

Matkailu- ja ravitsemisalan kannattavuuden erityispiirteitä

Tiivistelmiä opinnäytetöistä

Susanna Puputti

Opinnäytetyö

Koulutusala Matkailu-, ravitsemis- ja talousala	
Koulutusohjelma Hotelli- ja ravintola-alan koulutusohjelma	
Työn tekijä(t) Susanna Puputti	
Työn nimi Matkailu- ja ravitsemisalalan kannattavuuden erityispiirteitä	
Päiväys	29.5.2012
Sivumäärä/Liitteet	53
Ohjaaja(t) Kai Selander	
Toimeksiantaja/Yhteistyökumppani(t) Kaislander Ky	
<p>Tiivistelmä</p> <p>Opinnäytetyön tarkoitus oli koota yhteen matkailu- ja ravitsemisalalan kannattavuutta kuvaavaa teoriaa ja opinnäytetöitä. Työn osana on kuusi aiheesta tehdyn opinnäytetyön tiivistelmää, jotka sisältävät hyödyllisiä laskelmia ja tutkimustuloksia. Työ on helppolukuinen ja mukaan otetut opinnäytetyötiivistelmät on esitetty lyhyesti ja selkeästi.</p> <p>Teoriaosuudessa kerrotaan matkailu- ja ravitsemisalasta ja sen erityispiirteistä, jonka jälkeen kuvataan alan kannattavuus, tuotot ja kustannukset, tietojen kerääminen, tuloslaskelman rakenne ja hinnoittelu. Työn lähteistä valtaosa on oppikirjoja, sillä alan julkaisuja on niukasti saatavilla ja oppikirjoissa alan kannattavuus on kuvattu selkeimmin. Teorian jälkeen työn osana on tiivistelmät kuudesta opinnäytetyöstä. Tiivistelmät sisältävät johtopäätöksiä, hieman teoriaa, sekä alalla käytettäviä hyödyllisiä laskelmia.</p> <p>Tiivistelmien lisäksi 11 aiheesta tehtyä opinnäytetyötä syötettiin Webropol-ohjelmaan, joka laski text mining- menetelmällä töissä eniten esiintyvät sanat. Ohjelman antamien tulosten perusteella tehtiin johtopäätöksiä siitä, kuinka paljon opinnäytetöissä esiintyy alan kannattavuuden tärkeitä käsitteitä ja sanoja. Teorian pohjalta alan kannattavuuden tärkeimpiä tekijöitä ja näin ollen tutkimuksesta odotettuja esiintyviä sanoja olivat: asiakas, kustannukset, tuote, myynti, hinta, palvelu, tunnusluvut (myyntikate, palkkakate, käyttökate), kannattavuus, sijainti, kysyntä, kilpailu, sesonki, tuloslaskelma ja tietojen kerääminen</p> <p>Tutkimustuloksista ilmeni, että vaikka opinnäytetöistä löytyi joitakin alan kannattavuuteen kuuluvia tekijöitä, kuten myynti, hinta, kustannukset, hinnoittelu, kannattavuus, tuotteet, laatu, asiakkaat ja voitto, niin tärkeitä tekijöitä jäi kuitenkin kokonaan pois. Alan tunnusluvut, eli palkkakate, myyntikate ja käyttökate eivät ilmenneet tuloksissa lainkaan, eikä myöskään asiakas noussut tuloksissa esiin odotetulla tavalla, vaikka ala on selkeästi palvelukeskeinen.</p>	
Avainsanat	
Kannattavuus, tunnusluvut, tietojen kerääminen, tuloslaskelma	

Field of Study Tourism, Catering and Domestic Services			
Degree Programme Degree Programme in Hotel and Restaurant Management			
Author(s) Susanna Puputti			
Title of Thesis Distinguishing characteristics of profitability of tourism and hospitality industry			
Date	29.5.2012	Pages/Appendices	53
Supervisor(s) Kai Selander			
Client Organisation/Partners Kaislander Ky			
<p>Abstract</p> <p>The purpose of this thesis was to bring together the theory of tourism and hospitality industry profitability, and summaries of the old thesis of profitability. As part of this thesis there are six summaries of theses, with useful calculations and analysis. This thesis is an easy to read, and the summaries as part of it are presented briefly and clearly.</p> <p>The theoretical part explains the tourism and hospitality industry and its special characteristics. After that there are a description of the profitability, operating income and expenses, collection data, income statement and the pricing structure. The majority of the thesis sources are textbooks, because publications and books of profitability of tourism and hospitality industry are so rare.</p> <p>In addition, 11 theses of tourism and hospitality industry were fed to the Webropol-program, which uses text mining-method for counting the most popular words included in theses. According to the results there were made conclusions about how many important concepts and words of the industry were shown. The most important concepts and words based on theory of profitability as expected were: the customer, cost, product, sales, price, service, financial ratios (gross profit, wage margin, operating margin), profitability, location, demand, competition, season, income statement and gathering of information.</p> <p>The studies revealed that even there were found some matching words for profitability like sales, price, cost, pricing, profitability, products, quality, customers and profit although there were some important words missing. The financial ratios of industry like gross profit, wage margin and operating margin were not shown at all. Neither word "customer" was not found although industry is very service-oriented.</p>			
Keywords			
Profitability, financial ratios, gathering of information, income statement			

SISÄLTÖ

1	JOHDANTO	7
2	MATKAILU- JA RAVITSEMISALA	8
2.1	KANNATTAVUUS	10
2.2	TUOTOT JA KUSTANNUKSET	11
2.3	TIETOJEN KERÄÄMINEN	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
2.3.1	Kirjanpito.....	13
2.3.2	Ulkoinen laskentatoimi	13
2.3.3	Sisäinen laskentatoimi.....	14
2.4	TULOSLASKELMAN RAKENNE	15
2.4.1	Laskentatoimen ongelmat.....	16
2.5	HINNOITTELU.....	17
3	TUTKIMUSMENETELMÄ.....	19
3.1	Tutkimusongelma.....	19
3.2	Textmining -menetelmä	19
4	TIIVISTELMIÄ OPINNÄYTETÖISTÄ	20
4.1	Opinnäytetyö 1 – Asiakastyytyväisyyden suhde kannattavuuteen	20
4.1.1	Merkittävimpiä tutkimustuloksia.....	21
4.1.2	Johtopäätökset	25
4.2	Opinnäytetyö 2 – Kannattava tuotteistaminen	26
4.2.1	Kannattavuuslaskelma	26
4.2.2	Joulupaketti.....	27
4.2.3	Talven Huiliviikonloppu.....	30
4.2.4	Koko vuodenyhteenveto	30
4.3	Opinnäytetyö 3 – Tuotanto ja palvelukeittiöiden kannattavuus	31
4.3.1	Johtopäätökset	34
4.4	Opinnäytetyö 4– Varastonhallinta	35
4.4.1	Varastonhallinta.....	35
4.4.2	ABC-analyysi.....	35
4.4.3	Hinnoittelu ja kannattavuus	36
4.4.4	Juomien hinnoittelu	37
4.4.5	Tuotemyynti- ja katelaskentajärjestelmä.....	38
4.5	Opinnäytetyö 5 - Ruokaravintolan kannattavuus ja hinnoittelu	39
4.5.1	Annoskortti.....	40
4.5.2	Menunhinnoittelu	40

4.5.3 Menuanalyysin teko.....	40
4.5.4 Vertailu työajoista annosta kohti	41
4.5.5 Yhteenveto	42
4.6 Opinnäytetyö 6 – Revenue management	43
4.6.1 Historia.....	44
4.6.2 Matkailupalvelujen ominaispiirteet ja Revenue management	44
4.6.3 Ennustaminen.....	45
4.6.4 Tutkimus ja tulokset.....	46
5 TEXT MINING-TUTKIMUS.....	48
5.1 Tulokset.....	48
6 POHDINTA.....	52
LÄHTEET	54

1 JOHDANTO

Tämän opinnäytetyön tarkoitus on selvittää ja tiivistää matkailu- ja ravitsemisalan kannattavuuden erityispiirteitä. Työn alkuun on koottu matkailu- ja ravitsemisalan kannattavuutta käsittelevää teoriaa, jossa käydään läpi mm. alalle ominaisia erityispiirteitä, sekä kannattavuuteen kuuluvia käsitteitä, kuten kannattavuuden tunnusluvut, tietojen kerääminen, tuloslaskelman rakenne ja hinnoittelu. Teorian lähdeluettelo on melko suppea, johtuen siitä, että valtaosa alan kannattavuutta käsittelevistä teoksista on oppikirjoja. Yleistä kannattavuutta käsitteleviä teoksia ja teorioita on paljon, mutta tässä työssä on haluttu perehtyä nimenomaan matkailu- ja ravitsemisalan kannattavuuteen ja korostaa sen haastavuutta ja erityispiirteitä, niin ravintola-, kuin hotellitoiminnassakin.

Matkailu- ja ravitsemisalan kannattavuudesta on myös tehty lukemattomia opinnäytetöitä, mutta aihetta käsittelevä yhteenveto puuttuu. Hyödylliset ja tilastollisesti merkittäviä tuloksia sisältävät opinnäytetyöt lojuvat kirjastonhyllyllä tai hukkuvat nettikirjaston loputtomaan aineistojen mereen. Yksi tämän työn tavoitteista on ollut koota yhteen näitä tärkeitä valmiiden töiden sisältämiä laskelmia, tutkimuksia ja johtopäätöksiä, sekä näin saada ne useamman ihmisen ulottuville, luettavaksi ja hyödynnettäväksi. Tämän työn osana on tästä syystä kuusi aiheesta aiemmin tehdyn opinnäytetyön tiivistelmää, joihin on lyhennetty mukaan kannattavuuteen liittyviä laskelmia ja suunnitelmia, sekä hieman teoriaa. Tiivistelmät on muokattu mahdollisimman yksinkertaiseksi ja

Aiheeseen liittyvistä valmiista opinnäytetöistä onsiis pyrittä saamaan yksiin kansiin usean opinnäytetyön punainen lanka. Tällöin tätä opinnäytetyötä voisi hyödyntää myös alan kannattavuuden opetuksessa ja se toimisi apuvälineenä alan opiskelijoille. Valmiit opinnäytetyöt tutkitaan myös laadullisella Text mining -tutkimusmenetelmällä, käyttäen apuna Webropol-ohjelmaa. Text mining, eli tekstinlouhintamenetelmällä eritellään laajasta aineistosta määrällisesti useimmin esiintyvät sanat. Ohjelma laskee ja kerää siis valmiista opinnäytetöistä merkittävimmät sanat ja tekee sanoistalustauksia. Tämän tietojenlajittelun ja tuloksina saatujen sanojen avulla tehdään johtopäätöksiä siitä, esiintyykö opinnäytetöissä hotelli- ja ravintola-alan kannattavuuden tärkeimpiä erityispiirteistä.

2 MATKAILU- JA RAVITSEMISALA

Matkailu- ja ravintola-ala tuottaa ravitsemis-, majoitus-, matkatoimisto- ja liikennepalveluja asiakkaille. Matkailupalvelujen lisäksi ala tarjoaa myös elämyksellisiä ohjelmapalveluja. (Elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskus www-sivut 2012) Matkailu- ja ravitsemisalaa pidetään yleisesti palvelualana, sillä myynnin onnistumiseen vaikuttaa huomattavasti asiakkaan kokema palvelutapahtuman onnistuminen (Selander & Valli 2007, 11). Palvelut ovat toiminnoista tai toimintojen sarjoista koostuvia aineettomia prosesseja, jotka tuotetaan ja kulutetaan samanaikaisesti, jolloin myös asiakas osallistuu palvelun tuottamisprosessiin. Jokaisen palvelutapahtuman ollessa erilainen, onnistuminen vaatii tilanteisiin valmistautumisen etukäteen, yhteiset pelisäännöt, sekä riittävän kokemuksen. (Spencer-Matthews 2006)

Palvelualan yritysten **tunnusmerkkejä** ja samalla haasteita ovat muun muassa: toiminnan kiinteä kapasiteetti (tilat ja henkilöstö), palvelua ei voi varastoida, myynti on vaihtelevaa ja sesonkiluonteista, ala on työvoimavaltainen (koneet eivät voi korvata palvelutapahtumaa) ja tuote on ainutkertainen (palvelukokonaisuus vaikuttaa tuotteeseen), sekä liikepaikalla (millainen kysyntä, millaiset kilpailijat) on suuri merkitys yrityksen menestymiseen (Selander & Valli 2007, 11).

Lisäksi **kilpailu alalla** on hyvin intensiivistä helpposta markkinoille pääsystä johtuen. Yrityksiä on paljon, sekä pieniä että suuria, jolloin hintakilpailun merkitys korostuu. Pelkästään hinnoilla kilpailemalla ei taata pitkäjänteistä taloudellista menestymistä, mutta se auttaa laatuimagon luomisessa, jonka kautta yritys taas voi hinnoitella tuotteensa kannattavammin kuin kilpailijansa. Hintakilpailun vuoksi tuotteiden **nettotuulosprosentti** on muihin aloihin verrattuna erittäin alhainen. Karkeasti laskettuna jokaisesta kymmenen euron tuotteesta (sis. alv 13 %) yritykselle jää puhdasta voittoa noin 25 senttiä, ja tämän vuoksi pienetkin virheet esimerkiksi yksittäisessä asiakastilaisuudessa, kuten raaka-aineiden huolimaton käsittely tai työtuntien väärä mitoitus, voivat alhaisen keskikatteen vuoksi maksaa yritykselle koko tilaisuuden tuloksen verran. (Heikkilä & Saranpää 2010, 149–150.)

Vaikka alalle pääsy on alhaisista investoinneista johtuen helppoa, yrityksen vastuulla on kuitenkin jatkuva **investointien kunnossapito ja uusiminen**. Kunnossapitokulut vievät perusinvestointien lisäksi osansa yrityksen tuotosta ja kuluerien hallitsemiseksi investoinnit ja korjaukset on kyettävä kohdistamaan optimaaliseen hetkeen. (Heikkilä & Saranpää 2010, 151.)

Työvoiman merkitys kannattavuuteen ja laadun hallintaan on huomattavan suuri palveluelinkeinon yrityksissä. Hotelli- ja ravintola-alalla tämä näkyy työvoimakuluissa, jotka muodostavat merkittävän osan liikevaihdosta. Työvoimakustannusten hallinta edellyttää myynnin ja tehtyjen työtuntien välisen suhteen seuraamista, palkkojen on oltava rajoitteiden mukaisia ja lisää haastetta tuovat lisäksi pitkät aukioloajat. Työvuorolistan suunnittelu on yksi tärkeimmistä kannattavuuteen vaikuttavista työtehtävistä, sillä työvoimakulut on kohdistettava myynnin mukaisesti, hiljaisina aikoina vain perustason ylläpitoon ja sesongin aikaan kysyntää vastaavaksi. Haastetta tuo myös henkilöstön osaaminen, sekä työtyytyväisyys, joka puolestaan vaikuttaa palvelun laadun toteutumiseen. (Heikkilä & Saranpää 2010, 150–151.)

Asiakas on nykypäivänä hyvin asiantunteva ja sitä kautta vaativa. **Asiakkaan mielenkiinto** aiheuttaa jatkuvan paineen laadun valvonnalle, tuotekehitykselle, markkinoinnille, henkilöstölle ja yritysjohdolle. Kuluttajan odotukset liittyvät mm. terveellisyyteen, puhtauteen, ravitsemuksellisuuteen ja turvallisuuteen, jotka taas aiheuttavat omat haasteensa kulujen hallinnassa. Yrityksen on vain etsittävä tasapaino laadun ja kustannusten välillä. Asiakas voi myös kauhistella tuotteen kallista hintaa ja verrata sitä vähittäiskaupan hintoihin, vaikka vähittäiskaupan **raaka-ainehinnat** voivat olla jopa edullisempia kuin tukkukaupassa. Tämän haasteen takia ravintolan on pyrittävä tuotannossaan raaka-aineiden taloudelliseen hyödyntämiseen sekä vältettävä turhan hävikin syntymistä. Lisäksi tuotehinnoissa on aina asiakkaan palvelusta maksama lisä, jonka vuoksi asiakkaan odotusten täyttäminen ja palvelun laadun tasalaatuisuus ovat yrityksen menestymiselle ensiarvoisen tärkeitä. (Heikkilä & Saranpää 2010, 151.)

Yhteiskunta kehittyy nopeasti, jolloin kuluttajilla on koko ajan uusia mahdollisuuksia ja vaihtoehtoja elämyksien hankkimiseen. Trendit muuttuvat ja asiakas haluaa jatkuvasti uudistuksia ja muutoksia, niin tuotteissa kuin palveluissakin. Tämä odotusten kasvu luo hotelli- ja ravintola-alalle jatkuvan **uudistumistarpeen**. Kannattavuuden hallinnassa asetelma taas on päinvastainen: mitä suppeampi valikoima, sitä helpompi tuottaa taloudellisesti tehokasta toimintaa. Tasapainoisen tilanteen saavuttamiseksi tuotteita ja palveluita on oltava riittävästi ja niitä on kehitettävä, mutta yhtä tärkeää on myös tuotekohtainen kannattavuus- ja hinnoittelulaskenta. (Heikkilä & Saranpää 2010, 152.)

