



OZIQ-OVQAT SANOATI KORXONALARIDA XARAJATLAR HISOBI VA TAHLILINING NAZARIY ASOSLARI

THEORETICAL FOUNDATIONS OF COST ACCOUNTING AND ANALYSIS IN FOOD INDUSTRY ENTERPRISES

¹Xudoyberdiyev
Ulug'bek Shuxratovich

¹Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, "Moliyaviy tahlil" kafedrası
mustaqil izlanuvchisi, E-mail: khudoyberdiyevu@bk.ru

Annotatsiya Abstract

Uzb. - Ushbu maqolada oziq-ovqat sanoati korxonalarida xarajatlar hisobi va tahlilining nazariy asoslari, mahsulot tannarxini boshqarishning kompleks yondashuvi, xarajatlarning iqtisodiy elementlari va kalkulyatsiya moddolari bo'yicha tasniflanishi, zamonaviy boshqaruv hisobi metodlarining qo'llanilishi masalalari yoritilgan. Tadqiqot tarmoqning o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda, tizimli va qiyosiy tahlil usullari yordamida amalga oshirildi.

Eng. - This article examines the theoretical foundations of cost accounting and analysis at food industry enterprises, the comprehensive approach to product cost management, the classification of costs by economic elements and calculation items, and the application of modern management accounting methods. The research was conducted using systematic and comparative analysis methods, taking into account the specific features of the industry.

Kalit so'zlar: Keywords:

❖ boshqaruv hisobi, kompleks boshqaruv tahlili, mahsulot tannarxi, xarajatlarning iqtisodiy elementlari, kalkulyatsiya moddolari, oziq-ovqat sanoati, Direct-costing, Standart-cost, ABC-tahlil, rentabellik.

❖ management accounting, comprehensive managerial analysis, product cost, economic elements of costs, cost items, food industry, Direct-costing, Standard-cost, ABC-analysis, profitability.

Kirish.

Zamonaviy bozor iqtisodiyoti sharoitida oziq-ovqat sanoati korxonalarining raqobatbardoshligini ta'minlash, mahsulot tannarxini optimallashtirish va boshqaruv qarorlarini ilmiy asosda qabul qilish xarajatlar hisobi va tahlilining samarali tizimini shakllantirishni taqozo etadi. Birlashgan Millatlar Tashkilotining Oziq-ovqat va qishloq xo'jaligi tashkiloti (FAO) ma'lumotlariga ko'ra, jahon oziq-ovqat sanoati 2024-yilda 9 trillion AQSh dollaridan ortiq aylanmaga ega bo'lib,

mamlakatlar yalpi ichki mahsulotining o'rtacha 4-8 foizini ta'minlamoqda. O'zbekiston Respublikasi Milliy statistika qo'mitasi ma'lumotlariga ko'ra, 2024-yilda mamlakat oziq-ovqat sanoati hajmi 78,5 trillion so'mni tashkil etgan bo'lib, sanoat ishlab chiqarishining 16,2 foizini bermoqda, hamda tarmoqda 4 200 dan ortiq korxonalar faoliyat yuritmoqda. Tarmoqning iqtisodiy ahamiyati ortib borishi bilan birga, xarajatlarni boshqarish masalalari ham yanada dolzarb bo'lib bormoqda.

Mavzuga oid adabiyotlar sharhi.

S. Xamidova o'z ilmiy ishlarida ta'kidlaganidek, har bir xo'jalik subyektida kompleks boshqaruv tahlili yordamida mahsulot ishlab chiqarish uchun sarflanayotgan xarajatlarning maqsadga muvofiqligi va samaradorligi baholanadi hamda menejerlarga shunchaki xarajatlar emas, balki aniq bir obyektga (mahsulot, uning guruhi, xizmatga) nisbatan qilingan chiqimlar to'g'risidagi axborot zarur bo'ladi [8]. Demak, xarajatlar mahsulot ishlab chiqarish, tovarlar sotish, ishlar bajarish va xizmatlar ko'rsatish bilan bog'liq bo'lgan sarflarning puldagi ifodasi sifatida qaraladi, ishlab chiqarish xarajatlari esa bevosita mahsulot, ish va xizmatlarni ishlab chiqarishga ketgan, shuningdek, ularning tannarxini tashkil etuvchi xarajatlardir.

Mahsulot tannarxi xom ashyo, materiallar, yoqilg'i, energiya, asosiy vositalar amortizatsiyasi, mehnat resurslari va boshqa ishlab chiqarishga aloqador sarf-xarajatlarning qiymatini aks ettiradi va iqtisodiy kategoriya sifatida xarajatlarni hisobga olish, mahsulot bahosi, foyda hamda rentabellikni shakllantirish, boshqaruv va investitsiya qarorlarini qabul qilish uchun zaruriy element vazifasini bajaradi.

