

### الأسبوع الثالث (المحاضرة 4+5): المعالجة المحاسبية للأغلفة التجارية

تعرف الأغلفة التجارية على أنها تلك المواد الموجهة أساساً لاحتواء المخزونات المباعة بشكل عام سواء أكانت بضاعة أو منتجات، وذلك بغرض المحافظة عليها من التلف والعطب، وكذا تسهيل عملية تسليمها للزبائن، كما تعتبر الأغلفة التجارية عنصراً هاماً من أجل ربح معركة المنافسة. وتختلف المعالجة المحاسبية للأغلفة التجارية باختلاف نوعيتها حيث نميز عموماً بين:

- الأغلفة التالفة (الأغلفة غير القابلة للاسترجاع)

- الأغلفة المتداولة (الأغلفة القابلة للاسترجاع)

**الأغلفة التالفة (الأغلفة غير القابلة للاسترجاع):** ويقصد بها تلك الأغلفة التي يتم استهلاكها بشكل نهائي عند استخدام السلعة، ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها، ومثال ذلك: أكياس الحليب، قوارير المشروبات، علب المصبرات... ولقد سبق لنا دراسة هذا النوع من الأغلفة وكيفية معالجته محاسبياً عندما تطرقنا لحساب 32 التموينات الأخرى.

**الأغلفة المتداولة (الأغلفة القابلة للاسترجاع):** وهي تلك الأغلفة التي يمكن أن تستخدم عديد المرات من دون أن تقل صلاحيتها، لهذا فهي قد تبقى في حيازة المؤسسة لعدة سنوات وعليه فهي تندرج ضمن عناصر التثبيات سواء اشترتها المؤسسة أو أنجزتها لذاتها، ومن الأمثلة على الأغلفة المتداولة نذكر: صناديق الحليب، صناديق الخضر والفواكه، قارورات الغاز...، ويسجل هذا النوع من الأغلفة محاسبياً في الجانب المدين من حساب 2186 أغلفة متداولة بتكلفة شرائها عند الشراء أو بتكلفة إنتاجها إذا أنجزتها المؤسسة لاستخدامها الذاتي. وعند التنازل عليها أو تلفها كلياً فهي تسجل في الجانب الدائن من حساب 2186 أغلفة متداولة، وعموماً فإن الأغلفة المتداولة تعالج محاسبياً بنفس شروط وطرق معالجة التثبيات.

**مثال:** في 01.20.ن قامت إحدى مؤسسات صناعة الحليب ومشتقاته بشراء 300 صندوق لاستخدامها في تعبئة أكياس الحليب بسعر 250 دج للصندوق الواحد على الحساب.

**المطلوب:** تسجيل العملية في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

		----- 01.20 ن -----		
75000	75000	ح / أغلفة متداولة (300 صندوق 250x دج)	2186	
		ح / موردو التثبيتات	404	
		شراء أغلفة متداولة على الحساب		

وعند بيع سلع محتواة في أغلفة مسترجعة، يرسل المورد هذه الأغلفة إلى الزبون مع السلع، على أن يقوم الزبون بإعادة الأغلفة للمورد في التاريخ المتفق عليه، وحتى يضمن المورد قيام الزبون بذلك فإنه يطلب منه دفع عربون أو ضمان في مقابل الأغلفة، وكنتيجة لذلك:

- يبقى المورد مالكا للأغلفة، ويكون على عاتقه دين شرطي اتجاه الزبون بمبلغ الضمان أو العربون الذي تحصل عليه مقابل الأغلفة المتداولة، حيث يجب عليه إرجاع هذا المبلغ للزبون بمجرد إرجاع هذا الأخير للأغلفة وفقاً للشروط المتفق عليها.

- ينشأ حق للزبون اتجاه المورد متمثل في قيمة الضمان المدفوع حين إرجاع الأغلفة.

أما في ما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة في إطار عمليات الشراء والبيع، فإنها تتم كما يلي:

**المعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة في دفاتر الزبون:** إذا قامت المؤسسة بشراء مخزونات محتواة في أغلفة متداولة فإنها تعتبر المبلغ المدفوع كعربون حق شرطي اتجاه المورد، لذلك فهي تسجل هذا المبلغ في الطرف المدين من حساب 4096 موردون مدينون - أمانة أغلفة مدفوعة مع جعل أحد حسابات النقديات أو حساب موردو المخزون دائراً، وعندما تقوم المؤسسة بإرجاع الأغلفة المتداولة للمورد فإنها تجعل الحساب 4096 دائراً مع جعل أحد حسابات النقديات أو حساب موردو المخزون مدينياً.

**مثال 1:** خلال السنة "ن" قامت المؤسسة "س" بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 15000 دج مرفقة بأغلفة برسم الإعادة بقيمة 3000 دج (10 أغلفة بـ 300 دج للغلاف الواحد).

2- أعادت المؤسسة كل الأغلفة إلى المورد سليمة وفي التاريخ المتفق عليه.

**المطلوب:** التسجيل في دفتر يومية المؤسسة "س".

الحل:

		----- 1 -----		
	15000	ح / مشتريات بضاعة مخزنة	380	
	3000	ح / موردون مدينون - أمانة أغلفة مدفوعة	4096	
18000		ح / موردو المخزون	401	
		شراء بضاعة مرفقة بأغلفة متداولة على الحساب		
		----- // -----		
	15000	ح / مخزون بضاعة	30	
15000		ح / مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		استلام البضاعة المشتراة		
		----- 2 -----		
	3000	ح / موردو المخزون	401	
3000		ح / موردون مدينون - أمانة أغلفة مدفوعة	4096	
		إعادة الأغلفة المتداولة إلى المورد		

أما إذا أعاد الزبون الأغلفة المتداولة إلى المورد وقد أصابها بعض من التلف (معطوبة)، فإن المورد يقبل هذه الأغلفة في هذه الحالة لكن بسعر أقل من السعر الأصلي، والفرق بين السعريين يعتبر تكلفة أو خسارة بالنسبة للزبون، حيث يسجلها في الطرف المدين من حساب 6136 نقص في مواد التعبئة والتغليف (خسارة أغلفة).

