

المحور الأول: محاسبة الأغلفة التجارية

لا تباع أية بضاعة إلا وكانت محتواة في مادة تستوعبها تسمى " الغلافات التجارية "، وتشكل هذه الغلافات عنصرا مهما في المنافسة، وتختلف مواد التعبئة أو الغلافات من حيث النوعية من ورق إلى المعادن والزجاج وغيرها، كما تختلف من ناحية المعالجة، إذ نميز بين نوعين من الغلافات:

✚ الغلافات القابلة للاسترجاع.

✚ الغلافات غير القابلة للاسترجاع.

1. الغلافات غير القابلة للاسترجاع

تمثل الغلافات غير المسترجعة كل الغلافات التي تستهلك نهائيا عند استعمال البضاعة ولا يمكن استرجاعها لعدم صلاحيتها ومثال ذلك: أكياس الحليب، علب الأحذية والمصبرات وغيرها، ولهذا تدرج محاسبيا ضمن التموينات الأخرى **ح/326**، فتخضع لنفس قواعد تسجيل الشراء والاستهلاك المعروفة. وتدمج تكلفة شراء هذه الغلافات المستهلكة أي المستعملة في تغليف السلع في سعر تكلفة المبيعات أي أن السعر الإجمالي في الفاتورة المرسله للزبون يكون متضمن لتكلفة شراء الغلافات غير القابلة للاسترجاع بحيث:

سعر البيع = سعر التكلفة (بما فيه تكلفة الأغلفة غير المسترجعة) + هامش الربح

✓ **مثال:** باعت إحدى المؤسسات 100 زوج من الأحذية تكلفت شرائها 50000 دج ، محتواة داخل علب ورقية (تكلفة شراء الوحدة 15 دج)، مع العلم أن هامش ربح المؤسسة يبلغ 10% من تكلفة شراء البضاعة المباعة.

سعر التكلفة = تكلفة شراء الأحذية + تكلفة العلب الورقية

$$= 50000 + (15 \times 100) = \text{51500 دج}$$

سعر البيع = سعر التكلفة + هامش الربح

$$= 51500 + (0.1 \times 51500) = \text{56650 دج}$$

		التاريخ		
	67 413 .5	زبائن	411	
56 650		مبيعات بضائع	700	
10 763 .5		رق.م/ المحصل	4457	
		بيع بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		
		التاريخ		
	50 000	مشتريات بضائع مستهلكة	600	
	1 500	مشتريات تموينات أخرى مستهلكة	602	
50 000		بضائع مخزنة	30	
1 500		تموينات أخرى مخزنة	326	
		وصل إخراج رقم.....		

2. الغلافات القابلة للاسترجاع

وتسمى أيضا بالأغلفة المتداولة وتسجل في ح/ 2186 وذلك لطول عمرها وكذا لاستعمالها عدة مرات، حيث تقوم المؤسسة بشرائها من أجل استخدامها بصورة دائمة، وترسلها إلى زبائنها مقابل مبلغ ضمان يستحق عند إرجاع الغلافات، ومثال ذلك: صناديق الحليب، صناديق الخضر والفواكه، قارورات الغاز وغيرها.

✓ مثال: قامت مؤسسة الأمل باقتناء 200 صندوق خشبي بسعر 900 دج على الحساب يستعمل لتعبئة السلع المباعة.

		التاريخ		
214 200	180 000	أغلفة متداولة (صناديق خشبية)	404	2186
	34 200	ر.ق.م. للتحويل		4456
		موردو التثبيتات		
		اقتناء صناديق خشبية بموجب فاتورة رقم.....		

1.2 تقديم الغلافات بضمان

عند بيع بضاعة محتواة داخل غلافات قابلة للاسترجاع، يقدم المورد هذه الأخيرة على أن تعاد فيما بعد من طرف الزبون، حيث يقوم المورد بفوترة هذه الغلافات للزبون بسعر أعلى من قيمتها، هذا السعر يمثل العربون أو الضمان الذي يقبضه المورد في انتظار إرجاع الزبون للغلافات.

مثال:

قامت مؤسسة الأمل ببيع بضاعة ب 150 000 دج (خارج الرسم)، تكلفة شرائها 130 000 دج، محتواة داخل صناديق خشبية (أغلفة مسترجعة) عددها 200 صندوق تم فوترتها ب 1 000 دج للصندوق الواحد، معدل الرسم على القيمة المضافة (19%).

