

جامعة محمد بوضياف المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير
قسم علوم التسيير

دروس حول:

محاسبة مالية 2: المخزونات

مقدمة لطلبة السنة الاولى LMD في علوم التسيير

إعداد الاستاذ: بن البار سعد

السنة الجامعية: 2020/2019

1- تعريف المخزونات:

حسب المادة 1-123 من النظام المحاسبي المالي وحسب المعيار المحاسبي رقم 2 IAS، كالتالي:
المخزونات هي أصولاً يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي أو هي قيد الإنتاج أو هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك في عمليات الإنتاج أو تقديم الخدمات.
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب النواتج المناسبة لها.

2- أنواع المخزونات:

تمثل المخزونات جزء من الأصول (الجارية) المتداولة المشتراة أو المنتجة من قبل المؤسسة لغرض البيع أو التحويل و تتكون من الحساب الحساب الرئيسي 03 الذي يتفرع الى عدة حسابات منها:
- الحساب 30 " السلع أو البضائع": أي كل ما يشتريه الكيان بغرض البيع دون التحويل، وهي تخص النشاطات التجارية.

- الحساب 31 " المواد الأولية واللوازم": المواد الأولية وهي المواد الموجهة للتحويل (التصنيع) فتشكل المنتج النهائي. مثلاً: الخشب في صناعة الأثاث، القماش في صناعة الألبسة، والجلد في صناعة الأحذية، وهذا النوع من المخزون يميز المؤسسات الصناعية (الانتاجية).

- اللوازم: وهي عناصر تساعد في عملية التحويل، أو تدخل في عملية التحويل ذاتها كالغراء والمسامير بالنسبة لصناعة الأثاث والأحذية، و الخيط والأزرار في صناعة الألبسة.

- الحساب 32 تموينات أخرى: وهي مواد تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة كوقود للمحركات أو الطاقة الأخرى، أو عناصر تستهلك نهائياً في المؤسسة كمواد التنظيف أو اللوازم المكتبية الورق والغلافات غير المتداولة.
ومن الحسابات الفرعية للحساب 32 نجد :

د/321- مواد قابلة للاستهلاك (مثل مواد صيانة المعدات).

د/322- لوازم (توريدات) قابلة للاستهلاك (مثل مواد التنظيف ولوازم المكتب...).

د/326- الأغلفة المستهلكة (غير قابلة للاسترجاع).

ملاحظة:

- الاختلاف بين الحسابين 31 و 32 فالأول يدل على مواد تدمج في تصنيع المنتجات أما الثاني فيدل على مواد تستهلك في عملية تصنيع المنتجات أو في عملية الاستغلال دون أن تكون أحد مكونات المنتجات المصنعة.

- إن التوريدات التي لا تخزن (الماء، الكهرباء...) لا تسجل بالحساب 32 لكن بالحساب 607 د/ مشتريات غير مخزنة.

- الحساب 33 - سلع قيد الإنتاج: هي المنتجات أو الأشغال التي وصلت مرحلة معينة من التصنيع في نهاية الدورة المحاسبية.

يفتح هذا الحساب يكون في نهاية السنة لتسجيل المنتجات والأشغال التي لا تزال قيد التنفيذ على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل قيد معاكس. وينقسم الحساب 33 إلى:

د/331- المنتجات الجاري إنجازها: وهي السلع التي ماتزال في حاجة انتاج ولم تكتمل بعد.

د/335- الأشغال الجاري إنجازها: هي الأشغال التي ماتزال قيد الانجاز ولم تتم بعد.

- الحساب 34 - خدمات الجاري تقديمها: هي دراسات أو خدمات التي وصلت مرحلة معينة من التصنيع في نهاية السنة. يفتح هذا الحساب في نهاية السنة لتسجيل الدراسات والخدمات التي لا تزال قيد التنفيذ على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل قيد معاكس.

ونسجل به تكلفة الخدمات (المقدمة) والتي لا تزال قيد الإنجاز في نهاية السنة. وينقسم هذا الحساب إلى:

د/341- دراسات قيد الإنجاز: يقصد بها الدراسات التي صرفت فيها نفقات ولم تكتمل في نهاية

الدورة المحاسبية مثل تكاليف المخططات حسب درجة تقدمها.

د/345- خدمات مقدمة قيد الإنجاز: مثلا نقل البضائع للغير وتكون بكميات كبيرة حتى أن دورة

محاسبية لا تكفيها ولا يمكن أيضا فوتره جزء من الخدمة، فتدرج ضمن هذا الحساب.

- الحساب 35 - مخزون منتجات: هي العناصر الناتجة من عملية التحويل، وتنقسم إلى:

د/351 - منتجات وسيطة: هي المنتجات النصف مصنعة بالمؤسسة هي مختلف المواد التي وصلت

إلى درجة معينة من التصنيع بحيث تستطيع المؤسسة بيعها، أو إدخالها إلى ورشات أخرى ل إتمام عمليات الانتاج.

د/355- منتجات مصنعة: هي مختلف المنتجات التي وصلت إلى المرحلة النهائية من العملية

الانتاجية وجاهزة للبيع.

د/358- بقايا منتجات ومواد (بقايا ومهملات): تعني البقايا من أية طبيعة كانت (مواد، منتجات..)

التي فيها عيوب والتي لا تصلح لأي استخدام داخل المؤسسة ولا تسويقها كمنتجات عادية.

- الحساب 36 مخزونات متأتية من التثبيات: ويشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيات المادية.

- الحساب 37 مخزون في الخارج (لدى الغير): ويمثل السلع التي تم شرائها ولم يتم استلامها بعد إلى غاية نهاية السنة المالية ومزالت عند الغير.

- الحساب 38 مشتريات مخزنية: ويشمل كل المشتريات من المخزونات سواء كانت عملية شراء بضائع أو مواد أولية أو تموينات أخرى. وماهو إلا حساب وسيط يراقب لنا حركة المخزونات (تحرير الفاتورة وإدخال المخزون المشتري إلى المخازن).

- الحساب 39 خسائر القيمة عن المخزونات والجاري تخزينها: نتطرق له عند دراستنا أعمال نهاية السنة المالية.

3/- تقييم المخزونات: يتم تقييم المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي كما يلي:

3-1/- حالة الشراء:

• تكلفة الشراء = ثمن الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع + المصاريف الملحقة بالشراء (مصاؤيف

النقل، حقوق الجمارك، مصاريف الشحن، التأمين) + الرسوم غير المسترجعة - التخفيضات التجارية

3-2- / حالة الإنتاج:

تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم المستهلكة المحددة مسبقا + الأعباء المباشرة للإنتاج + الأعباء غير المباشرة للإنتاج.

أي تقييم المنتجات أو المخزونات بتكلفة إنتاجها.

3-3- / تكلفة المخرجات: وتقيم بإحدى الطرق التي ذكرها النظام المحاسبي المالي (SCF):

-التكلفة الوسطية المرجحة CMUP.

-التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال.

-الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO.

4- / طرق متابعة المخزونات:

تظهر المخزونات في أصول الميزانية، كما تظهر مبيعات البضاعة وتكلفة هذه المبيعات في جدول حسابات النتائج. السؤال المطروح: - كيف يمكن تحديد كمية وتكلفة البضاعة المتبقية بالمخازن في نهاية السنة المالية، وكذلك كيفية تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال تلك الفترة؟

من أجل تحديد ذلك يوجد مدخلان يمكن استخدام أحدهما بقرار من مسير المؤسسة، هما: نظام الجرد المستمر (الدائم)، أو نظام الجرد الدوري (المتناوب). حيث أن النظام المحاسبي المالي ترك للمؤسسة حرية اختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها، شريطة أن يتم الاستمرار في تطبيق الطريقة المختارة في باقي السنوات.