Hotelli- ja ravintola-alalla tavoitellaan luonnollisesti alhaisia työ- ja liikkeenjohdon kustannuksia, mutta alan erityispiirteet luovat haasteita tälläkin osa-alueella. Johdon on oltava suunnitelmallista ja esimiestyön määrä oikeassa suhteessa henkilöstön määrään, sekä palvelun laatu- ja tulostavoitteisiin. Toimipisteen menestymisen edellytys onkin motivoituneen työntekijätiimin lisäksi vahva, taloudellisiin tavoitteisiin pyrkivä **esimies**. (Heikkilä & Saranpää 2010, 152–153.)

Helin (Helin, haastattelu, 13.10.2011) korostaahotelli- ja ravintola-alan kannattavuuden suunnittelussa erityisesti seuraavia tekijöitä:

- Alue ja väestöpohja
- Lähtökohdat: aloituskulut ja – investoinnit
- Liiketoiminnan laajuus
- Kulurakenne-erot hotellin ja ravintolan välillä
- Kuluttajaindeksi ja kilpailutilanne
- Rahoittajan suhtautuminen ravintolatoiminnan riskeihin

2.1 KANNATTAVUUS

Kaikilla yrityksillä on omat liike- ja toimintaideansa, jotka määräävät mistä yrityksen tulot muodostuvat. Ruokaravintolalle ruokamyyni on luonnollisesti tärkein tulonlähde, kun hotellin tulos puolestaan koostuu pääasiassa huonemyynnistä. (Miettinen & Santala 2003, 40–42.) Kannattavaa liiketoimintaa mitataan perinteisesti voiton suuruudella. Voittoa muodostuu, kun yritys saa toiminnallaan aikaan enemmän tuottoja kuin kustannuksia. (Alhola & Lauslahti 2000, 50.)

kannattavuus:
 tulos (voittoa tai tappiota) = tuotot - kustannukset

Liiketoiminnan kokonaiskannattavuus selviää tilikauden päätteeksi tilinpäätöksestä, mutta tulos ei kerro tuotteiden hinnoittelun oikeellisuutta, tai osastojen, yksittäisten tapahtumien ja tuoteryhmien kannattavuutta. Näiden asioiden lisäksi on selvitettävä, onko yrityksen voitto riittävä ja tavoiteltu. Vastausten saamiseksi hyödynnetään sisäisen laskentatoimen tuottamaa tietoa. Kannattavuutta voidaan mitata esimerkiksi erilaisina lukuina tai suhteutettuna tuloslaskelman eriin, kuten liikevaihtoon. Tärkeimpiä kannattavuuden mittareita alalla ovat liikevaihdosta lasketut palkkakate-, myyntikate- ja käyttökateprosentit. (Selander & Valli 2007, 36.)

Kannattavuutta kuvaavia tunnuslukuja ovat muun muassa katetuotto, kriittinen piste, varmuusmarginaali ja varmuusmarginaaliprosentti (Alhola & Lauslahti 2000, 67). **Kriittinen liikevaihto** (kriittinen piste) tarkoittaa liikevaihtoa, jolla katetaan kustannukset valitulla myyntikateprosentilla, jolloin käyttökate on nolla. Yrityksen ollessa tappiollinen, kriittinen liikevaihto on korkeampi kuin toteutunut liikevaihto. **Varmuusmarginaali** kuvaa pelivaraa, eli sitä kuinka paljon ollaan kriittisen liikevaihdon yläpuolella (tai alapuolella). **Varmuusmarginaaliprosentti** taas on varmuusmarginaali prosentteina verrattuna liikevaihtoon. Tämän avulla voidaan verrata erikokoisiakin yrityksiä. (Selander & Valli 2007, 105.)

$$\text{Kriittinen piste (KRP)} = \frac{\text{Kiinteät kustannukset} \times 100}{\text{Myyntikate \%}} =$$

$$4500 \text{ €} / 60 \% \times 100 \% = 7500 \text{ €}$$

$$\text{Varmuusmarginaali (VM)} = \text{Liikevaihto} - \text{KRP} =$$

$$10000 \text{ €} - 7500 \text{ €} = 2500 \text{ €}$$

$$\text{Varmuusmarginaaliprosentti (VM-\%)} = \frac{\text{VM}}{\text{Liikevaihto} \times 100 \%} =$$

$$2500 \text{ €} / 10000 \text{ €} \times 100 \% = 25 \%$$

2.2 TUOTOT JA KUSTANNUKSET

Matkailu- ja ravitsemisalalla syntyy *tuottoja* erilaisten suoritteiden eli tuotteiden myynnistä. Liiketoiminnan tuottoja kutsutaan kirjanpidossa liikevaihdoksi tai myynniksi. Liiketoiminnalla voi olla myös muita tuottoja, jotka muodostuvat varsinaisen liiketoiminnan ulkopuolisista tuloista, esim. vuokratun kahviastiaston vuokrasta. Lisäksi yrityksellä voi olla rahoitustuottoja (rahavarojen siirtäminen sijoituksiin tai talletustileille) tai satunnaistuottoja (saatu vahingonkorvaus). (Selander & Valli 2007, 38.)

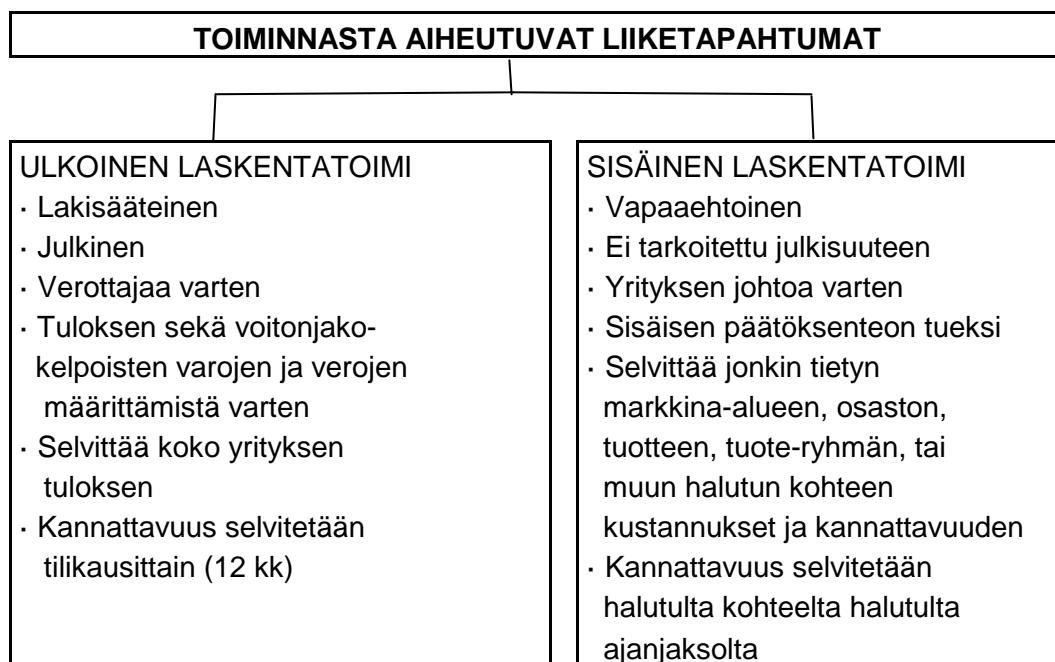
Yritys myös kuluttaa rahaa toiminnan jatkamiseen ja edistääkseen tulojen hankkimista. Näitä tekijöitä seurataan kirjanpidossa ja niitä kutsutaan puolestaan *kustannuksik-*

si. Kustannukset antavat pohjan hinnoittelulle ja kannattavuuden suunnittelulle, vaikkakin alan monipuolisuus ja vaihtelevuus vaikeuttavat kustannusten kohdistamista ja seuranta. Kustannukset voidaan jakaa muuttuviin - ja kiinteisiin kustannuksiin, riippuen siitä ovatko ne yhteydessä tuotannon määrään (esim. raaka-ainekustannukset) vai ovatko ne samansuuruisia riippumatta tuotannon määrästä (esim. vuokra). (Selander & Valli 2007,38–41.)

2.3 TIETOJEN KERÄÄMINEN

Liiketoiminta vaatii sijoituksia ja siihen liittyy yleensä taloudellinen riski. Tämän takia yrityksen onkin tärkeää pitää jatkuvasti kirjaa menoistaan, tuloistaan, veloistaan ja varoistaan. Lisäksi taloudellinen menestys kiinnostaa ulkopuolisia tahoja: omistajat odottavat tuottoa sijoittamalleen pääomalle, valtio verottaa tuotettua voittoa ja luotonantajat haluavat varmistua yrityksen maksuvalmiudesta. (Tomperi 2010, 7.)

Yrityksen ylläpitämä kannattavuuden seuranta voidaan jaotella kahteen osaan: ulkoiseen laskentatoimeen, eli kirjanpitolaissa määrättyyn lakisääteiseen vuosikertomukseen ja sisäiseen laskentatoimeen, eli yrityksen omaan käyttöön tarkoitettuun kustannuslaskentaan (Kinkki & Isokangas 2002, 138).



KUVA 1. Yrityksen perustoiminnot (Isokangas & Kinkki 2002, 138)

2.3.1 Kirjanpito

Kirjanpitolain 1. luvun 1. §:n mukaan: ”Jokainen, joka harjoittaa liike- tai ammattitoimintaa, on tästä toiminnastaan kirjanpitovelvollinen.” Sen lisäksi että laki velvoittaa, on kirjanpidon tarkoituksena selvittää yrityksen tulos. Kirjanpidon avulla täytetään veroilmoitus, eli tulos vaikuttaa myös yrityksen maksamien verojen määrään. Lisäksi kirjanpidolla on erittelytehtävä. Sen avulla pidetään erillään yrityksen ja muiden (esimerkiksi yrityksen omistajan) tulot, menot ja rahat. Kirjanpidosta saadaan myös arvokasta tietoa yrityksen toiminnan suunnitteluun ja seurantaan. (Tomperi 2005, 9.)

Kirjanpitolain mukaan yrityksen on pidettävä kahdenkertaista kirjanpitoa. Jokainen liiketapahtuma on siis kirjattava vähintään kahdelle eri tilille, jolloin toiselle tilille kirjaan rahan käyttö ja toiselle rahan lähde. (Kinkki & Isokangas 2002, 143.)

Tilikauden kesto on yleensä 12 kuukautta, lyhintä kesto ei ole määritelty, mutta pisimmillään se voi olla 18 kuukautta. Yritys voi laatia tilikauden aikana myös välitilinpäätöksiä, jolloin saadaan jatkuvasti realistista tietoa yrityksen tilanteesta. Tilikauden aikainen kirjanpito on menojen, tulojen, rahoitustapahtumien, oikaisujen ja siirtoerien muistiinmerkitsemistä. (Tomperi 2010, 12.)

2.3.2 Ulkoinen laskentatoimi

Ulkoinen kirjanpito seuraa rahamääräisiä liiketoimia yrityksen ja sen sidosryhmien välillä. Kirjanpitoon rekisteröidään kaikki yrityksen menot, tulot ja sidosryhmien kanssa toteutunut rahaliikenne eli rahoitustapahtumat. Tärkein kirjanpidon tuottama tieto on yrityksen tulos, joka saadaan vähentämällä syntyneistä tuloista (tuotot) niiden tekemiseen uhratut menot (kulut). (Miettinen & Santala 2003, 102.)

Ulkoiden laskentatoimen tarkoitus on tuottaa kirjanpidon pohjalta virallinen tilinpäätös, joka sisältää tuloslaskelman, taseen, rahoituslaskelman ja liitetiedot, sekä tarvittavat raportit. Osa raporteista, kuten veroilmoitus, ovat lakisääteisiä. (Tomperi 2008, 10.) Tilinpäätökseen kuuluva taselaskelma kertoo yrityksen varallisuus- ja rahoitusaseman tilinpäätöshetkellä. Tase sisältää kaksipuolisen laskelman, vastaavaa -puolella näkyy mihin liiketoiminnan varat on käytetty (ns. pysyvät ja vaihtuvat) ja vastattavaa -puolella se, miten hankinnat on rahoitettu (oma- ja vieraspääoma). (Heikkilä & Saranpää 2010, 22.)

2.3.3 Sisäinen laskentatoimi

Ulkoisen laskentatoimen palvellessa yrityksen ulkoisia sidosryhmiä (rahoittajat, tavaran toimittajat, verottaja ja asiakkaat), tarvitaan yrityksen päivittäiseen johtamiseen yksityiskohtaisempaa ja nopeasti hyödynnettävää tietoa. Sisäisen laskentatoimen informaatiota hyödyntää hotellin ja ravintolan johto eli mm. hotellinjohtaja, keittiö- ja ravintolapäälliköt, sekä vuoropäälliköt. He suunnittelevat, organisoivat ja toimeenpanevat suunnitelmia sekä tarkkailevat yrityksen toimintaa. Sisäisen laskennan avulla pidetään myös henkilökunta ajan tasalla yrityksen toiminnasta ja taloudesta. (Miettinen & Santala 2003, 118.)

Sisäistä laskentatoimintaa ei ohjaa lainsäädäntö, vaan sen sisältö ohjautuu sen mukaan mitä liikkeenjohtaminen edellyttää. Sen vapaaehtoisuuden vuoksi toteutus poikkeaa yrityskohtaisesti hyvin paljon, sillä jokaisen yrityksen johto päättää itse mitkä tiedot ottaa mukaan, miltä aikaväliltä ja paljonko tiedon keruuseen ja laskentatoimeen käytetään rahaa ja resursseja. (Selander & Valli 2007, 23.)

Sisäisen laskentatoimen on pystyttävä tuottamaan oikeaa tietoa oikeaan aikaan. Tarvittavan tiedon on myös oltava oikeassa muodossa ja oikeiden henkilöiden saatavilla, jotta se palvelee tarkoitustaan. Laskelmien pohjana ovat mm. myyntimäärät, henkilöstön määrä, sekä asiakastilastot. Sisäisen laskentatoimen laskelmiin on mahdollista saada tietoa mm. päivittäisistä myyntiraporteista, lähetys- ja työvuorolistoista, varastonvalvonnasta ja kirjanpidosta. (Selander & Valli 2007, 23–24.) Peruspilareina ovat kannattavuuslaskenta, myyntituottoihin liittyvät laskelmat, tuotteiden raaka-aine- ja tarvelaskelmat, hinnoittelulaskelmat sekä työvoimaan liittyvät laskelmat (Miettinen & Santala 2003, 121.)

Tärkein sisäisen laskelman raportti on sisäinen tuloslaskelma. Tuloslaskelma kertoo yrityksen onnistumisen taloudenpidossa tarkasteltavalla tilikaudella. Kokonaistuloslaskelman lisäksi on tärkeää seurata mm. eri vastuualueiden, tuoteryhmien, tuotteiden, tapahtumien ja tilaisuuksien kannattavuutta tuloslaskelmamuodossa. Näin voidaan seurata monipuolisesti toiminnan eri osien kannattavuutta ja hyödyntää sisäistä tuloslaskelmaa tehokkaammin. (Heikkilä & Saranpää 2010, 24.)

Tärkeimpiä tehtäviä hinnoittelu- ja kannattavuuslaskennassa on saada selville tuotteiden oikea hinnoittelu, varmistaa että työpanos on oikea verrattuna myyntihintaan ja

varmistaa yrityksen lopullinen kannattavuus kaikkien kustannusten jälkeen. Kustannukset jaetaan muuttuviinkustannuksiin, palkkakustannuksiin (henkilöstökustannukset) ja muihin kiinteisiin kustannuksiin. Poistoissa taas näkyy yrityksen pitkäaikaisten hankintojen vuosikulun osuus ja ne esitetään katetuoton jälkeen omana eränään. (Selander & Valli 2007, 63.)

Tuloslaskelmasta selviää mm:

- **myyntikate**, eli tuoteryhmäkohtainen kate kun muuttuvat kustannukset on vähennetty
- **palkkakate**, eli toiminnan kate käytettyjen työtuntien jälkeen
- **käyttökate**, eli lopullinen kannattavuus

(Selander & Valli 2007, 63.)

2.4 TULOSLASKELMAN RAKENNE

Tuloslaskelmalla selvitetään mistä tilikauden tulos on muodostunut. Laskelmasta käy ilmi yritystoiminnan tuotot ja kulut, sekä niiden erotuksena muodostuva liikevoitto tai –tappio. Tuotot jaetaan liikevaihtoon ja toiminnan muihin tuottoihin. Kulut puolestaan koostuvat materiaali-, henkilöstö-, ja erilaisista palveluista ja liiketoiminnan muista kuluista. Kun liikevoitosta poistetaan rahoitustuotot ja –kulut, saadaan voitto tai tappio (jollei yrityksellä ole satunnaisia, poikkeavia menoja tai tuloja), josta maksetaan voitto-osuudet ja verot. (Viitala & Jylhä 2007, 312–313.)

