

บทที่ 5

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร

ในทางบัญชี สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตน หมายถึง สิทธิบัตรที่ไม่ใช่สิทธิบัตรหมุนเวียนและไม่มีตัวตนจับต้องได้ และไม่สามารถจัดเป็นสิทธิบัตรประเภทอื่นได้ แต่เป็นสิ่งที่มิใช่ประโยชน์ต่อการดำเนินงานของกิจการ ประโยชน์ที่ได้รับนี้อาจจะอยู่ในรูปของสิทธิต่าง ๆ ซึ่งจะส่งผลต่อสมรรถภาพในการหากำไรของกิจการ สิทธิบัตรประเภทนี้ได้แก่ สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า สิทธิตามสัญญาเช่า ลิขสิทธิ์ และค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท เป็นต้น สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนอาจจำแนกออกได้เป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ สิทธิบัตรประเภทที่มีอายุการใช้จ่ายจำกัด และสิทธิบัตรประเภทที่มีอายุการใช้จ่ายไม่จำกัด

สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนซึ่งมีอายุการใช้จ่ายจำกัด อายุการใช้งานของสิทธิบัตรประเภทนี้ถูกจำกัดด้วยกฎหมาย กฎข้อบังคับ ข้อผูกพันตามสัญญา หรือโดยสภาพของสิทธิบัตรนั้นเอง ได้แก่ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ สิทธิตามสัญญาเช่า เป็นต้น

สิทธิบัตรที่ไม่มีตัวตนซึ่งมีอายุการใช้งานไม่จำกัด เป็นสิทธิบัตรซึ่งให้ประโยชน์โดยไม่จำกัด ได้แก่ เครื่องหมายการค้า ชื่อหรือยี่ห้อร้าน ค่าความนิยม และค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท เป็นต้น

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรและสิทธิการใช้จ่ายสิทธิตามสิทธิบัตร แยกเป็น 3 ประเภทดังต่อไปนี้

ก. ในกรณีที่เกิดทะเบียนสิทธิบัตรด้วยตนเอง ค่าใช้จ่ายทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิบัตร เช่น ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ค่าใช้จ่ายในการจดทะเบียนและค่าทนายความ ค่าธรรมเนียมของทางราชการ และค่าใช้จ่ายในการดำเนินการตามคดีในกรณีถูกละเมิดสิทธิ จะต้องบันทึกไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี เมื่อเกิดรายการค่าใช้จ่ายเหล่านี้ขึ้น เมื่อค่าขอรับสิทธิบัตรผ่านการตรวจสอบและรัฐบาลออกสิทธิบัตรให้ ค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตร จะนำไปบันทึกไว้ในบัญชีสิทธิบัตร

ข. ในกรณีที่ได้รับโอนสิทธิบัตรจากบุคคลอื่น ราคาทุนที่จ่ายซื้อถือเป็นราคาทุนของสิทธิบัตรซึ่งนำไปบันทึกบัญชีสิทธิบัตร ในกรณีที่จ่ายชำระค่าสิทธิบัตรด้วยสินทรัพย์อื่นนอกจากเงินสด ให้ถือราคาตลาดของสินทรัพย์ที่ให้เป็นการแลกเปลี่ยนเป็นราคาที่ใช้บันทึกบัญชี หรือถ้าหากออกหุ้นสามัญซื้อให้ใช้ราคาขายหุ้นเป็นราคาที่ใช้บันทึกบัญชีสิทธิบัตร

ค. ในกรณีที่มีการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ในกรณีที่กิจการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจากบุคคลอื่นโดยการจ่ายค่าตอบแทนให้แก่ผู้ทรงสิทธิบัตร ค่าตอบแทนจ่ายเป็นงวดและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญา ถ้าหากเป็นเงินจำนวนน้อย ให้บันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายของงวดที่เกิดขึ้น แต่ในกรณีที่ขออนุญาตใช้สิทธิโดยต้องจ่ายค่าตอบแทนจ่ายทีเดียวทั้งจำนวนแก่ผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิ ซึ่งถือเป็นการจ่ายเงินล่วงหน้าสำหรับการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรตามอายุสัญญา จะต้องบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี และตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายตามงวดระยะเวลาตามสัญญา หรือระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าตอบแทน

ในกรณีที่การได้มาซึ่งสิทธิบัตรถือได้ว่าเป็นสินทรัพย์ ผู้ทรงสิทธิบัตรสามารถโอนหรืออนุญาตให้บุคคลอื่นใช้สิทธิในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือใช้กรรมวิธีตามสิทธิบัตรของตนโดยได้รับค่าตอบแทนจากการโอนหรือจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรนั้น การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าตอบแทนจะแยกบันทึกได้เป็น 2 กรณีดังต่อไปนี้

ก. ในกรณีที่มีการโอนสิทธิบัตรให้แก่บุคคลอื่น ในการโอนสิทธิบัตรจะโอนทั้งสิทธิและหน้าที่ของผู้ทรงสิทธิบัตรให้แก่ผู้รับโอน ซึ่งผู้รับโอนก็จะเป็นผู้ทรงสิทธิบัตรต่อไป วิธีการบันทึกบัญชีเมื่อมีการโอนสิทธิบัตรแยกเป็น 2 กรณีคือ

1. กรณีที่ผู้ทรงสิทธิบัตรมีการใช้ประโยชน์จากสิทธิบัตรและได้ตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายบ้างแล้ว ในบางกรณีเมื่อผู้ประดิษฐ์คิดค้นได้รับสิทธิบัตรแล้วตนเองอาจจะทำการผลิตผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรหรือมีการอนุญาตให้บุคคลอื่นใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ซึ่งก็จะเริ่มตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ใช้ประโยชน์จากสิทธิบัตร ถ้าหากต่อมาผู้ทรงสิทธิบัตรไม่ประสงค์ที่จะใช้สิทธิตามสิทธิบัตรด้วยตนเองก็อาจจะโอนให้บุคคลอื่น วิธีการบันทึกบัญชีเมื่อมีการโอนสิทธิบัตรให้บุคคลอื่น สามารถบันทึกได้ 2 วิธี ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่าผู้ทรงสิทธิบัตรได้ตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายด้วยวิธีใด ดังนี้

ก. กรณีที่ตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายโดยตัดบัญชีค่าสิทธิบัตรและเครดิตบัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม เมื่อมีการโอนสิทธิบัตรจะต้องคำนวณค่าสิทธิบัตรสะสมจนถึงวันโอนสิทธิบัตร

