi olla asiakkaille liian korkea tai liian matala, jolloin tuotteen menekki ja yrityksen kannattavuus saattavat kärsiä. Käytettiin mitä tahansa hinnoittelumenetelmää, on hyvä muistaa, että aina kannattaa verrata tuotteen kustannuksia ja markkinahintaa keskenään, jotta hinta saadaan oikealle tasolle. (Alhola & Lauslahti 2005, 37; Kotler 2000, 100; Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 191–192.)

Käytetyimmät kustannusperusteiset hinnoittelumenetelmät ovat omakustannusperusteinen hinnoittelu ja katetuottohinnoittelu. Omakustannushinnoittelu on niin sanottua täyskatteellista hinnoittelua, jolloin tuotteen kustannuksiksi lasketaan sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. Tällöin tuotteen hinta saadaan, kun tuotteen kustannuksiin lisätään pelkkä voittolisä, sillä kaikki kustannukset on jo huomioitu tuotteen kustannuslaskennassa. Omakustannushinnoittelua käytetään yrityksissä, joissa sovelletaan omakustannuslaskentaa katetuottolaskennan sijaan. (Alhola & Lauslahti 2005, 37–38; Eskola & Mäntysaari 2006, 51.)

Erittäin monet suomalaisyritykset käyttävät hinnoittelussaan katetuottohinnoittelua. Katetuottohinnoittelu perustuu minimikalkyylin käyttöön eli tuotteelle kohdistetaan vain muuttuvat kustannukset. (Stenbacka ym. 2004, 199.) Katetuottohinnoittelussa hinta muodostuu lisäämällä muuttuviin kustannuksiin haluttu kate. Katteen tulisi olla niin suuri, että sillä kyetään kattamaan yrityksen kiinteät kustannukset ja omistajien asettama voittotavoite. (Alhola & Lauslahti 2005, 40–41; Kotler 2000, 100.)

Katetuottohinnoittelussa tuotteesta saatu kate lasketaan usein prosenttiosuutena tuotteen loppuhinnasta ja sen suuruus vaihtelee suurestikin riippuen toimialasta, tuotteesta ja yrityksen tavoitteista (Eskola & Mäntysaari 2006, 48–49). Jos yrityksellä on myynnissä useita erilaisia tuotteita, niiden hinnoittelussa tulee huomioida, että tuotteista saadaan katetuottoa keskimääräisen tavoitekatetuottoprosentin verran. Tavoitemyyntikate määräytyy yrityksen vuosibudjetin perusteella. Eri tuoteryhmille asetetaan usein erilaiset katetavoitteet. Tällöin on huolehdittava, että katetuottoa saadaan yhteensä riittävästi, jotta pystytään kattamaan kiinteät kustannukset ja voittotavoite. (Miettinen & Santala 2003, 142; Tomperi 2010, 70–71.) Katetuottohinnoittelua käytettäessä tuotteen tavoitemyyntihinta saadaan seuraavasti:

Tavoitemyyntihinta

= tuotteen muuttuvat kustannukset + tavoitemyyntikate + alv

(Miettinen & Santala 2003, 142.)

5.3.2 Markkinapohjainen hinnoittelu

Markkinahinnoilla on usein suuri merkitys tuotteen myyntihintaan. Markkinapohjainen hinnoittelu perustuu nimensä mukaisesti tuotteen markkinahintaan. Kilpailuilla aloilla, joissa yritysten tuotteet eivät eroa merkittävästi toisistaan, yritysten hinnoitteluvapaus on pieni. Yrityksen on tällaisessa tapauksessa tunnettava kilpailijoidensa hintatasot ja hinnoiteltava tuote markkinahinnat vahvasti huomioon ottaen. Jos yritys hinnoittelee tuotteensa muita korkeammaksi, menekki yleisimmin tippuu. (Kotro 2007, 103.)

Kovasti kilpailluilla aloilla kustannuslaskennan rooliksi jääkin usein tuotteiden kannattavuuden selvittäminen vallitsevilla markkinahinnoilla. Kun tiedetään, mitkä tuotteet ovat kannattavia ja mitkä eivät, pystytään tekemään johtopäätöksiä siitä, mihin tuotteisiin yrityksen kannattaa jatkossa panostaa. Joissain yksittäistapauksissa myös tappiollinen tuote kannattaa pitää yrityksen valikoimassa, jos sillä on esimerkiksi yrityksen imagon tai muiden tuotteiden menekin kannalta tärkeä strateginen merkitys. (Kotro 2007, 103.)

5.3.3 Tavoitelähtöinen hinnoittelu

Tuotteiden myyminen markkinoilla kustannusperusteiseen hintaa ei aina ole mahdollista tai kannattavaa. Tällöin tavoitelähtöinen hinnoittelu eli target costing on oiva hinnoittelumenetelmä. Toisin kuin kustannusperusteissa hinnoittelussa, tavoitelähtöisessä hinnoittelussa pyritään usein alentamaan tuotteen kustannuksia. (Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 196.)

Target costing -ajattelussa lähtökohtana on tuotteen ulkoinen markkinahinta. Yritys pyrkii sopeuttamaan tuotantokustannukset markkinoilla vallitsevaan hintatasoon, huomioiden samalla voittotavoitteen. Tämä johtaa siihen, että kustannusten hallinta ja tehokkaat prosessit yrityksen kilpailukeinona korostuvat. (Alhola & Lauslahti 2005, 43–44; Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 137.) Tavoitelähtöinen hinnoittelu voidaan kuvata seuraavasti:

$$\text{Markkinoilta saattava myyntihinta} - \text{Voittotavoite} = \text{Tavoitekustannukset}$$

(Alhola & Lauslahti 2005, 44.)

5.4 Hinnanmuutosten vaikutus myynnin määrään

Hinnanmuutosten vaikutusta myynnin määrään kutsutaan hintajoustoksi. Tuotteen hintaa nostettaessa myynnin volyymi yleisimmin laskee ja hintaa laskettaessa volyymi puolestaan useimmiten nousee. Tämä tarkoittaa sitä, että hinnan nostaminen ei välttämättä paranna yrityksen kannattavuutta. Jokaisella tuotteella on omanlaisensa hintajousto eli niiden menekki reagoi eri tavalla hinnanmuutoksiin. (Miettinen & Santala 2003, 150; Selander & Valli 2007, 69.)

Myyntimäärien reagointia hinnanmuutoksiin on erittäin vaikea ennustaa. Hintoja muutettaessa yrityksessä olisikin syytä seurata, miten hinnanmuutokset vaikuttavat myyntivolyyymeihin, jotta jatkossa osataan arvioida vaikutuksia paremmin. Alhainen hinta saattaa tuoda lisää asiakkaita, mutta myyntikate voi jäädä liian pieneksi. Korkea hinta puolestaan saattaa laskea myyntivolyyymia ja heikentää siten kannattavuutta. Hinnoittelussa joudutaankin aina tasapainottelemaan riittävän korkean myyntikatteen ja halutun myyntivolyymin kanssa. (Miettinen & Santala 2003, 150; Selander & Valli 2007, 69.)