Tilitoimistoa pyörittävän Helinin mukaan tuloslaskelma on virallisessa muodossaan käyttökelpoton. Asiakas saa tilitoimistolta valitettavan usein vain kausiveroilmoituksen, veroilmoituksen ja niin sanotusti ”kasan tulosteita”. Helin korostaa termien tärkeyttä ja asiakkaan vastuuta, sillä tilitoimisto toimittaa pyydettäessä laajempiakin aineistoja ja selvennöksiä virallisista laskelmista. Jotta yrittäjä voi hyödyntää tilitoimiston keräämää ja kokoamaa aineistoa, tietojen on oltava selkolukuisia ja asiakkaan on tunnettava termistöä. Kun yritys saa tiivistettynä ja selkeästi esitettynä taloudelliset toimintaedellytykset eli yrityksen **kannattavuuden ja rahoituksen** (maksuvalmius ja vakavaraisuus, eli oman pääoman ja vieraspääoman suhde), kaikki oleellinen on luetavissa ja hyödynnettävissä nopeasti ja helposti. (Helin, haastattelu, 13.10.2011).

Taulukko 1. Esimerkki sisäisestä tuloslaskelmasta katteineen (Selander 2006).

	€	%
Myyntituotot	18 300	113
- alv	2 105	13
Liikevaihto	16 195	100
- muuttuvat kustannukset	5 250	32
Myyntikate	10 945	68
- henkilöstökustannukset	4 800	30
Palkkakate	6 145	38
- kiinteät kustannukset	3 750	23
Käyttökate	2 395	15
- poistot ja rahoituskulut	600	4
Tulos	1 795	11

2.4.1 Laskentatoimen ongelmat

Matkailu- ja ravitsemisala on hyvin moni-ilmeistä ja toimintaympäristö vaihtelee, joten alalla tapahtuu jatkuvaa muutosta. Tämän takia perinteiset sisäisen laskennan mallit eivät sovi suoraan useimmille alan yrityksille. **Laajuusongelmaksi** muodostuu valintakysymys siitä, mitä tuottoihin ja kustannuksiin lasketaan. Otetaanko mukaan vain liiketoiminnasta aiheutuneet - vai kaikki tuotot ja kustannukset? **Mittausongelmalla** taas tarkoitetaan kustannusten mittaustekniikan ja tiedon keräyskohteiden valitsemista. Lasketaanko raaka-ainekulutus annoskorttien mukaan vai punnitsemalla? **Arvostusongelma** tulee eteen määriteltäessä raaka-aineen hintaa. Miten hinta määritellään jos raaka-ainetta joudutaan hankkimaan toisesta yksiköstä tai vähittäiskaupasta? Käytetäänkö uusinta hintaa vai keskihintaa, entä hankintaan käytetyt työtunnit? (Selander & Valli 2007, 31–32.)

Matkailu- ja ravitsemisalalla hyvin yleinen laskentatoimen ongelma on **kohdistusongelma**. Miten tuotteelle kohdistetaan oikeat kustannukset, ottaen huomioon erilaiset tuotteet ja osastot? Yleensä kustannukset ovat yrityksen tavallisia kustannuksia. Miten hallinto-, henkilöstö- ja toimitilakustannukset huomioidaan hinnoittelussa ja kannattavuuden suunnittelussa? Erityisesti kustannusten kohdistaminen tuotteille hankaloituu, jos samassa yrityksessä on useampia osastoja, kuten yökerho, ruokaravintola ja hotelli. (Selander & Valli 2007, 32.)

Jaksotusongelmalla tarkoitetaan ongelmaa jaettaessa kustannuksia laskentajaksoille. Nämä kustannukset tuottavat yleensä yritykselle tuloa pitkällä aikavälillä, esim. rakennukset, koneet ja laitteet. Miten esimerkiksi koiravaljakkosafareja tuottava yritys jakaa koirien hankinnasta aiheutuvat kustannukset eri vuosille? Jotta nämä laskenta-toimien ongelmat voidaan ratkaista, yrityksen johdon on tunnettava yrityksen tuotteet ja tuotantoprosessit, työtehtävät, sekä työnjako. (Selander & Valli 2007, 32–33.)

2.5 HINNOITTELU

Matkailu- ja ravitsemisalalan yritykset voivat hinnoitella palvelunsa ja tuotteensa vapaasti. Ainoastaan alkoholituotteiden myyminen alle hankintahinnan on kiellettyä. Hinta vaikuttaa keskeisesti yrityksen tulokseen: mitä korkeampi hinta, sen isompi myyntikate. Hinta on kuitenkin myös menekkitekijä. Voidaan olettaa, että hintojen alentaminen lisää tuotteiden ja palvelujen menekkiä, kun hintojen nostaminen taas vähentää menekkiä. (Miettinen & Santala 2003, 139.)

Hinnan muodostumiseen vaikuttaa oleellisesti tuotteen kustannukset. Kustannusten ei pidä määrätä tuotteen hintaa, mutta niiden ymmärtäminen on tärkeää, sillä kustannukset asettavat tuotteen hinnan alarajan. **Muuttuvat kustannukset** ovat riippuvaisia valmistettavien tuotteiden määrästä. Mitä enemmän tuotetaan, sitä korkeammat muuttuvat kustannukset, kuten raaka-aineet, ostohinnat, valmistuksen palkat ja koneiden energiakustannukset. **Kiinteät kustannukset** taas pysyvät suunnilleen samoina, riippumatta valmistettavien tuotteiden määrästä. Kiinteitä kustannuksia ovat kiinteät palkat, tila- ja laitevuokrat, lainanhoitokulut, markkinointikulut ja vakuutukset. **Kokonaiskustannukset = muuttuvat kustannukset + kiinteät kustannukset.** (Raatikainen 2008, 159.)

Hinnoittelun perinteisenä lähtökohtana ja tarkoituksena on siishinnoitella myytävä tuote niin, että myyntihinta kattaa kaikki tuotteen valmistuksesta ja myynnistä aiheutuneet kustannukset. Lähtökohtana voi kuitenkin olla myös yrityksen määrittelemä tulostavoite, jolloin myyntihinnoilla on katettava asetettu tulostavoite. Näiden kahden lisäksi hinnoittelu voidaan tehdä markkinalähtöisesti, jolloin tuotteen hinta määräytyy sen markkinatilanteen ja kysynnän mukaan. (Selander & Valli 2007, 68)

Absoluuttisella - tai omakustannushinnalla tarkoitetaan tuotantohintaa, joka koostuu tuotesisällön tuottamisen kustannuksista. Suhteellinen hinta taas on tuotteen todellinen markkinahinta, jota voi verrata myös kilpailijoiden hintaan. Näiden kahden hinnan

perusteella voidaan muodostaa tuotteelle hinnoittelualaue, jonka avulla lopullinen hinta määritellään. (Raatikainen 2008, 156).

Myyntihinta on monella tuotteella tärkein kilpailukeino, erityisesti silloin kun tuotteet ovat toiminnaltaan ja muodoltaan samankaltaisia joka myyntipaikassa, kuten kahviloissa kahvi. Tällöin kahvin hinnalla vaikutetaan suoraan myynti- ja asiakasmääriin. Kun tuotteet ovat puolestaan ominaisuuksiltaan poikkeavia, tai käytetään ainutlaatuisia myyntipaikkoja, on helpompi välttää hintakilpailua. (Andersson, Ekström & Gabrielsson 2001, 82.)

Palvelujen monimuotoisuus ja aineettomuus tuo niiden hinnoitteluun monenlaisia haasteita. Palvelu syntyy palvelun tuottajan ja asiakkaan yhteistuloksena, jolloin jokainen palvelutapahtuma on erilainen, jonka seurauksena palvelua ei voida vertailla tai myöskään varastoida kuten tuotteita. Laatuerot ja aineettomuus palveluissa aiheuttavat sen, että palvelun maine ja palveluita tuottavan yrityksen imago luovat hinnoitteluperusteet. (Sipilä 2003, 19-22).

Hinnoittelussa on huomioitava erilaiset hinnoittelun muodot, jottei keskitytä ainoastaan yhteen hinnoittelumahdollisuuteen. Esimerkiksi palveluita hinnoitellessa on varmistettava että yritys tekee voittoa, eikä hinnoitella vain sen mukaan mitä asiakas on valmis maksamaan. Toisaalta palveluita ei myöskään voida hinnoitella pelkkää voittoa ajatellen tai kilpailijoiden hintoja seuraamalla, sillä hinnat voivat nousta niin korkealle, ettei asiakas ole niitä enää valmis maksamaan. (Kotler, Bowen, Makens 2010, 291)

3 TUTKIMUSMENETELMÄ

Tässä opinnäytetyössä tehtävässä tutkimuksessa käytetään laadullista tutkimusmenetelmää. Laadullinen, eli kvalitatiivinen tutkimus on aineiston ja analyysin muodon kuvausta (ei-numeraalista) (Eskola & Suoranta 1998, 13). Laadullisen aineiston analyysissä aineisto järjestetään sellaiseen muotoon, että sitä on mahdollista muokata tutkimusongelmiin vastaamiseen sopivaksi (Eskola & Suoranta 1998, 226).

3.1 Tutkimusongelma

Matkailu- ja ravitsemisalalan kannattavuus ja sen suunnittelu eroaa muun alan kannattavuudesta monella eri tavalla. Tarkoituksena tässä opinnäytetyössä on koota yhteen erityispiirteet, jotka vaikuttavat matkailu- ja ravitsemisalalan kannattavuuteen ja mitä asioita on huomioitava sen suunnittelussa. Tiivistelmien avulla on esitetty kannattavuuden hallintaan liittyviä yksittäistapauksia ja laskelmia. Tutkimusongelmana on selvittää, esiintyykö matkailu- ja ravitsemisalalan kannattavuutta käsittelevissä töissä teoriaosuudessa esitettyjä kannattavuuden erityispiirteitä ja tekijöitä. Valmiit opinnäytetyöt syötetään webropol-ohjelmaan, jonka antamien tulosten perusteella tehdään pohdintoja ja johtopäätöksiä siitä esiintyykö töissä tärkeimmät kannattavuuden tekijät.

3.2 Textmining -menetelmä

Textmining-menetelmä eli ”tiedon louhinta” on vähemmän käytetty menetelmä, jonka avulla voidaan tutkia helposti laajaa aineistoa ja siinä eniten esiintyviä sanoja. Menetelmän avulla käsitellään strukturoimatonta, toisin sanoen jäsentelemätöntä tietoa. Tutkittaessa suurta määrää aineistoa, Textmining-menetelmä on hyvä vaihtoehto aineiston analysoimiseen. Menetelmän avulla, Webropol-ohjelmaa apuna käyttäen, tekstistä erotellaan merkitsevät numeeriset indeksit, eli eniten esiintyvät sanat.

Webropol-ohjelmaan syötetään siis valmiit opinnäytetyöt kokonaisuudessaan, sekä omaan osioon pelkät tiivistelmät ja englanninkieliset tiivistelmät töistä. Näin saadaan eriteltyä laajasta aineistosta yleisimmät vaikuttajat ja tekijät, eli sanat, jotka opinnäytetyöissä ja niiden tiivistelmissä esiintyy eniten. Toisin sanoen textmining-menetelmä kääntää tekstin numeroiksi, eli etsii aineistosta useimmin käytettyjen vaihtoehtoisesti haluttujen sanojen esiintymistä ja tekee löydetyistä sanoista yhteenvedon. (StatSoft www-sivut 2012)

4 TIIVISTELMIÄ OPINNÄYTETÖISTÄ

Kannattavuuden erityispiirteiden kuvaamiseksi ja tärkeiden johtopäätösten, sekä laskelmien esilletuomiseksi tämän opinnäytetyön osana on tiivistelmäkuudesta aiheeseen liittyvästä opinnäytetyöstä.

Opinnäytetöitä on tiivistetty niin, että oleellinen sisältö ja kaavioton kuvattu mahdollisimman selkeästi ja lyhyesti. Tekijäoikeuslain vuoksi opinnäytetöiden otsikot eivät ole alkuperäisessä muodossaan, tekijöiden ja töissä esiintyvien yritysten nimet on muutettu ja luvut ovat keksittyjä. Tarkoituksena on tuoda tiivistelmien avulla tähän opinnäytetyöhön mukaan erilaisia kannattavuuteen liittyviä tekijöitä, kaavioita, laskelmia ja johtopäätöksiä.

4.1 Opinnäytetyö 1 – Asiakastytyväisyyden suhde kannattavuuteen

Vuonna 2006 tehdyssä opinnäytetyössä tutkittiin asiakastytyväisyyden suhdetta kannattavuuteen ravintola-alalla. Tekijät selvittivät suhdetta mitatun palvelun laadun ja mitatun kannattavuuden avulla. Kohteena oli neljä ravintolaa Etelä- ja Keski-Suomesta ja käytetty aineisto oli yritysten itse keräämää tietoa asiakastytyväisyydestä ja taloudellisesta toiminnasta aikavälillä 2002-2005. Asiakastytyväisyysaineisto koostui palvelun seurantaraporteista ja taloudellinen aineisto ravintoloiden vuosittaisista tuloslaskelmista. Aineistoa analysoitiin korrelaation avulla, jolloin muuttujina olivat mm. palvelu, tuotteet, siisteys ja tunnelma, kokonaistulos ja liikevaihto, sekä palkkate-, myyntikate- ja palkkateprosentti.

Tutkimuksessa verrattiin neljän ravintolan asiakastytyväisyyttä ja kannattavuutta kuvaavia lukuja toisiinsa puolivuositain. Luvut poimittiin palvelututkimusraporttien tuloksista ja tuloslaskelmista. Tuloslaskelmista mukaan otettiin myyntikate-, palkkate- ja käyttökateprosentti, sekä liikevaihto. Palvelun ja asiakastytyväisyyden osaluista käytettiin nimitystä laatumittarit (palvelu, tuotteet, siisteys, tunnelma ravintolassa ja subjektiivinen kokonaisarvio). Laatumittareiden lisäksi mukaan otettiin kokonaistulos, joka koostui laatumittareiden yhteenlasketuista keskiarvoista. Kateprosentit laskettiin tuloslaskelman euromääräisistä katteista ja liikevaihdon luvut poimittiin suoraan tuloslaskelmista.

Tekijät laativat ensin Excel-taulukon alkuperäisistä luvuista palvelututkimusraporttien ja tuloslaskelmien mukaisesti, johon koottiin yhteen taulukkoon laatumittareiden, ko-

konaistuloksien ja kannattavuuden tunnuslukuja aikajärjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Aineiston käsittelyn selkeyttämiseksi alkuperäisistä luvuista laadittiin toinen Excel-taulukko, jossa alkuperäiset luvut muutettiin indeksiluvuiksi. Perusarvoiksi valittiin yhden ravintolan vuoden 2002 kevään luvut ja näitä lukuja merkittiin luvulla 100. Kaikkien ravintoloiden laatumittareiden ja kateprosenttien indeksiluvut laskettiin prosentteina tästä perusarvosta. Liikevaihdon osalta jokaiselle ravintolalle laskettiin kuitenkin erikseen indeksit, sillä mm. ravintoloiden koko ja erilaisuus vaikuttavat liikevaihtoon, eli ne eivät ole keskenään vertailukelpoisia absoluuttisen liikevaihdon osalta.

Indeksiluvuista tekijät laativat SPSS-tilasto-ohjelman avulla Pearsonin korrelaatiomatriisin kaikista muuttujista. Muuttujina olivat laatumittarit, kokonaistulos ja kannattavuuden tunnusluvut. Näistä valittiin tarkasteluun kannattavuuden ja tunnuslukujen ja laatumittareiden väliset korrelaatiot sekä tunnuslukujen ja kokonaistuloksien väliset korrelaatiot. Lisäksi tarkasteluun otettiin myös liikevaihdon, palkkakateprosentin ja käyttökateprosentin korrelaatiot.

Kahden muuttujan välistä riippuvuutta kuvataan yleisesti Pearsonin korrelaation avulla. Korrelaation ollessa voimakasta, voidaan toisen muuttujan arvoista päätellä toisen muuttujan arvojen kehitys. Korrelaatio esitetään asteikolla: -1-1, jossa -1 tarkoittaa maksimaalista vastakkaista riippuvuutta, 0 osoittaa ettei riippuvuutta ole, ja 1 kertoo maksimaalisen samansuuntaisen riippuvuuden. Lisäksi väliarvot voidaan lukea seuraavasti:

- (-0,3)-0,3 osoittaa suhteellisen heikkoa riippuvuutta
- (-0,3)-(-0,6) sekä 0,3-0,6 osoittaa kohtalaista riippuvuutta
- (-0,6)-(-1) sekä 0,6-1 osoittaa voimakasta riippuvuutta.

