KYMENLAAKSON AMMATTIKORKEAKOULU
Liiketalous/Taloushallinto

Minna Immonen

HINNOITTELUMENETELMIEN MÄÄRITTÄMINEN ERI TUOTERYHMILLE: Case KAHVILA X

Opinnäytetyö 2014

TIIVISTELMÄ

KYMENLAAKSON AMMATTIKORKEAKOULU
Liiketalous

IMMONEN, MINNA

Hinnoittelumenetelmien määrittäminen eri tuoteryhmille: Case Kahvila X

Opinnäytetyö
33 sivua + 15 liitesivua
Työn ohjaaja
Lehtori Katriina Vesala
Toimeksiantaja
Kahvila X
Joulukuu 2014
Avainsanat
hinnoittelu, hinnoittelumenetelmä, kannattavuus, kustannukset, kustannusperusteinen, kustannusrakenne, markkinaperusteinen, omakustannusarvo, voittolisähinnoittelu

Opinnäytetyön tarkoituksena oli määrittää parhaiten soveltuvat hinnoittelumenetelmät toimeksiantajana toimivan yrityksen eri tuoteryhmille. Menetelmät helpottavat tuotteiden hinnoittelua ja parantavat yrityksen kannattavuutta. Opinnäytetyössä tutkittiin kuinka paljon työntekijöille olisi mahdollista maksaa palkkaa niin, että myyntihinnat eivät nouse kohtuuttoman korkeiksi. Hinnoittelumenetelminä käytettiin kustannusperusteista voittolisähinnoittelua ja markkinaperusteista hinnoittelua. Kustannusten kohdistamiseen käytettiin omakustannusarvoa.

Teoriaosuudessa kerrotaan hinnoittelusta ja kustannuksista yleisesti, sekä esitellään eri hinnoittelumenetelmät. Tutkimusosassa eri tuoteryhmille valitaan parhaiten soveltuvat hinnoittelumenetelmät, joiden pohjalta hinnoittelu toteutetaan. Tutkimusmenetelminä käytettiin pääasiassa kvalitatiivisia tutkimusmenetelmiä, kuten materiaalin analysointia ja havainnointia.

Yrityksellä oli laskelmien perusteena olevan kustannusrakenteen ja myyntimäärien perusteella varaa maksaa vain hallinnolle palkkaa. Myyntihinnat suhteutettiin onnistuneesti lähialueiden markkinahintatasoon. Työn luotettavuuteen vaikuttivat pääasiassa mahdolliset virheet kustannusten kohdistamisessa, ja se että kysynnän hintajoustoa ei tiedetty.

ABSTRACT

KYMENLAAKSON AMMATTIKORKEAKOULU
University of Applied Sciences
Business Administration

IMMONEN, MINNA	Defining Pricing Strategies to Various Product Lines: Case Café X
Bachelor's Thesis	33 pages + 15 pages of appendices
Supervisor	Katriina Vesala, Senior Lecturer
Commissioned by	Café X
December 2014	
Keywords	pricing, pricing strategy, profitability, costs, cost based, cost structure, market based, absorption cost, cost-plus pricing

The objective of the thesis was to define pricing strategies to various product lines. Pricing methods were selected to ease the company's pricing process. The aim was to examine how much the company was able to pay to its personnel in order that the prices remained reasonable. A cost-plus pricing and a market based pricing were selected as pricing strategies. Costs were targeted to prices with absorption cost method.

The theoretical part of thesis includes a general overview of different pricing strategies and costs. In the practical part the most suitable pricing strategies were selected and the pricing was executed. Qualitative methods, such as secondary research, were used as research methods.

Based on a cost structure and number of sales, the company could afford to pay salary only to the management. The achieved price level was rational compared to the market prices in the area. A possibility of mistakes in the process of targeting prices may have influenced reliability of the study.

SISÄLLYS

TIIVISTELMÄ

ABSTRACT

1 JOHDANTO 6

2 HINNOITTELU 7

2.1 Yleistä 7
2.2 Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät 8
2.3 Hinnoittelu elintarvikealalla 10
2.4 Kustannusten kohdistaminen 11

2.4.1 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset 11
2.4.2 Välittömät ja välilliset kustannukset 12
2.4.3 Kalkyylit, valmistusarvo ja omakustannusarvo 12

3 HINNOITTELUMENETELMÄT 14

3.1 Kustannusperusteinen hinnoittelu 14

3.1.1 Voittolisä- eli omakustannushinnoittelu 15
3.1.2 Katetuottohinnoittelu 17
3.1.3 Hinnoittelukerroin 18

3.2 Markkinaperusteinen hinnoittelu 19

4 HINNOITTELUN TOTEUTTAMINEN 21

4.1 Kahvila X 21
4.2 Hinnoittelumenetelmien valinta 22

4.2.1 Voittolisähinnoittelu 22
4.2.2 Markkinaperusteinen hinnoittelu 22
4.2.3 Katetuottohinnoittelu ja hinnoittelukerroin 23

4.3 Case-yrityksen kustannusten määrittäminen 24

4.3.1 Kustannukset ilman palkkakustannuksia 24
4.3.2 Kustannukset palkkakustannuksilla 26

5 TULOKSET 27

5.1 Tulokset ja analyysi 27

5.2 Johtopäätökset 28
5.3 Työn validiuden ja hyödynnettävyyden arviointi 29

LÄHTEET 31

LIITTEET

Liite 1. Hinnasto
Liite 2. Markkinahinta-analyysi
Liite 3. Muuttuvat kustannukset
Liite 4. Kiinteät kustannukset
Liite 5. Hinnoittelu

1 JOHDANTO

Opinnäytetyössä määritin hinnoittelumenetelmät toimeksiantajana toimivan lounaskahvilan eri tuoteryhmille. Menetelmien tarkoituksena oli helpottaa tuotteiden hinnoittelua, ja samalla parantaa yrityksen kannattavuutta. Tavoitteena oli selvittää kuinka paljon työntekijöille on mahdollista maksaa palkkaa niin, että myyntihinnat eivät nouse kohtuuttoman korkeiksi. Valittujen menetelmien avulla laskin tuotteille tavoitemyyntihinnat, joita vertasin yrityksessä käytössä oleviin hintoihin ja markkinahintoihin.

Tutkimuksen aihe löytyi, kun olin harjoittelussa eräässä paikallisessa lounaskahvilassa, jossa tuotteiden hinnoittelu perustui laskelmien sijasta uskomuksiin asiakkaiden maksuvalmiudesta ja kilpailijoiden hintatasosta. Yritys ei voinut kuitenkaan perustellusti olettaa, että kilpailijoiden myyntihinnat soveltuisivat sen omien tuotteiden kannattavaan hinnoitteluun. Selvittäessäni asiaa havaitsin paikkakunnalla olevan muitakin yrityksiä, joiden hinnoittelu perustuu laskelmien sijasta oletuksiin.

Tutkimuksessa selvitin millä hinnoittelumenetelmillä yrityksen tuoteryhmät kannattaa hinnoitella, ja mitkä ovat ne tavoitemyyntihinnat, joilla yrityksen toiminta on kannattavaa. Yrityksellä ei ollut ennestään käytössä hinnoittelua helpottavia menetelmiä, vaan hinnat oli arvioitu hieman alakanttiin asiakkaiden oletettua maksukykyä silmälläpitäen. Työn näkökulma on yrityksen taloudellinen kannattavuus, mutta asiakkaan näkökulmaa sivutaan työssä. Tutkimusmenetelmänä käytin kvalitatiivista, eli laadullista menetelmää. Laskelmat perustuvat Kahvila X:stä haastattelemalla ja havainnoimalla saatuihin kustannus- ja tilinpäätöstietoihin, ja selvittämiini vastaavien tuotteiden markkinahintoihin. Yrityksen edustaja arvioi lounasvaihtoehtojen ja leivonnaisten muuttuvat kustannukset tuotekohtaisesti. Kohdistin kustannukset yrityksen raportoimien kustannustietojen ja myyntimäärien perusteella niiden omakustannusarvoa käyttäen. Yritys ei ottanut kantaa kiinteiden kustannusten kohdistamiseen tai uuden hinnan muodostumiseen. Markkinahinnat selvitin tutkimalla lähialueiden yritysten myyntihintoja joko niiden kotisivuilta tai vierailemalla toimipisteessä.

Työn teoriaosuutta varten tutustuin hinnoittelua ja kustannuksia käsittelevään kirjallisuuteen ja internetistä löytyvään aineistoon. Julkaisut käsittelevät muun muassa hinnoittelumenetelmiä, elintarvikealan hinnoittelua ja kustannusten jakamista. Ulkomai-

set lähteet sisältävät lähes poikkeuksetta samat perustiedot kuin kotimaiset, joten nojauduin opinnäytetyössä pääasiassa suomalaiseen lähdeaineistoon. Teoriaosuudessa esittelin eri hinnoitteluvaihtoehtoja, joita olivat markkinaperusteinen hinnoittelu, katetuottohinnoittelu, voittolisähinnoittelu ja hinnoittelu-kerroin. Case-osassa valitsin käytettävät hinnoittelumenetelmät ja toteutin varsinaisen hinnoittelun. Hinnoittelumenetelmien valintaan vaikutti yrityksen toimintamalli, joka perustuu nuorisotoimintaan ja työpaikkojen tarjoamiseen tukityöllistetyille. Yrityksessä ei haluttu määrittää varsinaista voittotavoitetta tai voittolisää. Heidän pyynnöstään myyntihinnat laskettiin huomioimalla vain hallinnon palkkakustannus, koska muut työntekijät ovat tukityöllistettyjä. Tein lisäksi toiset laskelmat, joilla selvitin olisiko yrityksellä varaa sisällyttää hintoihin muita palkkakustannuksia. Työn päätteeksi analysoin tulokset, esitin johtopäätökset ja arvioin työn merkittävyyttä. Opinnäytetyö ei sisällä ostohintojen tai raaka-ainekustannusten kilpailutusta.

Liikesalaisuuden vaalimiseksi yrityksen nimi ja toimintapaikkakunta pidetään salassa. Yrityksestä käytän opinnäytetyössä nimeä Kahvila X.

2 HINNOITTELU

2.1 Yleistä

Hinnoittelu on tuotteen tai palvelun hinnan määrittämistä siten, että suoritteesta saatava hinta kattaa sen aikaansaamisesta aiheutuneet kustannukset, eli kiinteät ja muuttuvat kustannukset ja voittotavoitteen. Kiinteät ja muuttuvat kustannukset muodostavat yhdessä suoritteen kokonaiskustannukset. (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen & Niskanen 2011, 210.) Hinnoitteluun vaikuttaa myös esimerkiksi kysynnän jousto, tuotteen laatu, jakelutiet, markkinat, asiakassegmentit, haluttu imago ja tuotteen elinikä ja siihen liittyvät hinnoittelurakenteet. Kustannusperusteisessa hinnoittelussa niitä ei kuitenkaan oteta huomioon. Hinta muodostuu yleensä markkinoilla, jolloin kustannustavoite määräytyy pitkälti markkinahinnan kautta. Hinnoittelualue saadaan vapaammaksi, mikäli yritys pystyy differoimaan itsensä esimerkiksi tuotteiden imagon tai ominaisuuksien kautta. (Alhola & Lauslahti 2000, 221–222.)

Yritysten liiketaloudessa hinta on kilpailutekijä ja strategia tavoitteiden saavuttamiseksi. Kilpailutekijänä hinta koostuu myös alennuksista, hintaporrastuksesta ja maksuehdoista. (Alhola & Lauslahti 2000, 221.) Kilpailuperusteisessa hinnoittelussa

tavoitteeksi asetetaan yleensä tuotteesta saatavan voiton maksimointi. Se edellyttää yritykseltä kuitenkin hyvää markkinaosuutta, jota pystytään hyödyntämään. Toinen paljon käytetty strategia on markkinaosuuden kasvattaminen, jolloin pääpainopiste on myynnin lisäämisessä. Se toteutetaan usein laskemalla hintoja ja lisäämällä markkinointia. Tämä on tarkoituksenmukaista aloilla, joilla kilpailu on kovaa ja tarjontaa paljon. Myös muut yrityksen tavoitteet vaikuttavat siihen mitä strategiaan päätetään sisällyttää. (Laitinen 2007, 135–136.) Muita tavoitteita ovat sijoitetun pääoman tuotto, tavoitteeksi asetetun liikevaihdon saavuttaminen ja kilpailijoiden hintoihin vastaaminen (McCain Foods 2014).

2.2 Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät

Hinnoitteluun vaikuttavat tekijät voidaan jakaa karkeasti sisäisiin ja ulkoisiin. Sisäisiä tekijöitä ovat esimerkiksi valmistuskustannukset ja erilaiset strategiset päätökset, kuten haluttu imago. Ulkoisia ovat esimerkiksi markkinat, kilpailijoiden hinnat ja asiakassegmentit. (Alhola & Lauslahti 2000, 221–222.) Segmentoinnilla tarkoitetaan asiakkaiden jakamista eri kohderyhmiin, eli segmentteihin. Jako voidaan tehdä alueellisesti, väestöryhmittäin tai esimerkiksi asiakkaiden persoonallisuuden tai elämäntyylin mukaan. Väestöryhmittäisessä jaossa määrittävinä tekijöinä voidaan käyttää esimerkiksi ikää tai sukupuolta. (Nordqvist 2014.) Segmentoinnin avulla yritys pystyy suunnittelemaan ja kohdentamaan tarjontansa eri asiakasryhmille. Kohdennus tehdään ryhmien tarpeiden, halujen, maksukyvyn ja tuotteiden käytön mukaan. (The Economic Times 2014.) Segmentointi voidaan tehdä valmiista asiakaskannasta. Silloin yrityksen on mahdollista hyödyntää asiakkaista jo olemassa olevaa tietoa, kuten ostohistoriaa, asiakassuhteen pituutta ja demografiatietoja. (Salmi 2011.)