และบันทึกรายการ โอนสิทธิบัตร โดยเดบิตบัญชี เงินสด บัญชีลูกหนี้ หรือบัญชีสินทรัพย์อื่นในกรณี
ที่ผู้รับโอนนำสินทรัพย์อื่นมาชำระค่าสิทธิบัตร บัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม และเครดิต บัญชีสิทธิบัตร
ในราคาทุนที่บันทึกบัญชีไว้ ผลแตกต่างระหว่างราคาตามบัญชีของสิทธิบัตร¹ กับราคาโอนสิทธิบัตร
ถือเป็นผลกำไรหรือขาดทุนจากการ โอนสิทธิบัตรถ้าหากราคา โอนสิทธิบัตรสูงกว่าราคาตามบัญชี
ของสิทธิบัตร ผลแตกต่างก็คือกำไรจากการโอนสิทธิบัตร ในทางตรงกันข้าม ถ้าหากราคาโอน
ของสิทธิบัตรต่ำกว่าราคาตามบัญชีของสิทธิบัตร ผลแตกต่างก็คือ ขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร

ตัวอย่าง ล้มตสิทธิบัตรราคาทุน 500,000 บาท ค่าสิทธิบัตรสะสม
จนถึงวันโอนสิทธิบัตร 150,000 บาท ผู้ทรงสิทธิบัตรได้ตกลงโอนสิทธิบัตรให้กับบุคคลอื่นใน
ราคา 600,000 บาท ซึ่งรับชำระค่าสิทธิบัตรด้วยเงินสด รายการคำนวณกำไรหรือขาดทุน
จากการ โอนสิทธิบัตรและการบันทึกบัญชีรายการ โอนสิทธิบัตรมีดังนี้

สิทธิบัตรราคาทุน	500,000 บาท
หักค่าสิทธิบัตรสะสม	<u>150,000</u> "
ราคาตามบัญชีของสิทธิบัตร	350,000 "
ราคาโอนสิทธิบัตร	<u>600,000</u> "
กำไรจากการโอนสิทธิบัตร	<u>250,000</u> "
เดบิต บัญชี เงินสด	600,000
บัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม	150,000
เครดิต บัญชีสิทธิบัตร	500,000
กำไรจากการโอนสิทธิบัตร	250,000

บันทึกรายการ โอนสิทธิบัตร

จากตัวอย่างดังกล่าว ถ้าหากโอนสิทธิบัตรในราคา 300,000 บาท
จะเกิดผลขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตรจำนวน 50,000 บาท การบันทึกบัญชีมีดังนี้

เดบิต บัญชี เงินสด	300,000
บัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม	150,000
ขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร	50,000
เครดิต บัญชีสิทธิบัตร	500,000
บันทึกรายการ โอนสิทธิบัตร	

¹ ราคาทุนของสิทธิบัตรที่บันทึกไว้ในบัญชีสิทธิบัตรหักด้วยบัญชีค่าสิทธิบัตรสะสมจนถึง
วันโอนสิทธิบัตร หรือหักด้วยค่าสิทธิบัตรที่ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายไปแล้วทั้งหมดจนถึง วันโอนสิทธิบัตร

ข. กรณีที่ตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายโดยเดบิตบัญชีค่าสิทธิบัตร เครดิตบัญชีสิทธิบัตร เมื่อมีการโอนสิทธิบัตร จะบันทึกบัญชีรายการโอนสิทธิบัตร โดยเดบิตบัญชีเงินสด บัญชีลูกหนี้ หรือบัญชีสินทรัพย์อื่นในกรณีที่นำสินทรัพย์อื่นมาชำระค่าสิทธิบัตร เครดิตบัญชีสิทธิบัตร ด้วยราคาตามบัญชีของสิทธิบัตร ณ วันโอนสิทธิบัตร ผลแตกต่างระหว่างราคาตามบัญชีของสิทธิบัตรกับราคาโอนสิทธิบัตร ถือเป็นผลกำไรหรือขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร

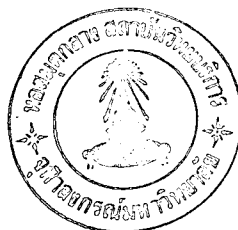
ตามตัวอย่างกรณี ก. ถ้าหากผู้ทรงสิทธิบัตรบันทึกบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายโดยตัดจากบัญชีสิทธิบัตรโดยตรง บัญชีสิทธิบัตรจะปรากฏด้วยราคาตามบัญชีคือ 350,000 บาท รายการบันทึกบัญชีถ้าหากโอนสิทธิบัตรในราคา 600,000 บาท และ 300,000 บาทมีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด	600,000	
เครดิต บัญชีสิทธิบัตร		350,000
กำไรจากการโอนสิทธิบัตร		250,000
บันทึกรายการโอนสิทธิบัตร		
เดบิต บัญชีเงินสด	300,000	
ขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร	50,000	
เครดิต บัญชีสิทธิบัตร		350,000
บันทึกรายการโอนสิทธิบัตร		

2. กรณีที่ผู้ทรงสิทธิบัตรยังไม่ได้มีการใช้ประโยชน์จากสิทธิบัตรและไม่ได้มีการตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่าย เมื่อผู้ประดิษฐ์คิดค้นได้รับสิทธิบัตรแล้วไม่ประสงค์ที่จะใช้ประโยชน์จากสิทธิบัตรด้วยตนเอง แต่โอนสิทธิบัตรนั้นให้บุคคลอื่นใช้ บัญชีสิทธิบัตรย่อมปรากฏในราคาทุน เนื่องจากยังไม่ได้ใช้ประโยชน์ใด ๆ จากสิทธิบัตรจึงยังไม่ได้มีการตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายแต่อย่างใด การบันทึกบัญชีรายการโอนทำโดย เดบิตบัญชีเงินสด บัญชีลูกหนี้ หรือบัญชีสินทรัพย์อื่น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่าชำระค่าสิทธิบัตรด้วยรายการใด เครดิตบัญชีสิทธิบัตรด้วยราคาทุน

ตัวอย่าง สัมมติสิทธิบัตรราคาทุน 500,000 บาท ผู้ทรงสิทธิบัตรตกลงโอนให้บุคคลอื่นในราคา 600,000 บาท รายการบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด	600,000	
เครดิต บัญชีสิทธิบัตร		500,000
กำไรจากการโอนสิทธิบัตร		100,000
บันทึกรายการโอนสิทธิบัตร		



