

## الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة

أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة الفردية:

يتم استخدام إحدى الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي ح/10 رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها والممثل في ح/101 أموال الاستغلال، بحيث تسجل فيه مختلف العناصر التي يقدمها صاحب المؤسسة والتي يضعها تحت تصرف مؤسسته.

يتم جعل ح/101 أموال الاستغلال دائناً في الحالات التالية:

- بقيمة العناصر التي يخصصها صاحب المؤسسة لمؤسسته عند تكوينها؛
- بقيمة الإسهامات العينية أو النقدية الإضافية أثناء النشاط والتي يقدمها صاحب المؤسسة (بعد التكوين)؛
- بالرصيد الدائن لحساب المستغل ح/108 وذلك في نهاية السنة؛
- بالرصيد الدائن لحساب نتيجة السنة المالية (ربح) ح/120 في بداية السنة الموالية.

مثال تطبيقي:

في 2019/01/02 أسس علي مؤسسته بتخصيص العناصر التالية:

شاحنة: 1200؛ مستودع: 5000؛ أموال بالبنك: 800؛ بضاعة: 500.

العمل المطلوب: 1- تسجيل العمليات المتعلقة بتأسيس المؤسسة

2- إعداد ميزانية التأسيس.

3- يفترض أنه في 2019/01/20 وضع علي تحت تصرف مؤسسته العناصر الإضافية التالية:

ميزان: 100؛ آلة حاسبة: 10؛ أموال بالصندوق: 90

-سجل القيد المناسب

4- خلال سنة 2019 يفترض أن علي قام بالعمليات التالية:

• إيداع 610 من ثروته الخاصة في صندوق المؤسسة؛

• سحب مبلغ 200 من البنك لتغطية مصاريف علاجه؛

• شراء آلة حاسبة لابنه بمبلغ 10 نقداً؛

• سحب ما قيمته 200 من البضاعة لاستهلاكه العائلي.

المطلوب: 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي.

2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31.

3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31.

5- بافتراض أن نتيجة السنة المالية في 2019/12/31 لمؤسسة علي بلغت 250 ربحاً. سجل القيد

المناسب في 2020/01/01.

الحل:

## 1- تسجيل العمليات المتعلقة بتأسيس المؤسسة

		2019/01/02	
	5000	ح/ بنايات	213
	1200	ح/ معدات نقل	2182
	800	ح/ مخزون البضائع	30
	500	ح/ البنك	512
7500		ح/ أموال الاستغلال إثبات تأسيس مؤسسة علي	101

## 2- إعداد ميزانية التأسيس.

المبالغ الصافية السنة 2019	الأصول	رح
5000	بنايات	213
1200	معدات النقل	2182
800	مخزون البضائع	30
500	البنك	512
7500	المجموع العام للأصول	

مبالغ السنة 2019	الخصوم	رح
7500	أموال الاستغلال	101
7500	المجموع العام للخصوم	

## 3 - تسجيل القيد المناسب في 2019/01/20:

	100	ح/ معداد 2019/01/20	215
	10	ح/ اثاث مكتب	2183
	90	ح/ الصندوق	53
200		ح/ أموال الاستغلال إثبات زيادة رأسمال مؤسسة علي	101

## 4- 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي:

(1)

	610	ح/ الصندوق	53
610		ح/ حساب المستغل إثبات مدفوعات التاجر	108

		(2)	
200	200	ح/ حساب المستغل ح/ البنك إثبات مسحوبات التاجر	108
		(3)	
10	10	ح/ حساب المستغل ح/ الصندوق إثبات مسحوبات التاجر	108
		(4)	
200	200	ح/ حساب المستغل ح/ البضائع إثبات مسحوبات التاجر	108

4-2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31:

م	
108 ح/ حساب المستغل	د
610	200
	10
	200
	رد: 400
610	610

4-3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31:

	200	2019/12/31	ح/ حساب المستغل	108
200		ح/ أموال الاستغلال	101	
		ترصيد ح/108		

5- تسجيل القيد المناسب في 2020/01/01:

	250	2020/01/01	ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)	120
250		ح/ أموال الاستغلال	101	
		ترصيد ح/120		

ويتم جعل ح/101 أموال الاستغلال لدينا في الحالات التالية:

- بكل تخفيض في قيمة رأسمال المؤسسة؛
- بالرصيد المدين لحساب المستغل ح/108 وذلك في نهاية السنة؛
- بالرصيد المدين لحساب نتيجة السنة المالية (خسارة) ح/129 في بداية السنة الموالية.

مثال تطبيقي:

نفس المثال السابق (مؤسسة علي) يفترض أنه خلال سنة 2019 قام بالعمليات التالية:

- استرجاع الشاحنة نهائيا لاستخدامها في نشاط نقل مواد البناء؛
- سحب مبلغ 600 من البنك لاستعمالاته العائلية؛
- سحب ما قيمته 300 من البضاعة لاستهلاكه العائلي؛
- إيداع مبلغ 400 في صندوق المؤسسة من ثروته الخاصة.

المطلوب: 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي.

2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31. 3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31.

4- بافتراض أن نتيجة السنة المالية في 2019/12/31 لمؤسسة علي بلغت 300 خسارة.

سجل القيد المناسب في 2020/01/01.

الحل:

1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي:

		(1)			
	1200	ح/ أموال الاستغلال		101	
1200		ح/ معدات النقل	2182		
		استرجاع التاجر للشاحنة نهائيا			
	600	ح/ حساب المستغل (2)		108	
600		ح/ البنك	512		
		إثبات مسحوبات التاجر			
		(3)			
	300	ح/ حساب المستغل		108	
300		ح/ البضائع	30		
		إثبات مسحوبات التاجر			
		(4)			
	400	ح/ الصندوق		53	
400		ح/ حساب المستغل	108		
		إثبات مسحوبات التاجر			

2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31:

م	ح/ حساب المستغل	د
600		400
300	رم: 500	
900		900

3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31:

2019/12/31		2019/12/31	
101	ح/ أموال الاستغلال	500	
108	ح/ حساب المستغل	500	
	ترصيد ح/108		

4- تسجيل القيد المناسب في 2020/01/01:

2020/01/01		2020/01/01	
101	ح/ أموال الاستغلال	300	
129	ح/ نتيجة السنة المالية (خسارة)	300	
	ترصيد ح/129		

ثانيا: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء الشركات:

يتم استخدام إحدى الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي ح/10 رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها والممثل في ح/101 رأس مال الشركة ويمثل القيمة الاسمية للأسهم أو الحصص، أما في الشركة العمومية فإن رأس المال يمثل المساهمات النقدية والعينية المقدمة من طرف الدولة أو الجماعات المحلية (على اعتبار أنها غير قابلة للاسترجاع بموجب اتفاقية).

وتختلف المعالجة المحاسبية لعمليات تأسيس الشركات التجارية باختلاف الشكل القانوني لها:

• بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL; EURL):

تنص المادة 567 من القانون التجاري الجزائري على أنّ تنص المادة 567 من القانون التجاري الجزائري على أن الاكتتاب في رأس مال الشركة ذات المسؤولية المحدودة يجب أن يتم في جميع الحصص، وعندها يصبح كل شريك مدين للشركة بكل ما وعد أن يساهم به، ويجب أن تدفع قيمة الحصص كاملة عند الاكتتاب سواء كانت الحصص عينية أو نقدية، وتتم المعالجة المحاسبية عادة في مرحلتين:

✓ مرحلة الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

xxxxxx	xxxxxx	N/.../...	101	456
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (يمكن تجزئته على مساهمات عينية ونقدية) ح/ رأسمال الشركة إثبات الوعد بالمساهمة		

✓ مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

xxxxxx	xxxxxx	N/.../...	456	2...
	xxxxxx	عناصر التثبيتات		3...
	xxxxxx	عناصر المخزونات		512
	xxxxxx	البنك		456
xxxxxx	xxxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال تنفيذ الوعد بالمساهمة	456	

مثال تطبيقي:

بتاريخ 2018/01/02 تم الاتفاق على تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة "النجاح" برأسمال قدره 1000000 دج، بحيث تمثلت المساهمات العينية في: أراضي: 300000 دج، بناءات: 200000 دج، آلات إنتاجية: 150000 دج، مواد أولية: 50000 دج، والباقي يمثل قيمة المساهمات النقدية. وبتاريخ 2018/01/12 تم تحرير رأسمال الشركة واستلام الحصص من الشركاء ووضع المساهمات النقدية بالبنك.

المطلوب: التسجيل المحاسبي لعملية تأسيس الشركة.

