



оригинальная статья

eLibrary EDN: RTVLAK

Особенности структуры себестоимости продукции ликеро-водочной промышленности

Кирюхина Анжелика Николаевна

Кемеровский государственный университет, Россия, Кемерово

eLibrary Author SPIN: 7436-5239

<https://orcid.org/0000-0001-8605-1332>

anzhenk@yandex.ru

Секлецова Ольга Вячеславовна

Кемеровский государственный университет, Россия, Кемерово

eLibrary Author SPIN: 4195-4193

<https://orcid.org/0000-0002-8209-1852>

Ионова Валерия Евгеньевна

Кемеровский государственный университет, Россия, Кемерово

Аннотация: В отечественной литературе достаточно много внимания уделено управлению затратами предприятия, однако отраслевые инструкции и методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, разработанные еще в СССР, устарели. Данный факт не позволяет правильно обосновать себестоимость конечного продукта. Цель – определить структуру себестоимости ликеро-водочной продукции по статьям калькуляции. В результате рассчитан удельный вес затрат по статьям фактической калькуляции себестоимости продукции разной рецептуры одного из ведущих предприятий в Кемеровской области – Кузбассе АО «Мариинский ликеро-водочный завод». На основании этого определена фактическая структура себестоимости водки «Ортодокс», водки «Медвежий угол», настойки «Северное золото» в калькуляционном разрезе. За 2021–2023 гг. выявлено снижение удельного веса затрат на сырье и основные материалы и рост удельного веса общепроизводственных, общехозяйственных и внепроизводственных расходов. Другие затраты занимают относительно небольшой удельный вес и изменяются незначительно. При группировке затрат на основные и накладные последние составили порядка 20 % от полной себестоимости. При этом еще в конце XX в. их доля в отрасли пищевой промышленности была на уровне 5–7 %. Этот сдвиг объясняется разгосударствлением экономики и изменением форм хозяйствования предприятий, ростом затрат на корпоративное управление. В дальнейшем интерес представляет изучение количественного состава и структуры данных издержек корпоративного управления.

Ключевые слова: калькуляция, себестоимость, затраты, расходы, классификация затрат, предприятие, управление затратами, удельный вес затрат, структура затрат

Цитирование: Кирюхина А. Н., Секлецова О. В., Ионова В. Е. Особенности структуры себестоимости продукции ликеро-водочной промышленности. *Вестник Кемеровского государственного университета. Серия: Политические, социологические и экономические науки*. 2026. Т. 11. № 3. С. 422–433. <https://doi.org/10.21603/2500-3372-2026-11-3-422-433>

Поступила в редакцию 29.11.2025. Принята после рецензирования 23.01.2026. Принята в печать 26.01.2026.

original article

Alcoholic Beverage Industry: Cost Structure

Anzhelika N. Kiryuhina

Kemerovo State University, Russia, Kemerovo

eLibrary Author SPIN: 7436-5239

<https://orcid.org/0000-0001-8605-1332>

anzhenk@yandex.ru

Olga V. Seklecova

Kemerovo State University, Russia, Kemerovo

eLibrary Author SPIN: 4195-4193

<https://orcid.org/0000-0002-8209-1852>

Valeria E. Ionova

Kemerovo State University, Russia, Kemerovo

Abstract: Cost management remains a prominent research topic. However, many industry-specific instructions and guidelines for planning, accounting, and cost calculation currently used in Russia were developed during the Soviet era. Their outdated nature hinders accurate product cost evaluation. This article analyzes the cost structure of alcoholic beverages by costing items, focusing on the Mariinsk Distillery in the Kemerovo Region

and three of its vodka brands. Between 2021 and 2023, the share of raw and basic material costs decreased, while the shares of manufacturing overhead, general, and administrative expenses, and non-manufacturing costs increased. Other costs accounted for a relatively small share and remained stable. When categorized into direct and overhead costs, the latter constituted about 20% of the total cost, contrasting with the 5–7% average observed in the food industry in the late 20th century. This shift is driven by economic privatization, changing business models, and rising corporate governance costs. The quantitative composition and structure of these corporate governance costs present promising avenues for further research.

Keywords: calculation, cost, costs, expenses, cost classification, enterprise, cost management, cost share, cost structure

Citation: Kiryuhina A. N., Seklecova O. V., Ionova V. E. Alcoholic Beverage Industry: Cost Structure. *Vestnik Kemerovskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Politicheskie, sotsiologicheskie i ekonomicheskie nauki*, 2026, 11(3): 422–433. (In Russ.) <https://doi.org/10.21603/2500-3372-2026-11-3-422-433>

Received 29 Nov 2025. Accepted after review 23 Jan 2026. Accepted for publication 26 Jan 2026.

Введение

В системе показателей, характеризующих эффективность производства и реализации продукции, одно из ведущих мест принадлежит себестоимости. В отечественной экономической литературе [1–4] под себестоимостью понимают выраженные в денежной форме затраты на производство и реализацию продукции, работ или услуг. В разных источниках определение себестоимости несколько отличается, но в каждом из них за основу взят термин из Положений, разработанных еще в СССР¹: *себестоимость промышленной продукции* – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия (объединений) на ее производство и сбыт.

Анализ себестоимости продукции позволяет изучить тенденции изменения ее уровня, установить отклонение фактических затрат от плановых (нормативных), выявить резервы снижения себестоимости продукции и дать оценку работы предприятия по использованию возможностей снижения себестоимости продукции [5]. В процессе анализа выявляют, по каким статьям затрат произошел наибольший перерасход и как это изменение повлияло на изменение общей суммы затрат [6]. При планировании, учете и анализе себестоимости составляющие ее затраты группируют по какому-либо общему признаку. В зависимости от целей управления различают несколько способов классификации затрат (табл. 1).