ถ้าหากโอนสิทธิบัตรในราคา 300,000 บาท รายการบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด	300,000	
ขาดทุนจากการโอนสิทธิบัตร	200,000	
เครดิต บัญชีสิทธิบัตร		500,000
บันทึกรายการโอนสิทธิบัตร		

ข. ในกรณีที่มีการอนุญาตให้บุคคลอื่นใช้สิทธิตามสิทธิบัตร

ในกรณีที่ผู้ทรงสิทธิบัตรประสงค์จะอนุญาตให้บุคคลอื่นใช้สิทธิตามสิทธิบัตรของตน ซึ่งทั้งผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิและผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิจะต้องตกลง เรื่องค่าตอบแทน ข้อจำกัดและเงื่อนไขต่าง ๆ โดยระบุสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้ไว้ในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ ซึ่งผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิจะต้องพิจารณาข้อเท็จจริง ตลอดจนเงื่อนไขและข้อผูกมัดต่าง ๆ ในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ ทั้งนี้ เพื่อนำไปบันทึกบัญชี เกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้สิทธินี้ให้สอดคล้องกับเงื่อนไขและข้อผูกมัดในสัญญา เช่น พิจารณาถึงระยะเวลาของการอนุญาตให้ใช้สิทธิ จำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายทีเดียว ทั้งจำนวน จำนวนและอัตราค่าตอบแทนที่จ่ายเป็นงวด และตัวฐานที่ใช้ในการคำนวณค่าตอบแทน เป็นต้น

การบันทึกบัญชี เกี่ยวกับค่าตอบแทนจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร หลักเกณฑ์การบันทึกบัญชี เกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิมีดังนี้

ก. ค่าตอบแทน ค่าตอบแทนตามสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิอาจมีทั้งที่จ่ายทีเดียว ทั้งจำนวนและที่จ่ายเป็นงวด ซึ่งมีหลักการบันทึกบัญชีแตกต่างกัน ดังต่อไปนี้

1. ค่าตอบแทนจ่ายทีเดียวทั้งจำนวน ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปจะบันทึกค่าตอบแทนเป็นรายได้เมื่อถือว่า การอนุญาตให้ใช้สิทธิได้เกิดขึ้นโดยสมบูรณ์แล้ว นั่นก็คือ เมื่อมีหลักฐานว่าการให้บริการและการปฏิบัติตามเงื่อนไขที่สำคัญ ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิได้มีการส่งมอบหรือปฏิบัติเสร็จสิ้นแล้ว การปฏิบัติตามเงื่อนไขและการให้บริการของผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิที่ถือว่าเสร็จสิ้นแล้วนั้น หมายถึงมีลักษณะดังต่อไปนี้

ก. ไม่มีเงื่อนไข ข้อผูกมัด ข้อกำหนดในสัญญา สิ่งที่จะต้องปฏิบัติ เกี่ยวกับการค้า หรือการปฏิบัติทางกฎหมายใด ๆ ที่ผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิยังไม่ได้ปฏิบัติ อันเป็นสาเหตุทำให้ต้องคืนเงินค่าตอบแทนที่ได้รับมาแล้ว หรือเป็นสาเหตุให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิปฏิเสธที่จะจ่ายชำระค่าตอบแทนส่วนที่ยังค้างชำระอยู่

ข. การให้บริการที่สำคัญ ๆ ในตอนเริ่มต้นของผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิ ตามที่ได้ระบุในสัญญา นั้น ได้มีการปฏิบัติเสร็จสิ้นแล้ว

คำตอบแทนค่าที่เดียวทั้งจำนวนอาจบันทึกบัญชีได้ 2 วิธีดังนี้

ก. บันทึกคำตอบแทนค่าที่เดียวทั้งจำนวนเป็นรายได้ออกการตัดบัญชี และตัดบัญชีเป็นรายได้ออกของแต่ละงวดตามอายุสัญญา โดยค่านึงว่าคำตอบแทนค่าที่เดียวทั้งจำนวน เป็นการรับคำตอบแทนล่วงหน้า เพื่อการให้สิทธิตามสิทธิบัตรในช่วงระยะเวลาตามสัญญา นอกจากนี้ ในกรณีที่มีการจ่ายคำตอบแทนที่เดียวทั้งจำนวนเป็นเงินจำนวนมาก และยังคงจ่ายคำตอบแทน อีกส่วนหนึ่ง เป็นงวดตามอายุสัญญาซึ่งมีจำนวนเงินเล็กน้อยไม่สัมพันธ์กับบริการที่ผู้อนุญาตให้ใช้ สิทธิให้ในระหว่างช่วงระยะเวลาดังกล่าวและคำตอบแทนจ่ายเป็นงวดไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น ในการให้บริการในงวดต่าง ๆ นั้น ผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิจะต้องบันทึกคำตอบแทนค่าที่เดียวทั้ง จำนวนเป็นรายได้ออกการตัดบัญชีเช่นเดียวกัน

ข. บันทึกคำตอบแทนค่าที่เดียวทั้งจำนวนเป็นรายได้ออกของงวดที่ได้รับ คำตอบแทนโดยค่านึงว่าคำตอบแทนที่ได้รับไม่มีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่มีการคืนเงิน คำตอบแทนที่ไ้ รับไม่เกี่ยวข้องกับอายุสัญญา และผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิได้มีการให้บริการที่สำคัญ ๆ ในตอนเริ่มต้นแล้ว

2. คำตอบแทนจ่ายเป็นงวด ให้บันทึกคำตอบแทนจ่ายเป็นงวดตาม เกณฑ์เงินค้ำ โดยบันทึกเป็นรายได้เมื่อถือว่าคำตอบแทนได้เกิดขึ้นแล้วและถึงกำหนดชำระ ให้บันทึกบัญชีผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิเป็นลูกหนี้และบันทึกรายได้ออกคำตอบแทน ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับคำตอบแทนที่ได้รับให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายตามเกณฑ์เงินค้ำเช่นเดียวกัน

ข. ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิ อาจแบ่งได้เป็น 2 ประเภทดังนี้