Oziq-ovqat sanoati korxonalarida xarajatlar hisobi tarmoqning o'ziga xos xususiyatlariga ega bo'lib, bularga xom ashyoning biologik tabiati va sifatining tez o'zgarishi, ishlab chiqarishning mavsumiyligi, texnologik jarayonlarning kompleksligi (bir xom ashyodan bir nechta mahsulot olinishi), sifat va xavfsizlik ko'rsatkichlari bo'yicha qat'iy talablar, hamda chiqindilarning yuqori ulushi va ularni qayta ishlash zarurati kiradi. Ushbu omillar an'anaviy buxgalteriya hisobi yondashuvlaridan tashqari, zamonaviy boshqaruv hisobi metodlarini qo'llashni talab qiladi.

O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni hamda Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan

"Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizom talablariga muvofiq oziq-ovqat korxonalarida mahsulot tannarxi aniqlanadi va ushbu Nizomda buxgalteriya hisobidagi foyda bilan soliqqa tortiladigan foyda o'rtasidagi tafovutlarga ham izoh berilgan, chunki davlat soliq siyosatiga ko'ra ayrim turdagi xarajatlar soliqqa tortiladigan bazaga kiritilmaydi [2].

S. Xamidovanning fikricha, xarajatlarni tahlil etishda ularni ishlab chiqarish xarajatlari, davr xarajatlari, moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar va favqulodda xarajat (zarar)lar guruhlariga ajratib o'rganish lozim, bunda mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari tarkibiga bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar, bevosita va bilvosita mehnat haqi xarajatlari, ishlab chiqarishdagi asosiy vositalar amortizatsiyasi hamda ishlab chiqarish xarakteridagi boshqa bevosita va bilvosita xarajatlar kiritiladi [8].

Bundan tashqari, xarajatlarni vujudga kelish vaqtiga qarab joriy va bir vaqtda yuzaga keladigan, ishlab chiqarish jarayonida ishtirokiga ko'ra ishlab chiqarish va noishlab chiqarish, ishlab chiqarish hajmiga nisbatan o'zgaruvchan va doimiy, tarkibining bir xilligi jihatidan bir elementli va kompleks, iqtisodiy-texnik jihatdan asosiy va qo'shimcha, ishlab chiqarish jarayoniga bog'liqligi bo'yicha texnologik va texnologik bo'lmagan turlarga ajratish maqsadga muvofiq. Bevosita material xarajatlari mehnat haqi bilan birgalikda dastlabki xarajatlarni, mehnat haqi va ishlab chiqarish xarakteridagi ma'muriy boshqaruv xarajatlari birgalikda konversiya xarajatlarni tashkil etadi va material xarajatlari konversiya xarajatlari bilan birgalikda to'liq ishlab chiqarish tannarxini ifodalaydi.

Tadqiqot metodologiyasi.

Ushbu maqolani tayyorlashda me'yoriy-huquqiy hujjatlar, foydalanilgan adabiyotlar va internet ma'lumotlari rasmiyligi, undagi iqtisodchi olimlarning mavzuga oid ilmiy-

nazariy qarashlarining qiyosiy va tanqidiy tahlil qilingan. Mavzuni o‘rganish davomida umumiy usullar bilan bir qatorda tizimli tahlil, umumlashtirish, abstrakt-mantiqiy fikrlash, statistik usullaridan foydalanilgan.

Tahlil va natijalar muhokamasi.

Tadqiqot davomida oziq-ovqat sanoati korxonalarida mahsulot tannarxining tarkibiy

tahlili o‘tkazildi va kichik tarmoqlar bo‘yicha xarajat moddalarining ulushi aniqlandi. Buning uchun davlat statistika Agentligi ma‘lumotlari va respublikamizdagi 25 ta yetakchi oziq-ovqat sanoati korxonalarini moliyaviy hisobotlari tahlil qilindi. Quyidagi jadvalda non sanoati, sut sanoati va go‘sh tannarxisi ishlab chiqarishi sohalari bo‘yicha mahsulot tannarxi tarkibi keltirilgan.