الحل:

1000000	700000	2018/01/02	101	4561
	300000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)		4565
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية)		
		ح/ رأسمال الشركة إثبات الوعد بالمساهمة		

		2018/01/12	
	300000	ح/ أراضي	211
	200000	ح/ بنايات	213
	150000	ح/ معدات وأدوات	215
	50000	ح/ مواد أولية	31
	300000	البنك	512
700000		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
300000		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية)	4565
		تنفيذ الوعد واستلام المساهمات	

• بالنسبة لشركات المساهمة (SPA):

تنص المادة 596 من القانون التجاري الجزائري على أن رأسمال شركة المساهمة يجب أن يكتب بالكامل، وتكون المساهمات النقدية (المطلوبة جزئياً) مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة لا تقل عن الربع (¼) أي 25% من القيمة الاسمية لها، ويتم الوفاء بقيمة المساهمة النقدية مرة واحدة أو على دفعات بناء على قرار مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب كل حالة، في أجل لا يتجاوز خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ قيد الشركة في السجل التجاري... أما بالنسبة للمساهمات العينية فيجب أن تكون مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها. وتتم المعالجة المحاسبية عادة كالتالي:

✓ مرحلة الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../...	
xxxxx		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
xxxxx		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية) (25% على الأقل)	4565
xxxxx		ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب (75% على الأكثر)	109
xxxxx		ح/ رأسمال الشركة	101
		إثبات الوعد بالمساهمة	

✓ مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

xxxxxx	xxxxxx	N/.../...	عناصر التثبيتات	2...
	xxxxxx		عناصر المخزونات	3...
	xxxxxx		البنك (25 % على الأقل)	512
			ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
			ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية) (25 % على الأقل)	4565
			تنفيذ الوعد بالمساهمة	

✓ مرحلة طلب المساهمات المؤجلة: يتم ذلك كالتالي:

- استدعاء المساهمات النقدية المؤجلة: يتم تسجيل القيد التالي:

xxxxxx	xxxxxx	N/.../...	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75 %)	4565
			ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	109

- استلام المساهمات النقدية المؤجلة: يتم تسجيل القيد التالي:

xxxxxx	xxxxxx	N/.../...	ح/ البنك	512
			ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75 %) استلام الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	4565

مثال تطبيقي:

نفس المثال السابق يفترض أن الشركة هي شركة مساهمة، وأنه تم تأجيل طلب (75 %) من المساهمات النقدية إلى تاريخ لاحق؛ وفي بتاريخ 2019/01/02 تم استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية، ثم تم استلامه بشيك بتاريخ 2019/03/02.

المطلوب: التسجيل المحاسبي لعملية تأسيس الشركة.

الحل:



		2018/01/02	
1000000	700000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
	75000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية)	4565
	225000	ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب	109
		ح/ رأسمال الشركة	101
		إثبات الوعد بالمساهمة	

		2018/01/12	
700000	300000	ح/ أراضي	211
	200000	ح/ بنايات	213
	150000	ح/ معدات وأدوات	215
	50000	ح/ مواد أولية	31
	75000	البنك	512
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
75000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية)	4565	
		تنفيذ الوعد واستلام المساهمات	

		2019/01/02	
225000	225000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75%)	4565
		ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب	109
		استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	

		2019/03/02	
225000	225000	ح/ البنك	512
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75%)	4565
		استلام الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	

ثالثاً: دراسة كيفية سير بعض حسابات رؤوس الأموال:

نقتصر على الحسابات الأكثر استعمالاً (على مستوى السنة الأولى) ويتعلق الأمر بكل من الحسابات التالية:

1- ح/ العلاوات المرتبطة برأسمال الشركة:

تمثل العلاوة في الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم والقيمة الاسمية له، والسبب الذي يجعل القيمة الحقيقية

للسهم أكبر من قيمته الاسمية يعود إلى الاحتياطات، بحيث:

القيمة الاسمية للسهم = رأس المال / عدد الأسهم

القيمة الحقيقية للسهم = رؤوس الأموال الخاصة (رأس المال + الاحتياطات) / عدد الأسهم

مثال تطبيقي:

رأس مال شركة "النجاح" بلغ 150000 دج موزع إلى 1500 سهم، الاحتياطات إلى غاية 2018/12/31 بلغت 12000 دج، وبهدف زيادة رأس مال الشركة أصدرت 500 سهم جديد في 2019/01/01، بحيث تم بيعها للشركاء في 2019/01/25 وقد تم تحصيل المبلغ بشيك.

المطلوب: 1- حساب القيمة الاسمية والحقيقية للسهم الواحد.

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الشركة.

الحل:

القيمة الاسمية للسهم =  $150000 / 1500 = 100$

القيمة الحقيقية للسهم =  $150000 + 12000 / 1500 = 108$

العلاوة =  $108 - 100 = 8$  دج للسهم، منه: العلاوة المرتبطة بكل الأسهم المصدرة =  $1500 \times 8 = 12000$ .

تسجيل القيود المناسبة:

		2018/01/01	
50000	50000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال	456
		ح/ رأسمال الشركة	101
		إصدار 100 سهم جديد	

		2019/01/25	
50000	162000	ح/ البنك	512
12000		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال	456
		ح/ علاوات مرتبطة برأسمال الشركة	103
		بيع الأسهم وتحصيل قيمتها بشيك	

2- ح/ الاحتياطات:

تتمثل في تلك الأرباح التي أبقاها الشركاء تحت تصرف الشركة إلى أن تتخذ الهيئة القانونية بها قرارا يلغي ذلك، وتصنف إلى ما يلي:

✓ الاحتياطات القانونية: نص عليها القانون التجاري الجزائري في المادة 721، وتمثل 5% من الأرباح بعد طرح

خسائر السنوات السابقة، وتصبح هذه الاحتياطات غير إلزامية إذا بلغت 10/1 من رأس المال.

✓ الاحتياطات النظامية: وهي تلك الاحتياطات التي ينص عليها العقد التأسيسي للشركة.

✓ الاحتياطات المنظمة (المقننة): وهي تلك الاحتياطات المكونة وفقا لقانون الضرائب مثل الأرباح التي سيعاد

استثمارها.

✓ الاحتياطات الأخرى: وهي تلك الاحتياطات الاختيارية الأخرى.

تتم المعالجة المحاسبية لهذا الحساب بجعله دائما وذلك يجعل ح/ 120 نتيجة السنة المالية ربح مدينا.

## 3- /ح11 ترحيل من جديد:

يستقبل هذا الحساب جزء من نتيجة السنة المالية سواء كانت ربح أو خسارة، والذي لم يتم اتخاذ قرار بشأنه من طرف الجمعية العامة العادية للمساهمين إلى تاريخ لاحق، ويتفرع إلى:

✓ /ح110 ترحيل من جديد-أرباح(رصيد دائن)، ويمكن تخصيصه في السنوات المقبلة؛

✓ /ح119 ترحيل من جديد- خسارة (رصيد مدين)، في انتظار امتصاصها في حالة تحقيق أرباح في المستقبل.

ملاحظة: فيما يخص الأرباح التي قررت الجمعية العامة توزيعها على المساهمين تسجل في الجانب الدائن من

/ح457 الشركاء- الحصص الواجب دفعها وإلى حين تسديدها، وهذا يجعل الحسابات: /ح120، /ح110،

/ح106(أحيانا) مدينة.

## 4- /ح12 نتيجة السنة المالية:

تتمثل في الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة خلال دورة ما، بحيث يستقبل هذا الحساب في نهاية كل

سنة أرصدة حسابات الأعباء(المدينة) وأرصدة حسابات المنتوجات(الدائنة) المتعلقة بتلك السنة، وتكون:

✓ ربحا: إذا كانت  $7 < 6$  وتسجل في الجانب الدائن من /ح120 نتيجة السنة المالية- ربح؛

✓ خسارة: إذا كانت  $7 > 6$  وتسجل في الجانب المدين من /ح129 نتيجة السنة المالية- خسارة.

مثال تطبيقي: خلال سنة 2019 حققت شركة "النجاح" نتيجة صافية ربحا قدرها 200000دج، وبعد تكوين

الاحتياطات التالية: القانونية:؟ (تحسب)، النظامية: 15000دج، الاختيارية: 25000دج؛

قرر الشركاء توزيع مبلغ 80000دج من أرباح السنة، والباقي من النتيجة لم يتم الفصل فيه بعد.

وفي 2020/02/19 سددت الحصص الواجب دفعها(القسائم) بشيك.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة.

الحل:

2020/01/01		/ح120 نتيجة السنة المالية-ربح	
200000			120
10000		/ح احتياطات قانونية	1061
15000		/ح احتياطات نظامية	1063
25000		/ح احتياطات اختيارية	1068
80000		/ح الشركاء- حصص مستحقة الدفع	457
70000		/ح ترحيل من جديد-ربح	110
		توزيع نتيجة سنة 2019	

2020/02/19		/ح457 الشركاء- حصص مستحقة الدفع	
80000		/ح البنك	512
		تسديد قسائم الشركاء بشيك	

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء، الإنتاج والبيع المتعلقة بالمخزونات

\*- تذكير بحسابات الصنف 3: حسابات المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها

د/30 المخزونات من البضائع

د/31 المواد الأولية واللوازم

د/32 التموينات الأخرى:

د/321 المواد القابلة للاستهلاك

د/322 اللوازم القابلة للاستهلاك

د/326 الأغلفة القابلة للاستهلاك

د/33 سلع قيد الإنجاز

د/331 منتجات جاري إنجازها

د/335 أشغال جاري إنجازها

د/34 خدمات قيد الإنتاج

د/341 الدراسات الجاري إنجازها

د/345 الخدمات الجاري تقديمها

د/35 المخزونات من المنتجات

د/351 المنتجات الوسيطة

د/355 المنتجات المصنعة

د/358 بقايا المنتجات

د/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات

د/37 المخزونات بالخارج

د/38 المشتريات المخزنة

د/380 المشتريات المخزنة من البضائع

د/381 المشتريات المخزنة من المواد الأولية

د/382 المشتريات المخزنة من التموينات

د/39 خسائر القيمة عن المخزونات

يقصد بالمخزونات مجموع السلع والمواد والمستلزمات والمنتجات بمختلف أنواعها، والتي تحتفظ بها المؤسسة في مخازنها أو خارجها والتي تنتظر التحويل أو الاستغلال أو الاستهلاك أو البيع.

لقد ترك النظام المحاسبي المالي الحرية للمؤسسة في اختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها؛ بحيث

وبصفة عامة نجد نوعين من الجرد:

✓ الجرد المادي (الحقيقي): وهو الحساب والعد الفعلي لعناصر المخزون (ويكون مرة واحدة في السنة على

الأقل):

✓ الجرد المحاسبي (الدفترية): يعود لقرار التسيير داخل المؤسسة شريطة أن يتم الاستمرار في تطبيق الطريقة المختارة في باقي السنوات، وهو على نوعين: الجرد الدائم (المستمر)؛ الجرد المتناوب (الدوري).

أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء المتعلقة بالمخزونات

تخص عملية الشراء الحسابات التالية:

✓ ح/30 المخزونات من البضائع: وهي السلع التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إجراء أي تحويل أو تغيير علميها.

✓ ح/31 المواد الأولية واللوازم: هي المواد واللوازم التي اشترتها المؤسسة ليتم تحويلها إلى منتجات.

✓ ح/32 الترميمات الأخرى: هي التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال، دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة ويتفرع إلى:

• ح/321 المواد القابلة للاستهلاك: هي المواد التي تستهلك مباشرة بعد استعمالها كمواد التنظيف وزيوت التشحيم للألات ووسائل نقل المؤسسة.

• ح/322 اللوازم القابلة للاستهلاك: وهي موجهة مباشرة للاستهلاك (غير مسترجعة) كالكؤوس الورقية والملاعق البلاستيكية، أوراق الطباعة،...

• ح/326 الأغلفة القابلة للاستهلاك: وهي الأغلفة غير القابلة للاسترجاع والمستهلكة مباشرة بمجرد استعمالها كالعلب الورقية والكرتون والكارورات البلاستيكية،...

✓ ح/38 المشتريات المخزنة: وهو عبء عن حساب وسيط (مؤقت) لا يظهر في الميزانية يستخدم فقط لتسجيل تكلفة المشتريات ويتم ترصيده عند الاستلام، ويتفرع إلى الحسابات الفرعية التالية حسب كل نوع من المشتريات:

• ح/380 المشتريات المخزنة من البضائع

• ح/381 المشتريات المخزنة من المواد الأولية

• ح/382 المشتريات المخزنة من الترميمات

وتختلف المعالجة المحاسبية لعملية شراء هذه المخزونات حسب أسلوب الجرد المتبع من طرف المؤسسة:

1- وفقاً لأسلوب الجرد الدائم: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات شراء المخزونات وفقاً لأسلوب الجرد الدائم

على مرحلتين:

✓ مرحلة الشراء: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/...../.....		
XXX	XXX	ح/ المشتريات المخزنة (المناسب)	401,53,512	380,381,382
		ح/ البنك أو الصندوق أو مورد المخزونات		
		استلام الفاتورة		

✓ مرحلة الاستلام: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/...../.....		
XXX	XXX	ح/ مخزون بضاعة، مواد أولية، تموينات		30,31,32
XXX		المشتريات المخزنة (المناسب)	380,381,382	
		استلام المخزون		

مثال تطبيقي: خلال شهر فيفري 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 100000 دج نقدا.

2- شراء مواد أولية بمبلغ 80000 دج على الحساب.

3- شراء التموينات التالية بشيك:

✓ زيوت التشحيم: 2000 دج

✓ أغلفة مستهلكة: 1500 دج

✓ لوازم مكتب: 2500 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم، علما أن كل المشتريات تم استلامها في

نفس يوم شرائها.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

		(1)		
	100000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
100000		ح/ الصندوق	53	
		استلام فاتورة شراء بضاعة نقدا		
		(//)		
	100000	ح/ مخزون البضاعة	30	
100000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
		استلام البضاعة		
		(2)		
	80000	ح/ مشتريات مخزنة من المواد	381	
80000		ح/ موردو المخزونات	401	
		استلام فاتورة شراء مواد على الحساب		

		(//)		
80000	80000	ح/ مواد أولية ح/ مشتريات مخزنة من المواد استلام المواد الأولية (3)	381	31
5000	5000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات ح/ البنك استلام فاتورة شراء التموينات بشيك (//)	512	382
	2000	ح/ المواد القابلة للاستهلاك		321
	2500	ح/ اللوازم القابلة للاستهلاك		322
	1500	ح/ الأغلفة القابلة للاستهلاك		326
5000	5000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات استلام التموينات	382	

2- وفقا لأسلوب الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات شراء المخزونات وفقا لأسلوب الجرد المتناوب كالتالي:

✓ خلال الفترة: يتم تسجيل قيد واحد فقط وهو قيد الشراء، أي نسجل فقط قيد استلام الفاتورة كما هو موضح في القيد التالي:

		N/.../.....	
XXX	XXX	ح/ المشتريات المخزنة (المناسب)	382، 380، 381
XXX		ح/ البنك أو الصندوق أو موردو المخزونات استلام الفاتورة	401، 53، 512

✓ في نهاية الفترة: وبعد إجراء الجرد المادي يتم تسجيل القيود التالية:

• قيد إلغاء مخ<sub>1</sub> المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		N/.../.....	
XXX	XXX	ح/ تغيرات المخزونات ح/ مخزون بضاعة، مواد أولية، تموينات إلغاء مخ <sub>1</sub> المحاسبي	603
XXX			30، 31، 32

• قيد ترصيد /ح/ 38 المشتريات المخزنة: كما هو موضح في القيد التالي:

XXX	XXX	N/..../..... ح/ تغيرات المخزونات ح/ المشتريات المخزنة (المناسب) ترصيد ح/ 38	380,381,382	603
-----	-----	--	-------------	-----

ملاحظة: يمكن أيضا ترصيد ح/ 38 المشتريات المخزنة بتسجيل القيد التالي:

XXX	XXX	N/..../..... ح/ مشتريات ب م ، مواد. م ، تموينات. م ح/ المشتريات المخزنة (المناسب) ترصيد ح/ 38	380,381,382	600,601,602
-----	-----	--	-------------	-------------

• قيد إثبات مخ<sup>2</sup> الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

XXX	XXX	N/..../..... ح/ مخزون بضاعة، مواد أولية، تموينات ح/ تغيرات المخزونات إثبات مخ <sup>2</sup> حقيقي	603	30,31,32
-----	-----	---	-----	----------

مثال تطبيقي: في 2019/01/01 كانت مخزونات مؤسسة النجاح كالتالي:

بضاعة: 12000، مواد أولية: 15000، تموينات أخرى: 5000

وخلال سنة 2019 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 8000 دج بشيك.

2- شراء مواد أولية بمبلغ 5000 دج نقدا.

3- شراء تموينات أخرى بمبلغ 2000 دج على الحساب.

وفي 2019/12/31 وبعد إجراء الجرد المادي كانت المخزونات الحقيقية كالتالي:

بضاعة: 9000، مواد أولية: 20000، تموينات أخرى: 7000

المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد المتناوب، علما أن كل المشتريات تم استلامها في نفس يوم شرائها.

الحل:

- خلال السنة نقوم تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

8000	8000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع ح/ البنك استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	512	380
------	------	--	-----	-----



		(2)		
5000	5000	ح/ مشتريات مخزنة من المواد ح/ الصندوق استلام فاتورة شراء مواد نقدا	53	381
		(3)		
2000	2000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات ح/ موردو المخزونات استلام فاتورة تموينات على الحساب	401	382

- وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود التالية:
- قيد إلغاء مخ<sub>1</sub> المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	32000	ح/ تغيرات المخزونات		603
12000		ح/ مخزون بضاعة	30	
15000		ح/ مواد أولية	31	
5000		ح/ تموينات أخرى	32	
		إلغاء مخ <sub>1</sub> المحاسبي		

- قيد ترصيد ح/38 المشتريات المخزنة: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	15000	ح/ تغيرات المخزونات		603
8000		ح/ المشتريات المخزنة بضاعة	380	
5000		ح/ المشتريات المخزنة مواد	381	
2000		ح/ المشتريات المخزنة تموينات	382	
		ترصيد ح/38		

- قيد إثبات مخ<sub>2</sub> الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31	
	9000	ح/ مخزون بضاعة	30
	20000	ح/ مواد أولية	31
	7000	ح/ تموينات أخرى	32
36000		ح/ تغيرات المخزونات	603
		إثبات مخ <sup>2</sup> حقيقي	

### ثانيا: المعالجة المحاسبية لعمليات الإنتاج المتعلقة بالمخزونات

تتطلب عملية الإنتاج استهلاك مواد أولية وتموينات أخرى والتي يتم إخراجها من المخزن إلى ورشات التصنيع أو إرسالها مباشرة إلى هذه الورشات دون مرورها على المخزن (حالة المشتريات غير المخزنة من المواد والتموينات)، كما تتطلب عملية الإنتاج أيضا تحمل المؤسسة لمصاريف إنتاج مختلفة يجب عليها تسديدها، للحصول في الأخير على منتجات بمختلف أنواعها واستلامها بمخازنها.

وتخص عملية الإنتاج الحسابات الفرعية للحساب: ح/35 المخزونات من المنتجات:

ح/351 منتجات وسيطة؛

ح/355 منتجات مصنعة؛

ح/358 بقايا منتجات.