4-1 / نظام الجرد المستمر (الدائم):

هو نظام متبع في المؤسسات التي تتميز بمبيعاتها بتكلفة مرتفعة نسبياً، ويكون عدد عمليات البيع كل يوم محدود، ولهذا يكون من السهل التعرف على تكلفة كل عنصر مباع، وهذه حالة المؤسسات التي تبيع الأجهزة المعمرة كالثلاجات، التلفزيون، السيارات، حيث بإمكان تسجيل تكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع، وتسجل في حساب المخزون كل وحدة تضاف له أو تسحب منه يومياً، لذا يسمى هذا النظام المخزون المستمر أو الدائم. عند إعداد الكشوف المالية، يمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة بسهولة خلال الفترة عن طريق تجميع التكاليف المسجلة يومياً عن الوحدات المباعة.

التسجيل المحاسبي لحركة المخزون وفق أسلوب الجرد الدائم: ويكون كالتالي:

-عمليات شراء البضاعة أو المواد : وتسجل في قيدين، حيث نجعل الحساب 380 أو 381 أو 382 مدينة وحساب بنك أو صندوق أو موردين دائنًا. والحساب 30 أو 31 أو 32 مدينة مقابل الحساب 380 أو 381 أو 382 دائنًا.

-عمليات بيع البضاعة والمنتجات: تسجل في قيدين، حيث نجعل حساب البنك، صندوق أو العملاء... مدينة والحساب مبيعات (700 أو 701 أو 702 أو 703) دائنة بسعر بيع. والحساب 600 أو 724 مدينة مقابل الحسابات 30 أو 351 أو 355 أو 358 دائنًا.

-إن عمليات استهلاك المواد الأولية: يسجل الحساب 601 أو 602 مدينة مقابل الحساب 31 أو 32 دائنًا.

وكذا إنتاج المنتجات تسجل محاسبيًا كالتالي: الحساب 351 أو 355 أو 358 مدينة مقابل الحساب 724 دائنًا.

4-2/ نظام الجرد الدوري (المتناوب):

هو نظام يناسب المؤسسات التي تبيع بضائع متنوعة ومتعددة، كما يكون سعر الوحدة فيها منخفضاً، وهذه حالة محلات بيع المواد الغذائية مثلاً أو الصيدليات، فقد تبيع المؤسسات لزبون واحد عدة أنواع من البضائع، وباعتبار هذه العملية تتكرر في اليوم عدة مرات، فلا يعقل أن نرجع للسجلات في كل مرة لمعرفة وتسجيل تكلفة كل وحدة مبيعة، لهذا عادة ما ينتظر حتى نهاية السنة المالية لتحديد تكلفة الضاعة المبيعة.

التسجيل المحاسبي لحركة المخزون وفق أسلوب الجرد المتناوب: ويكون كالتالي:

- في بداية السنة : تظهر حسابات المخزون مدينة بقيمة المخزون الافتتاحي وهذا ضمن قيد فتح اليومية (أي قيد إثبات الأرصدة الافتتاحية).

- خلال السنة تسجل قيود حركة المخزون كالتالي:

* عمليات شراء البضاعة أو المواد : وتسجل في قيد واحد، حيث نجعل الحساب 380 أو 381 أو 382 مدينة وحساب بنك أو صندوق أو موردين دائناً.

* عمليات بيع البضاعة والمنتجات: تسجل في قيد واحد حيث نجعل حساب البنك، صندوق أو العملاء... مدينة والحساب مبيعات (700 أو 701 أو 702 أو 703) دائنة بسعر بيع.

* إن عمليات استهلاك المواد الأولية وكذا إنتاج المنتجات لا تسجل محاسبياً ذلك لأن حسابات المخزون (30،31) لا تستخدم خلال السنة في الجرد المتناوب.

- في نهاية السنة وبعد إجراء الجرد المادي للمخزون نسجل القيود التالية:

* قيد إلغاء (أي استهلاك) مخزون بداية السنة حيث نجعل حسابات المخزون 30، 31، 32، 35، 36 دائنة بقيمة مخزون بداية السنة والحسابات 600، 601، 602، 72 على التوالي مدينة.

* ترصيد حساب 38 بجعله دائناً وجعل الحساب المناسب 600، 601، 602 مدينة.

* إثبات مخزون نهاية السنة حيث نجعل الحسابات 30، 31، 32، 35، 36 مدينة بقيمة مخزون آخر السنة والحسابات 600، 601، 602، 72 دائنة.

إن الهدف من إثبات القيود أعلاه هو ترصيد حساب مشتريات وكذلك إثبات مخزون نهاية السنة وحساب تكلفة البضاعة المبيعة والمواد المستهلكة وتحديد فرق المخزون في المنتجات.

5/- الرسم على القيمة المضافة (Taxe sur Valeur Ajoutée):

هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك يتحملها المستهلك الأخير (النهائي)، فالمؤسسة تعتبر وسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب، حيث:

- تدفع TVA عندما تشتري أو تتحصل على خدمة (ينشأ لديها حق قابل للاسترجاع د/ 4456 رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع).

- تقبض TVA عندما تبيع أو تقدم خدمة (ينشأ لديها التزام واجب التسديد د/ 4457 رسم على القيمة المضافة المستحقة).

- تقوم المؤسسة مرة كل شهر على الأقل بتسوية وضعيتها تجاه إدارة الضرائب من خلال المقاصة بين ما قامت بدفعه من رسوم للموردين وما قبضته من زبائنها.

معدل الرسم على القيمة المضافة العادي يبلغ 19% ويطبق على العمليات والخدمات والمنتجات والسلع، وهناك معدل مخفض للرسم على القيمة المضافة 9%، مع الإشارة إلى بعض المؤسسات معفية من دفع الرسوم على القيمة المضافة.

6/- المعالجة المحاسبية للمخزونات:

ونعرضها ضمن المؤسسة التجارية والمؤسسة الانتاجية والمؤسسة الخدمية، وذلك فيما يلي:

ملاحظة: يتم التسجيل المحاسبي وفق الجرد الدائم، ونوضح فيما بعد التسجيل في الجرد المتناوب.

6-1- بالنسبة للمؤسسة التجارية: نشاطها التوزيع (البيع على الحالة نستعمل د/ 30).

- حالة الشراء: يمر التسجيل المحاسبي للمخزون بمرحلتين:

- مرحلة الحصول على الملكية (استلام الفاتورة) عن طريق الحسابات المالية أو لأجل (على الحساب)،

- ومرحلة إدخال البضاعة إلى المخازن (استلام المخزون) وهذا بتكلفة الشراء.

- حالة البيع: يمر التسجيل المحاسبي بمرحلتين:

- مرحلة تحرير الفاتورة وتكون بسعر البيع عن طريق الحسابات المالية أو لأجل،

- ومرحلة تسليم البضاعة إلى الزبائن بتكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج.

