

جامعة البلدية 2

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم الجذع المشترك

الأستاذة : كداتسة عائشة ، أستاذة محاضرة أ

مقياس المحاسبة العامة – المجموعة: 04

محاضرات في المحاسبة المالية (العامة)

للسداسي الثاني للموسم الجامعي 2022/2021

المحور السادس: الصنف 2- التثبيات – المعالجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي

تعتبر التثبيات تجهيزات واستثمارات تستعين بها المؤسسة على أداء نشاطها وأعمالها، حيث سيتناول هذا المحور الأنواع الثلاثة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وكيفية المعالجة المحاسبية لها كمايلي:
1 تعريف التثبيات وشروطها – حسابات الصنف 2 –

يعرف النظام المحاسبي المالي التثبيات على أنها أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لنشاط المنشأة، مثل التثبيات المادية و المعنوية، أو التي تتم حيازتها لغايات التوظيف على المدى البعيد، أو التي لا تنوي المنشأة إنجازها خلال الأشهر الثني عشر التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.

1-1 تعريف التثبيات والإعتراف بها

يتم الاعتراف بالأصول في الميزانية عندما:

- يكون من المحتمل أن تعود منه منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمنشأة؛
- يمكن تقييم هذا الأصل بطريقة موثوق فيها.

1-2 القواعد العامة لتقييم التثبيات

ينص النظام المحاسبي المالي على أن الاعتراف بالتثبيات يكون تبعا لقواعد التقييم التي حددها هذا

النظام و هي:

الطريقة العامة لتقييم التثبيات هي " التكلفة التاريخية". بيد أن هذا النظام يرخص - حسب بعض

الشروط التي يحددها - إلى إمكانية تقييم هذه الأصول عن طريق:

- القيمة العادلة ،

- قيمة الانجاز،

- القيمة النفعية .

✓ التكلفة التاريخية: تعتبر القاعدة العامة للتقييم، إلا أنه يوجد بعض العناصر و بعض الشروط لا تسمح باستعمالها. سنلخصها من خلال هذا الفصل. وتتحدد التكلفة التاريخية للأصول الثابتة من العناصر التالية :

- الممتلكات المحازة عن طريق الشراء، تمثل التكلفة المقابل المالي للشراء، سواء كان نقدي أو دين .

- الممتلكات المستلمة من طرف المساهمين، تمثل التكلفة قيمة الحصة المساهم بها .

- الممتلكات المكتسبة مجاناً (بدون مقابل)، تمثل التكلفة القيمة الحقيقية لهذه الممتلكات في تاريخ دخولها في ذمة المؤسسة.

- الممتلكات المكتسبة عن طريق التبادل، في هذه الحالة تسجل الأصول غير المشابهة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المشابهة بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للمبادلة.

✓ القيمة العادلة: وهي المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل أصل بين أطراف على دراية كافية و تعمل ضمن شروط المنافسة الاعتيادية، أي ضمن السوق النشط الذي يجب أن تتوفر فيه الشروط التالية:

- تجانس العناصر المتفاوض عليها في هذا السوق ؛

- يمكن أن يوجد بها عادة مشترون و بائعين متفقون ؛

- تكون الأسعار موضوعة في متناول الجمهور .

✓ تكلفة الإنجاز: في حالة الأصل الثابت الذي تم انجازه بوسائل المنشأة.

✓ القيمة النفعية و تسمى كذلك القيمة المحدثة لتدفقات أموال الخزينة المنتظرة من الاستعمال المستمر للأصل إلى غاية خروجه عن الخدمة.

1-3 العناصر التي تدخل في تكلفة التثبيتات:

أولاً: في حالة الحيازة بمقابل مادي (شراء):

تكلفة التثبيت = (ثمن الشراء - تخفيضات تجارية ومالية) + الرسوم الجمركية + الرسوم غير المسترجعة + المصاريف المتعلقة بحيازة التثبيت (مثل مصاريف النقل، الشحن، التركيب) + مصاريف ازالة الموقع (مصاريف تنبئية)

* حيث لا يدخل مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA في تكلفة حيازة التثبيت بل يسجل في حساب خاص هو د/44562 TVA قابلة للاسترجاع على التثبيتات.

مثال: في أكتوبر 2017 استلمت مؤسسة سيارة سياحية مع الفاتورة التالية

المطلوب: تسجيل عملية حيازة السيارة مع العلم انه لم يتم تسديد الفاتورة بعد

الفاتورة: ثمن السيارة (HT) = 150.000 دج

الرسم على القيمة المضافة (TVA) = (150.000 * 19%) = 28.500 دج

مصاريف نقل السيارة الى المؤسسة = 15.000 دج

مصاريف أخرى = 10.000 دج

المبلغ الواجب الدفع = 203500 دج

تكلفة حيازة السيارة = ثمن السيارة + مصاريف النقل + مصاريف أخرى

= 175.000 + 10.000 + 15.000 = 200.000 دج

التسجيل المحاسبي

		أكتوبر 2017		
	175.000	ح/ معدات النقل (سيارة)		2182
	28.500	ح/ TVA قابلة للاسترجاع على التثبيات		44562
203.500		ح/ موردو التثبيات	404	

ثانيا: في حالة التثبيات المنجزة بوسائل المؤسسة: يمكن للمؤسسة ان تقوم بانجاز تثبيت مادي او

معنوي بوسائلها الخاصة، مثلا مؤسسة تقوم بصناعة طاولات وكراسي، فان استعملت طاولة وكرسي

لمكاتبها بدل بيعها، تعتبر في هذه الحالة الطاولة والكرسي تثبيت منجز بوسائل المؤسسة بدلا من

البضائع، وتسجل في الصنف 2 بتكلفة الانجاز. إذن تقيم التثبيات المنتجة من طرف

المؤسسة على أساس تكلفة الإنتاج، في هذه الحالة يكون التسجيل على مرحلتين أولهما تتضمن تسجيل

مختلف الأعباء حسب طبيعتها، بينما المرحلة الثانية يتم تسجيل التثبيت المعني ضمن التثبيات، ويكون

التسجيل المحاسبي وفق ما يلي :

المرحلة الأولى:

	XXX	ح/ الأعباء		6xx
XXX		ح/ حسابات الغير	4xx	
XXX		ح/ النقديات	5xx	
		إثبات التكاليف		

المرحلة الثانية:

	XXX	ح/ التثبيت المعني		21x
XXX		ح/ إنتاج مثبت للأصول المادية	732	
		إنتاج مثبت بوسائل المؤسسة		

مثال 1: أنتجت المؤسسة بوسائلها الخاصة آلة ، وإستهلكت لأجل ذلك مواد ولوازم ب 250.000 دج،

أجور عمال ب 150.000 دج، خدمات إستشارية ب 100.000 دج

التسجيل المحاسبي:

	250.000	ح/ المواد الأولية المستهلكة		601
	100.000	ح/ أجور الوسطاء والأتعاب(خدمات استشارية)		622
	150.000	ح/ أجور العاملين		631
500.000		ح/ البنك	512	
		إثبات التكاليف		

	500.000	ح/ آلة صناعية		215
500.000		ح/ إنتاج مثبت للأصول المادية	732	
		إنتاج مثبت بوسائل المؤسسة		

مثال 2: قامت المؤسسة B المختصة بانجاز البرامج المعلوماتية بانجاز برنامج معلوماتي خاص بحاسبة المؤسسة، بلغت تكلفة انجازه 80.000 دج .

المطلوب: التسجيل في اليومية

204	ح/ برنامج معلوماتي	80.000	80.000
731	ح/ إنتاج المثبت للأصول المعنوية		80.000

2 تصنيف التثبيات في النظام المحاسبي المالي

إن النظام المحاسبي المالي حدد تصنيف أصل إلى متداول أو ثابت ليس على أساس نوعه بل تبعا لوجهة استعماله في إطار نشاط المنشأة.

فقد حدد النظام المحاسبي المالي التثبيات في الميزانية كآلاتي:

- د/20 التثبيات المعنوية.

- د/ 21 التثبيات المادية.

- د/ 22 التثبيات في شكل امتياز.

- د/23 التثبيات قيد الإنجاز.

- د/26 ود/ 27 التثبيات المالية.

3- التثبيات المعنوية في النظام المحاسبي المالي

تطرق المرسوم التنفيذي رقم 09-19 إلى تحديد مفهوم الأصول المعنوية، وتصنيفها وكذا كيفية سير حساباتها.

3-1 تعريف و تصنيف التثبيات المعنوية

عرفت قواعد النظام المحاسبي المالي الأصل الثابت المعنوي على أنه أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية، والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة، العلامات، والبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

و يدرج الأصل المعنوي في حسابات الأصول إذا كان:

✓ من المحتمل أن تؤول المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة به إلى المنشأة ؛

✓ إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تحديدها بصورة صادقة.

لقد صنف SCF التثبيات المعنوية إلى الحسابات الفرعية التالية:

➤ د/20: التثبيات المعنوية.

➤ د/203: مصاريف التطوير.

- د/204: برامج الإعلام الآلي و ما شابهها.
- د/205: الامتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات.
- د/207: فارق الحيازة (goodwill).
- د/208: أصول ثابتة معنوية أخرى.

كما صنف SCF ضمن التثبيات :

- د/237: التثبيات المعنوية قيد الإنجاز.