		التاريخ		
378 500	150 000	مشتريات بضائع	401	380
	28 500	ر.ق.م. القابل للاسترجاع		4456
	200 000	موردون مدينون (أغلفة مسترجعة)		4096
		موردو السلع والخدمات شراء بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		

		التاريخ		
	150 000	بضائع مخزنة		30
150 000		مشتريات بضائع وصل إدخال رقم.....	380	

لدى المورد

		التاريخ		
	378 500	زبائن		411
150 000		مبيعات بضائع	700	
28 500		ر.ق.م المجمع	4457	
200 000		زبائن دائنون بيع بضاعة بموجب فاتورة رقم.....	4196	
	130 000	التاريخ		600
130 000		مشتريات بضائع مستهلكة بضائع مخزنة وصل إخراج رقم.....	30	

2.2 استرجاع الغلافات

1.2.2 إرجاع الغلافات بحالة سليمة

إذا أعاد الزبون الغلافات بحالة سليمة، يقوم المورد بتخفيض حقه تجاه الزبون بقيمة الغلافات وذلك بجعل ح/411 دائن و ح/4196 مدين. أما الزبون فيجعل ح/401 مدين و ح/4096 دائن.

اعتمادا على المثال السابق نفترض أن الزبون قام بإرجاع الغلافات بحالة سليمة في اليوم الموالي.

✓ التسجيل المحاسبي

لدى الزبون

التاريخ			
200000	200 000	موردو السلع والخدمات موردون مدينون استرجاع كل الصناديق بحالة سليمة وفق فاتورة التخفيض رقم.....	401 4096

لدى المورد

التاريخ			
200 000	200 000	زبائن دائنون زبائن إرجاع كل الصناديق بحالة جيدة بموجب فاتورة التخفيض رقم.....	4196 411

2.2.2 إرجاع الغلافات متلفة جزئيا

إذا أعاد الزبون الغلافات في حالة تلف جزئي يقوم في هذه الحالة المورد بقبول هذا العطب وتقدير قيمته وتسجيله محاسبيا.

بالنسبة للزبون

يتحمل الزبون خسارة تساوي إلى الفرق بين قيمة الضمان والمبلغ الذي قبله المورد عند إرجاع الغلافات، ويكون هذا الفرق خاضع للرسم على القيمة المضافة.

وتسجل هذه العملية محاسبيا كما يلي :

- يجعل ح/657 (نقص في مواد التغليف) مدينا بالفرق بين قيمة الضمان والقيمة المقبولة من المورد (خارج الرسم).
 - يجعل ح/4456 (ر.ق.م القابل للتحويل) مدينا بقيمة الرسم على الحساب 657 .
 - نجعل ح/401 مدينا بالفرق بين قيمة الإرجاع خارج الرسم وقيمة الرسم.
 - نجعل ح/4096 (موردون مدينون) دائنا بقيمة الضمان المفوتر بغية إقفال الحساب.
- ✓ **مثال:** لنفترض في المثال السابق أن الزبون قام بإرجاع 50 صندوق بها عطب وقبلها المورد ب 900 دج للصندوق.

✓ **التسجيل المحاسبي**

➕ **لدى الزبون**

التاريخ			
44 050	موردو السلع والخدمات	401	
5 000	نقص في مواد التغليف	657	
950	ر.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
50 000	موردون مدينون	4096	
	إرجاع 50 صندوق بحالة عطب جزئي بموجب فاتورة التخفيض رقم.....		

$$\text{ح/657} = (900 \times 50) - (1000 \times 50) = 5000 \text{ دج}$$

$$\text{ح/4456} = 0.19 \times 5000 = 950 \text{ دج}$$

$$\text{ح/401} = 950 - 45000 = 44050 \text{ دج}$$

$$\text{ح/4096} = 1000 \times 50 = 50000 \text{ دج}$$

المورد يحقق إيراد بالفرق بين السعر الوارد في الفاتورة والسعر الذي قبله لاسترجاع الغلافات، ويكون هذا الإيراد خاضع للرسم على القيمة المضافة، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

- نجل 4196/ح مدينا بقيمة الضمان.
- نجل 757/ح (زيادة في مواد التغليف) دائنا بقيمة الإيراد خارج الرسم.
- نجل 4457/ح (ر.ق.م المحصل) دائنا بقيمة الرسم على الإيراد المحقق.
- نجل 411/ح (زبائن) بالفرق بين قيمة الإرجاع خارج الرسم وقيمة الرسم.

		التاريخ		
	50 000	زبائن دائنون		4196
5 000		زيادة في مواد التغليف	757	
950		ر.ق.م المحصل	4457	
44 050		زبائن	411	
		استرجاع 50 صندوق بحالة عطب جزئي بموجب فاتورة التخفيض رقم.....		

3.2.2 الاحتفاظ بالغلافات (التنازل)

إذا قرر الزبون عدم إرجاع الغلافات أي الاحتفاظ بها، فتعالج لدى المورد كحالة تنازل عن تشييات.

