

## บทที่ 6

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาค้นคว้าเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การคิดต้นทุนของสิทธิบัตร การคิดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรและวิธีการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ทั้งในภาคทฤษฎีและในทางปฏิบัติ สรุปได้ดังนี้

#### การคิดต้นทุนของสิทธิบัตร

จากการศึกษาวิธีการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรในภาคทฤษฎี สามารถแยกวิธีการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรตามลักษณะการได้มาซึ่งสิทธิบัตรได้เป็น 2 กรณีดังต่อไปนี้

ก. ในกรณีที่มีการประดิษฐ์คิดค้นและนำไปจดทะเบียนสิทธิบัตรด้วยตนเอง รายการที่รวมเป็นต้นทุน ได้แก่

1. ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา เช่นค่าวัสดุดิบ ค่าเครื่องมือและอุปกรณ์ที่ใช้ในการทดลอง ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับบุคลากร ค่าเสื่อมราคาของเครื่องมือและอุปกรณ์ ค่าสิทธิบัตรหรือค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวนในกรณีที่มีการค้นคว้าวิจัยและพัฒนานั้นมีการใช้สิทธิบัตรของบุคคลอื่นโดยการรับโอนสิทธิบัตรหรือขออนุญาตให้สิทธิตามสิทธิบัตร และค่าใช้จ่ายทางอ้อมที่เกี่ยวข้องกับการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ซึ่งบางส่วนเข้าเป็นค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา โดยใช้หลักเกณฑ์การปันส่วนเช่นเดียวกับการปันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตเข้าเป็นต้นทุนของสินค้า

ในกรณีที่มีการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาสิ่งประดิษฐ์หลาย ๆ ประเภทในช่วงระยะเวลาเดียวกัน ค่าใช้จ่ายของแผนกบริการที่ให้บริการแก่แผนกค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ซึ่งมีโครงการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาหลาย ๆ โครงการ จำเป็นต้องปันส่วนต้นทุนรวมเหล่านี้เข้าเป็นต้นทุนของโครงการเพื่อให้เห็นต้นทุนของแต่ละโครงการได้ถูกต้องยิ่งขึ้น ซึ่งอาจใช้หลักเกณฑ์การปันส่วนได้ 2 วิธีคือ

ก. ปันส่วนต้นทุนของแผนกบริการทุกแผนกโดยใช้ปัจจัยที่แสดงขนาดโครงการเพียงอย่างเดียว เช่น ค่าแรงงานทางตรง จำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรงเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อมโดยไม่คำนึงว่าแต่ละโครงการใช้ต้นทุนของแผนกบริการแต่ละแผนกแตกต่างกันเพียงใด

ข. บันล่วนโดยค้ำผึงว่าแต่ละโครงการใช้บริการของแผนกบริการแต่ละแผนกแตกต่างกัน ทั้งผึงขึ้นอยู่กบัว่าโครงการใดมีผลต่อการเพิ่มต้นทุนหรือปริมาณที่ให้บริการของแผนกบริการแต่ละแผนกมากน้อยเพียงใด แล้วผึงเลือกเกณฑ์ในการบันล่วนที่มีความสัมพันธ์ระหว่างโครงการต่าง ๆ กบัแผนกบริการแต่ละแผนก เช่น อาจใช้วิธีราคาโอน ซึ่งเปรียบเสมือนแผนกค้ันคว่ำวิจัยและพัฒนาซื้อบริการจากแผนกบริการโดยใช้ขนาดของบริการที่แต่ละโครงการต้องการ มูลค่าของอุปกรณ์ที่มีหรือความสามารถในการชำระค่าบริการ เป็นเกณฑ์ในการบันล่วน

2. ค้ำใช้จ้ำยในการลดทะเลเบียนและค้ำทำนายควม

3. ค้ำธรรมเนียมที่จ้ำยให้แก่งทางราชการ เช่น ค้ำธรรมเนียมค้ำขอรับสิทธิบัตร ค้ำธรรมเนียมการออกสิทธิบัตร ตลอดจนค้ำธรรมเนียมรายปีซึ่งเริ่มตั้งแต่งปีที่ 5 ของอายุสิทธิบัตร