Наиболее важными видами затрат для нас являются *экономические элементы затрат* и *статьи калькуляции*. Так, по **экономическим элементам**

объединяются экономически однородные виды затрат, которые являются едиными для всех организаций. В бухгалтерском и налоговом учете также широко используется понятие *расходы*. В отечественной практике оно изложено в ПБУ 10/99 «Расходы организации», в соответствии с которым под «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества)

Табл. 1. Классификация затрат на производство продукции, работ, услуг

Tab. 1. Classification of costs for manufacturing, works, and services

Признак	Вид
По экономическому содержанию ²	Экономические элементы затрат
По месту возникновения затрат	Статьи калькуляции
По отношению к производственному процессу	Основные, накладные
По составу	Простые, комплексные
По способу отнесения (включения) на себестоимость продукции [7]	Прямые, косвенные
По отношению к объему производства [8]	Переменные, постоянные

¹ Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях (утв. Государственным плановым комитетом Совета Министров СССР, Государственным комитетом цен Совета Министров СССР, Министерством финансов СССР, Центральным статистическим управлением при Совете Министров СССР от 20.07.1970) (в ред. от 17.01.1983). *СПС Кодекс*.

² Габдрафикова Э. Ф. Группировка затрат по экономическим элементам: таблица, примеры, изменения. *Главбух*. URL: <https://www.glavbukh.ru/art/389160-gruppirovka-zatrat-po-ekonomicheskim-elementam-tablitsa-primeriy> (дата обращения: 01.11.2025).

и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) иного имущества»³. При формировании расходов по обычным видам деятельности группировка затрат должна быть обеспечена по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты⁴.

Для целей налогового учета понятие и состав расходов определены Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ). Так, «расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком»⁵. Правила определения и группировки расходов для целей налогообложения даны в главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. В налоговом учете расходы подразделяются примерно так же, как и в бухгалтерском, за исключением расходов по отчислению на социальные нужды, которые не выводятся в отдельную подгруппу.

По экономическим элементам затрат исчисляется себестоимость валовой продукции, но невозможно определить себестоимость единицы продукции по каждому наименованию. Эту задачу решает группировка затрат по **статьям калькуляции** [9]. Калькуляция – это документ, в котором рассчитывается себестоимость единицы конкретного вида продукции. Группировка затрат по статьям калькуляции отражает их состав в зависимости от назначения и места возникновения. По месту возникновения затрат существуют разные виды себестоимости: технологическая, цеховая, производственная, полная [10]. Обычно полная себестоимость продукции⁶ служит экономической основой для определения отпускных цен на продукцию. Например, при затратном методе ценообразования цена единицы продукции складывается из ее полной себестоимости, прибыли производителя от ее продажи и косвенных налогов (НДС, акциз) [11].

Выбор группировки затрат зависит от применяемого метода учета затрат. Современные экономисты выделяют следующие традиционные методы управления затратами на предприятии: простой (попроцессный); попередельный [12]; позаказный [13]; поиздельный [12]. Помимо этого, существуют и современные методы по управлению затратами, такие как нормативный; стандарт-костинг (*Standard Costing*)⁷; директ-костинг (*Direct Costing*) [14–16]; метод ABC – *Activity Based Costing* [17; 18]; кайзен-костинг; таргет-костинг. В российских предприятиях элементы систем кайзен- и таргет-костинга нашли отражение в концепции бережливого производства [19].

В настоящее время рассматриваются современные направления развития аналитической науки [20], меняются методики анализа финансовых результатов, эффективности и интенсивности использования ресурсного потенциала предприятия [5]. Цель статьи – определить структуру себестоимости ликеро-водочной продукции по статьям калькуляции. Задачи: рассмотреть понятийный аппарат затрат и их классификацию; рассмотреть систематизацию затрат по статьям калькуляции; определить структуру затрат в себестоимости ликеро-водочной продукции. Объект исследования – фактическая калькуляция себестоимости ликеро-водочной продукции. Предмет исследования – структура себестоимости продукции по статьям калькуляции.

Традиционные подходы к управлению затратами на промышленных предприятиях постепенно перестают отвечать современным требованиям, потому что с каждым годом меняется доля накладных расходов. В XX в. она составляла несколько процентов, а сейчас уже может превышать половину всех затрат предприятия [13]. Современные методы в той или иной степени взяли свое начало из традиционных, поэтому они имеют более усовершенствованный вид. Однако как при распределении прямых и косвенных затрат, так и при применении современных методов учета затрат показатели себестоимости единицы продукции будут искажены. Это не позволяет правильно обосновать себестоимость конечного продукта и установить конкурентоспособные цены на рынке. Для эффективного управления

³ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Приказ Минфина России от 16.05.1999 № 33н (в ред. от 06.04.2015) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790). СПС КонсультантПлюс.

⁴ Там же.

⁵ Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 04.08.2026). Ст. 252. Расходы. Группировка расходов. СПС КонсультантПлюс.

⁶ Полная себестоимость – сумма всех затрат на производство и реализацию продукции.

⁷ Emerson-Heery J. Standard Cost Accounting: What it is and When It Makes Sense For Businesses. BPM. 24 Apr 2025. URL: <https://www.bpm.com/insights/standard-cost-accounting/> (accessed 1 Nov 2025).

затратами необходимо применять экономически обоснованную классификацию и метод учета затрат. В связи с этим актуально рассмотреть структуру себестоимости продукции по фактической калькуляции.

Методы и материалы

Применены как общенаучные методы (анализ, синтез, индукция, дедукция, описание, классификация), так и специальные (экономические, статистические). Для дальнейшего исследования авторы взяли классификацию затрат по статьям калькуляции себестоимости. Перечень затрат, включаемых в себестоимость, устанавливается «Основными положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях», которые устарели, но действуют до завершения работы по разработке и утверждению соответствующих отраслевых нормативных документов.