4 التثبيات المادية في النظام المحاسبي المالي

4-1 تعريف التثبيات المادية وتصنيفها

الأصل الثابت المادي هو عبارة عن أصل تستعمله المؤسسة من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار ولأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله أكثر من سنة مالية. وطبقاً للقاعدة العامة لتقييم الأصول حسب النظام المحاسبي المالي فإن الأملاك المادية يعترف بها كأصول مادية عندما يكون من المحتمل أن تؤدي إلى منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، وإذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

ولقد صنف SCF ضمن الأصول المادية الاستثمارات العقارية (عقارات التوظيف)، التي تمثل أرض، بناية أو جزء من بناية الهدف منها هو تقاضي إيجار و/أو تثمين رأس المال. وفيما يلي قائمة الحسابات المتعلقة بالتثبيات المادية :

د/21: " التثبيات المادية" الذي يتفرع إلى

د/211: " الأراضي "

د/212: " عمليات إصلاح و تهيئة الأراضي "

د/213: " البنايات "

د/215: " المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية "

د/218: " التثبيات المادية الأخرى "

د/22: " التثبيات في شكل امتياز " الذي يتفرع إلى :

د/221: " الأراضي الممنوح امتيازها "

د/222: " عمليات ترتيب و تهيئة الأراضي الممنوح امتيازها "

د/223: " البنايات الممنوح امتيازها "

د/225: " المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها "

د/228: " التثبيات المادية الممنوح امتيازها "

د/232: " التثبيات المادية قيد الانجاز "

د/281: " إهلاك التثبيات المادية " الذي يجرأ حسب نوع الأصل.

د/291: " خسائر قيمة التثبيات المادية "الذي يجزأ هو الآخر حسب نوع الأصل المادي.
أما فيما يخص الأصول المادية موضوع عقد إيجار تمويلي فإنها تسجل في دفاتر المستأجر كأصول ثابتة مادية حسب نوع الصنف الذي ينتمي إليه الأصل. أما في دفاتر المؤجر فإن هذا الأصل يستبعد من صنف التثبيات المادية إلا أنه يظهر في:
د/ 274: " القروض و الحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار - التمويل".
علما أنه تطبق المبادئ الآتية في تجميع أو الفصل بين الأصول المادية:
- تدرج قطع الغيار و معدات الصيانة على شكل أصول ثابتة مادية إذا كان استعمالها مرتبط بأصول ثابتة مادية أخرى، وكانت المنشأة تنوي استعمالها لأكثر من سنة واحدة.
- تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وثيرة مختلفة . - تعتبر الأصول المرتبطة بالبيئة و بالأمن كما لو كانت أصول ثابتة مادية إذا كانت تسمح للمنشأة برفع المنافع الاقتصادية لأصول أخرى مقارنة إلى ما كان يمكن الحصول عليه في حالة عدم اكتسابها.

4-2 التقييم الأولي للأصول الثابتة المادية

يتمثل التقييم الأولي في مختلف النفقات التي تدخل ضمن تكلفة الأصل الثابت المادي، بالإضافة إلى النفقات اللاحقة المتعلقة به

4-2-1 تكلفة الأصل الثابت المادي :

يقيم الأصل المادي أوليا بتكلفته التاريخية :

- بالنسبة للممتلكات المادية المستلمة كمساهمات عينية تمثل التكلفة قيمة المساهمات.
- الأصول المادية المكتسبة بمقابل تمثل تكلفتها سعر الشراء مضاف إليها تكاليف وضع الأصل في مكانه، الرسوم المدفوعة غير المسترجعة، الأعباء المباشرة الأخرى، كما تضاف إليها تكلفة تفكيك وتجديد موقع الأصل بعد انتهاء مدة الانتفاع به، ولا تدرج ضمن التكاليف النفقات العامة والنفقات الإدارية و نفقات الانطلاق في النشاط، كما تستثنى من تكلفة الأصل التخفيضات التجارية و المالية.
- الأصول المادية المنجزة من طرف المنشأة أي بوسائلها الخاصة في هذه الحالة تقيم هذه الأصول بتكلفة الإنتاج التي تتضمن اليد العاملة، المواد الأولية، و أعباء الإنتاج المباشرة الأخرى، ونفس الشيء تضاف إلى هذه التكلفة نفقات تفكيك و تجديد موقع الأصل عند انتهاء المدة وهذا إذا كان التفكيك وتجديد الموقع يشكل إلزاما للمنشأة.
- بالنسبة للأصول المادية المكتسبة بدون مقابل (الإعانات) تتمثل تكلفتها في القيمة الحقيقية (العادلة) في تاريخ الدخول.

- بالنسبة للأصول المادية المكتسبة عن طريق التبادل، هناك حالتين إذا كان الأصل الجديد مماثل للقديم يسجل الأصل الجديد بالقيمة المحاسبية للقديم، أما في حالة العكس يقيم الأصل الجديد بالقيمة الحقيقية (العادلة).

- النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيتات المادية: تدرج ضمن نفقات الدورة إلا إذا كانت هذه النفقات ترفع من القيمة المحاسبية لهذه الأصول أي زيادة منافعها الاقتصادية، في هذه تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت.

رابعاً: التثبيتات المادية في طور الإنجاز:

وتتعلق بالعناصر التي لم تبلغ بتاريخ 12/31 نسبة إنجاز 100% سواء تم إنتاجها من قبل المؤسسة أو أوكلت العملية للغير، لذلك تسجل ضمن أصول المؤسسة في ح/ 232-التثبيتات العينية الجاري إنجازها بالتكاليف المتركمة للإنتاج أو بقيمة الفواتير المتضمنة تقدم الأشغال. حيث نسجل:

232	ح/التثبيتات المادية الجاري إنجازها	XXX	XXX
732	ح/الإنتاج المثبت للأصول المادية (الإنتاج بوسائل المؤسسة)	XXX	XXX
232	ح/التثبيتات العينية الجاري إنجازها	XXX	XXX
404	ح/ موردو التثبيتات	XXX	XXX
512	ح/ البنك (الإنتاج من قبل الغير)		
21x	ح/التثبيت المعني	XXX	XXX
232	ح/التثبيتات العينية الجاري إنجازها (عند الإستلام النهائي للتثبيتات)	XXX	XXX

* التسجيل المحاسبي لحيازة التثبيتات المادية

أ/ الأصول المادية المحازة عن طريق الشراء : يسجل الأصل المادي في حسابه الفرعي لحساب 21 مقابل حساب 404 " موردو التثبيتات " .

ب/ التثبيتات المنجزة بوسائل المنشأة: يسجل الأصل المادي في حسابه الفرعي لحساب 21 و هذا إذا كان الأصل قد تم انجازه كلياً مقابل حساب 73 " الإنتاج المثبت " .

مثال تطبيقي: خلال سنة 2017 قامت مؤسسة صناعية بالعمليات التالية:

➤ العملية 1: شراء آلة إنتاجية ، الفاتورة كالتالي قيمة الآلة = 20.000 دج

مصاريف التركيب = 1.000 دج +

مبلغ خارج الرسم HT = 21.000 دج

+ 3.990 = %19 TVA

المبلغ الواجب الدفع TTC = 24.990 دج

➤ العملية 2: أنجزت للإستخدام الذاتي مباني تجارية تطلب مايلي: مواد أولية ب 50.000 دج

(مسحوبات من المخزن)، أجور عمال 14.000 دج ومصاريف نقل 6.000 دج أصبحت

المباني جاهزة للإستعمال .

- العملية 3: شراء أرض نقدا : قيمة الأرض: 400.000 دج، مصاريف عقد الشراء 10.000 ،
مصاريف تسجيل العقد (الضرائب) 5.000 دج .وبلغ الرسم على القيمة المضافة 30.000 دج.
كما قامت هذه المؤسسة بتسوية هذه الأرض من أجل جعلها موقف لسيارات المؤسسة بوسائلها
الخاصة وبلغت تكلفة الأرض بقيمة 100.000 دج.
- العملية 4: قامت المؤسسة بحيازة صناديق قابلة للإسترجاع (هذه الصناديق توزع فيها منتوجات
ثم تسترجعها من عند زبائنها) بلغت قيمة هذه الصناديق 60.000 دج خارج الرسم ، TVA
19% (كما تحصلت على تخفيض تجاري 10.000 دج. ثم قامت بتسديد المورد عن طريق
شيك بنكي.
- ملاحظة هامة : (يتم التخفيض من ثمن الشراء بالنسبة للزبون و ثمن البيع بالنسبة للمورد)
بالتالي يكون شكل الفاتورة:

$$\begin{aligned} & \text{ثمن السلعة} \\ & - \\ & \text{تخفيض التجاري} \\ & = \\ & \text{HT صافي التجاري} \\ & + \\ & \text{TVA} = \text{صافي التجاري} * 19\% \\ & \text{TTC مبلغ واجب الدفع} \end{aligned}$$

المطلوب: تسجيل عمليات حيازة التثبيات في يومية المؤسسة

العملية	ح/معدات و ادوات	ح/موردو التثبيات	ح/مباني	ح/انجاز التثبيات للأصول المادية	ح/الأراضي	ح/الصندوق	ح/تهيئة الأراضي	ح/أغلفة مسترجعة	ح/موردو التثبيات
العملية 1	21.000	3.990	70.000	415.000	30.000	100.000	50.000	9.500	59.500
	215	44562	213	44562	211	212	2186	44562	404
	404		732	53		732			

59.500	59.500	ح/موردو التثبيات ح/ البنك	512	404
--------	--------	------------------------------	-----	-----

5 التثبيات المالية في النظام المحاسبي المالي

5-1 تعريف التثبيات المالية وتصنيفها

يعرف النظام المحاسبي المالي الأصل الثابت المالي على أنه حق يتم تحصيله في أجل يتعدى الدورة المالية الواحدة، أو أن هذا الأصل هو عبارة عن سند أو قيمة مماثلة قررت المنشأة الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة.