علما أن: **سعر البيع = تكلفة الشراء أو الإنتاج + هامش الربح**

أ/ حالة البيع.....محاسبة المورد					
المبالغ		رقم الحساب	رقم الحساب		
د	م		د	م	تاريخ العملية
	XX			411/	من د/ الزبائن
	XX			5...	د/ الحسابات المالية
XX			700		إلى
XX			4457		د/ مبيعات بضائع
					د/ TVA محصلة
					فاتورة بيع رقم
					مرحلة نقل الملكية (تحرير الفاتورة)
					----- تاريخ العملية -----
	XX			600	من د/ بضاعة مستهلكة
					إلى
XX			30		د/ مخزون بضائع
					وصل إخراج رقم
					قيد تسليم البضاعة الى الزبون
					----- تاريخ العملية -----
	XX			411	من د/ الزبائن
XX			5....		إلى د/ الحسابات المالية
					تحصيل من الزبائن

أ/ حالة الشراء.....محاسبة الزبون					
المبالغ		رقم الحساب	رقم الحساب		
د	م		د	م	تاريخ العملية
	XX			380	من د/ مشتريات بضائع
	XX			4456	د/ TVA قابلة للاسترجاع
XX					إلى
XX				401	د/ موردو المخزونات
				5...	أو الحسابات المالية
					فاتورة شراء رقم
					مرحلة الحصول على الملكية (استلام الفاتورة).
					----- تاريخ العملية -----
	XX			30	من د/ مخزون بضائع
					إلى
XX				380	د/ مشتريات بضائع
					وصل استلام رقم
					مرحلة إدخال البضاعة إلى المخازن (استلام المخزون)
					----- تاريخ العملية -----
	XX			401	من د/ موردو المخزونات
XX			5....		إلى د/ الحسابات المالية
					تسديد دين المورد

مثال: قامت مؤسسة (X) بالعمليات التالية:

- 2017/03/05: شراء بضاعة بقيمة 20000 دج خارج الرسم (19% TVA)، التسديد 1/2 بشيك والباقي على الحساب، فاتورة شراء رقم 005.
- 2017/03/07: استلمت المؤسسة البضاعة من عند المورد وأدخلت للمخزن، وصل إدخال رقم 017.
- 2017/03/15: تم تسديد الجزء الباقي من البضاعة للمورد نقدا، وصل نقدي رقم 033.
- 2017/03/20: تم بيع نفس البضاعة بقيمة 50000 دج، (19% TVA) التسديد 1/2 بشيك والباقي على الحساب. فاتورة بيع رقم 125، وقد تم إخراج البضاعة في نفس اليوم وصل إخراج رقم 003.
- 2017/03/27: تحصلت المؤسسة على الجزء الباقي من الزبائن، عن طريق شيك بنكي رقم 0015.

المطلوب: سجل العمليات في دفتر اليومية.

الحل: تسجيل العمليات في دفتر اليومية

عند الشراء				
		-----2017/03/05-----		
	20000	من د/ مشتريات بضائع	380	
	3800	د/ TVA قابلة للاسترجاع (3800=0.19*20000)	4456	
11900		إلى		
11900		د/ البنك	512	
		د/ موردو المخزونات والخدمات	401	
		فاتورة شراء رقم 005		
		مرحلة الحصول على الملكية (استلام الفاتورة).		
		----- 2017/03/07 -----		
	20000	من د/ مخزون بضائع	30	
		إلى		
20000		د/ مشتريات بضائع	380	
		وصل استلام رقم 017		
		مرحلة إدخال البضاعة إلى المخازن (استلام المخزون)		
		-----2017/03/15-----		
	11900	من د/ موردوالمخزونات والخدمات	401	
		إلى		
11900		د/ الصندوق	53	
		تسديد الجزء الباقي بوصل نقدي رقم 033		

عند البيع				
		-----2017/03/20-----		
	29750	من ح/ الزبائن		411
	29750	ح/ البنك		512
		إلى		
50000		ح/ مبيعات بضائع	700	
9500		ح/ TVA محصلة (9500=0.19*50000)	4457	
		فاتورة بيع رقم 125		
		مرحلة نقل الملكية (تحرير الفاتورة)		
		-----//-----		
	20000	من ح/ بضاعة مستهلكة		600
		إلى		
20000		ح/ مخزون بضائع	30	
		وصل إخراج رقم 003		
		قيد تسليم البضاعة الى الزبون		
		-----2017/03/27-----		
	29750	من ح/ البنك		512
		إلى		
29750		ح/ الزبائن	411	
		تحصيل الجزء الباقي بشيك بنكي رقم 0015		

6-2- بالنسبة للمؤسسة الصناعية (الإنتاجية): نشاطها إنتاجي (التموين لأجل الانتاج).

أ/- حالة الشراء: تقوم المؤسسة الانتاجية بشراء المواد الأولية أو التموينات الأخرى، هنا التسجيل المحاسبي يمر نفس التسجيل المحاسبي لمشتريات البضاعة في حالة المؤسسة التجارية. فيتم تعويض ح/30 بالحسابين 31 و32.

- إذا كانت المواد قابلة للتخزين (مثل الأغلفة المستهلكة، واللوازم المكتبية..) فإن تسجيل عملية شرائها يتم في قيدين (قيد الشراء وقيد استلام المواد).

- إذ لم تكن المواد قابلة للتخزين (كهرباء، غاز، ماء...) عندها يمكن أن تسجل في قيد واحد حيث نجعل ح/607 مشتريات مواد ولوازم غير مخزنة مدينا والحساب بنك أو صندوق أو موردون دائنا.

أ/ حالة الشراء				
المبالغ		تاريخ العملية	رقم الحساب	
د	م		د	م
	XX	من د/ مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة		381 أو
	XX	د/ مشتريات تموينات أخرى		382
	XX	د/ TVA قابلة للاسترجاع		4456
		إلى		
XX		د/ موردو المخزونات	401	
XX		أو الحسابات المالية	أو 5...	
		فاتورة شراء رقم		
		مرحلة الحصول على الملكية (استلام الفاتورة).		
		----- تاريخ العملية -----		
	XX	من د/ مواد أولية ولوازم		31 أو
	XX	د/ تموينات أخرى		32
		إلى		
XX		د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
XX		د/ مشتريات تموينات أخرى	أو 382	
		وصل استلام رقم		
		مرحلة إدخال البضاعة إلى المخازن (استلام المخزون)		
		----- تاريخ العملية -----		
	XX	من د/ موردو المخزونات والخدمات		401
XX		إلى د/ الحسابات المالية	5.....	
		تسديد دين المورد		

ب/- حالة الانتاج:

تقوم المؤسسة بتحويل المادة الأولية أو التموينات الأخرى من مراكز تخزينها الى مراكز تحويلها (ورشات التصنيع)، نحصل من وراء عملية التصنيع على منتجات مختلفة سواء كانت منتجات تامة الصنع أو منتجات نصف مصنعة أو فضلات وبقايا منتجات، فنقوم بتخزينها في مخازنها لأجل بيعها أو اتمام تصنيعها.

ب/ حالة الانتاج				
المبالغ		تاريخ العملية	رقم الحساب	
د	م		د	م
	XX	من د/ مواد أولية ولوازم مستهلكة		601
	XX	د/ تموينات أخرى مستهلكة		602
		إلى		
XX		د/ مواد أولية ولوازم	31	
XX		د/ تموينات أخرى	32	
		إخراج المواد الأولية والتموينات من المخزن إلى ورشة التصنيع (قيد الاستهلاك)		
		-----//-----		
	XX	من د/ منتجات وسيطة أو نصف مصنعة		351
	XX	د/ منتجات تامة الصنع		355
	XX	د/ بقايا منتجات		358
		إلى		
XX		د/ تغيير المخزونات من المنتجات	724	
		إدخال المنتجات إلى المخزن (قيد الانتاج وإدخالها للمخزن)		

مثال: قامت مؤسسة " أحمد" خلال شهر مارس 2018 بالعمليات التالية:

- 2018/03/03: تم تحويل مواد أولية بقيمة 20000 دج ، 10000 دج تموينات أخرى إلى ورشة التصنيع لغرض التحويل وصل إخراج رقم 014.
 - 2018/03/15: تحصلت المؤسسة على منتجات نصف مصنعة وتامة الصنع وبقايا منتجات من الورشات بقيمة 10000 دج، 10000 دج، 10000 دج، وصل إدخال رقم 021. على التوالي.
- المطلوب: سجل العمليات في دفتر اليومية.