Hintadifferointi on hinnan porrastamista niin, että yritys myy samaa tuotetta eri asiakkaille eri hinnoilla. Tarkoituksena on saada parempi kokonaistuotto hyödyntämällä asiakkaiden halukkuutta maksaa samasta tuotteesta eri hinta. (Suomisanakirja.fi 2014.) Differointi voidaan tehdä ajan, asiakasryhmien tai maantieteellisen sijainnin mukaan. Ajanmukaisella porrastuksella tarkoitetaan esimerkiksi sesongin mukaan vaihtelevia hintoja. Asiakkaat voidaan porrastaa esimerkiksi iän, sukupuolen tai asiakassuhteen laadun mukaan. Maantieteellistä porrastusta hyödynnetään muun muassa bussilipuissa pääkaupunkiseudulla. (Mikkonen 2014.) Hintaporrastuksen käyttö edel-

lyttää asiakkaiden tarkkaa segmentointia (Suomisanakirja.fi 2014). Siitä on hyötyä erityisesti silloin, kun yrityksellä on ylikapasiteettia. Ylikapasiteetti aiheuttaa kiinteitä kustannuksia, ja hinnan alentamisesta saadulla lisämyynnillä katetaan kuluja. (Eklund & Kekkonen 2011, 100–101.)

Asiakkaan näkökulmasta hinta perustuu hyötyyn tai arvoon. Tuotteen kustannusten ja asiakkaan kokeman arvon tulee olla johdonmukaisessa suhteessa toisiinsa, sillä kustannusten avulla voidaan nostaa tuotteen arvoa asiakkaan mielessä. (Laitinen 2007, 101.) Asiakkaan arvomielikuva vaikuttaa siihen, paljonko hän on valmis suoritteesta maksamaan (Alhola & Lauslahti 2000, 240). Hyötyteorian mukaan kuluttaja pyrkii jakamaan käytettävissä olevat varansa siten, että se maksimoi kulutuksesta saatavan kokonaishyödyn. Toisin sanoen tuotteen tulee tarjota asiakkaille suurin mahdollinen hyöty suhteessa käytettyyn rahamäärään. Kuluttajat kokevat kuitenkin hyödyn eri tavoin ja heidän maksuvalmiutensa eroaa toisistaan. Arvon ja hinnan välinen johdonmukainen suhde voidaan varmistaa differoimalla, eli erilaistamalla tuotteen hinta eri segmenteille. (Laitinen 2007, 101–102). Pienetkin muutokset myyntihinnoissa vaikuttavat yrityksen tulokseen, joten eri tuotteiden hintojen tulisi olla tasapainossa toisiinsa nähden. Näin kaikista tuotteista saadaan suhteessa yhtä suuri kate. Mitä valmiimpana myyntituotteet ostetaan, sitä pienempi katetavoite tuotteelle voidaan asettaa, koska muuttuvat kustannukset ovat korkeammat. Kysynnän jousto kertoo ovatko asiakkaat valmiita ostamaan tuotteita nykyistä kalliimmalla hinnalla. Hinnan suhteen joustava kysyntä tarkoittaa, että muutokset hinnassa vaikuttavat kysyntään, ja joustamattomalla kysynnällä puolestaan tarkoitetaan, että hinnanmuutoksilla ei ole vaikutusta. (Kinnunen, Laitinen, Laitinen, Leppiniemi & Puttonen 2010, 123–124.)

Yrityksen sisäisessä laskennassa kustannuksia ja myyntituottoja käsitellään ilman arvonlisäveroa, kirjanpidon tuloslaskelmassa arvonlisävero on vähennetty tuotoista ja kuluista, ja kustannuspohjaisessa hinnoittelussa myyntihinta määritetään verottomista kustannuksista. Tällöin hinnoittelussa ei tarvitse ottaa huomioon erilaisia arvonlisäverokantoja ja mahdollista verottomuutta. Arvonlisävero lisätään kohdistettujen kustannusten ja katetuotto- tai voittotarpeen päälle, jolloin saadaan verollinen myyntihinta. Ostettujen tuotteiden hintoja käsiteltäessä arvonlisävero tulee poistaa hankintahinnasta. (Eklund & Kekkonen 2011, 104.) Vuonna 2014 yleinen verokanta Suomessa on 24 %, elintarvikkeissa ja ravintolapalveluiden myynnissä 14 % ja esimerkiksi kulttuuri- ja viihdetilaisuuksien pääsymaksuissa, lääkkeissä ja kirjoissa 10 % (BDO 2014).

2.3 Hinnoittelu elintarvikealalla

Elintarvikealalla tuotteiden hinnat muodostuvat tuotantopanosten ja raaka-aineiden hinnoista, kysynnästä, tarjonnasta ja sääntelyn määrästä, valitusta strategiasta, tuoteryhmän kilpailutilanteesta ja kaupallisista käytännöistä. Yksittäisten tuotteiden hintoihin vaikuttaa se, miten edellä mainittuja elementtejä pystytään hyödyntämään. Elinkeinoelämän tutkimuslaitos ETLA tutkii elintarvikeketjun arvonmuodostumista. Tutkimuksen tulokset kertovat, että ruokaketjussa suurin osa lisäarvosta muodostuu tuotekehityksestä, markkinoinnista ja brändin rakentamisesta. Suuremmalla brändiarvolla yritys pärjää markkinoilla ja lisää sekä omaa että tuoteryhmän arvoa. Myös kaupalla on osuus arvon jakautumisessa. Sen lisäarvo muodostuu investoinneista kauppapaikkoihin, logistiikkaan, kanta-asiakasjärjestelmiin ja valikoimiin. Kuluttajien uskollisuus kauppapaikkoja kohtaan on suuri. (Tammivuori 2014.) Kilpailun kehittyessä yritysten tulee kustannusten lisäksi keskittyä tuotekehitykseen. Tuottoprosentin tiukentuessa valikoiman hyödyntäminen ja kilpailukykyinen hinnoittelu on äärimmäisen tärkeää. Kilpailluilla aloilla, kuten elintarvikealalla, on käytössä viisi hinnoittelumenetelmää, joista tässä yhteydessä esitellään vain optimihinnoittelun menetelmä. (FHG International Inc. 2014.)

Optimihinnoittelun menetelmä on neljän eri hinnoittelumenetelmän yhdistelmä. Kun tuotevalikoima on luotu, kilpailevat yritykset ja heidän samankaltaiset tuotteensa ja niiden myyntihinnat tulee listata taulukoksi, johon kirjataan eri tuotteiden myyntihinnat ja lasketaan niiden keskiarvot. Yritys voi hinnoitella omat tuotteensa matalimman ja korkeimman hinnan välille, koska sillä välillä olevat hinnat ovat sellaisia, jotka asiakas mieltää kohtuullisiksi. Asiakas saattaa olettaa, että hintahaitarin alittavat hinnat kuvas-tavat tuotteiden huonoa laatua, ja sen ylittävät ovat riistohintoja. Menetelmässä selvitetään voidaanko markkinahintoja tarkkailemalla saaduilla hinnoilla tehdä voittoa. Se tehdään laskemalla kustannukset ja katetavoite käyttämällä oletettuja myyntihintoja. Jos tuotteesta saadaan tuottoa, se voidaan ottaa valikoimaan. Toisaalta, jos kustannukset ovat liian korkeat ja katetavoite on liian matala, yritys ei voi tehdä voittoa kyseisellä tuotteella. Optimaalisen hinnan menetelmällä yritys varmistaa, että myyntihinnat ovat kilpailukykyisiä ja tuottavia. (FHG International Inc. 2014.)

2.4 Kustannusten kohdistaminen

2.4.1 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset

Tavanomaisimman luokituksen mukaan yrityksen kokonaiskustannukset jaetaan muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Ne ovat valmiin tuotteen aikaansaamisesta aiheutuneita kuluja. Muuttuvilla kustannuksilla tarkoitetaan yrityksen toiminnasta riippuen myytävän tuotteen ostohintaa tai muuttuvia valmistuskustannuksia. Yrityksen toiminta-aste, eli toteutunut tuotantomäärä aikayksikössä määrää kuuluuko kustannus muuttuviin vai kiinteisiin. Toiminta-aste voidaan suhteuttaa kapasiteettiin, eli yrityksen enimmäissuorituskykyyn aikayksikössä. Tällöin saadaan yrityksen toimintasuhdetta kuvaava prosenttiluku. Muuttuvat kustannukset kasvavat yleensä tasaisesti suhteessa suoritemääriin. (Jormakka ym. 2011, 210.) Muuttuvia valmistuskustannuksia ovat esimerkiksi raaka-aineet, myytävien hyödykkeiden hankintameno ja puolivalmisteet (Tenhunen 2013). Myös energia ja vesimaksut ovat riippuvaisia myyntimäärästä, mutta niiden määrittäminen muuttuviksi ei ole järkevää kuin pitkissä yhtäjaksoisissa tuotantoprosesseissa.

Kiinteät kustannukset eivät riipu myyntimäärästä tai toiminta-asteen vaihteluista. Ne voivat syntyä ajan kuluessa tai liiketoimintaan liittyvistä päätöksistä. Esimerkiksi vuokrakustannukset ja kiinteät palkat syntyvät ajan kuluessa, markkinointikustannukset puolestaan markkinointipäätöksestä. (Selander 2014.) Myös ne kustannukset, jotka riippuvat toiminta-asteen vaihteluista vain vähän, käsitellään usein kiinteitä (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 56). Muuttuvia kustannuksia ovat Neilimon ja Uusi-Rauvan (2005, 56) mukaan seuraavat:

- Raaka-aineet, osto-osat ja puolivalmisteet
- (Tuotantotoimintaan ostetut) alihankintapalvelut
- Valmistuksen palkkakustannukset ja henkilösivukulut
- Tuotannon mukaan vaihtelevat apupalkat, kuten kuljetus
- (Energiamaksut)
- Koneiden ja kaluston ylläpito osittain

Kiinteitä kustannuksia ovat heidän mukaansa seuraavat:

- Koneiden, laitteiden ja kaluston sitoman pääoman korot ja (kalenteriajan mukaan laskettavat) poistot
- Vuokrat (tila ym.)
- Lämmitys ja siivous
- Sähkön perusmaksut
- Yritysjohdon ja toimihenkilöiden palkkakustannukset ja henkilösivukulut
- Hallinto-, edustus-, atk- ja toimistotarvikekustannukset

2.4.2 Välittömät ja välilliset kustannukset

Muuttuvat ja kiinteät kustannukset ryhmitellään välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Ryhmittelyä tarvitaan kun tehdään tuote- tai suoritekohtaisia kustannuslaskelmia. Muuttuvat kustannukset ovat yleensä välittömiä, ja ne on helppo kohdistaa laskennassa tuotteelle. Välillisiä kustannuksia puolestaan ei voida kohdistaa suoraan tuotteelle, vaikka ne olisivat toiminnan kannalta välttämättömiä. Välilliset kustannukset ovat yleensä kiinteitä, mutta niihin sisältyy myös muuttuvia kustannuksia. Niiden kohdistamisessa noudatetaan aiheuttamisperiaatetta, eli laskentakohteelle kohdistetaan vain ne kustannukset, jotka laskentakohde on aiheuttanut. (Tenhunen 2013.) Esimerkiksi tarve- ja lisäaineet käsitellään yleensä välillisinä, sillä niiden tuotekohtainen jakaminen ei aina ole tarkoituksenmukaista. Suoritteen aiheuttamat välittömät kustannukset ja mahdolliset muuttuvat välilliset kustannukset ovat erilliskustannuksia. Ne ovat kustannuksia, jotka jäävät pois, mikäli hanketta ei toteuteta. Yhteiskustannuksia ovat ne kustannukset, joihin suoritemäärän ja toimipaikan toiminnan muutokset eivät vaikuta. Yhteiskustannusta ei voida kohdistaa suoraan vain yhdelle laskentakohteelle. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 58–59.)