و يعرف هذا النظام التثبيات المالية حسب أربعة فئات:

- سندات المساهمة: تسمح للمنشأة التي تملكها أن تمارس نفوذا على الجهة التي أصدرت هذه السندات، أو أن تمارس مراقبتها (الشراكة في الفروع، مؤسسات الشراكة....).
- السندات الثابتة لنشاط المحفظة: التي توفر للمنشأة على المدى الطويل مردودية مرضية دون التدخل في نشاطات الجهة التي أصدرت هذا النوع من السندات.
- السندات الثابتة الأخرى: التي تمثل أقساط رأس المال أو توظيفات ذات أمد طويل يمكن للمنشأة الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها، أو تنوي المنشأة الاحتفاظ بها أو يتعين عليها ذلك.
- القروض و الحقوق طويلة الأجل: التي أصدرتها المنشأة، أو لا تنوي، أو لا تملك القدرة على بيعها في الأجل القصير كحقوق الزبائن و باقي حقوق الاستغلال الأكثر من اثنا عشر شهر، بالإضافة الى القروض المقدمة للغير التي تفوق الدورة المالية الواحدة.

كما قسم النظام المحاسبي المالي التثبيات المالية في الحسابات التالية:

الحساب الرئيسي 27 " أصول ثابتة مالية " و الذي يتفرع إلى:

- الحساب 271: السندات الأخرى ما عدى سندات المساهمة و السندات الثابتة لنشاط المحفظة والتي لا تنوي أو لا تملك المنشأة بيعها في الأجل القصير.
- الحساب 272: السندات التي تمثل حق مثل حصص الأموال المشتركة الموظفة التي ينوي الكيان الاحتفاظ بها بشكل دائم.
- الحساب 273: السندات الثابتة لنشاط المحفظة و هي السندات تستثمر من خلالها المنشأة أصولها من أجل الحصول على مردودية في المستقبل، دون تدخل هذه المنشأة في تسيير الجهة التي أصدرت هذه السندات.
- الحساب 274: القروض التي هي أموال مسددة للغير بموجب أحكام تعاقدية تلتزم المنشأة بمقتضاها بأن تنتقل إلى أشخاص طبيعيين أو معنويين استعمال وسائل الدفع لمدة معينة، فالحقوق المتعلقة بعقد إيجار - تمويل - هي بمثابة قروض.

XXX	XXX	ح/القروض المترتبة على عمليات عقد إيجار التمويل ح/ البنك (في حالة التأجير)	512	274
-----	-----	---	-----	-----

- الحساب 275: الودائع و الكفالات وهي مشابهة للقروض.
- الحساب 276: الحقوق الثابتة الأخرى (ما عدى فيما سبق)

المحور السابع: عمليات البيع و الشراء - دراسة المخزونات

إن عنصر المخزون يعتبر من أكثر عناصر الأصول المتداولة أهمية من حيث الإيرادات التشغيلية، حيث أن عناصر المخزون تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب طبيعة نشاطها، وبالتالي هذا الاختلاف ينتج عنه اختلاف في المعالجة المحاسبية لها.

7-1- تعريف المخزون حسب النظام المحاسبي المالي : طبقا ل SCf المخزون عبارة عن أصول :

- تمتلكها المؤسسة بهدف بيعها في إطار الاستغلال العادي ،
 - قصد الإنتاج ثم البيع
 - مواد أولية ولوازم موجهة للاستخدام في عملية الإنتاج .
- إن تصنيف أصل ضمن مخزون (أصول جارية) أو ضمن التثبيات (أصول غير جارية) يكون على أساس استخدامه في نشاط المؤسسة وليس نوعه، مثلا إذا قامت مؤسسة بشراء أثاث إذا كان الهدف منه إعادة بيعه سيسجل كمخزون في الصنف 3 ، أما إذا كان هدفه استخدامه فيسجل كتثبيات في الصنف 2.
- #### 7-2- أنواع المخزونات والعناصر المكونة له: يتضمن المخزون :

- المواد الأولية و اللوازم : عناصر موجهة لكي تدخل في تركيبية المنتجات المصنعة .
- تموينات أخرى : مواد مستهلكة و لوازم مستهلكة و أغلفة .
- منتجات وسيطية : وهي عبارة عن منتجات وصلت مرحلة الإنتهاء ، لكنها موجهة للدخول في مرحلة جديدة من دورة الإنتاج .
- منتجات تامة : عبارة عن منتجات بلغت مرحلة الإنجاز النهائي في دورة الإنتاج .
- سلع : عناصر مشتراة لكي تباع على حالتها .
- قيد الإنجاز للإنتاج السلع : منتجات أو أشغال قيد الإنجاز .
- قيد الإنجاز للخدمات : دراسات أو أداء خدمات قيد الإنجاز .

ويتم تقسيمها حسب النظام المحاسبي المالي كالتالي:

- د/30 البضائع: هي السلع التي قامت المؤسسة بشرائها لبيعها على حالها دون إدخال تعديلات فيها.

- د/31 المواد الأولية و اللوازم هي المواد التي تدخل في عملية الانتاج ، بمعنى كل سلعة اشترت لغرض التحويل (الاستهلاك)، وتندرج ضمن تركيبة المنتج، تعتبر مواد أولية .

- د/32 التموينات الاخرى هي المواد التي تساهم في عملية الانتاج ، بمعنى كل سلعة اشترت لغرض الاستهلاك، ولا تندرج ضمن تركيبة المنتج وإنما تساعد في العملية الإنتاجية، مثل

د/321 مواد مستهلكة (كالزيوت للالات، البنزين)،

د/322: لوازم مستهلكة كاللوازم المكتبية (مواد التنظيف)

د/326 الاغلفة المستهلكة، هي اغلفة غير مسترجعة.

- د/33 سلع قيد الانتاج (إنتاج السلع الجاري انجازه) : يضم هذا الحساب كل من :

ح/331 : المنتجات الجاري إنجازها : منتجات مرت بمراحل معينة من الإنتاج، وهي غير قابلة للبيع بهذه الحالة وإنما تنتظر مراحل إنتاج أخرى .

ح/335 : الأشغال الجاري إنجازها : أشغال مرت بمراحل معينة من الإنجاز، وهي غير قابلة للبيع بهذه الحالة وإنما تنتظر مراحل إنجاز أخرى .

- د/34 خدمات قيد الانتاج (إنتاج الخدمات الجاري انجازه): يضم هذا الحساب كل من:

ح/341 : الدراسات الجاري إنجازها .

ح/345 : الخدمات الجاري تقديمها .

- د/35 مخزون المنتجات و يقسم الى

د/351 منتجات وسيطية (نصف مصنعة)

د/355 منتجات تامة

د/358 بقايا المنتجات والمواد (نفايات)

- د/36 مخزونات متأتية من التثبيات يشمل هذا الحساب مجل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيات العينية، و يجعل هذا الحساب مدينا يجعل حساب التثبيت المعني دائنا.

-د/37 مخزون لدى غير هي حسابات تستعمل في نهاية السنة فقط (اعمال نهاية الدورة). حيث هي المخزونات التي هي ملك المؤسسة والموجودة في مخازن الغير، أو المخزونات المشتراة ولم تصل بعد إلى مخازن المؤسسة بتاريخ نهاية الدورة.

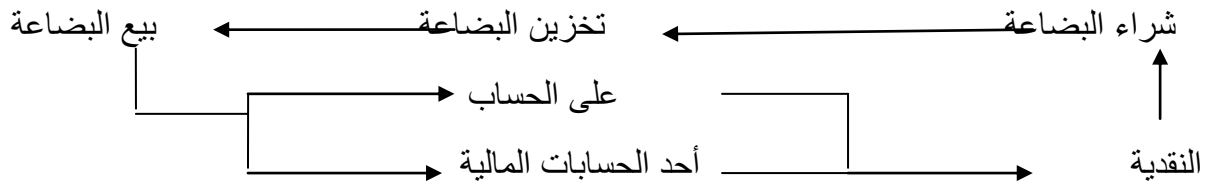
-د/38 المشتريات المخزنة: يسجل في هذا الحساب قيمة المشتريات من المخزون بتكلفة الشراء، وبعد حساب وسيط بين مرحلة استلام الفاتورة ومرحلة استلام المخزون. أي د/38 = ثمن الشراء + مصاريف الشراء كالنقل + الرسوم غير المسترجعة كالرسوم الجمركية.

بالنسبة للرسوم على القيمة المضافة TVA فيسجل في حساب خاص د/44566 TVA مسترجعة على المشتريات.