Отраслевые особенности учета затрат на производство и калькулирование продукции отражены в специализированных инструкциях соответствующих отраслей промышленности, разработанных профильными министерствами и ведомствами еще в XX в. Калькуляционных статей, как правило, выделяют от 11 до 14 в зависимости от отрасли народного хозяйства [21]. Нами применена группировка затрат по статьям калькуляции согласно инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции спиртовой и ликеро-водочной промышленности: (1) сырье и основные материалы; (2) возвратные отходы (вычитаются); (3) вспомогательные материалы на технологические цели; (4) топливо на технологические цели; (5) электроэнергия на технологические цели; (6) основная зарплата производственных рабочих; (7) дополнительная заработная плата производственных рабочих; (8) отчисления на социальное страхование; (9) расходы на подготовку и освоение производства; (10) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; (11) общепроизводственные расходы (цеховые расходы); (12) общехозяйственные расходы (общезаводские расходы); (13) прочие производственные расходы; (14) коммерческие расходы (внепроизводственные расходы)⁸.

В приведенной классификации первые восемь статей затрат непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления продукции и напрямую относятся на себестоимость, следовательно, являются простыми, прямыми, основными

затратами. Остальные статьи являются комплексными, собирающими затраты по обслуживанию и управлению производством, и косвенно относятся на себестоимость, являются накладными затратами.

От отрасли зависит не только состав, но и структура себестоимости продукции и ее ценообразование [22]. Структура себестоимости представляет процентное соотношение различных групп затрат, входящих в общую сумму себестоимости конкретного вида продукции [23]. Каждое предприятие самостоятельно определяет, какие именно затраты включать в себестоимость, поэтому статьи фактической калькуляции себестоимости продукции отличаются от типовой. Нами исключены статьи затрат, по которым предприятие не ведет учет.

Для определения структуры себестоимости продукции рассмотрен удельный вес затрат по статьям калькуляции в полной себестоимости. Объектом калькуляции выступает 1 дал продукции. Эмпирической базой послужили данные фактической калькуляции себестоимости продукции АО «Мариинский ликеро-водочный завод»⁹. Основным видом деятельности Мариинского ликеро-водочного завода (ЛВЗ) является производство дистиллированных питьевых алкогольных напитков: водки, виски, бренди, джина, ликеров и т.п. Данное предприятие отличается мощной производственной базой и современными технологиями. Рассматриваемый ЛВЗ также выполняет функции производственной и дистрибуционной базы, обеспечивающей присутствие федеральных и региональных водочных брендов компании в Сибири.

Результаты

Рассмотрим структуру себестоимости по статьям калькуляции отдельных видов продукции разной рецептуры.

Анализ структуры себестоимости водки

Водка – это алкогольный напиток крепостью не менее 40 % об., представляющий собой смесь этилового спирта-ректификата и умягченной воды. Для производства водок используют в основном спирты «Экстра», «Люкс» и «Альфа», полученные из зернового сырья, поэтому в готовых напитках количество токсичных примесей (альдегиды, сивушные масла и др.) на 1–2 порядка меньше, чем в виски, джине, роме.

Проведем анализ себестоимости водки «Ортодокс» крепостью 40 % об. из солодового спирта «Альфа»

⁸ Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции спиртовой и ликеро-водочной промышленности (утв. Минпищепромом СССР 19.04.1974). СПС КонсультантПлюс.

⁹ Мариинский ликеро-водочный завод. URL: <https://mlvz.ru/proisv> (дата обращения: 01.11.2025).

и артезианской воды. Рассмотрим динамику затрат в себестоимости продукции за 2021–2023 гг. (табл. 2).

За 2021–2023 гг. темп роста полной себестоимости водки «Ортодокс» составил 112 %. Полная себестоимость водки в 2022 г., по сравнению с 2021 г., повысилась на 5,11 % (+59,53 руб.) и составила 1223,62 руб./дал. Анализ динамики затрат за 2021–2022 гг. показал:

1. Значительный рост общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов в среднем на 23,4 % (+16,03 руб., +12,14 руб., +5,49 руб. соответственно). В 2021 и 2022 гг. увеличились амортизационные начисления в связи с приобретением основных средств на 14 и 100 млн руб. соответственно. Выросли затраты на охрану труда, пожарную безопасность и др. Наблюдается рост процентных ставок по кредитам. Рост конкуренции вынуждает предприятие увеличивать расходы на продажу, подготовку и принятие управленческих решений.

2. Рост затрат на электроэнергию на 11,32 % (+0,12 руб.). Дважды поднимали тарифы на электроэнергию в 2022 г.: ежегодная плановая индексация

в июле до 5 % и внеплановое повышение с 1 декабря в среднем на 9 %.

3. Рост затрат на основную зарплату производственных рабочих на 8,67 % (+2,83 руб.) и, соответственно, на отчисления на социальное страхование на 8,73 % (+0,86 руб.). В 2022 г. коммерческие организации были обязаны индексировать зарплаты для компенсации роста цен, ориентируясь на индекс потребительских цен, который составил 8,39 %. Тарифы страховых взносов не менялись (30 %).

4. Рост затрат на сырье и основные материалы на 3,68 % (+34,36 руб.). Приказом Минфина России «Об установлении цены, не ниже которой осуществляются закупка (за исключением импорта), поставки (за исключением экспорта) этилового спирта, произведенного из пищевого сырья» установлена цена (без учета акциза и НДС) на этиловый спирт, произведенного из пищевого сырья, в размере 59 руб. за 1 л безводного спирта¹⁰. В 2022 г. цена спирта повысилась на 6,77 % (до 63 руб.).