4. ค้ำใช้จ้ำยในการดำเนินคดีในกรณีที่ถูกละเมิดสิทธิ

ข. ในกรณีที่ได้รับโอนสิทธิบัตรจากบุคคลอื่น รายการซึ่งรวมเป็นต้นทุนของสิทธิบัตรได้แก่ง รายการค้ำใช้จ้ำยต่าง ๆ ที่จ้ำยไปทั้งสิ้นเพื่อให้งได้มาซึ่งสิทธิบัตร เช่น ราคาทุนที่จ้ำยซื้อสิทธิบัตร ค้ำธรรมเนียมการโอนสิทธิบัตร และค้ำทำนายควม เป็นต้น

จากการลอบถำมผู้ทรงสิทธิบัตรเกี่ยวกับการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรปรากฏว่ามีผู้ทรงสิทธิบัตรเพียงบางรายเท่านั้นที่ได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตรโดยรวมรายการค้ำใช้จ้ำยในการค้ันคว่ำวิจัยและพัฒนากนกระทั่งได้รับความสำเร็จ และรวมรายการค้ำใช้จ้ำยอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตร เช่น ค้ำใช้จ้ำยในการลดทะเลเบียนและค้ำทำนายควม และค้ำธรรมเนียมสิทธิบัตรไว้ในต้นทุนของสิทธิบัตร

สำหรับผู้ทรงสิทธิบัตรส่วนใหญ่งที่ไม่คิดต้นทุนของสิทธิบัตรนั้นจะถือว่าค้ำใช้จ้ำยที่เกดขึ้นเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรเป็นค้ำใช้จ้ำยที่เกดขึ้นตามปกติ และตัดเป็นค้ำใช้จ้ำยในงวดที่เกดขึ้นนั้น แต่บางรายมีความเห็นว่ำถ้าหากจะคิดต้นทุนของสิทธิบัตรก็จะรวมรายการค้ำใช้จ้ำยต่าง ๆ ที่เกดขึ้นทั้งสิ้นเพื่อให้งได้มาซึ่งสิทธิบัตร เช่นค้ำใช้จ้ำยในการค้ันคว่ำวิจัยและพัฒนาค้ำใช้จ้ำยลดทะเลเบียนสิทธิบัตร ค้ำทำนายควมและค้ำธรรมเนียมสิทธิบัตรที่จ้ำยให้แก่งทางราชการไว้ในต้นทุนของสิทธิบัตร

การคิดต้นทุนของสิทธิบัตรในกรณีที่ทำการค้ันคว่ำวิจัยและพัฒนาลิ่งประดิษฐ์หลายประเภทในช่วงเวลาเดียวกันนั้น ผู้ทรงสิทธิบัตรส่วนใหญ่งมีความเห็นว่ำควรคิดต้นทุนแยกเป็นประเภท ๆ และค้ำใช้จ้ำยที่เกดขึ้นรวมกันก็ควรบันล่วนเข้าเป็นต้นทุนของแต่ละประเภทให้เหมาะสมทั้งนี้ในทางปฏิบัติจริงผู้ทรงสิทธิบัตรยังไม่เคยทำการประดิษฐ์ลิ่งประดิษฐ์หลาย ๆ ประเภทในเวลาเดียวกัน

ค. ในกรณีที่มีการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจากบุคคลอื่นและจ่ายค่าตอบแทนที่เดียวทั้งจำนวน ซึ่งบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรายการตัดบัญชี ถือเป็นต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรของบุคคลอื่น

#### การคิดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร

จากการศึกษาวิธีการคิดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรในภาคทฤษฎีสรุปได้ดังนี้

ในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ผู้ทรงสิทธิบัตรและผู้ที่ต้องการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจะต้องตกลงถึงค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร เจือไนและข้อจำกัดในการใช้สิทธิ โดยจะระบุไว้ในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิอย่างชัดเจน ซึ่งตามพระราชบัญญัติสิทธิบัตร พ.ศ. 2522 นั้น ผู้ทรงสิทธิบัตรจะกำหนดเจือไน ข้อจำกัดสิทธิหรือค่าตอบแทนในลักษณะที่ก่อให้เกิดความเสียหายหรือเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาอุตสาหกรรม ภัยธรรมชาติ เกษตรกรรม หรือพาณิชย์กรรมของประเทศไม่ได้

การกำหนดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิจะต้องพิจารณาถึงองค์ประกอบต่าง ๆ ที่มีผลกระทบต่อจำนวนและประเภทของค่าตอบแทน เช่น ลักษณะของสินค้าหรือกรรมวิธีตามสิทธิบัตรมีความซับซ้อนหรือยุ่งยากมากน้อยเพียงใด ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากสิทธิบัตรนั้นในอนาคต เช่น ปริมาณสินค้าที่คาดว่าจะผลิตและจำหน่ายได้ ตลอดจนกำไรขั้นต้นที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรนั้นตลอดอายุสัญญา และองค์ประกอบของสิทธิตามสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิว่าได้รวมถึงความรู้วิธีการ ความช่วยเหลือทางเทคนิค หรือการฝึกอบรมบุคลากรของผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิหรือไม่ เป็นต้น เพื่อนำปัจจัยดังกล่าวมาพิจารณาในการกำหนดค่าตอบแทน

ในการคิดค่าตอบแทนของผู้ทรงสิทธิบัตรนอกจากจะรวมรายการค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้เกิดได้มาซึ่งสิทธิบัตรหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงของสิทธิบัตรแล้ว ผู้ทรงสิทธิบัตรจะรวมต้นทุนค่าเสียโอกาสเข้าเป็นค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ต้นทุนค่าเสียโอกาสของผู้ทรงสิทธิบัตรก็คือผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับถ้าหากผู้ทรงสิทธิบัตรได้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรด้วยตนเอง หรือเสียโอกาสที่จะได้รับผลตอบแทนจากหนทางเลือกที่ดีที่สุด ดังนั้นในการคิดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจึงรวมต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงของสิทธิบัตรและผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากสิทธิบัตรนั้นในอนาคตด้วย ค่าตอบแทนที่กำหนดมีหลายประเภทด้วยกัน การที่จะกำหนดค่าตอบแทนประเภทใดนั้นขึ้นอยู่กับลักษณะของสินค้า กรรมวิธีหรือลักษณะการผลิตสินค้าตามสิทธิบัตรว่าเหมาะสมกับค่าตอบแทนประเภทใดและขึ้นอยู่กับข้อตกลงของคู่สัญญา เป็นต้น ประเภทของค่าตอบแทนที่นิยมใช้ ได้แก่ ค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวน ค่าตอบแทนจ่ายเป็น

งวด และค่าธรรมเนียมการให้บริการอื่น ๆ ของผู้ทรงสิทธิบัตร เช่น ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางเทคนิค ค่าธรรมเนียมการฝึกอบรม เจ้าหน้าที่ของผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิ เป็นต้น

ในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร นอกจากผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร จะต้องจ่ายค่าตอบแทนที่เป็นตัวเงินที่กำหนดไว้ในสัญญาแล้วมักจะมีเงื่อนไขอื่นที่ไม่เป็นตัวเงินที่จะต้องปฏิบัติต่อผู้ทรงสิทธิบัตรอีก เงื่อนไขที่ไม่เป็นตัวเงินดังกล่าวถือเป็นต้นทุนแฝงอย่างหนึ่ง ซึ่งถ้าหากมีเป็นจำนวนมากก็ย่อมมีผลให้ต้นทุนในการได้มาซึ่งสิทธิบัตรที่แท้จริงสูงกว่าค่าตอบแทนที่เป็นตัวเงิน

จากการสอบถามผู้ทรงสิทธิบัตร ซึ่งในขณะนี้ยังไม่มีการจดทะเบียนสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการกำหนดค่าตอบแทนและประเภทค่าตอบแทน สรุปลงได้ดังนี้

ในการกำหนดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ผู้ทรงสิทธิบัตรส่วนใหญ่มีความเห็นว่าการคิดค่าตอบแทนจะต้องพิจารณาจากผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรนั้น เช่น พิจารณาความต้องการของผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรในตลาดว่ามีมากน้อยเพียงใด โดยอาจคิดค่าตอบแทนจากปริมาณการผลิตหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรและจ่ายค่าตอบแทนเป็นงวด ๆ และอาจมีเงื่อนไขที่ไม่เป็นตัวเงินเพิ่มเติม เช่น จะต้องผลิตสินค้าให้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด และต้องกำหนดราคาสินค้าให้เหมาะสม เป็นต้น

จากการตรวจสอบงบการเงินของนิติบุคคลที่เป็นสาขาของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีการขออนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร จากนิติบุคคลในต่างประเทศ ปรากฏว่าส่วนใหญ่คำนวณค่าตอบแทนจากผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากสิทธิบัตรนั้นโดยกำหนดจากยอดจำหน่ายของผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรเป็นงวด ๆ ตามงวดปีบัญชี

#### วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร

หลักการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร ได้แก่ วิธีการบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตร การตัดบัญชีมูลค่าสิทธิบัตร วิธีการบัญชีในกรณีที่มีการโอนและการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร และหลักเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิบัตรและการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรในงบการเงิน ซึ่งจากการศึกษาในภาคทฤษฎี สรุปลงได้ดังนี้

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาทั้งหมดจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชีเมื่อการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาดังกล่าว

มีประโยชน์แก่ช่วงตบฏข้อต่อ ๆ ไป หรือการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาประสบความสำเร็จ แต่ถ้าหากการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาสินค้าหรือกรรมวิธีไม่ประสบความสำเร็จ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมดให้ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งหมดในงวดนั้น

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตร การได้มาซึ่งสิทธิบัตรหรือสิทธิการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรอาจได้มาโดยการประดิษฐ์คิดค้นและนำไปจดทะเบียนสิทธิบัตรด้วยตนเอง โดยการรับโอนสิทธิบัตรจากบุคคลอื่น หรือโดยการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจากบุคคลอื่น

ในกรณีที่มีการได้มาซึ่งสิทธิบัตรโดยการจดทะเบียนสิทธิบัตรด้วยตนเอง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมดเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิบัตร เช่น ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ค่าใช้จ่ายในการจดทะเบียนและค่าทนายความ ค่าธรรมเนียมสิทธิบัตรที่จ่ายให้แก่ทางราชการ และค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีในกรณีที่ถูกละเมิดสิทธิ จะบันทึกไว้ในบัญชีสิทธิบัตร

ในกรณีที่รับโอนสิทธิบัตรจากบุคคลอื่น ราคาทุนที่จ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิบัตร เช่น ราคาทุนที่จ่ายซื้อ ค่าทนายความ และค่าธรรมเนียมที่จ่ายให้แก่ทางราชการ จะบันทึกไว้ในบัญชีสิทธิบัตร

ในกรณีที่มีการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ถ้าหากจ่ายค่าตอบแทนที่เดียวทั้งจำนวนสำหรับการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรตลอดอายุสัญญา ก็จะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี และตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญา แต่ถ้าจ่ายค่าตอบแทนเป็นงวด ก็จะตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีค่าตอบแทนเกิดขึ้น

การตัดบัญชีมูลค่าสิทธิบัตร ทำโดยเดบิตบัญชีค่าสิทธิบัตรและเครดิตบัญชีสิทธิบัตรหรือบัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม สำหรับบัญชีสิทธิบัตรที่ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวดจะรวมเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตในกรณีที่ใช้สิทธิบัตรเพื่อการผลิตสินค้า หรือรวมเป็นค่าใช้จ่ายในการขายถ้าหากใช้สิทธิบัตรเพื่อการหีบห่อสินค้า เป็นต้น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่าใช้สิทธิบัตรเพื่อการใด

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการโอนสิทธิบัตร เมื่อมีการโอนสิทธิบัตรให้บุคคลอื่น ผู้ทรงสิทธิบัตรจะต้องบันทึกรายการโอน โดยอาจบันทึกได้ 3 กรณีดังนี้

1. กรณีที่ตัดบัญชีสิทธิบัตรโดยเดบิตบัญชีค่าสิทธิบัตรและเครดิตบัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม บันทึกรายการโอนโดยเดบิตบัญชีเงินสด ลูกหนี้ หรือทรัพย์สินอื่นที่รับชำระค่าสิทธิบัตร เดบิตบัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม และเครดิตบัญชีสิทธิบัตรในราคาทุน
2. กรณีที่ตัดบัญชีสิทธิบัตรโดยเดบิตบัญชีค่าสิทธิบัตรและเครดิตบัญชีสิทธิบัตร บันทึก



รายการโอนโดยเดบิตบัญชีเงินสด ลูกหนี้ หรือทรัพย์สินอื่น และเครดิตบัญชีสิทธิบัตรในราคาตามบัญชี

ผลแตกต่างระหว่างราคาตามบัญชีของสิทธิบัตรกับราคาโอนถือเป็นผลกำไรหรือขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร

3. กรณีที่ผู้ทรงสิทธิบัตรยังไม่เคยตัดบัญชีสิทธิบัตร จะบันทึกรายการโอนโดยเดบิตบัญชีเงินสด ลูกหนี้ หรือทรัพย์สินอื่น และเครดิตบัญชีสิทธิบัตรในราคาทุน ซึ่งได้บันทึกบัญชีไว้ ผลแตกต่างระหว่างราคาทุนกับราคาโอนถือเป็นผลกำไรหรือขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร เมื่อผู้ทรงสิทธิบัตรมีการอนุญาตให้บุคคลอื่นใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ค่าตอบแทนที่ได้รับจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิอาจมีทั้งประเภทจ่ายทีละตัวทั้งจำนวนและประเภทจ่ายเป็นงวด ซึ่งจะบันทึกบัญชีแตกต่างกันคือ ถ้าหากเป็นค่าตอบแทนจ่ายทีละตัวทั้งจำนวนจะบันทึกบัญชีได้ 2 วิธีคือ

1. บันทึกเป็นรายได้ออกรอการตัดบัญชีและตัดบัญชีเป็นรายได้แต่ละงวดตลอดอายุสัญญา
2. บันทึกเป็นรายได้ทั้งจำนวนในงวดที่มีการอนุญาตให้ใช้สิทธิ

ถ้าหากเป็นค่าตอบแทนที่ได้รับเป็นงวด ๆ จะบันทึกเป็นรายได้ตามเกณฑ์เงินค้ำคือเมื่อถึงเวลาที่ถือว่ารายได้ออกรอการตัดบัญชีได้เกิดขึ้นแล้ว

สำหรับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิโดยตรงจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายตามเกณฑ์เงินค้ำ ถ้าหากค่าใช้จ่ายรายการใดมีความสัมพันธ์กับรายได้ออกรอการตัดบัญชีก็จะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายออกรอการตัดบัญชี ส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อมซึ่งไม่เกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิโดยตรงจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิบัตรในงบการเงิน แบ่งการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิบัตรในงบการเงินออกเป็น 2 ส่วนคือ การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

การแสดงรายการในงบการเงิน รายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรและการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร อาจแสดงไว้ในงบดุลหรือในงบกำไรขาดทุนแล้วแต่กรณี ดังรายละเอียดดังนี้

ในงบดุล

ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ค่าตอบแทนจ่ายทีละตัวทั้งจำนวนและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรที่บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายออกรอการตัดบัญชี รวมทั้งบัญชีสิทธิบัตร

จะแสดงไว้ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น ต่อจากรายการที่ดินอาคารและอุปกรณ์ ทางด้านสินทรัพย์

ในกรณีที่มีการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวนที่บันทึก เป็นรายได้รอการตัดบัญชี จะแสดงไว้ภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น ทางด้านหนี้สิน

ในงบกำไรขาดทุน

รายได้ค่าตอบแทนที่ได้รับจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิที่ได้รับเป็นงวดจะแสดงอยู่ภายใต้ หัวข้อรายได้ในงบกำไรขาดทุนในงวดที่มีค่าตอบแทนเกิดขึ้น

ค่าสิทธิบัตรที่ตัดบัญชี ค่าตอบแทนที่จ่ายเป็นงวด จะแสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุนโดยอาจ รวมอยู่ในหัวข้อต้นทุนขาย หรือค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่าใช้สิทธิบัตรเพื่อ การใด

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน รายการเกี่ยวกับสิทธิบัตรที่เปิด เผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ได้แก่

1. นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา และ ค่าตอบแทน
2. ประเภทของสิทธิบัตร ราคาทุนของสิทธิบัตร ระยะเวลาตามกฎหมาย ระยะเวลา ที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ และระยะเวลาที่ตัดบัญชี
3. ราคาทุนของสิทธิบัตร และค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวนที่ตัดบัญชี เป็นค่าใช้จ่าย ของงวดก่อน ๆ ที่ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายของงวดนั้น และยอดคงเหลือยกไป
4. การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในกรณีที่มีคดีโต้แย้งเกี่ยวกับสิทธิบัตร

การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในกรณีที่มีการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร รายการที่ควร เปิดเผยได้แก่