7-3 دورة المخزون :

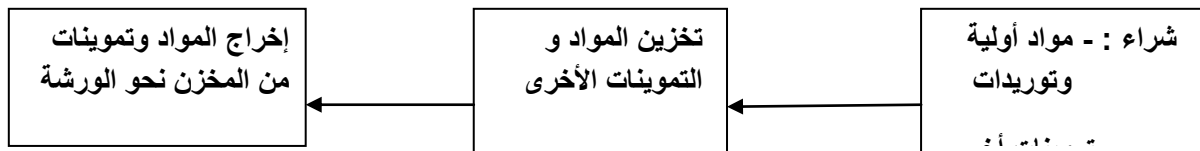
7-3-1 دورة المخزون في المؤسسة التجارية :

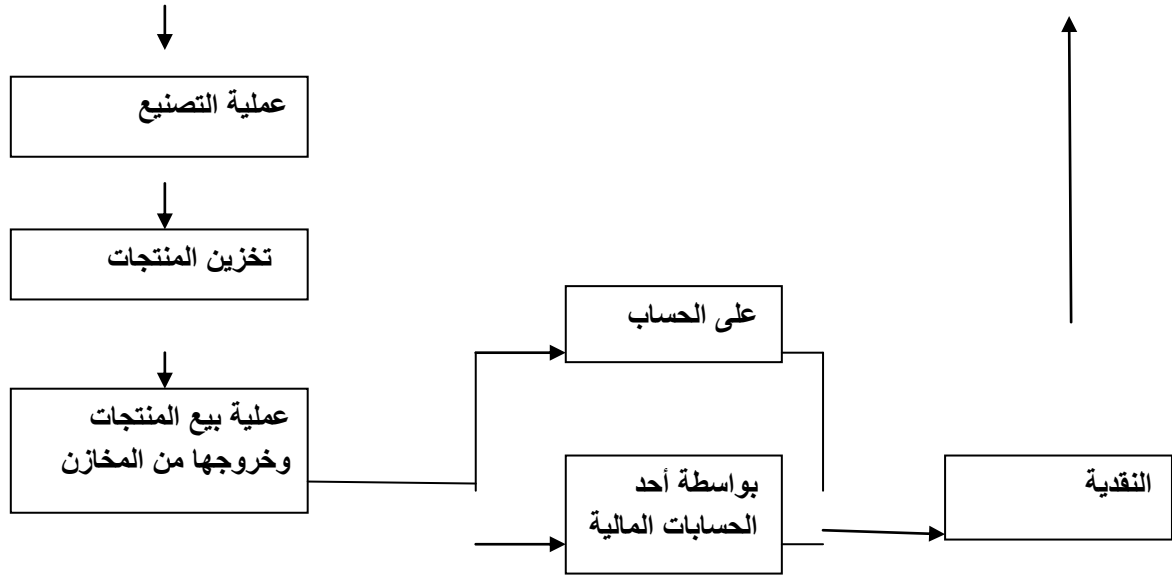
تبدأ دورة المخزون بشراء البضاعة لغرض إعادة بيعها لاحقاً، فتخزن لتخرج من المخازن لاحقاً عند البيع، وتتحول إلى مبيعات سواء نقداً أو لأجل (على الحساب) وفي هذه الحالة تأتي مرحلة التحصيل التي تستخدم سواء لتسديد الموردين ، أو لشراء بضاعة أخرى، لتبدأ دورة مخزون أخرى فيمكن تمثيل هذه الدورة كالتالي :



7-3-2 دورة المخزون في المؤسسة الصناعية (الإنتاجية) :

من أجل معرفة دورة المخزون في المؤسسة الإنتاجية ومن ثم الوقوف على المعالجة المحاسبية لها في هذه المؤسسة بشكل واضح، نقدم دورة المخزون لهذا النوع من المؤسسات. ثم القيام بالتسجيل المحاسبي عند كل مرحلة من مراحل دورة المخزون لاحقاً العنصر الموالي. وبهذا يمكن تمثيل دورة المخزون كالتالي :





7-4-4 طرق متابعة المخزون: إن تسجيل العمليات الخاصة بالمخزون يكون باستعمال أحد الأساليب التالية:

7-4-1 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 الحالة المؤسسات التي تبيع الأجهزة المعمرة، كالثلاجات، التلفزيون، أو السيارات حيث بإمكان تسجيل تكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع، وتسجل في حساب المخزون كل وحدة تضاف له تسحب منه يومياً، لذا يسمى هذا النظام المخزون المستمر.

7-4-2 نظام الجرد الدوري "المتناوب": هو النظام الأكثر تداولاً، إذ يناسب المؤسسات التي تبيع بضائع متنوعة ومتعددة، كما يكون سعر الوحدة فيها منخفضاً، وهذه حالة مساحات بيع المواد الغذائية مثلاً أو الصيدليات، فقد تبيع المؤسسة 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 مباعة، لهذا عادة ما ينتظر حتى نهاية الدورة المحاسبية لتحديد تكلفة البضاعة المباعة .

7-5-5 التسجيل المحاسبي للمخزونات :

7-5-1 : المؤسسة التجارية :

تقوم المؤسسة التجارية بشراء بضائع قصد اعادة بيعها على حالها حيث سعر البيع=تكلفة الشراء+هامش الربح ، ويجب اثبات عملية الشراء والبيع بوثيقة تجارية تسمى الفاتورة التي ينبغي اعدادها من طرف البائع و يرسلها الى المشتري.

يكون التسجيل المحاسبي في المؤسسة التجارية كالتالي :

7-5-1 - 1-1 - 1 : مرحلة الشراء: تقوم المؤسسة التجارية بشراء المخزون السلعي من البضاعة لغرض بيعها على حالها (دون إدخال تعديلات فيها)، وعملية الشراء تمر على مرحلتين، المرحلة الأولى هي مرحلة وصول الفاتورة المحررة من طرف البائع، أما المرحلة الثانية هي مرحلة وصول البضاعة ودخولها إلى المخازن. ويكون القيد كمايلي :

	X X X	المرحلة الأولى من ح/ مشتريات البضاعة	380
X X X		إلى ح/ الموردو المخزونات	401 } 5x } و/أو
X X X		ح/ أهد الحسابات المالية تسجيل فاتورة الشراء رقم	
	X X X	المرحلة الثانية من ح/ مخزون البضاعة	30
X X X		إلى ح/ مشتريات البضاعة دخول البضاعة إلى المخازن وفق مذكرة إدخال رقم	380

مثال: في 2014/02/02 قامت مؤسسة تجارية بشراء بضاعة بقيمة 10.000 دج نقدا، مع العلم أن البضاعة والفاتورة وصلت في نفس الوقت .

المطلوب تسجيل عملية الشراء في يومية المؤسسة (الزبون)

	10.000	2014/02/02 من ح/ مشتريات البضاعة	380
10.000		إلى ح/ الصندوق تسجيل فاتورة الشراء رقم	53
	10.000	//-// من ح/ مخزون البضاعة	30
10.000		إلى ح/ مشتريات البضاعة دخول البضاعة إلى المخازن وفق مذكرة إدخال رقم	380

7-5-1-1 - 2 : **مرحلة البيع:** بعد شراء المخزون السلعي من البضاعة ودخوله المخازن، تأتي الخطوة الثانية وتتمثل في عملية البيع، والتي بدورها تمر على مرحلتين، المرحلة الأولى هي مرحلة إعداد الفاتورة، أما المرحلة الثانية هي مرحلة إرسال البضاعة أي خروجها من المخازن. وبذلك يكون القيد العام كالاتي :

سعر البيع	سعر البيع	المرحلة الأولى	700	411
		من ح/ الزبون ح/ أحد الحسابات المالية إلى ح/ مبيعات البضاعة تسجيل فاتورة بيع بضاعة رقم		و/أو 5x
تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	المرحلة الثانية	30	600
		من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ مخزون البضاعة خروج البضاعة من المخازن وفق مذكرة إخراج رقم		

مثال : نفس المثال السابق نفرض ان المؤسسة قامت بإعادة بيع البضائع إلى الزبون مع هامش ربح 10%، مع العلم أن البضاعة والفاتورة أرسلت في نفس الوقت .

المطلوب : - سجل العملية في يومية المؤسسة (بصفتها مورد) .

سعر البيع = تكلفة الشراء + هامش الربح = 10.000 + 10% * 10000 = 11.000 دج ----- ح/ 700 مبيعات بضائع

11.000	11.000	المرحلة الأولى	700	411
		من ح/ الزبائن إلى ح/ مبيعات البضاعة تسجيل فاتورة بيع بضاعة رقم		
10.000	10.000	المرحلة الثانية	30	600
		من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ مخزون البضاعة خروج البضاعة من المخازن		

7-5-2 : **المؤسسة الصناعية (الإنتاجية) :**

تقوم المؤسسات الانتاجية بشراء مواد اولية و لوازم من اجل تحويلها والحصول على منتوجات مصنعة والتي سيتم بيعها فيما بعد.

فاتورة شراء مواد اولية--- ادخال هذه المواد الى المخازن --- اخراج هذه المواد الى الورشات للتصنيع---- تخزين المنتوجات--- اعداد فاتورة البيع ----- اخراج المنتوجات من المخازن ، بالتالي كل مرحلة من هذه المراحل تسجل محاسبيا .