5. Снижение затрат на топливо на 32,24 % (–11,96 руб.). Для нагрева и дистилляции спирта

Табл. 2. Динамика затрат в себестоимости водки «Ортодокс»

Tab. 2. Cost dynamics for the Orthodox vodka brand

Наименование статей калькуляции	Затраты на 1 дал, руб.			Темп роста, %	Отклонение, + / –	Темп роста, %	Отклонение, + / –
	2021	2022	2023	2022 / 2021	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2022
(1) сырье и основные материалы	934,53	968,89	1001,74	103,68	+34,36	103,39	+32,85
(3) вспомогательные материалы на технологические цели	12,22	11,70	13,40	95,74	–0,52	114,53	+1,70
(4) топливо на технологические цели	30,02	18,24	21,19	60,76	–11,96	116,17	+2,95
(5) электроэнергия на технологические цели	1,06	1,18	1,21	111,32	+0,12	102,54	+0,03
(6) основная зарплата производственных рабочих	32,63	35,46	39,73	108,67	+2,83	112,04	+4,27
(8) отчисления на социальное страхование	9,85	10,71	12,00	108,73	+0,86	112,04	+1,29
(11) общепроизводственные расходы (цеховые расходы)	68,52	84,55	103,68	123,39	+16,03	122,63	+19,13
(12) общехозяйственные расходы (общезаводские расходы)	51,91	64,05	78,55	123,39	+12,14	122,64	+14,5
(14) коммерческие расходы (внепроизводственные расходы)	23,35	28,84	35,34	123,51	+5,49	122,54	+6,50
Полная себестоимость	1164,09	1223,62	1306,84	105,11	+59,53	106,80	+83,22

¹⁰ Об установлении цены, не ниже которой осуществляются закупка (за исключением импорта), поставки (за исключением экспорта) этилового спирта, произведенного из пищевого сырья. Приказ Минфина России от 07.10.2020 № 233н (в ред. от 05.06.2024) (Зарегистрировано в Минюсте России 12.11.2020 № 60857). СПС КонсультантПлюс.

используется газ, цена на который в рассматриваемом периоде снизилась.

6. Снижение затрат на вспомогательные материалы на 4,26 % (–0,52 руб.). Производители стали использовать более дешевые материалы для упаковки и маркировки.

В 2023 г. полная себестоимость водки, по сравнению с 2022 г., повысилась на 6,80 % (+83,22 руб.) и составила 1306,84 руб./дал. Анализ динамики затрат за 2022–2023 гг. показал:

1. Рост общепроизводственных, общехозяйственных и внепроизводственных затрат в среднем на 22,6 %. Применение высокотехнологичного оборудования увеличивает затраты на его содержание и эксплуатацию. Продолжают расти транзакционные издержки, расходы на продажу.

2. Рост затрат на топливо на 16,17 % (+2,95 руб.), что связано с ежегодной индексацией тарифов на газ.

3. Рост затрат на вспомогательные материалы на 4,53 % (+1,70 руб.). Уровень инфляции в России в 2023 г. составил 7,2 %.

4. Рост затрат на основную зарплату производственных рабочих на 12,04 % (+4,27 руб.) и, соответственно, на отчисления на социальные нужды на 12,04 % (+1,29 руб.). Рост затрат на заработную плату производственных рабочих связан с ростом их численности на 11,14 %. С 2023 г. установлен единый тариф страховых взносов – 30 % в пределах единой предельной величины базы для исчисления, что не повлияло на рост затрат на оплату труда.

5. Рост затрат на сырье и основные материалы на 3,39 % (+32,85 руб.). В 2023 г. цена спирта повысилась на 7,93 % (до 68 руб.).

6. Рост затрат на электроэнергию на 2,54 % (+0,03 руб.). Рост незначительный в связи с переносом индексации 2023 г. на конец 2022 г.

В рассматриваемом периоде темп роста общепроизводственных расходов (151 %) значительно превышает темп роста сырья и материалов (107 %), то же самое можно сказать и о других накладных расходах. Данное изменение нельзя связать только с ростом цен на сырье или изменением объема производства.

В таблице 3 представлены результаты анализа структуры затрат в составе себестоимости продукции. Исходя из расчета структуры себестоимости водки получен следующий удельный вес затрат:

- сырье и основные материалы снизились с 80,3 до 76,7 %; их доля ежегодно уменьшается: в 2021–2022 гг. – на 1,1 %, в 2022–2023 гг. – на 2,5 %;
- вспомогательные материалы составляли 1,0 % на протяжении трех лет;
- топливо и электроэнергия в сумме уменьшились с 2,7 до 1,7 %, т. е. всего на 1,0 %;
- основная зарплата производственных рабочих увеличилась с 2,8 до 3,1 %, т. е. всего на 0,3 % (пропорционально повысился удельный вес затрат на отчисления на социальное страхование);
- общепроизводственные расходы увеличились с 5,9 до 7,9 %, т. е. всего на 2,0 %;
- общехозяйственные расходы увеличились с 4,5 до 6,0 %, т. е. всего на 2,5 %;
- внепроизводственные расходы увеличились с 2,0 до 2,7 %, т. е. всего на 0,3 %.