2.4.3 Kalkyylit, valmistusarvo ja omakustannusarvo

Tuotekalkyyleiden avulla lasketaan tuotteiden yksikkökustannuksia. Kalkyylejä ovat minimi-, keskimääräis- ja normaalikalkyyli. Minimikalkyylia (kuva 1) käytettäessä suoritteelle kohdistetaan vain muuttuvat kustannukset, joten se noudattaa parhaiten aiheuttamisperiaatetta. Kiinteät kustannukset syntyvät suoritemäärästä riippumatta, joten niitä ei kohdisteta suoritteille. Minimikalkyyli soveltuu parhaiten aloille, joissa

muuttuvat kustannukset muodostavat suurimman osan kustannuksista. (Alhola & Lauslahti 2000, 193.)

$$Minimikalkyyli = \frac{Laskentakauden\ muuttuvat\ kustannukset}{Suoritemäärä}$$

Kuva 1. Minimikalkyyli. (Vierros 2009)

Keskimääräiskalkyyli (kuva 2) ottaa huomioon sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. Se soveltuu parhaiten toimintavaihtoehtojen vertailuun. Keskimääräiskalkyyli on käytössä yrityksillä, joiden oma osuus tuotteen jalostuksessa on suuri. (Alhola & Lauslahti 2000, 193.)

$$Keskimääräiskalkyyli = \frac{Laskentakauden\ kokonaiskustannukset}{Suoritemäärä}$$

Kuva 2. Keskimääräiskalkyyli. (Vierros 2009)

Normaalikalkyyli (kuva 3) ottaa huomioon muuttuvat kustannukset toteutuneen suoritemäärän mukaisina ja kiinteät kustannukset normaalisuoritemäärän mukaan. Se soveltuu keskimääräiskalkyylin tavoin yrityksille joiden oma osuus tuotteen jalostuksesta on suuri. (Alhola & Lauslahti 2000, 193.)

$$Normaalikalkyyli = \frac{Muuttuvat\ kustannuket}{Todellinen\ suoritemäärä} + \frac{Kiinteät\ kustannukset}{Normaali\ suoritemäärä}$$

Kuva 3. Normaalikalkyyli. (Vierros 2009)

Kalkyylin käyttö riippuu yrityksestä ja markkinatilanteesta. Minimikalkyylia käytetään esimerkiksi silloin, kun yrityksellä on ylikapasiteettia. Keskimääräiskalkyyli varmistaa, että kaikki kustannukset saadaan katetuksi. Se on herkkä hintojen vaihtelua aiheuttaville toiminta-asteen vaihteluille. Normaalikalkyyli ratkaisee ongelman, sillä sen avulla tuotteelle saadaan kohdistettua aiheutuneet kustannukset riippumatta siitä,

onko koko kapasiteetti käytössä. (Eklund & Kekkonen 2011, 96–97.) Päätöksentekotilanteessa ja tuloslaskennassa minimikalkyyli on kuitenkin monesti käyttökelpoisin, koska se ilmaisee suoriteyksikön erilliskustannukset. Keskimääräis- ja normaalikalkyylin käyttökelpoisuus perustuu kiinteiden kustannusten kohdistamiselle. Ne ovat välittömiä suoritteen aikaansaamiseksi. Omakustannuslaskennassa käytetään keskimääräis- tai normaalikalkyylia, katetuottolaskennassa minimikalkyyliä. (Alhola & Lauslahti 2000, 194.)

Suoritteen valmistusarvo (VA) sisältää vain valmistuskustannukset, eli esimerkiksi aineista ja valmistamisesta aiheutuneet työkustannukset. Valmistusarvo lasketaan eri kalkyylien perusteella. Kustannukset voivat olla sekä välittömiä että välillisiä. Minimikalkyylin pohjalta selvitettävä valmistusarvo on minimivalmistusarvo (MVA), keskimääräiskalkyyli muodostaa valmistusarvon (VA) ja normaalikalkyyli normaalivalmistusarvon (NVA). Omakustannusarvo (OKA) saadaan lisäämällä valmistusarvoihin markkinoinnin ja hallinnon yleiskustannukset, jotka jaetaan toteutuneelle suoritemäärälle. Se sisältää kaikki yrityksen toiminnan kustannukset, jotka lopulliselle tuotteelle kohdistetaan. Omakustannusarvo voidaan laskea minimikalkyylille (MOKA), keskimääräiskalkyylille (OKA). normaalikalkyylille (NOKA). (Alhola & Lauslahti 2000, 194–195.)

3 HINNOITTELUMENETELMÄT

3.1 Kustannusperusteinen hinnoittelu

Kustannusperusteinen hinnoittelu pohjautuu tuotteen valmistuskustannuksiin. Siinä arvioidaan hyödykkeen valmistamisesta aiheutuvat kustannukset ja lisätään niihin voittotavoite ja arvonlisävero. (Jormakka ym. 2011, 211.) Kustannusperusteisen hinnoittelun käyttäminen vaatii tarkkaa tuotekohtaista kustannuslaskentaa, koska mahdolliset laskennassa tehdyt virheet heijastuvat välittömästi hintaan ja tuotekannattavuuteen. Puhtaassa kustannusperusteisessa hinnoittelussa tuotteen valmistusmäärä on kapasiteetin rajallisuuden vuoksi suhteellisen kiinteä ja kysyntä oletetaan joustamattomaksi hinnan suhteen. Yritys laskee tuotteen kustannukset tuotantomäärälle ja lisää niihin yrityksen budjetoituun tulokseen perustuvan sopivan katetavoitteen. (Laitinen 2007, 157–158.)

Usein markkinoilla vallitsevat olosuhteet estävät puhtaan kustannusperusteisen hinnoittelun käyttämisen, joten näin laskettua hintaa voidaan pitää vain lähtökohtana lopullista hintaa etsittäessä. Noidankehä syntyy, kun myyntimäärä kiinnitetään ennen kuin hinta on ratkaistu, sillä kysyntäkäyrän mukaisesti myyntimäärä riippuu hinnasta. Käytännössä kustannusperusteinen hinnoittelu ei kuitenkaan ole jäykkää, vaan katetavoite on joustava kysyntä- ja kilpailutekijöiden suhteen, joten mitä paremmin hinnan ja kysynnän välinen riippuvuus tunnistetaan, sitä paremmin joustava kustannus-perusteinen hinta vastaa teoreettista optimihintaa. Tarkentuva ja joustava kustannusperusteinen hinnoittelu ottaa yhtä aikaa huomioon kustannukset ja kysynnän. Sillä voidaan päästä lähelle etukäteen arvioitua optimaalista tilannetta ja noidankehä on mahdollista ratkaista. (Laitinen 2007, 159–161). Tarkentuva hinnoittelu etenee Laitisen (2007, 161) mukaan seuraavien vaiheiden kautta:

1. Arvioidaan tuotteen myyntimäärä ja sitä vastaava tuotantomäärä
2. Arvioidaan tuotteen kustannukset
3. Arvioidaan tuotteelle kohdistuva katetavoite
4. Lasketaan tuotteen hinta jakamalla kustannusten ja katetavoitteen summa arvioidulla tai ennakoidulla myyntimäärällä
5. Arvioidaan, saadaanko tuotetta myydyksi ennakoitu määrä ratkaistulla hinnalla. Jos ei saada, muutetaan myyntiarviota ja lasketaan hinta uudelleen, kunnes löydetään kysyntäkäyrää vastaava ratkaisu
6. Arvioidaan, vastaako hinta tuotteelle asetettuja strategisia tavoitteita. Jos ei vastaa, palataan edelliseen kohtaan
7. Seurataan, reagoivatko markkinat hintaratkaisuun odotetulla tavalla. Jos eivät, niin hintaa muutetaan ylös tai alaspäin kunnes paras vaihtoehto on löydetty

Seuraavaksi esiteltävissä hinnoittelumenetelmissä kate on lisätty joko muuttuviin kustannuksiin tai kokonaiskustannuksiin.

3.1.1 Voittolisä- eli omakustannushinnoittelu

Voittolisähinnoittelu on tyypillisin kustannusperusteinen hinnoittelumenetelmä. Siinä tuotteen hinta perustuu tuotteen aiheuttamiin kokonaiskustannuksiin, eli omakustannusarvoon (OKA), ja voittotarpeeseen. Tavoitteena on, että tuotteen hinta kattaa varmasti kaikki sen aiheuttamat kustannukset ja tuottaa

> vielä voittotavoitteen mukaista voittoa. Omakustannusarvo on hinnan alaraja, jonka alle hintaa ei lasketa lyhyelläkään aikavälillä. (Laitinen 2007, 165.)

Tuotteen hinta lasketaan Laitisen (2007, 165) mukaan seuraavasti:

> Tuotteen välittömät yksikkökustannukset
> + Tuotteen välilliset yksikkökustannukset
> = Tuotteen omakustannusarvo (OKA)
> + Voittolisä
> = Tuotteen hinta

Menetelmän soveltamista vaikeuttaa se, että yrityksen kustannuslaskennan täytyy tuottaa täsmällinen arvio tuotteen muuttuvista ja kiinteistä yksikkökustannuksista, sekä kohdistaa voittotavoitteesta tuotteelle kuuluva osa. Yksikkökustannus riippuu usein tuotannon määrästä, joka perustuu kysyntään. Kysyntä puolestaan riippuu tuotteen hinnasta, joten yksikkökustannuksia ei voida tietää ennen kuin hinta on selvitetty. Tästä syystä laaditaan useita vaihto-ehtoisia laskelmia eri hintavaihtoehdoille ja valitaan niistä asetettuja tavoitteita parhaiten vastaava vaihtoehto. Tuotteen voittolisä voidaan laskea jakamalla koko yrityksen katetuotto tuotteille niiden kustannusten perusteella, jolloin kateprosentti on kaikille tuotteille sama. Tuotteiden kysynnän hintajoustot kuitenkin eroavat toisistaan, joten se ei ole teoreettisesti paras ratkaisu. (Kinnunen ym. 2010, 124–126.) Yrityksillä on käytössään menetelmiä, joissa tuotteille kohdistetaan esimerkiksi vain tuotannon kustannukset, jolloin hinnan perusteena on tuotteen valmistusarvo ja voittolisä. Tällöin niiden täytyy kattaa myös muun muassa hallinnon ja markkinoinnin kustannukset, joten menetelmää ei suositella sovellettavaksi, mikäli välillisiä kustannuksia ei ole kohdistettu huolellisesti. (Laitinen 2007, 166.)

Voittolisän suuruuden ylärajan asettaa tuotteen hinnan vaihteluväli. Ylärajaan vaikuttaa esimerkiksi tuotteen ominaisuudet, kilpailijoiden hinnat, markkinoiden rakenne ja asiakkaiden käyttäytyminen. Kustannustehokkaalla yrityksellä on enemmän vaihtoehtoja voittolisää määritettäessä. Break down-menetelmässä voittolisä lasketaan laatimalla yrityksen strategiaan ja kilpailutilanteeseen perustuva ennustettu tuloslaskelma koko yritykselle, ja jakamalla siinä esitetty voittotavoite tuotteille. Jako voidaan toteuttaa esimerkiksi vakiovoittolisäprosentilla, eli jakamalla voittotavoite suhteessa tuotteen kokonaiskustannuksiin. Build up-menetelmässä laaditaan suoraan tuotteille

voittotavoite ja kootaan yksittäiset tuotteet koko yrityksen voittotavoitteeksi. (Laitinen 2007, 166–167.)

Verollinen myyntihinta lasketaan Laitisen (2007, 167) mukaan seuraavalla tavalla:

Muuttuvat ja kiinteät kustannukset
+ Voittolisä
= Veroton myyntihinta
+ ALV
= Verollinen myyntihinta

3.1.2 Katetuottohinnoittelu

Katetuottohinnoittelussa kate lisätään vain muuttuviin kustannuksiin, joten katteen tulee olla niin suuri, että se kattaa kiinteät kustannukset ja voittotavoitteen. Tuotteen minimihinta on muuttuvat yksikkökustannukset, eli minimi omakustannusarvo (MOKA). (Kinnunen ym. 2010, 124–126.) Voittotavoitteen suuruuteen vaikuttaa muun muassa se, nostaako yrittäjä yrityksestä palkkaa ja kuinka paljon varoja hän on yritykseen sijoittanut. Voittotavoitteen tulee olla suurempi, jos yrittäjä ei nosta palkkaa, koska voiton tulee kattaa myös hänen työpanoksensa kustannus. Lisäksi hänen on saatava tuottoa sijoittamalleen pääomalle, sekä varoja mahdollisille investoinneille. (Eklund & Kekkonen 2011, 89.) Katetuottohinnoittelussa yrityksen tulosta voidaan parantaa nostamalla myyntihintaa, alentamalla kiinteitä tai muuttuvia kustannuksia ja vaikuttamalla myyntimäärään (Tomperi 2001).

Katetuottohinnoittelulla hinta lasketaan seuraavasti:

Muuttuvat kustannukset
+ Katetuottotavoite
= Veroton myyntihinta
+ ALV
= Verollinen myyntihinta

Kustannusten kohdistaminen on katetuottohinnoittelussa helpompaa kuin voittolisähinnoittelussa, koska hinta perustuu muuttuviin kustannuksiin. Kiinteistä kustannuksista ja voittolisästä tarvitaan vain tuotekohtainen arvio. Mahdollisimman suuren voiton antava hinta perustuu muuttuviin kustannuksiin ja kysynnän hintajoustoon. Tästä syystä katetuottohinnoittelu vastaa teoriaa voittolisähinnoittelua paremmin, ja tuottaa hinnan joka on yhdenmukaisempi suurimman voiton antavan hinnan kanssa. (Kinnunen ym. 2010, 127–128.) Katetuottohinnoittelu soveltuu erityisesti kaupanalalle, koska sen avulla voidaan joustavasti hinnoitella tuotteita asettamalla niille erisuuruisia katetavoitteita. (Jormakka ym. 2011, 212.) Mikäli yritys myy erilaisia tuotteita, niiden myyntihinta lasketaan siten, että katetuottoa saadaan keskimäärin tavoitekatetuottoprosentin verran. Eri tuotteille voidaan asettaa erilaisia katetavoitteita, jolloin katetuottoa on saatava euromääräisesti yhteensä kiinteiden kustannusten ja voitto-tavoitteen verran. Todellisuudessa eri tuotteiden katetuottoprosentit kuitenkin vaihtelevat, joten hinnoittelulaskelma monimutkaistuu. (Eklund & Kekkonen 2011, 90–V91.) Kaikissa katetuottolaskelmissa lasketaan aina katetuottoprosentti eri katetuottotasoilla. Katetuottoprosentti saadaan laskemalla katetuotto suhteessa myyntiin, jolloin tuotto on tietylle ajanjaksolle jaksotettua tuloa. (Vierros 2009.)

Katetuottohinnoittelussa ei oteta huomioon kaikkia kustannuksia, joten tuottoja ei välttämättä saada. Hinnat saattavat myös jäädä markkinatason alapuolelle. Markkinaperusteisessa hinnoittelussa yritys seuraa kilpailevien yritysten hintoja ja suhteuttaa omat hintansa markkinahintoihin. Ongelmana on, että yrittäjä ei tiedä kilpailijoiden kustannuksia. Jos ne ovat merkittävästi alhaisempia, yritys saattaa tehdä tappiota samalla kun kilpailija saa tuotteistaan voittoa, mutta yrittäjä ei tiedä paljonko kilpailijoiden tuotot ovat. Kopioimalla kilpailijoiden hintoja yrittäjä ei differoi omaa toimintaansa kilpailijoista. Se sulkee pois kasvumahdollisuuden ja kilpailussa menestymisen. (FHG International Inc. 2014.)

3.1.3 Hinnoittelukerroin

Hinnoittelukerrointa käytettäessä hankintahinta kerrotaan määritellyllä hinnoittelukertoimella tavoitemyyntihinnan saamiseksi (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 197.) Hinnoittelukerroin voidaan laskea erikseen kullekin tuotetyhmälle asettamalla katetuottotavoitteita (Eklund & Kekkonen 2011, 94). Hinnoittelukerroin voi olla kokemusperäinen. Usein se kuitenkin perustuu kustannusanalyysiin, jolloin se kertoo katettavien

kustannusten määrän suhteessa hankintahintaan. Katetuottohinnoittelussa hinnoittelukerroin on katettavien kustannusten suhde muuttuviin kustannuksiin. Se ilmaisee kuinka paljon suoritteen muuttuvien kustannusten päälle on lisättävä katetuottolisää kiinteiden kustannusten, vieraan pääoman rajoituskustannusten ja voittotavoitteen kattamiseksi, jotta yritys saavuttaa asettamansa kannattavuustavoitteet. Hinnoittelukerroin voidaan määrittää menneisyyspainotteisesti tilinpäätöstiedoista ja tulevaisuuspainotteisesti budjettitiedoista. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 197.)

Hinnoittelukertoimen kaava Jormakan ym. (2011, 213) mukaan seuraava:

$$\text{Hinnoittelukerroin} = \frac{100}{100 - \text{katetuottoprosentti}}$$

Kaavassa oleva katetuottoprosentti on katteen suhde myyntituottoihin.

Hinnoittelukerroin soveltuu vähittäiskaupan alalle, koska sen avulla on vaivatonta hinnoitella suuria määriä tuotteita. Sen tarkoitus nopeuttaa ja helpottaa hinnoittelua. (Jormakka ym. 2011, 213.) Hinnoittelukerroin helpottaa tuotteiden hinnoittelua erityisesti silloin, kun tuotevalikoimaan tulee usein uusia tuotteita ja ne on saatava myyntiin nopeasti (Eklund & Kekkonen 2011, 94).

3.2 Markkinaperusteinen hinnoittelu

Markkinahinta on hinta, jonka asiakas on valmis hyödykkeestä maksamaan. Vapailla markkinoilla ostajat ja myyjät voivat vapaasti sopia hinnoista, jolloin hinta määräytyy kysynnän ja tarjonnan perusteella. (E-conomic 2014.) Markkinaperusteinen hinnoittelu perustuu markkinahintaan. Menetelmää sovellettaessa selvitetään kilpailevien yritysten samanlaisten tuotteiden hinnat markkinoilla ja arvioidaan tuotteiden samankaltaisuutta. Tämän perusteella myyntihinta asetetaan hinta-asteikossa matalammalle tai korkeammalle tasolle riippuen siitä, onko tuotteessa kilpailijoihin nähden enemmän vai vähemmän ominaisuuksia. (Leigh 2014.) Strategiaa käytetään erityisesti aloilla, joilla kilpailu on kovaa (Boyd 2014). Mikäli ostajien hintajousto on suuri ja positiivinen, kannattaa yleisestä hintatasosta poiketa alaspäin, ja mikäli se on negatiivinen, hintatasosta voidaan poiketa jonkin verran ylöspäin.

Markkinaperusteinen hinnoittelu edellyttää ymmärrystä asiakkaiden maksukyvystä ja maksuhalusta. Yleisestä markkinahinnasta voidaan poiketa paljonkin, jos yritys pystyy differoimaan tuotteensa kilpailijoiden tuotteista ominaisuudella, josta asiakkaat ovat valmiita maksamaan. Tämä edellyttää kuitenkin asiakkailta maksukykyä. (Kulmala 2014.) Mikäli tuotetta ei pystytä differoimaan niin, että asiakas huomaa selvän eron kilpailevien tuotteiden välillä, hintaa ei kannata nostaa kilpailijoita korkeammalle tasolle. (Boyd 2014.) Asiakkaan arvomielikuva kertoo kuinka paljon asiakas on valmis hyödykkeestä maksamaan. Suuri arvomielikuva tarkoittaa, että asiakas valmis maksamaan tuotteesta enemmän kilpaileviin tuotteisiin verrattuna. (Alhola & Lauslahti 2000, 240.)

Markkinaperusteisessa hinnoittelussa hyödykkeen hinta muodostuu markkinahinnasta, josta vähennetään voittotavoite. Tarkoituksena on leikata kustannuksia niin, että oma tuotanto saadaan tavoitekustannusten suuruiseksi. (Alhola & Lauslahti 2000, 239.) Tämä saattaa edellyttää toimintojen tehostamista, sillä markkinoilla olevien tuotteiden samankaltaisuus ei takaa sitä, että valmistuskustannukset tai asiakkaiden odotukset olisivat kilpailevien yritysten ja tuotteiden välillä samanlaiset (Leigh 2014). Hinta voi myös olla täysin annettu tekijä, mikäli yritys tietää paljonko asiakas on valmis vastaavasta tuotteesta maksamaan. Silloinkin kustannukset on sopeutettava annettuun hintaan. (Alhola & Lauslahti 2000, 239.) Korkea kysyntä kuitenkin sallii korkeamman hinnan. Mikäli kysyntä romahtaa, yritys voi tarjota asiakkailleen alennuksia tai muita kannustimia, joilla asiakkaiden kiinnostus säilytetään. (Leigh 2014.) Markkinaperusteinen hinnoittelu vaatii yleensä tuekseen tarkkaa markkina- ja ostokäyttäytymisanalyysiä (Kulmala 2014).

Markkinaperusteisessa hinnoittelussa ongelmana on, että ei tiedetä kilpailijoiden kustannuksia. Jos ne ovat merkittävästi alhaisempia, yritys saattaa tehdä tappiota samalla kun kilpailija saa toiminnastaan voittoa. Eikä tiedetä kuinka paljon kilpailijoiden tuotot ovat. Kopioimalla kilpailijoiden hintoja yritys ei differoi omaa toimintaansa kilpailijoista. Se sulkee pois kasvumahdollisuuden ja kilpailussa menestymisen. (FGH International Inc. 2014.)

4 HINNOITTELUN TOTEUTTAMINEN

4.1 Kahvila X

Kahvila X:n toiminta on jaettu nuorisotoimintaan ja lounaskahvilatoimintaan. Asiakassegmentit ovat erilaiset eri toiminnoilla, mikä tuottaa haasteita imagon luomiseen. Yrityksen imago on nuorekas ja hinnat suunnattu ulkopuolisen näkökulmasta edullisuutensa puolesta nuorille, vaikka varsinaiset tuotot saadaan pääasiassa työikäiseltä väestöltä. Lounaskahvilan asiakkaat voidaan segmentoimalla erottaa nuorisotoiminnasta, koska heidän maksukykynsä ja muut ominaisuutensa ovat erilaiset. Edulliset hinnat eivät välttämättä houkuttele asiakkaita, koska hinnan oletetaan kertovan tuotteen laadusta. Toisin sanoen hintavampi tuote mielletään laadukkaammaksi. Tuotteen ominaisuudet, kustannukset, laatu ja imago ovat parhaimmillaan samassa linjassa hinnan kanssa. Opinnäytetyössä käsittelin vain lounaskahvilatoimintaa, joten kaikkia kiinteitä kustannuksia ei kohdistettu tuotteille. Yrityksen tuoteryhmiä ovat lounaat, leivonnaiset ja leivät, sekä erikoiskahvit ja muut juomat. Tuotteet oli hinnoiteltu lähes poikkeuksetta markkinatasoa edullisemmiksi. Tuotteiden hinnoittelussa ei ole aiemmin käytetty opinnäytetyössä esiteltyjä menetelmiä.

Lounaskahvilan tuotevalikoimaan kuuluu euron hintaisen kahvin ja teen lisäksi käsin valmistettavia erikoiskahveja, kuten Espresso ja Cafe Latte. Erikoiskahvien hinnat vaihtelevat 1,80 eurosta 2,50 euroon. Saatavilla on myös kaakaota ja muita lämpimiä ja kylmiä juomia. Virvoitusjuomia ei ole otettu mukaan opinnäytetyöhön. Yrityksen erikoisuus on paistettu vohveli kermavaahdolla, jonka valmistaminen on yritykselle edullista. Vohveli maksaa asiakkaalle 3,50 euroa ja erikoiskahvin kanssa yhteishinta hinta on 5 euroa.

Leivonnaisten ja voileipien hinnat vaihtelevat yhdestä neljään euroon. Myynnissä on erilaisia piiraita, kakkuja ja torttuja, sekä yksittäin valmistettavia tuotteita, kuten voileipiä. Suurehko jäätelöannos maksaa 3 euroa. Lounastarjonta vaihtuu päivittäin ja lounasvaihtoehtoja on tarjolla kerralla vain yksi. Yritys valmistaa moneen makuun sopivaa perinteistä kotiruokaa. Lounaan hinta on kiinteä 7,50 euroa ja lounassalaatin saa 6,50 eurolla. Yrityksestä voi vuokrata edullisesti tiloja, mutta niiden hinnoittelua on vain sivuttu tässä opinnäytetyössä. Hinnasto on esitelty liitteessä 1.

4.2 Hinnoittelumenetelmien valinta

4.2.1 Voittolisähinnoittelu

Toteutin lounaiden, leivonnaisten ja voileipien hinnoittelun kustannusperusteista voittolisähinnoittelua soveltaen. Voittolisähinnoittelun menetelmässä ei oteta huomioon markkinahintoja, joten pelkästään tällä menetelmällä saadut hinnat voivat olla kohtuuttoman korkeita tai vastaavasti markkinatasoa alhaisempia. Säilyttääkseni hinnat järkevällä tasolla suhteutin ne lähialueiden markkinahintoihin. Yrityksen toimintamallista johtuen en sisällyttänyt laskelmiin varsinaista voittolisää. Voittolisähinnoittelu soveltui yrityksen tuotteiden hinnoitteluun mielestäni parhaiten, koska siinä otetaan huomioon myös kaikki kiinteät kustannukset, joihin kuuluu hallinnon palkat ja markkinointi. Aiemmin hallinnolle ei ole maksettu varsinaista palkkaa.

Laskelmissa myyntimäärä kiinnitettiin ennen kuin hinta oli ratkaistu. Katsoin myyntimäärän kiinnittämisen aiheelliseksi, koska myyntimääriä ei voitu tutkia riittävän pitkällä aikavälillä. Ongelmana oli myyntimäärien vaihtelu erityisesti vuodenajasta riippuen, joten suunnittelin laskevani kiinteät kustannukset useammalle eri asiakasmäärälle vuosineljännesten mukaan selvittääkseni säilyykö kannattavuus myös hiljaisempina aikoina. Tietoja ei kuitenkaan ollut saatavilla, joten käytin yrityksen raportoimia keskiarvoja. Kiinteät kustannukset ja niiden kohdistaminen on esitelty liitteessä 4.

Leivonnaisia on mahdollista tilata erilaisiin tilaisuuksiin. Aiemmin tilatut leivokset oli hinnoiteltu yksittäin, mutta hinnoittelin ne kokonaisuutena, jotta mahdollinen hävikki ei jää yrityksen maksettavaksi. Esimerkkinä käytän tilannetta, missä yrityksessä valmistetaan kakku, jotta saadaan tuotettua asiakkaalle sen tilaamat kolme kakkupalaa. Loput palat jäävät yritykselle hävikiksi, jos niitä ei saada myytyä muille asiakkaille. Hävikkiä ei synny, jos kakku myydään kyseiselle asiakkaalle kokonaan. Kakut ja muut vastaavat leivonnaiset on hinnoiteltu yksikköhintojen perusteella kertomalla tuotteen yksikköhinta annosten määrällä.

4.2.2 Markkinaperusteinen hinnoittelu

Vertasin voittolisähinnoittelulla saatuja hintoja yrityksen toimintapaikkakunnalla ja lähialueilla vallitseviin markkinahintoihin selvittääkseni ovatko hinnat kohtuullisia, ja

onko yrityksellä mahdollisuutta nostaa hintojaan laskelmilla saatua hintatasoa korkeammalle, jolloin hintoihin lisätään voittolisä. Osan tuotteista hinnoittelin kokonaan markkinaperusteisesti. Porrastin lounaiden hinnat niin, että ne kattavat kokonaiskustannukset ja vastaavat markkinahintoja. Valmistuskustannuksiltaan edullisemmat vaihtoehdot ovat edullisempia. Lounaan hintaan ei enää sisälly jälkiruokaa, koska se nostaa annosten hinnat markkinatasoa korkeammaksi. Kilpailevista yrityksistä vain kaksi tarjoaa asiakkailleen jälkiruuan (liite 2). Porrastuksen, eli hintadifferoinnin voi tehdä myös esimerkiksi asiakasryhmittäin tai ajanmukaisesti, jolloin esimerkiksi kanta-asiakkaille tarjotaan alennuksia, tai hintoja muutetaan sesongin mukaan.

Kilpailijoiden lounastarjonta vaihteli yrityksestä riippuen yhdestä neljään lounasvaihtoehtoon päivässä. Vaihtoehdot sisälsivät ruokapaikasta riippuen yhden tai kaksi pääruokaa, keiton, salaatin ja kasvisvaihtoehdon. Lounaan hinta vaihteli toimintapaikkakunnalla 8 eurosta 9 euroon. Keittolounas ja salaatti maksoivat keskimäärin 7,50 euroa. Noin 8 euroa maksava lounas sisälsi salaatin, leivät ja levitteet. Osa lounasravintoloista oli sisällyttänyt hieman korkeampaan myyntihintaansa kahvin tai teen, ja noin 9 euron lounaaseen kuului myös jälkiruoka. Lähialueilla lounaiden hinnat liikkuivat edullisimmassa vaihtoehdossa noin 8 eurossa, keittolounas maksoi 7–8 euroa ja kalliimpi lounas 8,70–12 euroa. (liite 2.)

Erikoiskahvien ja muiden juomien hinnoitteluun käytin pelkästään markkinaperusteista hinnoittelua. Hintojen perustana olivat juomien keskimääräiset hinnat yrityksen toiminta-paikkakunnalla ja lähialueilla. Tavallisen kahvin hinta oli toimintapaikkakunnalla 1,80 euroa, ja erikoiskahvien hinnat 1,70–4 euroa. Lähialueilla kahvi maksoi keskimäärin 1,90 euroa ja erikoiskahvit 2,10–4,50 euroa. Useassa paikassa erikoiskahvit olivat hieman alihinnoiteltuja yleiseen hintatasoon nähden. Erikoiskahvien hinnoittelussa ongelmallista oli arvioida ovatko asiakkaat valmiita maksamaan tuotteista korkeamman hinnan. Kahvit eivät myy vanhalla markkinatasoa edullisemmalla hinnalla, joten en uskonut hinnan korotuksen vaikuttavan niiden myyntiin negatiivisesti.

4.2.3 Katetuottohinnoittelu ja hinnoittelukerroin

Katetuottohinnoittelu olisi soveltunut lounaiden ja leivonnaisten hinnoitteluun. Kustannusten kohdistaminen on siinä helpompaa, koska hinta perustuu muuttuviin kustannuksiin, ja kiinteistä kustannuksista ja voittolisästä tarvitaan vain tuotekohtainen arvio. Lisäksi se tuottaa hinnan, joka on yhdenmukaisempi suurimman voiton antavan

hinnan kanssa. Yritys ei varsinaisesti tavoittele voittoa, vaan tavoitteena oli kattaa valmistuksesta aiheutuvat kokonaiskustannukset, joten kiinteiden kustannusten tarkka arvioiminen oli tarkoituksenmukaista. Katetarpeen arvioiminen voi olla hankalaa ilman niiden tarkkaa arvioimista. Menetelmä olisi myös edellyttänyt asiakkaiden maksuvalmiuden selvittämistä suhteessa hintaan, koska katetuottohinnoittelussa hinta perustuu muuttuvien kustannusten lisäksi kysynnän hintajoustoon. Katetuottohinnoittelu ei voittolisähinnoittelun tavoin soveltunut juomien hinnoitteluun, koska tuotteita ei ole kannattavaa myydä alle markkinahinnan. Markkinaperusteinen hinta oli tässä tapauksessa todennäköisesti kustannusperusteista hintaa korkeampi.

Hinnoittelukerroin kertoo kuinka paljon suoritteen muuttuvien kustannusten päälle on lisättävä katetuottolisää kiinteiden kustannusten, vieraan pääoman rajoituskustannusten ja voittotavoitteen kattamiseksi, jotta yritys saavuttaa asettamansa kannattavuustavoitteet. Hinnoittelukerrointa käytetään pääasiassa vähittäiskaupanalalla silloin, kun tuotevalikoimaan tulee usein uusia nopeasti myyntiin saatavia tuotteita. Menetelmä olisi soveltunut Kahvila X:n tuotteiden hinnoitteluun, jos valikoimassa olisi ollut paljon valmiina myyntiin ostettuja tuotteita, kuten valmiita leipiä tai leivonnaisia.

4.3 Case-yrityksen kustannusten määrittäminen

4.3.1 Kustannukset ilman palkkakustannuksia

Lounaskahvilatoiminnan osuus koko yrityksen kiinteistä kustannuksista on 2349,60 €. Kiinteät kustannukset kohdistettiin hinnoittelussa vain lounaille ja leivonnaisille. Myyntimäärät arvioitiin yrityksestä saatujen vuoden 2014 tietojen mukaan lounaiden osalta keskimäärin 14 annokseen ja leivonnaisten osalta 12 tuotteeseen päivässä. Kiinteistä kustannuksista 70 % prosenttia kohdistettiin lounastoimintaan ja 30 % leivonnaisiin, koska suurin osa kahvilan tuotoista saadaan lounaiden myynnistä. Tällä jaolla ja eri vaihtoehtoja kokeilemalla sain aikaiseksi markkinatasoa mukailevia myyntihintoja molemmille tuoteryhmille. Toisaalta jos kustannukset ylittävät tai asiakasmäärät alittavat laskemissa esitetyt määrät, toiminta muuttuu lounaiden ja leivonnaisten osalta tappiolliseksi. Kahveihin ja muihin juomiin ei ole suoraan kohdistettu kiinteitä kustannuksia, koska kalliimpien kahvien myynti on vähäistä. Kohdistin kustannukset omakustannusarvoa käyttäen, sillä kiinteät kustannukset oli mahdollista arvioida voittolisähinnoittelun vaatimalla tarkkuudella ja hallinnon palkat ja ilmoitusmaksut otettiin mukaan laskelmiin. Yrityksen henkilöstö hoitaa muun muassa siivouksen, joten siitä

ei syntynyt erillisiä kiinteitä kustannuksia. Kiinteiden kustannusten kohdistaminen on esitelty liitteessä 4. Muuttuvat kustannukset vaihtelevat lounasvaihtoehdosta ja suoritemäärästä riippuen päivittäin. Kustannuksia ei ollut budjetoitu. Muuttuvat kustannukset ovat liitteessä 3. Ostohinnoista on vähennetty arvonlisävero ja kustannukset on jaettu raaka-aineista saatavalle 30 annokselle.

Yrityksessä ei ole tarjolla eri lounasvaihtoehtoja. Päivittäin vaihtuvan lounaan hinta oli kiinteä 7,50 euroa ja salaattilounaan 6,50 euroa. Lounaaseen sisältyi kahvi tai tee ja jälkiruoka. Eri lounasvaihtoehtoja yrityksellä on kolmetoista. Lounaiden hinnasto on liitteen 1 toisella sivulla. Yrityksessä käy lounasasiakkaita keskimäärin 305 henkilöä kuukaudessa. Kun se jaetaan 22 työpäivälle, saadaan päivittäinen asiakasmäärä. Kiinteät kustannukset olivat 74,76 euroa päivässä, eli annosta kohti 5,34 euroa (liite 4/2). Näin laskettuna lounaiden myyntihinnaksi saatiin keskimäärin 9,12 euroa. Laskelmat löytyvät liitteestä 5. Salaatin hinnaksi asetin markkinaperusteisen 8 euroa, ja lounas maksaa asiakkaalle 8,50–10,00 euroa (liite 1/2). Ensimmäisen lounasvaihtoehdon (liite 5/1) myyntihinnaksi asetin kustannusperusteisen 11 euron sijaan 10 euroa, jotta hinnoittelussa säilyi johdonmukaisuus. Yritys voi halutessaan sisällyttää lounaan hintaan kahvin ja teen, mutta ei jälkiruokaa. Mikäli jälkiruuat halutaan pitää valikoimassa, niille voidaan laskea lisämaksu, mikä lisätään halukkaille lounaan hintaan. Tällöin yrityksen kannattaa suosia nimikkotuotettaan vohvelia, jonka valmistuskustannukset ovat edulliset. Jälkiruuan hinta voi olla esimerkiksi 2,60 euroa sisältäen vohvelin ja yhden pallon jäätelöä tai kermavaahdon. Jälkiruokakahvin ja -teen kustannuksia ei ole kohdistettu lounaiden hintoihin.

Leivonnaisia ostaneita asiakkaita kävi keskimäärin 270 henkilöä kuukaudessa, eli 12 päivässä. Kiinteät kustannukset olivat 32,04 euroa päivässä. Kun ne jaettiin myydylle tuotemäärälle, kiinteäksi yksikkökustannukseksi saatiin 2,67 euroa (liite 4/2), ja myynti-hinnaksi 4,42 euroa (liite 5/4) Jäätelöannos hinnoiteltiin markkinaperusteisesti tarkkailemalla yleistä hintatasoa ja asiakkaiden maksuvalmiutta. Jäätelöpallon markkinahinta on keskimäärin kahdesta kolmeen euroon, joten asetin hinnaksi 2 euroa jäätelöpallolta. (liite 1/3.) Tilaukset hinnoiteltiin kertomalla leivonnaisten hinnat raaka-aineistasaatavien tuotteiden kappalemäärällä (liite 5/6).

Erikoiskahvien hinnat ovat lähialueiden markkinahintojen (liite 2) suurpiirteisiä keskiarvoja. Hinnoittelussa otettiin huomioon kahviloiden mahdollinen alihinnoittelu valitsemalla joissakin tapauksissa hieman keskiarvoa korkeampi hinta. Jäätelökahvin markkinahintaa ei ollut saatavilla, joten arvioin sen aiemman hinnaston mukaisesti suklaakahvin arvoiseksi. Rautayrttijuoman hintaa nostin samassa suhteessa kuin Espresson, ja Chai Latten hinta on sama kuin Cafe Latten. Kermavaahdon lisähinta nousi 0,50 euroon, jolloin se on sama kuin makusiirapilla. Juomien hinnastot ovat liitteessä 1.

4.3.2 Kustannukset palkkakustannuksilla

Yrityksestä saatujen tietojen perusteella sen toiminta vaatii hallinnon lisäksi vähintään kokin ja kahvilatyöntekijän. Palkkakustannukset huomioivissa hinnoittelulaskelmissa oletettiin edelleen, että osa työntekijöistä on tukityöllistettyjä, koska se kuuluu yrityksen toimintamalliin. Palkkakustannusten suuruudeksi sivukulut mukaan luettuna yritys arvioi kokille 2000 euroa ja kahvilatyöntekijälle 1800 euroa kuukaudessa. Palkkojen jälkeen kiinteät kustannukset olivat 6149,60 euroa kuukaudessa. Lounaan osuus kiinteistä kustannuksista oli tällöin lähes 14 euroa annokselta (liite 4/2). Kustannus on kohtuuttoman suuri, koska lounas maksaa silloin asiakkaalle keskimäärin 18,96 euroa (Liite 5/2), eli yli puolet enemmän kuin kilpailijoilla (liite 2). Mikäli yritys palkkaa vain kokin, niin lounaiden osuus kiinteistä kustannuksista on annosta kohti 9,86 euroa (liite 4/2). Tällöin myyntihinta on keskimäärin 14,38 euroa (liite 5/2), eli edelleen huomattavasti yli markkinatason (liite 2). Salaatin hintaa korotettiin samassa suhteessa lounaiden kanssa, joten sen hinta oli 11 euroa. Leikkaamalla kiinteitä kuluja 20 % ja haalimalla keskimäärin 4 asiakasta lisää päivässä, yritys saa laskettua lounaiden keskihinnan noin 10 euroon (liite 5/3.). Liitteessä 1 olevassa hinnastossa esitetyt hinnat ovat tämän oletuksen mukaisia. Hinnat porrastettiin 9,50 ja 10,60 euron välille. 12 euron hintaisen annoksen poistaisin valikoimista kokonaan. Salaatin hinnan arvioin 9 euroon.

Leivonnaisten kiinteät kustannukset olivat 59,31 euroa päivässä kun niihin sisältyi vain kokin palkka. Kun kiinteät kustannukset jaettiin myydylle tuotemäärälle, kiinteäksi yksikkökustannukseksi saatiin 4,94 euroa (liite 4/2). Yhden leivonnaisen hinta oli keskimäärin 7,21 euroa (liite 5/5.). Se oli yleiseen markkinatasoon nähden korkea, jo-

ten oletettiin, että puolet leivonnaisten kiinteistä kustannuksista saadaan katettua erikoiskahvien myynnillä. Tällöin kiinteä yksikkökustannus oli 2,80 euroa ja leivonnaisen keskihinta 4,58 euroa. (liite 5/5.). Hinnastoon (liite 1) on valittu tämän oletuksen mukaiset hinnat. Jäätelön hinta nousi 2,50 euroon ja tilattavien tuotteiden myyntihinnat kasvoivat samassa suhteessa kuin leivonnaisten, koska ne hinnoiteltiin kappalehintojen pohjalta (liite 5/7). Palkkakustannukset eivät vaikuttaneet laskemissa markkinaperusteisiin juomien hintoihin.