مثال: لنفترض أن الزبون قرر الاحتفاظ ب 50 صندوق، وقد بلغ الاهتلاك المتراكم إلى غاية تاريخ التنازل 1000 دج .

التسجيل المحاسبي

لدى المورد

		التاريخ		
	50 000	زبائن دائنون	4196	
	1 000	الاهتلاك المتراكم - أغلفة مسترجعة (28186	
45 000		أغلفة مسترجعة	2186	
6 000		فوائض قيمة عن التنازل على تثبيبات	752	
		التنازل عن 50 صندوق بموجب		
		فاتورة رقم.....		

نتيجة التنازل (ح/752 أو ح/652) = سعر التنازل (ح/4196) - القيمة المحاسبية الصافية.

القيمة المحاسبية الصافية = تكلفة الاقتناء (ح/2186) - الاهتلاك المتراكم (ح/28186)

القيمة المحاسبية الصافية = (900 X 50) - 1000 = 44000 دج

نتيجة التنازل = 50000 دج - 44000 دج = 6000 دج → ح/752

لدى الزبون

		التاريخ		
	50000	أغلفة مسترجعة (صناديق)	2186	
	9500	رقم القابل للاسترجاع	4456	
50000		موردون مدينون	4096	
9500		موردو السلع و الخدمات	401	
		الاحتفاظ ب 50 صندوق بموجب		
		فاتورة رقم.....		

خلال شهر جوان 2019 قامت مؤسسة الهناء بالعمليات التالية:

- 06/05 شراء 120 علبة كرتونية ب 2 500 دج/ للوحدة (خارج الرسم)، تستعمل لتغليف البضائع المباعة، استلام الفاتورة والأغلفة في نفس اليوم؛
- 06/06 شراء 15 غلاف (قابلة للاسترجاع)، بسعر إجمالي 150 000 دج (خارج الرسم)، تستعمل في معاملات الشركة مع زبائننا (كضمانات محجوزة)، استلام الفاتورة والأغلفة في نفس اليوم؛
- 06/09 بيع بضائع للزبون "أحمد" بسعر 1 800 000 دج (خارج الرسم) محتواة في 20 علبة كرتونية، تكلفة شراء البضاعة المباعة 1 500 000 دج، في حين تم تسليم الفاتورة و البضاعة في نفس اليوم؛
- بيع بضاعة للزبون "علي" بسعر 3 600 000 دج (خارج الرسم) محتواة داخل أغلفة مسترجعة عددها 3 تم فوترتها ب 15 000 دج عن كل غلاف، تكلفة شراء البضاعة المباعة 3 000 000 دج، في حين تم تسليم الفاتورة و البضاعة في نفس اليوم؛
- تحرير فاتورة استدراكية للزبون "علي" بعد رجوع كامل الأغلفة سليمة؛
- بيع بضاعة للزبون "عمر" بسعر 2 100 000 دج (خارج الرسم) محتواة داخل أغلفة مسترجعة عددها 6 تم فوترتها ب 15 000 دج عن كل غلاف، تكلفة شراء البضاعة المباعة 1 750 000 دج، في حين تم تسليم الفاتورة والبضاعة في نفس اليوم؛
- تحرير فاتورة استدراكية للزبون "علي" بعد رجوع كامل الأغلفة وفق الشروط التالية:
 - ✓ 3 أغلفة سليمة بالكامل، إرجاع كامل مبلغ الضمان؛
 - ✓ غلافين (02) تالفة جزئيا، حيث قبلتها المؤسسة ب 13 000 دج عن كل غلاف؛
 - ✓ الاحتفاظ بباقي الأغلفة، وتم التنازل عليها بقيمة الضمان (مبلغ الاهتلاك المتراكم إلى غاية تاريخ التنازل بلغ 1 000 دج)

المطلوب:

- تسجيل العمليات في يومية المؤسسة ويومية كل من الزبائن: أحمد، علي، عمر، علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة هو 19% .

