

محاسبة شركات (2)

مثال:

في 2012/7/1 أصدرت إحدى الشركات المساهمة 5000 سند بفائدة 9% سنوياً بقيمة اسمية 1000 ل.س للسند وعلاوة إصدار 200 ل.س للسند الواحد، وقد طرحت هذه السندات بالكامل وتم الاكتتاب عليها جميعاً وتحملت الشركة مصاريف إصدار 20000 ل.س. المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
4/1	من د/ حملة السندات إلى المذكورين د/ قرض السندات د/ علاوة إصدار السندات إصدار 5000 سند بقيمة اسمية 1000 ل.س وبعلاوة إصدار 200 ل.س	5000000 1000000	6000000
5/1	من د/ المصرف إلى د/ حملة السندات الاكتتاب بالسندات	6000000	6000000
	من د/ مصاريف إصدار السندات إلى د/ المصرف دفع مصاريف إصدار السندات	20000	20000

ثالثاً: إصدار أسناد القرض بخصم إصدار:

خصم إصدار السندات هو الفرق بين القيمة الاسمية للسندات المصدرة وسعر إصدارها الذي يقل عن القيمة الاسمية. وتلجأ الشركات إلى إصدار السندات بخصم إصدار لتشجيع المستثمرين للاكتتاب في السندات عندما يكون سعر الفائدة السائد في السوق أعلى من سعر فائدة السندات. ويتم إثبات إصدار السندات بخصم إصدار في الدفاتر بقيمتها الاسمية على أن يفصل خصم الإصدار في حساب مستقل يسمى حساب خصم الإصدار بتوزيعه على الفترات المالية لقرض السندات عن طريق حساب فائدة السندات كما سنجد لاحقاً عند دراسة فائدة قرض السندات.

مثال:

طرحت إحدى الشركات المساهمة 6000 سند بفائدة 8% سنوياً بقيمة اسمية 1000 ل.س وسعر إصدار 900 ل.س، وقد تم الاكتتاب في جميع السندات ودفعت قيمتها مرة واحدة عند الاكتتاب. المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
تاريخ الاستحقاق	من المذكورين د/ حملة السندات د/ خصم إصدار السندات إلى د/ قرض السندات إثبات إصدار 6000 سند بقيمة اسمية 1000 بخصم إصدار 100	6000000	5400000 600000

محاسبة شركات (2)

5400000	من د/ المصرف	
5400000	إلى د/ حملة السندات	
	الاكتتاب بالسندات المطروحة	

مثال:

في 2012/3/1 طرحت إحدى الشركات المساهمة 10000 سند بفائدة 9% سنوياً وقيمة اسمية 1000 ل.س. ويسعر إصدار 900 ل.س. وقد تم الاكتتاب مرة ونصف المرة عن مجموع السندات المطروحة، وفي 5/1 تم تخصيص السندات ورد الزيادة للمكتتبين. المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
	من المذكورين		
	د/ حملة السندات		9000000
	د/ خصم إصدار السندات		1000000
	إلى د/ قرض السندات	10000000	
	إثبات إصدار 10000 سند بقيمة اسمية 1000		
	بخصم إصدار 100		
	من د/ المصرف		13500000
	إلى د/ حملة السندات	13500000	
	الاكتتاب بـ 15000 سند		

محاسبة شركات (2)

4500000	من د/ حملة السندات	
4500000	إلى د/ المصرف	
	رد الزيادة إلى المكتتبين في قرض السندات	

رد أسناد القرض عند الاستحقاق:

بتاريخ استحقاق القرض يتم إثبات قيد الاستحقاق من خلال جعل حساب القرض مدينياً وجعل حساب حملة السندات دائناً (عكس قيد الإصدار)، ثم يتم إثبات قيد سداد المبالغ لحملة السندات (عكس قيد سداد حملة السندات للقرض) كالآتي:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
	من د/ قرض السندات	xxx	Xxx
	إلى د/ حملة السندات		
	إثبات استحقاق القرض		
	من د/ حملة السندات	xxx	Xxx
	إلى د/ المصرف		
	إثبات سداد الشركة لقرض السندات		

قد يكون سداد القرض على دفعات خلال مدته فلا تختلف عن حالة سداده دفعة واحدة سوى أن عملية السداد تكون مجزأة ومتكررة عند استحقاق كل قسط.

تحويل السندات إلى أسهم:

نص قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 على حق الشركة المساهمة بإصدار سندات قابلة للتحويل إلى أسهم شرط أن يتضمن قرار الهيئة العامة غير العادية للشركة جميع القواعد والشروط التي يتم على أساسها تحويل سندات القرض إلى أسهم، وتوفر رغبة مالك السندات في

المبحث الثالث

المعالجة المحاسبية لفائدة أسناد القرض

مقدمة:

فائدة السندات هي: التكلفة المالية لقاء استثمار أموال الغير في قرض السندات تتحمله الشركة المساهمة بغض النظر عن نتيجة أعمالها (تكلفة استثمار أموال الغير)، إذا هي عبء دوري ثابت يحمل على حساب الأرباح والخسائر تتحمله الشركة المساهمة بغض النظر عن نتائج أعمالها.