**مثال 2:** لنفترض أنه في المثال 1 قامت المؤسسة "س" في العملية 2 بإرجاع 7 أغلفة فقط، وذلك بسبب تلف أصاب بقية الأغلفة، كيف تكون المعالجة المحاسبية في هذه الحالة ؟

الحل:

		----- 1 -----		
		تسجيل محاسبياً بنفس طريقة المثال 1		
		----- 2 -----		
	2100	ح / موردو المخزون	401	
	900	ح / نقص في مواد التعبئة والتغليف (300x3 دج)	6136	
3000		ح / موردون مدينون - أمانة أغلفة مدفوعة	4096	
		إعادة نصف الأغلفة إلى المورد		

في حين أنه إذا قرر الزبون عدم إرجاع الأغلفة أي الاحتفاظ بها، أو إذا مرَّ أجل الإرجاع المتفق عليه، فالطبيعية القانونية للعقد تتغير، حيث تصبح هذه العملية بالنسبة للزبون بمثابة عملية شراء تثبتات، وبالتالي فهو يقوم بإدراج هذه الأغلفة ضمن عناصر أصوله وذلك بتسجيلها في الجانب المدين من حساب 2186 أغلفة متداولة مع ترصيد حساب 4096 موردون مدينون - أمانة أغلفة مدفوعة يجعله دائناً.

**مثال 3:** لنفترض أنه في المثال 1 قامت المؤسسة "س" في العملية 2 بإرجاع نصف الأغلفة المتداولة فقط، في حين احتفظت بالنصف الآخر بشكل نهائي، كيف تكون المعالجة المحاسبية في هذه الحالة ؟

الحل:

		----- 1 -----	
		تسجيل محاسبياً بنفس طريقة المثال 1	
		----- 2 -----	
	1500	حـ / موردين المخزون	401
	1500	حـ / أغلفة متداولة	2186
3000		حـ / موردين مدينون - أمانة أغلفة مدفوعة	4096
		إعادة نصف الأغلفة إلى المورد والاحتفاظ بالنصف الآخر	

**المعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة في دفاتر المورد:** بما أن المورد يصبح لصالحه دين اتجاه زبونه بقيمة الأغلفة المتداولة، فإنه يسجل محاسبياً هذه العملية في دفتره في الجانب الدائن من حساب 4196 زبائن دائنون - أمانات تحت التسديد، ومتى أرجع الزبائن الأغلفة سليمة ووفق الشروط المتفق عليها يتم ترصيد هذا الحساب يجعله مديناً.

**مثال 4:** خلال السنة "ن" قامت المؤسسة "ع" بالعمليات التالية:

1- بيع بضاعة بمبلغ 12000 دج تكلفتها 10000 دج، مرفقة بأغلفة برسم الإعادة بقيمة 2000 دج (5 أغلفة بـ 400 دج للغلاف الواحد).

2- أعادت الزبون كل الأغلفة إلى المؤسسة "ع" في حالة سليمة وفي الآجال المتفق عليها.

**المطلوب:** التسجيل في دفتر يومية المؤسسة "ع".

الحل:

		----- 1 -----		
	14000	ح / عملاء	411	
12000		ح / مبيعات بضاعة	700	
2000		ح / زبائن دائنون - أمانات تحت التسديد	4196	
		بيع بضاعة على الحساب مرفقة بأغلفة متداولة		
		----- // -----		
	10000	ح / مشتريات بضاعة مبيعة	600	
10000		ح / مخزون بضاعة	30	
		تسليم البضاعة المباعة إلى الزبون		
		----- 2 -----		
	2000	ح / زبائن دائنون - أمانات تحت التسديد	4196	
2000		ح / عملاء	411	
		استرجاع الأغلفة المتداولة		

أما إذا استرجع المورد الأغلفة المتداولة غير أن جزءاً منها قد أصابه العطب أو التلف، فإنه في هذه الحالة سيقبلها مقابل حصوله على إيراد مساوي للفرق بين القيمة الأصلية لهذه الأغلفة والقيمة المسددة فعلياً للزبون، حيث يسجل محاسبياً هذا الإيراد في الجانب الدائن من حساب 7068 ربح أغلفة.

**مثال 5:** لنفترض أنه في المثال 4 أرجع الزبون للمؤسسة "ع" في العملية 2 ثلاثة أغلفة فقط، وذلك بسبب تلف أصاب بقية الأغلفة، كيف تكون المعالجة المحاسبية في هذه الحالة؟

الحل:

		----- 1 -----		
		تسجل محاسبياً بنفس طريقة المثال 4		
		----- 2 -----		
	2000	ح / زبائن دائنون - أمانات تحت التسديد	4196	
1200		ح / عملاء	411	
800		ح / ربح أغلفة (2x400 دج)	7068	
		استرجاع الأغلفة المتداولة		

في حين أنه إذا انقضت المدة المتفق عليها ولم يتم استرجاع الأغلفة المتداولة، فإن هذه الحالة تعالج محاسبياً ما على أنها عملية تنازل عن التثبيتات، مع الأخذ بعين الاعتبار ضرورة ترصيد حساب 4196 زبائن دائنون - أمانات تحت التسديد بدلاً من وضع أحد الحسابات المستقبلية لقيمة التنازل مدينياً.

Pr KOUACHI Mourad