6 CAFE METSO

Cafe Metso on Tampereen pääkirjaston Metson toisessa kerroksessa toimiva kirjasto-kahvila. Kahvila on toiminut samalla paikalla kirjaston rakentamisesta alkaen eli vuodesta 1986. Nykyisen omistajan vetämänä se on ollut vuodesta 2005 lähtien ja asiakas-paikkoja kahvilassa on noin 60. Yritys työllistää tällä hetkellä yrittäjän lisäksi neljä henkilöä.

6.1 Cafe Metson kannattavuus

Cafe Metson viime tilikausi oli hieman tappiollinen, joten kannattavuudessa on parantamisen varaa. Cafe Metson tilikausi on 12 kuukauden mittainen ja päättyy kesäkuun lopussa. Alla olevassa taulukko 1:ssä on kuvattu Suomessa toimivien kahvila-ravintoloiden keskimääräiset kustannusrakenteet vuonna 2011 sekä Cafe Metson kustannusrakenne viime tilikaudella.

TAULUKKO 1. Kahvila-ravintoloiden ja Cafe Metson kustannusrakenteiden vertailu (Cafe Metson tilinpäätös 2013; Hotelli- ja ravintola-alan taskutilasto 2013.)

Kahvila-ravintoloiden kustannusrakenne 2011	%
LIKEVAIHTO	100,0
- ainekäyttö	42,7
- työvoimakustannukset	23,2
- muut kustannukset	21,8
KÄYTTÖKATE	6,0
- poistot	2,4
LIKETULOS	3,6

Cafe Metson kustannusrakenne 7/2012-6/2013	%
LIKEVAIHTO	100,0
- ainekäyttö	39,7
- työvoimakustannukset	48,2
- muut kustannukset	14,6
KÄYTTÖKATE	-2,8
- poistot	0,0
LIKETULOS	-2,8

Kuten taulukosta 1 voidaan havaita, Cafe Metson kustannusrakenteessa työvoimakustannukset ovat merkittävästi koholla alan keskiarvoihin nähden. Tätä kuitenkin selittää osaltaan se, että yrittäjä ei viime tilikaudella työskennellyt fyysisesti kahvilassa yhtä paljon kuin aiemmin, joten muiden työntekijöiden työvoimakustannukset nousivat. Muuten kahvilan kustannukset ovat hyvin kurissa alan keskiarvoihin verrattuna. Taulukon perusteella voidaan laskea, että alan keskimääräinen myyntikateprosentti vuonna 2011 oli 57,3 ja Cafe Metsossa vastaava prosentti oli viime tilikaudella 60,3 eli myyntikateprosentti on hieman alan keskiarvoa korkeampi.

Kannattavuuden tunnusluvusta sijoitetun pääoman tuotto prosentti kuvastaa sitä, kuinka hyvin yritys on onnistunut saamaan tuottoa omistajien ja rahoittajien sijoittamalle pääomalle. Suomen Asiakastieto Oy:n Voitto-tietokannan (Voitto+ CD ROM 2013) mukaan kahvila-ravintoloiden keskimääräinen sijoitetun pääoman tuotto prosentti vuonna 2012 oli 2,4. Cafe Metsossa viime tilikauden sijoitetun pääoman tuotto prosentiksi muodostui tappiollisesta tilikaudesta johtuen -39,7, jota voidaan pitää erittäin huonona.

Cafe Metson viime tilikauden kululajikohtaisesta tuloslaskelmasta laskettu sisäinen tuloslaskelma näyttää seuraavalta:

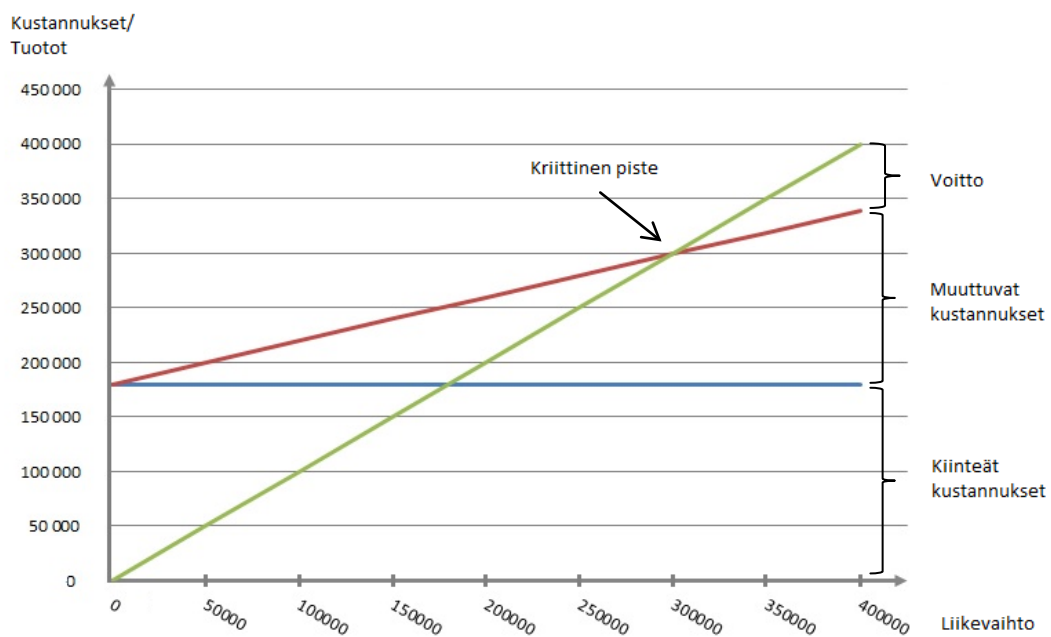
Tilikausi 7/2012-6/2013	€	%
Liikevaihto	285 849	100
- Muuttuvat kustannukset	113 500	39,7
Myyntikate	172 349	60,3
- Henkilöstökustannukset	138 441	48,4
Palkkakate	33 907	11,9
- Muut kiinteät kustannukset	41 786	14,6
Käyttökate	7 879	-2,8

Yllä olevaan Cafe Metson sisäiseen tuloslaskelmaan on eritelty muuttuvat kustannukset, joihin sisältyvät raaka-ainekustannukset. Lisäksi laskelmassa on eritelty kiinteät kustannukset, jotka on jaettu henkilöstökustannuksiin ja muihin kiinteisiin kustannuksiin. Laskelmasta voidaan nähdä, että yrityksen euromääräinen myyntikate ei riittänyt kattamaan kaikkia kiinteitä kustannuksia ja näin ollen yritys teki tappiota.

Nollatulokseen päästäkseen, yrityksen tulee yltää aiemmin tässä opinnäytetyössä esiteltyyn kriittisen pisteen liikevaihtoon. Viime tilikaudesta laaditun sisäisen tuloslaskelman

avulla kriittisen pisteen liikevaihto pystytään selvittämään. Cafe Metson viime tilikauden kriittisen pisteen liikevaihto oli noin 299 000 euroa. Tämä tarkoittaa sitä, että yltääkseen nollatulokseen yrityksen olisi pitänyt saavuttaa 299 000 euron liikevaihto, joka on noin 13 000 euroa suurempi kuin toteutunut liikevaihto. Yrityksen varmuusmarginaali viime tilikaudella oli näin ollen noin -13 000 euroa ja varmuusmarginaaliprosentti noin -4,6.