1. ค่าใช้จ่ายทางตรง ได้แก่ค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์กับสัญญาอนุญาตให้ใช้ สิทธิโดยตรง เช่น ค่าใช้จ่ายในการติดต่อก่อนการอนุญาตให้ใช้สิทธิ ค่าทนายความ ค่าใช้จ่ายใน การตรวจสอบการดำเนินงานของผู้ขออนุญาตให้ใช้สิทธิก่อนการอนุญาตให้ใช้สิทธิ เป็นต้น ค่าใช้จ่าย ทางตรงซึ่งสัมพันธ์กับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิบางรายการจะมีความสัมพันธ์กับยอดการจำหน่ายของ ผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิด้วย เช่น ค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบและควบคุมคุณภาพของสินค้าที่ผลิต หรือค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบ ยอดขาย ปริมาณการผลิต หรือกำไรสุทธิ ซึ่งใช้เป็นฐานในการ คำนวณคำตอบแทน ถ้าหากเป็นค่าใช้จ่ายที่สัมพันธ์กับคำตอบแทนส่วนที่บันทึกบัญชีเป็นรายได้ออกการ ตัดบัญชี ค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะต้องบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายออกการตัดบัญชีเช่นเดียวกัน และตัด บัญชีค่าใช้จ่ายออกการตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อถือว่ารายได้ส่วนที่เกี่ยวข้องเกิดขึ้นแล้ว

2. ค่าใช้จ่ายทางอ้อม ได้แก่ค่าใช้จ่ายซึ่งเกิดขึ้นโดยปกติ แต่เป็นส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิโดยตรง ได้แก่ค่าใช้จ่ายที่ไม่เปลี่ยนแปลงตามปริมาณสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ เช่น ค่าใช้จ่ายในการบริหาร เป็นต้น ค่าใช้จ่ายเหล่านี้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายทันทีเมื่อเกิดรายการขึ้น

การตัดบัญชีมูลค่าสิทธิบัตร

การตัดบัญชีมูลค่าสิทธิบัตร จะพิจารณาถึงมูลค่าของสิทธิบัตรที่บันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์ และควรมีการกะประมาณระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสิทธิบัตรนั้น การกำหนดระยะเวลาการใช้จ่ายประโยชน์จากสิทธิบัตรจะต้องพิจารณาถึง

1. อายุของสิทธิบัตรตามพระราชบัญญัติสิทธิบัตร พ.ศ. 2522 ซึ่งได้กำหนดอายุของสิทธิบัตรโดยให้สิทธิบัตรการออกแบบผลิตภัณฑ์มีอายุ 7 ปี และสิทธิบัตรการประดิษฐ์มีอายุ 15 ปี นับแต่วันขอรับสิทธิบัตร หรืออายุการใช้จ่ายสิทธิบัตรตามที่กำหนดในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ

2. ตามประมวลระชฎากร กำหนดให้ตัดบัญชีต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิบัตรที่จำกัดอายุการใช้จ่ายตามจำนวนปีอายุการใช้จ่าย

3. พิจารณาอายุการใช้งานของสิทธิบัตร โดยพิจารณาปฏิกิริยาของคู่แข่งกัน ผลการล้ำสมัยของสินค้าและกรรมวิธีตามสิทธิบัตร ซึ่งอาจเนื่องมาจากความต้องการสินค้าลดลง สภาพการแข่งขัน และปัจจัยอื่น ๆ ในทางเศรษฐกิจ ที่อาจลดอายุการใช้งานของสิทธิบัตรลงได้

ราคาของสิทธิบัตรที่บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ควรตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายให้หมดภายในกำหนดเวลาตามกฎหมายหรืออายุสัญญา แต่ถ้าปรากฏในภายหลังว่าสินค้าหรือกรรมวิธีตามสิทธิบัตรนั้นล้ำสมัยหรือสิทธิบัตรนั้นหมดค่าลง หรือก่อให้เกิดรายได้ไม่คุ้มค่า ซึ่งมีผลทำให้อายุการใช้งานของสิทธิบัตรลดน้อยลงกว่าระยะเวลาตามกฎหมายหรือตามสัญญา ควรตัดราคาสิทธิบัตรให้หมดไปตามระยะเวลาที่ใช้จ่ายประโยชน์จากสิทธิบัตรนั้น โดยตัดบัญชีตามวิธีเส้นตรง (straight line method) นอกจากนี้หลักฐานปรากฏให้เห็นว่ามีวิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง ทั้งนี้ไม่ต้องรอให้สิทธิบัตรมีอายุครบกำหนดตามกฎหมาย นอกจากนี้จะต้องมีการพิจารณาบทวนอยู่เสมอว่าจำนวนปีที่ใช้จ่ายประโยชน์ที่ประมาณไว้มีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่ ซึ่งอาจจะมีการเปลี่ยนแปลงโดยเพิ่มหรือลดจำนวนปีที่ตัดบัญชีที่กำหนดไว้เดิมก็ได้ การตัดบัญชีทำโดยตัดบัญชีค่าสิทธิบัตร (patent expense) เครดิตบัญชีสิทธิบัตรหรือบัญชีค่าสิทธิบัตรสะสม (accumulated amortized patent) ตัวอย่างเช่น สิทธิบัตรมีราคาทุน 100,000 บาท มีกำหนดเวลาตามกฎหมาย 15 ปี แต่เวลาที่

คาดว่าจะได้ประโยชน์ในการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์เพียง 10 ปี รายการตัดบัญชีสิทธิบัตร เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อสิ้นปีมีดังนี้

บัญชีค่าสิทธิบัตร	10,000
บัญชีสิทธิบัตร	10,000

ตัดบัญชีสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด

จำนวนค่าสิทธิบัตรที่ตัดบัญชีจะถือเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิต ในกรณีที่นำสิทธิบัตรมาใช้ เกี่ยวกับการผลิตสินค้า แต่ถ้าได้นำมาใช้ในทางด้านอื่น เช่น ใช้ในการหีบห่อผลิตภัณฑ์ ค่าสิทธิบัตร ที่ตัดบัญชีจะถือเป็นค่าใช้จ่ายในการขาย

การคิดมูลค่าสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้า

ในกิจการที่ใช้สิทธิบัตรเพื่อการผลิตสินค้า ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการใช้สิทธิบัตร (patent expenses) ไม่ว่าจะเป็นสิทธิบัตรของตนเองหรือขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรจากบุคคลอื่นก็ตาม จะต้องรวมค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นต้นทุนในการผลิตสินค้าด้วย ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการใช้สิทธิบัตรก็คือ

