

# Wartości niematerialne i prawne – ujmowanie i prezentacja



Redaktorzy naukowi  
**Teresa Cebrowska**  
**Waldemar Dotkuś**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2011

Senacka Komisja Wydawnicza

*Zdzisław Pisz* (przewodniczący)

*Andrzej Bąk, Krzysztof Jajuga, Andrzej Matysiak, Waldemar Podgórski,  
Mieczysław Przybyła, Aniela Styś, Stanisław Urban*

Recenzenci

*Waldemar Gos, Józef Pfaff*

Redaktor Wydawnictwa

*Agnieszka Flasińska*

Redaktor techniczny

*Barbara Łopusiewicz*

Korektor

*Dorota Pitulec*

Łamanie

*Adam Dębski*

Projekt okładki

*Beata Dębska*

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie  
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2011

**ISSN 1899-3192**

**ISBN 978-83-7695-114-0**

Druk: Drukarnia TOTEM

## Spis treści

Wstęp .....	9
<b>Melania Bąk</b> , Wartości niematerialne w polityce rachunkowości przedsiębiorstwa.....	11
<b>Olga Budzińska</b> , Kwalifikacja i wycena prac badawczo-rozwojowych według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości .....	22
<b>Halina Buk</b> , Kreowanie wartości marki w procesie łączenia się spółek handlowych.....	32
<b>Jolanta Chluska</b> , Wartości niematerialne i prawne w rachunkowości w Rosji i w Polsce .....	42
<b>Małgorzata Cieciora, Hanna Czaja-Cieszyńska</b> , Rozliczanie wartości firmy w świetle polskich i międzynarodowych regulacji rachunkowości – analiza przyjętych rozwiązań.....	51
<b>Przemysław Czajor</b> , Prawa do emisji gazów cieplarnianych w świetle krajowych oraz międzynarodowych regulacji rachunkowości .....	62
<b>Beata Dratwińska-Kania</b> , Koszty prac rozwojowych – ujęcie księgowie i sprawozdawcze .....	72
<b>Waldemar Gos, Stanisław Hońko</b> , <i>Know-how</i> jako składnik aktywów.....	82
<b>Maciej Frenzel</b> , Aktywowanie wewnętrznie wytworzonych zasobów niematerialnych w wartości innych aktywów – zagadnienia dyskusyjne .	97
<b>Łukasz Furman</b> , Znak towarowy w świetle prawa bilansowego i podatkowego	110
<b>Małgorzata Kamieniecka</b> , Prawa majątkowe ze świadectw pochodzenia energii ze źródeł odnawialnych – inwestycje, wartości niematerialne i prawne czy towary?.....	119
<b>Joanna Koczar</b> , Rosyjskie prawo bilansowe a identyfikacja, pomiar i wycena wartości niematerialnych.....	133
<b>Dorota Anna Mikulska</b> , Prawo użytkowania wieczystego gruntu w księgach rachunkowych – wymogi polskiego prawa bilansowego.....	148
<b>Alicja Mazur</b> , Ustalanie wartości godziwej aktywów niematerialnych nabytych w drodze połączenia jednostek gospodarczych.....	157
<b>Anna Mazurczak, Paweł Zieniuk</b> , Wycena i prezentacja znaku towarowego w sprawozdaniu finansowym.....	166
<b>Aleksandra Łakomiak</b> , Wycena technologicznych aktywów niematerialnych.....	176
<b>Adrian Ryba</b> , Wycena i ewidencja wartości niematerialnych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej .....	189
<b>Kazimierz Sawicki</b> , Istota i zakres wartości niematerialnych i prawnych według ustaw o rachunkowości i podatku dochodowym oraz międzynarodowych standardów MSR/MSSF .....	199

<b>Edward Wiszniowski</b> , Dylematy postrzegania wartości niematerialnych i prawnych.....	209
<b>Marzena Wrona</b> , Koszty prac badawczych i rozwojowych w świetle polskiego prawa bilansowego, MSR/MSSF oraz prawa podatkowego – analiza porównawcza .....	226
<b>Joanna Zuchewicz</b> , Ujemna wartość firmy w regulacjach polskich i międzynarodowych.....	236
<b>Katarzyna Żuk</b> , Ujęcie księgowe nakładów na witrynę internetową dotyczącą e-usług .....	245
<b>Irina A. Lukyanova, Tatiana A. Verezubova</b> , Problemy wyceny własności intelektualnej jako składnika wartości niematerialnych i prawnych .....	264

## Summaries

<b>Melania Bąk</b> , Intangible assets in accounting policy of an enterprise.....	21
<b>Olga Budzińska</b> , Appraisal and valuation of research and development works according to Polish and international accounting standards .....	31
<b>Halina Buk</b> , Creation of brand value in the process of commercial companies' merger .....	41
<b>Jolanta Chluska</b> , Intangible assets in Polish and Russian accounting.....	50
<b>Małgorzata Ciecziura, Hanna Czaja-Cieszyńska</b> , Calculation of goodwill in terms of Polish and international regulations of accountancy – analysis of accepted solutions.....	61
<b>Przemysław Czajor</b> , Greenhouse gases emission rights in the light of domestic and international accounting regulations .....	71
<b>Beata Dratwińska-Kania</b> , Costs of developmental works – the bookkeeping and financial reporting depiction .....	81
<b>Waldemar Gos, Stanisław Hońko</b> , Know-how as an asset.....	96
<b>Maciej Frendzel</b> , Recognition of internally generated intangible resources in value of other assets – questionable issues .....	109
<b>Łukasz Furman</b> , Trademark in the light of balance sheet law and tax law ...	118
<b>Małgorzata Kamieniecka</b> , Property rights from certificates of origins from renewable energy — investments, intangible assets or goods for sale? .....	132
<b>Joanna Koczar</b> , Russian balance law and recognition, measurement and valuation of intangible assets.....	147
<b>Dorota Anna Mikulska</b> , Right of perpetual use of land in books of accounts – regulations of Polish balance sheet law .....	156
<b>Alicja Mazur</b> , Fair value measurement of intangible assets acquired in the merger of economic entities.....	165
<b>Anna Mazurczak, Paweł Zieniuk</b> , Valuation and presentation of trademarks in financial statements .....	175

---

<b>Aleksandra Łakomiak</b> , Measurement of technological intangible assets.....	188
<b>Adrian Ryba</b> , Measurement and recording of intangible fixed assets in accordance with International Accounting Standards .....	198
<b>Kazimierz Sawicki</b> , Essence and scope of intangible assets according to regulations concerning bookkeeping and taxes, and international standards IAS/IFRS .....	208
<b>Edward Wiszniowski</b> , Dilemmas regarding the perception of intangible assets .....	225
<b>Marzena Wrona</b> , Costs of research and development works in the light of Polish balance sheet law, IAS/IFRS and tax law — comparative analysis	235
<b>Joanna Zuchewicz</b> , Negative value of a company in Polish and international regulations .....	244
<b>Katarzyna Żuk</b> , Accounting for investments in the web site for e-services ..	263
<b>Irina A. Lukyanova, Tatiana A. Verezubova</b> , Problems of valuation of intellectual property as a component of intangible assets .....	277

## **Łukasz Furman**

Wyższa Szkoła Handlowa im. B. Markowskiego w Kielcach,  
Wydział Zamiejscowy w Tarnobrzegu

---

# **ZNAK TOWAROWY W ŚWIETLE PRAWA BILANSOWEGO I PODATKOWEGO**

---

**Streszczenie:** Artykuł został poświęcony znakowi towarowemu. Jego ewidencja w świetle ustawy o rachunkowości i ustaw podatkowych jest niezwykle ważna, ponieważ pozwala na właściwą prezentację w sprawozdaniu finansowym. Odbiorca danych zamieszczonych w sprawozdaniu może wiele się dowiedzieć o istocie danego znaku towarowego. W treści artykułu zawarto opis regulacji podatkowych, a także bilansowych dotyczących znaku towarowego.

**Słowa kluczowe:** znak towarowy, ewidencja, amortyzacja.

## **1. Wstęp**

W obecnej gospodarce przedsiębiorstwa przywiązują bardzo dużą wagę do postrzegania swojej działalności wśród kontrahentów – zarówno wśród odbiorców, jak i wśród dostawców. Można powiedzieć, iż próbują wyrobić sobie „markę”, która ma się przełożyć na lepsze relacje z otoczeniem zewnętrznym firmy. Wizerunek przedsiębiorcy poprawia się nie tylko przez działania marketingowe, ale również dzięki istnieniu znaku towarowego jako swoistego wyróżnika wśród innych przedsiębiorców. Oznaczenie firmy znakiem towarowym sprawia, że jest ona zauważalna na rynku. Elementem ściśle związanym ze znakiem towarowym jest jego wartość, która powinna być prawidłowo wyceniona, by nie doszło do zafałszowania wyniku finansowego.

Celem opracowania jest określenie zasad identyfikacji, klasyfikacji, wyceny, amortyzacji i prezentacji znaku towarowego. Tematyka ta jest szczególnie ważna w obliczu uzyskania przewagi konkurencyjnej. Przedsiębiorcy powinni posiadać jak najwięcej znaków towarowych, ponieważ kreuje to odrębne od produkcji i usług źródło przychodów z obrotu prawami do tych dóbr.

## 2. Pojęcie znaku towarowego

W Polsce pojęcie znaku towarowego reguluje ustawa z dnia 30 czerwca 2000 r. Prawo własności przemysłowej. W artykule 120 tejże ustawy określono, iż znakiem towarowym może być każde oznaczenie, które można przedstawić w sposób graficzny, jeżeli oznaczenie takie nadaje się do odróżniania towarów jednego przedsiębiorstwa od towarów innego przedsiębiorstwa. Mogą to być w szczególności wyraz, rysunek, ornament, kompozycja kolorystyczna, forma przestrzenna, w tym forma towaru lub opakowania, a także melodia lub inny sygnał dźwiękowy.

Na znak towarowy może zostać udzielone prawo ochronne. Zgodnie z art. 153 wymienionej ustawy przez uzyskanie tego prawa nabywa się prawo wyłącznego używania znaku towarowego w sposób zarobkowy lub zawodowy na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej. Czas trwania prawa ochronnego na znak towarowy wynosi 10 lat od daty zgłoszenia znaku towarowego w Urzędzie Patentowym. Podmiot posiadający prawo ochronne na znak towarowy może je przedłużyć na kolejne okresy dziesięcioletnie po spełnieniu określonych wymagań prawnych. Prawo ochronne na znak towarowy może być przedmiotem obrotu, tj. być zbywalne i dziedziczone. Dopuszczalne jest również ustanowienie umowy licencyjnej na znak towarowy.

## 3. Ewidencja znaków towarowych wytworzonych we własnym zakresie

Zarówno prawo bilansowe jak i prawo podatkowe<sup>1</sup> precyzują, iż do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się jedynie nabyte przez jednostkę, stanowiące aktywa trwałe, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, w tym w szczególności prawa do znaków towarowych. Z przytoczonej definicji wynika, że jeśli znak towarowy nie został nabyty przez jednostkę, tylko wytworzony we własnym zakresie, to nie może być zaliczony jako składnik wartości niematerialnych i prawnych. Jednakże, jeśli jednostka poniosła koszty na wytworzenie znaku towarowego (np. opłaty pobierane przez Urząd Patentowy RP, inne koszty bezpośrednio i pośrednio związane z ustanowieniem prawa ochronnego do znaku), to należy je zaewidencjonować jako koszty danego okresu. Zależnie od przyjętego układu kont kosztowych księgowanie może przebiegać w różny sposób, niemniej jednak klasycznym rozwiązaniem wydają się:

- strona WN odpowiedniego konta zespołu IV, przykładowo konto Usługi obce,
- strona MA konta rozrachunkowego bądź też Kasa lub Rachunek bankowy.

W ramach układu kalkulacyjnego przeksięgowanie kosztów powinno odbyć się na kontach:

<sup>1</sup> Art. 3 ust. 1 pkt 14 Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, a także ustawy o podatkach dochodowych.

- strona WN Koszty sprzedaży,
- strona MA Rozliczenie kosztów.

Fakt uzyskania prawa ochronnego na znak towarowy przez przedsiębiorcę może się wiązać w przyszłości z korzyściami finansowymi. W ujmowaniu w kosztach wydatków związanych z opłatami za ochronę prawną ważne jest, by rozstrzygnąć, czy ujęcie jednorazowo w kosztach nie zniekształci sytuacji finansowej jednostki, w tym wyniku finansowego. Jeśliby tak miało się stać, warto rozłożyć opłaty za ochronę prawną w czasie za pomocą czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów. Okres ten warunkuje uzyskiwanie korzyści ekonomicznych, płynących z posiadanego prawa ochronnego do znaku towarowego. Ewidencja księgowa opłat za uzyskanie lub prolongatę wymienionego prawa w świetle rozliczania w czasie może odbywać się w sposób następujący:

- przeksięgowanie kosztów z układu rodzajowego do rozliczenia w czasie:
  - strona WN konto Rozliczenia międzyokresowe czynne kosztów,
  - strona MA konto Rozliczenie kosztów;
- rozliczanie części zaktwowanej opłaty w ciężar kosztów:
  - strona WN konto Koszty sprzedaży,
  - strona MA konto Rozliczenia międzyokresowe czynne kosztów.

#### 4. Ewidencja nabytych znaków towarowych

Jednostka gospodarcza może nabyć prawa do znaku towarowego od osób trzecich. Wartość wydatków poniesionych na nabycie tego aktywa może zostać zaliczona do wartości niematerialnych i prawnych, w przypadku spełniania warunków przewidzianych w ustawie o rachunkowości (art. 3 ust. 1 pkt 14). Chodzi tutaj przede wszystkim o:

- rzetelne i wiarygodne określenie wartości początkowej,
- przewidywany okres użytkowania powyżej 1 roku oraz przeznaczenie go do używania na potrzeby jednostki gospodarczej.

Wówczas ewidencja księgowa powinna obejmować następujące konta syntetyczne:

- stronę WN konta Inne wartości niematerialne i prawne,
- stronę MA konta Pozostałe rozrachunki.

Zagadnienie ujęcia, wyceny i prezentacji w sprawozdaniu finansowym znaku towarowego – elementu składowego wartości niematerialnych i prawnych, zawiera również Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 38. W swej treści precyzuje, że dany składnik aktywów można zaliczyć do wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli spełnia następujące kryteria [*Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości...* 2007]:

- identyfikowalności – można go wyodrębnić, tzn. można go wyłączyć lub wydzielić z jednostki i sprzedać, przekazać, licencjonować lub oddać do odpłatnego użytkowania osobom trzecim, zarówno pojedynczo, jak i łącznie z powiązaną



z nim umową, składnikiem aktywów lub zobowiązaniem; lub jak wynika z tytułów umownych lub innych tytułów prawnych, bez względu na to, czy są one zbywalne lub możliwe do wyodrębnienia z jednostki lub z innych tytułów lub zobowiązań;

- pozostają pod kontrolą jednostki, co oznacza, że jest ona uprawniona do uzyskiwania przyszłych korzyści ekonomicznych powstających za przyczyną danego środka i jest w stanie ograniczyć dostęp do tych korzyści osobom trzecim;
- prawdopodobieństwo osiągnięcia przez jednostkę przyszłych korzyści ekonomicznych, które będzie można przyporządkować temu składnikowi;
- firma jest w stanie wiarygodnie ustalić cenę nabycia lub koszt wytworzenia danego składnika.

## 5. Wartość zakupionych znaków towarowych

Odzwierciedleniem wartości początkowej znaku towarowego, nabytego odpłatnie, jest jego cena nabycia. W świetle przepisów Ustawy o rachunkowości, tj. art. 28 ust. 2 i 8, jest to cena zakupu powiększona o zapłacone cło, podatki zawarte w cenie, których jednostka nie może odliczyć. Kolejno wartość ta pomniejszona jest o otrzymane upusty i rabaty oraz o koszty bezpośrednio związane z przygotowaniem tej wartości niematerialnej do korzystania. Wartość nabycia może być również powiększona o koszty finansowania zewnętrznego. Przykładowo można wyróżnić w tym ewentualne ujemne różnice kursowe od zobowiązań w walucie obcej.

W praktyce występuje również przypadek, że jednostka nabywa prawo do znaku towarowego, a opłata za używanie znaku towarowego jest opłatą okresową. Jej wysokość może być uzależniona np. od zrealizowanych przychodów. Opłaty wówczas ponoszone ujmuje się do kosztów działalności, co wyklucza zaliczenie do wartości niematerialnych i prawnych. Przykładem może być firma korzystająca na podstawie umowy ze znaku towarowego w produkcji swoich produktów. W związku z tym ponosi ona opłaty roczne za prawo do jego wykorzystania, w wysokości określonego procenta od uzyskanych przychodów ze sprzedaży wyrobów, gdzie wyeksponowany jest znak towarowy. Odmiennie rzecz się ma, gdy opłata dotyczy zakupu prawa do korzystania ze znaku towarowego przez okres dłuższy niż rok, na własne potrzeby jednostki i stanowi cenę nabycia tego prawa. Prawdopodobnie wówczas musi zostać zakwalifikowana jako wartość niematerialna i prawna.

Zgodnie z regulacjami Międzynarodowego Standardu Rachunkowości nr 38 najlepiej wartość początkową można ustalić dla tych wartości niematerialnych i prawnych, które firma nabywa. Wówczas wartością początkową jest ich cena nabycia. Prawa do znaków towarowych, nabyte w drodze połączenia jednostek gospodarczych, ujmowane są w bilansie w wartości godziwej. Odzwierciedla ona oczekiwane korzyści ekonomiczne, jakie nabywca osiągnie w przyszłości z danego znaku towarowego. Wartość godziwa praw do znaków towarowych musi być określona

odrębnie. Warunkiem odrębnej wyceny poszczególnych znaków towarowych jest możliwość ich wydzielenia z innych składników wartości niematerialnych.

## 6. Podatkowy koszt amortyzacji znaków towarowych ujętych w ewidencji

Na podstawie art. 33 Ustawy o rachunkowości jednostka gospodarcza może od znaku towarowego wprowadzonego do ewidencji wartości niematerialnych i prawnych dokonywać odpisów amortyzacyjnych. Odpisy amortyzacyjne muszą opierać się na okresie ekonomicznej efektywności danego prawa. Wiązać z tym należy czasokres, w którym jednostka spodziewa się uzyskać korzyści ekonomiczne z wykorzystania znaku towarowego. W przypadku obciążania kosztów amortyzacją nabytych praw do znaków towarowych, przedsiębiorca musi mieć na uwadze kilka regulacji, by stanowiły one koszt uzyskania przychodu.

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych definiuje wartości niematerialne i prawne:

- 1) nadają się do gospodarczego wykorzystania w dniu ich przyjęcia do używania,
- 2) przewidywany okres ich używania wynosi więcej niż rok,
- 3) będą wykorzystywane na potrzeby związane z prowadzoną przez spółkę działalnością [Ustawa z dnia 15 lutego 1992..., art. 16b ust. 1].

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych przewiduje zamknięty katalog wartości niematerialnych i prawnych, na których nabycie wydatki rozpoznawane powinny być jako koszt podatkowy w formie odpisów amortyzacyjnych. Oznacza to, iż prawa, które w dacie nabycia nie spełniają warunków określonych w art. 16b ust. 1 ustawy o CIT, nie mogą zostać uznane za wartości niematerialne i prawne.

Amortyzacja nabytego prawa do znaku towarowego jest obligatoryjna, gdy wartość początkowa tego prawa przekracza 3500 zł. W przypadku wartości początkowej mniejszej niż 3500 zł nabyte znaki towarowe mogą zostać ujęte jako koszt uzyskania przychodu. Odpisów amortyzacyjnych jednostka gospodarcza dokonuje zazwyczaj w równych ratach od wartości początkowej znaku towarowego. Ustawa o rachunkowości proponuje, iż częstotliwość odpisów amortyzacyjnych może obejmować okresy: miesięczne, kwartalne lub roczne.

Początek amortyzacji danego znaku towarowego rozpoczyna się nie wcześniej niż po przyjęciu go do używania, a jego zakończenie – nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych z wartością początkową danego składnika lub w momencie tzw. przedwczesnego wycofania z używania<sup>2</sup>.

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się na podstawie aktualnego planu amortyzacji, który powinien zawierać co najmniej następujące dane:

- nazwę składnika wartości niematerialnych i prawnych,
- jego numer identyfikacyjny (inwentarzowy),

<sup>2</sup> Wynika to z art. 32 ust. 1 Ustawy o rachunkowości [Ustawa z dnia 29 września 1994...].

- datę przyjęcia do użytkowania,
- wartość początkową,
- wyrażoną w procentach stawkę amortyzacyjną,
- roczną, kwartalną, miesięczną kwotę odpisu z tytułu amortyzacji.

Wysokość podatkowych stawek amortyzacyjnych nie jest ściśle określona. O ich wysokości decyduje podatnik. Przepisy podatkowe narzucają jedynie minimalny okres amortyzowania znaku towarowego. Jest to 60 miesięcy, czyli 5 lat [Ustawa z dnia 15 lutego 1992..., art. 16m ust. 1]. Ustawodawca nie zakazał jednak wydłużenia czasu amortyzacji znaku towarowego. Jednakże, biorąc pod uwagę korzyści podatkowe, jakie mogą być generowane z krótszej amortyzacji, nie wydaje się celowe, by podatnicy wydłużali czasokres odpisów.

Zgodnie z przepisami prawa podatkowego podatnicy w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność (z pewnymi wyjątkami), oraz mali podatnicy mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym równowartości kwoty 50 000 euro łącznej wartości wszystkich odpisów amortyzacyjnych [Ustawa z dnia 15 lutego 1992..., art. 16k ust. 7].

W przypadku osób prawnych przepisy te nie mają zastosowania do podatników rozpoczynających działalność, którzy zostali utworzeni:

- w wyniku przekształcenia połączenia lub podziału podatników lub
- w wyniku przekształcenia spółki lub spółek niemających osobowości prawnej lub
- przez osoby fizyczne, które wniosły na poczet kapitału nowo utworzonego podmiotu uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty co najmniej 10 000 euro [Ustawa z dnia 15 lutego 1992..., art. 16k ust. 11].

## **7. Odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości nabytych znaków towarowych**

Przepisy bilansowe, tj. art. 28 ust. 1 pkt 1 Ustawy o rachunkowości, określają, że nie rzadziej niż na dzień bilansowy wartości niematerialne i prawne (w tym prawa do znaków towarowych) wycenia się według cen nabycia pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe), a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Odpis aktualizujący jest wymagany wówczas, kiedy przewidywane efekty ekonomiczne płynące z wykorzystania znaku towarowego nie zostały osiągnięte i podjęto decyzję o zaprzestaniu jego użytkowania.

Zapis księgowy dotyczący odpisu umorzeniowego aktualizującego z tytułu utraty wartości nabytego prawa do znaków towarowych może wyglądać następująco:

- strona WN konta Aktualizacja wartości aktywów niefinansowych,

- strona MA konta Odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości niematerialnych i prawnych.

W przypadku regulacji odnoszących się do wartości niematerialnych i prawnych zwiększenie wartości prawa do znaku towarowego w wyniku ulepszenia nie jest możliwe.

W odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości nr 38 po pierwotnym ujęciu prawo do znaku towarowego zaliczane do wartości niematerialnych można wycenić:

1) w cenie nabycia pomniejszonej o umorzenie i łączną kwotę odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości – jest to model oparty na cenie nabycia lub koszcie wytworzenia,

2) w wartości godziwej, pomniejszonej o późniejsze umorzenie i łączną kwotę późniejszych odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości – model oparty na wartości przeszacowanej.

Przedsiębiorca dla określonej grupy wartości niematerialnych i prawnych może dokonać wyboru w zakładowej polityce rachunkowości modelu wartości przeszacowanej. Uzależnione jest to od aktywnego rynku na poszczególne składniki wartości niematerialnych, gdyż pozwala on na określenie wartości godziwej danego znaku towarowego. Brak takiego rynku dla znaku towarowego zmusza jednostkę do zastosowania modelu ceny nabycia, również wtedy, kiedy dany składnik wartości niematerialnych należy do grupy przeszacowanych wartości. Czynność przeszacowania łączy się tylko z tymi znakami towarowymi, które jednostka wycenia w wartości godziwej. Przeszacowanie znaku towarowego może spowodować obniżenie bądź podwyższenie wartości bilansowej. Zmiany jego wartości powyżej ceny nabycia rozliczane są kapitałowo, natomiast zwiększenia i zmniejszenia wartości w wyniku przeszacowania poniżej ceny nabycia rozliczane są wynikowo, tj. w pozostałe koszty i pozostałe przychody operacyjne. Wykreowana nadwyżka z przeszacowania (np. w momencie zbycia lub wycofania z użytkowania znaku towarowego), ujęta w kapitale rezerwowym z aktualizacji wyceny, podlega przeniesieniu na niepodzielony wynik z lat ubiegłych, z pominięciem rachunku zysków i strat.