5 TULOKSET

5.1 Tulokset ja analyysi

Kustannuslaskelmien perusteella yritys myi tuotteitaan tappiollisesti. Kaikilla liitteen 5 laskelmilla saadut hinnat ovat useita euroja vanhoja hintoja korkeampia (liite 1). Yrityksellä on näiden laskelmien perusteena olleen kustannusrakenteen ja myyntimäärien perusteella varaa maksaa vain hallinnolle palkkaa. Pelkästään kokin palkkakustannus nosti edullisimmankin annoksen valmistuskustannukset yli 11 euroon (liite 5/2), jolloin annoksen myyntihinta oli 13 euroa. Se on jopa 5 euroa joitakin kilpailijoiden hintoja kalliimpi (liite 2). Tämä tarkoittaa sitä, että liiketoiminta pyörii ainoastaan tukityöllistetyllä työvoimalla. Korkeisiin kustannuksiin on mahdollista vaikuttaa kustannuksia kilpailuttamalla.

Lounaiden myyntihintojen keskiarvo on 9,12 euroa ilman palkkakustannuksia (liite 5/1), mutta hinnat porrastettiin, koska noin 9,20 euron lounashinta se ei kata neljän eri annoksen valmistuskustannuksia. Porrastamalla myyntihinnat sain katettua lähes kaikkien annosten valmistuskustannukset, jolloin myyntimäärien päivittäiset vaihtelut eivät vaikuta tulokseen negatiivisesti. Porrastuksen seurauksena lounaiden myyntihinnat ovat 8,50 euroa, 9 euroa, 9,50 euroa ja 10 euroa. Valmistuskustannusten perusteella ensimmäinen lounasvaihtoehto tulee poistaa valikoimasta. Markkinatasoa seuraamalla voidaan ehdottaa myös toisen ja kolmannen annoksen poistamista, tai vaihtoehtoisesti annoskoon muuttamista hieman pienemmäksi muuttuvien kustannusten alentamiseksi, jolloin hinta lasketaan 9,50 euroon.

Leivonnaisten valmistuskustannukset kasvoivat palkkakustannusten jälkeen niin korkeiksi, että laskelmat tehtiin sillä oletuksella, että osa kiinteistä kustannuksista saadaan

katettua kahvien myynnillä. Tämä kuitenkin edellyttää erikoiskahvien myynnin volyymin kasvua, joten saadut hinnat eivät ole realistisia. Markkinatason mukaiset juomien hinnat kuvastavat paremmin tuotteiden laatua, mikä saattaa lisätä niiden myyntiä. Yrityksestä saatujen tietojen mukaan myynnissä olevat leivonnaiset ovat suuria. Osa tuotteista kannattaa kuitenkin jakaa pienempiin paloihin, jolloin kappalehinta ei ole niin korkea. Esimerkiksi jos tuote 1 jaetaan kymmenen palan sijasta yhteentoista osaan, yhden palan hinta on korkeahkon 4,90 euron sijasta maltillisempi 4,70 euroa. Leivonnaisten ja voileipien hinnat ovat 3,40 euron ja 4,90 euron välillä (liite 1). Niiden markkinahintoja ei selvitetty taulukoimalla, mutta uudet hinnat sijoittuvat arvioitujen markkinahintojen tuntumaan. Tuotteiden hintoihin voidaan vaikuttaa jakamalla raaka-aineet useammalle kappaleelle.

Erikoiskahvien uudet hinnat ovat vanhaa hintatasoa selvästi korkeammat, mutta mukailevat nyt markkinahintojen keskiarvoja. Muiden juomien hintoja korotettiin maltillisemmin. Korkeampien hintojen vaikutusta juomien myyntiin ei voida ennustaa.

5.2 Johtopäätökset

Opinnäytetyön tavoitteena oli määrittää Kahvila X:n tuoteryhmille hinnoittelumenetelmät, jotka helpottavat tuotteiden hinnoittelua ja parantavat yrityksen kannattavuutta. Tarkoituksena oli selvittää kuinka paljon henkilöstölle voidaan maksaa palkkaa niin, että hinnat säilyvät markkinatasoa vastaavalla tasolla. Opinnäytetyöllä halusin lisäksi auttaa yritystä ymmärtämään hinnoittelumenetelmien soveltamista. Tuoteryhmille löydettiin markkinatasoa vastaavat ja valmistuskustannukset kattavat myyntihinnat. Teoriaosuudessa kerron eri menetelmistä ja niiden käytöstä. Liitteissä olen selostanut mistä laskemien luvut on saatu.

Yritys ei ole aiemmin maksanut hallinnolle palkkaa, mutta laskelmieni perusteella noin 2000 euron kuukausipalkka voidaan sisällyttää kiinteisiin kustannuksiin. Jos yritys joutuu tulevaisuudessa palkkaamaan muuta kuin tukityöllistettyä työvoimaa tai haluaa laskea tuotteiden hintoja, kannattaa sen kilpailuttaa muuttuvat ja kiinteät kustannukset. Erikoiskahvien myynnillä on mahdollista saada katetta, jos niiden myyntiä saadaan kasvatettua. Tällöin kiinteitä kustannuksia katetaan lounaiden ja leivonnaisten lisäksi juomilla. Yritys vuokraa tilojaan yksityistilaisuuksiin markkinatasoa edullisemmilla hinnoilla. Hintojen korotuksella saataisiin lisätuottoja lounaskahvilalle. Hin-

naksi ehdotan vähintään 50 euroa alkavalta tunnilta. Tarjoilut hinnoiteltiin kokonaisuutena niin, että ne kattavat varmasti tarjoilun valmistamisesta aiheutuneet kustannukset, eikä hävikki jää yritykselle maksettavaksi. Esimerkiksi 10 hengen kahvituksen leivonnaisen kera täytyy maksaa noin 34 euroa. Leivonnaisvaihtoehtoina vaihtoehdot 1,4 ja 5, joita valmistetaan kerralla 10 kappaletta (liite 5/6). Liitteiden laskelmissa esitetyt luvut laskettiin tarkoilla arvoilla, jotta mahdolliset pyöristysvirheet eivät vaikuta myyntihintoihin negatiivisesti. Kaikki pyöristykset on tehty ylöspäin.

Yrityksessä kerrottiin vohveleiden olevan lounaskahvilan erikoisuus. Niiden valmistuskustannukset ovat pienimmillään noin 0,50 euroa. Kun yrityksessä keskityttäisiin suolaisiin ja makeisiin vohveleihin useiden erilaisten leivonnaisten ja leipien sijasta, hävikki pienenisi ja kate paranisi, sillä niiden valmistamiseen voidaan käyttää pääasiassa samoja perusraaka-aineita. Lisäksi yritys differoisi itsensä kilpailijoista ja siten kasvattaisi mahdollisesti markkinaosuuttaan. Lähialuilla on nyt useita samankaltaisia lounaskahviloita, joilla on lähes identtinen leivonnaistarjonta. Asiakkaille olisi aika tarjota jotain uutta ja erilaista.

Useissa yrityksissä on käytössä lounaslinjasto, josta asiakas voi itse ottaa lounaansa. Linjaston käyttöönotto vapauttaa lounaita tarjoilevan henkilökunnan muihin tehtäviin ja asiakkaille voidaan helposti tarjota useampi lounasvaihtoehto. Salaattien tarjontaa voidaan kehittää ottamalla käyttöön malli, jossa asiakas saa itse valita salaattinsa täytteet erilaisista liha- ja lisukevaihtoehdoista. Salaateissa on vakiona pohja, jossa on esimerkiksi jäävuorisalaattia, tomaattia ja kurkkua. Liha- ja kalavaihtoehtoja voi vaihdella päivittäin, mutta valikoimissa on hyvä pitää jatkuvasti perusvaihtoehdot, kuten kanasuikaleet ja tonnikala. Lisukkeita ovat esimerkiksi makaroni, perunaviipaleet ja sipulit. Makaronia valitessa voidaan suosia täysjyvää ainakin yhtenä vaihtoehtona, koska sitä ei monesti ole saatavilla kilpailevissa yrityksissä. Annokset hinnoitellaan valittujen täytteiden määrän mukaan, esimerkiksi niin, että salaatti kahdella täytteellä on 8,50 euroa, kolmella täytteellä 9, ja neljällä täytteellä 9,50 euroa. Salaatit ovat yleensä myyntihintaansa nähden edullisia valmistaa.

5.3 Työn validiuden ja hyödynnettävyyden arviointi

Työn luotettavuuteen vaikuttaa yrityksen raportoimien kustannustietojen luotettavuus ja paikkansapitävyys, sekä mahdolliset virheet kiinteiden kustannusten kohdistami-

sessa. Asiakasmäärät jouduttiin arvioimaan vuoden 2014 keskiarvoina vuosineljännesten sijasta, joten hinnat eivät välttämättä kata kokonaiskustannuksia kaikkina vuodenaikoina. Se on vastoin voittolisähinnoittelun periaatetta, jonka mukaan tuotteita ei myydä alle valmistuskustannusten huonoinakaan aikoina. Asiakasmäärillä mitattuna hiljaisempina vuosina hinnat eivät välttämättä kata kustannuksia edes vuositasolla, koska tuotteet on hinnoiteltu niin, että niiden myyntihinta on vain hieman yli valmistuskustannusten. Jos muuttuvia ja kiinteitä kustannuksia ei ole arvioitu riittävän tarkasti, voivat laskelmilla saadut hinnat olla liian matalia. Toisaalta kiinteitä kustannuksia ei ole kohdistettu juomille eikä tilavuokrille, joten yritykseen saadaan tuloja, joita ei ole huomioitu hinnoittelulaskelmissa. Todellisuudessa näillä tuloilla katetaan myös kiinteitä kustannuksia. Oletettujen asiakasmäärien ja kustannustason toteutuessa kustannusperusteisten myyntihintojen pyöristäminen ylöspäin mahdollistaa erityisesti lounaiden porrastetuissa hinnoissa jopa pienehkön voittolisän.

Yritys ei tiedä kysynnän hintajoustoa, eli tulevatko korkeammat hinnat vaikuttamaan asiakkaiden ostohalukkuuteen, ja kuinka paljon. Hinnan suhteen joustamaton kysyntä tarkoittaa, että hinnanmuutokset eivät vaikuta kysyntään. Hintoja ei välttämättä kannata nostaa kerralla useita euroja, koska se saattaa karkottaa asiakkaita. Toisaalta hinnat eivät kata tällä hetkellä edes valmistuskustannuksia, joten yritys tekee lounaiden ja leivonnaisten myynnin osalta tappiota niin kauan kun se myy tuotteitaan laskelmilla saatuja hintoja edullisemmilla hinnoilla.

Opinnäytetyön hinnoittelulaskelmilla saatuja hintoja on tarkoitus hyödyntää sellaisenaan yrityksen myyntihintoina. Kustannusten tai asiakasmäärien muuttuessa, ja otettaessa uusia tuotteita valikoimiin opinnäytetyötä voidaan käyttää pohjana, jonka avulla myyntihinnat lasketaan työssä esiteltyjä hinnoittelumenetelmiä soveltaen. Liitteen 5 taulukoihin liitettyjen kuvien myyntihinnat saatiin käyttämällä taulukkolaskentaa, johon oli tallennettu valmiit kaavat. Hinnat saatiin syöttämällä erisuuruisia yksikkökustannuksia taulukkoon, jolloin ohjelma laskee hinnat automaattisesti. Liitteessä 3 on laskettu muuttuvat yksikkökustannukset ja liitteessä 4 kiinteät yksikkökustannukset. Kaikkien laskelmien yhteydessä kerrotaan miten saadut arvot laskettiin. Työssä saatuja myyntihintoja hyödyntämällä yrityksen on mahdollista tehdä toiminnastaan kannattavaa säilyttäen silti kilpailukykynsä.

LÄHTEET

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo: WS Bookwell Oy.

BDO. 2013. Arvonlisäverokannat 2014. Saatavissa: http://www.bdo.fi/story/arvonlisa-verokannat-2014 [viitattu 22.7.2014].

Boyd, K. 2014. Market-Based and Cost-Based Pricing in Cost Accounting. Saatavissa: http://www.dummies.com/how-to/content/marketbased-and-costbased-pricing-in-cost-accounti.html [viitattu 19.8.2014].

E-conomic. 2014. Markkinahinta – Mitä tarkoittaa Markkinahinta?. Saatavissa: http://www.e-conomic.fi/kirjanpito-ohjelma/sanakirja/markkinahinta [viitattu 17.8.2014].

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

FHG International Inc. 2014. Five Pricing Models for a Competitive Industry. Saatavissa: http://www.fhgi.com/publications/articles/five-pricing-models-for-a-competitive-industry/ [viitattu 12.11.2014].

Helsingin uutiset. 2010. Kahviloissa porisee hintapaine. Saatavissa: http://www.helsin-ginuutiset.fi/artikkeli/47259-kahviloissa-porisee-kaiken-aikaa-hintapaine [viitattu 22.8.2014].

Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2011. Laskentatoimi. Helsinki: Edita Prima Oy.

Kinnunen, J., Laitinen, E. K., Laitinen, T., Leppiniemi, J. & Puttonen, V. 2010. Avain laskentatoimeen ja rahoitukseen. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.

Kulmala, H. 2014. Hinnoittelu – mitä se on käytännössä?. Saatavissa: http://www.vtt.fi/proj/leanver/files/hinnoittelu_stateoftheart.pdf [viitattu 22.7.2014].

Laitinen, E. K. 2007. Kilpailukykyä hinnoittelulla. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy

Leigh, A. 2014. What Is Marked-Based Pricing Strategy?. Saatavissa: http://small-busi-ness.chron.com/market-based-pricing-strategy-5121.html [viitattu 19.8.2014].

McCain Foods. 2014. The marketing mix in the food industry. Saatavissa: http://busi-nesscasestudies.co.uk/mccain-foods/the-marketing-mix-in-the-food-in-dustry/price.html#axzz3INF3WVBT [viitattu 7.11.2014].

Mikkonen, H. Hinnan käyttö markkinoinnissa. 2014. Saatavissa: http://merko-nomi.han-numikkonen.com/markkinointi/hintmark.html [viitattu 22.8.2014].

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

Nordqvist, J. 2014. What is market segmentation?. Saatavissa: http://marketbusiness-news.com/market-segmentation/8984 [viitattu 23.8.2014].

Salmi, J. 2011. Segmentoinnin avulla enemmän irti kohderyhmästä. Saatavissa: http://www.taloustutkimus.fi/ajankohtaista/uutiskirje/uutiskirje-2-2011/segmentoin-nin-avulla-enemman-irt/ [viitattu 23.8.2014].

Selander, K. 2014. Kustannukset. Virtuaaliammattikorkeakoulu. Saatavissa: http://www2.amk.fi/digma.fi/www.amk.fi/opintojak-sot/030804/1128430484119/1140168152800/1148037814966/1148038081224.html [viitattu 18.4.2014].

Suomisanakirja.fi. 2014. Mitä tarkoittaa hintadifferointi?. Saatavissa: http://vastauk-set.fi/q/mit%C3%A4+tarkoittaa+hintadifferointi [viitattu 22.8.2014].

Tammivuori, H. Näkökulmia elintarvikeketjun arvon muodostumiseen. Saatavissa: http://kehittyvaelintarvike.fi/teemajutut/nakokulmia-elintarvikeketjun-arvon-muodos-tukseen [viitattu 12.11.2014].

Tenhunen, M.-L. 2013. Johdon laskentatoimen peruskäsitteet, menetelmät ja tekniikat. Saatavissa:http://www.tilisanomat.fi/content/johdon-laskentatoimen-perusk%C3%A4sitteet-menetelm%C3%A4t-ja-tekniikat [viitattu 18.7.2014].

The Economic Times. 2014. Definition of Segmentation. Saatavissa: http://economictimes.indiatimes.com/definition/segmentation [viitattu 23.8.2014].

Tomperi, S. 2001. Kannattavuus ja kustannusten hallinta. Helsinki: Edita Oyj.

Vierros, T. 2009. Katetuottolaskenta. Saatavissa: https://wiki.aalto.fi/display/TU22/5.+Katetuottolaskenta [viitattu 22.7.2014].

Vierros, T. 2009. Tuotekustannuslaskenta. Saatavissa: https://wiki.aalto.fi/display/TU22/4.+Tuotekustannuslaskenta [viitattu 22.7.2014].

Liite 1/1

HINNASTO

Vanha hinnasto tarkoittaa yrityksen omaa hinnastoa.

Uusi hinnasto on kustannusperusteisesti laskettu hinnasto, johon ei sisälly hallinnon palkkojen lisäksi muita palkkakustannuksia.

Uusi hinnasto palkkakustannuksilla sisältää kokin palkan. Siinä oletuksena on, että kiinteät kustannukset ovat 20 % nykyistä kustannustasoa alhaisemmat ja myyntimäärä kasvaa neljällä annoksella päivässä.

Kaikki hinnat sisältävät arvonlisäveron 14 %.

Taulukko 1. Erikoiskahvit.

Tuote	**Vanha hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto palkkakustannuksilla (€)**
Espresso	1,80	2,50	2,50
Americano	2,00	2,80	2,80
Cappuccino	2,20	3,00	3,00
Cafe Latte	2,20	3,50	3,50
Jäätelökahvi	2,50	3,90	3,90
Suklaakahvi	2,50	3,90	3,90
Kahvi + vohveli	5,00	7,00	9,00

Taulukko 2. Muut juomat.

Tuote	**Vanha hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto palkkakustannuksilla (€)**
Kahvi	1,00	1,80	1,80
Haudutettu tee	1,00	1,50	1,50
Biologinen tee	1,80	2,00	2,00
Chai Latte	2,20	2,50	2,50
Kaakao	1,70	3,50	3,50
Makusiirappi	0,50	0,50	0,50
Kermavaahto	0,20	0,50	0,50

Liite 1/2

Taulukko 3. Lounaat.

Tuote	**Vanha hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto palkkakus-tannuksilla (€)**
1.	7,50	10,00	(12,00)
2.	7,50	10,00	10,60
3.	7,50	10,00	10,60
4.	7,50	9,50	10,60
5.	7,50	9,50	10,00
6.	7,50	9,00	10,00
7.	7,50	9,00	10,00
8.	7,50	9,00	10,00
9.	7,50	8,50	9,50
10.	7,50	8,50	9,50
11.	7,50	8,50	9,50
12.	7,50	8,50	9,50
13.	7,50	8,50	9,50
Salaatti	6,50	8,00	9,50

Tuotteet on numeroitu liikesalaisuuden vaalimiseksi.

Vanhan hinnaston mukainen lounas sisältää kahvin ja jälkiruuan.

Liite 1/3

Taulukko 4. Leivonnaiset ja leivät.

Tuote	**Vanha hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto palkkakustannuksilla (€)**
1.	3,50	4,90	5,00
2.	3,50	4,60	4,70
3.	3,50	4,50	4,70
4.	3,50	4,50	4,60
5.	3,50	4,40	4,50
6.	2,50	4,10	4,20
7.	2,00	4,00	4,20
8.	2,00	4,00	4,20
9.	2,50	4,00	4,10
10.	2,00	3,80	4,00
11.	2,50	3,70	3,90
12.	2,00	3,70	3,90
13.	2,00	3,60	3,80
14.	3,50	3,60	3,80
15.	2,00	3,50	3,60
16.	2,00	3,40	3,60
Jäätelö	3,00/annos	2,00/pallo	2,50/pallo

Tuotteet on numeroitu liikesalaisuuden vaalimiseksi.

Liite 1/4

Taulukko 5. Tilattavat tuotteet.

Tuote	**Määrä (kpl)**	**Uusi hinnasto (€)**	**Uusi hinnasto palkoilla (€)**
1.	10	16,30	16,40
2.	12	18,30	18,40
3.	12	18,20	18,30
4.	10	15,90	16,00
5.	10	15,80	15,90
6.	8	13,20	13,40
7.	12	17,70	17,90
8.	12	17,70	17,90
9.	8	13,10	13,20
10.	16	22,10	22,20
11.	16	22,00	22,10
12.	8	12,80	13,00
13.	16	21,90	22,00
14.	20	26,40	26,60
15.	22	28,60	28,70
16.	20	26,20	26,40

Tuotteet on numeroitu liikesalaisuuden vaalimiseksi.

Liite 2

MARKKINAHINTA-ANALYYSI

*Ka. tarkoittaa keskiarvoa.

Taulukko 6. Lounaiden myyntihinnat lähialueilla.

Tuote	**Yritys A (€)**	**Yritys B (€)**	**Yritys C (€)**	**Yritys C (€)**	**Yritys D (€)**	**Yritys F (€)**	**Ka.* (€)**
Lounas	9 tai 10,50	7,50 tai 8,30	-	7,80 tai 8,70	9,50	10 tai 12	9,26
Keittolounas	7,90 tai 9	-	7,50	7	8	8	7,90
Salaatti	-	-	7,50	-	8,50	-	8
Buffet	-	-	9	-	-	-	9
Lounas sisältää:							
Salaatti	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	
Leivät	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	
Levitteet	Kyllä	-	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	
Juoma (muu kuin vesi)	Kyllä	Kyllä	-	Kyllä	Kyllä	Kyllä	
Kahvi tai tee	Kyllä	-	Kyllä	Kyllä	Kyllä	Kyllä	
Jälkiruoka	Kyllä	-	-	-	Kyllä	-	

Salaatti kahdella täytteellä maksaa lähialueilla noin 8,50 euroa.

Taulukko 7. Juomien hinnat lähialueilla.

Tuote	**A**	**B**	**D**	**E**	**F**	**G**	**Ka.***
Kahvi	3,50	1,80	1,90 tai 2,40	1,80	2	1,90	2,18
Tee	-	1,20	-	1,50	-	1,60	1,43
Haudutettu tee	4,50	1,70	2,30	-	2,40	2,10	2,17
Kaakao	3,70	1,60	3	1,80	2,40	2,80	2,55

Yrityksen C hinnasto ei ole tiedossa.

Taulukko 8. Erikoiskahvien hinnat lähialueilla.

Espresso	3,50	1,70	2,30 tai 3	2,10	2,80	2,40	2,54
Americano	-	-	3,20	-	-	2,40	2,80
Cappuccino	3,90	2,10	3,20	2,80	3,50	2,80	3,05
Cafe Latte	4	2,50 tai 3,10	3,60	2,90	3,80	3,30	3,31
Jäätelökahvi	-	-	-	-	-	-	-
Suklaakahvi	-	-	-	-	-	3,90	3,90

Liite 3

MUUTTUVAT KUSTANNUKSET

Muuttuvat yksikkökustannukset on saatu vähentämällä muuttuvista kustannuksista arvonlisävero 14 % ja jakamalla se raaka-aineista saatavalle annosmäärälle (30 annosta). Esim. 138 / 1,14 / 30 = 4,035 €.

Taulukko 9. Lounasvaihtoehtojen muuttuvat kustannukset.

Tuote	**Muuttuvat kustannukset (€)**	**Muuttuvat yksikkökustannukset (€)**
1.	138	4,035
2.	107	3,129
3.	106	3,099
4.	100	2,924
5.	89	2,602
6.	85	2,485
7.	85	2,485
8.	75	2,193
9.	70	2,047
10.	68	1,988
11.	66	1,930
12.	63	1,842
13.	50	1,462

Leivonnaisten ja leipien muuttuvat kustannukset on esitetty ilman arvonlisäveroa 14 %. Muuttuvat kustannukset on jaettu kappalemäärälle. Esim. 15,79 / 10 = 1,579 €.

Taulukko 10. Leivonnaisten ja voileipien muuttuvat kustannukset.

Tuote	**Muuttuvat kustannukset (€)**	**Määrä (kpl)**	**Muuttuvat yksikkökustannukset (€)**
1.	15,79	10	1,579
2.	15,79	12	1,316
3.	14,91	12	1,243
4.	12,28	10	1,228
5.	11,40	10	1,140
6.	7,02	8	0,878
7.	10,09	12	0,841
8.	10,09	12	0,841
9.	6,14	8	0,763
10.	10,53	16	0,658
11.	8,77	16	0,548
12.	4,386	8	0,548
13.	7,46	16	0,466
14.	9,21	20	0,461
15.	7,89	22	0,359
16.	6,14	20	0,307

Liite 4/1

KIINTEÄT KUSTANNUKSET

Koko yritystoiminnan kiinteät kustannukset koostuvat yrityksen antamien tietojen mukaan seuraavista kulueristä:

Lounaskahvilan osuus vuokrakustannuksesta:

Sähkömaksu:

Vesi- ja jätevesimaksut:

Puhelinyhteydet:

Nettiyhteys:

Teosto:

Kesäajan terassimaksu: n. 180 €/v.,

eli jaettuna koko vuodelle

Lounasilmoitukset yms.

Hallinnon palkat:

YEL (25 % YEL-työtulosta)

+ Kuntouttavan

työtoiminnan

tukiraha yhdistykselle

Eritellyt kiinteiden kustannusten summat on piilotettu yrityssalaisuuden vaalimiseksi.

Lounaskahvilatoiminnan osuus kiinteistä kustannuksista on 2349,60 €.
Summa koostuu osasta vuokramenoista, sähköstä, vedestä, Teostosta, ilmoituksista, terassimaksusta, hallinnon palkoista ja YEL-maksusta. Siitä vähennettiin Kuntouttavan työtoiminnan tukiraha.

Asiakas-/myyntimäärät: (kuukauden keskiarvo on jaettu 22 työpäivälle)

Lounasasiakkaat/kk: 305, päivässä 14

Kahvila-asiakkaat/kk: 270, päivässä 12

Liite 4/2

Kiinteät kustannukset ilman palkkoja: (sisältää hallinnon palkan)

Lounaiden kiinteä yksikkökustannus laskettiin jakamalla kiinteät kustannukset (2349,60 €) lounaiden osuudelle (70 %), ja jakamalla tulos 22 työpäivälle ja 14 annokselle:

2349,60 * 0,70 / 22 = 74,76 / 14 = 5,34 €

Leivonnaisten kiinteä yksikkökustannus laskettiin samoin kuin edellä, mutta jaettuna 30 prosentille ja 12 kappaleelle:

2349,60 * 0,30 / 22 = 32,03 / 12 = 2,67 €

Kiinteät kustannukset palkoilla:

Lounaiden kiinteä yksikkökustannus laskettiin jakamalla kiinteät kustannukset lounaiden osuudelle (70 %), ja jakamalla tulos 22 työpäivälle ja 14 annokselle:

Vaihtoehto 1, (kokki ja kahvilatyöntekijä):

6149,60 * 0,70 / 22 = 195,66 / 14 = 13,97 €

Vaihtoehto 2, (kokki):

4349,60 * 0,70 / 22 = 138,40 / 14 = 9,89 €

Vaihtoehto 3 (-20 %, +4 henkilöä):

4349,60 * 0,8 * 0,7 / 22 = 110,72 / 18 = 6,15 €

Leivonnaisten kiinteä yksikkökustannus laskettiin samoin kuin edellä, mutta jaettuna 30 tai 15 prosentille ja 12 kappaleelle:

Vaihtoehto 1 (30 %):

4349,60 * 0,30 / 22 = 59,31 / 12 = 4,94 €

Vaihtoehto 2 (15 %):

4943,60 * 0,15 / 22 = 33,70 / 12 = 2,80 €

Liite 5/1

HINNOITTELU

Taulukot tehtiin taulukkolaskennalla. Taulukoihin oli tallennettu valmiit kaavat. Hinnat on saatu syöttämällä erisuuruisia yksikkökustannuksia laskentataulukkoon. Liitteissä 3 ja 4 on laskettu muuttuvat ja kiinteät kustannukset. Taulukon otsikossa oleva vaihtoehto viittaa siihen miten kiinteät kustannukset on kohdistettu liitteessä 4.