Cafe Metson viime tilikauden kannattavuutta havainnollistetaan graafisesti kuviossa 3, jossa on laadittu kannattavuuskuvio viime tilikauden toteutuneiden lukujen perusteella.



KUVIO 3. Cafe Metson kannattavuuskuvio

Yllä olevassa kannattavuuskuviossa on kuvattu graafisesti Cafe Metson liiketoiminnan kannattavuutta eri myyntimäärillä. Kriittinen piste löytyy tuottoja ja kokonaiskustannuksia kuvaavien suorien leikkauspisteestä, liikevaihdon ollessa tuolloin noin 299 000 euroa. Kuten kuvioista nähdään yrityksen kannattavuus kasvaa liikevaihdon kasvaessa ja positiiviseen tulokseen päästään liikevaihdon ollessa kriittisen pisteen liikevaihtoa suurempi. 400 000 euron liikevaihdolla Cafe Metso olisi kuvion perusteella tehnyt yli 50 000 euroa voittoa.

Cafe Metson yrittäjä on asettanut tälle tilikaudelle 10 000 euron tulostavoitteen. Tähän tavoitteeseen päästäkseen yrityksen on parannettava kannattavuuttaan viime tilikaudes-

ta. Yrityksen viime tilikauden kustannusrakenteen pohjalta voidaan laatia yritykselle myyntitavoite, jotta se saavuttaisi tavoitteeksi asetetun 10 000 euron tulostavoitteen:

	€	%
Myyntitavoite	359 728	114
- Alv	44 177	14
Liikevaihtotavoite	315 551	100
- Muuttuvat kustannukset	125 274	
Myyntikate	190 277	60,3
- Kiinteät kustannukset	180 277	57,1
Käyttökate	10 000	3,2



Cafe Metson viime tilikauden liikevaihto oli noin 286 000, joten yllä olevan laskelman perusteella nykyisellä kustannusrakenteella liikevaihtoa pitäisi saada nostettua noin 30 000 euroa, jotta asetettu 10 000 euron tulostavoite toteutuisi. Kuten tässä opinnäytetyössä aiemmin kerrottiin, myyntimäärän lisääminen ei ole kuitenkaan ainoa keino parantaa yrityksen kannattavuutta. Keinoja kannattavuuden parantamiseen on neljä, jotka ovat myyntimäärien lisääminen, myyntihintojen nostaminen, muuttuvien kustannusten alentaminen sekä kiinteiden kustannusten alentaminen.

Sisäisen tuloslaskelman avulla voidaan Cafe Metsolle laatia herkkyysanalyysi kannattavuuden parantamisen suunnittelemiseksi. Alla olevassa herkkyysanalyysissä (taulukko 2) jokaista tulostekijää on vuorollaan parannettu 10 % positiiviseen suuntaan. Jokainen muutos on käsitelty erikseen verrattuna viime tilikauden toteutumisiin. Lisäksi herkkyysanalyysistä saatujen lukujen perusteella jokaiselle vaihtoehdolle on laskettu tunnusluvut.

TAULUKKO 2. Tulostekijöiden muutosten vaikutus Cafe Metson kannattavuuteen

Tuloslaskelma	Tilikausi 7/12-6/13		Myyntimäärä +10 %		Myyntihinta +10 %		Mukut -10 %		Kikut -10 %	
	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%
Liikevaihto	285 849	100	314 434	100	314 434	100	285 849	100	285 849	100
- Mukut	113 500		124 850		113 500		102 150		113 500	
Myyntikate	172 349	60,3	189 583	60,3	200 933	63,9	183 699	64,3	172 349	60,3
- Kikut	180 227		180 227		180 227		180 227		162 205	
Käyttökate	- 7 879	-2,8	9 356	3,0	20 706	6,6	3 471	1,2	10 144	3,5

Tunnusluvut	Tilikausi 7/12-6/13	Myyntimäärä +10 %	Myyntihinta +10 %	Mukut -10 %	Kikut -10 %
Kriittinen piste	298 916	298 916	282 032	280 447	269 025
Varmuusmarginaali	- 13 067	15 518	32 402	5 402	16 824
Käyttökateen muutos €	-	17 235	28 585	11 350	18 023
Vaikutus		Myyntikate -% ei muutu	Mukut eivät muutu	Liikevaihto ei muutu	Myyntikatteeseen asti ei muutu

Taulukosta 2 voidaan havaita, että saamalla mitä tahansa tulostekijää 10 % positiiviseen suuntaa, Cafe Metso olisi tehnyt viime tilikaudella voittoa. Herkkyysanalyysin perusteella suurin vaikutus käyttökatteeseen on myyntihinnan nostamisella ja pienin vaikutus muuttuvien kustannusten vähentämisellä. Myyntihintoja nostamalla yrityksen myyntikate paranee ja samalla liikevaihto kasvaa, jotka molemmat parantavat kannattavuutta. Nostettaessa myyntihintoja, on kuitenkin muistettava, että se saattaa vaikuttaa negatiivisesti myyntimääriin, mitä yllä olevassa laskelmassa ei ole huomioitu. Laskelma onkin vain teoreettinen, sillä useimmiten tulostekijät eivät muutu yksi kerrallaan, vaan niillä on vaikutusta toisiinsa.

6.2 Cafe Metson tuotekannattavuus

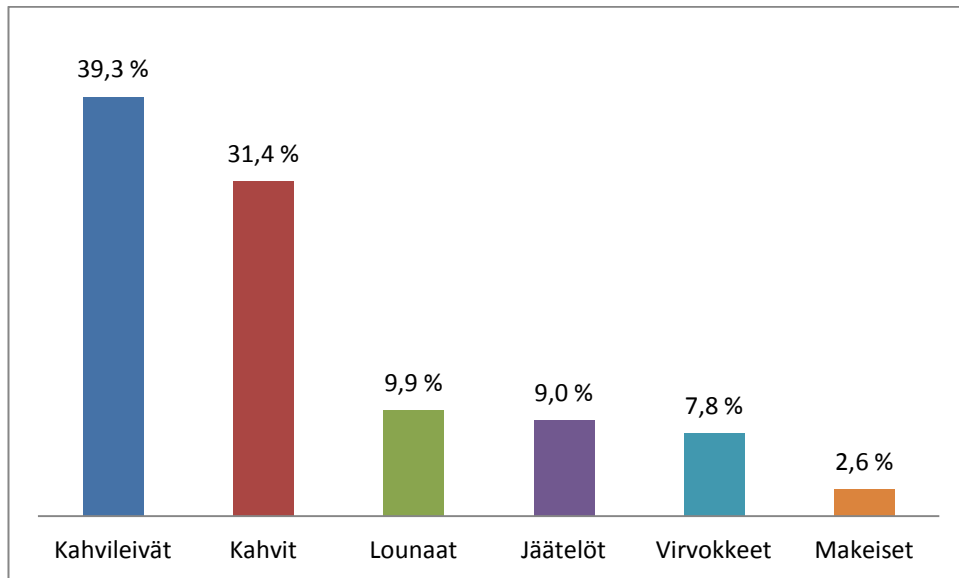
Cafe Metsossa halutaan panostaa laajaan tuotevalikoimaan sekä tuotteiden tuoreuteen ja laatuun. Kahvilan asiakaskunta koostuu kaikenikäisistä ihmisistä, joten tuotevalikoiman on haluttu palvelevan kaikenlaisia ihmisiä. Perinteisten kahvilatuotteiden lisäksi Cafe Metsossa onkin tarjolla lounasaikaan keitto- salaatti- ja pastalounaita. Yksi kahvilan vetonauloista, varsinkin nuorten asiakkaiden keskuudessa, ovat kahvilan laajat irtojäätelövalikoimat ja jäätelöannokset. Tavallisen kahvin lisäksi kahvilan valikoimasta löytyy myös erikoiskahveja (Haapamäki 2013; Kirjastokahvila 2013).