1. เปิดเผยถึงเงื่อนไขและข้อผูกมัดที่สำคัญ ๆ ในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ
2. ประเภทของสิทธิบัตรที่อนุญาตให้ใช้
3. มูลค่าสิทธิบัตรตามสัญญา ค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวน
4. จำนวนลูกหนี้หรือเจ้าหนี้อ่างตอบแทน
5. อายุของสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ

จากการสอบถามผู้ทรงสิทธิบัตร ปรากฏว่าส่วนใหญ่ไม่ได้กำหนดนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับสิทธิบัตร มีเพียงบางรายที่ได้กำหนดนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร โดยรวมรายการ ค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรไว้ในบัญชีหนึ่งแยกต่างหากจากรายการ ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ และตัดบัญชีในแต่ละงวดเพื่อคำนวณเข้าเป็นต้นทุนของสินค้า แต่ผู้ทรงสิทธิบัตร

ทุกรายไม่ได้เปิดเผยนโยบายการบัญชีและข้อมูลใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

จากการตรวจสอบงบการเงินของนิติบุคคลทั่ว ๆ ไปและที่เป็นสาขาของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศที่มีสิทธิบัตรหรือมีการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ปรากฏว่าบางรายแสดงรายการสิทธิบัตรและรายการที่เกี่ยวข้องไว้ในงบการเงินแยกต่างหากจากรายการอื่นอย่างชัดเจน พร้อมทั้งเปิดเผยรายละเอียดเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย แต่บางรายเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเดียว

### ข้อ เสนอแนะ

จากการศึกษาเรื่องการตีราคามูลค่าสิทธิบัตรที่กล่าวมาแล้ว เห็นว่าเป็นสิ่งจำเป็นและมีประโยชน์ ซึ่งผู้ทรงสิทธิบัตรหรือผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรสมควรจะได้ถือปฏิบัติหรือปรับปรุงวิธีปฏิบัติที่ถือปฏิบัติอยู่แล้วให้เหมาะสมยิ่งขึ้น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความร่วมมือของบุคคลหลายฝ่ายไม่ว่าตัวผู้ทรงสิทธิบัตรเองหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ดังข้อ เสนอแนะต่อไปนี้

1. การที่ผู้ทรงสิทธิบัตรส่วนใหญ่ไม่ได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตรและไม่ได้เปิดเผยข้อมูลใด ๆ เกี่ยวกับสิทธิบัตรไว้ในงบการเงิน ย่อมมีผลให้งบการเงินที่สร้างขึ้นไม่ได้แสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่สอดคล้องกับข้อเท็จจริง และเปิดเผยข้อมูลไม่ครบถ้วนเพียงพอ ซึ่งจะมีผลทำให้ผู้ที่เกี่ยวข้องไม่สามารถทราบฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริง และอาจนำข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินมาตัดสินใจผิดพลาดได้หรือไม่สามารถนำข้อมูลที่ปรากฏในงบการเงินไปใช้ประโยชน์ได้ดีเท่าที่ควร กล่าวคือการที่ไม่ได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตร แต่บันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น ย่อมมีผลให้กิจการแสดงรายการสินทรัพย์ คือสิทธิบัตรหรือค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาการต่อบัญชีในงบดุลต่ำ, งบกำไร และในขณะเดียวกันกิจการจะแสดงรายการค่าใช้จ่ายประจำงวดสูง, งบกำไร นั่นก็คือมีผลทำให้มีกำไรต่ำ, งบกำไรหรือขาดทุนในงวดที่มีการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา หรืองวดที่มีการจดทะเบียนสิทธิบัตร ดังนั้นผู้ทรงสิทธิบัตรจึงจำเป็นต้องคำนวณต้นทุนของสิทธิบัตร โดยรวบรวมรายการค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงบกำไรซึ่งสิทธิบัตรไว้ในบัญชีสิทธิบัตร พร้อมทั้งมีข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ชัดเจน, เพื่อเป็นประโยชน์แก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง เช่น หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการคุ้มครองสิทธิบัตรสามารถพิจารณาต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง, เพื่อนำมาประกอบการพิจารณาการกำหนดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรให้เหมาะสม