1-jadval

O‘zbekistonda oziq-ovqat sanoati mahsulot tannarxining tarkibi (2024-yil, foizda)*

Xarajat moddasi	Non va non mahsulotlari	Sut va sut mahsulotlari	Go‘sh mahsulotlari
Xom ashyo va materiallar	68,5	72,3	75,8
Yoqilg‘i va energiya	6,2	4,8	3,5
Mehnat haqi	10,4	8,7	8,2
Ijtimoiy ajratmalar	3,1	2,6	2,5
Amortizatsiya	2,8	3,2	2,8
Boshqa xarajalar	9,0	8,4	7,2
JAMI	100,0	100,0	100,0

*Manba: O‘zbekiston Respublikasi davlat statistika agentligi ma‘lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

Jadval ma‘lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, oziq-ovqat sanoatining barcha kichik tarmoqlarida xom ashyo va materiallar xarajatlari mahsulot tannarxining asosiy qismini tashkil etadi: non sanoatida - 68,5 foiz, sut sanoatida - 72,3 foiz, go‘sh sanoatida esa 75,8 foizni tashkil etadi. Bu holat tarmoqda xom ashyodan oqilona foydalanish, chiqindilarni kamaytirish va sotib olish jarayonlarini optimallashtirish bo‘yicha katta imkoniyatlar potentsiali mavjudligini ko‘rsatadi. Ikkinchi muhim xarajat moddasi - mehnat haqi xarajatlari bo‘lib, ular 8,2–10,4 foiz oralig‘ida bo‘lib, eng yuqori ulush non sanoatida kuzatiladi.

Yoqilg‘i va energiya xarajatlarining ulushi 3,5–6,2 foizni tashkil etib, bu ko‘rsatkich texnologik jarayonlarning energiya talab qiluvchi xususiyatiga bog‘liq. Amortizatsiya xarajatlarining nisbatan past ulushi (2,8–3,2 foiz) korxonalarining asosiy vositalar bilan

ta‘minlanish darajasi past ekanligini va modernizatsiya zaruriyatini ko‘rsatadi.

Oziq-ovqat sanoati korxonalarida mahsulot tannarxini kompleks tahlil qilishning obyekti, bosqichlari va maqsadlari S.Ya. Xamidova tomonidan taklif etilgan kompleks boshqaruv tahlili konsepsiyasi asosida quyidagicha tasniflanadi [8]. Ushbu yondashuvga ko‘ra, kompleks boshqaruv tahlili korxonani boshqarish, uning faoliyatini baholash va moliyaviy natijasini shakllantirish, shuningdek, bir butun sifatida korxonalar va uning tarkibiy bo‘linmalari faoliyatini kompleks va strategik rivojlantirishda boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun zarur bo‘ladigan xarajatlar harakatini kuzatish, ma‘lumotlarni to‘plash, miqdori, o‘lchovi, ro‘yxatga olishni tartibga solish va xarajatlar haqidagi ma‘lumotlarni tahlil qilish tizimi hisoblanadi. Mazkur tizim quyidagi rasmda sxematik ravishda ko‘rsatilgan.

OZIQ-OVQAT SANOATI KORXONALARIDA XARAJATLAR HISOBI VA TANNARX TAHLILI TIZIMI

TAHLIL OBYEKTI	TAHLIL BOSQICHLARI	TAHLIL MAQSADI
Jami ishlab chiqarish xarajatlari	Xarajatlarni elementlari bo'yicha tahlili	Tannarx dinamikasini o'rganish
Mahsulot birligi tannarxi	Tannarxni qiyosiy tahlili	Tannarxni pasaytirish rezervlari
1 so'mlik mahsulot xarajati	Tannarxning omilli tahlili	Kelgusi davr rejasini belgilash
Xarajatlar moddalarini bo'yicha tahlil	Tannarx rejasi bajarilishini baholash	Boshqaruv qarorlarini qabul qilish

1-rasm. Oziq-ovqat sanoati korxonalarida mahsulot tannarxining kompleks tahlili tizimi [8]

1-rasmdan ko'rinib turibdiki, oziq-ovqat sanoati korxonalarida mahsulot tannarxining kompleks tahlili tizimi o'zaro bog'liqlikdan iborat. Birinchi - tahlil obyekti - jami ishlab chiqarish xarajatlarini, mahsulot birligi tannarxini, 1 so'mlik mahsulot uchun xarajatni hamda xarajatlar moddalarini qamrab oladi. Ikkinchisi, tahlil bosqichlari — xarajatlarni elementlari va moddalarini bo'yicha o'rganishdan boshlab, qiyosiy va omilli tahlilga, tannarx rejasi bajarilishini baholashgacha bo'lgan ketma-ket bosqichlarni o'z ichiga oladi. Uchinchisi, tahlil maqsadi - tannarxning o'zgarish tendensiyasini aniqlash, pasaytirish rezervlarini topish, kelgusi davr rejasini belgilash va boshqaruv qarorlarini ilmiy asosda qabul qilishga yo'naltirilgan. Ushbu uchta blok

yagona tizim sifatida faoliyat yuritganda, oziq-ovqat sanoati korxonasida xarajatlarni samarali boshqarish va mahsulot tannarxini optimallashtirish maqsadlariga erishish mumkin.