Korrelaatiokertoimia voidaan pitää tilastollisesti merkittävänä, kun merkitsevyystaso on vähintään 0,05 tai pienempi. Tässä opinnäytetyössä muuttujien väliset korrelaatiot vaihtelivat paljon, eli tutkimustuloksissa ilmeni heikkoa, kohtalaista ja voimakasta riippuvuutta muuttujien välillä. Merkittävimpinä kertoimina pidettiin yli 0,5 ja -0,5 korrelaatioita.

4.1.1 Merkittävimpiä tutkimustuloksia

Tutkimuksessa merkittävimpiä tuloksia oli se, että asiakastyytyväisyydellä on huomattava merkitys kannattavuuteen. Vaikka henkilökunnan määrä laskee yrityksen palkkaka-

teprosenttia, kokonaiskannattavuus on kuitenkin parempi, kun henkilöstöä on enemmän.

4.1.1.1 Laatumittareiden suhde liikevaihtoon

Korkeimmat korrelaatiokertoimet liikevaihdolla oli palvelun, siisteyden ja tunnelman sekä kokonaistuloksen kanssa. Palvelun korrelaatiokerroin oli 0,57, siisteyden ja tunnelman kerroin 0,59 ja kokonaistuloksen kerroin 0,62. Palvelun ja liikevaihdon välillä on siis havaittavissa kohtalaista samansuuntaista riippuvuutta. Tuotteiden ja liikevaihdon kerroin oli 0,31 ja subjektiivisen kokonaisarvion liikevaihdon kerroin 0,45. Näistä kertoimista voidaan todeta, ettei tuotteilla tai subjektiivisella arviolla ole yhtä suurta vaikutusta yrityksen liikevaihtoon kuin esimerkiksi ravintolan viihtyvyydellä.

Taulukko 2. Liikevaihdon ja laatumittareiden korrelaatiot.

	Palvelu	Tuotteet	Siisteys- jatun- nelma	Subjek- tiivinenkoko- naisarvio	Kokonais- tulos
Liikevaihto Pearson Correla- tion	,574*	,308	,588**	,452	,617**
Sig. (2-tailed)	,010	,199	,008	,052	,005
N	19	19	19	19	19

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

4.1.1.2 Liikevaihdon suhde palkkakate- ja käyttökateprosenttiin

Liikevaihdon ja palkkakateprosentin korrelaatiokerroin oli -0,8, mikä tarkoittaa että liikevaihdon laskiessa palkkakateprosentti nousee ja liikevaihdon noustessa palkkakateprosentti laskee, eli korrelaatio on voimakkaasti vastakkainen. Liikevaihdon ja käyttökateprosentin korrelaatiokerroin oli 0,75, joten muuttujilla on voimakas samansuuntainen riippuvuus. Liikevaihdon noustessa käyttökateprosentti siis nousee ja liikevaihdon laskiessa myös käyttökateprosentille käy samoin.

Palkkakateprosentin ja käyttökateprosentin riippuvuus on voimakkaasti vastakkainen. Korrelaatiokerroin -0,89 oli toiseksi suurin kaikista kertoimista. Tämä tarkoittaa, että

palkkakateprosentin noustessa käyttökateprosentti laskee, eli kun palkkoihin on käytetty vähemmän rahaa, myös lopullinen tulos on huonompi.

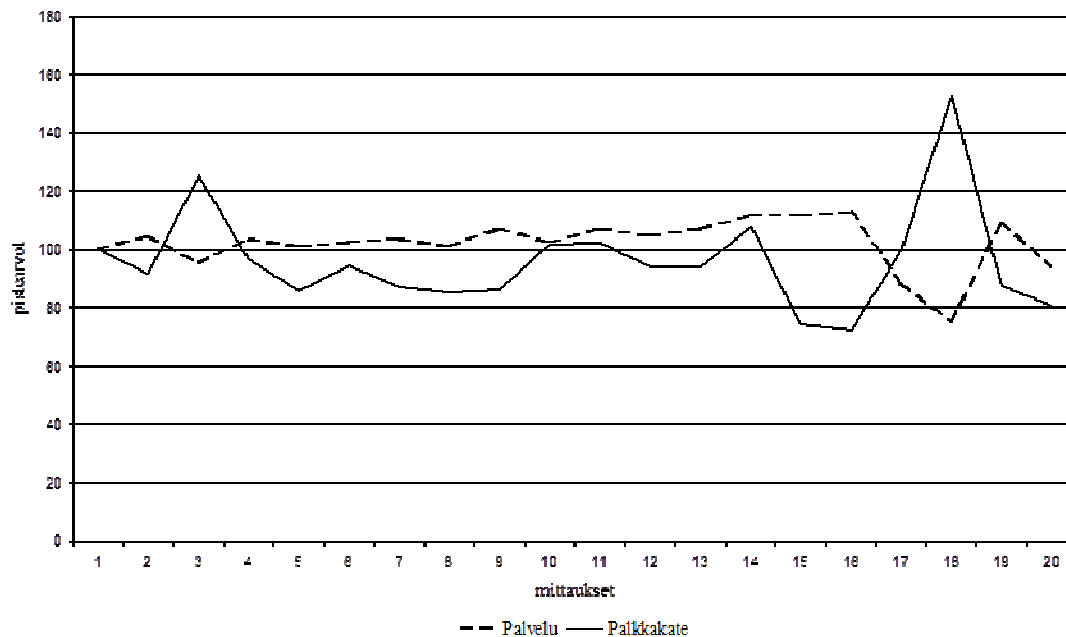
4.1.1.3 Laatumittareiden suhde palkkakateprosenttiin

Palvelun ja palkkakateprosentin välinen korrelaatio oli -0,7, joten näiden välillä on merkittävä vastakkainen riippuvuus. Eli palvelun laskiessa palkkakateprosentti nousee ja palvelun noustessa palkkakateprosentti laskee. Tästä voitaisiin todeta, että mitä enemmän käytetään palkkoihin, sitä suurempi prosentuaalinen osuus palkat ovat liikevaihdosta ja sitä pienempi itse palkkakateprosentti on. Tästä taas voitaisiin päätellä että kun henkilökuntaa on enemmän töissä, palvelu on parempaa. Kun taas henkilökuntaa on vähemmän, palvelu on luultavasti huonompaa.

Siisteyden ja tunnelman sekä palkkakateprosentin välillä oli myös havaittavissa merkittävää vastakkaista riippuvuutta, korrelaatiokertoimen ollessa -0,64. Henkilökunnan määrä siis luultavasti vaikuttaa koettuun tunnelmaan ravintolassa. Tulosten perusteella siisteyden ja tunnelman parantuessa palkkakateprosentti laskee. Tästä voidaan päätellä, että kun henkilökuntaa on enemmän töissä, he ehtivät huolehtia paremmin esimerkiksi pöytien siisteydestä.

Palvelututkimusraporteissa palvelun sekä siisteyden ja tunnelman arviointi kohdistuu tekijöihin, jotka ovat riippuvaisia yksittäisen työntekijän panoksesta, sekä henkilökunnan määrästä. Kun henkilökuntaa on riittävästi, pystytään paremmin keskittymään asiakkaisiin ja täyttämään näin heidän odotuksensa.

Subjekttiivinen kokonaisarvio koostuu avoimien kysymysten ja kouluarvosanojen yhteissummasta, eli on näin ollen asiakkaiden näkemys ravintolasta kokonaisuutena. Subjekttiivisen kokonaisarvion ainut tärkeänä pidettävä korrelaatio on palkkakateprosentin ja subjektiivisen kokonaisarvion kerroin, joka on negatiivinen -0,56. Muuttujien välillä on siis kohtalainen vastakkainen riippuvuus. Kun henkilökunnan määrä ravintolassa nousee, paranee myös palvelu sekä siisteys ja tunnelma. Lisäksi palkkakatteen ja palvelun, sekä palkkakatteen ja siisteyden sekä tunnelman väliset korrelaatiot ovat voimakkaasti vastakkaiset. Voidaan siis päätellä, että palvelulla sekä siisteydellä ja tunnelmalla on suuri vaikutus siihen miten asiakas arvioi ravintolan kokonaisuutena.



Palkkakateprosentin osalta suurin kerroin laatumittareiden kanssa on kokonaistuloksen ja palkkakateprosentin välinen korrelaatiokerroin, $-0,72$, eli näillä kahdella on voimakas vastakkainen riippuvuus. Palkkakateprosentin laskiessa kokonaistulos nousee. Henkilökunnan määrällä on siis vaikutusta kokonaistulokseen. Kokonaistuloksen muodostuessa laatumittareiden yhteenlasketuista keskiarvoista, poikkeuksellisen huonot pistearviot palvelussa, tuotteissa, siisteydessä, ja tunnelmassa sekä subjektiivisessa kokonaisarviossa tasaantuvat. Tästä johtuen satunnaiset poikkeukselliset luvut muuttujien arvoissa eivät pienennä kerrointa.

Taulukko 3. Palkkakateprosentin ja laatumittareiden kertoimet.

		Palvelu	Tuotteet	Siisteys- jatun- nelma	Subjek- tiivinenkoko- naisarvio	Kokonais- tulos
Palkkakate	Pearson Correlation	$-,702^{**}$	$-,328$	$-,637^{**}$	$-,555^*$	$-,715^{**}$
	Sig. (2-tailed)	,001	,171	,003	,014	,001
	N	19	19	19	19	19

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

4.1.1.4 Laatumittareiden suhde käyttökateprosenttiin

Isoimmat kertoimet käyttökateprosentilla oli palvelun, siisteyden ja tunnelman sekä kokonaistuloksen kanssa. Käyttökateprosentin ja palvelun välinen korrelaatiokerroin on 0,62, eli muuttujien välillä on voimakas samansuuntainen riippuvuus. Tämä johtuu todennäköisesti siitä, että palvelun ja palkkakateprosentin riippuvuus on vastakkainen. Toisin sanoen kun palkkakateprosentti laskee, eli henkilökuntaa on käytetty enemmän, käyttökateprosentti samanaikaisesti nousee. Parantunut palvelu on vaatinut enemmän henkilökuntaa, mutta samalla lopullinen tulos on kuitenkin parantunut. Käyttökateprosentin ja kokonaistuloksen välinen korrelaatiokerroin on 0,64, eli muuttujien välillä on merkittävä samansuuntainen riippuvuus. Koska kokonaistuloksessa on mukana kaikki laatumittarit, voidaan olettaa että ravintolan kokonaisuudella on vaikutusta yrityksen tuloksen muodostumiseen. Kun kokonaistulos huononee reilusti, myös käyttökateprosentti laskee.

4.1.2 Johtopäätökset

Tutkimusta ei välttämättä voi yleistää kaikkiin ravintola-alan yrityksiin, sillä esimerkiksi asiakastyytyväisyyttä mitataan eri tavalla eri yrityksissä. Vaikka tuloksia ei voi yleistää, voidaan tutkimuksen perusteella kuitenkin tehdä tärkeitä ja yllättäviäkin johtopäätöksiä.

Tutkimuksen korrelaatiokertoimet osoittavat, että asiakastyytyväisyydellä on huomattava merkitys yrityksen kannattavuuteen. Suurimmat asiakastyytyväisyyteen vaikuttavat tekijät ovat ravintolan yleinen siisteys ja palvelun laatu, jotka puolestaan ovat riippuvaisia henkilökunnan määrästä. Henkilökunnan riittävä määrä takaa siisteyden ja tunnelman, sekä hyvän palvelun ravintolassa, jolloin asiakkaatkin ovat tyytyväisiä. Myös palkkakateprosentin ja käyttökateprosentin negatiivinen riippuvuus kertoo tästä, eli jos henkilökuntaa käytetään enemmän, ravintolan liikevaihto ja käyttökateprosentti ovat parempia.

Henkilökunnan määrä vaikuttaa yrityksen palkkakateprosenttiin ja siihen paljonko ravintolalle jää käyttökateprosenttia. Asiakkaat ovat siis tyytyväisiä, kun ravintolassa on enemmän henkilökuntaa, mutta kun henkilökuntaa on paljon, palkkakateprosentti huononee ja tämä puolestaan viittaisi heikentyneeseen kannattavuuteen. Kuitenkin, kiinteiden kulujen huomioinnin jälkeen kokonaiskannattavuus (käyttökate) on parem-

pi, kun henkilöstöä on enemmän. Jos siis seurataan pelkästään työtuntien tehoja, mikä on alalla hyvin yleistä, tullaan väärään johtopäätökseen.

4.2 Opinnäytetyö 2 – Kannattava tuotteistaminen

Kannattavaa tuotteistamista käsittelevä opinnäytetyö, jonka toimeksiantajana oli majoituspalveluja tarjoava perheyritys Keski-Suomessa, valmistui vuonna 2011. Työn tavoitteena oli kehittää toimeksiantajalle palvelupaketti eli valmis tuote ja tuloksena syntyi joulupaketti, jota on tarkasteltu kannattavuuden ja hinnoittelun kannalta. Majoitukseen kannattaa lisätä oheispalveluita palvelupakettien avulla, sillä niiden avulla investoinnit saadaan katettua nopeammin ja poistojen osuus liikevaihdosta pienenee.

Toimeksiantaja-yritys on perustusvaiheessa ja se rakentaa parhaillaan kolmea huvilatasoista vuokramökkiä rantatonteille Keski-Suomeen. Yrityksen tärkeimmät asiakassegmentit ovat lapsiperheet, venäläiset ja liikuntarajoitteiset asiakkaat. Muita asiakasryhmiä ovat hevosharrastajat, sekä metsästyksestä kiinnostuneet suomalaiset ja ulkomaalaiset. Tuotepaketit on suunniteltu viikonloppupaketeiksi perjantaista sunnuntaihin. Paketit sisältävät mökin vuokrauksen, mahdollisen oheistoiminnan sekä pakettien kokonaishinnan. Tässä opinnäytetyössä käsiteltiin Joulupaketin, sekä ”Huiliviiikonlopun” tuotteistamista.

4.2.1 Kannattavuuslaskelma

Seuraavassa taulukossa (Taulukko 1.) on yrityksen ensimmäisen vuoden kannattavuuslaskelma yhdestä mökistä. Ensimmäisen vuoden myyntitavoite oli myydä 154 vuorokautta yhtä huvilaa kohden, joten laskelma on tehty tavoitteen mukaisesti. Jos tavoite saavutettaisiin, myyntituotot olisivat huvilaa kohden 24 800 euroa. Arvonlisäverojen jälkeen liikevaihto olisi 22 2752 euroa. Muuttuviin kuluihin on laskettu rahoituskulut, sähkö ja vesi, sekä talonmiehen töistä aiheutuvat polttoaine- ja kalustokustannukset ja näiden jälkeen myyntikateprosentiksi jää 85,7 % eli 19 505 euroa. Henkilöstökulut muodostuvat tuntipalkasta (23 euroa + 60 prosenttia sosiaaliturvamaksuja) ja tehdyistä työtunneista. Henkilöstökustannukset tässä laskelmassa ovat 3000 euroa. Kiinteät kustannukset sisältävät markkinoinnin, hallinnon, investoinnit, välittäjien provisiot, neljän prosentin poistot, sekä sekalaisia kuluja. Kiinteiden kustannusten jälkeen saadaan katetuotto ja katetuottoprosentti, eli saadaan selville toiminnan kannattavuus. Yrityksen katetuotto prosentiksi muodostuu 9,0% eli 2055 euroa.

Tuoteryhmä	Myyntihinta	Alv %	Veroton hinta	Muuttuvat kulut	Myyntikate	Myyntikate%	Kpl-määrä	Myyntiveroll.
0			0		0			0
Kesäviikot 7vrk	1200,00	9	1100,92	148,00	952,92	86,56 %	10	12000
Huilivkl 3 vrk	350,00	9	321,10	63,00	258,10	80,38 %	10	3500
Joulu 3 vrk	450,00	9	412,84	63,00	349,84	84,74 %	1	450
Hiihtolomat 7 vrk	1200,00	9	1100,92	148,00	952,92	86,56 %	3	3600
Muut 2 vrk	350,00	9	321,10	42,00	279,10	86,92 %	15	5250
Yht/ka	3550,00		3256,88	464,00			39	24800

Kannattavuuslaskelma

	€	%
Myyntituotot	24800	109,9 %
-Alv	2048	9 %
Liikevaihto	22752	100 %
-Muuttuvat kustannukset	3247	
Myyntikate	19505	85,7 %
-Henkilöstösivukulut	3000	
Palkkakate	16505	72,5 %
-Kiinteät kulut yhteensä	14450	55 %
Markkinointi	3000	13,2 %
Hallinto	1000	4,4 %
Investoinnit	2000	8,8 %
Villipohjola		
provisio 25%	3100	13,6 %
Sekalaiset	150	0,7 %
Poistot 4%	5200	22,9 %
Käyttökate	2055	9,0 %

Työkustannukset:

Tuntipalkka €/h
sis.sotu

	Tunnit
Kesäviikot 7vrk	<input type="text" value="15"/> h
Huilivkl 3 vrk	<input type="text" value="15"/> h
Joulu 3 vrk	<input type="text" value="45"/> h
Hiihtoloma 7vrk	<input type="text" value="36"/> h
Muut 2 vrk	<input type="text" value="19,5"/> h
0	<input type="text" value="0"/> h
Yht.	<input type="text" value="130,5"/> h
	3001,5 €

Taulukko 3. Yrityksen kannattavuuslaskelma.

4.2.2 Joulupaketti

Joulupaketti suunniteltiin palvelemaan lapsiperheitä. Perushinta paketille muodostuu mökkivuokrauksesta sekä koristelusta (sis. jouluvalot, kuusen, huvilan koristelun sekä ulkolyhdyt). Lisäpalveluna asiakkaalle tarjotaan mahdollisuutta tilata jouluruoka ja

joulupukki aatoksi. Yrityksen internet-sivulle tehdään joulunajaksi verkkokauppa, josta asiakkaat voivat tilata lähialueen yritysten valmistamia tuotteita lahjaksi.

Seuraavassa taulukossa (Taulukko 2.) on kuvattu Joulupaketin tuloslaskelma. Laskelma on tehty nelihenkiselle perheelle kolmeksi vuorokaudeksi ja mukaan on laskettu jouluruoka sekä joulupukin tilaus. Majoituksen hinta verollisena on 200 euroa vuorokaudelta ja muuttuvat kustannukset 22 euroa. Ruokailu on verollisena myyntinä 50 euroa henkilöltä. Muuttuvat kustannukset eli raaka-aineet ovat 11,179 euroa henkilöltä. Joulupukkipalvelu on 60 euroa 30 minuutilta, ilman muuttuvia kustannuksia. Lahjapalvelua ei ole otettu pakettiin mukaan, sillä lopullinen hinta riippuisi aina tilattujen tuotteiden hinnasta. Lahjapalvelun hinta laskettaisiin lisäämällä tuotteen hintaan yrityksen oma kate, paketoinnin materiaalikustannukset (1,5€/lahja) sekä työkustannukset.

Tuote-ryhmä	Myyntihinta	Alv %	Veroton hinta	Muuttuvat kulut	Myyntikate	Myyntikate%	Kpl-määrä	Myyntiveroll.
0			0,00		0,00			0
Majoitus	200,00	9	183,49	22,00	161,49	88,0	3	600
Ruokailu	50,00	13	44,25	11,70	32,55	73,6	4	200
Joulupukki 30min lahjapalvelu	60,00	23	48,78	0,00	48,78	100,0	1	60
	0,00		0,00		0,00			0
			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
0			0,00		0,00			0
Yht/ ka	310,00		276,51	33,70			8	860

Kannattavuuslaskelma

	€	%
Myyntituotot	860	110,8 %
-Alv	84	10,8 %
Liikevaihto	776	100 %
- Muuttuvat kulut	113	
Myyntikate	663	85,5 %
- Henkilöstökulut	345	44,4 %
Palkkakate	318	41,0 %
-Kiinteät kulut yhteensä	180	23 %
Vuokra		
Energia		
Markkinointi	30	4 %
Hallinto		
Sekalaiset	50	6 %
Poistot	100	13 %
Käyttökate	138	17,8 %

Työkustannukset:

Tuntipalkka **23** €/h
sis.sotu

	Tunnit	h
0		0
Majoitus	5	5
Ruokailu	10	10
Joulupukki 30min lahjapalvelu		
0		0
0		0
0		0
0		0
0		0
0		0
0		0
0		0
0		0
0		0
Yhteensä	15,0	15,0

Taulukko 4. Joulupaketin kannattavuuslaskelma.

Joulupaketin myyntituotot ovat 860 euroa, mikä tekee liikevaihtoa tuotteelle verojen jälkeen 776 euroa. Myyntikatteeksi muodostuu 85,5 % ja henkilöstö- ja kiinteiden kustannusten jälkeen käyttökate on 17,8 % eli 138 euroa.

4.2.3 Talven Huiliviikonloppu

Yritys aloittaa markkinoinnin kampanjoimalla kesän 2011 asiakkaille talven Huiliviikonloppua erikoishintaan. Varatessaan viikonlopun talvella, asiakas saa yhden lisävuorokauden veloitusetta. Näin pyritään myymään talven hiljaisempia viikonloppuja, saamaan asiakas palaamaan uudelleen ja kattamaan huvilasta aiheutuvia kuluja, jotka muodostuvat vaikka huvilassa ei ole vuokralaisia. Talven Huiliviikonloppujen tavoitemyynti on kymmenen viikonloppua vuodessa. Yhden viikonlopun hinta on 190 euroa vuorokaudelta, lisätynä yksi ilmainen vuorokausi, eli kolme vuorokautta yhteensä 380 euroa.

Kannattavuuslaskelma

	€	%
Myyntituotot	380	109,9 %
-Alv	31	9 %
Liikevaihto	349	100 %
-Muuttuvat kustannukset	66	
Myyntikate	283	81,1 %
-Henkilöstösivukulut	69	19,8 %
Palkkakate	214	61,3 %
-Kiinteät kulut yhteensä	190	55 %
Vuokra		
Energia		
Markkinointi	60	17 %
Hallinto	20	6 %
Sekalaiset	10	3 %
Poistot	100	29 %
Käyttökate	24	6,8 %

Työkustannukset

Tuntipalkka

23

 €/h
sis.sotu

	Tunnit	
	0	h
Majoitus 3 vrk	3	h
	0	h
	0	h
	0	h
	0	h
Yht.	3	

Taulukko 5. Huiliviikonlopunkannattavuuslaskelma.

4.2.4 Koko vuodenyhteenveto

Tässä opinnäytetyössä on laskettu eri tuotepaketeille kannattavuuslaskelmat. Paketeista olisi kannattanut lisäksi tehdä myös *koko vuoden yhteenveto*. Yhteenveto olisi kannattavuuslaskelma koko vuodesta, kaikista yrityksen tarjoamista palveluista ja paketeista, tuloista ja kuluista. Yhteenvetoon voisi tallentaa kaavoja, joiden avulla se keräisi luvut kaikista lasketuista tuotepaketeista. Tällöin esim. Excel-ohjelmaa

käytettäessä kaavat voitallentaa niin, että kun yhden paketin lukuja muuttaa, ohjelma muuttaa luvut automaattisesti myös koko vuoden laskelmaan.

Koko vuoden yhteenveto laskelmalla voidaan siis suoraan seurata yrityksen koko vuoden kannattavuuslukuja ja nähdä kuinka paljon palveluita on myytävä hyvän kannattavuuden saavuttamiseksi ja kuinka kannattavaa yritystoiminta on. Yhteenvetoa voi käyttää apuna myös budjetin teossa. Esimerkkinä olevassa vuosiyhteenvedossa on käytetty esimerkkilukuja, jotka eivät liity tämän opinnäytetyön mökkipakettilaskelmiin.

Yhteenveto vuodelle										
	Päivä 1		Päivä 2		Päivä 3		Mökkimajoitus		Kannattavuuden yhteenveto vuodelta	
	<i>hlö</i>		<i>hlö</i>		<i>hlö</i>		<i>hlö</i>			
	15		25		30		3			
	<i>kpl</i>		<i>kpl</i>		<i>kpl</i>		<i>kpl</i>			
	36		24		36		200			
	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%
Myyntituotot	21 600	114	18000	116	21600	124	120000	115	181 200	116
-Alv	2 666	14	2517	16	4174	24	15902	15	25 258	16
Liikevaihto	18 934	100	15483	100	17426	100	104098	100	155 942	100
- Muuttuvat kulut	3 132	17	480	3	648	4	9600	9	13 860	9
Myyntikate	15 802	83	15003	97	16778	96	94498	91	142 082	91
- Henkilöstökulut	12 960	68	8640	56	9360	54	66000	63	96 960	62
Palkkakate	2 842	15	6363	41	7418	43	28498	27	45 122	29
-Kiinteät kulut yhte	2 556	13	1704	11	2556	15	6000	6	12 816	8
Eläinten ravinto	1 152	6 %	768	5 %	1152	7 %			3 072	
Energia	108	1 %	72	0 %	108	1 %	2000	2 %	2 288	
Laitteiden huolto	36	0 %	24	0 %	36	0 %			96	
Vakuutukset	108	1 %	72	0 %	108	1 %			288	
Sekalaiset	1 080	6 %	720	5 %	1080	6 %	3000	3 %	5 880	
Puhelin	72	0 %	48	0 %	72	0 %	1000	1 %	1 192	
Auto							2000		2 000	
Käyttökate	286	2	4659	30	4862	28	22498	22	32 306	21
Rahoituskulut									8 125	
Poistot							10000		10 000	
Tulos	286	2	4659	30	4862	28	12498	12	14 181	9

Taulukko 5. Yhteenveto koko vuodelle

4.3 Opinnäytetyö 3 – Tuotanto ja palvelukeittiöiden kannattavuus

Tässä opinnäytetyössä selvitettiin Itä-Suomessa toimivan ammatti- ja aikuisopiston tuotanto- ja palvelukeittiötoimintoja ja kannattavuutta. Työssä on vertailtu tuotanto- ja palvelukeittiöiden toimintoja ja selvitetty onko kannattavampaa valmistaa ruoka pienessä yksikössä vai säästetäänkö, kun ruoka valmistetaan suuressa tuotantokeittiös-

sä ja kuljetetaan pienempään palvelukeittiöön. Palvelukeittiöön tilataan suoraan maitoa, leipää ja leivitteitä ja itse ruoka vain asetetaan tarjolle.

Ammatti- ja aikuisopiston siirryttyä valmistus-palvelukeittiötoimintaan keväällä 2005, hyvin varustettu tuotantokeittiö Marjan (nimi muutettu) laitekapasiteetti on otettu tehokkaasti käyttöön ja pienempi keittiö Kapusta (nimi muutettu) on muutettu palvelukeittiöksi.

Tuloksellisuutta, eli toiminnan tuottavuutta ja taloudellisuutta voidaan arvioida käytämällä apuna tunnuslukuja. Suurkeittiössä taloudellisuus tarkoittaa, että käytössä olevilla varoilla saadaan mahdollisimman hyvä hyötysuhde, mittarina voi olla esim. euro/ateria. Kannattavuus ilmaisee, kuinka paljon voittoa saadaan yhdestä tuotteesta ja palvelusta. Valmistus- ja palvelukeittiön ruokatuotannon kehittämässä pyritään parantamaan kannattavuutta mm. tilojen toimivuudella, sekä vähentämällä henkilöstö-, raaka-aine- ja energiakustannuksia. Keskeisenä työvälineenä on katetuottoajattelun perustuva kustannuslaskenta. Kannattavan toiminnan kokonaiskustannukset jäävät pienemmiksi kuin tuotto.

Opinnäytetyössä on käytetty vertailevia tuote- ja tuloslaskelmia, kun ruokaa valmistetaan kahdessa eri keittiössä omana ruokatuotantona ja tuotantokeittiöstä kuljetettuna palvelukeittiöön. Laskelmia varten on tehty kartoitus, paljonko tarvitaan henkilökuntaa kahdessa tuotantokeittiössä tai yhdessä tuotantokeittiössä ja palvelukeittiössä.

Työtehtäviin kuluva aika saatiin työaika mittaamalla ja haastattelemalla henkilöstöä. Myyntihinta, tuntipalkka ja energiakulujen arvo on saatu työnantajalta. Ruokailijoiden määrä laskettiin päivittäin tarjottimista, ainekulut puolestaan laskettiin Aromi-ohjelman avulla. Laskelmissa on yhden viikon lounaslistan lounaat, johon on määritelty myyntihinta, alv 0 %, ainekulut, kate ja jokaisen viikonpäivän toteutunut ateriamäärä. Raaka-ainekulut vaihtelevat 0,75 euron ja 1,16 euron välillä.

Tuloslaskelmien avulla on saatu vertailtaviksi myyntituotot, josta eri kustannuserien vähentämisen jälkeen saadaan kannattavuutta ja katetta ilmaisevia lukuja. Tuloslaskelmissa ei näy ALV-osuutta koska kouluruokailusta ei peritä veroa. Liikevaihdosta vähennettyjen muuttuvien kustannusten (raaka-aine kulut) jälkeen jää myyntikate ja kun siitä vähennetään henkilöstökulut, jää vertailukohteeksi palkkakate josta vielä vähennetään kiinteät kulut. Työntekijän tuntipalkka on n. 16 euroa, joka sisältää myös henkilöstösivukulut. Tuloslaskelmista nähdään myyntituotot, henkilöstökulut ja kuinka

paljon eri työvaiheet vievät aikaa. Laskelmien mukaan työaika tuotantokeittiössä kuluu viikossa 46 tuntia, kun palvelukeittiössä työaika on vastaavassa ajassa 95 tuntia. Työajat on mitattu jokaisen työntekijän työtehtäviä seuraamalla, sekä haastatteleamalla.

Marjassa työskentelee arkisin neljä kokkia ja seitsemän ravintolatyöntekijää sekä varastonhoitaja. Lisäksi henkilöstön mukana jokaisessa työtehtävässä työskentelee yksi opiskelija. Aterioita valmistetaan arkipäivisin 1500-1800 annosta, joista kuljetaan palvelukeittiö Kapustaan n.300-400 annosta. Ruoan ateriahinta on 3,25 € /ateria, ainekulut on laskettu hyödyntämällä Aromi-ohjelmaa. Käyttökustannuksia ovat henkilöstökulut 46 h/viikko (tuloslaskelmissa näkyvät työajat, esivalmistus, ruoanvalmistus, pakkaus, astiahuolto, siivous, tilaukset, esillelaitto, erityisruokavaliot, sekä ateriasuunnittelu), elintarvike-, energia-, vesi- ja pesuainekustannukset, sekä muut kustannukset. Kiinteistöyksikkö määrittää vuokran, joka sisältää energian ja veden. Hallintokuluissa on ravintolapäällikön palkan osa, koska sitä jakautuu useammalle toiminnolle. Ruoankuljetuksen hinta on saatu yrittäjältä.

Kapustassa valmistetaan lounasta n.400:lle opiskelijalle joka arkipäivä. Käyttökustannuksia ovat henkilöstökulut 95h/viikko (työajat, esivalmistusaika, ruoanvalmistus, tarjoilu, astiahuolto, siivous, tilaukset, esillelaitto, erityisruokavaliot ja ateriasuunnittelu), elintarvike-, energia-, vesi- ja pesuainekustannukset sekä muut kustannukset. Kiinteistöyksikkö määrittää vuokran joka sisältää energian ja veden. Hallintokuluissa on osa ravintolapäällikön palkasta, koska sitä jakautuu useammalle toiminnolle.

Opinnäytetyöhön on tehty useita tuote- ja tuloslaskelmia, joista mukana tässä tiivistelmässä on tuloslaskelmien yhteenveto, tuotanto ja palvelukeittiö yhdessä.

Tuotelaskelma

Tuotanto- ja palvelukeittiöyhdessä

Viikonpäivä	Myyntihinta	Alv %	Veroton hinta	Ainekulut vrotton	Kate	Kate% vrottomasta	Kpl-määrä	Myynti
MA								
makaronilaatikko	3,25	0	3,25	1,16	2,09	64,3	1200	3 900
TI kalakeitto	3,25	0	3,25	0,91	2,34	72,0	1261	4 098
KE jauhelihapihvit	3,25	0	3,25	0,75	2,50	76,9	1332	4 329
TO broilerikastike	3,25	0	3,25	1,08	2,17	66,8	1309	4 254
PE riisipuuro	3,25	0	3,25	0,98	2,27	69,8	938	3 049
		22	0,00		0,00			0
		22	0,00		0,00			0

		22	0,00		0,00			0
		22	0,00		0,00			0
		22	0,00		0,00			0
		22	0,00		0,00			0
		22	0,00		0,00			0
Yht/ ka	16,25		16,25	4,88			6040	19630

**Hinta
/hlö**

Tuloslaskelma

	€	%
Myyntituotot	19 630	100,0 %
-Alv	0	0,0 %
Liikevaihto	19 630	100 %
- Muuttuvatkulut	5 871	
Myyntikate	13 759	70,1 %
- Henkilöstökulut	2 256	
Palkkakate	11 503	58,6 %
-Kiinteätkulutyhteensä	3 927	20 %
Vuokrasis.energia	2150	11 %
Markkinointi	0	
Hallinto	1437	7 %
Sekalaiset	245	1 %
Kuljetus	95	0 %
Käyttökate	7 576	38,6 %

Työkustannukset:

Tuntipalkka: **16** €/h
sis.sotu

Esivalmistus	15	h
Valmistus:	61	h
Pakkaus:	3	h
Tarjoilu:	15	h
Astiahuolto:	16	h
Siivous	7	h
Tilaukset	6	h
Ruokienesillelaitto	4	h
Erytysruokavaliot	7,5	h
Ateriasuunnittelu	6,5	h
		h
		h
Yht	141,0	h

Taulukko 6. Tuloslaskelmien yhteenveto, tuotanto- ja palvelukeittiö yhdessä

4.3.1 Johtopäätökset

Tehtyjen tuloslaskelmien perusteella voidaan todeta, että keskittämällä ruoanvalmistus tuotantokeittiöön, säästetään mm. henkilöstö- ja energiakuluissa. Ateriakustannukset ovat sitä pienemmät, mitä suurempia määriä aterioita valmistetaan. Suuret keittiöt myös hankkivat elintarvikkeet edullisemmin, eikä ruoan kuljetukseen nosteta merkittävästi kustannuksia.