الحل: تسجيل العمليات في دفتر اليومية

ب/ حالة الانتاج				
		-----2018/03/03-----		
	20000	من د/ مواد أولية ولوازم مستهلكة		601
	10000	د/ تموينات أخرى مستهلكة		602
		إلى		
20000		د/ مواد أولية ولوازم	31	
10000		د/ تموينات أخرى	32	
		إخراج المواد الأولية والتموينات من المخزن إلى الورشة (قيد الاستهلاك). وصل إخراج رقم 014		
		-----2018/03/15-----		
	10000	من د/ منتجات وسيطة أو نصف مصنعة		351
	10000	د/ منتجات تامة الصنع		355
	10000	د/ بقايا منتجات		358
		إلى		
30000		د/ تغيير المخزونات من المنتجات إدخال المنتجات إلى المخزن (قيد الانتاج وادخالها للمخزن) وصل إدخال رقم 021	724	

الحساب 33 و 34:

أما بالنسبة للمنتجات والخدمات الجاري انجازها (لا هي منتجات تامة الصنع ولا هي نصف مصنعة) أي التي تكون قيد الصنع في الورشات في نهاية السنة المالية. في هذه الحالة يجعل د/ 33 منتجات سلع جاري انجازها (331 منتجات جاري انجازها - 335 أشغال جاري انجازها) أو د/ 34 خدمات جاري انتاجها (341 دراسات جاري انجازها - 345 خدمات جاري انجازها) مدينا، ويجعل د/ 723 تغيير المخزونات الجارية في نهاية السنة، ويعكس القيد في بداية السنة الموالية.

مثال:

في نهاية السنة 2016/12/31 أظهر جرد مخزون مؤسسة " عمر " ما يلي:
منتجات قيد التصنيع 5000 دج، دراسة قيد الإنجاز لصالح مؤسسة "أحمد" بقيمة 1000 دج.
وخلال 2017 أتممت المؤسسة المنتجات والدارسات كالتالي:

- بتاريخ 2017/01/10: تطلب إتمام المنتجات قيد التصنيع ما يلي: مواد أولية 1000 دج، وأجورا سددت بشيك 3000 دج.

- بتاريخ 2017/01/15: تطلب إتمام الدراسة أجورا سددت بشيك 3000 دج، علما أن سعر بيع الخدمات هو 8000 دج.

المطلوب: سجل العمليات في دفتر يومية مؤسسة "عمر".

الحل: تسجيل العمليات في دفتر يومية مؤسسة "عمر".

		-----2016/12/31-----	
	5000	من د/ منتجات جاري انجازها	331
	1000	د/ دراسات جاري انجازها	341
		إلى	
6000		د/ تغيير المخزونات الجارية	723
		إثبات المنتجات والدراسات الجاري انجازها في نهاية السنة	
		-----2017/03/01/01-----	
	6000	من د/ تغيير المخزونات الجارية	723
		إلى	
5000		د/ منتجات جاري انجازها	331
1000		د/ دراسات جاري انجازها	341
		خروج المنتجات والدراسات لاتمام انجازها	
		-----2017/01/10-----	
	1000	د/ مواد أولية مستهلكة	601
	3000	د/ أجور مستخدمين	631
1000		إلى د/ مواد أولية ولوازم	31
3000		د/ البنك	512
		مصاريف اتمام المنتجات قيد التصنيع	
		-----//-----	
	9000	د/ منتجات تامة الصنع	355
9000		إلى د/ تغيير المخزونات من المنتجات	724
		إثبات المنتجات تامة الصنع وفق وصل إدخال رقم...	
		-----2017/01/15-----	
	3000	د/ أجور مستخدمين	631
3000		إلى د/ البنك	512

8000	8000	مصاريف اتمام الدراسات	411
		-----//-----	
		د/ الزبائن	
		إلى	
		د/ مبيعات خدمات	705
		خدمات على الحساب	

د/ حالة البيع:

-حالة البيع الاستثنائي للمادة الأولية أو التموينات الأخرى: تقوم المؤسسة في حالات استثنائية ببيع المادة الأولية أو التموينات (عدم تناسبها مع الآلات الانتاجية، الفائض....). في هذه الحالة لها نفس المعالجة المحاسبية لعملية بيع البضائع، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

حالة بيع.....المادة الأولية أو التموينات				
المبالغ		تاريخ العملية	رقم الحساب	
د	م		د	م
	XX	من د/ الزبائن		/411
	XX	د/ الحسابات المالية		5...
		إلى		
XX		د/ مبيعات بضائع	700	
XX		د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع رقم		
		----- تاريخ العملية -----		
	XX	من د/ بضاعة مستهلكة		600
		إلى		
XX		د/ مواد أولية ولوازم	31	
XX		د/ تموينات أخرى	32 أو	
		وصل إخراج رقم		
		قيد تسليم المواد الأولية أو التموينات إلى الزبون		
		----- تاريخ العملية -----		
	XX	من د/ الزبائن		411
		إلى د/ الحسابات المالية	5....	
XX		تحصيل من الزبائن		

مثال: قامت مؤسسة (Y) خلال شهر جوان بالعمليات التالية:

- 2015/06/04: تم شراء مواد أولية بقيمة 30000 دج، وتمويلات أخرى 40000 دج، تم التسديد نقدا، فاتورة رقم 002، وصل إدخال رقم 003.

- 2015/11/10: قامت ببيع نصف (1/2) المواد الأولية والتمويلات الأخرى المشتراة بشيك بنكي بقيمة 20000، 25000 على التوالي، فاتورة رقم 012، وصل إخراج رقم 014.

المطلوب: سجل العمليات في دفتر يومية المؤسسة.

الحل: تسجيل العمليات في الدفتر اليومي

حالة بيع.....المادة الأولية أو التمويلات			
		2015/06/04-----/د	
	30000	مشتريات مواد أولية مخزنة	381
	40000	د/ مشتريات تمويلات أخرى	382
		إلى	
70000		د/ الصندوق	53
		فاتورة شراء رقم 002	
		-----//-----	
	30000	د/ مواد أولية ولوازم	31
	40000	د/ تمويلات أخرى	32
		إلى	
30000		د/ مشتريات مواد أولية مخزنة	381
40000		د/ مشتريات تمويلات أخرى	382
		وصل إخراج رقم 003	
		-----2015/11/10-----	
	45000	د/ البنك	512
		إلى	
45000		د/ مبيعات بضائع (25000+20000)	700
		فاتورة بيع رقم 012	
		-----تاريخ العملية-----	
	25000	من د/ بضاعة مستهلكة	600
		إلى	
15000		د/ مواد أولية ولوازم	31
20000		د/ تمويلات أخرى	32
		وصل إخراج رقم 014	
		إخراج نصف 2/1 المواد الأولية والتمويلات	

-حالة بيع مخزون المنتجات: تمر عملية بيع مخزون المنتجات (د/ 35) بنفس المراحل التي تمر بها عملية بيع البضائع، ولكن الاختلاف يكمن في أرقام الحسابات المستعملة.