وتتم المعالجة المحاسبية لهذه العمليات حسب أسلوب الجرد المتبع من طرف المؤسسة:

1- وفقا لأسلوب الجرد الدائم: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات الإنتاج وفقا لأسلوب الجرد الدائم كالتالي:

✓ مرحلة استهلاك المواد والتموينات: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/..../.....	
XXX	XXX	ح/ الاستهلاكات من المواد والتموينات الأخرى	601، 602
XXX		ح/ المواد الأولية والتموينات الأخرى	31، 32
		إخراج المواد والتموينات إلى الورشات	

- وفي حالة الإرسال المباشر للمواد والتموينات إلى الورشات: نقوم بتسجيل القيد التالي:

		N/..../.....	
XXX	XXX	ح/ الاستهلاكات من المواد والتموينات الأخرى	601، 602
XXX		ح/ الصندوق، البنك، موردو المخزونات	53، 512، 401
		إرسال المواد والتموينات مباشرة إلى الورشات	

✓ مرحلة تسديد مصاريف الإنتاج: غالبا ما تتمثل في أجور المستخدمين ويتم تسجيل القيد التالي:

XXX	XXX	N/..../..... ح/ أجور المستخدمين ح/ البنك، الصندوق تسديد أجور المستخدمين	53,512	631
-----	-----	--	--------	-----

✓ مرحلة استلام المنتجات: يتم تسجيل القيد التالي:

XXX	XXX	N/..../..... ح/ منتجات تامة، وسيطة، بقايا منتجات ح/ تغير المخزونات من المنتجات استلام المنتجات بمختلف أنواعها	724	358,355,351
-----	-----	--	-----	-------------

ملاحظة: يتم إدخال المنتجات بمختلف أنواعها إلى المخزن بتكلفة إنتاجها، والتي تحسب وفقا للعلاقة التالية:

تكلفة إنتاج المنتجات = الاستهلاكات من المواد والتموينات + مصاريف الإنتاج (أجور، ...).

مثال تطبيقي: خلال شهر فيفري 2019 قامت مؤسسة الانتصار بالعمليات التالية:

1- شراء أغلفة قابلة للاستهلاك بمبلغ 4000 دج نقدا، وتم إرسال ½ منها مباشرة إلى ورشة الإنتاج والباقي وضع بالمخزن.

2- إخراج ما قيمته 5000 دج من المواد أولية وما قيمته 3000 دج من التموينات الأخرى إلى ورشة الإنتاج.

3- تسديد أجور عمال 140000 دج بشيك لإنتاج هذا المنتج.

4- استلام 1000 وحدة تامة الصنع وما قيمته 5000 دج من بقايا المنتجات.

المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم. مع تحديد تكلفة إنتاج المنتجات التامة.  
الحل:

- تحديد تكلفة إنتاج المنتجات التامة:

لدينا: تكلفة الإنتاج الكلية = الاستهلاكات من المواد والتموينات + مصاريف الإنتاج

تكلفة الإنتاج الكلية = أغلفة قابلة للاستهلاك + مواد أولية + تموينات أخرى + مصاريف الإنتاج

تكلفة الإنتاج الكلية = 140000 + 3000 + 5000 + 2000 = 150000 دج

تكلفة إنتاج المنتجات التامة = تكلفة الإنتاج الكلية - تكلفة إنتاج بقايا المنتجات

تكلفة إنتاج المنتجات التامة = 150000 - 5000 = 145000 دج

تكلفة إنتاج الوحدة = 145000 / 1000 = 145 دج.

- تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

4000	2000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات الأخرى	382
	2000	ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك (مستهلكة)	6026
		ح/ الصندوق	53
		استلام فاتورة شراء أغلفة قابلة للاستهلاك نقدا	

		(//)		
100000	100000	ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك	326	
		ح/ مشتريات مخزونة من التموينات الأخرى	382	
		استلام التموينات الأخرى		
		(2) ح/ مواد أولية مستهلكة	601	
	5000	ح/ تموينات أخرى مستهلكة	602	
	3000	ح/ مواد أولية	31	
5000		ح/ تموينات أخرى	32	
3000		إخراج المواد والتموينات إلى ورشة الإنتاج		
		(3)		
	140000	ح/ أجور مستخدمين	631	
140000		ح/ البنك	512	
		تسديد أجور مستخدمين بشيك		
		(4)		
	145000	ح/ منتجات تامة	355	
	5000	ح/ بقايا منتجات	358	
150000		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		استلام المنتجات		

2- وفقا لأسلوب الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات الإنتاج وفقا لأسلوب الجرد المتناوب كالتالي:

✓ خلال الفترة: لا يتم تسجيل أي قيد خلال الفترة، فلا تسجل عمليات استهلاك المواد وخروجها إلى الورشات ولا عمليات استلام المنتجات بمختلف أنواعها، أما العناصر الأخرى الضرورية للإنتاج فإنها تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة.

✓ في نهاية الفترة: وبعد إجراء الجرد المادي يتم تسجيل القيود التالية:

- قيد إلغاء مخ1 المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		N/12/31		
XXX	XXX	ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
XXX		ح/ المنتجات (تامة، وسيطة، بقايا)	351,355,358	
		إلغاء مخ1 المحاسبي		

- قيد إثبات مخ2 الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

		N/12/31		
XXX	XXX	ح/ المنتجات (تامة، وسيطة، بقايا)		351,355,358
XXX		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		إثبات مخ <sup>2</sup> حقيقي		

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق (مؤسسة الانتصار) علماً أنّ المخزونات من المنتجات في 2019/02/01 كانت كالتالي: منتجات تامة: 120000، منتجات وسيطة: 150000، بقايا منتجات: 15000 وفي 2019/12/31 وبعد إجراء الجرد المادي كانت المخزونات الحقيقية كالتالي: منتجات تامة: 105000، منتجات وسيطة: 75000، بقايا منتجات: 2000 المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقاً لأسلوب الجرد المتناوب.

الحل:

- خلال السنة نقوم بتسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

	2000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات الأخرى	382
	2000	ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك (مستهلكة)	6026
4000		ح/ الصندوق	53
		استلام فاتورة شراء أغلفة قابلة للاستهلاك نقداً	
		(3)	
		ح/ أجور مستخدمين	631
	140000	ح/ البنك	512
140000		تسديد أجور مستخدمين بشيك	

- وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود التالية:

• قيد إلغاء مخ<sup>1</sup> المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	285000	ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
120000		ح/ منتجات تامة	355	
150000		ح/ منتجات وسيطة	351	
15000		ح/ بقايا منتجات	358	
		إلغاء مخ <sup>1</sup> المحاسبي		

• قيد إثبات مخ<sup>2</sup> الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

2019/12/31				
	105000	/ح/ منتجات تامة		355
	75000	/ح/ منتجات وسيطة		351
	2000	/ح/ بقايا منتجات		358
182000		/ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		إثبات مخ <sup>2</sup> حقيقي		

### ثالثا: المعالجة المحاسبية لعمليات البيع المتعلقة بالمخزونات

يمكن للمؤسسة أن تباع المخزونات التالية:

- البضائع؛
- المواد الأولية والتموينات الأخرى (استثناءً) وتعتبرها كمبيعات البضائع؛
- المنتجات بمختلف أنواعها.

وتختلف المعالجة المحاسبية لعملية بيع هذه المخزونات حسب أسلوب الجرد المتبع من طرف المؤسسة:

1- وفقا لأسلوب الجرد الدائم: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات بيع المخزونات وفقا لأسلوب الجرد الدائم

على مرحلتين:

✓ مرحلة البيع: وهي عملية نقل ملكية المبيعات للغير، بحيث يتم تسجيل القيد التالي:

N/..../.....				
XXX	XXX	/ح/ الزبائن، الصندوق، البنك	512، 53، 411	
XXX		/ح/ المبيعات (حسب الحالة)	703، 702، 701، 700	
		تسليم فاتورة بيع...		

✓ مرحلة التسليم: يتم تسجيل القيد التالي:

N/..../.....				
XXX	XXX	/ح/ مشتريات البضائع المباعة، تغير مخ المنتجات	724، 600	
XXX		/ح/ بضائع، مواد، تموينات، منتجات	32، 31، 30، 35	
		تسليم المخزون		

مثال تطبيقي: خلال شهر جانفي 2019 قامت مؤسسة الفلاح بالعمليات التالية:

- 1- بيع بضائع بمبلغ 100000 دج نقدا (تكلفتها 75000 دج).
- 2- بيع مواد أولية بمبلغ 30000 دج على الحساب (تكلفتها 20000 دج).
- 3- بيع تموينات بمبلغ 12000 دج بشيك (تكلفتها 7500 دج).
- 4- بيع منتجات على الحساب كالتالي: منتجات تامة الصنع: 140000 دج (تكلفتها 115000 دج)؛ منتجات وسيطة: 110000 دج (تكلفتها 85000 دج)؛ بقايا منتجات: 5500 دج. (تكلفتها 3500 دج).

المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم، علما أن كل المبيعات تم تسليمها في نفس يوم بيعها.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

	100000	(1)	ح/ الصندوق	53
100000			ح/ المبيعات من البضائع	700
		(//)	بيع بضاعة نقدا فاتورة	
	75000		ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
75000			ح/ مخزون البضائع	30
			تسليم البضاعة	
	30000	(2)	ح/ الزبائن	411
30000			ح/ المبيعات من البضائع	700
		(//)	بيع مواد على الحساب فاتورة بيع...	
	20000		ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
20000			ح/ مواد أولية	31
		(3)	تس	
	12000		ح/ البنك	512
12000			ح/ المبيعات من البضائع	700
		(//)	بيع تموينات بشيك فاتورة بيع...	
	75000		ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
75000			ح/ تموينات أخرى	32
			تسليم التموينات	

(4)

	255500	ح/ الزبائن	411
140000		ح/ المبيعات من المنتجات التامة	701
110000		ح/ المبيعات من المنتجات الوسيطة	702
5500		ح/ المبيعات من بقايا المنتجات بيع المنتجات المذكورة على الحساب فاتورة بيع...	703
		(//)	
	203500	ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724
115000		ح/ منتجات تامة	355
85000		ح/ منتجات وسيطة	351
3500		ح/ بقايا المنتجات	358
		تسليم المنتجات	

2- وفقاً لأسلوب الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات بيع المخزونات وفقاً لأسلوب الجرد المتناوب كالتالي:

✓ خلال الفترة: يتم تسجيل قيد واحد فقط وهو قيد البيع، أي نسجل فقط قيد تسليم الفاتورة كما هو موضح في القيد التالي:

XXX	XXX	N/..../..... ح/ الزبائن، الصندوق، البنك ح/ المبيعات (حسب الحالة) تسليم فاتورة بيع...	512, 53, 411
XXX			703, 702, 701, 700

✓ في نهاية الفترة: وبعد إجراء الجرد المادي يتم تسجيل القيود التالية:

• قيد إلغاء مخ<sub>1</sub> المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

XXX	XXX	N/12/31 ح/ تغيرات المخزونات (حسب الحالة) ح/ بضاعة، مواد أولية، تموينات، منتجات إلغاء مخ <sub>1</sub> المحاسبي	724, 603
XXX			30, 31, 32, 35

• قيد إثبات مخ<sub>2</sub> الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

XXX	XXX	N/12/31 ح/ بضاعة، مواد أولية، تموينات، منتجات ح/ تغيرات المخزونات (حسب الحالة) إثبات مخ <sub>2</sub> حقيقي	35, 32, 31, 30
XXX			724, 603



مثال تطبيقي: نفس المثال السابق(مؤسسة الفلاح) علماً أنّ المخزونات من المنتجات في 2019/01/01 كانت كالتالي: بضاعة: 30000، مواد أولية: 35000، تموينات أخرى: 8000، منتجات تامة: 90000، منتجات وسيطة: 45000، بقايا منتجات: 4000.