Tuotekannattavuutta tutkittaessa on hyvä katsoa ensimmäiseksi yrityksen kokonaismyyntikateprosenttia. Kuten aiemmin huomattiin, Cafe Metson myyntikateprosentti on alan keskiarvoja suurempi, joka on hyvä asia. Tämä tarkoittaa sitä, että Cafe Metso saa tuotteistaan enemmän myyntikatetta, kuin kahvila-ravintolat Suomessa keskimäärin.

Yrityksen myyntikateprosentti ei kuitenkaan useimmiten kerro yksittäisten tuotteiden myyntikateprosentista muuta, kuin niiden keskimääräisen myyntikateprosentin. Tämän johdosta tuotekannattavuutta ei kannata katsoa sinisilmäisesti vain yleisen myyntikateprosentin perusteella, vaan yksittäisiin tuotteisiin ja niiden kannattavuuteen kannattaa perehtyä tarkemmin.

Cafe Metson kahvilatuotteet on virallisessa tuloslaskelmassa jaettu seitsemään eri ryhmään, jotka ovat alkoholi, makeiset, lounaat, kahvit, kahvileivät, jäätelöt ja virvokkeet.

Nykyisin kahvilan tuotevalikoimaan ei enää kuulu alkoholi, joten sitä ei ole otettu laskelmiin tässä opinnäytetyössä. Yrityksen nykyinen kassajärjestelmä kirjaa tuoteryhmäkohtaisesti myynnit, mutta ei tuoteryhmäkohtaisia ostoja. Tämän vuoksi tuoteryhmäkohtaisia myyntikateprosentteja Cafe Metsossa ei tiedetä tarkasti. Alla olevassa kuvio 4:ssä on esitetty Cafe Metson kahvilatuotteiden tuoteryhmäkohtaisten myyntien prosenttiosuudet kahvilatuotteiden myynnistä viime tilikaudella.



KUVIO 4. Cafe Metson tuoteryhmäkohtaisten myyntien prosenttiosuudet

Tuoteryhmäkohtaisten myyntien jakaumaa kuvaavasta kuvioista voidaan nähdä, että myynnillisesti yrityksen ylivoimaisesti suurimmat tuoteryhmät ovat kahvit ja kahvileivät. Myös lounailla, jäätelöillä ja virvokkeilla on kullakin lähes kymmenen prosentin osuudet myynnistä ja vain makeisten tuoteryhmä jää todella pieneen osuuteen. Erityishuomiota myyntikateprosentteja tutkittaessa on näin ollen kiinnitettävä kahveihin ja kahvileipiin, unohtamatta kuitenkaan muita tuoteryhmiä.

Tuoteryhmäkohtaisia ja yksittäisten tuotteiden kustannuksia sekä niiden kannattavuutta ei Cafe Metsossa ole aiemmin tarkasti selvitetty. Yrittäjän toiveena on, että jatkossa hän tietää tuotteidensa yksikkökustannukset sekä myyntikateprosentit ja pystyy näin hahmottamaan kokonaisuuden paremmin.

Tuotekannattavuuksien selvittämistä varten päätettiin yhdessä toimeksiantajan kanssa, että aivan jokaista tuotetta ei ole tarpeellista ottaa tarkasteluun ajankäytöllisistä syistä. Tarkat yksikkökustannukset selvitettiin toimeksiantajan valitsemista 55 tärkeimmästä

tuotteesta, jotka pitävät sisällään kattavan otoksen jokaisesta tuoteryhmästä. Tuotteiden yksikkökustannuksia selvitetessä useat tuotteiden verottomista ostohinnoista pystyttiin selvittämään suoraan tukkuhintalistojen perusteella. Kahvilassa paikan päällä valmistettavat tuotteet oli kuitenkin laskettava käsin, käyttäen apuna aiemmin esiteltyä annoslaskentaa. Tuotekustannuslaskenta nojautui toimeksiantajan pyynnöstä minimikalkyyliajatteluun eli tuotteille kohdistettiin vain raaka-ainekustannukset, eikä esimerkiksi ollenkaan työvoimakustannuksia.

Alla olevissa taulukoissa on käyty läpi jokaisen tuoteryhmän tärkeimmät tuotteet ja niiden nykyiset myyntikateprosentit. Lisäksi jokaisen taulukon alimmalla rivillä on tarkasteltavien tuotteiden myyntikateprosenttien keskiarvo. Tuotteet ovat taulukoissa tuoteryhmittäin, mutta poikkeuksena kahvileivät ovat taulukoissa jaettu kahteen ryhmään: makeisiin ja suolaisiin kahvileipiin.

Makeiden kahvileipien myyntikateprosentit (taulukko 3) vaihtelevat 51 ja 65 prosentin välillä. Alhaisinta myyntikatetta saadaan isosta muffinsista ja suurinta kakun palasta. Makeiden kahvileipätuotteiden osalta myyntikateprosentit ovat paikoitellen hieman alhaisella tasolla. Makeiden kahvileipien osalta sopiva tavoitemyyntikateprosenttitaso voisi olla 60:n ja 65:n välillä.

TAULUKKO 3. Makeiden kahvileipien myyntikateprosentit

Makeat kahvileivät	Myyntikate (%)
Hillomunkki	53,26 %
Kermamunkki	55,77 %
Berliininmunkki	54,40 %
Wienermunkki	56,11 %
Voipulla	56,93 %
Rahkapulla	54,40 %
Pikkupulla	62,00 %
Voisilmäpulla	61,37 %
Korvapuusti	61,81 %
Donitsi	64,60 %
Pieni muffinsi	58,96 %
Iso muffinsi	51,96 %
Kakun pala	64,95 %
Keskiarvo	58,19 %

Suolaisista kahvileivistä saadaan yleisesti ottaen varsin hyviä myyntikatteita (taulukko 4). Hajonta myyntikateprosentteissa on kuitenkin varsin suurta. Alhaisin myyntikateprosentti, noin 42 %, on paninilla ja suurin, lähes 90 %, on karjalanpiirakalla. Paninin myyntikateprosenttia tuskin saadaan lyhyellä aikajänteellä muiden tuotteiden tasolle. Voidaankin miettiä, onko tuote yritykselle kyllin kannattava ja tuoko se asiakkaille lisäarvoa vai kannattaisiko se poistaa tuotevalikoimasta kokonaan. Muiden tuotteiden osalta voisi tavoitella yli 70:n myyntikateprosenttia.

TAULUKKO 4. Suolaisten kahvileipiä myyntikateprosentit

Suolaiset kahvileivät	Myyntikate (%)
Juustosämpylä	78,83 %
Kinkkusämpylä	76,55 %
Ruistassu	79,48 %
Tomaatti-rucolapasteija	66,61 %
Feta-kasvispasteija	60,91 %
Lihapasteija	81,19 %
Kinkku-juustocroissant	70,69 %
Croissant	87,05 %
Juustokierre	67,43 %
Pizzasnack	68,65 %
Karjalanpiirakka munavoilla	89,51 %
Mozzarellabagel	69,06 %
Lohibagel	63,71 %
Panini	42,38 %
Keskiarvo	71,57 %

Tuoteryhmään kahvit, kuuluvat käytännössä kahvilan kaikki kuumat juomat. Kuten taulukosta 5 voidaan havaita, kuumien juomien myyntikateprosentit ovat erinomaiset. Myyntikateprosenttien perusteella tämä tuoteryhmä on yrityksen kannattavin.

TAULUKKO 5. Kahvien myyntikateprosentit

Kahvit	Myyntikate (%)
Pieni kahvi	94,93 %
Iso kahvi	90,15 %
Latte	81,48 %
Cappuccino	91,45 %
Espresso	93,16 %
Cafe mocha	94,15 %
Kaakao	82,49 %
Tee (pussi)	92,78 %
Tee (haudutettu)	99,05 %
Keskiarvo	89,48 %

Lounaiden osalta myyntikateprosentit ovat myös erinomaiset (taulukko 6). Lounaiden korkeita myyntikateprosentteja tulkittaessa on kuitenkin huomioitava se, että laskelmissa ei ole otettu huomioon henkilöstökustannuksia, joita lounaiden valmistuksesta koituu.

TAULUKKO 6. Lounaiden myyntikateprosentit

Lounaat	Myyntikate (%)
Hernekeitto	91,69 %
Lohikeitto	84,93 %
Pasta bolognese	78,87 %
Fetasalaatti	81,84 %
Savulohisalaatti	80,87 %
Keskiarvo	83,64 %

Jäätelöiden myyntikateprosentteissa on todella suurta hajontaa. Taulukosta 7 voidaankin nähdä, että irtojäätelöillä ja jäätelöannoksilla on huomattavasti paremmat myyntikatteet, kuin pakatuilla jäätelöillä. Pakattujen jäätelöiden myyntikatteet vaihtelevat 34 ja 51 prosentin välillä, kun irtojäätelöiden ja jäätelöannosten myyntikateprosentit ovat puolestaan 61 ja 86 prosentin välillä. Onkin aiheellista miettiä, onko pakattujen jäätelöiden myyntikateprosentteja mahdollista saada selvästi korkeammiksi vai kannattaisiko niistä luopua kokonaan ja myydä vain korkeakatteisia irtojäätelöitä ja jäätelöannoksia.

TAULUKKO 7. Jäätelöiden myyntikateprosentit

Jäätelöt	Myyntikate (%)
Eskimo	50,98 %
Pingviinituutti	50,13 %
Puffet	47,20 %
Classic	46,07 %
Hurmaava	46,38 %
Murueskimo	34,45 %
Pieni pallo (irtojäätelö)	85,41 %
Iso pallo (irtojäätelö)	75,30 %
Kaksi palloa (irtojäätelö)	67,07 %
Jäätelöannos	70,12 %
Bananasplit	61,75 %
Jäätelökaakao	71,06 %
Keskiarvo	58,83 %

Virvokkeista saatavat myyntikatteet ovat pääosin hieman alhaisia (taulukko 8). Heikoimmat myyntikateprosentit ovat pullovedellä (43,88 %) ja kivennäisvedellä (47,64 %). Virvokkeiden myyntikateprosenttien tavoitearvoksi voitaisiin asettaa noin 60 %, joka voidaan käytännössä toteuttaa nostamalla maltillisesti heikkokatteisimpien tuotteiden hintoja.

TAULUKKO 8. Virvokkeiden myyntikateprosentit

Virvokkeet	Myyntikate (%)
0,5L Limonadi	51,87 %
0,5L Kivennäisvesi	47,64 %
0,5L Energijuoma	60,10 %
0,5L Pullovesi	43,88 %
0,3L Limonadi	64,25 %
0,2L Tuoremehupullo	56,99 %
0,2L Pillimehu	71,50 %
0,5L Jäättee	55,97 %
Keskiarvo	56,52 %

Liikevaihdoltaan yrityksen pienin tuoteryhmä eli makeiset ovat myyntikatteiltaan hyvällä tasolla (taulukko 9). Makeisten osalta voitaisiin Cafe Metsossa tavoitella 70 % prosentin myyntikatetta.

TAULUKKO 9. Makeisten myyntikateprosentit

Makeiset	Myyntikate (%)
Brunbergin suukko	69,22 %
Pieni suklaapatukka	64,38 %
Iso suklaapatukka	67,32 %
Keskiarvo	66,97 %

6.3 Cafe Metson hinnoittelu

Cafe Metson nykyinen hinnoittelu on perustunut pääosin yrittäjän arvioon tuotteiden sopivasta hintatasosta. Hinnoittelustrategiana on ollut asemoitua hieman markkinoiden keskihintoja edullisemmaksi kahvilaksi. Tuotekustannuksia tai -kannattavuuksia ei ole aiemmin tarkasti selvitetty eikä tarkasteltu, vaan hinnoittelussa on käytetty vahvasti markkinaperusteista hinnoittelua ja pyritty yksinkertaisesti asettamaan tuotteille yrittäjän mielestä sopivalta tuntuvat hintatasot.

Tässä opinnäytetyössä Cafe Metson hinnoittelua ja sen tulevia raameja lähdettiin tarkastelemaan kustannuslähtöisen ja markkinalähtöisen hinnoittelun yhdistelmänä. Heikkilän ja Saranpään (2011, 94) mukaan Hotelli- ja ravintola-alan yritys käyttää harvoin pelkästään kustannuspohjaisia tai markkinalähtöisiä menetelmiä hinnoittelussaan. Heidän mukaansa hinnoittelussa lähdetään liikkeelle kustannuksista ja samalla markkinoiden odotukset sekä vaatimukset otetaan kokoajan huomioon. Lopulta päädytään myyntihintaan, jossa sekä kustannukset, että markkinoilla oleva kilpailu- ja kysyntätilanne on otettu huomioon.

Markkinoiden hintatason selvittämiseksi tätä opinnäytetyötä varten kerättiin kahvila- tuotteiden hintatietoja toimeksiantajan nimeämiltä viideltä tärkeimmältä kilpailijalta. Kilpailijoiden hintojen lisäksi markkinahintoja selvittäessä käytettiin Lounais-Suomen aluehallintoviraston 2011 julkaisemaa tutkimusta Turun keskustan kahvilatuotteiden hintatasoista (Lounais-Suomen aluehallintoviraston hintavertailu 2012).