المرحلة:1

7-5-2-1: مرحلة الشراء: تقوم المؤسسة الصناعية بشراء المخزون من المواد الأولية والتوريدات، والتموينات الأخرى من أجل استعماله في نشاطها الانتاجي . ويكون القيد كمايلي :

	X X X	من ح/ مشتريات المواد الأولية والتوريدات		381
	X X X	ح/ مشتريات التموينات الأخرى		382
X X X		إلى ح/ المورد	401 5x	و/أو
X X X		ح/ أحد الحسابات المالية تسجيل فاتورة البيع رقم		
	X X X	من ح/ المواد الأولية والتوريدات		31
	X X X	ح/ التموينات الأخرى		32
X X X		إلى ح/ مشتريات المواد الأولية والتوريدات	381	
X X X		ح/ مشتريات التموينات الأخرى دخول المواد الأولية والتوريدات إلى المخازن وفق مذكرة إدخال رقم	382	

7-5-2-2: مرحلة إدخال المواد الأولية والتوريدات، والتموينات الأخرى إلى ورشة التصنيع : في هذه الحالة تقوم المؤسسة باستهلاك المواد والتموينات الأخرى لغرض الإنتاج، ويكون القيد لهذه الحالة كالاتي :

	تكلفة الشراء	من ح/ المواد الأولية والتوريدات مستهلكة		601
	تكلفة الشراء	ح/ التموينات الأخرى مستهلكة		602
تكلفة الشراء		إلى ح/ المواد الأولية والتوريدات	31	
تكلفة الشراء		ح/ التموينات الأخرى خروج المواد والتموينات الأخرى من المخازن باتجاه الورشة	32	

7-5-3 : مرحلة الحصول على المنتجات من ورشات التصنيع

تقوم المؤسسة بعملية التصنيع بالتالي تتحصل على منتجات مختلفة: (منتجات تامة، وسطية، مهملات وفضلات) ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

	تكلفة الانتاج	منتجات و سطية	351
		منتجات تامة	355
		المهملات	358
تكلفة الانتاج		ح/مخزون المنتجات	724

أو تتحصل المؤسسة على منتجات جاري انجازها، وفي هذه الحالة نسجل :

331	723	من ح/ منتجات جاري انجازها إلى ح/ تغير المخزونات الجارية حصول على منتجات من الورشات ودخولها إلى المخزن	تكلفة إنتاج
-----	-----	--	-------------

7-5-4 : مرحلة البيع (بيع المنتجات): التسجيل المحاسبي لعملية بيع منتجات تمر بمرحلتين، ففي المرحلة الأولى يتم فيها إثبات تحويل ملكية المنتجات بواسطة تحرير الفواتير، أما المرحلة الثانية يتم فيها إثبات إخراج المنتجات المباعة وإرسالها إلى الزبائن. كما هو مبين في القيد العام التالي :

411 و/أو 5x	701	من ح/ الزبون ح/ أحد الحسابات المالية إلى ح/ مبيعات منتجات مصنعة	سعر البيع
	702	ح/ مبيعات منتجات وسيطية	سعر البيع
	703	ح/ مبيعات منتجات متبقية تحرير فاتورة بيع منتجات تحمل رقم..... المرحلة الثانية	سعر البيع
724	351	من ح/ تغير المخزونات من منتجات إلى ح/ منتجات وسيطية	تكلفة الإنتاج
	355	ح/ منتجات مصنعة	تكلفة الإنتاج
	358	ح/ منتجات متبقية خروج المنتجات المباعة من المخازن وفق مذكرة إخراج رقم.....	تكلفة الإنتاج

مثال تطبيقي:

قامت مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة أدوات X بالعمليات التالية:

7/1- قامت بشراء مواد أولية بقيمة 25.000دج ، وصلت المواد فقط (لم تصل الفاتورة)

7/3- سلمت إلى ورشات التصنيع نصف المواد الأولية المشتراة

7/8- استلمت من الورشات المنتجات التالية:

*منتجات وسيطية تكلفتها الإنتاجية 6.000دج *منتجات تامة الصنع تكلفتها الإنتاجية 7.000دج
*فضلات بتكلفة 1.000دج

7/10- وصول فاتورة مشتريات 7/1 وكان التسديد نصفها بشيك بنكي والباقي على الحساب

7/16- قامت ببيع نصف المنتجات التامة الصنع بسعر 6.000دج بشيك بريدي، إرسال الفاتورة فقط

7/17- قامت ببيع ثلث المنتجات الوسيطية ب 3.500دج، نصفها نقدا والباقي على الحساب

-7/19: إرسال المنتجات التامة المباعه إلى الزبون

-7/25: بيع كل الفضلات إلى مؤسسة أخرى تقوم بعملية الرسكلة بسعر 1.500دج على الحساب

-7/26: قامت بتسديد وصل الكهرباء والغاز بقيمة 6.000دج بشيك بريدي

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة

		7/1		
25.000	25.000	د/مواد أولية ولوازم	31	
25.000		د/مشتريات مواد أولية	381	
		إدخال مواد أولية		
		07/3		
12.500	12.500	د/مواد مستهلكة	601	
		د/مواد أولية ولوازم	31	
		إدخال نصف المواد للورشة		
		7/8		
	6.000	د/منتجات نصف مصنعة	351	
	7.000	د/منتجات تامة الصنع	355	
	1.000	د/منتجات متبقية	358	
14.000		د/إنتاج مخزن	724	
		الحصول على منتجات		
		7/10		
12.500	25.000	د/مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
12.500		د/البنك	512	
		د/موردو المخزونات	401	
		فاتورة مشتريات 7/1		
		7/16		
6.000	6.000	د/الحساب البريدي	515	
		د/مبيعات منتجات تامة الصنع	701	
		فاتورة بيع منتجات تامة		
		7/17		
	1.750	د/الصندوق	53	
	1.750	د/الزبائن	411	
3.500		د/مبيعات منتجات نصف مصنعة	702	
		فاتورة بيع		
		// //		
	2.000	د/إنتاج مخزن	724	
2.000		د/ منتجات نصف مصنعة	351	
		إخراج المنتجات الوسيطة		
		7/19		
	3.500	د/إنتاج مخزن	724	
3.500		د/ منتجات تامة الصنع	355	

		اخراج المنتجات التامة		
		7/25		
1.500	1.500	ح/الزبائن	703	411
		ح/مبيعات منتوجات متبقية		
		فاتورة بيع فضلات		
		// //		
1.000	1.000	ح/إنتاج مخزن	358	724
		ح/ منتوجات متبقية		
		اخراج المنتجات المتبقية		
		7/26		
6.000	6.000	ح/مشتريات غير مخزنة	515	607
		ح/الحساب البريدي		
		تسديد وصل الكهرباء والغاز		

5-7-5 : حالة البيع الاستثنائي للمواد الأولية والتموينات الأخرى: هناك بعض الحالات الاستثنائية التي تقوم بها المؤسسة الصناعية ببيع موادها الأولية أو تموينات أخرى، بسبب عدم مطابقتها للمواصفات أو بسبب وجود فائض في المخزون وفي هذه الحالة تعالج المواد كما تعالج البضاعة، كما يوضحه القيد التالي:

	سعر البيع	من ح/ الزبون	411
	سعر البيع	ح/ أحد الحسابات المالية	و/أو 5x
سعر البيع		إلى ح/ مبيعات بضاعة	700
		تحرير فاتورة بيع المواد الأولية و/أو	
		التموينات الأخرى، تحمل رقم.....	
	تكلفة الشراء	من ح/ بضاعة مستهلكة	600
تكلفة الشراء		إلى ح/ مواد أولية وتوريدات	31
تكلفة الشراء		ح/ تموينات أخرى	32
		خروج المواد الأولية و/أو التموينات الأخرى	
		من المخازن وفق مذكرة إخراج رقم.....	

مثال :

قامت إحدى المؤسسات بشراء مادة أولية بقيمة 45.000 دج، ثم قامت بإدخال ما قيمته 31.500 دج إلى ورشات التصنيع. ونظرا لعدم مطابقة الجزء المتبقي من المادة الأولية للمواصفات المطلوبة قامت المؤسسة ببيعها بقيمة 15.000 دج، على الحساب حيث تم إرسال المواد والفاتورة. قم بتسجيل عملية بيع المادة الأولية.

15.000	15.000	من ح/ الزبون إلى ح/ مبيعات بضاعة تحرير فاتورة بيع المواد الأولية	700	411
13.500	13.500	من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ مواد أولية وتوريدات خروج المواد الأولية	31	600

7-6- التسيقات على المخزونات

7-6-1 : مفهوم التسيق على المخزون :

التسيق هو مبلغ نقدي يقدم من الزبون الى المورد، وهو مرفق بطلبية الشراء، مع العلم ان التسيق يسجل في يومية المورد و الزبون في حين ان الطلبية لا تسجل . انما تسجل الفاتورة .

7-6-2 : المعالجة المحاسبية للتسيق على المخزون :

7-6-2-1 : حالة الشراء (يومية الزبون) :

عندما يدفع الزبون تسيق عن شراء مخزون سلعي، فيعتبر هذا التسيق حق له عند الغير،
ليظهر في ح/4091 " الموردون المدينين : تسيقات " مدين ، ويجعل أحد الحسابات المالية (ح/ 5 X) دائن بقيمة التسيق. كما هو مبين في القيد التالي:

تسجيل التسيق عند الزبون

4091	5x	من ح/ الموردون المدينين : تسيقات ح/ أحد الحسابات المالية تسجيل التسيق الممنوح للمورد بأحد الحسابات المالية	قيمة التسيق	قيمة التسيق
------	----	--	-------------	-------------

مثال : أرسلت المؤسسة طلبية إلى أحد الموردين من أجل توفير مواد أولية بقيمة 20.000دج، مرفقة بشيك بنكي بقيمة 5.000دج .

المطلوب : - قم بالتسجيل المحاسبي في يومية المؤسسة (الزبون) .

الحل :

4091	512	من ح/ الموردون المدينين : تسيقات ح/ البنك تسجيل التسيق الممنوح للمورد بواسطة شيك بنكي	5.000	5.000
------	-----	---	-------	-------

7-6-2-2 : حالة البيع (يومية المورد) :

عندما يستلم المورد تسبيق عن مخزون سلعي من زبونه، يعتبر دين عليه، ويظهر محاسبيا في ح/4191 " الزبائن الدائنون : تسبيقات "، حيث يجعل هذا الحساب دائن وجعل أحد الحسابات المالية (ح/ 5 X) مدين، وذلك كما يلي:

تسجيل التسبيق عند المورد

5x	4191	من ح/ أحد الحسابات المالية ح/ الزبائن الدائنون : تسبيقات تسجيل التسبيق المتحصل عليه بواسطة أحد الحسابات المالية رقم	قيمة التسبيق	قيمة التسبيق
----	------	--	--------------	--------------

مثال : نفس معطيات المثال السابق

المطلوب : - قم بالتسجيل المحاسبي في يومية المورد .

الحل :

512	4191	من ح/ البنك ح/ الزبائن الدائنون : تسبيقات تسجيل الحصول على تسبيق بواسطة شيك بنكي	5.000	5.000
-----	------	--	-------	-------

7-7-7- المردودات على المخزونات :

يقوم الزبون (المشتري) بإرجاع جزء أو كل البضاعة أو المواد المشتراة إلى المورد (البائع) بسبب عدم مطابقتها للمواصفات أو وجود عيب أو عطب فيها. في هذه الحالة لابد من إلغاء عمليات الشراء أو البيع جزئيا أو كليا، هذا الإرجاع لابد أن يكون مبرر بوثيقة تسمى فاتورة الإرجاع، والتي تحرر من طرف المورد وترسل إلى الزبون.

7-7-1 : المعالجة المحاسبية للمردودات :

إن المعالجة المحاسبية للمردودات، تكون هناك طريقتين لمعالجتها:

7-7-1-1 : طريقة قلب القيد (القيد العكسي): وفق هذه الطريقة يكون القيد عن طريق جعل الحساب

المدين دائن والحساب الدائن مدين بقيم المردودات، وذلك لدى كل من الزبون و المورد .

مثال: اشترت مؤسسة (أ) مواد أولية من إحدى المؤسسات الصناعية (ب) بقيمة 50.000 دج وكان التسديد نصف (1/2) نقدا والباقي على الحساب، تكلفتها لدى المؤسسة الصناعية 40.000 دج، وبعد يومين قام الزبون بإعادة ربع (1/4) المواد نظرا لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

المطلوب : - تسجيل العملية في يومية الزبون ويومية المورد .

يومية الزبون (المؤسسة أ)

381	50.000	من ح/ مشتريات المواد الأولية	
25.000		إلى ح/ موردو المخزونات	401
25.000		ح/ الصندوق	53
		تسجيل فاتورة الشراء رقم	
		//	
50.000	50.000	من ح/ مخزونات المواد الأولية	31
50.000		إلى ح/ مشتريات المواد الأولية	381
		دخول المواد الأولية إلى المخازن	
		بعد يومين	
		من ح/ موردو المخزونات	401
12.500	12.500	إلى ح/ مشتريات المواد الأولية	381
12.500		تسجيل فاتورة إرجاع جزء من المواد رقم ...	
		//	
12.500	12.500	من ح/ مشتريات المواد الأولية	381
12.500		إلى ح/ مخزونات المواد الأولية	31
		خروج المواد الأولية من المخازن وفق مذكرة إدخال رقم ...	

يومية المورد (المؤسسة ب)

411	25.000	من ح/ الزبون	
53	25.000	ح/ الصندوق	
50.000		إلى ح/ مبيعات المنتجات التامة	701
		تسجيل فاتورة البيع رقم	
		//	
40.000	40.000	ح/ تغير المخزونات من المنتجات التامة	724
40.000		إلى ح/ المنتجات التامة	355
		خروج المنتجات التامة من المخازن	
		بعد يومين	
12.500	12.500	من ح/ مبيعات المنتجات التامة	701
12.500		إلى ح/ الزبون	411
		تسجيل فاتورة إرجاع المنتجات رقم	
		//	
10.000	10.000	من ح/ المنتجات التامة	355
10.000		إلى ح/ تغير المخزونات المنتجات التامة	724

		دخول المنتجات التامة إلى المخازن		
--	--	----------------------------------	--	--

إن تكلفة المنتجات المباعة تقدر بـ 40.000 دج، والزيون رد الربع (1/4) منها، إذا فتكلفة المردودات (لدى المورد) تقدر بـ $40.000/4 = 10.000$ دج .

7-7-1-2: طريقة المتمم إلى الصفر (المتمم الصفري) : حسب هذه الطريقة، تعالج المردودات بإعادة نفس القيد الخاص بعملية الشراء/البيع ولكن بالمبالغ المتممة إلى الصفر من قيمة المردودات.

مثال: نفس معطيات المثال السابق مستعملا طريقة المتمم الصفري، المطلوب التسجيل المحاسبي في يومية كل من المؤسسة أ (الزيون) والمؤسسة ب (المورد).

المحور 4 بشكل مفصل لما تناولنا معالجة الأخطاء المحاسبية)

يومية الزيون (المؤسسة أ)

	50.000	من ح/ مشتريات المواد الأولية		381
25.000		إلى ح/ مورود المخزونات	401	
25.000		ح/ الصندوق	53	
		تسجيل فاتورة الشراء رقم		
		//		
50.000	50.000	من ح/ مخزونات المواد الأولية		31
		إلى ح/ مشتريات المواد الأولية	381	
		دخول المواد الأولية إلى المخازن وفق مذكرة إدخال رقم..		
		بعد يومين		
187500	187500	من ح/ مشتريات المواد الأولية		381
		إلى ح/ مورود المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة إرجاع جزء من المواد رقم ...		
		//		
187500	187500	من ح/ مخزونات المواد الأولية		31
		إلى ح/ مشتريات المواد الأولية	381	
		خروج المواد الأولية من المخازن وفق مذكرة إدخال رقم ...		

يومية المورد (المؤسسة ب)

	25.000	من ح/ الزيون		411
	25.000	ح/ الصندوق		53
50.000		إلى ح/ مبيعات المنتجات التامة	701	
		تسجيل فاتورة البيع رقم		
		//		
40.000	40.000	ح/ تغيير المخزونات من المنتجات التامة		724
		إلى ح/ المنتجات التامة	355	
		خروج المنتجات التامة من المخازن وفق مذكرة إخراج رقم ...		
		بعد يومين		
187500	187500	من ح/ الزيون		411
		إلى ح/ مبيعات المنتجات التامة		
		تسجيل فاتورة إرجاع المنتجات رقم		

190.000	190000	// ح/ تغيير المخزونات من المنتجات التامة إلى ح/ المنتجات التامة دخول المنتجات التامة إلى المخازن	701 355	724
---------	--------	---	------------	-----

علما أن المتمم الصفري للمبلغ 12.500 دج هو :

1 8 7 5 0 0

1 2 5 0 0

1 0 0 0 0 0

إذن المتمم الصفري لـ 12.500 هو 187500 ويقرى :

$$12.500 - = 100.000 - 87.500$$

نفس الشيء مع المبلغ 10.000 دج ، المتمم الصفري له هو 190.000 دج ويقرى :

$$10.000 - = 100.000 - 90.000$$

7-8- المعالجة المحاسبية للتخفيضات على المخزونات:

التخفيض هو خصم قيمة من الفاتورة من قبل البائع للمشتري، فإذا حصلت المؤسسة على هذا التخفيض من قبل موردها يعتبر تخفيض مكتسب، بينما يعتبره المورد تخفيض ممنوح وهناك نوعان:

***تخفيضات ذات طابع تجاري :** تمنح عادة لاعتبارات خاصة بالسياسة التجارية للمؤسسة، والتخفيضات

التجارية لا تسجل محاسبيا، وحسب النظام المحاسبي المالي فإن قيمة المشتريات والمبيعات تسجل بالصافي التجاري. والتخفيضات التجارية ثلاثة أنواع:

- الحسميات (rabais): تمنح في حالات معينة مثل وجود عيب في البضائع أو المنتجات المباعة أو عند التأخر في تسليمها.

- التتريلات (remise): تمنح في بعض الحالات التي تتجاوز فيها الطلبات مستويات معينة (الحجم) بمعنى بسبب بيع كمية معتبرة من المخزون.

- المرتجعات (ristourne): تمنح عادة في نهاية الدورة بسبب طول فترة التعاون (زيائن أوفياء)، أو بسبب بلوغ العمليات خلال السنة مستوى معين (الحجم - رقم الأعمال).

* **تخفيضات ذات طابع مالي:** تمنح لإعتبارات خاصة بطرق الدفع، إذ يمنح عادة على العمليات التي يتم فيها الدفع فورا، أو عند تعجيل الدفع.

ففي حالة ورودها في نفس الفاتورة تعامل نفس معاملة التخفيضات التجارية، أما إذا جاءت في فاتورة مستقلة تسجل في (د/768-إيرادات مالية أخرى) عند المشتري، وفي (د/668-أعباء مالية أخرى) عند البائع.

7-8-1 - المعالجة المحاسبية للتخفيضات الواردة ضمن الفاتورة:

بالنسبة لهذه التخفيضات تقتضي المعالجة بعدم تسجيل هذه التخفيضات إذا كانت واردة ضمن الفاتورة، بحيث تسجل قيمة المشتريات أو المبيعات بالصافي التجاري دون حساب الرسم على القيمة المضافة.

تخفيضات تجارية ضمن الفاتورة (يومية الزبون)

Xx	Xxx	من ح/ مشتريات البضاعة (الصافي التجاري) ح/ رسوم تسترجع (TVA) إلى ح/ البنك تسجيل فاتورة الشراء رقم	512	380
	xx			4456

تخفيضات تجارية ضمن الفاتورة (يومية المورد)

xxx xx	Xxx	من ح/ البنك إلى ح/ مبيعات... (الصافي التجاري) ح/ TVA تسجيل فاتورة البيع رقم	70 4457	512

مثال 1: اشترت مؤسسة بضاعة على الحساب بموجب فاتورة تحتوي على المعلومات التالية: المبلغ الإجمالي 20.000 دج، تخفيض تجاري بـ 5%، تكلفتها لدى المورد 10.000 دج.

- قم بإعداد الفاتورة، ثم سجل العملية في يومية الزبون والمورد.

الحل: الفاتورة: ثمن البيع: 20.000

ت تجاري 10%: 1.000

الصافي التجاري: 19.000 — هذه القيمة فقط التي تظهر في اليومية.

يومية الزبون

19.000	19.000	من ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ موردو المخزونات تسجيل فاتورة الشراء رقم	401	380
19.000	19.000	من ح/ البضاعة إلى ح/ مشتريات البضاعة دخول البضاعة إلى المخازن	380	30

يومية المورد

19.000	19.000	من ح/ الزبون إلى ح/ مبيعات البضاعة تسجيل فاتورة البيع رقم	700	411
10.000	10.000	من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ البضاعة خروج البضاعة من المخازن	30	600

مثال 2: قامت إحدى المؤسسات ببيع منتج تام الصنع بشيك بنكي بموجب فاتورة تحتوي على المعلومات التالية: سعر البيع 27.000 دج، تخفيض مالي 2% ، تكلفة هذا المنتج 19000 دج.

- قم بإعداد الفاتورة، ثم سجل العملية في يومية الزبون والمورد، (إذ تعد المنتجات كبضاعة لدى المورد)

الحل : الفاتورة : ثمن البيع : 27.000

ت م 2 % : 540

الصافي المالي : 26.460

الصافي المالي: الذي يمثل صافي القبض بالنسبة للمورد ويمثل صافي الدفع بالنسبة للزبون

(يومية المورد)

26.460	26.460	من ح/ البنك إلى ح/ مبيعات... (الصافي التجاري) فاتورة البيع	701	512
19.000	19.000	ح/ إنتاج مخزن ح/ إنتاج تام الصنع إخراج المنتج	355	724

(يومية الزبون)

26.460	26.460	من ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ الموردین فاتورة شراء	512	380
26.460	26.460	ح/بضاعة ح/ مشتريات البضاعة	380	30

7-8-2- المعالجة المحاسبية للتخفيضات الواردة ضمن فاتورة مستقلة (Facture d'avoir)

أ - بالنسبة للتخفيضات التجارية: ينص النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه التخفيضات إذا كانت واردة في فاتورة مستقلة، حيث تسجل كما يلي:

تخفيضات تجارية ضمن فاتورة مستقلة (يومية الزبون)

xx	Xx	من ح/ مورّدو المخزونات إلى ح/RRR على المشتريات تسجيل فاتورة التخفيض التجاري المستقلة	609	401
----	----	--	-----	-----

تخفيضات تجارية ضمن فاتورة مستقلة (يومية المورد)

xx	Xx	من ح/ RRR على المبيعات إلى ح/ الزبون تسجيل فاتورة التخفيض التجاري المستقلة	411	709
----	----	--	-----	-----

ب - بالنسبة للتخفيضات المالية: ينص النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه التخفيضات إذا كانت غير واردة ضمن الفاتورة، وتسجل محاسبياً:

(يومية الزبون)

xx	Xx	من ح/ مورّدو المخزونات إلى ح/إيرادات مالية أخرى "خصم مالي" تسجيل فاتورة التخفيض المالي المستقلة	768	401
----	----	---	-----	-----

(يومية المورد)

xx	Xx	من ح/ أعباء مالية أخرى "خصم مالي" إلى ح/ الزبون تسجيل فاتورة التخفيض المالي المستقلة	411	668
----	----	--	-----	-----

7-8-3- حالات خاصة:

* حالة وجود أكثر من تخفيض تجاري في فاتورة واحدة:

مثال: قامت مؤسسة ببيع بضاعة على الحساب ، تكلفة الشراء 8.000دج وتضمنت فاتورة البيع ما يلي:
- قم بإعداد الفاتورة، ثم سجل العملية في يومية الزبون والمورد .

الفاتورة : سعر البيع : 12.000

تات I 5% : 600

صت I : 11.400

تات II 2% : 228

صت II : 11.172

تات III 0.5% : 56

صت III : 11.116 ← هذه القيمة فقط

سعر البيع: 12.000
حسميات: 5%
تنزيلات: 2%
مرتجعات: 0.5%

التي تظهر في اليومية.

يومية الزبون

11.116	11.116	من ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ موردو المخزونات تسجيل فاتورة الشراء رقم	401	380
11.116	11.116	من ح/ البضاعة إلى ح/ مشتريات البضاعة دخول البضاعة إلى المخازن	380	30

يومية المورد

11.116	11.116	من ح/ الزبون إلى ح/ مبيعات البضاعة تسجيل فاتورة البيع رقم	700	411
8.000	8.000	من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ البضاعة خروج البضاعة من المخازن	30	600

* فاتورة بها تخفيض تجاري وخصم مالي:

مثال : اشترت مؤسسة بضاعة بقيمة 30.000دج، استفادت من تخفيض تجاري أول بـ 2% ،
وتخفيض تجاري ثاني بـ 3%، و خصم مالي بـ 5% نتيجة تعجيل الدفع الذي تم بواسطة الصندوق.
تكلفتها لدى المورد 19.500دج .

- قم بإعداد الفاتورة، ثم سجل العملية في يومية الزبون والمورد .

الحل :

الفاتورة : ثمن البيع : 30.000

تت I 2% : 600

صت I : 29.400

تت II 3% : 882

صت II : 28.518

خم 5% : 1425.9

صافي الدفع : 27092.1 ← تظهر هذه القيمة في ح/الصندوق لدى الطرفين .

يومية الزبون

27092.1	27092.1	من ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ الصندوق تسجيل فاتورة الشراء رقم, تحتوي على تخفيضات تجارية وخصم مالي .	53	380
27092.1	27092.1	من ح/ البضاعة إلى ح/ مشتريات البضاعة دخول البضاعة إلى المخازن	380	30

يومية المورد

27092.1	27092.1	من ح/ الصندوق إلى ح/ مبيعات البضاعة تسجيل فاتورة البيع رقم, تحتوي على تخفيضات تجارية وخصم مالي .	700	53
19.500	19.500	من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ البضاعة خروج البضاعة من المخازن وفق مذكرة إخراج رقم ...	30	600

7-9- الأغلفة التجارية والمخزونات :

لا تباع بضاعة الا وكانت محتواة في مادة تستوعبها، تسمى الغلافات التجارية، والتي تعد عنصرا هاما في المنافسة، وتختلف مواد التعبئة او الغلافات من حيث النوعية من ورق الى معادن، زجاج او مادة البلاستيك، كما تختلف من ناحية المعالجة المحاسبية، اذ نميز بين نوعين من الغلافات:

الغلافات القابلة للاسترجاع، الغلافات غير القابلة للاسترجاع أو ماتعرف ب(الأغلفة المستهلكة)

7-9-1 الغلافات غير القابلة للاسترجاع:

تعد كذلك، كل الغلافات التي تستهلك نهائيا عند استعمال البضاعة، ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحياتها، ومثل ذلك: أكياس الحليب، علب الأحذية، علب المشروبات والمصبرات الخ.... ولهذا تدرج محاسبيا ضمن التموينات الأخرى وتحديدا في ح/326 " التغليفات " ، فتخضع لنفس قواعد تسجيل الشراء والاستهلاك المدروسة سابقا في المخزون.

7-9-2 الغلافات القابلة للاسترجاع:

هي الغلافات التي يمكن ان تستعمل عدة مرات، دون ان يلحق بصلاحياتها أي نقص، فهي تبقى لعدة سنوات في المؤسسة، فيعترف بها كمثباتات سواء أنتجتها أو اشترتها المؤسسة، وتسجل في حساب خاص وهو: ح/218 6 غلافات قابلة للاسترجاع في الجانب المدين، وعند بيعها، أو تلفها كليا يسجل في الجانب الدائن لهذا الحساب، ومثل ذلك: صناديق الحليب، قارورات الغاز، صناديق الخضر والفواكه الخ...

• شراء (حيازة) الغلافات المسترجعة (المتداولة) :

هذا النوع من الأغلفة، وهي تعد كتثبيات تسجل في ح/2186، فيجعل مدين، ويجعل ح/404 " موردو التثبيات" و/أو ح/5x " أحد الحسابات المالية " . وفق القيد العام التالي :

تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	من ح/ غلافات متداولة	2186
		إلى ح/ المورد	404
		ح/ أحد الحسابات المالية	5x
		حيازة غلافات متداولة وفق الفاتورة رقم...	و/أو

مثال: اشترى محل أغلفة مسترجعة بقيمة 20.000 دج، على الحساب.

20.000	20.000	من ح/ غلافات مسترجعة	2186
		إلى ح/ موردو التثبيات	404
		حيازة غلافات متداولة وفق الفاتورة ..	

• تقدم الغلافات بضمان:

عند بيع البضاعة المحتواة في غلافات قابلة للاسترجاع، يقدم المورد هذه الأخيرة على أن تعاد فيما بعد من طرف الزبون، وحتى يضمن هذه العملية، يفوتر هذه الغلافات بسعر عادة أعلى من قيمتها العادلة، هذا السعر يمثل العربون أو الضمان الذي يقبضه المورد، في انتظار إرجاع الزبون للغلافات.

كنتيجة لذلك:

- المورد يبقى مالكا للغلافات، ويكون له دين شرطي تجاه الزبون متمثل في قيمة الغلافات المفوترة، الواجب إعادتها بمجرد إرجاع هذه الغلافات.
- الزبون ينشأ لديه حق تجاه المورد متمثل في قيمة الضمان المدفوع لحين إرجاع الغلافات.

7-9-2-1: التسجيلات المحاسبية الخاصة بالغلافات القابلة للاسترجاع (المتداولة) :

أولا- التسجيلات المحاسبية لدى المورد صاحب ملكية الغلافات :

في حالة بيع المخزون السلعي داخل غلافات متداولة، يلزم المورد صاحب ملكية الغلافات على زبونه دفع قيمة محددة كعربون مقابل الاستفادة من الاستخدام الغلافات تضاف إلى قيمة المخزون السلعي.