2. เนื่องจากในการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ผู้ขออนุญาตใช้สิทธิอยู่ในฐานะที่เสียเปรียบกว่าผู้ทรงสิทธิบัตร ผู้ซึ่งทราบข้อดีของสิ่งประดิษฐ์ของตนที่จะนำมาเจรจา เป็นข้อต่อรองในการเพิ่มค่าตอบแทนหรือเงื่อนไขอื่นเป็นอย่างดี ดังนั้นผู้ที่ต้องการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจึงจำเป็นต้องศึกษาหลักเกณฑ์ที่จะนำมาพิจารณาในการกำหนดค่าตอบแทน และเปรียบเทียบค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรที่อยู่ในสาขาเดียวกันหรือคล้ายกันประกอบด้วย โดยศึกษาค้นคว้าจากเอกสารวิชาการต่าง ๆ หรือจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

3. สภาคณบดีและผู้ลอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาวิชาชีพการบัญชีควรติดตามความเคลื่อนไหวเกี่ยวกับเรื่องสิทธิบัตร ทั้งนี้เพื่อให้มีการกำหนดหลักการบัญชีให้สอดคล้องกับกฎหมายสิทธิบัตรและปัญหาในทางปฏิบัติของผู้ทรงสิทธิบัตร เนื่องจากนับตั้งแต่พระราชบัญญัติสิทธิบัตร พ.ศ. 2522 มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 12 กันยายน 2522 ได้มีนักประดิษฐ์คิดค้นขอจดทะเบียนสิทธิบัตรการประดิษฐ์และการออกแบบผลิตภัณฑ์ และรัฐได้ออกสิทธิบัตรไปแล้วเป็นจำนวนมาก และนอกจากนี้ยังมีคำขอรับสิทธิบัตรอีกเป็นจำนวนมากที่อยู่ในระหว่างดำเนินการตรวจสอบคำขอรับสิทธิบัตร ตรวจสอบการประดิษฐ์และการประกาศโฆษณาคำขอ ซึ่งเชื่อว่าในอนาคตอันใกล้จะต้องมีสิ่งประดิษฐ์และการออกแบบผลิตภัณฑ์ที่ได้รับจดทะเบียนสิทธิบัตรเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนมาก เพื่อให้หลักเกณฑ์การปฏิบัติทางการบัญชีในเรื่องนี้ถือปฏิบัติเป็นไปในแนวเดียวกันและเป็นไปอย่างเหมาะสมสอดคล้องกับข้อเท็จจริง หน่วยงานที่เกี่ยวข้องซึ่งควรศึกษาและพิจารณาเกี่ยวกับหลักการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตรและกำหนดเป็นแถลงการณ์มาตรฐานการบัญชีต่อไป

4. หน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องกับการคุ้มครองสิทธิบัตร ควรมีการรวบรวมเอกสารวิชาการต่าง ๆ ทั้งในและต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร เช่น ข้อมูลทางเทคนิค การอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร เป็นต้น โดยจัดทำในรูปห้องสมุด ซึ่งรวบรวมเอกสารเกี่ยวกับเรื่องนี้โดยเฉพาะ ทั้งนี้เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้ทรงสิทธิบัตร ผู้ที่ต้องการขออนุญาตใช้สิทธิ นักประดิษฐ์คิดค้น หรือบุคคลอื่นที่สนใจ ได้ศึกษาค้นคว้าและนำไปใช้ประโยชน์ หรือนำไปประดิษฐ์คิดค้นต่อไป นอกจากนี้ควรมีการกำหนดหลักเกณฑ์หรือแนวทางในการพิจารณาค่าตอบแทนเงื่อนไขที่ไม่เป็นตัวเงิน ตลอดจนมีการอบรมหรือแนะนำให้ทราบถึงแนวทางดังกล่าวเพื่อสะดวกในการจดทะเบียนสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ มีการแนะนำให้ผู้ทรงสิทธิบัตรมีการคิดต้นทุนและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิบัตรในงบการเงิน ทั้งนี้จะเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานที่จะควบคุมการใช้สิทธิตามสิทธิบัตร เช่น การคิดค่าตอบแทน การกำหนดราคาสินค้าที่ผลิตตามสิทธิบัตร เป็นต้น

5. สถาบันการศึกษาควรมีการคัดหาและรวบรวมเอกสารสิทธิบัตรไว้เผยแพร่ใน  
ห้องสมุด โดยการประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการคุ้มครองสิทธิบัตรทั้งในและ  
ต่างประเทศ เพื่อเป็นประโยชน์แก่นักวิชาการหรือนักประดิษฐ์คิดค้นในสถาบันการศึกษา  
เพื่อเป็นแนวทางในการประดิษฐ์คิดค้นต่อไป



ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย