

Ахметова С.С.,* Жураев Т.Т.

экономика магистрі, М. Әуезов атындағы ОҚУ, Шымкент, Қазақстан,
экономика ғ.д., профессор, Ташкент қаржы институты, Ташкент, Өзбекстан

БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТИҢ ДАМУ КЕЗЕҢДЕРІ

Автор корреспондент: salima.ahmetova@inbox.ru

Түйін: Ғылымды дамыту үшін, оның түпкі ойын түсіну үшін даму тарихын зерделеу маңызды. Оның көмегімен біз тарихи үрдістің динамиасын ашып көрсетіп, оның заңдылықтарын сипаттай аламыз, даму үрдісінің байланыстары мен алшақтықтарын анықтай аламыз, қолданылатын әдістердің эволюциясы мен категорияларды қалыптастыруды ашып көрсете аламыз, ортақ тұжырымдамалардың өзгерісін қадағалап, адамдардың тарихын ғана емес, проблемалар мен шешімдердің тарихын көрсетеміз, мамандарды тарих негізінде жаңалықты объективті бағалауға үйретеміз. Әлемнің әр түрлі халықтарының есеп нысандары мен әдістері жетілдірілген бухгалтерлік есептің даму тарихы бірнеше мыңжылдықты құрайды. Қазіргі есеп методологиясы, оның ғылыми теориялары мен халықаралық стандарттары теориялық сабақтастық арнасында бухгалтерлік есепті дамытудың заңды жалғасы болып табылады. Біз ғалымдар еңбектері мен зерттеулерге сүйене отырып, бухгалтерлік есептің дамуындағы 6 саты мен оның ерекшеліктерін ашып көрсеттік. Сондай ақ Бухгалтерлік есеп ғылыми санат кешені ретінде әлемнің қайсы бір елінде болмасын кез келген бухгалтерия қызметінің мәнін анықтауға және бағалауға мүмкіндік береді.

Кілт сөздер: ақпарат, тарих, есеп, даму кезеңдері, бухгалтерия, екі жақты жазу, түгендеу, бухгалтерлік шоттар, аналитикалық, синтетикалық

Кіріспе. Тарих өткен күндер деректерінің көзі. Бүгінгі күннің өзі, ертеңгі күн үшін тарих болып қалары даусыз. Тарих не үшін қажет? Ол өткен күнді білу үшін қажет. Өткенсіз қазіргінің де болуы еместігі ақиқат. Ал ғылымның даму тарихын саралау арқылы біл өткенге баға беріп, болашақты бағдарлай аламыз. Бухгалтерлік есептің тарихын білу арқылы терең пайымдап, күнделікті жұмыста оңтайлы шешім тауып, ұйымды дамыту жолдарын алдын ала болжамдай алады. Өйткені тарихты білу арқылы біз тарихи үрдістің динамиасын ашып көрсетіп, оның заңдылықтарын сипаттай аламыз, даму үрдісінің байланыстары мен алшақтықтарын анықтай аламыз, қолданылатын әдістердің эволюциясы мен категорияларды қалыптастыруды ашып көрсете аламыз, ортақ тұжырымдамалардың өзгерісін қадағалап, адамдардың тарихын ғана емес, проблемалар мен шешімдердің тарихын көрсетеміз, мамандарды тарих негізінде жаңалықты объективті бағалауға үйретеміз. Бұрынғы өткендер тәжірибесін білетін бухгалтер тиімді жұмыс істей алады, себебі бұрын белгілі болған нәрсеге бекер уақыт жұмсауға болмайды.

Зерттеу материалдары мен әдістері. Осы жұмысты орындау кезінде жүйелік және салыстырмалы талдау, себеп-салдарлық байланысты талдау, бақылау, салыстыру және топтастыру әдістері қолданылады.