سعر البيع	سعر البيع	-----تاريخ العملية-----		
		د/ الزبائن	411 أو	
		د/ الحسابات المالية	5....	
		إلى		
		د/ مبيعات منتجات مصنعة	701	
		د/ مبيعات منتجات وسيطة	702	
تكلفة الانتاج	تكلفة الانتاج	د/ مبيعات بقايا منتجات	703	
		د/ TVA مستحقة	4457	
		تحرير فاتورة بيع		
		-----تاريخ العملية-----		
		د/ تغيير المخزونات من المنتجات	724	
		إلى		
		د/منتجات نصف مصنعة	351	
		د/ انتاج تام الصنع	355	
		د/ بقايا منتجات	358	
		إخراج المنتجات من المخازن		
XXX	XXX	-----تاريخ العملية-----		
		د/ الحسابات المالية	5....	
		د/ الزبائن	411	
		تحصيل من الزبائن		

مثال: قامت مؤسسة "أحمد" خلال شهر أبريل 2014 بالعمليات التالية:

- 2014/04/05: بيع منتجات تامة الصنع بمبلغ 10000 دج خارج الرسم، تكلفة انتاجها 70000 دج.فاتورة بيع رقم 126 ، وصل إخراج رقم 26.
- 2014/04/12: بيع منتجات نصف مصنعة 50000 دج خارج الرسم بشيك، علما أن تكلفتها 20000 دج. فاتورة رقم 32، وصل إخراج رقم 002.
- 2014/04/25: تحصيل من الزبون بشيك بريدي رقم 12، المبلغ الخاص بالعملية 2014/04/05.

المطلوب: سجل القيود المناسبة

الحل: تسجيل القيود المناسبة

		-----2014/04/05-----		
	119000	د/ الزبائن		411
		إلى		
100000		د/ مبيعات منتجات مصنعة	701	
19000		د/ TVA مستحقة	4457	
		فاتورة بيع رقم 126		
		-----//-----		
	70000	د/ تغيير المخزونات من المنتجات		724
		إلى		
70000		د/ منتجات تامة الصنع	355	
		وصل إخراج رقم 26		
		إخراج المنتجات من المخازن		
		-----2014/04/12-----		
	59500	د/ البنك		512
		إلى		
50000		د/ مبيعات نصف مصنعة	702	
9500		د/ TVA مستحقة	4457	
		فاتورة بيع رقم 32		
		-----//-----		
	20000	د/ تغيير المخزونات من المنتجات		724
		إلى		
20000		د/ منتجات نصف مصنعة	351	
		وصل إخراج رقم 002		
		إخراج المنتجات من المخازن		
		-----2014/04/25-----		
	119000	د/ شيك بريدي		517
		إلى		
119000		د/ الزبائن	411	
		تحصيل من الزبائن بشيك بريدي		
		رقم 12		

- حالة بيع الخدمات:

تؤدي عملية الخدمات إلى تحصيل المؤسسة لإيراد يسجل في الجانب الدائن في أحد الحسابات التالية: 704 مبيعات أشغال، 705 مبيعات الدراسات، 706 مبيعات الخدمات الأخرى، في حين يسجل في الجانب المدين حسابات الزبائن أو أحد الحسابات المالية. دون أن ننسى الرسم على القيمة المضافة (TVA).

- حالة تسجيل مردودات المشتريات أو المبيعات: إن تسجيل مردودات المشتريات أو المبيعات يكون بعكس قيود الشراء أو البيع سواء أكان ذلك في حالة تطبيق الجرد الدائم أو الجرد المتناوب، وبقيمة البضاعة المردودة.

7/- بعض العمليات المتعلقة بشراء وبيع المخزونات

7-1- التسبيقات

- عادة يستلم المورد طلبية من عند الزبون بغرض توفير مخزونات ما، ولكن المورد () يشترط على الزبون () دفع تسبيق على طلبيته، فيعتبر هذا التسبيق حق بالنسبة للزبون فيسجل في د/ 409x "موردون مدينون" تسبيقات الموردين، ويعتبر التزاما بالنسبة للمورد اتجاه الزبائن ويسجل في د/ 419x " زبائن دائنون" تسبيقات من عند الزبائن.

- وعند تتم عملية البيع والشراء الخاصة بالتسبيقات في هذه الحالة يرصد التسبيق. تتم المعالجة كالآتي:

-المعالجة المحاسبية للتسبيقات على عملية الشراء والبيع:

عند البيع.....يومية المورد(البائع)				
المبالغ		رقم الحساب	التاريخ	
د	م		د	م
				-----تاريخ العملية-----
XX	XX	5...		د/ الحسابات المالية
		419x		إلى د/ تسبيقات الزبائن
				استلام تسبيقات من الزبائن
				-----تاريخ العملية-----
	XX	411		من د/ الزبائن
	XX	5...		د/ الحسابات المالية
	XX	419x		د/ تسبيقات الزبائن
				إلى
XX		70x		د/ مبيعات
XX		4457		د/ TVA محصلة
				فاتورة رقم ..وترصيد تسبيقات
				----- تاريخ العملية -----
	XX	600		من د/ بضاعة مستهلكة
	XX	724		د/ تغيير المخزونات الجارية
				إلى
XX		3x		د/ مخزونات
XX		35x		د/مخزون المنتجات
				وصل إخراج رقم

عند الشراء.....يومية الزبون(المشتري)				
المبالغ		رقم الحساب	التاريخ	
د	م		د	م
				-----تاريخ العملية-----
	XX	409x		د/ تسبيقات الموردين
XX		5...		إلى د/ الحسابات المالية
				دفع تسبيق للمورد
				-----تاريخ العملية-----
	XX	38x		من د/ مشتريات
	XX	4456		د/ TVA قابلة للاسترجاع
				إلى
	XX	401		د/ موردو المخزونات
	XX	5....		د/ الحسابات المالية
	XX	409x		د/ تسبيقات الموردين
				فاتورة رقم ..وترصيد تسبيقات
				----- تاريخ العملية -----
	XX	3x		من د/ مخزون بضائع
				إلى
	XX	38x		د/ مشتريات
				وصل استلام رقم

مثال: قامت مؤسسة " ناصر " بالعمليات التالية:

- 2017/05/03: أرسلت المؤسسة طلبية إلى أحد الموردين من أجل توفير بضائع، وكانت هذه الطلبية مرفقة بتسبيق قيمته 30000 دج نقدا. وصل نقدي رقم 11.

- 2017/05/15: استلمت المؤسسة الفاتورة رقم 032 مرفقة بالبضائع، وقد تضمنت الفاتورة مايلي: سعر الشراء خارج الرسم 130000 دج على الحساب، هامش ربح بقيمة 20000 دج. وصل إدخال رقم 002.

- 2017/05/25: تسديد مبلغ دين المورد في العملية السابقة بشيك بنكي رقم 001.

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة (الزبون)، ويومية البائع (المورد).

الحل: تسجيل العمليات في يوميتي الزبون والمورد.

- التسجيل المحاسبي في يومية المؤسسة -الزبون (المشتري)

		-----2017/05/03-----	
	30000	د/ تسبيقات الموردين	409x
30000		إلى د/ الصندوق	53
		دفع تسبيق للمورد وصل نقدي 11	
		----- 2017/05/15-----	
	130000	من د/ مشتريات بضائع	380
	24700	د/ TVA قابلة للاسترجاع	4456
		إلى	
124700		د/ موردو المخزونات	401
30000		د/ تسبيقات الموردين	409x
		فاتورة رقم 032	
		//-----	
	130000	من د/ مخزون بضائع	30
		إلى	
130000		د/ مشتريات بضائع	380
		وصل استلام رقم 002	
		-----2017/05/25-----	
	124700	د/ موردو المخزونات والخدمات	401
		إلى	
124700		د/ البنك	512
		تسديد للمورد بشيك رقم 001	

- التسجيل المحاسبي في يومية المورد (البائع)

		----- 2017/05/03-----		
	30000	د/ الصندوق		53
30000		إلى د/ تسبيقات الزبائن	419x	
		استلام تسبيقات بوصل رقم 11		
		----- 2017/05/15-----		
	124700	من د/ الزبائن		411
	30000	د/ تسبيقات الزبائن		419x
		إلى		
130000		د/ مبيعات بضائع	700	
24700		د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة رقم 032		
		//-----		
	110000	من د/ بضاعة مستهلكة		600
		إلى		
110000		د/ مخزون بضائع	30	
		وصل إخراج رقم 002		
		-----2017/05/25-----		
	124700	د/ البنك		512
124700		إلى د/ الزبائن	411	
		تحصيل من الزبائن بشيك رقم 001		

سعر البيع = تكلفة الشراء + هامش الربح

130000 = تكلفة الشراء + 20000

ومنه تكلفة الشراء = 130000 - 20000 = 110000.

