

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 المرسلة للزبون يكون متضمن لتكلفة شراء الغلافات غير القابلة للاسترجاع بحيث:

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

✓ مثال:

قامت مؤسسة مختصة في بيع الأحذية بالعمليات التالية:

- اشترت المؤسسة 110 علب كرتونية بسعر 15 دج للعلبة بحيث تستطيع كل علبة حمل زوج من الأحذية؛
- باعت المؤسسة 100 زوج من الأحذية تكلفة شرائها 50000 دج محتواة داخل علب ورقية، مع العلم أن هامش ربح المؤسسة يبلغ 10% من تكلفة شراء البضاعة المباعة.

✓ تسجيل العمليات اللازمة في يومية كل من الزبون والمورد مع الاخذ بعين الاعتبار معدل الرسم على القيمة المضافة ب 19%

الحل

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

سعر التكلفة = تكلفة شراء الأحذية + تكلفة العلب الورقية

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

سعر البيع = سعر التكلفة + هامش الربح

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

✓ التسجيل المحاسبي

يومية الزبون

التاريخ				
380	4456	401	56 650	67 413.5
			10 763 .5	
			مشتريات بضائع	
			ر.ق.م القابل للاسترجاع	
			موردو السلع والخدمات	
			شراء 100 زوج من الأحذية بموجب	
			فاتورة رقم.....	
30	380		56 650	56 650
			بضائع مخزنة	
			مشتريات بضائع	
			وصل ادخال رقم.....	

التاريخ				
3826	401	مشتريات غلافات تالفة	1 650	1 963.5
4456		ر.ق.م القابل للاسترجاع	313.5	
		موردو السلع والخدمات		
		اثبات شراء 110 علبة كرتونية		
		بموجب فاتورة رقم.....		
3261	3826	التاريخ	1 650	1 650
		غلافات تالفة مخزنة		
		مشتريات غلافات تالفة		
		وصل ادخال رقم.....		
411	700	التاريخ	67 413 .5	56 650
	4457	زبائن		10 763 .5
		مبيعات بضائع		
		ر.ق.م/ المحصل		
		بيع بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		
600		التاريخ	50 000	50 000
602		مشتريات بضائع مستهلكة	1 500	1 500
		مشتريات تموينات أخرى مستهلكة		
	30	بضائع مخزنة		
	3261	تموينات أخرى مخزنة		
		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 زبائننا 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.

التسجيل المحاسبي

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

✓ ملاحظة:

تجدر الإشارة أن الغلافات القابلة للاسترجاع تتميز بكونها قابلة للتحديد أو التعيين كوحدة واحدة برمز أو رقم تسلسلي والذي يمكن من تتبع مسارها محاسيبيا من حيث الجرد، الاهتلاك، التنازل وغيرها، أما اذا كانت هذه الغلافات متشابهة وغير ممكن تعيينها أو تمييزها مثل الصفائح الحديدية أو القارورات الزجاجية رغم أن المؤسسة تستعملها لأكثر من دورة محاسبية ففي هذه الحالة تسجل في حساب فرعي من ح/ 326 (وليكن على سبيل المثال 3262)، وعليه تعامل هذه الغلافات معاملة المخزونات عند حيازتها والتنازل عليها.

1.2 تقديم الغلافات بضمان

5

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 انتاجها 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%).

✓ التسجيل المحاسبي

لدى الزبون

378 500		التاريخ	401	380
	150 000	مشتريات بضائع		
	28 500	ر.ق.م القابل للاسترجاع		
	200 000	موردون مدينون (أغلفة مسترجعة)		
		موردو السلع والخدمات		4456
		شراء بضاعة بموجب فاتورة رقم		4096
150 000		التاريخ	380	30
	150 000	بضائع مخزنة		
		مشتريات بضائع		
		وصل إدخال رقم		

150 000 28 500 200 000	378 500	التاريخ	700 4457 4196	411
		زبائن		
		مبيعات بضائع		
		ر.ق.م المجمع		
		زبائن دائنون		
		بيع بضاعة بموجب فاتورة رقم.....		
130 000	130 000	التاريخ	355	724
		منتجات مخزنة		
		منتجات تامة الصنع		
		وصل إخراج رقم.....		

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.

✓ مثال:

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



جامعة الجبالى بونعامه - خميس مليانة - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير -

المحاضرة رقم 01 في مقياس: المحاسبة المالية المعمقة 1

السنة الثالثة: محاسبة ومالية

✓ التسجيل المحاسبي

7

لدى الزبون

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

لدى المورد

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

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 (القيمة المفوترة) والقيمة 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 (موردين 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			
401	موردين السلع والخدمات	44 050	
657	نقص في مواد التغليف	5 000	
4456	ر.ق.م القابل للاسترجاع	950	
4096	موردين مدينون	50 000	
	إرجاع 50 صندوق بحالة عطب جزئي		
	بموجب فاتورة التخفيض رقم.....		

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

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

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

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

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 (زيائن) بالفرق بين قيمة الإرجاع خارج الرسم وقيمة الرسم.

	50 000	التاريخ		4196
		زيائن دائنون		
5 000		زيادة في مواد التغليف	757	
950		ر.ق.م المحصل	4457	
44 050		زيائن	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 تثبيات.

مثال:

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

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 تثبيطات	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 $\Rightarrow$ ح/752

لدى الزبون

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