وفي 2019/12/31 وبعد إجراء الجرد المادي كانت المخزونات الحقيقية كالتالي: بضاعة: 28000، مواد أولية: 22000، تموينات أخرى: 3500، منتجات تامة: 160000، منتجات وسيطة: 70000، بقايا منتجات: 1500

المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقاً لأسلوب الجرد المتناوب.

الحل: تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

		(1)	ح/ الصندوق	53
100000	100000		ح/ المبيعات من البضائع	700
		(2)	بيع بضاعة	
30000	30000		ح/ الزبائن	411
			ح/ المبيعات من البضائع	700
			بيع مواد على الحساب فاتورة بيع...	
		(3)	ح/ البنك	512
12000	12000		ح/ المبيعات من البضائع	700
			بيع تموينات بشيك فاتورة بيع...	
		(4)	ح/ الزبائن	411
140000	255500		ح/ المبيعات من المنتجات التامة	701
110000			ح/ المبيعات من المنتجات الوسيطة	702
5500			ح/ المبيعات من بقايا المنتجات	703
			بيع المنتجات المذكورة على الحساب فاتورة بيع...	

- وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود التالية:

• قيد إلغاء مخ<sup>1</sup> المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	73000	د/ تغيرات المخزونات	603	
	139000	د/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
30000		د/ بضاعة	30	
35000		د/ مواد أولية	31	
8000		د/ تموينات أخرى	32	
90000		د/ منتجات تامة	355	
45000		د/ منتجات وسيطة	351	
4000		د/ بقايا منتجات	358	
		إلغاء مخ <sup>1</sup> المحاسبي		

• قيد إثبات مخ<sup>2</sup> الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	28000	د/ بضاعة	355	
	22000	د/ مواد أولية	351	
	3500	د/ تموينات أخرى	358	
	160000	د/ منتجات تامة		
	70000	د/ منتجات وسيطة		
	1500	د/ بقايا منتجات		
53500		د/ تغيرات المخزونات	603	
231500		د/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		إثبات مخ <sup>2</sup> حقيقي		

\*- دراسة كيفية سير الحسابات: د/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات و د/37 المخزونات بالخارج:

1. د/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات:

ويسجل في هذا الحساب العناصر الناتجة عن تفكيك تثبيات عينية كالمعدات مثلاً، وبذلك فقد تحولت طبيعتها من أصول عينية ثابتة إلى مخزون سيتم استهلاكه في عمليات الإنتاج والاستغلال. وعليه يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	د/ مخزونات متأتية من التثبيتات	36	
		د/ تثبيات عينية (المناسب)	21....	
		تحويل التثبيت إلى مخزون		

مثال تطبيقي: في 2019 / 06/30 تعطلت إحدى الآلات الإنتاجية للمؤسسة والتي تبلغ قيمتها 120000 دج فقررت تفكيكها وجعلها كقطع غيار للآلات الأخرى. سجل القيد المناسب.

		2019/06/30			
120000	120000	/ح/ مخزونات متأتية من التثبيتات	36		
		/ح/ معدات وأدوات	215		
		تحويل الآلة إلى مخزون			

## 2. /ح/ 37 المخزونات بالخارج:

يعرف بأنه ذلك المخزون الواقع تحت رقابة المؤسسة لكنه ليس في حيازتها فعليا خلال السنة أو في نهايتها مثل المخزون قيد الاستلام أو المودع بمخازن الغير.

### مثال تطبيقي:

خلال شهر ديسمبر 2019 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

- 1- إيداع ما قيمته 150000 دج من المنتجات التامة لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 2- شراء مواد أولية بمبلغ 100000 دج على الحساب وتم إيداعها لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 3- شراء مواد قابلة للاستهلاك بمبلغ 75000 دج نقدا على أن يتم استلامها بعد شهر.
- 4- استرجاع المنتجات المودعة لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 5- استرجاع المواد الأولية المودعة لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 6- استلام المواد القابلة للاستهلاك.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة النجاح.

### الحل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة النجاح:

		(1)			
150000	150000	/ح/ مخزونات بالخارج	37		
		/ح/ منتجات تامة	355		
		إيداع المنتجات لدى الغير			
		(2)			
100000	100000	/ح/ مشتريات مخزنة مواد	381		
		/ح/ موردو المخزونات والخدمات	401		
		استلام فاتورة شراء مواد على الحساب			
		(//)			
100000	100000	/ح/ مخزونات بالخارج	37		
		/ح/ مشتريات مخزنة مواد	381		
		إيداع المواد لدى الغير			

		(3)		
75000	75000	ح/ مشتريات مخزنة تموينات ح/ الصندوق استلام فاتورة شراء مواد قابلة للاستهلاك نقدا	53	3821
		(//)		
100000	100000	ح/ مخزونات بالخارج ح/ مشتريات مخزنة تموينات ترصيد ح/38	3821	37
		(4)		
150000	150000	ح/ منتجات تامة ح/ مخزونات بالخارج استرجاع المنتجات المودعة لدى الغير	37	355
		(5)		
100000	100000	ح/ مواد أولية ح/ مخزونات بالخارج استرجاع المواد المودعة لدى الغير	37	31
		(6)		
75000	75000	ح/ مواد قابلة للاستهلاك ح/ مخزونات بالخارج استلام المواد القابلة للاستهلاك	37	321

## الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات التابعة للشراء والبيع

### أولاً: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة (TVA)

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك وتحملها المستهلك النهائي للسلعة؛ وتختلف معدلات تطبيقها باختلاف نوع السلع والخدمات، بحيث نجد:

✓ سلع معفاة من الرسم على القيمة المضافة: مثل اللحوم، الخبز، الدقيق، الحليب، الحديد الخاص بالبناء، الأدوية،... الخ؛

✓ سلع يطبق عليها معدل 9% (المعدل المخفض) وتمثل في السلع واسعة الاستهلاك مثل: الخضار والفواكه، الورق، الكهرباء، الكتب،... الخ؛

✓ سلع يطبق عليها معدل 19% (المعدل العادي) وتمثل في معظم السلع المصنعة وكذا تقديم الخدمات. وتتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة باستخدام الحساب الرئيسي /ح/ 445-الدولة- الرسوم على رقم الأعمال، وذلك كالتالي:

✓ في عمليات الشراء: يتم التسجيل في الجانب المدين للحساب الفرعي /ح/ 4456 الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع مع حساب المشتريات المناسب؛

✓ في عمليات البيع: يتم التسجيل في الجانب الدائن للحساب الفرعي /ح/ 4457 الرسم على القيمة المضافة المحصل مع حساب المبيعات المناسب.

وفي نهاية الشهر أو الثلاثي تقوم المؤسسة بإجراء عملية مقاصة بين الحسابين الفرعيين /ح/ 4456 و /ح/ 4457 لترصيدهما ومعرفة ما إذا كان الفارق حقاً أو التزاماً وذلك كما يلي:

- إذا كان /ح/ 4457 < /ح/ 4456: فإن الفارق يعتبر التزاماً على المؤسسة يسجل في /ح/ 4451 الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع، ليتم تسديده عند حلول أجل استحقاقه؛

- أما إذا كان /ح/ 4457 > /ح/ 4456: فإن الفارق يعتبر حقاً للمؤسسة ويؤجل استرجاعه (Précompte) يسجل في /ح/ 44567 الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع، لتتم الاستفادة منه في التصريحات المستقبلية.

مثال تطبيقي: خلال شهر مارس 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 100000 دج نقداً، معدل الـ TVA 19%.

2- بيع كل البضاعة بـ 120000 دج (HT) على الحساب.

المطلوب:

1- تسجيل العمليات بيومية المؤسسة؛

2- ترصيد حساب الرسم على القيمة المضافة، علماً أنه إذا كان مستحقاً للدفع يسدد بشيك.