7-2- التخفيضات

يمنح المورد (البائع) إلى الزبون (المشتري) تخفيضات نتيجة المعاملات التي تتم بينهما أو نتيجة لأسباب أخرى، والتخفيضات تنقسم إلى نوعين: (التخفيضات التجارية والتخفيضات المالية).

أ- التخفيضات التجارية: توجد ثلاثة أنواع من التخفيضات التجارية:

* الحسيمات (Les Rabais): تمنح مثلاً في وجود عيب في البضائع أو المنتجات المباعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة أو عند التأخر في التسليم.

*التنزيلات (Les Remise): تمنح عادة بالنظر لحجم العملية التجارية التي تمت مع البائع والمشتري، رقم الاعمال.

*المرتجعات (Les Ristourne): تمنح بسبب طول المعاملة (زبون وفي)، أو بسبب بلوغ الحجم- رقم الاعمال نسبة معينة خلال السنة.

ب/-التخفيضات المالية:

هو خصم لقاء تعجيل الدفع، أي يقوم الزبون بدفع ديونه قبل وصول ميعاد استحقاقها، أو الدفع فورا. ويحسب التخفيض من الصافي التجاري الأخير، أي التخفيضات التجارية تسبق التخفيضات المالية.

ج/- التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة ضمن فاتورة الحق (الفاتورية العادية) (Facture de doit):

-بالنسبة للتخفيضات التجارية: في هذه الحالة تحسب ولا تسجل هذه التخفيضات محاسبيا، بحيث تسجل قيمة (المشتريات- المبيعات) بالصافي التجاري دون حساب الرسم على القيمة المضافة.

الصافي التجاري = ثمن الشراء - التخفيض التجاري

إذا تضمنت الفاتورة عدة تخفيضات تجارية نقوم بحساب الصافي التجاري الأول ثم نقوم بحساب التخفيض التجاري الثاني من الصافي التجاري الأول، لنتحصل على الصافي التجاري الثاني، ثم نقوم بحساب التخفيض التجاري الثالث من الصافي التجاري الثاني لنتحصل على الصافي التجاري الثالث. (الصافي التجاري (1) - (التخفيض التجاري x الصافي التجاري (1)) = الصافي التجاري (2))، وهكذا.

ويكون التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية ضمن الفاتورة العادية في يومياتي الزبون والمورد كما يلي:

يومية المورد (البائع)			
		تاريخ العملية	
XX	من د/ الزبائن	411	
XX	د/ الحسابات المالية	5...	
	إلى		
XX	د/ مبيعات (الصافي التجاري)	70x	
xx	د/ TVA محصلة	4457	
	تخفيض تجاري ضمن فاتورة الحق		

يومية الزبون (المشتري)			
		تاريخ العملية	
XX	د/ مشتريات (الصافي التجاري)	38x	
XX	د/ TVA قابلة للاسترجاع	4456	
	إلى		
XX	د/ موردو المخزونات	401	
XX	د/ الحسابات المالية	5....	
	تخفيض تجاري ضمن فاتورة الحق		

مثال: بتاريخ 20/04/2015 قامت مؤسسة " أحمد " بشراء بضائع من المورد " عمر " ، وأدخلت للمخزن بوصول إدخال رقم 001، وقد تضمنت الفاتورة رقم 2015/112 ما يلي:

سعر الشراء 100000 دج، تخفيض تجاري أول 1%، وتخفيض تجاري ثاني 2%، TVA 19%.

المطلوب: 1/- إعداد الفاتورة رقم 2015/112.

2/- تسجيل القيود المناسبة في يومية الزبون (أحمد) ويومية المورد (عمر)، علما أن تكلفة البضاعة

عند المورد تقدر بقيمة 70000 دج.

الحل:

1- إعداد الفاتورة رقم 2015/112

فاتورة رقم 2015/112	
المبلغ	البيان
100000	المبلغ الاجمالي
- 1000	تخفيض تجاري أول (1%) $1000=100000 \times 0.01$
99000	الصافي التجاري الأول
- 1980	تفيض تجاري ثاني (2%) $1980 = 99000 \times 0.02$
97020	الصافي التجاري الثاني
+ 18433.8	الرسم على القيمة المضافة 19% TVA $18433.8 = 97020 \times 0.19$
115453.8	المبلغ المتضمن الرسم TTC

2- تسجيل القيود المناسبة في يومية الزبون (أحمد)

يومية الزبون (المشتري " أحمد ")				
		-----2015/04/20-----		
	97020	د/ مشتريات بضائع (الصافي التجاري الأخير)	380	
	18433.8	د/ TVA قابلة للاسترجاع	4456	
		إلى		
115453.8		د/ موردو المخزونات	401	
		فاتورة رقم 2015/112		
		-----//-----		
	97020	د/ مخزون بضائع	30	
		إلى د/ مشتريات بضائع	380	
97020		وصل إدخال رقم 001		

3/- تسجيل القيود المناسبة في يومية المورد (عمر)

يومية المورد (البائع " عمر ")			
		-----2015/04/20-----	
	115453.8	د/ الزبائن	411
		إلى	
97020		د/ مبيعات بضائع (الصافي التجاري الأخير)	700
18433.8		د/ TVA مستحقة	4457
		فاتورة رقم 2015/112	
		-----//-----	
	70000	د/ بضاعة مستهلكة	600
		إلى د/ مخزون بضائع	30
70000		وصل إخراج رقم 001	

-بالنسبة للتخفيضات المالية: تحسب في الفاتورة وتسجل هذه التخفيضات محاسبيا (سواء واردة في الفاتورة أو خارج الفاتورة)، حيث تعتبر إيرادا بالنسبة للزبون د/ 768 إيرادات مالية، وعبء بالنسبة للمورد د/ 668 أعباء مالية. ويحسب التخفيض المالي من الصافي التجاري الأخير.

ويكون التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية ضمن الفاتورة العادية كما يلي:

يومية المورد (البائع)				يومية الزبون (المشتري)			
		-----تاريخ العملية-----				-----تاريخ العملية-----	
XX		من د/ الزبائن	411	XX		د/ مشتريات (الصافي التجاري)	38x
XX		د/ أعباء مالية	668	XX		د/ TVA قابلة للاسترجاع	4456
		إلى				إلى	
XX		د/ مبيعات (الصافي التجاري)	70x	XX		د/ موردو المخزونات	401
xx		د/ TVA محصلة	4457	XX		د/ إيرادات مالية	768
		تخفيض تجارية ومالية ضمن				تخفيض تجارية ومالية ضمن	
		فاتورة الحق				فاتورة الحق	

مثال: نأخذ نفس المثال السابق

بتاريخ 2015/04/20 قامت مؤسسة " أحمد " بشراء بضائع من المورد " عمر " ، وأدخلت للمخزن بوصل إدخال رقم 001، وقد تضمنت الفاتورة رقم 2015/112 ما يلي:

سعر الشراء 100000 دج، تخفيض تجاري أول 1%، وتخفيض تجاري ثاني 2%، تخفيض مالي (خصم تعجيل الدفع 5%) ، الرسم على القيمة المضافة 19% TVA.

