

Тумачење SIC-32

Нематеријална имовина – Трошкови веб–сајта

Референце

- IFRS 3 *Пословне комбинације*
- IFRS 15 *Приход од уговора са купцима*
- IAS 1 *Презентација финансијских извештаја* (ревидиран 2007. године)
- IAS 2 *Залихе* (ревидиран 2003. године)
- IAS 16 *Некретнине, постројења и опрема* (ревидиран 2003. године)
- IAS 17 *Лизинг* (ревидиран 2003. године)
- IAS 36 *Умањење вредности имовине* (ревидиран 2004. године)
- IAS 38 *Нематеријална имовина* (ревидиран 2004. године)

Предмет

- 1 Ентитет може направити интерне издатке везане за развој и функционисање сопственог веб–сајта за интерни или екстерни приступ. Веб–сајт креиран за екстерни приступ се може користити за различите сврхе као што су промоција и рекламирање сопствених услуга ентитета, пружање електронских услуга и продаја производних услуга. Веб–сајт креиран за интерни приступ се може користити за чување података о политикама компаније и детаљима о купцима, као и за тражење релевантних информација.
- 2 Фазе развоја веб–сајта се могу описати на следећи начин:
 - (а) Планирање, укључује обављање студија изводљивости, дефинисање циљева и спецификација, процену алтернатива и избор најбољих решења.
 - (б) Развој апликација и инфраструктуре – укључује прибављање имена за домен, набавку и развој хардвера и оперативног софтвера, инсталирање развијених апликација и тестирање на отпорност.
 - (ц) Развој графичког дизајна – укључује дизајнирање изгледа страница на веб–сајту.
 - (д) Развој садржаја – укључује креирање, набавку, припрему и унос информација на веб–сајт, било текстуалне или графичке природе, пре него што се заврши развој веб–сајта. Ове информације могу бити смештене било у посебним базама података, уграђеним у веб–сајт (или којима се приступа са веб–сајта) или се те информације кодирају директно на страницама веб–сајта.
- 3 Пошто се заврши развој веб–сајта, почиње фаза функционисања. У току ове фазе ентитет одржава и унапређује апликације, инфраструктуру, графички дизајн и садржај веб–сајта.
- 4 Приликом рачуноводственог обухватања интерних издатака у вези са развојем и функционисањем сопственог веб–сајта ентитета за интерни или екстерни приступ, питања су:
 - (а) да ли је веб–сајт интерно генерисана нематеријална имовина на коју се односе захтеви IAS 38; и
 - (б) адекватни рачуноводствени поступак са таквим издацима.
- 5 Ово тумачење се не односи на издатке за набавку, развој и функционисање хардвера (на пример, сервер за веб–сајт, фазни сервери, производни сервери и интернет конекције) веб сајта. Ти издаци се рачуноводствено обухватају по IAS 16. Поред тога, када ентитет има издатке за услуге провајдера интернета, код кога се налази веб–сајт ентитета, издаци се признају као расход, у складу са IAS 1.88 и *Оквиром*¹, када су услуге извршене.

¹ Упућивање на Оквир се односи на IASC *Оквир за припрему и презентацију финансијских извештаја* који је усвојен од стране IASB 2001. године. У септембру 2010. Одбор за међународне рачуноводствене стандарде (IASB) је заменио *Оквир* са *Концептуалним оквиром за финансијско извештавање*.

- 6 IAS 38 се не примењује на нематеријалну имовину коју ентитет држи ради продаје у оквиру редовног пословања (видети IAS 2 и IFRS 15) нити на лизинг који спада у делокруг IAS 17. Сходно томе, ово тумачење се не примењује на издатке у вези са развојем и функционисањем веб-сајта (или софтвера за веб-сајт) намењеног за продају другом ентитету. Када се веб-сајт изнајмљује путем оперативног лизинга, давалац лизинга примењује ово тумачење. Када се веб-сајт изнајмљује путем финансијског лизинга, корисник лизинга примењује ово тумачење након иницијалног признавања изнајмљеног средства.