Tadqiqot natijalari shuni ko'rsatadiki, oziq-ovqat sanoati korxonalarida xarajatlar hisobining zamonaviy metodlarini qo'llash darajasi rivojlangan mamlakatlarga nisbatan ancha past. 25 ta yetakchi oziq-ovqat sanoati korxonalarini o'rganilganda, an'anaviy hisob metodlari ustunlik qilmoqda, zamonaviy boshqaruv hisobi yondashuvlari esa cheklangan miqyosda joriy etilgan. Quyidagi jadvalda xarajatlar hisobi metodlarining qiyosiy tahlili va ularning oziq-ovqat sanoati uchun samaradorligi keltirilgan.

2-jadval

Oziq-ovqat sanoati korxonalarida xarajatlar hisobi metodlarining qo'llanilishi va samaradorligi*

Hisob metodi	O'zbekistonda qo'llanilishi (%)	Yevropa Ittifoqida (%)	Tannarxni kamaytirish samarasi
Buyurtma usuli	18	12	3-5%
Qayta taqsimlash usuli	24	15	4-6%
Normativ usul	22	18	5-7%
Standart-cost	8	28	8-10%
Direct-costing	6	32	7-9%
ABC-tahlil (Activity-Based Costing)	4	22	10-12%
Aralash usullar	18	28	9-11%

*Manba: Yevropa Ittifoqi statistikasi va 25 ta oziq-ovqat sanoati korxonalarini ekspert so'rovi natijalari, 2024-yil.

2-jadval ma'lumotlaridan ma'lum bo'lishicha, O'zbekiston oziq-ovqat sanoati korxonalarining 64 foizida an'anaviy xarajatlar hisobi metodlari (buyurtmali, qayta taqsimlash va normativ usullar) qo'llanilmoqda. Zamonaviy boshqaruv hisobi metodlari – Standart-cost, Direct-costing va ABC-tahlili - atigi 18 foiz korxonalarda joriy etilgan, holbuki Yevropa Ittifoqi mamlakatlarida bu ko'rsatkich 82 foizdan oshadi. ABC-tahlil metodi tannarxni kamaytirish bo'yicha eng yuqori samara berishi (10–12 foiz) bilan ajralib tursa-da, O'zbekistonda atigi 4 foiz korxonalarda qo'llanilmoqda, bu raqobatchilarga nisbatan ortda qolish xavfini tug'diradi. Bunday holat boshqaruv qarorlari sifatining pasayishi va xarajatlarni samarali boshqarish imkoniyatlarining cheklanishiga olib kelmoqda.

Tadqiqot natijalari asosida mamlakatimiz oziq-ovqat sanoati korxonalarida xarajatlar hisobi va tahlilini takomillashtirish bo'yicha kompleks chora-tadbirlar tizimi taklif etiladi. Qisqa muddatli (2025–2026-yillar) chora-tadbirlar yetakchi 50 ta oziq-ovqat korxonasida Standart-cost tizimini pilot loyiha sifatida joriy etish, boshqaruv hisobi bo'yicha mutaxassislarni qayta tayyorlash dasturlarini ishlab chiqish, xarajatlar hisobining yagona uslubiy ko'rsatmalarini tarmoq xususiyatlarini hisobga olgan holda yangilash hamda SAP kabi avtomatlashtirilgan boshqaruv hisobi tizimlarini joriy etishni o'z ichiga oladi.

O'rta muddatli (2026–2028-yillar) bosqichda ABC-tahlilni yirik oziq-ovqat korxonalarida ommaviy joriy etish, Direct-costing tizimini kichik va o'rta korxonalar uchun moslashtirilgan modelda qo'llash, tarmoq darajasidagi xarajatlar bo'yicha benchmarking tizimini yaratish ko'zda tutiladi. Uzoq muddatli (2028–2030-yillar) strategiya esa Target-costing va Kaizen-costing falsafalarini milliy modelga moslashtirish, IFRS standartlariga to'liq moslashtirilgan boshqaruv hisobi tizimini shakllantirish, sun'iy intellekt va Big Data texnologiyalari asosida xarajatlarni

prognozlash tizimlarini joriy etishga yo'naltirilgan.