Alla olevissa taulukoissa on esitetty tuoteryhmittäin edellä mainitun tutkimuksen hintojen keskiarvot, kilpailijoiden hintojen keskiarvot sekä Cafe Metson nykyiset hinnat ja myyntikateprosentit. Kaikki taulukoissa esitetyt hinnat ovat verollisia myyntihintoja. Kaikkia Cafe Metson tärkeimpien tuotteiden hintoja ei luonnollisesti kilpailijoilta tai

Turussa tehdystä tutkimuksesta käynyt selville. Taulukoissa onkin esitetty vain tuotteet, jotka löytyivät joko kilpailijoilta, Turun tutkimuksesta tai molemmista. Makeisten osalta hintavertailua ei suoritettu tuoteryhmän pienen liikevaihdon johdosta.

Makeat kahvileivät on Cafe Metsossa hinnoiteltu pääosin hieman kilpailijoita halvemmiksi. Kuten taulukosta 10 nähdään, tuotteet, joiden myyntikateprosentit jäävät alle 60 ovat kaikki hinnaltaan edullisempia kuin kilpailijoilla keskimäärin. Näiden tuotteiden osalta voisi olla perusteltua nostaa myyntihintaa maltillisesti ja saada samalla tuotteista jatkossa parempaa myyntikatetta.

TAULUKKO 10. Makeiden kahvileipien hintavertailu

Makeat kahvileivät	Turku 2011	Kilpailijoiden ka.	Cafe Metso	Myyntikate (%)
Hillomunkki		2,00 €	1,00 €	53,26 %
Kermamunkki		2,93 €	2,50 €	55,77 %
Wienermunkki		2,40 €	2,00 €	56,11 %
Voipulla		2,15 €	1,80 €	56,93 %
Voisilmäpulla		1,80 €	1,80 €	61,37 %
Korvapuusti	2,29 €	1,93 €	2,00 €	61,81 %
Kakun pala	4,05 €	5,25 €	4,00 €	64,95 %

Cafe Metson suolaiset kahvileivät ovat nykyisiltä hinnoiltaan pääosin melko hyvin linjassa markkinahintojen kanssa (taulukko 11). Kuten jo aiemmin todettiin, panini on myyntikateprosentiltaan tuoteryhmästä heikoin. On kuitenkin syytä havaita, että se on tuotteista kallein ja tuo näin ollen kuitenkin melko hyvän euromääräisen katteen. Lisäksi sen myyntihinta on tällä hetkellä hieman alhainen kilpailijoiden hintoihin verrattuna, joten sitä voisi olla mahdollista nostaa ilman kysynnän heikentymistä.

TAULUKKO 11. Suolaisten kahvileipien hintavertailu

Suolaiset kahvileivät	Turku 2011	Kilpailijoiden ka.	Cafe Metso	Myyntikate (%)
Juustosämpylä		3,30 €	3,50 €	78,83 %
Kinkkusämpylä		3,30 €	3,50 €	76,55 %
Ruistassu		3,40 €	3,50 €	79,48 %
Tomaatti-rucolapasteija		2,50 €	2,80 €	66,61 %
Feta-kasvispasteija		3,30 €	2,80 €	60,91 %
Lihapasteija		2,80 €	2,00 €	81,19 %
Kinkku-juustocroissant		3,70 €	2,80 €	70,69 %
Croissant	2,24 €	2,45 €	2,20 €	87,05 %
Karjalanpiirakka munavoilla		1,30 €	2,50 €	89,51 %
Panini		6,20 €	5,50 €	42,38 %

Kahvituoteryhmän osalta Cafe Metson myyntihinnat ovat hyvin linjassa markkinoiden hintatasoon nähden (taulukko 12). Lisäksi myyntikatteet ovat jokaisella tämän tuoteryhmän tuotteella erittäin hyvät.

TAULUKKO 12. Kahvien hintavertailu

Kahvit	Turku 2011	Kilpailijoiden ka.	Cafe Metso	Myyntikate (%)
Pieni kahvi	1,87 €	1,75 €	1,80 €	94,93 %
Iso kahvi	2,30 €	1,84 €	2,20 €	90,15 %
Latte	3,26 €	3,20 €	3,20 €	81,48 %
Cappucino	2,92 €	2,93 €	2,80 €	91,45 %
Espresso	2,28 €	2,30 €	2,00 €	93,16 %
Cafe mocha		4,40 €	3,90 €	94,15 %
Kaakao	2,58 €	2,44 €	2,80 €	82,49 %
Tee (pussi)	1,81 €	1,60 €	1,80 €	92,78 %
Tee (haudutettu)	2,15 €	2,20 €	1,80 €	99,05 %

Vertailtaessa lounaiden hintoja nähdään, että keittolounaat ovat lähellä kilpailijoiden hintatasoa, mutta pasta- ja salaattilounaat ovat puolestaan kilpailijoita edullisempia (taulukko 13). Lounaiden kohdalla on kuitenkin ymmärrettävä lounaiden laatutaso hinnoittelua mietittäessä. Kilpailijoiden korkeammat hintatasot saattavat olla perusteltuja, mikäli koetaan, että heidän pasta- ja salaattilounaat ovat Cafe Metson vastaavia laadukkaampia.

TAULUKKO 13. Lounaiden hintavertailu

Lounaat	Turku 2011	Kilpailijoiden ka.	Cafe Metso	Myyntikate (%)
Hernekeitto		5,75 €	5,90 €	91,69 %
Lohikeitto		5,75 €	5,90 €	84,93 %
Pasta bolognese		9,60 €	7,50 €	78,87 %
Fetasalaatti		8,20 €	5,90 €	81,84 %
Savulohisalaatti		8,20 €	5,90 €	80,87 %

Jäätelöhintoja vertailtaessa voidaan taulukosta 14 havaita, että Cafe Metsossa irtojäätelöt ovat kilpailijoiden keskiarvohintoja halvemmat. Jäätelöannos puolestaan on hinnoiteltu kilpailijoita korkeammaksi, mutta annosten sisällöt ja koot vaihtelevat kahviloittain erittäin suuresti, eivätkä ne näin ollen ole täysin vertailukelpoisia.

TAULUKKO 14. Jäätelöiden hintavertailu

Jäätelöt	Turku 2011	Kilpailijoiden ka.	Cafe Metso	Myyntikate (%)
Pieni pallo (irtojäätelö)		3,20 €	2,50 €	85,41 %
Iso pallo (irtojäätelö)		4,20 €	3,00 €	75,30 %
Jäätelöannos		4,80 €	5,80 €	70,12 %

Kuten jo aiemmin todettiin, Cafe Metsossa virvokkeiden myyntikateprosentit ovat hieinan alhaiset. Myös hinnat ovat lähes poikkeuksetta kilpailijoiden keskiarvoja matalammat (taulukko 15). Näin ollen virvokkeiden hallitulle hintojen nostolle on melko vahvat perusteet ilman, että kilpailukyky kilpailijoihin nähden kärsisi korkean hinnoittelun johdosta.