بما أن المورد أصبح لديه ديون تجاه زبونه بقيمة الغلافات يجعل د/4196 زبائن دائنون بالغلافات، مقابل جعل د/411 الزبائن مدين، إذا كان البيع على الحساب، أو د/512 البنك إذا تم التسديد عن طريق البنك مثلا.

وبالتالي في هذه الحالة نسجل القيد التالي :

سعر البيع + قيمة العربون	→	XXX XXX	من ح/ الزبون ح/ أحد الحسابات المالية	411 5X
سعر البيع	→	XXX XXX	إلى ح/ مبيعات المخزون السلعي ح/ الزبائن الدائنون: غلافات عربون مقبوض	70x 4196
قيمة العربون	→		بيع مخزون سلعي وفق الفاتورة رقم....، داخل غلافات قابلة للإرجاع (متداولة).	

مثال : باعت مؤسسة (س) منتج تام الصنع على الحساب بسعر البيع : 30.000 دج ، مع أغلفة قابلة للاسترجاع: 1.000 دج، علما أن تكلفته 20.000 دج

المطلوب : - تسجيل العملية في يومية المؤسسة (س) .

الحل :

يومية المؤسسة (س)

30.000 1.000	31.000	من ح/ الزبون إلى ح/ مبيعات منتجات تامة ح/ الزبائن الدائنون: غلافات عربون مقبوض بيع منتجات تامة وفق الفاتورة رقم.....، داخل غلافات قابلة للإرجاع (متداولة). //	701 4196	411
20.000	20.000	من ح/ تغيير المخزونات من المنتجات التامة إلى ح/ المنتجات التامة خروج المنتجات التامة من المخازن وفق مذكرة إخراج رقم ...	355	724

ثانيا- التسجيلات المحاسبية لدى الزبون (المشتري) :

الزبون يعتبر المبلغ المدفوع كعربون، تجاه المورد يحصل بإرجاع الغلافات ولهذا يسجل في مدين حساب
4096 موردون مدينون بالغلافات، مقابل جعل ح/512 دائن اذا كان البيع عن طريق البنك، أو ح/401
المورد اذا كان البيع على الحساب. كما يوضحه التسجيل التالي :

XXX	من ح/ مشتريات مخزنة	38x
XXX	ح/ الموردون المدينون : غلافات عربون مدفوع	4096
XXX	إلى ح/ المورد	401
XXX	ح/ أحد الحسابات المالية شراء مخزون سلعي وفق الفاتورة رقم.....، داخل غلافات قابلة للإرجاع (متداولة)	5x } و/أو

مثال : اشترت مؤسسة (ع) بضاعة على الحساب، سعر الشراء : 30.000 دج، أغلفة مسترجعة:
1.000 دج. المطلوب : - تسجيل العملية في يومية المؤسسة (ع) .

الحل : يومية المؤسسة (ع)

30.000 1.000	31.000	من ح/ مشتريات بضاعة ح/ الموردون المدينون : غلافات عربون مدفوع	401	380 4096
		إلى ح/ المورد شراء بضاعة وفق الفاتورة رقم.....، داخل غلافات قابلة للإرجاع (متداولة).		

30.0006	30.000	//	380	30
		من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات البضاعة دخول البضاعة إلى المخازن وفق مذكرة إخراج رقم ...		

7-9-2-2: تسجيل حالات استرجاع الأغلفة:

نميز بين ثلاثة حالات ممكنة نقدمها كما يلي :

أولاً- محاسبة المورد :

○ حالة 01 : استرجاع الأغلفة سليمة : عندما يسترجع المورد الأغلفة من زبونه على حالها أي دون عطب، في هذه الحالة يجعل ح/4196 مدين ويجعل ح/411 أو ح/5x دائن. كما يلي

قيمة العربون	→XXX	من ح/ الزبائن الدائنون: غلافات عربون مقبوض	4196
قيمة العربون	{XXX XXX	إلى ح/ الزبون ح/ أحد الحسابات المالية استرجاع الأغلفة المتداولة سليمة 100% .	411 5x

مثال : انطلاقاً من المثال السابق، نفترض أن المؤسسة (س) استرجعت كل الأغلفة سليمة 100%
المطلوب : - سجل في يومية المؤسسة (س) عملية استرجاع الأغلفة .

الحل : يومية المؤسسة (س)

1.000	1.000	من ح/ الزبائن الدائنون: غلافات عربون مقبوض	4196
		إلى ح/ الزبون استرجاع الأغلفة المتداولة سليمة 100% .	411

○ حالة 02 : استرجاع الأغلفة بها عطب : عندما يسترجع المورد الأغلفة من زبونه ويكون بها عطب بنسبة معينة، في هذه الحالة تعتبر قيمة العطب كعائد بالنسبة للمورد وتظهر في ح/708 "ربح في مواد التعبئة والتغليف". فيجعل ح/4196 مدين ويجعل ح/411 أو ح/5x مع ح/708 دائن . كما يلي :

قيمة العربون	XXX	من ح/ الزبائن الدائنون: غلافات عربون مقبوض	4196
قيمة العربون - قيمة العطب	XXX	إلى ح/ الزبون	411
	XXX	ح/ أحد الحسابات المالية	5x
	XXX	ح/ ربح في مواد التعبئة والتغليف	708
قيمة العطب		استرجاع الأغلفة المتداولة بنسبة عطب معينة.	

مثال : انطلاقا من المثال السابق، نفترض أن المؤسسة (س) استرجعت الأغلفة معطوبة بنسبة 50%.

المطلوب : - سجل في يومية المؤسسة (س) عملية استرجاع الأغلفة المعطوبة .

الحل : يومية المؤسسة (س)

4196	من ح/ الزبائن الدائنون: غلافات عربون مقبوض	1.000
411	إلى ح/ الزبون	5.00
708	ح/ ربح في مواد التعبئة والتغليف	5.00
	استرجاع الأغلفة المتداولة نصفها معطوبة.	

○ حالة 03 : عدم استرجاع الأغلفة : عندما لا يسترجع المورد الأغلفة من زبونه أي أن هذا الأخير يحتفظ بها، في هذه الحالة نكون أمام تنازل عن التثبيبات باعتبار أن الغلافات أصلا هي مسجلة في ح/2186. ومع ذلك فإن ح/4196 سوف يرصد في هذه الحالة أيضا.

ثانيا - محاسبة الزبون

حالة إرجاع الأغلفة : نميز أيضا بين ثلاثة حالات ممكنة :

○ حالة 01 : إرجاع الأغلفة سليمة : عند ارجع الزبون لمورده الأغلفة على حالها أي دون عطب (تلف)، في هذه الحالة يجعل ح/401 أو ح/5x مدين و يجعل ح/4096 دائن بقيمة العربون، كما يلي :

401	من ح/ المورد	Xxx
5x	ح/ أحد الحسابات المالية	xxx
4096	إلى ح/ الموردون المدينون : غلافات عربون مدفوع	xxx
	إرجاع الأغلفة المتداولة سليمة 100% .	

مثال : انطلاقا من المثال السابق، نفترض أن المؤسسة (ع) أرجعت كل الأغلفة سليمة 100% .

المطلوب : - سجل في يومية المؤسسة (ع) عملية إرجاع الأغلفة .

الحل : **يومية المؤسسة (ع)**

401	من ح/ المورد	1.000	1.000
4096	إلى ح/ الموردون المدينون : غلافات عربون مدفوع ارجاع الأغلفة المتداولة سليمة 100% .		

○ حالة 02 : ارجاع كل الأغلفة بها عطب : عند ارجع الزبون لمورد كل الأغلفة ويكون بها عطب بنسبة معينة، في هذه الحالة تعتبر قيمة العطب كنفقة يتحملها الزبون وتظهر في ح/ 6136 " نقص في مواد التعبئة والتغليف". فيجعل ح/401 أو ح/5x مع ح/6136 مدين، ويجعل ح/4096 دائن. كما يلي:

القيمة السليمة	XXX	من ح/ المورد	401
	XXX	ح/ أحد الحسابات المالية	5x
	XXX	ح/ نقص في التغليفات	6136
قيمة العطب	XXX	إلى ح/ الموردون المدينون : غلافات عربون مدفوع ارجاع الأغلفة المتداولة بنسبة عطب معينة.	4096
قيمة العربون			

مثال : انطلاقا من معطيات المثال السابق، نفترض أن المؤسسة (ع) أرجعت كل الأغلفة معطوبة بنسبة 50%.

المطلوب : - سجل في يومية المؤسسة (ع) عملية إرجاع الأغلفة المعطوبة .

الحل :

يومية المؤسسة (ع)

401	من ح/ المورد	5.00	1.000
6136	ح/ نقص في التغليفات	5.00	
4096	إلى ح/ الموردون المدينون : غلافات عربون مدفوع إرجاع الأغلفة المتداولة نصفها معطوبة		

حالة 03 : عدم إرجاع الأغلفة :

إذا قرر الزبون عدم إرجاع الغلافات إبي الإبقاء عليها لديه، أو إذا مر اجل الإرجاع المنفق عليه، الطبيعة القانونية للعقد بين الطرفين تتغير ، فتعالج لدى المورد كحالة تنازل عن المثبتات، مع مراعاة إقبال د/ 4196 بدل استعمال د/512، ويصبح الزبون مالك لهذه الغلافات، ولكن دون جعل د/512 دائن بل د/4096 هو الذي يرصد بجعله دائنا.