4.4 Opinnäytetyö 4– Varastonhallinta

Varastonhallintaa käsittelevän opinnäytetyön tavoitteena oli kehittää toimeksiantajaravintolan varastonhallintaa nykypäivän vaatimuksien mukaisesti. Tekijät rakensivat samalla myös yleishyödyllisen järjestelmän, joka sopii minkä tahansa ravintolan käyttöön. Järjestelmään sisältyy myös katelaskentaosuus, sillä varastoseurantaa tehtäessä on loogista tietää myös tuotekohtaisia katteita. Tuotevalikoimaa selvitettiin yrittäjältä saaduilla tiedoilla, jonka jälkeen valikoimaa verrattiin kuukausiraportteihin ja tehtiin näiden kahden avulla ABC-analyysi. ABC-analyysin avulla selvisi mm. yrityksen myynnin avaintuotteet.

4.4.1 Varastonhallinta

Varaston kiertonopeus tai läpimenoaika kuvaa sitä, kuinka nopeasti tai hitaasti tuotteet myydään varastosta niiden vastaanottamisen/varastoon siirron jälkeen. Kiertonopeus saadaan jakamalla tuotteen vuosikäyttö hetkellisen varaston määrällä, jolloin saatu luku osoittaa kuinka monta kertaa tuotetta on tilattava vuoden aikana.

$$\text{Varaston kiertonopeus} = \frac{\text{Käyttö (kpl, vuosi)}}{\text{varasto tällä hetkellä kpl}}$$

Varaston seurannassa voidaan kauden lopussa määrittää ostojen osuus liikevaihdosta, joka kertoo minkä suuruisen osan liikevaihdosta yritys käyttää hankintatoimeen.

$$\text{Ostoliikevaihdosta \%} = \frac{\text{Ostot/liikevaihto}}{\text{liikevaihto}} * 100$$

4.4.2 ABC-analyysi

ABC-analyysiä käytetään varastonhallinnan käsittelyyn ja kehittämiseen. Analyysissä tuotteet lajitellaan kannattavuuden kannalta tärkeysjärjestykseen, jolloin analyysi tehostaa ja helpottaa ostajan työskentelyä. Ryhmien merkitys on jaettu loogisesti: A-ryhmä on tärkein, B-ryhmä seuraavaksi tärkein, jne. A-ryhmän tuotteilla tehdään suurin osa yrityksen tuotosta (n.80 %) ja niiden osuus on noin 20 % kaikista tuotteista. B-ryhmän tuotteiden osuus on noin 15 % myynnistä ja siihen kuuluu n.30 % tuotteista. C-ryhmän osuus tuotteista on n. 50 %, mutta osuus myynnistä on vain noin 5 %. C-ryhmän tuotteilla saadaan kuitenkin aikaiseksi asiakkaan kaipaamaa valikoimaa.

D-ryhmään jää siis tuotteet, joiden myynti ei pitkälläkään aikavälillä ole juuri mitään, ja näistä tuotteista tulisi päästä eroon, jotta vältetään turhan rahan sitominen varastoon, sekä menekin vähyydestä uhkaava hävikki. Yrityksen tehtyä ABC-analyysi, yrittäjä osaa keskittää resurssinsa A- ja B-tuotteisiin, ja tekemään järkeviä ratkaisuja valikoimansa suhteen, ajatellen C- ja D-tuotteiden asemaa.

4.4.3 Hinnoittelu ja kannattavuus

Hinnoittelussa on huomioitava että tuotteen hinnan on katettava myynnistä ja hankinnasta aiheutuneet kustannukset, joiden jälkeen yrittäjälle tulisi jäädä voittoa. Voittoosuutta sanotaan tulorahoitukseksi, joka on yrityksen tärkein rahanlähde.

Kannattavuus tarkoittaa yrityksen liiketoiminnalla tekemää tulosta. Katetuottolaskennan avulla voidaan seurata ja suunnitella yrityksen kannattavuutta ja sen kehitystä. Katelaskentaa voi hyödyntää mm. budjetin teossa ja mennyttä tilikautta arvioidessa. Katetuottolaskelma on tärkeää tehdä aina tietylle aikavälille ja vähentää tuotosta vain sen aiheuttamat kustannukset.

Seuraavalla kaavalla voidaan laskea yrityksen tekemä katetuotto, kun tuotoista vähennetään tuotteista aiheutuneet kustannukset. Katetuottolaskelmalla voidaan seurata toiminnan volyymin ja kannattavuuden välistä riippuvuutta. Katetuottoprosentti puolestaan kertoo, kuinka suuri osuus yrityksen katetuotto on tuotteiden kokonaisymyynnistä.

Tuotteiden hinnoittelussa voidaan käyttää apuna hinnoittelutaulukkoa. Sen avulla voidaan laskea tuotteelle myyntikate, tai hinta voidaan puolestaan määritellä halutulla myyntikatteella. Verollinen myyntihinta on se millä yritys myy tuotetta. Kun siitä vähennetään arvonlisävero, saadaan tuotteen veroton myyntihinta. Määriteltäessä myyntikatteita, on aina käytettävä verottomia hintoja. Jotta saadaan selville tuotteen myyntikate, on verottomasta myyntihinnasta vähennettävä vielä ainekustannukset.

$$\text{Myyntikate} * 100 / \text{Verotonmyyntihinta}$$

	€	%
Verollinenmyyntihinta		113
Alv		13
Verotonmyyntihinta		100
Ainekustannukset (Veroton)		
Myyntikate		

Kuva 2. Hinnoittelutaulukko (Selander 2007, 80)

4.4.4 Juomien hinnoittelu

Ravintoloissa osa viinoista on niin sanottuja ”kaatoviinoja”. Näitä tuotteita myydään paljon eli niille voidaan määrittää suurempi kate kuin muille tuotteille. Nämä tuotteet ovat tuottavia, koska sekä niiden hankintahinnat, että myyntihinnat ovat muita tuotteita halvempia. Näillä tuotteilla tuotetaan tulosta ja paikataan lisäksi huonosti myyvien ja huonokatteisten tuotteiden myyntiä. Yhden juoman myymiseen ja tekemiseen menee aikaa vain muutama minuutti, jolloin palkkakuluja ei yksittäiseen juomaan kannata kohdistaa. Työkustannuksia kannattaa siis alkaa laskea vasta kuukausitasolla. Viinit voidaan hinnoitella kiinteällä eurokatteella, jolloin asiakkaalle annetaan vapaus valita viinin laatutaso ja ravintola saa jokaisen viinin myynnistä saman verran katetta. Drinkkien hinnoittelussa voidaan käyttää apuna drinkkikorttia, joka on samantapainen kuin ruokapuolen annoskortti. Drinkkikorttiin syötetään resepti, reseptituotteiden pullo koko, ja niiden verottomat ostohinnat, sekä tuotteiden alkoholipitoisuus. Ensimmäisellä osalla yrittäjä saa selville drinkkien tuotantomenot (aine- ja palkkakustannukset) ja juomasekoituksen alkoholipitoisuuden. Drinkkikortin toinen osa laskee annetulle myyntihinnalle tuotantokatteen.

CubaLibre

Tuote	Määrä cl	Pullo cl	Veroton hinta	Hinta cl 1	Ainekulut veroton	Alkoholi %
Vaalea rommi	4	50	16,00	0,32	1,28	40
Sitruunamehu	2	20	1,25	0,06	0,13	0
Coca cola	12	1000	15,00	0,02	0,18	0
		50		0,00	0,00	0
		50		0,00	0,00	0
Yhteensä	18,00			0,40	1,59	

Alkoholipitoisuus % = 8,9 %

			Verollinen myyntihinta	6,00	122
			- alv	1,08	22
			<hr/>		
			Veroton myyntihinta	4,92	100
			- ainekulut veroton	1,59	
			<hr/>		
Työ €/h:	<u>15</u>	€/h	Myyntikate	3,33	67,8
			- työkustannukset	0,50	
			<hr/>		
Työ min:	<u>2</u>	min	Palkkakate	2,83	57,6

Hinta 1cl: Verotonhinta/ Pullon cl

Ainekulut veroton: Määrä cl * hinta 1cl

Alkoholipitoisuus: (Alkoholi- % * Määrä cl/100)/ Määrä yhteensä*100

Palkkakustannukset: Työ €/h * Työ min/60

4.4.5 Tuotemyynti- ja katelaskentajärjestelmä

Työn tarkoitus oli suunnitella ravintoloiden käyttöön Excel-ohjelman avulla ATK-pohjainen järjestelmä, jonka avulla pystyy seuraamaan myyntiä, hinnoittelua, varastonkiertoa ja ostoja. Valmis järjestelmä käsittää neljä eri sivua: kate, varastonhallinta, ostot ja kokonaisynti. Yrityksen tuotteet on jaettu näillä sivuilla ryhmiin: hana- ja pullotuotteet, viinat, brandyt ja viskit, drinkit, liköörit, viinit, ruoka, sauna, viikon tuotteet, alkoholittomat ja tupakka. Nämä kohdat sisältävät koko yrityksen kaikki tuotearikkelit.

Varastonhallinta-kohdassa taulukon sarakkeissa seurataan varastoa kasvattavia ja pienentäviä asioita: alkuvarastoa, tuloa, myyntimäärää, hukkaa, edustusta ja loppuvarastoa. **Kate**-kohdassa seurataan tuotteiden myyntikatteita ja kokonaisyntiä. Tämän sivun avulla pystyy selvittämään esim. ostohinnan muutoksen vaikutusta katteeseen. Tällöin myyntihintoja muuttamalla saadaan helposti selville myös uudet katteet, eli yrittäjä pystyy myyntihintaa muuttamalla päättämään mieluisan myyntikatteen tuotekohtaisesti. Järjestelmä laskee myös tuotteen katteen ja luokittelee onko se hyvä, ok vai huono, mikä on sen osuus kokonaisyntistä ja lisäksi se määrittelee tuot-

teelle sijanumeron, monenneksiko tuote sijoittuu kaikkien tuotteiden joukossa. **Ostot-**kohdassa selviää helposti, kuinka paljon yritykseen on tilattu tuotteita kyseisellä ajankaksolla, sekä paljonko ostoihin on kulunut rahaa. **Kokonaismyynti** selvittää yrittäjälle kokonaismyyntiä euroina ja prosenttiosuuksina ja tekee niistä lisäksi myös ns. piirakkakuvion, josta näkee myyntiosuudet pelkkiä numeroita helpommin ja nopeammin.

4.5 Opinnäytetyö 5 - Ruokaravintolan kannattavuus ja hinnoittelu

Opinnäytetyö käsittelee ruokaravintolan kannattavuuden seuranta ja hinnoittelua. Keskeisimmät aihealueet ovat raaka-aine ja palkkakustannukset, jotka ovat ravintolalalla suurimmat kustannukset ja joihin vaikuttamalla vaikutetaan koko kannattavuuteen. Tutkimusmenetelmänä työssä on käytetty tapaustutkimusta, jonka pohjana on ruokaravintolan kuukauden myyntiraportit, annoskortit ja työtuntiraportit. Niiden pohjalta on tehty menuanalyysijä ja kuvioita, sekä tutkittu hinnoittelun ja kustannusten kohdistamisen vaikeutta. Luvut on muutettu ja tuloksia käsitellään anonymisti, jotta tulokset on voitu julkaista. Tutkimus osoitti että ravintola-alalla kustannusten kohdistaminen ja laskeminen on hankalaa.

Kustannusten kerääminenkin on ravintola-alalla haastavaa. On helppoa laskea teoriassa paljonko raaka-aineet maksavat tai paljonko menee henkilökunnan palkkaan, mutta todellisuus ei toteudukaan laskelmien mukaan. Raaka-aineet voivat olla pilaantuneita, tai syntyä hukka-annoksia, toteutunut työaika voi olla lopulta huomattavasti alle tai yli suunnitellun. Kustannukset eivät siis koskaan noudata tiettyä kaavaa, eivätkä muutokset ole ennustettavissa. Myynti ja asiakkaiden liikkuvuus on sesonkiluontoista ja päiväkohtaiset erot voivat olla ravintolassa esim. yhdestä annoksesta kymmeneen, tai jopa satoihin paikan koosta riippuen.

Työn tapaustutkimuksen kohteena on n.80 paikkainen ruokaravintola, joka on iltapäivä- ja yöllä auki, eli kaikki ruokamyyni tapahtuu lautasannoksina. Tutkimuksessa on tutkittu yhden kuukauden ruokamyyniä ja sen jakautumista nelikenttäanalyysin pohjalta. Menuanalyysi toimii ravintolalle apuvälineenä kannattavuuden seurannassa ja sen avulla voi myös arvioida ruokalistan kannattavuutta. Ensin tutkimuksessa on luotu annoskortit, joiden pohjalta on tehty hinnoittelua. Näiden jälkeen on menuanalyysin tekoa ja niiden lukemisen teoriaa. Tutkimuksessa pyritään vertaamaan teoriaa käytäntöön ja todistamaan ruokaravintolan hinnoittelun vaikeutta.

4.5.1 Annoskortti

Annoskortissa on ruoka-annoksen resepti ja työohje. Se voi olla keittiön työohjekortti ilman hintoja tai vastaavasti pelkkä hinnoittelukortti ilman työohjetta. Kortista löytyy annoksen nimi, annospaino ja monelleko annoskortti on tehty. Lisäksi siitä näkee raaka-aineet, käyttöpainot, painohäviöprosentit ja ostopainot. Annoskortin tehtävät ovat: kertoa annoksen raaka-aineiden hinta kannattavuuslaskentaa varten, näyttää valmistusohjeet vaiheittain, sekä raaka-aine määrät ja oikea annoskoko varastonhallintaa varten.

	Eurot	Kate-%	
Verollinen myyntihinta	4,50 €	122 %	
<u>Alv.</u>	<u>0,81 €</u>	<u>22 %</u>	
Veroton myyntihinta	3,69 €	100 %	$4,50 \times 100 / 122 = 3,69 \text{ €}$
<u>Raaka-ainehinta</u>	<u>0,90 €</u>	<u>24 %</u>	
Myyntikate	2,79 €	76 %	$2,79 \times 100 / 3,69 = 76 \text{ %}$
<u>Palkkakustannukset</u>	<u>1,07 €</u>	<u>29 %</u>	
Palkkakate	1,72 €	62 %	$1,72 \times 100 / 3,69 = 62 \text{ %}$

Taulukko 7. Esimerkki ruoka-annoksen hinnan laskemisesta (Selander 2002)

4.5.2 Menunhinnoittelu

Menun hinnoittelussa kerätään kaikki menun ruokalajit yhteen ja lasketaan niiden pohjalta menulle hinta. Hinnoittelun avuksi kannattaa tehdä tuloslaskelma, johon otetaan annoskorteista hinnat ja kustannukset, sekä lisäksi määritellään henkilömäärä. Näiden avulla taulukkolaskentaohjelma laskee hinnat sopiviksi ja nähdään suoraan katetuotto prosentit.

4.5.3 Menuanalyysin teko

Menuanalyysi voidaan tehdä joko eri teorioiden avulla, tai omien laskelmien mukaan. Yksi teoria on Boston Consulting Groupin matriisi, jossa ryhmitellään ja analysoidaan tuotteet ja tuoteryhmät markkinaosuuden ja kasvun mukaan. Pääryhmille on annettu tavanomaisia nimiä, kuten tähdet, lemmikit, koirat, lypsylehmät ja vetojuhdat.