В себестоимости водки наибольшие затраты приходятся на сырье и основные материалы, следующие

Табл. 3. Структура себестоимости водки «Ортодокс»

Tab. 3. Cost structure for the Ortodoks vodka brand

Наименование статей калькуляции	Затраты на 1 дал, руб.			Удельный вес, %		
	2021	2022	2023	2021	2022	2023
(1) сырье и основные материалы	934,53	968,89	1001,74	80,3	79,2	76,7
(3) вспомогательные материалы на технологические цели	12,22	11,70	13,40	1,0	1,0	1,0
(4) топливо на технологические цели	30,02	18,24	21,19	2,6	1,5	1,6
(5) электроэнергия на технологические цели	1,06	1,18	1,21	0,1	0,1	0,1
(6) основная зарплата производственных рабочих	32,63	35,46	39,73	2,8	2,9	3,1
(8) отчисления на социальное страхование	9,85	10,71	12,00	0,8	0,9	0,9
(11) общепроизводственные расходы (цеховые расходы)	68,52	84,55	103,68	5,9	6,9	7,9
(12) общехозяйственные расходы (общезаводские расходы)	51,91	64,05	78,55	4,5	5,2	6,0
(14) коммерческие расходы (внепроизводственные расходы)	23,35	28,84	35,34	2,0	2,3	2,7
Полная себестоимость	1164,09	1223,62	1306,84	100,0	100,0	100,0

по величине – общепроизводственные расходы. Высокая доля затрат на сырье и основные материалы характерна для всех отраслей пищевой промышленности, однако они имеют тенденцию к снижению. Снижение удельного веса затрат на данную статью калькуляции объясняется заменой дорогостоящего натурального сырья на более дешевые заменители. Возрастает удельный вес общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов. Другие расходы занимают относительно небольшой удельный вес. Следовательно, интерес представляет рассмотрение структуры затрат на основе их деления на основные и накладные.

За 2021–2023 гг. удельный вес основных расходов в себестоимости продукции уменьшился с 87,6 до 83,4 %, удельный вес накладных расходов увеличился с 12,4 до 16,6 %. Структура себестоимости продукции изменяется в сторону увеличения накладных расходов. Этот сдвиг можно объяснить усложнением корпоративного управления акционерной формы хозяйствования: увеличением агентских издержек, транзакционных издержек, затрат на сбыт продукции. Помимо традиционных спиртов высшей очистки «Экстра» и «Люкс» появился спирт «Альфа», что привело к усложнению технологического процесса и увеличению затрат на оборудование.

Рассмотрим структуру себестоимости водки «Медвежий угол» (табл. 4) из спирта более низкого качества и сложной рецептуры: вода питьевая подготовленная, спирт этиловый ректификованный класса «Люкс», цветочный мед, спиртовая настойка липового цвета и корицы, апельсиновое масло.

Всего за 2021–2023 гг. темп роста полной себестоимости водки «Медвежий угол» составил 115,38 %. Затраты на сырье и основные материалы в стоимостном выражении ежегодно повышаются, однако их удельный вес снижается с 73,00 до 69,92 %. Наибольшая доля затрат по статье (1) приходится на спирт (в 2021 г. – 30,9 %, в 2022 г. – 30,34 %, в 2023 г. – 27,77 %) и бутылки (в 2021 г. – 20,69 %, в 2022 г. – 20,45 %, в 2023 г. – 26,30 %). При производстве водки «Медвежий угол» удельный вес затрат на сырье ниже по сравнению с водкой «Ортодокс», т. к. используется более дешевый спирт. Удельный вес затрат на заработную плату в структуре себестоимости водки «Медвежий угол» и водки «Ортодокс» находится приблизительно на одинаковом уровне (3,75–3,96 % и 2,8–3,1 % в 2021–2023 гг. соответственно). Также растут общепроизводственные расходы, общехозяйственные и внепроизводственные расходы.

За рассматриваемый период удельный вес основных расходов в себестоимости продукции уменьшился с 83,47 до 78,33 %, удельный вес накладных расходов увеличился с 16,53 до 21,67 %. Структура себестоимости продукции изменяется в сторону увеличения накладных расходов. Это связано с усложнением самого технологического процесса после появления более качественного сырья – теперь нужно находить новые управленческие решения, выстраивать новые производственные процессы и инфраструктуру предприятия, что сказывается на данных статьях затрат.

Анализ структуры себестоимости настойки

Традиционно настойки производили из более дешевого спирта высшей очистки, но для потребителей важно качество, поэтому производитель перешел на спирт более высокого качества. В таблице 5 представлена структура себестоимости настойки «Северное золото» следующей рецептуры: вода питьевая подготовленная, спирт этиловый ректификованный «Люкс», спиртованный настой овсяной крупы, спиртованный настой ванили и пантов марала.

За 2021–2023 гг. темп роста полной себестоимости настойки составил 119,35 % в основном за счет увеличения затрат на сырье и основные материалы (темп роста – 113,72 %). Однако удельный вес затрат на сырье и основные материалы снизился с 71,84 до 68,45 % (на 3,39 %), зато удельный вес общепроизводственных расходов увеличился с 8,38 до 10,63 % (на 2,25 %), общехозяйственных расходов – с 6,35 до 8,05 % (на 1,70 %), внепроизводственных расходов – с 2,86 до 3,62 % (на 0,76 %).

За рассматриваемый период удельный вес основных расходов в себестоимости продукции уменьшился с 82,41 до 77,69 %, удельный вес накладных расходов увеличился с 17,59 до 22,31 %. Следовательно, происходит перераспределение расходов в сторону увеличения общепроизводственных и общехозяйственных расходов. В структуре себестоимости ликеро-водочной продукции накладные расходы в 2023 г. составляют порядка 20 % от полной себестоимости. По нашему мнению, тенденция к их увеличению продолжится и дальше.

Заключение

Проведен анализ структуры себестоимости ликеро-водочной продукции АО «Мариинский ЛВЗ». Для анализа взята фактическая калькуляция алкогольной продукции крепостью 40 % об. разной рецептуры: водка «Ортодокс», водка «Медвежий угол», настойка «Северное золото».