الحل:

1- تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)			
	100000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	19000	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
119000		ح/ الصندوق	53
		استلام فاتورة شراء بضاعة نقدا	
		(//)	
	100000	ح/ مخزون البضاعة	30
100000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
		است (2) عة	
	142800	ح/ الزبائن	411
120000		ح/ المبيعات من البضائع	700
22800		ح/ ر ق م المحصل	4457
		فاتورة بيع بضائع على الحساب	
		(//)	
	100000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
100000		ح/ بضائع	30
		تسليم البضائع المباعة	
	22800	ح/ ر ق م المحصل	4457
19000		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
3800		ح/ ر ق م المستحق الدفع	4458
		ترصيد ر ق م	
	3800	ح/ ر ق م المستحق الدفع	4458
3800		ح/ البنك	512
		تسديد ر ق م المستحق بشيك	

### ثانيا: المعالجة المحاسبية للتسبيقات على عمليتي الشراء والبيع

تقدم التسبيقات عادة أثناء تقديم الزبون طلبية للمورد من أجل عملية شراء، فتتم المعالجة المحاسبية لهذه التسبيقات لدى الزبون بتسجيلها في الجانب المدين للحساب /ح/ 409 الموردون المدينون- التسبيقات والمدفوعات على الحساب بمبلغ التسبيق المقدم؛ بينما لدى المورد وعند استلامه لهذه التسبيقات يتم تسجيلها في الجانب الدائن للحساب /ح/ 419 الزبائن الدائنون- التسبيقات المستلمة بمبلغ التسبيق المستلم.

وعندما تتم عملية الشراء والبيع يتم الأخذ بعين الاعتبار هذه التسبيقات ويتم ترصيدها بجعلها في الجانب الدائن بالنسبة للحساب /ح/ 409 الموردون المدينون- التسبيقات والمدفوعات على الحساب، وجعلها في الجانب المدين بالنسبة للحساب /ح/ 419 الزبائن الدائنون- التسبيقات.

مثال تطبيقي: خلال شهر مارس 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

- 1- إرسال طلبية للمورد من أجل شراء بضاعة مع تقديم له مبلغ 10000 دج نقدا كتسبيق.  
 2- إستلام طلبية من الزبون من أجل بيعه بضاعة مع استلام مبلغ 15000 دج نقدا كتسبيق.  
 3- استلام فاتورة شراء البضاعة بمبلغ 120000 دج (HT) بشيك.  
 4- بيع البضاعة المطلوبة من الزبون بمبلغ 150000 دج (HT) على الحساب. (تكلفتها 75000 دج).  
 المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة علماً أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

		(1)	
10000	10000	ح/ الموردون المدينون- تسبيقات مدفوعة ح/ الصندوق تقديم تسبيق نقدا	409 53
15000	15000	(2) ح/ الصندوق ح/ الزبائن الدائنون- تسبيقات مستلمة استلام تسبيق نقدا	53 419
		(3)	
10000	120000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
132800	22800	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع ح/ الموردون المدينون- تسبيقات مدفوعة ح/ البنك استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	4456 409 512
120000	120000	(//) ح/ مخزون البضاعة ح/ مشتريات مخزنة من البضائع استلام البضاعة	30 380
		(4)	
150000	163500	ح/ الزبائن	411
28500	15000	ح/ الزبائن الدائنون- تسبيقات مستلمة ح/ المبيعات من البضائع ح/ ر ق م المحصل فاتورة بيع بضائع على الحساب	419 700 4457

75000	75000	(//)	ح/ مشتريات البضائع المباعة ح/ بضائع تسليم البضائع المباعة	30	600
-------	-------	------	---	----	-----

### ثالثاً: المعالجة المحاسبية للتخفيضات

تنقسم التخفيضات إلى قسمين: تخفيضات تجارية وتخفيضات مالية:

1- التخفيضات التجارية: هي التخفيضات التي يمنحها المورد للزبون بغرض تخفيض ثمن الشراء لأسباب معينة وتنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

✓ الحسومات "Rabais": هي تخفيضات تمنح استثناءاً بوجود عيب في البضاعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة. و عوض إعادتها إلى المورد يمكن الاتفاق على تخفيض خاص ينقص من أصل ثمن الشراء.

✓ التخفيضات "Remises": هي تخفيضات تمنح في العادة على حجم الكمية المباعة أو أهمية الزبون و بصفة عامة تحسب بتطبيق نسبة ثابتة على سعر البيع السائد.

✓ التزييلات "Ristournes": هي تخفيضات تمنح نتيجة لوفاء الزبون ولطول مدة معاملته مع المورد، وتحسب على مجموع معاملات زبون معين خلال فترة محددة ومتفق عليها وذلك إذا بلغت مشتريات هذا الزبون حدّ معين، وغالباً ما تحسب المرتجعات بعد عملية الفوترة وبالتالي تظهر في فاتورة مستقلة. يتم حساب التخفيضات التجارية على شكل هرم مقلوب، وتنتج الصافي التجاري الذي يكون الأساس الذي يحسب عليه الرسم على القيمة المضافة.

مثال: الفاتورة التالية تتضمن ما يلي: سعر البضاعة: 120000 دج؛ حسم 2%؛ تنزيل 1.5%؛ تخفيض 3%؛ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%. أنجز الفاتورة.

#### الحل: إنجاز الفاتورة

المبالغ	البيان
120000	سعر البضاعة
-2400	حسم 2%
=117600	الصافي التجاري (1)
-5880	تنزيل 5%
=111720	الصافي التجاري (2)
-1675.8	تخفيض 1.5%
=110044.2	الصافي التجاري (HT)
+20908.4	الـ TVA 19%
=130952.6	المبلغ متضمن الرسم (TTC)



بالنسبة للمعالجة المحاسبية، فإنه إذا وردت التخفيضات التجارية في فاتورة الشراء أو البيع فإنها ليس لها أثر محاسبي ولا تسجل محاسبيا في الدفاتر المحاسبية بل تسجل العملية بالصافي التجاري فقط، بمعنى أنه يتم طرحها مباشرة من سعر الشراء الأصلي؛ أما إذا جاءت التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة (فاتورة إنقاص، فاتورة استرداكية) (facture d'avoir) فيكون لها أثر محاسبي، بحيث تعتبر كنواتج بالنسبة للزبون وتسجل محاسبيا في الجانب الدائن من ح/ 609 التخفيضات والتزيلات والمحسومات المتحصل عليها، وذلك تخفيضا لرصيد ح/ 60 المشتريات المستهلكة؛ كما تعتبر هذه التخفيضات عبئاً على المورد وتسجل في الجانب المدين من ح/ 709 التخفيضات والتزيلات والمحسومات الممنوحة، وذلك تخفيضا لرصيد ح/ 70 المبيعات من البضائع والمنتجات.

مثال 1: حالة ورود التخفيضات التجارية في الفاتورة: نفس المثال السابق، يطلب تسجيل القيود المناسبة في يومية كل من الزبون والمورد، علماً أنّ العملية تمت على الحساب، وأن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 72000 دج.

الحل:

1 - التسجيل المحاسبي لدى الزبون:

	110044.2	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	20908.4	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
130952.6		ح/ موردو المخزونات	401
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب	
		(//)	
	110044.2	ح/ مخزون البضاعة	30
110044.4		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
		استلام البضاعة	

2 - التسجيل المحاسبي لدى المورد:

	130952.6	ح/ الزبائن	411
	110044.2	ح/ المبيعات من البضائع	700
	20908.4	ح/ ر ق م المحصل	4457
		فاتورة بيع بضائع على الحساب	
		(//)	
	72000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
72000		ح/ بضائع	30
		تسليم البضائع المباعة	

مثال2: حالة ورود التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة : في 2020/03/01 اشترت المؤسسة مواد أولية بـ 50000 دج خارج الرسم، وفي 2020/03/13 استلمت فاتورة إنقاص تتضمن حسم بـ 10 عن ¼ المواد المشتراة. المطلوب: إذا علمت أنّ العملية تمت على الحساب وأن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 25000 دج، وأن معدل الرسم على القيمة المضافة 9% .

- 1- إعداد الفاتورة العادية وتسجيلها محاسبيا لدى الزبون والمورد؛
- 2- إعداد فاتورة الإنقاص وتسجيلها محاسبيا لدى الزبون والمورد.

الحل:

1- إعداد الفاتورة العادية ثم تسجيل القيود المناسبة لدى الزبون والمورد:

المبالغ	البيان
50000	سعر المواد (HT)
+4500	الـ TVA 9 %
=54500	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التسجيل المحاسبي لدى الزبون: 2020/03/01

380	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	50000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع
4456	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4500	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع
401	ح/ موردو المخزونات	54500	ح/ موردو المخزونات
	استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب
	(//)		(//)
30	ح/ مخزون البضاعة	50000	ح/ مخزون البضاعة
380	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	50000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع
	استلام البضاعة		استلام البضاعة

التسجيل المحاسبي لدى المورد: 2020/03/01

411	ح/ الزبائن	54500	ح/ الزبائن
700	ح/ المبيعات من البضائع	50000	ح/ المبيعات من البضائع
4457	ح/ ر ق م المحصل	4500	ح/ ر ق م المحصل
	فاتورة بيع بضائع على الحساب		فاتورة بيع بضائع على الحساب
	(//)		(//)
600	ح/ مشتريات البضائع المباعة	25000	ح/ مشتريات البضائع المباعة
30	ح/ بضائع	25000	ح/ بضائع
	تسليم البضائع المباعة		تسليم البضائع المباعة

2- إعداد فاتورة الإنقاص ثم تسجيل القيود المناسبة لدى الزبون والمورد:

المبالغ	البيان
12500	مبلغ المواد الخاضع للتخفيض (HT) $50000 \times \frac{1}{4} = 12500$
1250	الحسم 10 %
+112.5	الـ TVA 9 % : $1250 \times 0.09$
=1362.5	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التسجيل المحاسبي لدى الزبون: (2020/03/13)

401	ح/ موردو المخزونات	1362.5	
609	ح/ تخفيضات تجارية محصلة	1250	
4456	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	112.5	
	استلام فاتورة إنقاص		

التسجيل المحاسبي لدى المورد:

709	ح/ تخفيضات	1250	
4457	ح/ ر ق م المحصل	112.5	
411	ح/ الزبائن	1362.5	
	تسليم فاتورة إنقاص		

2- التخفيضات المالية: هي عبارة عن تخفيض يمنحه المورد للزبون بسبب التسديد الفوري لمشترياته أو قبل تاريخ التسديد العادي والمعروض من طرف المورد ويسمى خصم تعجيل الدفع "Escompte". وأساس حساب التخفيض المالي هو سعر الشراء خارج الرسم إذا لم تكن هناك تخفيضات تجارية، والصافي التجاري الأخير في حالة وجود تخفيضات تجارية.