TAULUKKO 15. Virvokkeiden hintavertailu

Virvokkeet	Turku 2011	Kilpailijoiden ka.	Cafe Metso	Myyntikate (%)
0,5L Limonadi		3,35 €	2,70 €	51,87 %
0,5L Kivennäisvesi		2,87 €	2,70 €	47,64 %
0,5L Energijuoma		4,00 €	3,00 €	60,10 %
0,5L Pullovesi	1,95 €	1,80 €	1,30 €	43,88 %
0,3L Limonadi		2,20 €	2,20 €	64,25 %
0,2L Tuoremehupullo		2,56 €	2,20 €	56,99 %
0,2L Pillimehu		1,17 €	1,00 €	71,50 %
0,5L Jäättee		3,50 €	2,90 €	55,97 %

6.4 Kehitysehdotukset

Cafe Metsolla on hyvät lähtökohdat kehittää toimintaansa ja saada liiketoimintansa jälleen kannattavaksi. Kokonaiskannattavuuden osalta yrityksessä tulisi kiinnittää erityishuomiota henkilöstökustannuksiin sekä tuotekannattavuuteen ja hinnoitteluun. Henkilöstökustannukset olivat suuruudeltaan viime tilikaudella lähes puolet yrityksen liikevaihdosta, mikä on merkittävästi alan keskiarvoa korkeampi.

Cafe Metsolle on erittäin tärkeää tuntea tuotteidensa yksikkökustannukset sekä tuotekannattavuudet. Kun yrityksen tuotekustannukset on nyt ensimmäistä kertaa tarkasti selvitetty, tulisi niitä jatkossa päivittää ainakin kerran vuodessa. Näin tiedot pysyvät ajan tasalla ja niitä kyetään hyödyntämään luotettavasti hinnoittelun ja tuotekannattavuuden suunnittelussa. Tuotekannattavuutta analysoitaessa huomattiin, että kahvilassa on muutamia heikon myyntikateprosentin omaavia tuotteita. Kyseiset tuotteet tulisi joko hinnoitella uudestaan riittävän myyntikateprosentin saavuttamiseksi tai poistaa tuotevalikoimasta kokonaan ja myydä jatkossa vain hyväkattaisia tuotteita. Esimerkiksi pakatut jäätelöt voisi olla kannattavaa ja perusteltua jättää kokonaan pois tuotevalikoimasta ja keskittyä myymään vain korkeakattaisia irtojäätelöitä sekä jäätelöannoksia.

Hinnoittelun toteuttamiseksi kahvilan olisi suositeltavaa laatia itselleen selkeät toimintatavat. Myyntikateprosentit ovat toki jo nykyisellään olleet alan keskiarvoja paremmat, mutta yhtenäistämällä ja selkeyttämällä hinnoittelua myyntikatteet voitaisiin helpohkosti saada nykyisestä 60,3 prosentista 65 prosenttiin. Jokaiselle tuoteryhmälle voitaisiin asettaa myyntikateprosenttien tavoitetasot, joiden yläpuolelle pyrittäisiin. Myyntikateprosenttien tavoitetasot voisivat Cafe Metsossa olla esimerkiksi seuraavat: makeat kahvileivät 57,5 %, suolaiset kahvileivät 70 %, kahvit 87,5 %, lounaat 85 %, jäätelöt (irtojäätelöt) 72,5 %, virvokkeet 60 % ja makeiset 70 %. Tavoitetasoihin pyrittäessä tulisi kuitenkin tiedostaa tuotteiden markkinahintatasot, eikä vain sokeasti katsoa myyntikateprosentteja. Esimerkiksi kahvista saatava myyntikateprosentti on perusteltua pitää yli 90 %:n johtuen kahvin yleisesti korkeasta hintatasosta kahviloissa.

Tuotekannattavuuden ja hinnoittelun suunnittelua helpottamaan luotiin opinnäytetyön ohessa Excel-taulukkolaskentaohjelmalla toimiva hinnoittelu ja tuotekannattavuus - työkalu (liite 1). Työkalun avulla toimeksiantaja pystyy jatkossa näkemään kätevästi tuotteidensa myyntikatteet ja arvioimaan vaivatta sopivan hintatason. Syöttämällä työ-

kaluun tuotteen verottoman ostohinnan, arvonlisäverokannan ja nykyisen tai haluamansa verollisen myyntihinnan työkalu laskee automaattisesti tuotteen myyntikateprosentin ja näyttää lisäksi verolliset myyntihinnat eri myyntikateprosentteilla. Lisäksi työkaluun voi syöttää haluamansa myyntikateprosentin, jolloin työkalu laskee verollisen myyntihinnan kyseisellä myyntikateprosentilla.

Hinnoittelun yhdenmukaistamisen lisäksi yrityksen kannattaa kiinnittää huomiota myös muihin tekijöihin, jotka vaikuttavat yrityksen kannattavuuteen. Kuten aiemmin työssä kerrottiin, keinoja kannattavuuden parantamiseen on neljä, joista myyntihintojen nostaminen on yksi. Kolme muuta keinoa ovat myyntimäärien lisääminen, muuttuvien kustannusten alentaminen sekä kiinteiden kustannusten alentaminen.

Myyntimäärien lisäämiseksi yritys voisi markkinoida kahvilaa sekä sen tuotteita. Markkinoinnissa voisi hyödyntää esimerkiksi sosiaalisia medioita. Muuttuviin kustannuksiin eli tässä tapauksessa raaka-ainekustannuksiin sekä tuotteiden hävikkiin kannattaa myös kiinnittää huomiota. Mitä halvemmalla raaka-aineet saadaan hankittua, sitä enemmän yritykselle jää myyntikatetta. Hävikin minimoiminen parantaa suoraan yrityksen kannattavuutta. Kiinteitä kustannuksia voi usein olla vaikea saada pienemmiksi, sillä esimerkiksi vuokrasopimukset tehdään useiksi vuosiksi eteenpäin. Kiinteitäkin kuluja kannattaa kuitenkin tarkastella ja pyrkiä karsimaan turhia kuluja.

Pienillä, mutta hyvin suunnitelluilla ja perustelluilla muutoksilla Cafe Metsolla on hyvät mahdollisuudet saavuttaa toimeksiantajan asettama 10 000 euron tulostavoite jo tämän tilikauden aikana. Onnistuakseen se vaatii suunnitelmallista ja pitkäjänteistä toimintaa, mutta palkitsee tulevaisuudessa varmasti.

7 POHDINTA

Tämän opinnäytetyön aiheena oli kahvilaliiketoiminnan kannattavuuden parantaminen hinnoittelun ja tuotekannattavuuden kehittämisen avulla. Laaja teoriaosuus kannattavaan yritystoimintaan liittyvistä tekijöistä antoi teokselle hyvän pohjan. Yrityksen kannattavuuteen vaikuttavat todella monet tekijät, joista tarkempaan tarkasteluun tätä tutkimusta varten valittiin hinnoittelu ja tuotekannattavuus. Teoksen edetessä käsitys hinnoittelun ja tuotekannattavuuden tärkeydestä kahvilaliiketoiminnan kannattavuuden osatekijöinä vahvistui entisestään.