المطلوب: 1/- إعداد الفاتورة رقم 2015/112.

2/- تسجيل القيود المناسبة في يومية الزبون (أحمد) ويومية المورد (عمر)، علماً أن تكلفة البضاعة عند المورد تقدر بقيمة 70000 دج.

الحل:

1/- إعداد الفاتورة رقم 2015/112

فاتورة رقم 2015/112	
المبلغ	البيان
100000 - 1000	المبلغ الاجمالي تخفيض تجاري أول (1%) $1000=100000 \times 0.01$
99000 - 1980	الصافي التجاري الأول تقيض تجاري ثاني (2%) $1980=99000 \times 0.02$
97020 - 4851	الصافي التجاري الثاني تخفيض مالي (خصم تعجيل الدفع) 5% $4851=97020 \times 0.05$
92169 + 17512.11	الصافي المالي (HT) الرسم على القيمة المضافة 19% TVA $17512.11=92169 \times 0.19$
109681.11	المبلغ المتضمن الرسم TTC

2/- تسجيل القيود المناسبة في يومية الزبون (أحمد)

يومية الزبون (المشتري " أحمد ")			
		-----2015/04/20-----	
	97020	د/ مشتريات بضائع (الصافي التجاري الأخير)	380
	17512.11	د/ TVA قابلة للاسترجاع	4456
		إلى	401
109681.11		د/ موردو المخزونات	768
4851		د/ إيرادات مالية	
		فاتورة رقم 2015/112	
		-----//-----	380
	97020	د/ مخزون بضائع	30
97020		إلى د/ مشتريات بضائع	
		وصل إدخال رقم 001	

3/- تسجيل القيود المناسبة في يومية المورد (عمر)

يومية المورد (البائع "عمر")			
		-----2015/04/20-----	
	109681.11	ح/ الزبائن	411
	4851	ح/ أعباء مالية	668
		إلى	700
97020		ح/ مبيعات بضائع (الصافي التجاري الأخير)	4457
17512.11		ح/ TVA مستحقة	
		فاتورة رقم 2015/112	
		-----//-----	600
	70000	ح/ بضاعة مستهلكة	30
		إلى	
70000		ح/ مخزون بضائع	
		وصل إخراج رقم 001	

د- التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة ضمن فاتورة استدراكية-فاتورة انقاص - (Factuer davoir):
 في هذه الحالة تأتي التخفيضات ضمن فاتورة مستقلة أو مايسمى بفاتورة انقاص أو مايسمى بفاتورة التخفيض
 التي يرسلها المورد إلى الزبون بعد فترة من إرسال فاتورة البيع الأولى (الفاتورة العادية).
 -بالنسبة للتخفيضات التجارية: تحسب في الفاتورة وتسجل محاسبيا.
 ويكون التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية ضمن الفاتورة الإستدراكية (فاتورة إنقاص) كما يلي:

عند المورد (البائع)			
		-----تاريخ العملية-----	
XX		من ح/ تخفيضات ممنوحة	709
XX		ح/ TVA قابلة للاسترجاع	4457
		إلى	
XX		ح/ الزبائن	411
		تخفيض تجاري ضمن فاتورة	
		استدراكية رقم...	

عند الزبون (المشتري)			
		-----تاريخ العملية-----	
	XX	ح/ الموردين	401
		إلى	
	XX	ح/ تخفيضات مستلمة	609
	XX	ح/ TVA مستحقة	4456
		تخفيض تجاري ضمن فاتورة	
		استدراكية رقم....	

مثال: قامت مؤسسة النصر خلال سنة 2014 بما يلي:

- في 2014/03/15: تم شراء بضاعة من عند المورد "ناصر" وتضمنت الفاتورة رقم 2014/116 ما يلي: سعر الشراء 30000 دج، حسم 10%، الرسم على القيمة المضافة 19%.
- في 2014/03/25: استقادت المؤسسة من عند المورد "ناصر" من تخفيض تجاري بنسبة 5% في فاتورة استدراكية، نتيجة وجود عيب في البضاعة وقد وافقت على ذلك، فاتورة استدراكية رقم 15.

المطلوب: 1/- إعداد الفواتير اللازمة.

2/- سجل فقط الفاتورة الاستدراكية عند المؤسسة (الزبون) والمورد (ناصر).

الحل:

1/- إعداد الفواتير اللازمة

فاتورة الحق أو العادية رقم 2014/116	
300000	سعر الشراء
- 30000	تخفيض تجاري 10% $30000=300000 \times 0.1$
270000	الصافي التجاري
+ 51300	TVA 19% $51300=270000 \times 0.19$
321300	المبلغ المتضمن الرسم TTC

فاتورة إستدراكية رقم 15	
270000	المبلغ الخاضع للتخفيض
	مبلغ التخفيض
13500	$(13500=270000 \times 0.05)$
+ 2565	الرسم TVA 19% $(=13500 \times 0.19)$
16065	مبلغ التخفيض المتضمن الرسم TTC

2/- تسجيل فقط الفاتورة الاستدراكية عند المؤسسة (الزبون) والمورد (ناصر).

عند المؤسسة (الزبون)				
		--- 2014/03/15---		
	16065	ح/ الموردين		401
		إلى		
13500		ح/ تخفيضات مستلمة	609	
2565		ح/ TVA قابلة للاسترجاع	4456	
		تخفيض تجاري ضمن فاتورة		
		استدراكية رقم 15		

عند المورد(ناصر)				
		--- 2014/03/15---		
	13500	من ح/ تخفيضات ممنوحة		709
	2565	ح/ TVA مستحقة		4457
		إلى		
16065		ح/ الزبائن	411	
		تخفيض تجاري ضمن فاتورة		
		استدراكية رقم 15		

-بالنسبة للتخفيضات المالية: تحسب في الفاتورة وتسجل هذه التخفيضات محاسبيا (ضمن فاتورة إستدراكية) بنفس طريقة تسجيل التخفيضات المالية الواردة ضمن الفاتورة الأصلية، حيث تعتبر إيرادا بالنسبة للزبون ح/ 768 إيرادات مالية، وعبء بالنسبة للمرود ح/ 668 أعباء مالية.

مثال: أرسلت المؤسسة إلى أحد زبائننا فاتورة إستدراكية تضمنت تخفيضا ماليا بقيمة 5000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19%.

المطلوب: سجل العملية في يومية الزبون ويومية المورد.

الحل:

❖ تسجيل العملية عند الزبون:

عند (الزبون)				
	5950	ح/ الموردين		401
		إلى		
5000		ح/ إيرادات مالية	768	
950		ح/ TVA قابلة للاسترجاع	4456	
		تخفيض تجاري ضمن فاتورة		
		استدراكية رقم 15		

❖ تسجيل العملية عند المورد

عند المورد(ناصر)				
	5000	من ح/ أعباء مالية		668
	950	ح/ TVA مستحقة		4457
		إلى		
5950		ح/ الزبائن	411	
		تخفيض تجاري ضمن فاتورة		
		استدراكية رقم 15		

7-3/- الأغلفة التجارية:

تستعمل المؤسسة من أجل الحفاظ على سلامة مخزوناتها بيعة وشراء إلى أغلفة، وهي عبارة عن مواد التعبئة والتغليف، وهنا نميز بين نوعين من الغلافات: أغلفة غير قابلة للاسترجاع، أغلفة قابلة للاسترجاع.