مثال: الفاتورة التالية تتضمن ما يلي: سعر البضاعة: 200000 دج؛ حسم 1%؛ تنزيل 2%؛ خصم مالي

4%؛ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%. أنجز الفاتورة.

الحل:

إنجاز الفاتورة:

المبالغ	البيان
200000	سعر البضاعة
-2000	حسم 1%
=198000	الصافي التجاري (1)
-3960	تنزيل 2%
=194040	الصافي التجاري
-7761.6	خصم مالي 4%
=186278.4	الصافي المالي (HT)
+3539.3	الـ TVA 19%
=189817.7	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

يقضي النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذا النوع من التخفيضات (سواء كانت واردة أو غير واردة) ضمن فاتورة الشراء أو البيع إذ يكون لها أثر محاسبي، بحيث تعتبر كإيراد بالنسبة للزبون وتسجل محاسبياً في الجانب الدائن من ح/ 768 المنتوجات المالية الأخرى؛ كما تعتبر هذه التخفيضات عبئاً على المورد وتسجل في الجانب المدين من ح/ 668 الأعباء المالية الأخرى.

مثال: نفس المثال السابق، يطلب تسجيل القيود المناسبة في يومية كل من الزبون والمورد، علماً أنّ العملية تمت على الحساب، وأن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 120000 دج.

الحل:

1 - التسجيل المحاسبي لدى الزبون:

(1)			
198000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
3539.3	ح/ رقم القابل للاسترجاع	4456	
189817.7	ح/ موردو المخزونات	401	
7761.6	ح/ منتوجات مالية أخرى	768	
	استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب		
	(//)		
198000	ح/ مخزون البضاعة	30	
198000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
	استلام البضاعة		

2 - التسجيل المحاسبي لدى المورد:

		(1)			
	189817.7	ح/ الزبائن		411	
	7761.6	ح/ أعباء مالية أخرى		668	
198000		ح/ المبيعات من البضائع	700		
35939.3		ح/ ر ق م المحصل	4457		
		فاتورة بيع بضائع على الحساب			
		(//)			
	120000	ح/ مشتريات البضائع المباعة		600	
120000		ح/ بضائع	30		
		تسليم البضائع المباعة			

#### رابعاً: المعالجة المحاسبية للمردودات

يمكن إعادة المشتريات جزئياً أو كلياً لأسباب عديدة بعد تسجيلها في الدفاتر المحاسبية لدى المورد أو الزبون، وفي هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيد الأصلي وبقيمة المردودات الفعلية.

مثال: في 2019/03/01 اشترت المؤسسة تموينات بـ 196200 دج (TTC) على الحساب؛

وفي 2019/03/17 أرجعت ما قيمته 9/4 من التموينات المشتراة لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

المطلوب: إذا علمت أن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 140000 دج، وأن معدل الرسم على القيمة المضافة 9%. أنجز الفاتورة ثم سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة (الزبون) والمورد

الحل:

إنجاز الفاتورة ثم تسجيل القيود المناسبة لدى المؤسسة والمورد:

المبالغ	البيان
180000	سعر التموينات (HT)
+16200	الـ TVA 9 %
=196200	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التسجيل المحاسبي لدى المؤسسة: 2019/03/01

	180000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382	
	16200	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456	
196200		ح/ موردهو المخزونات	401	
		استلام فاتورة شراء تموينات على الحساب		
		(//)		
	180000	ح/ تموينات	30	
180000		ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382	
		استلام التموينات		

		2019/03/17	
	87200	ح/ موردو المخزونات	401
80000		ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382
7200		ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
		تسجيل المردودات من التموينات	
		(//)	
	80000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382
80000		ح/ تموينات	30
		إخراج المردودات من التموينات	

		التسجيل المحاسبي لدى المورد: (2019/03/01)	
	196200	ح/ الزبائن	411
180000		ح/ المبيعات من البضائع	700
16200		ح/ رق م المحصل	4457
		فاتورة بيع تموينات على الحساب	
		(//)	
	140000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
140000		ح/ تموينات	32
		تسليم التموينات المباعة	
		(2019/03/17)	
	80000	ح/ المبيعات من البضائع	700
7200		ح/ رق م المحصل	4457
87200		ح/ الزبائن	411
		تسجيل المردودات من التموينات	
		(//)	
	80000	ح/ تموينات	32
80000		ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
		استلام المردودات من التموينات	

## خامسا: المعالجة المحاسبية للأغلفة

نميز بين نوعين من الأغلفة: أغلفة مستهلكة (غير قابلة للاسترجاع)؛ وأغلفة متداولة (قابلة للاسترجاع):

## 1- الأغلفة غير القابلة للاسترجاع (المستهلكة):

يقصد بها تلك الأغلفة التي تباع مع السلعة والتي تعتبر جزء من المنتج وتستهلك نهائيا عند استعمال السلعة وتتلف بعد استعمالها ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها، مثل: علب المشروبات، الأكياس البلاستيكية، علب المصبرات، .. الخ. وتدرج هذه الأغلفة في الترميمات الأخرى وتسجل في ح/ 326 التغليفات (الأغلفة التالفة) وتخضع هذه الأغلفة لنفس قواعد التسجيل المتعلقة بالتميمات الأخرى سواء تعلق الأمر بالشراء أو الاستهلاك أو بيعها على حالها.

## 2- الأغلفة المسترجعة (المتداولة):

يقصد بها تلك الغلافات التي يمكن أن تستعمل لعدة مرات دون أن يلحق بصلاحيها أي نقص، فهي تبقى لعدة سنوات بالمؤسسة ويتم تداولها بين المورد والزبون مثل: الصناديق البلاستيكية، القارورات، الحاويات، البراميل،...؛ فيعترف بها كتثبيات سواء اشترتها المؤسسة أو أنتجتها ويتم تسجيلها في الجانب المدين من ح/ 2186 أغلفة قابلة للاسترجاع.

وتتم المعالجة المحاسبية للأغلفة المسترجعة حسب الحالات التالية:

## ❖ في حالة الشراء :

عند استلام المشتريات مع أغلفة متداولة يتم تسجيل ذلك في الجانب المدين من ح/ 4096 مورودون مدينون-أمانات مدفوعة. بحيث عند بيع السلعة المحتواة في أغلفة متداولة، يقدم المورد هذه الأغلفة للزبون مقابل ضمان يدفعه الزبون وذلك بفوترة الأغلفة بسعر أعلى عادة من تكلفة شرائها وعند إعادة الأغلفة في الموعد المحدد يسترجع الزبون ضمان الأغلفة كاملا يعتبر مبلغ الضمان عند الزبون حق معلق على إرجاع الأغلفة سالمة في التاريخ المحدد للمورد.

مثال: بتاريخ 2020/03/15 اشترت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 180000 دج مع أغلفة متداولة بمبلغ 15000 دج (100 صندوق) والكل سدد بشيك. على أن يتم إرجاع هذه الأغلفة بعد شهر.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، علماً أنّ معدل الـ TVA 19%.

## الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/15)

380	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	180000	
4096	ح/ مورودون مدينون-أمانات مدفوعة	15000	
4456	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	34200	
512	ح/ البنك	229200	
	استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك		

180000	180000	(//) ح/ بضاعة مخزنة ح/ مشتريات مخزنة من البضائع استلام البضائع	380	30
--------	--------	---	-----	----

أما المعالجة المحاسبية لإرجاع الأغلفة المتداولة للمورد فتختلف حسب حالة هذه الأخيرة وحسب قيمتها وتاريخ إرجاعها، بحيث يمكن أن نميز بين الحالات التالية:

✓ إرجاع كامل الأغلفة سالمة وفي التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون-أمانات مدفوعة دائنا وذلك بجعل حسابات النقدية أو حساب المورد مدينة(طريقة التسديد).

مثال: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 بإرجاع كل الأغلفة للمورد سالمة.  
المطلوب: سجل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

15000	15000	(2020/04/14) ح/ البنك ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة إرجاع كامل الأغلفة سالمة	4096	512
-------	-------	--	------	-----

✓ إرجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون-أمانات مدفوعة دائنا وذلك بجعل ح/ 6136 خسارة أغلفة(نقص في مواد التعبئة والتغليف) وحسابات النقدية أو حساب المورد مدينة(طريقة التسديد).

مثال: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 بإرجاع كل الأغلفة للمورد معطوبة جزئياً بحيث قدرت قيمة العطب بـ 5000 دج.

المطلوب: سجل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

15000	10000 5000	(2020/04/14) ح/ البنك ح/ خسارة أغلفة(نقص في مواد التعبئة والتغليف) ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة إرجاع الأغلفة بها عطب جزئي	4096	512 6136
-------	---------------	--	------	-------------

✓ الاحتفاظ بالأغلفة: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون-أمانات مدفوعة دائنا وذلك بجعل ح/ 2186 أغلفة متداولة مدينا(تحويل الأمانات إلى أغلفة متداولة).