1. ค่าสิทธิบัตรที่ตัดบัญชีในแต่ละงวดในกรณีที่ เป็นสิทธิบัตรของตนเอง หรือ
2. ค่าสิทธิบัตรที่ตัดบัญชีในแต่ละงวดในกรณีที่การได้มาซึ่งสิทธิบัตรถือได้ว่าเป็นสินทรัพย์ หรือ

3. ค่าใช้จ่ายรอกการตัดบัญชีที่ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวด ในกรณีที่มีการขออนุญาตใช้สิทธิตามสิทธิบัตรของบุคคลอื่นและจ่ายค่าตอบแทนที่เดียวกันจำนวน หรือ

4. ค่าตอบแทนที่จ่ายเป็นงวดให้แก่ผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิ

โดยปกติแล้วการคำนวณต้นทุนการผลิตของสินค้าจะรวมค่าวัตถุดิบที่ใช้ไป ค่าแรงงานทางตรงและค่าใช้จ่ายโรงงานที่ใช้ในการผลิตทั้งหมดเป็นต้นทุนการผลิตของสินค้า แต่ในการคำนวณเพื่อกำหนดต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าที่ผลิตตามสิทธิบัตร ค่าสิทธิบัตรหรือค่าตอบแทนในกรณีที่ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิย่อมต้องนำมาเป็นส่วนเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าด้วย ซึ่งการปันส่วนนี้ก็มักใช้เกณฑ์เช่นเดียวกับการปันส่วนค่าใช้จ่ายโรงงานในการผลิต เช่น ปันส่วนตามต้นทุนแรงงานทางตรง วัตถุดิบทางตรง จำนวนหน่วยที่ผลิตได้ จำนวนชั่วโมงแรงงานทางตรง หรือ จำนวนชั่วโมงเครื่องจักร เป็นต้น

จากบทที่ 4 ได้กล่าวถึงวิธีการคำนวณค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิบัตรและ ปัญหาในการคำนวณค่าตอบแทน ซึ่งการคำนวณค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิจะคำนวณ เฉพาะจากสินค้าที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรเท่านั้น โดยต้องหาตัวฐานที่ใช้ในการคำนวณค่าตอบแทน เช่น ยอดขายหรือปริมาณการผลิตเพื่อนำไปคำนวณค่าตอบแทน ดังนั้นค่าตอบแทนที่ง่ายจึงมีความ สัมพันธ์กับสินค้าประเภทใดประเภทหนึ่งโดยตรง ในขณะที่ทำการผลิตสินค้าหลายประเภทและ สินค้าทุกประเภทเกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร การคำนวณค่าตอบแทนจะคำนวณจากปริมาณการผลิต หรือยอดขายทั้งหมด ค่าตอบแทนหรือค่าสิทธิบัตรจะปันส่วนเป็นต้นทุนของสินค้าแต่ละประเภท โดยใช้เกณฑ์การปันส่วนต้นทุนร่วม (common basis) เช่น ใช้มูลค่าขายในการปันส่วน

ในกรณีที่ผลิตสินค้าหลายประเภทและสิทธิบัตรเกี่ยวข้องกับสินค้าเพียงบางประเภท เท่านั้น การคำนวณค่าตอบแทนจะคิดเฉพาะจากสินค้าที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรเท่านั้น โดยคำนวณ จากยอดขายหรือปริมาณการผลิตของสินค้าส่วนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร ในกรณีที่ไม่สามารถคำนวณ ยอดขายหรือปริมาณการผลิตของสินค้าที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรได้ก็อาจใช้วิธีการคำนวณจากยอด ขายหรือปริมาณการผลิตสินค้าส่วนที่เพิ่มขึ้นหลังจากเริ่มใช้สิทธิบัตรก็ได้ ในกรณีที่สิทธิบัตร เกี่ยว ข้องกับสินค้าเพียงบางประเภทถ้าหากคำนวณค่าตอบแทนจากปริมาณการผลิตจะคำนวณค่าตอบแทน ง่ายขึ้น ค่าตอบแทนหรือค่าสิทธิบัตรจึงปันส่วนเข้าเป็นต้นทุนเฉพาะรายการสินค้าที่เกี่ยวข้อง เท่านั้น โดยใช้หลักเกณฑ์การปันส่วนต้นทุนร่วมเช่นเดียวกัน ซึ่งอาจใช้ปริมาณการผลิตหรือมูลค่าขายก็ได้

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิบัตรและรายการที่เกี่ยวข้องในงบการเงินอาจแบ่ง ได้เป็น 2 ส่วน คือการแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน ดังนี้

1. การแสดงรายการสิทธิบัตรและรายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรในงบดุล

สิทธิบัตรและค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี เช่นค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิในการใช้สิทธิบัตร ซึ่งได้บันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่าย รอการตัดบัญชี เช่น ค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวน รายการเหล่านี้จะแสดงไว้ภายใต้หัวข้อ สิทธิทรัพย์สินต่อจากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในราคาทุนหรือราคาที่จ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่ง สิทธิบัตรนั้น

ในกรณีที่เป็นผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิและได้บันทึกค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวน เป็นรายไตรมาสหรือรายปี จะแสดงไว้ภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่นทางด้านหนี้สิน

2. การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับสิทธิบัตรและรายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร

รายการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรที่จะต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ได้แก่

ก. ประเภทของสิทธิบัตร

ข. นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร เช่น วิธีการและราคาที่ใช้บันทึกบัญชี และวิธีการตัดบัญชีสิทธิบัตร จะสรุปไว้ภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ซึ่งมักจะแสดงเป็นหัวข้อแรกในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ค. ระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ ระยะเวลาตามกฎหมายและระยะเวลาที่ตัดบัญชี

ง. ราคาทุนของสิทธิบัตร หรือค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา หรือค่าตอบแทนจ่ายที่เดียวทั้งจำนวนที่ได้ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายของงวดนั้นแล้ว จำนวนที่ตัดบัญชีของงวดก่อน ๆ และมูลค่าคงเหลือยกไป

จ. การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในกรณีที่มีการโต้แย้งเกี่ยวกับสิทธิบัตร เช่น มีคดีเกี่ยวกับการละเมิดสิทธิบัตร ควรเปิดเผยให้ทราบว่าผลของคดีจะกระทบกระเทือนฐานะการเงินของกิจการในลักษณะอย่างไรบ้าง

ในกรณีที่เป็นรายไตรมาสหรือรายปี จะต้องเปิดเผยวิธีการบันทึกบัญชีและการบันทึกเป็นรายไตรมาสหรือรายปี และระยะเวลาที่ตัดบัญชีไว้ภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

3. การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในกรณีที่มีการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร รายการเกี่ยวกับ

การอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรที่ผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิ ควรเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ได้แก่

ก. เงื่อนไขและข้อผูกมัดที่สำคัญ ๆ ในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ

ข. ประเภทของสิทธิบัตรที่อนุญาตให้ใช้

ค. มูลค่าของสิทธิบัตรตามสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ จำนวนค่าตอบแทนที่ได้รับเป็นงวด ๆ หรือค่าตอบแทนที่ได้รับที่เดียวทั้งจำนวนที่บันทึกเป็นรายไตรมาสหรือรายปีทั้งหมด จำนวนที่ตัดบัญชีเป็นรายไตรมาสของงวดนั้น และจำนวนที่คงเหลือยกไป และลูกหนี้ค่าตอบแทน พร้อมทั้งเปิดเผยวิธีการบันทึกบัญชีและนโยบายการบัญชีที่เลือกไว้

ง. อายุของสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ

รายการเกี่ยวกับการขออนุญาตให้สิทธิตามสิทธิบัตรที่ผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิ
ควรเปิดเผยไว้ในงบการเงิน ได้แก่

- ก. เงื่อนไขและข้อผูกมัดที่สำคัญ ๆ ในสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ
- ข. ประเภทของสิทธิบัตรที่ขออนุญาตให้
- ค. มูลค่าของสิทธิบัตรตามสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ จำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายเป็น
งวด หรือค่าตอบแทนที่จ่ายทีเดียวทั้งจำนวนที่บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชีทั้งหมด จำนวน
ที่ตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวดและจำนวนที่คงเหลือยกไป และจำนวนเจ้าหนี้ค่าตอบแทน
พร้อมเปิดเผยวิธีการบันทึกบัญชี และนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้
- ง. อายุของสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ

จากการตรวจสอบงบการเงินโดยทั่วไป และของนิติบุคคลที่เป็นสาขาของนิติบุคคลที่
ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ปรากฏว่าการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย
ในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา สิทธิบัตร และการขออนุญาตให้สิทธิตามสิทธิบัตร และบริการอื่นที่
เกี่ยวข้องับสิทธิบัตร สรุปได้ดังนี้

1. ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา การแสดงรายการค่าใช้จ่ายในการ
ค้นคว้าวิจัยและพัฒนาในงบการเงินจะแสดงเป็นรายการค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา
แยกต่างหากจากรายการอื่น ๆ ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน พร้อมทั้งเปิดเผยนโยบาย
การบัญชีที่บริษัท เลือกใช้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินดังตัวอย่างที่ 1 ในภาคผนวกหน้าที่ 82

2. สิทธิบัตร เนื่องจากสิทธิบัตรที่จดทะเบียนในประเทศไทยยังไม่มีการทำสัญญา
อนุญาตให้ใช้สิทธิแก่บุคคลอื่น แต่มีนิติบุคคลบางรายซึ่งเป็นสาขาของนิติบุคคลในต่างประเทศ
ซึ่งเป็นผู้ทรงสิทธิบัตรและมอบหมายให้สาขาในประเทศไทยเป็นผู้ดำเนินการในการอนุญาตให้ใช้
สิทธิตามสิทธิบัตร โดยกิจการดังกล่าวได้แสดงรายการค่าตอบแทนจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิที่
ได้รับแต่ละงวดเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน ส่วนค่าตอบแทนที่ถือเป็นรายได้แล้วแต่ยังไม่ได้
รับชำระหนี้จากผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิได้แสดงรายการค้างชำระค่าตอบแทนดังกล่าวเป็น
รายการลูกหนี้การค้าภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนในงบดุล นอกจากนี้มีการเปิดเผยข้อมูล
เพิ่มเติมเกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรไว้ภายใต้หัวข้อสิทธิบัตรในหมายเหตุประกอบ
งบการเงิน รายละเอียดที่เปิดเผยได้แก่ ชื่อผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิ จำนวนรายได้ค่าตอบแทน
ลูกหนี้ค่าตอบแทน สำหรับปี วิธีการคิดค่าตอบแทน เงื่อนไขต่าง ๆ และอายุสัญญาอนุญาตให้
ใช้สิทธิ ดังตัวอย่างที่ 2 ในภาคผนวกหน้าที่ 83

3. การอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรและการให้บริการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง กับสิทธิบัตร เช่น การให้ความช่วยเหลือเรื่องกรรมวิธีการผลิต เทคนิคการผลิต การฝึกอบรม เจ้าหน้าที่หรือวิศวกร จากการตรวจสอบงบการเงินของนิติบุคคลในประเทศไทยที่มีการขออนุญาตให้สิทธิจากนิติบุคคลในต่างประเทศ ปรากฏว่าการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะแตกต่างกันเป็น 2 ลักษณะด้วยกันคือ

ก. เปิดเผยเกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเต็ม รายการต่าง ๆ ที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ ได้แก่

1. ชื่อผู้อนุญาตให้ใช้สิทธิ
2. ประเภทของสิทธิที่อนุญาตให้ใช้
3. วิธีการคิดค่าตอบแทนและระยะเวลาการจ่ายค่าตอบแทน
4. อายุสัญญา วันเริ่มต้นสัญญาและวันหมดอายุสัญญา
5. สิทธิและเงื่อนไขการต่ออายุสัญญา
6. ค่าตอบแทนสำหรับปี
7. การบอกเลิกสัญญาก่อนกำหนดอายุตามสัญญา
8. จำนวนค่าตอบแทนที่ค้างชำระสำหรับปี

ข. เปิดเผยเกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และแสดงรายการที่เกี่ยวข้องในงบการเงินแยกจากรายการอื่นอย่างชัดเจน ตัวอย่างเช่น แสดงรายการค่าสิทธิบัตรที่จ่ายครั้งแรกทั้งจำนวนเป็นรายจ่ายรอการตัดบัญชีภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น และเปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตัดบัญชีรายการดังกล่าว นอกจากนี้ บางรายได้แสดงรายการค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรเป็นค่าใช้จ่ายประเภทหนึ่งในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงเป็นรายการหนึ่งแยกต่างหากจากรายการค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารและรายการต้นทุนขาย

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิของผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิปรากฏตามตัวอย่างที่ 3-7 ในภาคผนวกหน้า 84