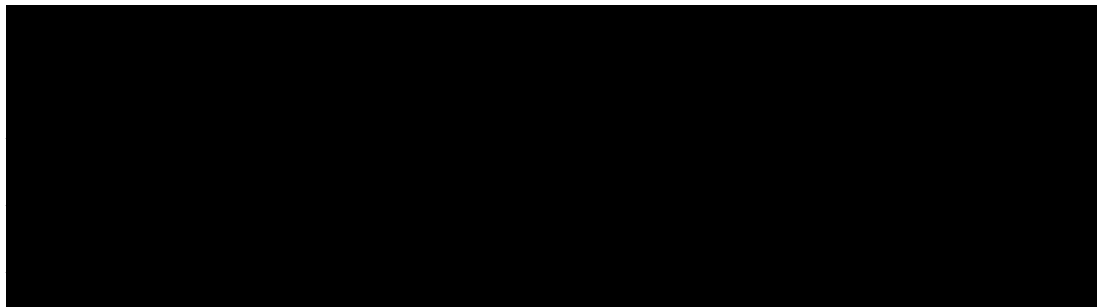
Menuanalyysin perimmäisenä tarkoituksena on kuitenkin selvittää, mikä on ruoka-annosten menekki ja rooli menussa ja ravintolassa. Toiset annokset ovat halpoja, huonokatteisia, mutta myös asiakkaiden suosikkeja ja näin ollen ravintolalle tärkeitä. Toiset annokset taas ovat hyväkatteisia, suurimennekkisiä annoksia, joilla tehdään paras tulos ja joita suositellaan aktiivisesti asiakkaille. Lisäksi mukana on aina joku valikoimaa laajentava annos, joka voi olla kallis ja huonokatteinen, mutta luo asiakkaiden kaipaamaa monipuolisuutta ja valinnanvaraa. Analyysin avulla nähdään myös annosten kannattavuus ja koko menun kannattavuus ja toimivuus, joiden avulla voidaan muokata annoksia, valikoimaa ja hintoja ravintolalle kannattavammaksi.

4.5.4 Vertailu työajoista annosta kohti

Ravitsemisalalla on vaikea määrittellä, mikä on yhden ruoka-annoksen tekoon käytetty työaika, sillä siihen vaikuttaa moni tekijä. Joitain annoksia voidaan tehdä useita kerrallaan ja joitain taas ainoastaan yksi. Tässä tutkimuksessa on määriteltä kolme eri aikaa annosten tekemiseen: nopea, keskinopea ja hidas. Seuraavassa taulukossa on laskettu saman kala-alkuruoan työaika annosta kohti, ja taulukosta ilmenee, kuinka suuri vaihtelu valmistusajalla on eri päivinä. Keskiarvoksi annokselle tuli 17 minuuttia, kun arvioitu työaika on noin kuusi minuuttia. Tosin osa työajasta menee tietysti esivalmisteluihin. Alla on vertailtu myös, miten palkkakustannukset vaihtelivat eri päivinä. Taulukkoon (taulukko 8.) on otettu esimerkki kolmelta eri päivältä.

Taulukko 8. Esimerkki työajan vaihtelusta annosta kohti

Annos	Pe	ma	la	la	ma	ti	ke	to	la	Keskiarvo
Kala-alkuruoka	17	1	1	9	3	1	3	5	3	5
Työaika/päivä	12.5	14.5	16.5	15	8.5	8	8	14.5	13.5	12
Työaika/annos/min.	17	27	24	10	23	9	8	11	25	17



4.5.5 Yhteenveto

Tässä opinnäytetyössä on kartoitettu hinnoitteluun ja kannattavuuteen vaikuttavia tekijöitä, jotka on koottu tähän yhteenvetoon. Ensin kartoitetaan kustannukset ja niiden jakaminen muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Kustannukset taas ovat vain yksi tuotteen hinnoitteluun vaikuttavista tekijöistä.

Ravintola-alan tärkeimpiä tunnuslukuja ovat **myynti-, käyttö- ja palkkakate**. Myyntikate on noin 60 prosenttia, palkkakate noin 30 prosenttia ja käyttökate noin 10 prosenttia. Tunnuslukujen seuranta ja tulkitseminen on välttämätön taito yritystä pyörittäessä. Tunnuslukujen lisäksi ravintolan tulisi laskea kriittinen liikevaihto ja varmuusväli. Kriittisellä liikevaihdolla selvitetään liikevaihdon ehdoton alaraja. Varmuusväli puolestaan kertoo nykyisen liikevaihdon ja kriittisen liikevaihdon erotuksen, eli ns. pelivaran. Kriittisellä liikevaihdolla ja varmuusvälillä selviää myös maksukykyisyys ja vakavaraisuus. Vaikka yritys olisi kannattava, lyhytaikainen maksuvalmiuskriisi voi koitua kohtaloksi.

$$\text{Kriittinen liikevaihto} = \frac{100 \times \text{kiinteät kustannukset}}{\text{myyntikateprosentti}}$$

$$\text{Varmuusväli} = \text{nykyinen liikevaihto} - \text{kriittinen liikevaihto}$$

Taulukko 9. Kriittinen liikevaihto ja varmuusväli (Melamies – Paakkunainen 1995: 34, Selander 2000.)

Alalla on vaikeaa kohdistaa kustannukset tasaisesti, koska menekki ei ole tasaista ja raaka-aineiden hinnat vaihtelevat. Myös työaika vaihtelee paljon jo pelkästään päivätasolla, joten työajalle laskettu keskiarvo ei vastaa toteumaa. Palkkojen jakaminen jokaiselle tuotteelle on myöskin hankalaa. Palkkakustannukset koostuvat palkoista ja niihin liittyvistä sosiaalikulunnuksista. Palkkakate on ravintola-alalla noin 30-35 prosenttia, eli palkat ovat muuttuvien kustannusten lisäksi suurimpia menoeriä.

Tyypillisiä laskentaongelmia ovat laajuus-, mittaus-, arvostus- ja kohdistamisongelma. Kirjanpidosta saatuja laskelmia ei voida käyttää suoraan operatiivisen laskennan puolella, sillä kirjanpidosta ei nähdä miten kustannukset ovat jakautuneet. Muuttuviksi kustannuksiksi lasketaan raaka-ainekustannukset ja myös joitakin palkkakustannuk-

sia, vaikka yleensä palkat ovat erillinen kustannuserä. Kiinteät kustannukset (esim. vuokra) puolestaan pysyvät pitkälti samoina, tehtiinpä sitten yksi tai tuhat tuotetta.

Hinnan määrittelyminenkin on haastavaa, sillä siinä on otettava huomioon useita eri tekijöitä. Hinnoittelun pohjana voi mainita mm. seuraavia: kustannuksen perusteella määritelty hinta, ”kilpailijat loitolle”-hinnoittelu, monopolihinnoittelu, polkumyynti, hintadifferointi, kausihinnoittelu, postimyyntihinnoittelu, pakettihinnoittelu, takaa-ajo hinnoittelu ja sopimushinnat, jne. Alalla pyritään kuitenkin yleisesti hinnoittelulla kattamaan kustannukset, sekä kilpailemaan. Hintataso ja sijainti ovat ravintolalle suuria menestystekijöitä.

Ainekustannusten määrittäminen luo alalla myös omat kompastuskivensä, sillä raaka-aineiden hinnat vaihtelevat välillä jopa päivittäin. Annoskortit onkin hyvä laatia korkeimman hinnan mukaan, jotta kate saadaan mahdollisimman todenmukaiseksi ja hyväksi. Ainekustannusten selvittämiseksi apuna käytetään varastokirjanpitoa, joka sisältää varastossa olevat tuotteet, käyttöönnotot ja hävikkimerkinnät.

Yhteenvetona voisi todeta, että ravintola-alalla käytetään paljon ennakkolaskentaa, vaikka jälkilaskenta antaisi enemmän ja realistisempaa tietoa esim. hinnoittelusta. Ennakkolaskennassa kustannukset pitäisi pystyä kohdistamaan tuotteelle, mikä on aina hankalaa. Hinnoitellut tuotteet olisikin järkevää tarkistaa tietyin väliajoin. Toki kustannuksia on seurattava ja tehtävä myös kannattavuuslaskelmia ja suunnitelmia tulevan varalle, budjetoitava ja ennustettavakin välillä, mutta taaksepäin on viisasta katsoa oppiakseen.

4.6 Opinnäytetyö 6 – Revenue management

Tämä opinnäytetyö kertoo Revenue Management-hinnoittelutavasta osana majoituspalveluja. Robert G. Cross määrittelee käsitteen revenue management seuraavasti: ”Revenue management on erilaisten taktiikoiden sovellus, jonka avulla pyritään ennustamaan kuluttajien käyttäytymistä mikroilmastojen ja mikrosegmenttien tasolla, sekä optimoidaan tuotteen saatavuus ja hinta tuoton maksimoimiseksi. Pää tavoitteena on siis tuottojen maksimointi, myymällä oikea tuote oikeaan hintaan, ja aikaan, oikealle asiakkaalle.”

4.6.1 Historia

Revenue management periaate on lähtöisin amerikkalaisilta lentoliikenneyhtiöiltä. Halpalentoyhtiöiden tullessa markkinoille 1978, muodostui voimakasta hintakilpailua, jonka seurauksena perinteiset lentoyhtiöt välttivät konkurssin revenue management:iin pohjautuvien myyntistrategioiden ja kanta-asiakasohjelmien avulla. Perinteiset lentoyhtiöt huomasivat, että vaikka alan kiinteät kustannukset ovat korkeat, yhden istumapaikan myyminen aiheuttaa vain pieniä muuttuvia kustannuksia. Lisäksi oivallettiin, että ostettavan palvelun arvo vaihtelee asiakastyypeittäin huomattavasti, jolloin istumapaikkoja alettiin hinnoitella asiakkaiden rajoitusten ja maksukyvyn mukaan. Lentoyhtiöt myös kehittivät varausjärjestelmiä, joiden avulla ennustettiin entistä paremmin kysyntää ja huomioitiin kilpailijoiden markkinointitoimenpiteitä. Lentoliikennetoiminta levitti pian menestyviä revenue management:n periaatteita myös hotelli-, autovuokraamo-, kuljetus-, ja logistiikkapalvelutoimintaan.

4.6.2 Matkailupalvelujen ominaispiirteet ja Revenue management

Matkailupalvelujen ominaisia piirteitä ja samalla ongelmia ovat korkeat kiinteät kustannukset, riippuvuus alihankkijoista ja paikallisista, sekä ilmastollisista tekijöistä ja lisäksi huomattavat sesonkivaihtelut. Esimerkiksi reittilentoja lentävät lentokoneet lähtevät määränpäähensä matkustajien määrästä huolimatta ja hotellit maksavat kiinteitä kuluja käyttöasteesta riippumatta. Ulkomailta matkanjärjestäjien retket ovat useasti riippuvaisia paikallisen kuljetuksen tai ravintolan toiminnasta, ja kun asiakas arvioi retken kokonaisuutena, matkanjärjestäjä on riippuvainen paikallisista ja alihankkijoista. Myös paikallinen sää saattaa vaikuttaa asiakkaan kokemaan laatuun, vaikkei matkanjärjestäjä siihen pysty vaikuttamaan.

Matkailupalvelujen myyntiin ja markkinointiin vaikuttavat muita aloja selkeämmin kysynnän sesonkivaihtelut, joihin yritykset soputuvat eri tavoin. Revenue management on näistä tavoista yksi, jossa hinnoittelulla ja sen hallinnalla on erityisen tärkeä rooli. Kiinteän kapasiteetin yrityksissä revenue management antaa työkaluja ja joustavuutta vaihtelevaan kysyntään. Menetelmän avulla yritys etsii tehokkaampia keinoja kapasiteettinsa myyntiin ja siirtää ylimääräistä kysyntää hiljaisempiin aikoihin. Asiakkaat myös pyritään segmentoimaan mm. asiakkaiden maksuvalmiuden mukaan. Segmentointi on tärkeää, sillä menetelmä tarvitsee toimiakseen luokiteltua tietoa, jotta ennustaminen olisi tarkkaa ja auttaisi päätöksenteossa. Segmentointia tehdään mm. maksuvalmiuden tai varaus- ja ostokäyttäytymisen perusteella.

Asiakkaat varaavat palveluita usein etukäteen ja tämä kysynnän piirre aiheuttaa usein paineita monelle yritykselle. Tähän ongelmaan keinona on kysynnän ennakointi, jotta voidaan tehdä päätökset siitä, myydäänkö ennakkoon halvemalla vai odottaa viimeisiä varauspäiviä ja myydä silloin korkeampaan hintaan. **Kysynnän vaihtelu** on alalla ongelma, mutta se on myös revenue managementin yksi edellytys. Onnistuneella hintojen ja kapasiteetin hallinnalla yritys voi saada vaihtelevien sesonkien aikana suuriakin voittoja. Menetelmälle oleellista ovat myös **matalat myyntirajakustannukset**, eli yhden ylimääräisen palvelun myynti ei aiheuta yritykselle suuria ylimääräisiä kustannuksia. Tällöin myymättä jäänyt palvelu voidaan myydä tuottoisasti myös alennuksella, vain hieman omat kustannukset ylittävällä hinnalla. Viimeinen oleellinen piirre yritykselle on korkeat tuotantorajakustannukset. Nämä estävät ylimääräisten palvelujen tuottamisen lyhyellä aikavälillä, jolloin esimerkiksi yhden hotellihuoneen tuottaminen lyhyellä aikavälillä on käytännössä mahdotonta ja äärimmäisen kallista.

4.6.3 Ennustaminen

Revenue managementin yksi tärkeä osa on ennustaminen. Ennustamisella tarkoitetaan tulevaisuuden tapahtumien ennakoitua olemassa olevan tiedon pohjalta. Ennusteiden teko vaatii laajat historiatiedot ja niitä voi tehdä joko lyhyelle tai pitkälle aikavälille. Historiatiedoista voidaan nähdä mm. hotellin aikaisempina vuosina tapahtuneet saapumisajankohdat, peruutukset, no-show:t, pois käytöstä olleet huoneet, sekä lyhyellä varoitusajalla tulleiden asiakkaiden määrät.

Nykytilanteen tiedotkin ovat luonnollisesti tärkeitä ennustamisessa. Mitkä ovat kilpailijoiden hinnat, markkinointitoimenpiteet ja meneillään olevat kampanjat? Ovatko omat ja kilpailijan varaus- ja myyntitilanteet toteutuneet? Oleellista on myös huomioida ympäristön muutokset mm. tulevat remontit, tapahtumat kaupungissa, lomasesonki, sää, jne.

Jokaisella Revenue Management menetelmää käyttävällä yrityksellä on erilaiset taustat ja toimintaympäristöt. Menetelmän käyttöä ohjaa vahvasti juuri toimintaympäristö ja sen antamat mahdollisuudet, kuten markkinoiden koko ja volyyymi. Menetelmän käyttöönotto vaatii sekä perehtymistä itse menetelmään, myös tarkat tiedot yrityksen toiminnasta, tunnusluvuista ja historiasta, sekä luonnollisesti sen toimintaan vaikuttavista tekijöistä.

4.6.4 Tutkimus ja tulokset

Opinnäytetyössä toteutettiin tutkimus, jonka tarkoituksena oli selvittää miten revenue managementia sovelletaan suomalaisessa majoitustoiminnassa. Tutkimus oli kvalitatiivinen teemahaastattelu, jonka aineisto kerättiin haastattelujen sekä sähköpostikyselyjen avulla. Tutkimukseen osallistui neljä revenue manageria, jotka edustavat Suomessa toimivia hotelliketjuja. Yllättävää tuloksissa oli mm. suuret erot revenue management-osastojen henkilöstömäärissä ja se että ennustamisessa käytetään vai muutaman vuoden historiatietoja.

Kaikki revenue managerit näkivät revenue managementin olevan tapa hallita tuotteiden saatavuutta ja hintaa. Revenue managementiin toteuttamiseen tarvittavista työkaluista eniten esille nousi oma hotellijärjestelmä ja sen antamat raportit, kuten tunnusluvut ja kilpailijaseuranta. Haastatteluissa selvitettiin myös mitkä ovat revenue managementin tärkeimmät tunnusluvut, johon kaikki haastateltavat antoivat saman vastauksen: RevPAR, eli huoneesta saatu todellinen tuotto, jossa huomioidaan myös myymättä jääneet huoneet. Tämän tunnusluvun avulla erikokoiset hotellit voivat vertailla huoneista saatua myyntituottoa toisiinsa.

Ennustaminen on tärkeimpiä osia revenue managementia. Tutkimuksessa selvisi että ennusteita tehdään korkeintaan vain kahden vuoden historiatietojen pohjalta, vaikka historiatietoja löytyisi paljon kauempaakin. Tämä perustuu markkinatilanteen, markkinatrendien ja suhdanteiden nopeisiin ja suuriin muutoksiin, jonka takia liian vanha historiatieto vääristäisi ennustamista. Historiatietojen lisäksi ennustamisessa on otettava huomioon lähialueen tapahtumat ja niiden vaikutus kysyntään. Ennusteet tehdään kuukausittain noin kolmeksi kuukaudeksi eteenpäin (mm. myynti, käyttöasteet ja huonetuotot), mutta lisäksi niin sanottua segmenttiseurantaa tehdään kaksi kertaa kuussa, kuudeksi kuukaudeksi eteenpäin. Siinä seurataan miten eri segmenttien vaaruskannat ovat lähteneet kehittymään.

Hinnoitteluhallinta-teeman tulosten mukaan yrityksillä oli jopa liikaa kontrolloitavia hintaluokkia. Revenue managementin tavoitteena on tarjota jokaiselle asiakkaalle sopiva hinta, joka vaihtelee kysynnän mukaan, joten eri hintaluokat vaikuttaisi välttämättömältä. Suomen suhteellisen pienet markkinat voidaan nähdä vaatimuksena runsaaseen hintaluokkien määrään, sillä mitä pienemmät markkinat, sitä enemmän pitäisi erilaistaa, jolloin hintaluokkia syntyy helposti liikaa.