Табл. 4. Анализ структуры себестоимости водки «Медвежий угол»

Tab. 4. Cost structure for the Medvezhiy Ugol vodka brand

Наименование статей калькуляции	2021		2022		2023		Темп изменений, %		
	Затраты на 1 дал. руб.	Удельный вес, %	Затраты на 1 дал. руб.	Удельный вес, %	Затраты на 1 дал. руб.	Удельный вес, %	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
(1) сырье и основные материалы:	635,55	73,06	647,38	71,92	701,76	69,92	101,86	108,40	110,42
• спирт	268,78	30,90	273,06	30,34	278,69	27,77	101,59	102,06	103,69
• бутылки	180,02	20,69	184,09	20,45	263,97	26,30	102,26	143,39	146,63
• колпачки	50,88	5,85	51,19	5,69	52,85	5,27	100,61	103,24	103,87
• тара для алкогольной продукции	61,10	7,02	61,64	6,85	38,25	3,81	100,88	62,05	62,60
• федеральные специальные марки	41,01	4,71	41,04	4,56	37,00	3,69	100,07	90,16	90,22
• этикетки	33,76	3,88	34,36	3,82	31,00	3,09	101,78	90,22	91,82
(3) вспомогательные материалы на технологические цели:	17,03	1,96	9,71	1,08	10,27	1,02	57,02	105,77	60,31
• вспомогательные материалы для спирта и водоподготовки	2,97	0,34	2,43	0,27	3,10	0,31	81,82	127,57	104,38
• вспомогательные материалы для упаковки и маркировки	6,65	0,76	4,50	0,50	4,41	0,44	67,67	98,00	66,32
• прочее сырье, материалы и упаковка	6,62	0,76	2,08	0,23	1,61	0,16	31,42	77,40	24,32
• прочие вспомогательные материалы	0,79	0,09	0,70	0,08	1,15	0,11	88,61	164,29	145,57
(4) топливо на технологические цели	30,02	3,45	18,24	2,03	21,19	2,11	60,76	116,17	70,59
(5) электроэнергия на технологические цели	1,06	0,12	1,18	0,13	1,21	0,12	111,32	102,54	114,15
(6) основная зарплата производственных рабочих	32,63	3,75	35,46	3,94	39,73	3,96	108,67	112,04	121,76
(8) отчисления на социальное страхование	9,85	1,13	10,71	1,19	12,00	1,20	108,73	112,04	121,83
(11) общепроизводственные расходы (цеховые расходы)	68,52	7,88	84,55	9,39	103,68	10,33	123,39	122,63	151,31
(12) общехозяйственные расходы (общезаводские расходы)	51,90	5,97	64,05	7,12	78,55	7,83	123,41	122,64	151,35
(14) коммерческие расходы (внепроизводственные расходы)	23,35	2,68	28,84	3,20	35,34	3,52	123,51	122,54	151,35
Полная себестоимость	869,91	100,00	900,12	100,00	1003,73	100,00	103,46	111,53	115,38

Табл. 5. Анализ структуры себестоимости настойки «Северное золото»

Tab. 5. Cost structure for the Severnoe Zoloto vodka brand

Наименование статей калькуляции	2021		2022		2023		Темп изменений, %		
	Затраты на 1 дал, руб.	Удельный вес, %	Затраты на 1 дал, руб.	Удельный вес, %	Затраты на 1 дал, руб.	Удельный вес, %	2022 / 2021	2023 / 2022	2023 / 2021
(1) сырье и основные материалы:	587,06	71,84	593,54	69,68	667,63	68,45	101,10	112,48	113,72
• спирт	280,91	34,37	304,34	35,73	311,29	31,92	108,34	102,28	110,81
• бутылки	173,61	21,24	212,73	24,97	200,47	20,55	122,53	94,24	115,47
• колпачки	22,10	2,70	23,81	2,79	28,49	2,92	107,73	119,65	128,91
• тара для алкогольной продукции	41,14	5,03	0,68	0,08	54,75	5,61	1,65	8051,47	133,08
• федеральные специальные марки	37,00	4,53	40,06	4,70	41,49	4,25	108,27	103,57	112,14
• этикетки	32,30	3,95	31,92	3,75	31,14	3,19	98,82	97,56	96,41
(3) вспомогательные материалы на технологические цели:	12,81	1,57	15,29	1,79	15,97	1,64	119,36	104,45	124,67
• вспомогательные материалы для спирта и водоподготовки	6,56	0,80	6,38	0,75	6,85	0,70	97,26	107,37	104,42
• вспомогательные материалы для упаковки и маркировки	3,44	0,42	3,89	0,46	3,30	0,34	113,08	84,83	95,93
• прочее сырье, материалы и упаковка	1,61	0,20	2,54	0,30	2,36	0,24	157,76	92,91	146,58
• прочие вспомогательные материалы	1,20	0,15	2,48	0,29	3,46	0,35	206,67	139,52	288,33
(4) топливо на технологические цели	30,01	3,67	18,24	2,14	21,19	2,17	60,78	116,17	70,61
(5) электроэнергия на технологические цели	1,06	0,13	1,18	0,14	1,21	0,12	111,32	102,54	114,15
(6) основная зарплата производственных рабочих	32,63	3,99	35,46	4,16	39,73	4,07	108,67	112,04	121,76
(8) отчисления на социальное страхование	9,85	1,21	10,71	1,26	12,00	1,23	108,73	112,04	121,83
(11) общепроизводственные расходы (цеховые расходы)	68,52	8,38	84,55	9,93	103,68	10,63	123,39	122,63	151,31
(12) общехозяйственные расходы (общезаводские расходы)	51,91	6,35	64,05	7,52	78,55	8,05	123,39	122,64	151,32
(14) коммерческие расходы (внепроизводственные расходы)	23,36	2,86	28,83	3,38	35,35	3,62	123,42	122,62	151,33
Полная себестоимость	817,21	100,00	851,85	100,00	975,31	100,00	104,24	114,49	119,35

Отмечено снижение удельного веса затрат на сырье и основные материалы на протяжении 2021–2023 гг. Установлен рост удельного веса общепроизводственных, общехозяйственных и внепроизводственных расходов. Другие расходы занимают относительно небольшой удельный вес и изменяются несущественно.