## 8. Znak towarowy w sprawozdaniu finansowym

Prezentacja znaków towarowych w sprawozdaniu finansowym jest taka sama jak prezentacja wartości niematerialnych i prawnych przyjętych do używania. Zakupione przez przedsiębiorcę prawa do znaków towarowych, które nie są wykorzystywane do celów statutowych, ale dla osiągnięcia korzyści majątkowych płynących z przyrostu ich wartości lub osiągnięcia innych pożytków, zaliczane są do inwestycji długoterminowych w aktywach trwałych bilansu. Jeśli natomiast w polityce rachunkowości uznano, że do wyceny inwestycji będzie stosowany model wyceny według wartości godziwej, wartości te nie będą podlegać amortyzacji dla celów bilansowych. Wartość bilansowa znaku towarowego ustalana będzie według ich wartości

godziwej, np. na dzień obliczonej wartości rynkowej. W praktyce wykorzystanie modelu wartości godziwej do wyceny znaku towarowego zaliczanego do inwestycji długoterminowych jest bardzo ograniczone ze względu na brak aktywnego rynku na te składniki majątku.

Prawa do znaków towarowych nabyte przez jednostkę, o takich cechach, jak:

- nadające się do gospodarczego wykorzystania,
- przewidywany okres ekonomicznej użyteczności dłuższy niż rok,
- przeznaczone do używania na potrzeby jednostki,

prezentowane są w aktywach bilansu w pozycji A.I.3. Inne wartości niematerialne i prawne. Zaliczki wniesione na poczet praw do znaków towarowych należy ująć w pozycji A.I.4. Zaliczki na wartości niematerialne i prawne.

## 9. Zakończenie

Podsumowując, należy wskazać, że znak towarowy odgrywa bardzo ważną rolę gospodarczą. W dzisiejszych czasach jest nieodzownym środkiem gospodarczym. Przedstawiony krótki zarys problematyki związanej ze znakami towarowymi wskazuje, iż trzeba dbać w sposób szczególny o ewidencję i prezentację znaku towarowego. Obecne korzyści podatkowe, płynące z istnienia tego aktywu, skłaniają właścicieli spółek do ograniczenia podwójnego opodatkowania swoich wynagrodzeń. W praktyce mogą zarejestrować znak towarowy, a następnie udzielić spółce odpłatnej licencji na korzystanie z niego. W ten sposób udziałowcy spółek gwarantują sobie otrzymywanie określonego wynagrodzenia. Rejestracja znaku towarowego może przynieść inne korzyści majątkowe. Przedsiębiorca może zdecydować się na jego sprzedaż bądź użycie go w ramach zastawu.

Na zakończenie dodać należy, że osoba, która opatentuje dany znak towarowy, otrzymuje wyłączność do jego używania, na terenie zarówno Polski, jak i Unii Europejskiej (w przypadku rejestracji tzw. znaku wspólnotowego). Rejestracja nazwy umożliwia przedsiębiorcy pierwszeństwo w jej używaniu, a w konsekwencji uniknięcie w przyszłości sporów dotyczących praw do nazwy. Nie wolno także zapomnieć, iż zarejestrowany znak towarowy pozytywnie wpływa na reputację firmy. Rejestracja znaku towarowego umożliwia uzyskanie prawa do wykorzystania charakterystycznej litery „r” tuż obok logo firmy. Z pewnością jest to element, który zapewnia firmie lepszą rozpoznawalność, a także podnosi jej prestiż w oczach klientów. Wycena znaku powinna być przeprowadzona w sposób bardzo rzetelny i niewadliwy.

## Literatura

*Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej*, MSR nr 38 „Wartości niematerialne”, IASB, SKwP, Warszawa 2007.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jedn. DzU 2000 nr 54, poz. 654 z późn. zm.

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2009 nr 152, poz. 122.

Ustawa z dnia 30 czerwca 2000 r. Prawo własności przemysłowej, tekst jedn. DzU 2003 nr 119, poz. 1117 z późn. zm.

### **TRADEMARK IN THE LIGHT OF BALANCE SHEET LAW AND TAX LAW**

**Summary:** This article is dedicated to the trademark. Its evidence in the accountancy law and tax law is important because it allows a correct presentation in a financial statement. The recipient of the data presented in the annual report can get to know a lot about the trademark itself. The article presents the definition of tax regulations concerning trademarks.