357 000	300 000	06/05	401	3826
	57 000	مشتريات تموينات أخرى ر.ق.م القابل للاسترجاع موردو السلع و الخدمات فوائض قيمة عن التنازل على تثبيبات شراء أغلفة غير مسترجعة وفق الفاتورة رقم....		4456
300 000	300 000	//	3826	326
300 000		تموينات أخرى مخزنة مشتريات تموينات أخرى وصل إدخال رقم....		
178 500	150 000	06/06	404	2186
	28 500	أغلفة مسترجعة ر.ق.م القابل للاسترجاع موردو التثبيبات اقتناء أغلفة قابلة للاسترجاع بموجب فاتورة رقم		4456

1 800 000 342 000	2 142 000	06/09	700 4457	411
		زبائن مبيعات بضائع ر.ق.م المجمع بيع بضاعة للزبون أحمد بموجب فاتورة رقم ...		
		//		

	1 500 000	مشتريات بضائع مستهلكة		600
	50 000	مشتريات تموينات أخرى مستهلكة (2500 X20)		602
1 500 000		بضائع مخزنة	30	
50 000		تموينات أخرى مخزنة	326	
		وصل إخراج رقم		
		06/10		
	4 329 000	زيائن		411
3 600 000		مبيعات بضائع	700	
684 000		ر.ق.م المجمع	4457	
45 000		زيائن دائنون	4196	
		بيع بضاعة للزيون علي بموجب فاتورة رقم ...		
		//		
	3 000 000	مشتريات بضائع مستهلكة		600
3 000 000		بضائع مخزنة	30	
		وصل إخراج رقم		

		06/20		
	45 000	زيائن دائنون		4196
45 000		زيائن	411	
		استرجاع كامل الأغلفة بحالة سليمة من الزيون علي بموجب فاتورة رقم ...		

		06/25		
2 100 000	2 589 000	زبائن	411	
399 000		مبيعات بضائع	700	
90 000		ر.ق.م المجمع	4457	
		زبائن دائنون (6 X (15 000 بيع بضاعة للزبون عمر بموجب فاتورة رقم ...	4196	
		//		
1 750 000	1 750 000	مشتريات بضائع مستهلكة	600	
		بضائع مخزنة	30	
		وصل إخراج رقم		
		06/30		
45 000	45 000	زبائن دائنون (3 X 15 000)	4196	
		زبائن	411	
		استرجاع 3 أغلفة بحالة سليمة من الزبون عمر بموجب فاتورة رقم ...		
27 620	30 000	زبائن دائنون	4196	
2 000		زبائن	411	
380		زيادة في مواد التغليف	757	
		ر.ق.م المجمع	4457	
		استرجاع غلافين من الزبون عمر في حالة عطب بموجب فاتورة رقم ...		

		التاريخ		
	15 000	زبائن دائنون	4196	
	1 000	الاهتلاك المتراكم - أغلفة	28186	
10 000		مسترجعة (2186	
6 000		أغلفة مسترجعة	752	
		فوائض قيمة عن التنازل على		
		تثبيات		
		التنازل عن صندوق للزيون		
		عمر بموجب فاتورة رقم.....		

لدى الزيون أحمد:

		06/09		
	1 800 000	مشتريات بضائع	380	
	342 000	رقم القابل للاسترجاع	4456	
2 142 000		موردو السلع و الخدمات	401	
		شراء بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		
		//		
	1 800 000	بضائع مخزنة	30	
1 800 000		مشتريات بضائع	380	
		وصل إدخال رقم.....		

		06/10		
4 329 000	3 600 000	مشتريات بضائع	401	380
	684 000	ر.ق.م القابل للاسترجاع		4456
	45 000	موردون مدينون		4096
		موردو السلع و الخدمات		
		شراء بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		
		//		
3 600 000	3 600 000	بضائع مخزنة	380	30
		مشتريات بضائع		
		وصل إدخال رقم.....		
45 000	45 000	موردو السلع و الخدمات	4096	401
		موردون مدينون		
		إرجاع كامل الأغلفة لمؤسسة الهناء		
		بموجب فاتورة رقم.....		

لدى الزبون عمر:

		06/25		
2 589 000	2 100 000	مشتريات بضائع	401	380
	399 000	ر.ق.م القابل للاسترجاع		4456
	90 000	موردون مدينون		4096
		موردو السلع و الخدمات		
		شراء بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		

2 100 000	2 100 000	//	380	30
		بضائع مخزنة مشتريات بضائع وصل إدخال رقم.....		
45 000	45 000	06/30	4096	401
		موردو السلع و الخدمات موردون مدينون إرجاع 3 أغلفة بحالة سليمة لمؤسسة الهناء بموجب فاتورة رقم.....		
30 000	27 620 2 000 380	//	4096	401 657 4456
		موردو السلع و الخدمات نقص في مواد التغليف رق.م القبل للاسترجاع موردون مدينون إرجاع غلافين بحالة عطب لمؤسسة الهناء بموجب فاتورة رقم...		
15 000 2 850	15 000 2 850	//	4096 401	2186 4456
		أغلفة مسترجعة رق.م القابل للاسترجاع موردون مدينون موردو السلع و الخدمات الاحتفاظ بغلاف من مؤسسة الهناء بموجب فاتورة رقم.....		