Lounaat:

Muuttuvat yksikkökustannukset sisältävät raaka-ainekustannukset yhtä annosta kohti.
Kokonaiskustannukset ovat muuttuvien ja kiinteiden kustannusten yhteissumma.
Kustannusperusteinen myyntihinta on hinta, jossa kokonaiskustannuksiin on lisätty arvonlisävero 14 %.
Myyntihinta on hinta, jolla tuote myydään asiakkaalle.
Voittolisä kertoo kuinka paljon myyntihinta on kustannusperusteista myyntihintaa korkeampi. Perinteisessä voittolisähinnoittelussa voittolisä sisältyy kustannusperusteiseen hintaan.

Lounas-	Muuttuvat yksikkö-	Kokonais-	Kustannusperusteinen		
vaihtoehto	kustannukset (€)	kustannukaet (€)	myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**	(Voittolisä)
1	4,035	9,38	10,69	**10,00**	-0,69
2	3,129	8,47	9,65	**10,00**	0,35
3	3,099	8,44	9,62	**10,00**	0,38
4	2,924	8,26	9,42	**9,50**	0,08
5	2,602	7,94	9,05	**9,50**	0,45
6	2,485	7,83	8,92	**9,00**	0,08
7	2,485	7,83	8,92	**9,00**	0,08
8	2,193	7,53	8,59	**9,00**	0,41
9	2,047	7,39	8,42	**8,50**	0,08
10	1,988	7,33	8,35	**8,50**	0,15
11	1,930	7,27	8,29	**8,50**	0,21
12	1,842	7,18	8,19	**8,50**	0,31
13	1,462	6,80	7,75	**8,50**	0,75
keskiarvo	**2,48**	**7,82**	**8,91**	**9,12**	**0,20**

Kiinteät yksikkökustannukset
5,34
alv. 14 %
1,14

Kuva 4. Lounaat ilman palkkakustannuksia.

Liite 5/2

Lounas-vaihtoehto	Muuttuvat yksikkö-kustannukset (€)	Kokonais-kustannus (€)	Kustannusperusteinen myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**
1	4,035	18,04	20,56	**21,00**
2	3,129	17,13	19,53	**19,60**
3	3,099	17,10	19,49	**19,50**
4	2,924	16,92	19,29	**19,30**
5	2,602	16,60	18,93	**19,00**
6	2,485	16,49	18,79	**19,00**
7	2,485	16,49	18,79	**19,00**
8	2,193	16,19	18,46	**18,50**
9	2,047	16,05	18,29	**18,50**
10	1,988	15,99	18,23	**18,50**
11	1,930	15,93	18,16	**18,30**
12	1,842	15,84	18,06	**18,30**
13	1,462	15,46	17,63	**18,00**
keskiarvo	**2,48**	**16,48**	**18,79**	**18,96**

Kiinteät yksikkökustannukset
14,00
alv. 14 %
1,14

Kuva 5. Lounaat palkkakustannuksilla (vaihtoehto 1).

Lounas-vaihtoehto	Muuttuvat yksikkö-kustannukset (€)	Kokonais-kustannus (€)	Kustannusperusteinen myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**
1	4,035	13,90	15,84	**16,00**
2	3,129	12,99	14,81	**15,00**
3	3,099	12,96	14,77	**15,00**
4	2,924	12,78	14,57	**15,00**
5	2,602	12,46	14,21	**14,50**
6	2,485	12,35	14,07	**14,50**
7	2,485	12,35	14,07	**14,50**
8	2,193	12,05	13,74	**14,00**
9	2,047	11,91	13,57	**14,00**
10	1,988	11,85	13,51	**14,00**
11	1,930	11,79	13,44	**13,50**
12	1,842	11,70	13,34	**13,50**
13	1,462	11,32	12,91	**13,50**
keskiarvo	**2,48**	**12,34**	**14,07**	**14,38**

Kiinteät yksikkökustannukset
9,86
alv. 14 %
1,14

Kuva 6. Lounaat palkkakustannuksilla (vaihtoehto 2).

Liite 5/3

Lounas-	Muuttuvat yksikkö-	Kokonais-	Kustannusperusteinen		
vaihtoehto	kustannukset (€)	kustannus (€)	myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**	(Voittolisä)
1	4,035	10,19	11,61	**12,00**	0,39
2	3,129	9,28	10,58	**10,60**	0,02
3	3,099	9,25	10,54	**10,60**	0,06
4	2,924	9,07	10,34	**10,60**	0,26
5	2,602	8,75	9,98	**10,00**	0,02
6	2,485	8,64	9,84	**10,00**	0,16
7	2,485	8,64	9,84	**10,00**	0,16
8	2,193	8,34	9,51	**10,00**	0,49
9	2,047	8,20	9,34	**9,50**	0,16
10	1,988	8,14	9,28	**9,50**	0,22
11	1,930	8,08	9,21	**9,50**	0,29
12	1,842	7,99	9,11	**9,50**	0,39
13	1,462	7,61	8,68	**9,50**	0,82
keskiarvo	**2,48**	**8,63**	**9,84**	**10,10**	0,26

Kiinteät yksikkökustannukset
6,15
alv. 14 %
1,14

Kuva 7. Lounaat palkkakustannuksilla (vaihtoehto 3).

Liite 5/4

Leivonnaiset ja leivät:

Leivonnais-	Muuttuvat yksikkö-	Kokonais-	Kustannusperusteinen	
vaihtoehto	kustannukset (€)	kustannus (€)	myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**
1	1,579	4,25	4,84	**4,90**
2	1,316	3,99	4,54	**4,60**
3	1,243	3,91	4,46	**4,50**
4	1,228	3,90	4,44	**4,50**
5	1,140	3,81	4,34	**4,40**
6	0,878	3,55	4,04	**4,10**
7	0,841	3,51	4,00	**4,00**
8	0,841	3,51	4,00	**4,00**
9	0,763	3,43	3,91	**4,00**
10	0,658	3,33	3,79	**3,80**
11	0,548	3,22	3,67	**3,70**
12	0,548	3,22	3,67	**3,70**
13	0,466	3,14	3,58	**3,60**
14	0,461	3,13	3,57	**3,60**
15	0,359	3,03	3,45	**3,50**
16	0,307	2,98	3,39	**3,40**
keskiarvo	**0,96**	**3,84**	**4,37**	**4,42**
Kiinteät yksikkökustannukset				
2,67				
alv. 14 %				
1,14				

Kuva 8. Leivonnaiset ilman palkkakustannuksia.

Leivonnais-	Muuttuvat yksikkö-	Kokonais-	Kustannusperusteinen	
vaihtoehto	kustannukset (€)	kustannus (€)	myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**
1	1,579	6,52	7,43	**7,50**
2	1,316	6,26	7,13	**7,20**
3	1,243	6,18	7,05	**7,10**
4	1,228	6,17	7,03	**7,10**
5	1,14	6,08	6,93	**7,00**
6	0,878	5,82	6,63	**6,70**
7	0,841	5,78	6,59	**6,60**
8	0,841	5,78	6,59	**6,60**
9	0,763	5,70	6,50	**6,50**
10	0,658	5,60	6,38	**6,40**
11	0,548	5,49	6,26	**6,30**
12	0,548	5,49	6,26	**6,30**
13	0,466	5,41	6,16	**6,20**
14	0,461	5,40	6,16	**6,20**
15	0,359	5,30	6,04	**6,10**
16	0,307	5,25	5,98	**6,00**
keskiarvo	**0,96**	**6,28**	**7,16**	**7,21**
Kiinteät yksikkökustannukset				
4,94				
alv. 14 %				
1,14				

Kuva 9. Leivonnaiset palkkakustannuksilla (vaihtoehto 1).

Leivonnais-	Muuttuvat yksikkö-	Kokonais-	Kustannusperusteinen	
vaihtoehto	kustannukset (€)	kustannus (€)	myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**
1	1,579	4,38	4,99	**5,00**
2	1,316	4,12	4,69	**4,70**
3	1,243	4,04	4,61	**4,70**
4	1,228	4,03	4,59	**4,60**
5	1,14	3,94	4,49	**4,50**
6	0,878	3,68	4,19	**4,20**
7	0,841	3,64	4,15	**4,20**
8	0,841	3,64	4,15	**4,20**
9	0,763	3,56	4,06	**4,10**
10	0,658	3,46	3,94	**4,00**
11	0,548	3,35	3,82	**3,90**
12	0,548	3,35	3,82	**3,90**
13	0,466	3,27	3,72	**3,80**
14	0,461	3,26	3,72	**3,80**
15	0,359	3,16	3,60	**3,60**
16	0,307	3,11	3,54	**3,60**
keskiarvo	**0,96**	**3,98**	**4,53**	**4,58**
Kiinteät yksikkökustannukset				
2,80				
alv. 14 %				
1,14				

Kuva 10. Leivonnaiset palkkakustannuksilla (vaihtoehto 2).

Liite 5/6

Tilaukset:

Yksikön kokonaiskustannukset ovat muuttuvien ja kiinteiden kustannusten yhteissumma.

Kokonaiskustannus on yksikön kokonaiskustannukset kerrottuna kappalemäärällä.

Kustannusperusteinen myyntihinta sisältää arvonlisäveron 14 %.

Myyntihinta on hinta, jolla tuote myydään asiakkaalle.

Leivonnais-vaihtoehto	Muuttuvat yksikkö-kustannukset (€)	Yksikön kokonais-kustannukset (€)	Määrä (kpl)	Kokonais-kustannus (€)	Kustannus-perusteinen myyntihinta (€)	**Myyntihinta (€)**	
1	1,579	4,25	10	14,25	16,24	**16,30**	
2	1,316	3,99	12	15,99	18,22	**18,30**	
3	1,243	3,91	12	15,91	18,14	**18,20**	
4	1,228	3,90	10	13,90	15,84	**15,90**	
5	1,140	3,81	10	13,81	15,74	**15,80**	*
6	0,878	3,55	8	11,55	13,16	**13,20**	
7	0,841	3,51	12	15,51	17,68	**17,70**	
8	0,841	3,51	12	15,51	17,68	**17,70**	
9	0,763	3,43	8	11,43	13,03	**13,10**	*
10	0,658	3,33	16	19,33	22,03	**22,10**	*
11	0,548	3,22	16	19,22	21,91	**22,00**	
12	0,548	3,22	8	11,22	12,79	**12,80**	
13	0,466	3,14	16	19,14	21,82	**21,90**	
14	0,461	3,13	20	23,13	26,37	**26,40**	*
15	0,359	3,03	22	25,03	28,53	**28,60**	*
16	0,307	2,98	20	22,98	26,19	**26,20**	*
keskiarvo	**0,962**	**3,84**	**13,08**	**16,91**	**19,28**	**19,34**	

Kiinteät yksikkökustannukset	*Osa tuotteista voidaan hinnoitella yksitellen.
2,67	(Esim. voileipä)
Alv 14 %	**1,14**

Kuva 11. Tilaukset ilman palkkakustannuksia.

Liite 5/7

Leivonnais-vaihtoehto	Muuttuvat yksikkö-kustannukset (€)	Yksikön kokonais-kustannus (€)	Määrä (kpl)	Kokonais-kustannus (€)	Kustannus-perusteinen myyntihinta(€)	**Myyntihinta (€)**
1	1,579	4,38	10	14,38	16,39	**16,40**
2	1,316	4,12	12	16,12	18,37	**18,40**
3	1,243	4,04	12	16,04	18,29	**18,30**
4	1,228	4,03	10	14,03	15,99	**16,00**
5	1,140	3,94	10	13,94	15,89	**15,90**
6	0,878	3,68	8	11,68	13,31	**13,40**
7	0,841	3,64	12	15,64	17,83	**17,90**
8	0,841	3,64	12	15,64	17,83	**17,90**
9	0,763	3,56	8	11,56	13,18	**13,20**
10	0,658	3,46	16	19,46	22,18	**22,20**
11	0,548	3,35	16	19,35	22,06	**22,10**
12	0,548	3,35	8	11,35	12,94	**13,00**
13	0,466	3,27	16	19,27	21,96	**22,00**
14	0,461	3,26	20	23,26	26,52	**26,60**
15	0,359	3,16	22	25,16	28,68	**28,70**
16	0,307	3,11	20	23,11	26,34	**26,40**
keskiarvo	**0,962**	**3,98**	**13,08**	**17,05**	**19,44**	**18,10**

Kiinteät yksikkökustannukset		*Osa tuotteista voidaan hinnoitella yksitellen.				
2,80		(Esim. voileipä)				
Alv 14 %	**1,14**	Myyntihinnat sisältävät arvonlisäveron				

Kuva 12. Tilaukset palkkakustannuksilla (vaihtoehto 3).