أ/- الأغلفة غير قابلة للاسترجاع (أغلفة مستهلكة): هي الأغلفة المرفقة مع المخزونات بيعة وشراء الغاية من شرائها هو استخدامها كموايد مستهلكة في نهاية المرحلة الانتاجية ويدخل ثمنها ضمن تكلفة الانتاج أو مصاريف التوزيع، مثل أكياس الحليب، علب الأحذية، علب المشروبات والمصبرات، الصناديق،... الخ.

المعالجة المحاسبية للأغلفة غير قابلة للاسترجاع د/326:

- حالة الشراء لغرض البيع فتعالج كأنها بضاعة (نفس معالجة شراء وبيع البضائع وقد تطرقنا إليها سابقا).
- حالة الشراء إذا وردت هذه الأغلفة مع مشتريات المخزون، في هذه الحالة تدمج قيمة الأغلفة مع تكلفة الشراء.
- إذا اشترت المؤسسة أغلفة غير قابلة للاسترجاع من أجل استعمالها في العملية الانتاجية متاشرة، ولهذا تدرج محاسبيا ضمن التموينات الأخرى، وفي هذه الحالة لها نفس المعالجة المحاسبية لمشتريات المواد الأولية، والتي تم التطرق إليها سابقا.

- عند استعمالها من طرف المؤسسة في تغليف المخزونات أي إدخالها إلى الورشات، في هذه الحالة تعتبر تموينات أخرى مستهلكة ويجعل د/ 602 تموينات أخرى مستهلكة لدينا، ويجعل د/ 326 دائنا بتكلفة الشراء.
- عندما تقوم المؤسسة ببيعها في حالات استثنائية لها نفس المعالجة المحاسبية لمبيعات المواد الأولية، وقد تطرقنا إليها سابقا.

ب/- الأغلفة قابلة للاسترجاع (أغلفة متداولة): هي عبارة عن أغلفة يعترف بها ككتيبات في د/ 2186، تقوم المؤسسة بشرائها من أجل استخدامها بصورة دائمة ويمكن استرجاعها واستعمالها لعدة مرات، فهي تبقى عدة سنوات في المؤسسة، وترسلها إلى زبائننا مقابل دفع مبلغ مالي وذلك كرسوم أمانة عليها، يتم استرجاعه عند إعادة الأغلفة.

ومثال ذلك: صناديق الحليب، الحاويات، البراميل، قارورات الغاز، صناديق الخضر والفواكة إلخ.

المعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة:

يتم تقديم الغلافات المسترجعة (المتداولة) بضمان أي يقوم البائع ببيع منتجاته للمشتري داخل غلافات مقابل مبلغ ضمان يقدمه المشتري إلى أن يرجع الغلافات مقابل أن يرجع له البائع الضمان. (أمانة على الغلافات المتداولة).

- حالة الشراء: عندما تقوم المؤسسة (كزبون) بشراء مخزونات مرفقة بأغلفة متداولة، وتعود ملكية الأغلفة للغير، في هذه الحالة يجعل د/ 4096 أمانات مدفوعة لدينا وبقيمة الأغلفة، ويجعل د/ 401 أو 5xx دائنا.

- حالة البيع: عندما تقوم المؤسسة (كمورد) ببيع مخزونات (30، 31، 351، 355، 358) مرفقة بأغلفة متداولة، في هذه الحالة يجعل د/ 4196 أمانات تحت التسديد دائنا وبقيمة الأغلفة، ويجعل د/ 411 أو 5xx مدينا.

ويكون التسجيل المحاسبي للغلافات عند الزبون والمورد كما يلي:

حالة البيع---يومية المورد				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	من د/ الزبائن	411	
	XX	د/الحسابات المالية إلى	5xxx	
XX		د/ مبيعات	70x	
XX		د/ TVA محصلة	4457	
XX		د/ أمانات تحت التسديد فاتورة بيع رقم...	4196	

حالة الشراء---يومية الزبون				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	من د/ مشتريات	38x	
	XX	د/ TVA قابلة للاسترجاع	4456	
	XX	د/ أمانات مدفوعة إلى	4096	
XX		د/ موردو المخزونات	401	
XX		د/ الحسابات المالية فاتورة شراء رقم...	5xxx	

❖ الحالات التي يتم فيها إعادة الأغلفة:

- إعادة الأغلفة كاملة في حالة جيدة: يكون التسجيل عند الزبون والمورد كما يلي:

يومية المورد				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	من د/ أمانات تحت التسديد إلى	4196	
XX		د/ الزبائن	411	

يومية الزبون				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	من د/ موردو المخزونات إلى	401	
XX		د/ أمانات مدفوعة	4096	

- إعادة الأغلفة كاملة في حالة سيئة (معطوبة كلياً): يكون التسجيل عند الزبون والمورد كما يلي:

يومية المورد				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	من د/ أمانات تحت التسديد إلى	4196	
XX		د/ نواتج أنشطة أخرى	7086	

يومية الزبون				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	د/ نقص في مواد تعبئة وتغليف إلى	6136	
XX		د/ أمانات مدفوعة	4096	

- إعادة الأغلفة جزء معطوب والجزء الآخر سليم: يكون التسجيل عند الزبون والمورد كما يلي:

يومية المورد				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	من د/ أمانات تحت التسديد إلى	4196	
XX		د/ الزبائن	411	
XX		د/ نواتج أنشطة أخرى	7086	

يومية الزبون				
		-----تاريخ العملية-----		
	XX	د/ موردو المخزونات	401	
	XX	د/ نقص في مواد تعبئة وتغليف إلى	6136	
XX		د/ أمانات مدفوعة	4096	

- الإحتفاظ بالأغلفة كاملة : يكون التسجيل عند الزبون والمورد كما يلي:

يومية المورد			
		تاريخ العملية	
XX		من ح/ أمانات تحت التسديد	4196
XX		ح/ الاهتلاك المتراكم	28186
XX		ح/ نقص قيمة التنازل عن	652
XX		إلى ح/أغلفة متداولة	2186
XX		أو ح/فائض قيمة التنازل	752
		إثبات الأغلفة المتنازل عليها	

يومية الزبون			
		تاريخ العملية	
	XX	ح/ أغلفة متداولة	2186
	XX	ح/ TVA مسترجعة	4456
		إلى	
	XX	ح/ أمانات مدفوعة	4096
	XX	ح/ موردو المخزونات	401
		الإحتفاظ بالأغلفة كاملة	

- إحتفاظ بجزء من الأغلفة وإرجاع الجزء الآخر: يكون التسجيل عند الزبون والمورد كما يلي:

يومية المورد			
		تاريخ العملية	
XX		ح/ أمانات تحت التسديد	4196
XX		إلى ح/ الزبائن	411
		استرجاع جزء من الأغلفة	
		//	
	XX	من ح/ أمانات تحت التسديد	4196
	XX	ح/ الاهتلاك المتراكم	28186
	XX	ح/ نقص قيمة التنازل عن	652
		التثبيتات	
		إلى	
XX		ح/ أغلفة متداولة	2186
XX		ح/ أو فائض قيمة التنازل	752
		التنازل عن جزء من الأغلفة	

يومية الزبون			
		تاريخ العملية	
	XX	ح/ موردو المخزونات	401
	XX	ح/ أغلفة متداولة	2186
	XX	ح/ TVA مسترجعة	4456
		إلى	
	XX	ح/ أمانات مدفوعة	4096
	XX	ح/ موردو المخزونات	401
		إرجاع جزء من الاغلفة	
		والإحتفاظ بالجزء الآخر	