وتتأثر المعالجة المحاسبية لفائدة السندات بشروط إصدار سندات القرض (إذا كانت السندات مصدرة بالقيمة الاسمية أم بعلاوة أم بخصم، أو كان القرض يسدد دفعة واحدة أم على أقساط)، وتتضمن المعالجة المحاسبية لفائدة السندات ما يلي:

1. إثبات فائدة السندات بتاريخ الاستحقاق
2. دفع مبلغ الفائدة بعد الضريبة لحملة السندات
3. إقفال العبء الحقيقي للفائدة بحساب الأرباح والخسائر.

ملاحظة: تخضع السندات في سورية إلى ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة بمعدل وحيد قدره 7.5%، ويتم حجز الضريبة وتحويلها إلى الدوائر المالية من قبل الشركة المساهمة.

أولاً: المعالجة المحاسبية لفائدة السندات المصدرة بقيمتها الاسمية:

تحتسب الفائدة على القيمة الاسمية للسند بغض النظر عن سعر الإصدار، ففي حال اتفاق السنة المالية للقرض مع السنة المالية للشركة وبتاريخ استحقاق الفائدة، يسجل القيد الآتي:

محاسبة شركات (2)

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
تاريخ الاستحقاق	من د/ فائدة السندات إلى المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إثبات فائدة السندات عن الفترة المالية لحملة السندات واحتساب مبلغ الضريبة عليها	xxx xxx	Xxx
	من المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إلى د/ المصرف إثبات سداد الشركة لفائدة السندات وتحويل الضريبة للدوائر المالية	xxx	xxx Xxx
	من د/ أ & خ إلى د/ فائدة السندات إقفال فائدة السندات السنوية بحساب أ & خ	Xxx	Xxx

أما في حال اختلاف السنة المالية للقرض عن السنة المالية للشركة فلا بد من إثبات الفائدة المستحقة في نهاية العام وإقفال كامل الفائدة السنوية في د/ أ & خ

	من د/ فائدة السندات إلى د/ فائدة السندات المستحقة إثبات الفائدة المستحقة عن القرض عن الفترة من إلى ...	Xxx Xxx	Xxx
--	--	------------	-----

محاسبة شركات (2)

أ. حالة معالجة فائدة السندات المصدرة بالقيمة الاسمية ورد قيمة السندات دفعة واحدة في نهاية مدة القرض:

مثال: في 2012/1/1 أصدرت إحدى الشركات المساهمة 10000 سنداً بقيمة اسمية 1000 ل.س للسند الواحد وبفائدة 8% سنوياً على أن يسدد قرض السندات دفعة واحدة بعد مضي أربع سنوات وتُدفع الفائدة كل ستة أشهر في 6/30 و 12/31 من كل عام، علماً أن السنة المالية للشركة تنتهي في 12/31 وأن معدل الضريبة 7.5%. المطلوب: إثبات قيود اليومية اللازمة لإثبات استحقاق الفوائد الخاصة بالسنة الأولى ودفعها.

الحل:

$$\text{الفائدة في 2012/6/30} = 10000000 \times 8\% \times 12/6 = 400000 \text{ ل.س}$$

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
6/30	من د/ فائدة قرض السندات إلى المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إثبات استحقاق فائدة السندات في 6/30 لحملة السندات واحتساب مبلغ الضريبة عليها	370000 30000	400000
	من المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إلى د/ المصرف إثبات سداد الشركة لفائدة السندات وتحويل الضريبة للدوائر المالية	400000	370000 30000

محاسبة شركات (2)

12/31	من د/ فائدة قرض السندات إلى المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إثبات استحقاق فائدة السندات في 12/31 لحملة السندات واحتساب مبلغ الضريبة عليها	370000 30000	400000
	من المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إلى د/ المصرف إثبات سداد الشركة لفائدة السندات وتحويل الضريبة للدوائر المالية	400000	370000 30000
	من د/ أ & خ إلى د/ فائدة قرض السندات إقفال فائدة السندات السنوية	800000	800000

مثال:

بفرض انه في المثال السابق أصدرت الشركة سندات القرض في 2012/4/1 وأن الفوائد تدفع عن سنة كاملة أي في 3/31 من كل عام. المطلوب:

- إثبات قيود اليومية المتعلقة بفوائد قرض السندات عن عامي 2012، و 2013

- تصوير د/ فائدة قرض السندات في نهاية عامي 2012، و 2013

الحل:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
2012/12/31	من د/ فائدة قرض السندات إلى د/ فائدة السندات المستحقة $12/9 \times \%8 \times 10000000$ $(600000 =$	600000	600000
2012/12/31	من د/ أ & خ إلى د/ فائدة قرض السندات إقفال فائدة السندات السنوية	600000	600000
2013/3/31	من المذكورين د/ فائدة السندات المستحقة د/ فائدة قرض السندات إلى المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إثبات استحقاق فائدة السندات عن السنة الأولى واحتساب مبلغ الضريبة عليها	740000 60000	600000 200000
2013/3/31	من المذكورين د/ حملة السندات د/ الدوائر المالية إلى د/ المصرف إثبات سداد الشركة لفائدة السندات وتحويل الضريبة للدوائر المالية	800000	740000 60000

محاسبة شركات (2)

2013/12/31	من د/ فائدة قرض السندات إلى د/ فائدة السندات المستحقة ($12/9 \times 8\% \times 10000000$) (600000=)	600000	600000
2013/12/31	من د/ أ & خ إلى د/ فائدة قرض السندات إقفال فائدة السندات السنوية	800000	800000

د/ فائدة السندات 2012/12/31

2012/12/31	من د/ أ & خ	600000	إلى د/ فائدة السندات المستحقة	600000
		600000		600000

د/ فائدة السندات 2013/12/31

2013/12/31	من د/ أ & خ	800000	إلى المذكورين	200000
			إلى د/ فائدة السندات المستحقة	600000
		800000		800000

ب. حالة معالجة فائدة السندات المصدرة بالقيمة الاسمية ورد القرض على دفعات خلال مدة القرض:

إذا كانت سندات القرض ستسد قيمتها على دفعات خلال مدة العقد تتوقف الفائدة الواجب تحميلها لكل فترة من فترات القرض على قيمة السندات الموجودة خلال كل فترة، وبالتالي ستتناقص الفائدة من فترة لأخرى حتى تمام سداد قرض السندات.

محاسبة شركات (2)

مثال:

في 2012/1/1 أصدرت إحدى الشركات المساهمة 2000 سند بفائدة سنوية 8% وبقيمة اسمية 1000 ل.س للسند على أن تسدد قيمة السندات على أربعة أقساط سنوية متساوية تدفع في 12/31/ من كل عام وهو نهاية السنة المالية للشركة. **المطلوب:** إعداد جدول يبين طريقة احتساب الفائدة خلال مدة القرض.

الحل:

السنة المالية	رصيد القرض	فائدة القرض
2012/12/31	2000000	160000
2013/12/31	1500000	120000
2014/12/31	1000000	80000
2015/12/31	500000	40000

مثال: بفرض في المثال السابق أن قرض السندات ابتداءً من 2012/7/1 وأنه سيسدد على أربعة أقساط سنوية متساوية تدفع في 6/30/ من كل عام مع الفوائد. **المطلوب:** إعداد جدول يبين نصيب الفترات المالية المختلفة من فائدة قرض السندات.

الحل:

العالم	الفترة	رصيد القرض	فائدة القرض	نصيب السنة المالية من الفائدة
2012	2012/12/31-7/1	2000000	2000000	80000
			$12/6 \times 8\%$	

محاسبة شركات (2)

140000	2000000 $12/6 \times \%8 \times$	2000000	2013/6/30	2013
	1500000 $12/6 \times \%8 \times$	1500000	2013/12/31	
100000	1500000 $12/6 \times \%8 \times$	1500000	2014/6/30	2014
	1000000 $12/6 \times \%8 \times$	1000000	2014/12/31	
60000	1000000 $12/6 \times \%8 \times$	1000000	2015/6/30	2015
	500000 $12/6 \times \%8 \times$	500000	2015/12/31	
20000	500000 $12/6 \times \%8 \times$	500000	2016/6/30	2016

ثانياً: معالجة فائدة السندات المصدرة بعلاوة إصدار:

تصدر الشركة المساهمة سندات قرضها بسعر إصدار يزيد على قيمتها الاسمية عندما تمنح حملة السندات معدل فائدة أعلى من معدل الفائدة السائد في السوق يمثل الفرق بين سعر الإصدار والقيمة الاسمية للسند علاوة إصدار، وتوزع علاوة الإصدار على السنوات المستفيدة من القرض من خلال إقفال جزء منها بحساب فائدة السندات السنوية والفرق يمثل العبء الحقيقي للفائدة الذي تتحمله الشركة في سبيل استثمار أموال الغير ويقفل في حساب الأرباح والخسائر. ويتم توزيع علاوة إصدار السندات على سنوات القرض بطريقتين:

- طريقة القسط الثابت إذا كان القرض يسدد دفعة واحدة