จากการสอบถามเจ้าหน้าที่กองสิทธิบัตรและเครื่องหมายการค้า¹ ปรากฏว่าในขณะที่
 นี้ยังไม่มีการทำสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรซึ่งได้จดทะเบียนไว้ที่กรมทะเบียนการค้า
 แต่อย่างไรก็ตามการกำหนดค่าตอบแทนโดยภาครัฐบาลจะพิจารณาว่าค่าตอบแทนในการอนุญาต
 ให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรนั้นไม่สูงเกินไปหรือต่ำเกินไป โดยจะพิจารณาจากต้นทุนหรือจากหลักฐาน
 ที่ปรากฏเป็นหลัก ซึ่งจะแตกต่างจากภาคเอกชนซึ่งพิจารณาค่าตอบแทนโดยคิดจากผลประโยชน์
 ที่คาดว่าจะได้รับจากสิทธิบัตรนั้น ถ้าหากค่าตอบแทนการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรนั้นสามารถทำให้เกิด
 ผลกำไรสูงก็จะกำหนดค่าตอบแทนสำหรับการอนุญาตให้ใช้สิทธิสูงด้วย โดยไม่คำนึงถึงต้นทุน
 ที่เกิดขึ้นจริง แต่เป็นการใช้เหตุผลส่วนตัวเป็นหลัก

จากการสอบถามผู้ทรงสิทธิบัตรที่ได้จดทะเบียนสิทธิบัตรไว้ที่กรมทะเบียนการค้า
 เกี่ยวกับการคิดต้นทุนของสิทธิบัตร การปันส่วนต้นทุนของสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้า
 การกำหนดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร และนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับ
 ค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา สิทธิบัตร และรายการอื่นที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร จำนวน
 9 ราย² สรุปผลการสอบถามได้ดังนี้

1. การคิดต้นทุนของสิทธิบัตร จากจำนวนผู้ทรงสิทธิบัตร 9 ราย ปรากฏว่ามี
 ผู้ทรงสิทธิบัตรจำนวน 3 ราย ที่ได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตร ซึ่งในการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรได้
 รวมรายการค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาจนกระทั่งได้รับความสำเร็จ และรวมรายการ
 ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรไว้ในต้นทุนของสิทธิบัตร รายการค่าใช้จ่าย
 ในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตร ซึ่งได้รวม
 เป็นต้นทุนของสิทธิบัตร ได้แก่

- ก. ค่าวัสดุดิบ ค่าใช้จ่ายในการเขียนแบบ และค่าทำแม่พิมพ์
- ข. ค่าใช้จ่ายในการทดลองสิ่งประดิษฐ์จนสำเร็จ เช่น ค่าวัสดุดิบและค่า
 แรงงานที่ใช้ในการทดลอง เป็นต้น
- ค. ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ดที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตร เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง
 ติดต่อกับการจดทะเบียน และค่าทนายความ เป็นต้น

¹ บรรยาย พวงราช หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบ 2 กองสิทธิบัตรและเครื่องหมายการค้า
 กรมทะเบียนการค้า สัมภาษณ์, ตุลาคม 2526.

² บางรายเป็นผู้ทรงสิทธิบัตรการประดิษฐ์หรือการออกแบบผลิตภัณฑ์มากกว่า 1 อย่าง

ง. ค่าธรรมเนียมสิทธิบัตรที่จ่ายให้แก่ทางราชการ

ส่วนผู้ทรงสิทธิบัตรอีกจำนวน 6 รายนั้น ไม่มีการคิดต้นทุนของสิทธิบัตร โดยถือว่า ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรจะถือเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นตามปกติ ไม่นำมาคิดเป็นต้นทุนของสิทธิบัตร จึงไม่มีรายการสิทธิบัตรและต้นทุนในบัญชี แต่มีความเห็นว่า ถ้าหากจะคิดต้นทุนของสิทธิบัตรควรจะได้รวมรายการดังต่อไปนี้ไว้ในต้นทุนของสิทธิบัตร

ก. ค่าวัตถุดิบ และค่าใช้จ่ายในการจัดหาวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตผลิตภัณฑ์ตัวอย่าง
ข. ค่าแรงงานในการผลิตผลิตภัณฑ์ตัวอย่างและค่าแรงงานในการทดสอบการผลิต
ค. ค่าใช้จ่ายในการสร้าง เครื่องมือหรือจัดหาอุปกรณ์เพื่อผลิตผลิตภัณฑ์ตัวอย่าง
เช่น ค่าสร้างแบบพิมพ์

ง. ค่าใช้จ่ายในการสร้าง เครื่องมือหรืออุปกรณ์เพื่อทดสอบการประดิษฐ์ และ
ค่าใช้จ่ายในการทดสอบการประดิษฐ์จนสำเร็จ

จ. ค่าใช้จ่ายในการจดทะเบียนสิทธิบัตร ได้แก่ ค่าจ้างตัวแทนสิทธิบัตรและ
ทนายความในการเตรียมคำขอรับสิทธิบัตร ค่าใช้จ่ายในการเดินทางและติดต่อในการจดทะเบียน
และค่าใช้จ่ายในการเตรียมคำขอรับสิทธิบัตร

ฉ. ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิบัตรที่จ่ายให้แก่ทางราชการ

สาเหตุที่ผู้ทรงสิทธิบัตรส่วนใหญ่ไม่คิดต้นทุนของสิทธิบัตรนั้น เนื่องจาก

1. ผู้ทรงสิทธิบัตรเห็นว่าไม่ต้องลงทุนมาก แรงงานที่ทำการผลิตส่วนใหญ่เป็น
แรงงานของตนเอง และวัตถุดิบบางอย่างไม่ได้สั่งซื้อหรือสั่งซื้อในราคาถูก
2. ผู้ทรงสิทธิบัตรไม่เห็นความจำเป็นในการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรและไม่ทราบ
ถึงประโยชน์ของการคิดต้นทุนของสิทธิบัตร
3. ผู้ทรงสิทธิบัตรไม่ทราบถึงวิธีการในการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรที่เหมาะสม
จึงไม่มีนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนา และค่าใช้จ่ายอื่นที่
เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตร

ในกรณีที่ทำการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาสิ่งประดิษฐ์หลาย ๆ ประเภทในช่วงระยะเวลา
เดียวกันและสิ่งประดิษฐ์ทุกประเภทได้รับความสำเร็จ มีผู้ทรงสิทธิบัตรจำนวน 4 รายมีความ
เห็นว่าจะต้องคิดต้นทุนของสิ่งประดิษฐ์แต่ละประเภทแยกจากกัน และถ้าหากมีสิ่งประดิษฐ์เพียง
บางประเภทได้รับความสำเร็จก็จะคิดต้นทุนโดยนับส่วนค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นร่วมกันเข้าเป็นต้นทุน
ของสิ่งประดิษฐ์ที่ได้รับความสำเร็จในสัดส่วนที่สูงกว่าสิ่งประดิษฐ์ที่ไม่ได้รับความสำเร็จ หรือ
อาจคิดต้นทุนแยกเป็นประเภท ๆ เช่นเดียวกับกรณีที่สิ่งประดิษฐ์ทุกประเภทได้รับความสำเร็จ

ในกรณีที่ทำการผลิตสินค้าตามสิทธิบัตร มีผู้ทรงสิทธิบัตรจำนวน 2 รายที่ได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าที่ผลิตได้ และมีผู้ทรงสิทธิบัตรอีกจำนวน 7 รายไม่ได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้า แต่มีผู้ทรงสิทธิบัตรจำนวน 3 รายมีความเห็นว่าการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าด้วย และในกรณีที่ผลิตสินค้าหลายชนิดและมีสินค้าเพียงบางชนิดเท่านั้นที่เป็นผลเนื่องมาจากการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรก็จะคิดต้นทุนของสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้าเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรเท่านั้น สำหรับผู้ทรงสิทธิบัตรบางรายที่มีความเห็นที่ไม่ควรรวมต้นทุนของสิทธิบัตรเข้าเป็นต้นทุนของสินค้า ทั้งนี้ก็เพราะว่าวัตถุประสงค์ของการจดทะเบียนสิทธิบัตรก็เพื่อต้องการให้ได้รับสิทธิในการผลิตสินค้าตามสิทธิบัตรแต่เพียงผู้เดียวเท่านั้นจึงไม่คำนึงถึงเรื่องต้นทุน

2. การคิดค่าตอบแทนในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร จากจำนวนผู้ทรงสิทธิบัตร 9 ราย ปรากฏว่ามีผู้ทรงสิทธิบัตรจำนวน 5 ราย มีความเห็นเกี่ยวกับการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร สรุปได้ว่าถ้าหากมีการอนุญาตให้บุคคลอื่นใช้สิทธิตามสิทธิบัตรของตนจะคิดค่าตอบแทนโดยพิจารณาจากผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สิทธิตามสิทธิบัตรนั้น โดยพิจารณาถึงความต้องการของผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรในตลาดว่ามีมากน้อยเพียงใดประกอบด้วย แล้วจึงนำมาคิดค่าตอบแทนให้สอดคล้องกับผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ โดยอาจคิดจากปริมาณการจำหน่ายปริมาณการผลิตหรือกำไรสุทธิก็ได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความสะดวกในการคำนวณและความสะดวกในการตรวจสอบ ซึ่งในการกำหนดค่าตอบแทนนั้นจะไม่คำนึงถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงของสิทธิบัตรส่วนวิธีการจ่ายค่าตอบแทนอาจจ่ายเป็นงวด ๆ ก็ได้ นอกจากนี้ผู้ทรงสิทธิบัตรบางรายให้เหตุผลเพิ่มเติมว่า เหตุที่คิดค่าตอบแทนจากผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับนั้นเนื่องจากการที่ผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรซึ่งจะทำการผลิตหรือจำหน่ายผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรจะแบ่งยอดขายหรือผลประโยชน์ของผู้ทรงสิทธิบัตรไป ถ้าหากผู้ทรงสิทธิบัตรได้ทำการผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรด้วยตนเอง แต่ถ้าหากก่อนที่จะมีการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตรผู้ทรงสิทธิบัตรได้เริ่มผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ตามสิทธิบัตรบ้างแล้ว ค่าตอบแทนที่กำหนดจะต่ำกว่ากรณีที่ยังไม่ได้เริ่มใช้สิทธิตามสิทธิบัตรเลย

ในการอนุญาตให้ใช้สิทธิตามสิทธิบัตร ผู้ทรงสิทธิบัตรบางรายมีความเห็นว่าควรมีเงื่อนไขเพิ่มเติม เช่น กำหนดให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิผลิตสินค้าให้พอกับความต้องการของผู้บริโภค กำหนดให้ผู้ได้รับอนุญาตให้ใช้สิทธิกำหนดราคาสินค้าให้เหมาะสมและยุติธรรมแก่ผู้บริโภค ผลิตสินค้าให้ถูกต้องตามแบบที่กำหนด รักษาคุณภาพของสินค้าให้ได้มาตรฐานและอนุญาตให้ผู้ทรงสิทธิบัตรเข้าตรวจสอบการผลิตหรือการจำหน่ายด้วย

3. นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการค้นคว้าวิจัยและพัฒนาและสิทธิบัตร
ผู้ทรงสิทธิบัตรจำนวน 3 รายที่มีการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรปรากฏว่ามีผู้ทรงสิทธิบัตรเพียง 2 รายที่มีการกำหนดนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตร ดังนี้

รายแรกได้รวมรายการค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับสิทธิบัตรไว้ในบัญชีหนึ่งแยกต่างหากจากรายการค่าใช้จ่ายอื่น ๆ แล้วประมาณว่ายอดการผลิตทั้งหมดมีประมาณเท่าใด จึงเฉลี่ยยอดค่าใช้จ่ายรวมในบัญชีดังกล่าว เข้า เป็นต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วยตามจำนวนที่ประมาณไว้ แต่ไม่ได้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวไว้ในงบการเงิน

ส่วนผู้ทรงสิทธิบัตรอีกหนึ่งรายได้รวมรายการค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรไว้ในบัญชีต้นทุนสิทธิบัตร (patent costs) ซึ่งบัญชีนี้จะถูกตัดบัญชีในแต่ละงวดและเฉลี่ยเข้า เป็นต้นทุนของสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตตามสิทธิบัตร

ส่วนผู้ทรงสิทธิบัตรรายที่ได้มีการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรรายที่ 3 ไม่ได้กำหนดนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสิทธิบัตรและการคิดต้นทุน เพราะ เมื่อได้คิดต้นทุนของสิทธิบัตรแล้วจะตัดเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน ทั้งนี้เนื่องจากวัตถุประสงค์ของการคิดต้นทุนของสิทธิบัตรก็เพราะต้องการทราบว่าค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสิทธิบัตรมีจำนวนเท่าใด