Нәтижелер және оларды талқылау. Әлемнің әр түрлі халықтарының есеп нысандары мен әдістері жетілдірілген бухгалтерлік есептің даму тарихы бірнеше мыңжылдықты құрайды. Қазіргі есеп методологиясы, оның ғылыми теориялары мен халықаралық стандарттары теориялық сабақтастық арнасында бухгалтерлік есепті дамытудың заңды жалғасы болып табылады. Бухгалтерлік есеп ғылыми санат кешені ретінде әлемнің қайсы бір елінде болмасын кез келген бухгалтерия қызметінің мәнін анықтауға және бағалауға мүмкіндік береді. Экономикалық даму шамасына қарай бухгалтерлік санаттарда адамдар қызметінің ерекшеліктерімен байланысты трансформацияланып, түрлі нысандарды қабылдай отырып, өзгерді. Есеп халықтар мен мемлекеттердің білім деңгейі мен жинақталған тәжірибеге сәйкес шаруашылық қызметті жоспарлау, бақылау, басқару және ұйымдастыру жүйелерін әзірлеу мен қолдануында ерекше орын алды. Адам қоғамындағы есепке алудың неғұрлым ұйымдастырылған жүйесі Египет, Греция және Римнің ежелгі өркениеттері болды

Ғылымның тарихы - адамзаттың көпғасырлық танымдық іс-әрекетінің дамуының көрінісі әспеттес. Ол мәселелердің қалыптасу процесін және олардың шешімдерін объективті түрде көрсетуге, жаңалықты бағалауға мүмкіндік береді. Тарихты зерттей отырып, бухгалтер оны өзгерте алмаса да, бірақ ол оны қайта пайымдай алады.

Бухгалтерия қашан пайда болды деген сұраққа ресейлік ғалым Я.В.Соколов өз еңбектерінде келесідей үш жауапты көрсетті:

- 6000 жыл бұрын есеп шаруашылық процесін оның мәнін түсіну құралы ретінде, есеп жүргізу ретінде практикалық қызмет ретінде пайда болды;

- 500 жыл-Әдеби талқылау пәні ретінде, әдеби тілдің бір бөлігі ретінде;

- 100 жыл ол дербес ғылым ретінде - есеп жүргізу, есеп жүргізу тілі ретінде есепке алуды түсіну құралы ретінде болған [1].

Осы соңғы сәттен бастап есеп жүргізу және есеп жүргізу параллель және дербес болады [1].

Лео Герберттің көзқарасы бойынша бүкіл есепті басқару есебі ретінде қарастыру керек және ол өз бастауын өнеркәсіптік революция кезінен алады [1,б.16].

Ал француздық зерттеуші Р. Обер үш кезеңді атап өтті:

1. Алғашқы кезең ақпараттық (1673 жылға дейін)),

2. Екінші кезең заң (1673-1973 жж.),

3. Үшінші кезең экономикалық (басқару) [1].

Р. Обердің барлық "таза" бухгалтериясы негізсіз, өйткені ол басқару бағытымен біріктірді,бірақ ол өткен кезеңнің жер қойнауында бұрыннан пайда болып, қазір тек жалпы мойындауды толығымен алды деп есептеген.

Жапондық бухгалтер Йошиаки Джиннаи есеп эволюциясы туралы өз пікірін білдіру кезінде үш кезеңді көрсетті:

1. бірыңғай (мемлекеттік) меншік құқығын жеке меншік құқығына трансформациялау,

2. меншік иесінің құқығынан басқару функциясын бөлу,

3. бухгалтерлік функцияны басқару бөлімінен бөлу [1].

Зерттеуші Пьер Лассек болса, есептің дамытуындағы үш кезеңнің ерекше екенін атап өтіп, олардың әрбірінің ерекшелігін анықтап көрсеткен.Оларға төмендегі ерекшеліктер тән:

1) бірінші кезең қарапайым және қос бухгалтерияны қамтиды, олардың арасындағы айырмашылық қағидалық сипатқа ие болып табылмайды[1]. Практикада номинализм идеясы үстемдік етті, демек бухгалтер бастапқы құжаттарда жазылған және барлық құндылықтарды бағалау кезінде есепке алынатын құндылықтардың өзіндік құнына сәйкес тарихи, жақын болды, ал теорияда дәлдік концепциясы танылып,бухгалтерлік есептің деректері шаруашылық үдерістерді сәйкес көрініс тапты.

2) екінші кезең - ірі кәсіпорындарды құру, қағаз ақшаға көшуге сәйкес келеді.Бухгалтерлік есеп шаруашылық қызметті талдау, рентабельділікті, төлем қабілеттілігін, өтімділігін, несие қабілеттілігін анықтауға арналған ақпарат көзі ретінде маңызға ие болды. Есеп теориясында дәлдік концепциясының қажеттілігі негізделмей, Э. Шмаленбах идеясы дұрыс деп танылып, соған сәйкес есептің мақсаты - қаржылық нәтижені есептеу ғана болмай,кәсіпорын меншігінің эволюциясы ретінде мойындалды [2].

3) үшінші кезеңде - есептеуіш техниканың, информатиканың кең таралуы мен есепке алу процестерін алгоритмдеуден, есепке алу объектілерінің ауқымын ұлғайтумен,сондай ақ олардың қатарына материалдық емес активтерді кеңінен қосумен және де үлкен концерндердің, әсіресе, есептілікті шоғырландыруды, бухгалтерлік әдіснаманы үйлестіруді және бір әдістеме бойынша жасалған есептілікті жаппай трансформациялауды талап ететін трансұлттық корпорациялардың пайда болуынан туындаған есепке алуды ұйымдастырудағы түбегейлі өзгерістерге, оның ішінде ұлттық есеп жүргізуді, яғни, тек микро деңгейде ғана емес, макродеңгейде де есепке алуды қалыптастыруға байланысты болды.

Бухгалтерлер күрделі болып табылатын әдіснамалық мәселелерді шешуді талап

ететін ұлттық, халықаралық стандарттарды әзірледі. Жаңашылдық – басқару есебі пайда болды. Бұл өз кезегінде бухгалтердің назар аудару орталығын шаруашылық жағдайларды зерттеу мен қаржы ағындарын талдау, дамудың баламалы жоспарларын дайындап, болашақ дамуды болжау және басқарушылық шешімдерді қабылдауға алмастырды десек қателеспейміз.

Басқару есебі бухгалтерлік баланстың фискалдық мақсаттарын шеттеп қана қоймай, сонымен қатар, есеп ақпаратын пайдаланушылар саны артуына орай, бухгалтерлердің рөлін арттырып, олардың біліктілігін жоғарылатып, олардың кәсіби бірлестіктері бухгалтерлер жұмысының өте қолайлы моральдық және материалдық жағдайларына қол жеткізеді [2].

Теорияда көптеген конвенциялық балама теориялар таратылады және таратылатын (жойылатын) кәсіпорын тұжырымдамасының орнына жұмыс істейтін (яғни мәңгілік өмір сүретін) кәсіпорынның халықаралық стандарты ретінде мойындалады және ресімделеді.

Ғалым П. И. Атамась бюджеттік есепті дамытудың екі кезеңін, атап айтқанда: - 1988-1999 ж.ж. - есепті орталықтандырумен және орталықсыздандырумен, есептік және экономикалық ақпаратты өңдеу үшін қазіргі заманғы есептеу машиналарын кеңінен пайдаланумен, бюджеттік мекемелерді қосарлы есепке алу жүйесіне көшірумен сипатталатын кезең. Бұдан басқа, осы кезең үшін мыналар тән: бюджеттік мекемелерде бухгалтерлік есепті ұйымдастыру жөніндегі нормативтік актілерді түбегейлі жаңарту, бюджеттік мекемелердің коммерциялық қызметінің көрсеткіштерін және оларды қаржыландырудың бюджеттен тыс көздерін есепке алу, орталықтандырылған бухгалтериялардағы қаржылық және жоспарлы-экономикалық жұмыстың есебін интеграциялау, мемлекеттік қазынашылық мекемелерін қалпына келтіру; - 2000 жылдан бастап - Бухгалтерлік есеп шоттарының жаңа жоспарын, жаңа есеп тіркелімдерін және есептілік нысандарын енгізу, "нетто" қағидаты бойынша баланс құру кезеңі.

Сондай-ақ, жоғарыда келтірілген бухгалтерлік есеп тарихының кезеңділігінің негізіне объектінің эволюциясының толық көрсетілуінен кейін бірнеше оңайлатылған болып табылатын құжаттық принцип қойылғанын атап өткен жөн.

Отандық және шетелдік авторлардың ғылыми-тарихи әдеби көздерін зерттеу және талдау бухгалтерлік есептің дамуын кезеңділеу бойынша бірнеше жіктеу белгілерін бөліп көрсетуге мүмкіндік берді. Бұл ретте есеп, немесе экономикалық, өлшемдер ғана емес, сондай-ақ есеп, функциялар мен бухгалтерлік есеп объектілерінің шеңберін қалыптастыруда да маңызды рөл атқаратын саяси және әлеуметтік өлшемдер де есепке алынады.

Жалпы, ғалымдар бухгалтерлік есепті дамытудың келесі кезеңдерін бөліп көрсетеді.

Бірінші даму кезеңі-бұл натуралистік деп аталды (б.з.д. 4000 жылдан бастап - б.з.д. 500 жыл). Бұл кезеңде бухгалтердің ойы өте қарапайым, ол есепте не істеп жатқанын көргісі келеді. Алдымен көрсету, содан кейін бейнелеу дәлдігі идеалға айналады. Есепке алу негізінде шаруашылық өмір фактілері болған, болады және бола береді.

Жалпы алғанда, шаруашылық өмір фактісі - бұл бақылау бағдарламасына сәйкес бухгалтер тіркеуі тиіс. Ұйымда тұрған мүліктің кез келген бірлігі есепте тіркелуі тиіс. Осылайша түгендеу және онымен бірге материалдық (түгендеу) шоттары пайда болған. Тараптардың міндеттемелерін тудыратын шаруашылық өмірдің әрбір фактісі де есепте көрсетілуі тиіс және бұл колляция (өзара есеп айырысуларды салыстыру) сияқты есепке алу әдісіне әкеледі, ал оны тіркеу үшін есепке алудың өзінде есеп айырысу шоттары пайда болады.

Жай - күйдің барлық фактілерін алғашқы есепке алу тәсілдері де анықтады: түгендеу - не бар екенін анықтау және колляция-кім, кімге және не керек екенін анықтау. Іс-әрекет фактілері (әдеттегі жұмыс) және оқиға фактілері (форс-мажорлық) дәйекті түрде көрініс тапты.

Шаруашылық өмір фактілерін тіркеу үшін алғашқы шоттар пайда болды: түгендеу (материалдық) және есеп айырысу шоттары (контокоррентті). Бұл кезеңде фактілер бастапқыда есепке алуды алдын ала анықтайтынын түсіну өте маңызды, бірақ уақыт өте келе есепке алу өзі шаруашылық өмір фактілерін жасайтын болады.

Екінші даму кезеңі - құндық деп аталды (б.з. д. 500 жыл уақыт аралығы-б. з. д. 1300). Ақшалардың алғашқы пайда болуы болды (б.з. б. 5 ғасырда пайда болды), бұл ақша құн шарасының функциясында болған барлық жағдайларда жүргізілген Жаңа қабылдау - бағалаудың пайда болуына әкелді. Осы сәттен бастап есепке алу объектісі - шаруашылық өмір фактісі - ажыратылған, өйткені алдымен ол табиғи өлшемде, содан кейін (немесе бір мезгілде) ақшалай өлшемде бейнеленген. Ақшалай бағалау есепке белгілі бір шартты енгізеді.

Бірақ ақшаның пайда болуының тағы бір салдары болды: есепке алуды патримониалдық және камералдық деп бөлу. Патримониалдық есеп жүргізу жүйесінде кәсіпорынға тиесілі мүлікті бағалауға, камералдық есепте сметаны орындауға баса назар аударылады. Біріншісі - шаруашылық өмірдің күтілетін фактілерін бақылауға мүмкіндік бермейді, екіншісі - барлық мүліктік кешен, ақшадан басқа, есепке алу жүйесінен түседі. Дамудың осы кезеңінде есепке алу заттай және құндық өлшемдерде жүргізілді.

Үшінші даму кезеңі - телеграфтық деп аталды (1300-1850 жж.). Бұл кезеңде патримониалды есепке алу одан әрі дамиды. Шоттар жоспарында революция болды, өйткені шартты шоттар (тәртіп пен әдісшоттары), меншікті қаражат шоттары, капитал шоты және оған қосымша пайда мен шығындар шоты пайда болды.

Бұл кезең де өзіне тән ерекшеліктер болды:

- есептік тіркелімдерде (журналдарда, ведомостерде және т.б.) жүйелі және хронологиялық жазбалар түрінде шаруашылық қызмет фактілерін тіркеудің әртүрлі тәсілдерінің пайда болуы;
- мануфактуралық өндіріс;
- заттай алмасу мен тауарлық-ақшалай қарым-қатынастардың қатар өмір сүруі.

Осылайша, бұл кезең тарихи дамуда 6 ғасырға жуық болды және балансты, басты кітапты, бақылау әдістерін есепке алуда екі жазбаның, хронологиялық және жүйелі жазбалардың пайда болуы мен сипатталады және Ұлттық сауда жүйелерін құруға алып келді. Сондай-ақ, алғаш рет ғылым ретінде бухгалтерлік есеп туралы айтылды. Монах Лука Пачиолидің "арифметиканың, геометрияның жиынтығы, пропорциялар мен қатынастар туралы ілімдер" атты математикадан кітабы жарық көрді.

Төртінші даму кезеңі-теориялық-практикалық деп аталды (өз дамуында жарты ғасыр бойы алған, бірақ тарихқа елеулі үлесі бар 1850-1900 жж.).

Есепке алынатын процестердің мазмұнын тануға және бухгалтерлік рәсімді неғұрлым тиімді етуге тілек жаңа шартты санаттардың (баланс, пайда, өзіндік құн, өндіріс шығындары) туындауына әкелді және өтініштер) пайда болуына алып келді. Бұл шоттарды жаңа саралауда көрініс тапты. Енді «меншікті» шоттармен қатар мүлдем шартты «метафизикалық» шоттар (нәтижелі және контрарлы) пайда болды. Бұл жағдайда бухгалтерлік есеп фотосурет сияқты емес, рентгенограммаға ұқсас түрге ие бола бастады.

Бухгалтерлік істі дамытудың осы кезеңі уақытқа сәйкес келеді:

- өндіріс саласындағы революциялық өзгерістер-машиналық технологиялық базиске көшу;
- шаруашылық мәмілелердің әртүрлі нысандарын дамыту және сауда, сондай-ақ қаржы операцияларының көлемін ұлғайту.

Бұл кезең үшін бухгалтерлік жазбаларды жүйелеу негіздеріне біркелкі тәсілдер тән.

Бұл кезең өнімнің өзіндік құнын, үстеме шығыстарды бөлу әдістерін айқындайтын өнеркәсіптік бухгалтерияның пайда болуымен сипатталады. Осы кезеңнің шырқау тұсы кәсіпорындардың шоттар жоспарын жасауы болды.

Кәсіпорындарды басқаруды жетілдіру қажеттілігі бухгалтерлік есепті дамытудың ұйымдастыру кезеңінің басында аналитикалық бухгалтерияны бөлуге малып келді. Осы

кезенде есепке алуды дамытуға негізгі үлесі бухгалтерияны екіге бөлу болды: қаржылық және аналитикалық. Өнеркәсіптік революциямамандардың біліктілігіне талаптарды күшейтіп, арнайы білімі бар, кәсіби мамандардың боуын талап етті.

Бұл кезең сондай-ақ елге белгісіз, өнеркәсіп пен сауданың таныс емес объектілерінің дамуымен тұспа-тұс келді. Бағалы қағаздардың қаржы нарықтарының пайда болуысалдарынан, кейбір мемлекеттерде бухгалтерлік есеп жүйесін мемлекеттік бақылау мен реттеу сияқты аудит институтын құру қажеттілігін тудырды. Бұл кезеңнің тағы бір ерекшелігі есеп жүргізудің әртүрлі теориялары қалыптасты. Атап айтсақ Францияда - заңдық, Италияда - экономикалық, Германияда - камералдық теориялар қалыптасты.

Бұл кезеңде бухгалтерияда кәсіпорын жұмысының жалпы нәтижелерін, сондай-ақ жауапкершілік орталықтарының қызметін сипаттайтын жоспарлы көрсеткіштер жүйесі пайдаланылады. Жоспарлы көрсеткіштерді жинақтайтын бухгалтерия бюджеттік бухгалтерияның атауын алды.

Бюджеттік бухгалтерия балансты, кіріс пен шығыс туралы, сатып алу-жабдықтау мен өндіру мен өткізу сияқты өндіріс кезеңдері жайлы ақпаратты қамтитын мәліметтер ұсынды. Аталған кезеңнің ерекшелігіні бірі «басқарушылық бақылау» деп аталатын жаңа мамандықтың пайда болуы болатын. Ол есеп пен жоспарлау қызметін қоса қамтумен ерекшеленді.

XIX ғасырдың соңында практикадан теория бөлініп, жаңа әдіснамалар, есептеуіш құралдар мен аппараттар пайда болды. XIX ғасырдың соңында XX ғасырдың басында есепке алу ғылым болып танылды.

Дамудың төртінші кезеңі жарты ғасырға созылды десек қателеспейміз. Бұл кезеңнің шартты санаттардың (баланстың, пайданың, өзіндік құнның, өндіріс пен айналымның шығасысының) пайда болуы сияқты көптеген өзгерістер орын алды. Тағы бір ерекшелікшартты «метафизикалық» шоттардың пайда болуы еді. Мұнан бөлек бухгалтерия екіге бөлінді: қаржылық бухгалтерия және аналитикалық бухгалтерия болып.

Бесінші даму кезеңі-ғылыми (1900-1950 жж.). Бухгалтерлік есеп көп ғасырлар бойы практикалық қызмет ретінде болды (есеп жүргізу). Ол сынамалар мен қателер әдісімен жасалған процедуралар жиынтығын қамтыды. XIX ғасырдың ортасында есептің заңдық түсіндірмесі басым болды, XX ғасырдың басынан бастап оның экономикалық түсінігін мойындады.

Екі ғылыми бағыт қатар өмір сүрді, бірінің әсер етуі күшейе түсті, екіншісінің - әсері әлсіреді, бірақ олардың бірде-біреуі үстемдік ете алған жоқ және олардың бірде-біреуі жоғалыпта кеткен жоқ. Осылай бола тұра шартты санаттардың пайда болуы апатты болды. Бірақ белгілі бір сәтте оларды ұғыну қажеттілігі пайда болды. Ол орталық санат – балансты түсіндіру арқылы басталды. Бұл кезеңде шығындардың есебі және өнімнің, жұмыстар мен қызметтердің өзіндік құнының калькуляциясы елеулі мәнге ие болады.

Шығындарды есепке алу жөніндегі партмониалды есеп камералды есеппен байланысты. XX ғасырдың басында өзіндік құн теориясы пайда болып, тікелей және жанама шығындарды қосу арқылы толық өзіндік құнды есептеу қарастырылды. Ал 30 жылдардың ортасына таман директ костинг дәсінің негізгі қағидалары қалыптасып, өзіндік құнның құрамына тек тікелей шығындар ғаға енгізіліп, өзіндік құнды төмендетіп, кндіріс көлемін арттыруға ықпал жасады. Тіркеу орындары бойынша шығындарды есепке алу, шығындарды жауапкершілік орталықтары бойынша есепке алу 50 жылдардың басында ұсынылды. Дегенмен, XIX ғасырдың ортасынан бастап, салық салу заңнамасындағы өзгерістер, акционерлік қоғамдардың көптеп таралуы бірқатар Батыс Европа елдерінде есепке деген тапты күшейтіп, есепті қатаң түрде регламенттеуді тұлпат етті. Дамудың бесінші кезеңін қорытындылай келе, тек осы кезеңде ғана директ-костинг принципі қалыптастырылды, орталық санат - баланс өзектілендірілді деп айтуға болады. Бұл кезең бухгалтерия тактикалық міндеттерді шешумен қатар ЭЕМ есебінде пайдалану негізінде басқарудың стратегиялық міндеттерін және өзгермелі шығындардың өндірістің

көлеміне пропорционалды бөлуді жүзеге асырумен ерекшеленді.

Алтыншы даму кезеңі - қазіргі заманғы деп аталып, (ол 1950 жылдан басталып, қазіргі уақытқа дейін созылады) баланстың динамикалық және статистикалық түсіндірмелерінің дамуы мен кейбір талдамалық жағдайларын туындатты. Ал калькуляциялау әдістеріндегі өзгерістер мен жаңашылдықтар басқару есебінің пайда болуына негіз болды. Кезеңнің ерекше тұсының бірі халықаралық қаржылық есептілік стандарттарының (ХҚЕС) және ұлттық есеп жүргізудің пайда қажеттілігін туындатуында болатын. Аталғандар нәтижесінде салық есебі түсінігі қалыптасып үлгерді. Әлемдік тарихи ой тарих кезеңдерін бөлу, ақырында, сол немесе басқа кезеңділіктің негізі болатын критерийлерге байланысты болғандықтан, жалпы тарих кезеңдерін кезеңдеу проблемасына көзқарастар бірлігінің жоқтығын көрсетіп отыр. Осыған қарамастан, кезеңділіктің келтірілген нұсқаларын қарастыруды тарихи даму барысын ұғынуға әртүрлі тәсілдермен көрсетуге болады. Зерттеулерге сүйене отырып, бухгалтерлік есептің даму тарихын тану тәсілдерін 1 кестеде көрсеттік.

1 кесте – Есептің даму тарихын тану тәсілдерінің ерекшелігі

№	Есептің тарихын тану тәсілдері	Өкілдері	Ерекшелігі
1.	Бухгалтерлік есеп тарихына философиялық көзқарас	Ф. В. Езерский және Я. М Гальперин, батысында-А. Хаар.	авторлар тарихи даму барысын түсініп, осы дамуды қандай заңдардың басқаратынын анықтауға тырысады
2.	Бухгалтерлік есеп тарихына құжаттық көзқарас	Ф. Мелис, Э. Стевелинг, В. Стоп, О. О. Бауэр.	авторлар бірінші бағытқа қарама-қарсы авторлар тұжырымдар мен теориялардың орнына эволюция схемаларының орнына фактілерді баяндайды
3.	Бухгалтерлік есеп тарихына синтетикалық көзқарас	Н. С. Помазков, А. И. Лозинский.	Бұл бағыт авторлары алғашқы екі-философиялық және құжатты біріктіреді
4.	Бухгалтерлік есеп тарихына аналитикалық көзқарас	А. Литтлтон, В. С. Ямей, Н. А. Вейцман	Бұл бағыттың ерекшелігі қос жазбаны түсіндірумен байланысты идеялардың дамуын бақылауы

Қорытынды. Сонымен бухгалтерлік есептегі төрт тәсіл – философиялық, құжаттық, аналитикалық және синтетикалық даму кезеңдері мен ғалымдар пікірлерін есепке алу үшін маңызды деп санаймыз. Оның көмегімен біз тарихи үрдістің динамикасын ашып көрсетіп, оның заңдылықтарын сипаттап, даму үрдісінің байланыстары мен алшақтықтарын ескеріп, қолданылатын әдістердің эволюциясы мен категорияларды қалыптастыруды ашып көрсетеміз, ортақ тұжырымдамалардың өзгересін қадағалап, адамдардың тарихын ғана емес, проблемалар мен шешімдердің тарихын көрсетеміз, мамандарды тарих негізінде жаңалықты объективті бағалауға үйретеміз. Бұрынғы өткендер тәжірибесін білетін бухгалтер тиімді жұмыс істей алады, себебі бұрын белгілі болған нәрсеге бекер уақыт жұмсамай, кемел келешекті болжамдай алады.

Әдебиеттер тізімі:

1. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.
2. Архашастра или наука политики / Перевод с санскрита, Издательство Академии

наук СССР Москва - Ленинград, 1959. 802 с.

3. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник/ М.И. Кутер. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2004. 592 с.

4. Я.В. Соколов, Я.В. История бухгалтерского учета: учебник / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2004, 272 с.

5. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985. 367 с.

6. Богатая И.Н., д.э.н., профессор кафедры аудита ФБГОУ ВПО «РГЭУ (РИНХ)» Ростовский государственный экономический университет. Статья «РАЗВИТИЕ УЧЕТА В ДРЕВНЕЙ ИНДИИ»

7. Аленичев А. Д., Павлычев А. И. История развития бухгалтерского учёта / А. Д. Аленичев, А. И. Павлычев. Великие Луки: ВГСХА, 1997. 200 с.

8. <https://pps.kaznu.kz/ru/Main/FileShow2/9483/637/124/268/>(7 ақпан 2021 ж.)

9. <https://scienceforum.ru/2016/article/2016022210>(7 ақпан 2021 ж.).

Аннотация: Для развития науки важно изучить историю ее развития, чтобы понять ее конечную мысль. С его помощью мы можем раскрыть динамику исторического процесса, описать его закономерности, выявить связи и расхождения процесса развития, раскрыть эволюцию применяемых методов и формирование категорий, проследить за изменением общих понятий, показать не только историю людей, но и историю проблем и решений, научить специалистов объективно оценивать новшества на основе истории. История развития бухгалтерского учета, в котором совершенствуются формы и методы учета разных народов мира, насчитывает несколько тысячелетий. Современная методология учета, его научные теории и международные стандарты являются закономерным продолжением развития бухгалтерского учета в русле теоретической преемственности. Мы, опираясь на труды ученых и исследования, раскрыли 6 этапов развития бухгалтерского учета и его особенности. Также Бухгалтерский учет как комплекс научных категорий позволяет определить и оценить сущность деятельности любой бухгалтерии в какой-либо стране мира. По мере экономического развития в бухгалтерских категориях трансформировались и изменялись, принимая различные формы, связанные с особенностями деятельности людей. Таким образом, четыре подхода в бухгалтерском учете - философский, документальный, аналитический и синтетический-являются важными для учета этапов развития и мнений ученых.

Ключевые слова: информация, история, учет, этапы развития, бухгалтерия, двусторонняя запись, инвентаризация, бухгалтерские счета, аналитические, синтетические

Abstract: For the development of science, it is important to study the history of its development in order to understand its final thought. With its help, we can reveal the dynamics of the historical process, describe its patterns, identify the connections and divergences of the development process, reveal the evolution of the methods used and the formation of categories, track the change in general concepts, show not only the history of people, but also the history of problems and solutions, teach specialists to objectively evaluate innovations based on history. The history of the development of accounting, which improves the forms and methods of accounting of different peoples of the world, has several millennia. Modern accounting methodology, its scientific theories and international standards are a natural continuation of the development of accounting in line with the theoretical continuity. We, relying on the works of scientists and research, revealed 6 stages of the development of accounting and its features. Also, Accounting as a complex of scientific categories allows you to determine.

Keywords: information, history, accounting, development stages, accounting, two-way writing, inventory, accounting accounts, analytical, synthetic