مثال: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 بالاحتفاظ بكل الأغلفة.  
المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

		(2020/04/14)			
	15000	ح/ أغلفة متداولة	2186		
15000		ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة الاحتفاظ بكامل الأغلفة	4096		

#### ❖ في حالة البيع:

عند تسليم المبيعات مع أغلفة متداولة يتم تسجيل ذلك في الجانب الدائن من ح/ 4196 زبائن دائنون-أمانات مقبوضة(محصلة أو أمانات تحت التسديد).

مثال: بتاريخ 2020/03/15 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 200000 دج (تكلفتها 140000 دج) مع أغلفة متداولة بمبلغ 20000 دج(100 صندوق) على الحساب. على أن يتم استرجاع هذه الأغلفة بعد شهر.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، علماً أن معدل الـ TVA 19%.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

		(2020/03/15)			
	258000	ح/ الزبائن	411		
200000		ح/ المبيعات من البضائع	700		
20000		ح/ زبائن دائنون-أمانات محصلة	4196		
38000		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4457		
		تسليم فاتورة بيع بضاعة على الحساب			
		(//)			
	140000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600		
140000		ح/ بضائع مخزنة	30		
		تسليم البضائع			

أما المعالجة المحاسبية لاسترجاع الأغلفة المتداولة من الزبون فتختلف حسب حالة هذه الأخيرة وحسب قيمتها وتاريخ إرجاعها، بحيث يمكن أن نميز بين الحالات التالية:

✓ استرجاع كامل الأغلفة سالمة وفي التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/

4196 زبائن دائنون-أمانات مقبوضة مدينا وذلك بجعل حسابات النقدية أو حساب الزبائن دائنة(طريقة

التحصيل).

مثال: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 باسترجاع كل الأغلفة من الزبون  
سالمة.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

20000	20000	ح/ زبائن دائنون-أمانات مقبوضة	4196
		ح/ الزبائن	411
		استرجاع كامل الأغلفة سالمة	

✓ استرجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/  
4196 زبائن دائنون-أمانات مقبوضة مدينا وذلك بجعل ح/ 7086 ربح أغلفة (منتجات الأنشطة الملحقة،  
إيراد استرجاع الأغلفة) وحسابات النقدية أو حساب الزبون دائنة (طريقة التحصيل).

مثال: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 باسترجاع كل الأغلفة من الزبون  
معطوبة جزئيا بحيث قدرت قيمة العطب بـ 7000 دج.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

7000	20000	ح/ زبائن دائنون-أمانات مقبوضة	4196
13000		ح/ إيراد استرجاع الأغلفة	7086
		ح/ الزبائن	411
		استرجاع الأغلفة بها عطب جزئي	

✓ التنازل عن الأغلفة: يتم التطرق لهذه الحالة عند دراسة أعمال نهاية السنة وعملية التنازل عن  
التثبيات.

## سادسا: المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل

تختلف المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل على مستوى المؤسسة باختلاف شروط الاتفاق بين المورد والزيون وعلى من يتحمل مسؤولية دفعها، حيث نجد أنه من الشروط المتعارف عليها في هذا المجال ما يلي:

1- شرط البيع مع التسليم: بمعنى أن المورد هو من يتحمل مصاريف نقل مبيعاته إلى الزبون ونمى بين حالتين:

✓ النقل بالوسائل الخاصة: يتم تسجيل مصاريف النقل لدى المورد فقط وذلك حسب طبيعتها؛  
✓ النقل الخارجي (بالجوء إلى شبكة متخصصة في النقل): يتم تسجيل مصاريف النقل لدى المورد فقط حسب فاتورتها وذلك في الجانب المدين من <math>624</math> مصاريف نقل السلع .

مثال: بتاريخ 20/03/2020 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 300000 دج (تكلفتها 220000 دج) على الحساب، وقد تحمل المورد نقل هذه المبيعات إلى الزبون عن طريق شركة متخصصة في النقل بمبلغ 8000 دج سددت نقدا.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علما أن معدل الـ 19% TVA.

الحل:

1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/20)

	357000	ح/ الزيائن	411
300000		ح/ المبيعات من البضائع	700
57000		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4457
		تسليم فاتورة بيع بضاعة على الحساب	
		(//)	
	220000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
220000		ح/ بضائع مخزنة	30
		تسليم البضائع	
		(//)	
	8000	ح/ مصاريف نقل السلع	624
	1520	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
9520		ح/ الصندوق	53
		تسديد مصاريف النقل نقدا	

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/20)				
	300000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع		380
	57000	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع		4456
357000		ح/ موردو المخزونات	401	
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب		
		(//)		
	300000	ح/ بضاعة مخزنة		30
300000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
		استلام البضائع		

2- شرط البيع دون التسليم: بمعنى أنّ الزبون هو من يتحمل مصاريف نقل مشترياته من المورد ونميّز بين ثلاث حالات:

✓ النقل بالوسائل الخاصة: يتم تسجيل مصاريف النقل لدى الزبون فقط وذلك حسب طبيعتها، بحيث يتم دمجها في تكلفة الشراء؛

✓ النقل بواسطة الوسائل الخاصة للمورد: في هذه الحالة تعتبر كمنشآت ثانوي بالنسبة للمورد وبالتالي يتم تسجيل مبلغ مصاريف النقل في الجانب الدائن من ح/ 708 منتجات الأنشطة الملحقة، أما بالنسبة للزبون فيتم تسجيلها في الجانب المدين من الحساب الفرعي لحساب 38 المشتريات المخزنة (ح/ 3801 مثلا) باعتبارها مصاريف ملحقة بعملية الشراء ليتم ضمها فيما بعد إلى تكلفة الشراء.

مثال: بتاريخ 2020/03/25 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 60000 دج (تكلفتها 35000 دج) وقد تم نقل هذه المبيعات إلى الزبون بشاحنة المؤسسة بمبلغ 4000 دج يتحملها الزبون. الكل بشيك.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علماً أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل:

1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/25)				
	76160	ح/ البنك		512
60000		ح/ المبيعات من البضائع	700	
4000		ح/ منتجات الأنشطة الملحقة	708	
12160		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4457	
		تسليم فاتورة بيع بضاعة بشيك		
		(//)		
	35000	ح/ مشتريات البضائع المباعة		600
35000		ح/ بضائع مخزنة	30	
		تسليم البضائع		

## 2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/25)

	60000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	4000	ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
	12160	ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
76160		ح/ البنك	512
		استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	
		(//)	
	64000	ح/ بضاعة مخزنة	30
60000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
4000		ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
		استلام البضائع	

## ✓ النقل الخارجي (بواسطة شركة متخصصة في النقل): يمكن أن نميز حالتين كالتالي:

- تسديد المورد لمصاريف النقل: في هذه الحالة تعتبر يتم تسجيل مصاريف النقل حسب فاتورتها لدى المورد في الجانب المدين من ح/ 624 مصاريف نقل السلع ليتم ترصيده فيها بعد (عند تحصيل القيمة من الزبون) بجعله دائئا، أما بالنسبة للزبون فيتم تسجيلها في الجانب المدين من الحساب الفرعي لحساب 38 المشتريات المخزنة (ح/ 3801 مثلا) باعتبارها مصاريف ملحقة بعملية الشراء ليتم ضمها فيما بعد إلى تكلفة الشراء.

مثال: بتاريخ 2020/03/29 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 90000 دج (تكلفتها 70000 دج) وقد تم نقل هذه المبيعات إلى الزبون بواسطة شاحنة تابعة لشركة متخصصة في النقل بمبلغ 6000 دج سددها نقدا، ليتحملها الزبون فيما بعد الكل بشيك.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علما أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل:

## 1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/29)

	7140	ح/ مصاريف نقل السلع (1140+6000) (يسدد له المبلغ متضمن الرسم TTC)	624
7140		ح/ الصندوق	53
		تسديد مصاريف النقل نقدا	

	114240	(//)	ح/ البنك	512
90000			ح/ المبيعات من البضائع	700
7140			ح/ مصاريف نقل السلع	624
17100			ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4457
			تسليم فاتورة بيع بضاعة بشيك	
	70000	(//)	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
70000			ح/ بضائع مخزنة	30
			تسليم البضائع	

## 2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/29)

	90000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	6000		ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
	18240		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
114240			ح/ البنك	512
			استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	
	96000	(//)	ح/ بضاعة مخزنة	30
90000			ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
64000			ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
			استلام البضائع	

- تسديد الزبون لمصاريف النقل: في هذه الحالة لا تظهر مصاريف النقل في دفاتر المورد، بينما في دفاتر الزبون فيتم تسجيلها في الجانب المدين من الحساب الفرعي لحساب 38 المشتريات المخزنة (ح/ 3801 مثلا) باعتبارها مصاريف ملحقة بعملية الشراء ليطم ضمها فيما بعد إلى تكلفة الشراء.
- مثال: بتاريخ 2020/03/31 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 130000 دج (تكلفتها 100000 دج) بشيك، وقد تم نقل هذه المبيعات بواسطة شاحنة تابعة لشركة متخصصة في النقل بمبلغ 5000 دج سدها الزبون نقدا.
- المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علما أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل:

1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

	154700	(2020/03/31)	ح/ البنك	512
130000			ح/ المبيعات من البضائع	700
24700			ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4457
			تسليم فاتورة بيع بضاعة بشيك	
		(//)		
	100000		ح/ مشتريات البضائع المبيعة	600
100000			ح/ بضائع مخزنة	30
			تسليم البضائع	

## 2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

	130000	(2020/03/31)	ح/ مشتريات	380
	24700		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
154700			ح/ البنك	512
			استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	
		(//)		
	5000		ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
	950		ح/ ر ق م القابل للاسترجاع	4456
5950			ح/ الصندوق	53
			استلام فاتورة نقل بضاعة بشيك	
		(//)		
	135000		ح/ بضاعة مخزنة	30
130000			ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
5000			ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
			استلام البضائع	