Определена фактическая структура себестоимости ликеро-водочной продукции в калькуляционном разрезе в зависимости от рецептуры конкретного наименования изделия (табл. 6). В связи с переходом производителя на спирт более высокого качества и изменением структуры себестоимости продукции в сторону увеличения накладных расходов за основу авторы взяли структуру себестоимости напитков из спирта «Альфа» и «Люкс» в 2023 г.

В себестоимости продукции предприятий ликеро-водочной промышленности наибольший удельный вес составляют сырье и основные материалы, однако постепенно сдвиг происходит в сторону увеличения накладных расходов (общепроизводственные, общехозяйственные, коммерческие). Так, в 2023 г. они составляют порядка 20 % от полной себестоимости продукции. Полученные результаты подтверждают, что доля накладных расходов в промышленности увеличивается. В XX в. она составляла несколько процентов, а сейчас уже может превышать половину всех затрат предприятия [12].

Разгосударствление экономики и изменение форм хозяйствования предприятий отразилось на структуре себестоимости продукции. Рост накладных расходов объясняется ростом затрат на управление и коммерцию, а именно на агентские издержки на регулирование конфликта корпоративных интересов [24], транзакционные издержки [25], сопровождающих взаимоотношения экономических агентов (сбор и обработка информации, принятие управленческих решений, подготовка и исполнения договоров). В дальнейшем интерес представляет изучение количественного состава и структуры данных издержек корпоративного управления.

Литература / References

1. Морозова Н. С., Меркулова Е. Ю. Анализ себестоимости продукции. *Социально-экономические явления и процессы*. 2016. Т. 11. № 8. С. 66–71. [Morozova N. S., Merkulova E. Yu. Analysis of product cost. *Social-Economic Phenomena and Processes*, 2016, 11(8): 66–71. (In Russ.)] <https://doi.org/10.20310/1819-8813-2016-11-8-66-71>
2. Бердичевская В. О. Учет затрат на производство и реализацию продукции и калькулирование себестоимости продукции. 1-е изд. М.: Юрайт, 2021. 159 с. [Berdichevskaya V. O. *Accounting for the costs of production and sale of products and calculating the cost of production*. 1st ed. Moscow: Iurait, 2021, 159. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/beiips>
3. Низовкина Н. Г. Управление затратами предприятия (организации). М.: Юрайт, 2011. 183 с. [Nizovkina N. G. *Cost management of an enterprise (organization)*. Moscow: Iurait, 2011, 183. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/suoujn>

Табл. 6. Структура себестоимости ликеро-водочной продукции, 2023 г.

Tab. 6. Cost structure for alcoholic beverages, 2023

Наименование статей калькуляции	Удельный вес затрат в себестоимости продукции, %	
	Водка	Настойка
(1) сырье и основные материалы	76,70	68,50
(3) вспомогательные материалы на технологические цели	1,00	2,00
(4) топливо на технологические цели	1,60	2,17
(5) электроэнергия на технологические цели	0,10	0,13
(6) основная зарплата производственных рабочих	3,10	4,00
(8) отчисления на социальное страхование	0,90	1,20
(11) общепроизводственные расходы (цеховые расходы)	7,90	10,40
(12) общехозяйственные расходы (общезаводские расходы)	6,00	8,00
(14) коммерческие расходы (внепроизводственные расходы)	2,70	3,60
Полная себестоимость	100	100

Конфликт интересов: Авторы заявили об отсутствии потенциальных конфликтов интересов в отношении исследования, авторства и / или публикации данной статьи.

Conflict of interests: The authors declared no potential conflict of interests regarding the research, authorship, and / or publication of this article.

Критерии авторства: Авторы в равной степени участвовали в подготовке и написании статьи.

Contribution: All the authors contributed equally to the study and bear equal responsibility for the information published in this article.

4. Экономика фирмы, ред. М. С. Мокий. М.: Юрайт, 2012. 335 с. [*The economics of the company*, ed. Mokii M. S. Moscow: Iurait, 2012, 335. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/qvfetj>
5. Савицкая Г. В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия. М.: ИНФРА-М, 2013. 607 с. [Savitskaya G. V. *Comprehensive analysis of the company's business activities*. Moscow: INFRA-M, 2013, 607. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/nqycsa>
6. Титова О. В. Управление затратами в коммерческой организации. *Экономическое развитие региона: управление, инновации, подготовка кадров*. 2020. № S7-2. С. 56–59. [Titova O. V. Cost management in a commercial organization. *Ekonomicheskoe razvitie regiona: Upravlenie, innovatsii, podgotovka kadrov*, 2020, (S7-2): 56–59. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/bbjtov>
7. Шмырина А. И. Учет затрат и их классификация на ликеро-водочном заводе. *Актуальные вопросы экономических наук*. 2008. № 1. С. 315–322. [Shmyrina A. I. Cost accounting and classification at a distillery. *Aktualnye voprosy ekonomicheskikh nauk*, 2008, (1): 315–322. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/ogrwgt>
8. Черутова М. И., Трофимова И. Г. Управление затратами с целью максимизации прибыли. *Проблемы социально-экономического развития Сибири*. 2013. № 3. С. 52–55. [Cherutova M. I., Trofimova I. G. Cost management to maximize profit. *Issues of Social-Economic Development of Siberia*, 2013, (3): 52–55. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/rimrsr>
9. Мустафина А. С., Кирюхина А. Н. Экономика и организация производства. Кемерово: КемТИПП, 2006. 128 с. [Mustafina A. S., Kiryuhina A. N. *Economics and organization of production*. Kemerovo: KemIFST, 2006, 128. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/qrybvf>
10. Косорлукова О. Э. Классификация издержек промышленного предприятия. *Вестник Самарского государственного университета. Серия: Экономика и управление*. 2012. № 4. С. 42–48. [Kosorlukova O. E. Industrial enterprises costs classification. *Vestnik of Samara University. Economics and Management*, 2012, (4): 42–48. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/pjbbqh>
11. Турчаев И. Н., Таенчук Я. Ю. Калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг). М.: Директ-Медиа, 2023. 212 с. [Turchaev I. N., Taenchuk Ya. Yu. *Calculation of product costs, works, and services*. Moscow: Direkt-Media, 2023, 212. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/dpitmr>
12. Доронина А. С., Волкова Т. Г. Управление затратами на промышленном предприятии в современных условиях: теоретические и практические аспекты. *Вестник Удмуртского университета. Серия Экономика и право*. 2023. Т. 33. № 3. С. 417–423. [Doronina A. S., Volkova T. G. Cost management in an industrial enterprise in modern conditions: Theoretical and practical aspects. *Bulletin of Udmurt University. Series Economics and Law*, 2023, 33(3): 417–423. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/kspxia>
13. Карькова Н. Г. Порядок применения позаказного метода калькулирования затрат в целях принятия управленческих решений. *Научные записки академии*. 2025. Т. 16. № 2. С. 22–25. [Karkova N. G. Application procedure of job costing method for managerial decision making. *Nauchnye zapiski akademii*, 2025, 16(2): 22–25. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/zlxncn>
14. Gunash N., Magerramova M., Yusifova M., Magerramova S., Samaya R. Economic rationale for calculating enterprise costs using the "direct-costing" system. *WSEAS Transactions on Computer Research*, 2023, 12: 99–104. <https://doi.org/10.37394/232018.2024.12.9>
15. Manuho P., Saerang D. P. E., Pusung R. J. Analysis of production cost calculations using the direct costing method at PT Fortuna Inti Alam. *Formosa Journal of Applied Sciences*, 2023, 2(10): 2249–2262. <https://elibrary.ru/eaccok>
16. Kolompoy C., Pusung R. J., Maradesa D. Penentuan biaya produksi dengan metode direct costing sebagai dasar penetapan harga jual pada UD Lourdes Tompasobaru. *Manajemen Bisnis dan Keuangan Korporat*, 2024, 2(1): 26–34. <https://doi.org/10.58784/mbkk.97>
17. Рожкова Н. К., Рожкова Д. Ю. Управленческий учет затрат на предприятиях ликеро-водочного производства и его развитие на основе «ABC-костинга». *Управленческий учет*. 2022. № 10-2. С. 359–368. [Rozhkova N. K., Rozhkova D. Yu. Management accounting of costs at the enterprises of production of alcoholic beverages and its development on the basis of "ABC-costing". *Management Accounting*, 2022, (10-2): 359–368. (In Russ.)] <https://doi.org/10.25806/uu10-22022359-368>
18. Căpușneanu S. Research of the implementation factors of the ABC method in the steel industry of Romania. *Metalurgia International*, 2009, 14(8): 58–61.
19. Темиргалиева С. А., Саталкина Е. В. Основные характеристики методов таргет-костинг и кайзен-костинг. *Экономика и социум*. 2018. № 10. С. 560–566. [Temirgaliyeva S. A., Satalkina E. V. The main

- characteristics of the methods of target costing and kaizen costing. *Ekonomika i socium*, 2018, (10): 560–566. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/vpkvjz>
20. Чернышева Ю. Г. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия (организации). М.: ИНФРА-М, 2023. 421 с. [Chernysheva Yu. G. *Analysis and diagnostics of financial and economic activities of an enterprise (organization)*. Moscow: INFRA-M, 2023, 421. (In Russ.)]
21. Чеченкова Е. В. Эволюция понятия «себестоимость». *Вестник университета*. 2012. № 3. С. 296–300. [Chechenkova E. V. The evolution of the concept of cost. *Vestnik universiteta*, 2012, (3): 296–300. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/ozeruj>
22. Kiryukhina A. N., Guk N. M. Specific development of the baking industry in Kemerovo oblast. *Foods and Raw Materials*, 2013, 1(2): 89–95. <https://doi.org/10.12737/2061>
23. Наговицин А. С. Анализ структуры себестоимости продукции предприятий пищевой промышленности. *Экономика и маркетинг в XXI веке: проблемы, опыт, перспективы: XX Всерос. науч.-практ. конф.* (Донецк, 28–29 ноября 2024 г.) Донецк: ДонНТУ, 2024. С. 233–237. [Nagovitsin A. S. Analysis of the cost structure of food industry enterprises. *Economics and marketing in the 21st century: Problems, experience, prospects*: Proc. XX All-Russian Sci.-Prac. Conf., Donetsk, 28–29 Nov 2024. Donetsk: DonNTU, 2024, 233–237. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/eymfut>
24. Воронова Е. Ю. Бухгалтерский учет и отчетность в решении агентской проблемы корпоративного управления. *Вестник МГИМО-Университета*. 2011. № 1. С. 216–223. [Voronova E. Yu. Accounting and financial statements in solving agency problem of corporate governance. *MGIMO Review of International Relations*, 2011, (1): 216–223. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/oosfqr>
25. Костенко С. Г. Оптимизация транзакционных издержек как фактор повышения конкурентоспособности предприятий. *Инновационная экономика: информация, аналитика, прогнозы*. 2024. № 1. С. 202–210. [Kostenko S. G. Optimization of transaction costs as a factor in increasing the competitiveness of enterprises. *Innovative economy: Information, analytics, forecasts*, 2024, (1): 202–210. (In Russ.)] <https://elibrary.ru/csewuv>