Kaikenkaikkiaan tuloksista kävi ilmi, että revenue managementin soveltaminen suomalaisessa majoitustoiminnassa on hyvin yleistä.

5 TEXT MINING-TUTKIMUS

Textmining-tutkimus toteutettiin syöttämällä yhteensä 11 kannattavuutta käsittelevää opinnäytetyötä Webropol-ohjelmaan. Opinnäytetöistä seitsemän käsitteli ravintola-alan-, kolme matkailualan- ja yksi hotelli- ja ravintola-alan kannattavuutta. Opinnäytetöiden sisältö syötettiin Webropol -ohjelmassa kolmeen eri kenttään: koko työ, suomenkielinen tiivistelmä ja englanninkielinen tiivistelmä. Ohjelman avulla tehtiin siis niin sanottua tekstin louhintaa, eli eriteltiinsuuresta aineistosta useimmin esiintyvät sanat ja saatiin valmiita sanaluetteloita ja ajatuskarttoja.

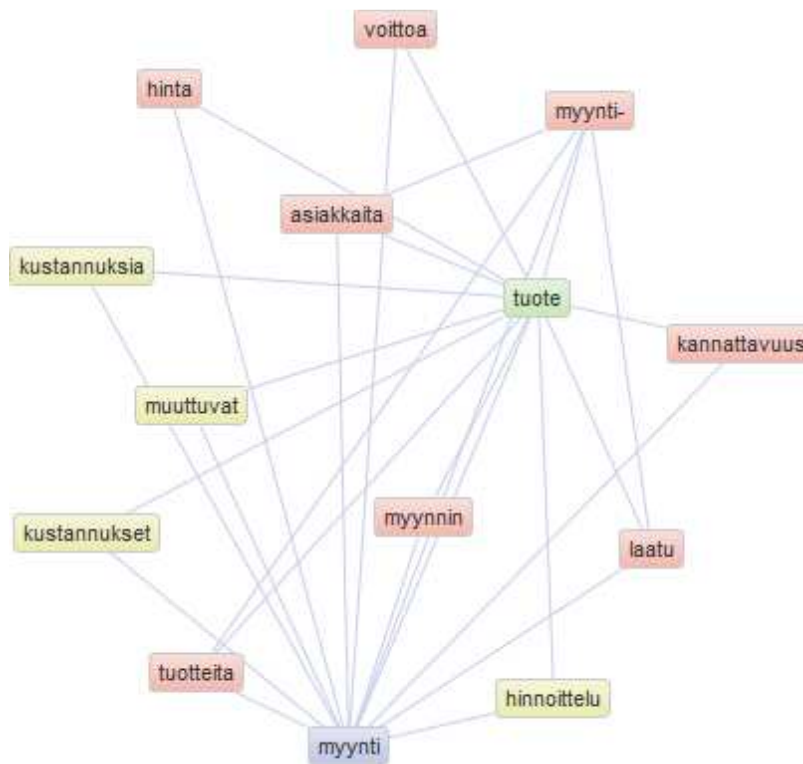
5.1 Tulokset

Tutkimuksesta odotettiin tiettyjä tuloksia, sillä jo matkailu- ja ravitsemisalan teoriasta on löydettävissä alan kannattavuuden tärkeimmät tekijät. Oletuksena oli, että eniten esiintyviä sanoja ja sitä kautta kannattavuuteen eniten vaikuttavia tekijöitä olisivat mm. **asiakas, kustannukset, tuote, myynti, hinta, palvelu, tunnusluvut (myyntikate, palkkakate, käyttökate), kannattavuus, sijainti, kysyntä, kilpailu, sesonki, tuloslaskelma ja tietojen kerääminen**. Ohjelman suoraan laskemat tulokset eivät kuitenkaan vastanneet täysin odotuksia, vaan jäivät odotettua suppeammiksi, eikä kaikkia kannattavuuden tärkeitä tekijöitä noussut esiin.

Tutkittaessa erikseen suomenkielistä tekstiä ja englanninkielisiä tiivistelmiä, havaittiin että englanninkielien tiivistelmistä saatiin todenmukaisempia ja selkeämpiä tuloksia. Ohjelman heikkoudeksi ilmeni siis suomenkielen monimuotoisuus ja –sanaisuus, eli ohjelma poimi tekstistä toistuvasti samoja sanoja, jotka olivat eri sanamuodoissa. Vaikka tutkimustuloksia muokatessa oli mahdollista poistaa ohjelman lajittelemista sanoista turhat sanat (esim. on, ja, sillä, kuten, mutta, kun), jäivät tulokset tästä huolimatta yllättävän suppeiksi.

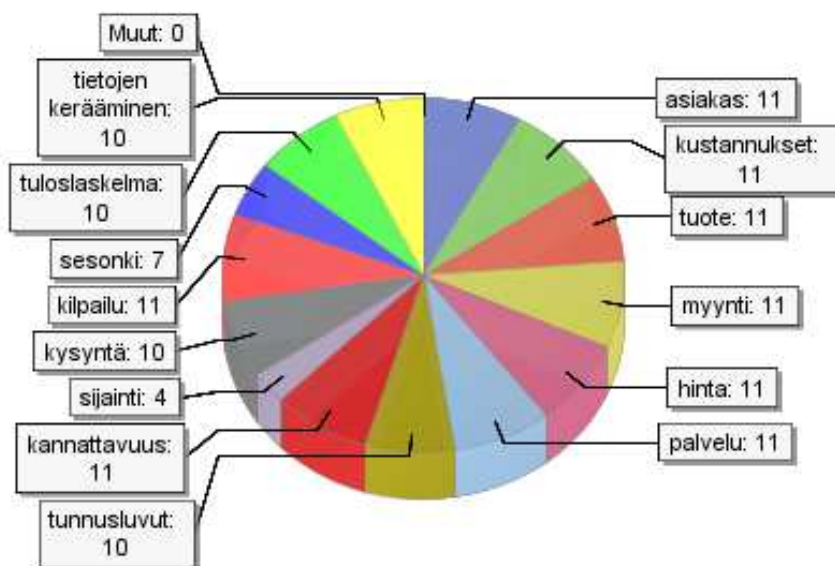
Tutkimustulokset olivat yllättäviä, sillä tutkimusta aloitettaessa ajateltiin että kaikki odotetut kannattavuuden tekijät ja erityispiirteet esiintyvät tuloksissa varmasti. Tällainen tulos kertoo, että muun muassa tuloksista puuttuvia tunnuslukuja ei ole korostettu tarpeeksi. Myöskään asiakas ei tullut tuloksissa tarpeeksi esille, vaikka kyse on nimenomaan palvelukeskeisestä alasta, jolloin asiakas on todella tärkeä avaintekijä liiketoiminnassa.

Koko tekstin analysissä (kuva 3) kannattavuuden tekijöistä esiin nousivat: **myynti, hinta, kustannukset, hinnoittelu, kannattavuus, tuotteet, laatu, asiakkaat ja voitto**. Tuloksista puuttuu siis kokonaan alan kannattavuuteen liittyvät tunnusluvut esim. myyntikate, palkkakate ja käyttökate, jotka pitäisi ehdottomasti olla mukana. Tuloksista myös selviää, että tuotteet nousevat esiin yllättävän paljon, joka taas voidaan tulkita niin, että tuotteisiin panostetaan liikaa. Ala on kuitenkin palvelukeskeinen, jolloin asiakaslähtöisyyden tulisi olla tärkeämpi tekijä, jonka pohjalta tuotteita lähdetäisiin kehittämään. Nyt kannattavuutta pyritään parantamaan tuotteiden kautta, vaikka todellisuudessa tuotteiden ja palveluiden kehittäminen pitäisi aloittaa asiakkaasta ja asiakkaan toiveista.



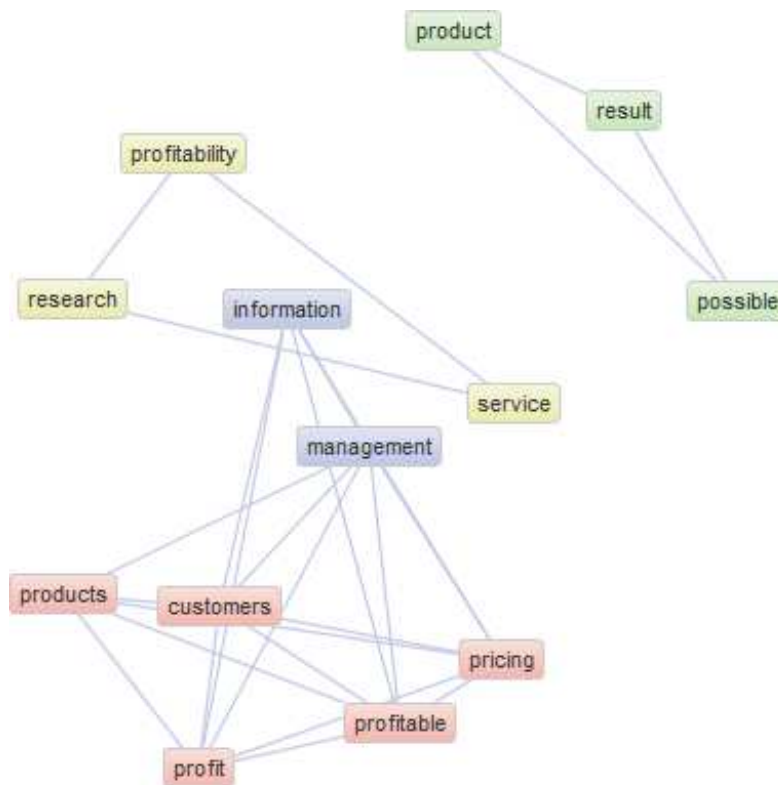
Kuva 3. Koko tekstin analyysi.

Vaikka ohjelman laskema analyysiei suoraan antanut odotettuja tuloksia, ohjelmassa olevan hakutoiminnon avulla pystyi selvittämään, esiintyykö opinnäytetöissä haluttuja sanoja (kuva 4). Tämän toiminnon avulla selvitettiin, kuinka monessa työssä esiintyy odotetut kannattavuutta kuvaavat sanat: asiakas, kustannukset, tuote, myynti, hinta, palvelu, tunnusluvut, kannattavuus, sijainti, kysyntä, kilpailu, sesonki, tuloslaskelma ja tietojen kerääminen. Hakutoimintoa käyttämällä saatiinkin odotettuja tuloksia, eli kuten kuviosta selviää, hakutoimintoon syötetyt sanat esiintyvät valtaosassa tutkittuja opinnäytetöitä. Ainoastaan sijainti-sana esiintyy vain pienessä osassa tutkittuja töitä, vaikka se on ravitsemistoiminnan kannattavuudessa keskeinen tekijä.



Kuva 4. Hakutoiminnon avulla saadut tulokset.

Englanninkielisistä tiivistelmistä saaduista tuloksista tuli selkeämmin esiin kannattavuuden tärkeitä tekijöitä. Tämä voi puolestaan johtua siitä, että englanninkieli ei taivu yhtä monipuolisesti kuin suomenkieli, ja toisaalta myös siitä että tiivistelmät pyritään tekemään mahdollisimman selkeiksi ja yksinkertaisiksi, eikä tekijöiden englanninkielen taito ole varmastikaan yhtä vahva kuin suomenkielen. Tuloksissa esiin nousivat sanat: **tuote, kannattavuus, tieto, palvelu, johto, asiakkaat, hinnoittelu, kannattava ja voitto.**



Kuva 5. Englanninkielisten tiivistelmien tulokset.

6 POHDINTA

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli koota yhteen tärkeimpiä matkailu- ja ravitsemisalaan kannattavuuteen liittyviä tekijöitä. Sain aiheen työhön lehtori Kai Selanderilta. Työn osaksi tuli tiivistelmät kuudesta aiheeseen liittyvästä opinnäytetyöstä, sekä Webropol-ohjelman avulla tehty tutkimus yhdestätoista aiheeseen liittyvästä opinnäytetyöstä. Tiivistelmät on pyritty tekemään nopea- ja helppolukuisiksi, joten mukaan otettiin vain työn punainen lanka, eli tärkein sisältö. Samoin tutkimuksien tulokset on kuvattu lyhyesti ja ytimekkäästi.

Valmiiden opinnäytetöiden tiivistäminen ja liittäminen tähän työhön osoittautui odotettua hankalammaksi. Työt oli tarkoitus ottaa mukaan oikeilla otsikoilla ja tekijöiden nimillä, mutta tällöin olisi vaadittu erikseen luvat jokaiselta opinnäytetyön tekijältä ja osa töistä on valmistunut jo useita vuosia sitten. Lopulta päädyttiin tekemään tiivistelmät, joista ei ilmene töiden otsikot, tekijät tai toimeksiantajat. Haasteellista oli myös tiivistää jopa 100-sivuisia opinnäytetöitä alle kuuden sivun mittaisiksi tiivistelmiksi.

Matkailu- ja ravitsemisalan kannattavuutta käsitteleviä opinnäytetöitä syötettiin Webropol-ohjelmaan ja tutkittiin textmining-menetelmän avulla. Toisin sanoen selvitettiin, mitkä sanat esiintyvät opinnäytetöissä eniten. Odotuksena oli, että alan kannattavuuden tärkeimmät tekijät: asiakas, kustannukset, tuote, myynti, hinta, palvelu, tunnusluvut (myyntikate, palkkakate, käyttökate), kannattavuus, sijainti, kysyntä, kilpailu, sesonki, tuloslaskelma ja tietojen kerääminen, olisivat nousseet eniten esiintyvinä sanoina tutkimustuloksiin. Näin ei kuitenkaan käynyt, vaan tutkimustuloksista puuttui kokonaan alan tunnusluvut. Myöskään asiakas ei noussut esiin odotetulla tavalla, vaan puuttui osittain tuloksista, vaikka kyse on palvelualasta.

Opinnäytetyön tekemiseen vaikuttivat myös aikataululliset puitteet. Työskentelen täyspäiväisesti, joten aikaa opinnäytetyön tekemiseen oli ainoastaan yksi tai kaksi päivää viikossa ja lisäksi opinto-oikeuteni päättyy tänä keväänä, joten työ oli pakko saada kevääseen mennessä valmiiksi.

Aihe oli mielenkiintoinen ja kannattavuus on alalla ehdottomasti tärkeä osa- ja osaamisalue. Koen opinnäytetyön tekemisen olleen itselleni hyödyksi, sillä kannattavuuslaskenta ja taloushallinto olivat minulle todella hankalia kursseja pari vuotta sitten. Työn edetessä opin hahmottamaan alan kannattavuutta ja siihen vaikuttavia tekijöitä laajasti. Työ onnistui mielestäni odotusten mukaisesti, vaikkakin lähteet jäivät

suppeiksi, johtuen siitä että valtaosa matkailu- ja ravitsemisalalan kannattavuutta käsittelevistä teoksista on oppikirjoja. Tämä kertoo myös osaltaan siitä, että aiheesta olisi tarpeellista tehdä muitakin julkaisuja.

LÄHTEET

Elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskus www-sivut. Viitattu 26.1.2012. www.ely-keskus.fi/

Spencer-Matthews, S. 2006. Improving customer service: issues in customer contact management management. European Journal of Marketing. Vol.40, No.1/2. 218-232

Alhola, K, Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo: Helsinki: WSOY

Andersson, J, Ekström, C, Gabrielsson, A. 2001. Kannattavuussuunnittelu ja –laskenta. Juva: WS Bookwell Oy.

Eskola, J, Suoranta, J. 1998. Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

Heikkilä, P, Saranpää, T. 2010. Hotelli- ja ravintola-alan sisäinen laskentatoimi. Vantaa: Hansaprint Oy.

Kinkki, S, Isokangas, J. 2002. Yrityksen perustoiminnot. Helsinki: WSOYpro Oy.

Kotler P, Bowen J.T & Makens J.T. 2010. Marketing for the Hospitality and Tourism. Fifth Edition. Pearson.

Miettinen, P, Santala, H. 2003. Tuloksen tekijät. Porvoo: WS Bookwell Oy.

Raatikainen, L. 2008. Asiakas, tuote ja markkinat. Helsinki: Edita Prima Oy.

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

Sipilä, J. 2003. Palvelujen hinnoittelu. Porvoo: Jorma Sipilä ja WSOY.

StatSoft www-sivut. Viitattu 26.1.2012 <http://www.statsoft.com/textbook/text-mining/>

Tomperi, S. 2010. Kirjanpidon ja tilinpäätöksen perusteet. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tomperi, S. 2005. Käytännön kirjanpito. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tomperi, S. 2008. Käytännön kirjanpito. Helsinki: Edita Prima Oy.

Viitala, Riitta, Jylhä, Eila. 2007. Liiketoimintaosaaminen. Helsinki: Edita Prima Oy.