Hinnoittelun ja tuotekannattavuuden merkitys korostuu erittäin kilpailulla kahvila-alalla. Suuren kilpailun johdosta markkinoilla vallitsee tietty hintataso, josta ei kovin paljoa voi poiketa. Kilpailijoiden hinnoista on hyvä olla tietoinen ja peilata niitä omien tuotteiden hintoihin säännöllisin väliajoin. Hinnoittelussa on kuitenkin aina syytä pitää myös yrityksen oma strategia kirkkaana mielessä.

Tuotekannattavuuden suhteen on erittäin suositeltavaa olla tietoinen omien tuotteidensa kustannuksista ja myyntikatteista. Myyntiä kannattaa pyrkiä ohjaamaan hyväkatteisiin tuotteisiin ja mahdollisuuksien mukaan pyrkiä parantamaan heikompikatteisten tuotteiden myyntikateprosentteja sekä tarvittaessa poistaa huonokatteisia tuotteita kokonaan yrityksen tuotevalikoimasta. Ei kuitenkaan kannata katsoa pelkästään prosentuaalisia myyntikatteita, vaan myös euromääräisiä myyntikatteita ja ymmärtää jokaisen tuotteen merkitys yrityksen toiminnalle.

Cafe Metson kannattavuus viime tilikaudella oli heikko. Yrityksen hinnoittelu ja tuotekannattavuus ovat tutkimuksen mukaan kuitenkin pääosin melko hyvällä mallilla. Eri tuoteryhmille voisi kuitenkin olla jatkossa järkevää asettaa suuntaa-antavat myyntikateprosenttitarvitteet. Tällöin hinnoittelu ja tuotekannattavuus saataisiin entistä järjestelmällisemmäksi prosessiksi. Näin tuotteiden hinnoittelulle saataisiin myös enemmän perusteluita pelkän markkinahinnan seuraamisen lisäksi. Tuotteiden kustannuksia ja myyntikatteita kannattaisi jatkossa tarkastella vähintään kerran vuodessa, jotta tiedot pysyvät ajan tasalla ja yrittäjän olisi helppo luoda kokonaiskuva yrityksestään. Hinnoittelussa ja tuotekannattavuuden tarkastelussa sekä suunnittelussa yrityksen kannattaisi

jatkossa käyttää tämän opinnäytetyön yhteydessä luotua hinnoittelu ja tuotekannattavuus -työkalua.

Työn tavoitteina olivat kahvilaliiketoiminnan kannattavuuden parantaminen hinnoittelun ja tuotekannattavuuden kehittämisen avulla. Lisäksi tavoitteena oli antaa konkreettisia kehittämissuhteita sekä selvittää toimeksiantajayrityksen kannattavuuden, tuotekannattavuuden ja hinnoittelun nykytilanne. Tavoitteet täytettiin melko hyvin ja teoriaosuus sekä käytännönoosuus loivat toimivan kokonaisuuden. Lisäksi käytännön osuudessa selvitettiin toimeksiantajayrityksen nykytilanne ja annettiin muutamia kehitysehdotuksia. Työn avulla niin toimeksiantajayritys kuin muutkin ravintola-alan yritykset pystyvät muodostamaan kuvan hinnoittelun ja tuotekannattavuuden roolista yrityksen kannattavuuden osatekijöinä.

Tutkimus laadittiin hyvää tieteellistä käytäntöä noudattaen. Työn luotettavuutta parantaa laaja lähteiden kirjo perinteisistä oppikirjoista Internet-artikkeleihin. Teoriaosuus pohjautuu vahvasti alan kirjallisuuteen ja on näin ollen varsin luotettava. Käytännön osuudessa kilpailijoiden hintojen tarkastelussa lähdeaineisto on suppea, eikä se siten anna kattavaa kuvaa yleisestä markkinahintatasosta, vaan se on ainoastaan kapea otos toimeksiantajayrityksen tärkeimpien kilpailijoiden hintatasosta.

Jatkotutkimuksena tälle opinnäytetyölle voitaisiin toteuttaa laajempi tutkimus kannattavuuteen vaikuttavista tekijöistä ja pureutua entistä syvemmmälle eri osatekijöihin. Lisäksi olisi mielenkiintoista tietää, miten teoksessa esitetyt kehitysehdotukset toimivat käytännössä.

LÄHTEET

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten. Esimiehille ja asiantuntijoille. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Cafe Metson tilinpäätös. 2013.

Eskola, A. & Mäntysaari, A. 2006. Menestys. Kannattavuuden hallinnan perusteet. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.

Haapamäki, H. Toimitusjohtaja. 2013. Haastattelu 8.10.2013. Haastattelija Arvi Nieminen.

Heikkilä, P. & Saranpää, T. 2011 Hotelli- ja ravintola-alan sisäinen laskentatoimi. 4. painos. Vantaa: Restamark Oy.

Hotelli- ja ravintola-alan taskutilasto. 2013. Tilastotietoja hotelli- ja ravintola-alalta. Luettu 15.10.2013. <http://www.mara.fi/taskutilasto>

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

Kirjastokahvila. 2013. Tietoa Kahvilasta. Luettu 1.10.2013. <http://www.kirjastokahvila.fi/>

Kotler, P. 2000. Kotler on marketing. How to create, win and dominate markets. Lontoo: Simon & Schuster UK Ltd.

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

Lounais-Suomen aluehallintoviraston hintavertailu 2011 – nro 4. 2012. Kahvilatuotteiden hintoja vertailtiin Turussa. Tulostettu 30.9.2013. <http://www.archive-fi.com/page/105307/2012-07-10/http://avi.combo.fi/fi/virastot/lounaissuomenavi/Kilpailujakuluttajaasiat/Documents/Kahvilat.pdf>

Miettinen, P. & Santala, H. 2003. Tuloksen tekijät. Yritystoiminta ja talous hotelli- ja ravintola-alalla. Porvoo: WSOY.

Mäkinen, I., Stenbacka, J. & Söderström, T. 2007. Katteella tulosta. 4.–5. painos. Porvoo: WSOY.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2009. Johdon laskentatoimi. 6.–9. painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Nieminen, G. 2002. Ravintola-alan laskentatoimi. Helsinki: Restamark Oy.

Selander, K. & Valli, V. 2007. Hinnoittelu ja kannattavuus matkailu- ja ravitsemisalalla. Porvoo: WSOY.

Stenbacka, J., Mäkinen, I. & Söderström, T. 2004. Kannattavuuden avaimet. Vantaa: Dark Oy.

Tomperi, S. 2010. Yrityksen taloushallinto 3. Kannattavuus- ja kustannuslaskenta. 5. painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Verohallinto. 2013. Arvonlisäverotus. Luettu 10.10.2013.

http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ ja_yhteisoasiakkaat/Arvonlisaverotus

Vihmo, J. 2013. Ravintoloiden kustannuskehitys sietämätön. Vitriini 5/2013, 28–29.

Voitto+ CD ROM. 2013. Suomen Asiakastieto Oy:n Voitto-tietokanta. Tulostettu 21.10.2013.