Ushbu chora-tadbirlar to'liq amalga oshirilganda, tarmoq miqyosida mahsulot tannarxini o'rtacha 10–12 foizga kamaytirish, korxonalar rentabelligini 5–7 foiz punktga oshirish, eksport raqobatbardoshligini sezilarli darajada kuchaytirish hamda yillik 1,5–2 trillion so'm qo'shimcha iqtisodiy samara olish mumkin.

Xulosa va takliflar.

Oziq-ovqat sanoati korxonalarida xarajatlar hisobi va tahlilining nazariy asoslari bo'yicha olib borilgan tadqiqot muhim natijalar berdi. O'zbekiston oziq-ovqat sanoatida mahsulot tannarxining 65–75 foizini xom ashyo va materiallar xarajatlari tashkil etadi, bu tarmoqning xom ashyoga yuqori bog'liqligini ko'rsatadi.

Korxonalarining 64 foizida an'anaviy xarajatlar hisobi metodlari qo'llanilmoqda, zamonaviy boshqaruv hisobi metodlari atigi 18 foiz korxonalarda joriy etilgan, bu ko'rsatkich Yevropa Ittifoqi mamlakatlariga (82 foiz) nisbatan ancha past. Xamidova S.Ya. tomonidan taklif etilgan kompleks boshqaruv tahlili konsepsiyasi asosida ishlab chiqilgan tannarx tahlili tizimi tahlil obyektini, bosqichlari va maqsadini birlashtirib, oziq-ovqat sanoati korxonalarini uchun xarajatlarni samarali boshqarish imkonini beradi.

Ishlab chiqilgan kompleks chora-tadbirlar tizimi (Standart-cost pilot loyihasi, ABC-tahlilni ommaviy joriy etish, sun'iy intellekt asosidagi tizimlar) to'liq amalga oshirilganda tannarxni 10–12 foizga kamaytirish, rentabellikni 5–7 foiz punktga oshirish va yillik 1,5–2 trillion so'm qo'shimcha iqtisodiy samara olish mumkin. Tadqiqotning cheklangan tomonlari kelajakda alohida kichik tarmoqlar bo'yicha chuqur tadqiqotlar, raqamli texnologiyalarning xarajatlar hisobiga ta'siri va atrof-muhitga doir xarajatlarni hisobga olish masalalarini chuqurroq o'rganishni talab qiladi.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati:

1. O'zbekiston Respublikasining "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi Qonuni, 2016-yil 13-aprel.
2. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999-yil 5-fevraldagi 54-son qarori bilan tasdiqlangan "Mahsulot (ish, xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizom. www.lex.uz
3. Horngren C.T., Datar S.M., Rajan M.V. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 16th ed. Pearson, 2018.
4. Kaplan R.S., Cooper R. *Cost & Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. Harvard Business School Press, 1998.
5. Drury C. *Management and Cost Accounting*. 11th ed. Cengage Learning, 2021.
6. Pardayev A. va boshqalar. *Boshqaruv tahlili*. – T.: "Iqtisodiyot va huquq dunyosi", 2005.
7. Xasanov B.A., Xoshimov A.A. *Boshqaruv hisobi: Darslik*. – T.: "Yangi nashr", 2011. – 312 b.
8. Xamidova S.Ya. *Ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulot tannarxining boshqaruv tahlilini amalga oshirish usullari*. // Texnologiya, menejment va kommunikatsiya instituti, "Iqtisodiyot, moliya va buxgalteriya hisobi" kafedrası ilmiy maqolalar to'plami. – Toshkent, 2026.
9. Xamidova S.Ya. *Xalqaro standartlar asosida ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish*. // Muhandislik va iqtisodiyot. – 2024. – №4. – 418-b.
10. Xamidova S.Ya. *Iqtisodiyotni rivojlantirish sharoitida don mahsulotlarini qayta ishlash korxonalarida ishlab chiqarish xarajatlarining boshqaruv hisobini tashkil etish*. // *Moliya, pul va kredit*. – 2025-yil, may-iyun. ISSN: 3060-4699.
11. Sagdillayeva Z., Yuldasheva U., Xamidova S. *Iqtisodiy tahlil: Darslik*. – Toshkent: Iqtisod-moliya, 2023. – 445 b.
12. FAO. *The State of Food and Agriculture 2023*. – Rome, 2023.
13. OECD. *Agricultural Policy Monitoring and Evaluation 2024*. – Paris, 2024.
14. O'zbekiston Respublikasi davlat statistika agentligi. *Sanoat to'g'risida statistik to'plam*. – Toshkent, 2024.