Консензус

- 7 Сопствени веб-сајт ентитета развијен за интерни и екстерни приступ представља интерно генерисану нематеријалну имовину на коју се примењују захтеви IAS 38.
- 8 Веб-сајт који је ентитет развио се признаје као нематеријална имовина ако и само ако поред поштовања општих захтева у вези са признавањем и почетним одмеравањем, описаним у IAS 38.21, ентитет може да задовољи услове из IAS 38.57. Конкретно, ентитет може бити у стању да задовољи захтев у вези са показивањем како ће веб-сајт генерисати вероватне будуће економске користи у складу са IAS 38.57(д), када, на пример, веб-сајт може да генерише приходе, укључујући директне приходе од могућности да се врше наруџбе. Ентитет не може да покаже како ће веб-сајт, развијен једино или примарно за промоцију и рекламирање његових производа и услуга генерисати вероватне будуће економске користи, и у складу с тим, сви издаци у вези с развојем таквог веб-сајта се признају као расход када настану.
- 9 Интерни издаци у вези с развојем и функционисањем веб-сајта ентитета се рачуноводствено обухватају у складу са IAS 38. Природа сваке активности за коју су издаци настали (на пример, обука запослених и одржавање веб-сајта), и фаза развоја веб-сајта или фаза после развоја се процењују ради одређивања примереног рачуноводственог поступка (додатна упутства су дата у илустративном примеру приложеном уз ово тумачење). На пример:
- (а) фаза планирања је слична по природи фази истраживања из IAS 38.54–56. Издаци настали у тој фази се признају као расход када настану.
 - (б) фазе развоја апликација и инфраструктуре, графичког дизајна и развоја садржаја по природи су сличне фази развоја из IAS 38.57–64, у мери у којој је развој садржаја намењен за друге потребе, а не за рекламирање и сопствених производа и услуга ентитета. Издаци настали у тим фазама се укључују у набавну вредност веб-сајта признату као нематеријална имовина у складу са параграфом 8 овог тумачења, када се ти издаци могу директно приписати креирању, производњи и припреми веб сајта или су за то неопходни да би сајт могао да функционише на начин који је руководство предвидело. На пример, издаци за набавку или креирање садржаја (осим садржаја који рекламира и промовише сопствене производе и услуге ентитета) настали специјално за веб-сајт, или издаци који омогућавају коришћење садржаја веб-сајта (на пример, трошкови стицања лиценце за репродукцију) се укључују у трошкове развоја када је тај услов испуњен. Међутим, у складу са IAS 38.71 издаци за нематеријалну имовину, који су најпре били признати као расход у претходним финансијским извештајима, не признају се касније као део набавне вредности нематеријалне имовине (на пример, ако су трошкови ауторских права у целини амортизовани, а садржај је накнадно обезбеђен на веб-сајту).
 - (ц) издаци настали у фази развоја садржаја, у мери у којој је тај садржај развијен ради рекламирања и промоције сопствених производа и услуга ентитета (на пример, дигиталне фотографије производа), се признају као расход у тренутку настанка, у складу са IAS 38.69(ц). На пример, код рачуноводственог обухватања издатака за професионалне услуге израде дигиталних фотографија производа ентитета и побољшања њихове слике на екрану, ти издаци се признају у току процеса као расход када се професионалне услуге изврше, а не када се дигиталне слике унесу на веб-сајт.
 - (д) фаза функционисања почиње када се заврши фаза развоја. Издаци настали у овој фази се признају као расход онда када настану, осим ако се не испуне критеријуми из IAS 38.18.
- 10 Веб-сајт који је признат као нематеријална имовина у складу са параграфом 8 овог тумачења, се након почетног признавања одмерава применом захтева из IAS 38.72.–87. Најбоља процена корисног века трајања веб-сајта треба да буде кратка.

Датум консензуса

Мај 2001. године

Датум ступања на снагу

Ово тумачење ступа на снагу 25. март 2002. године. Ефекти усвајања овог тумачења се рачуноводствено обухватају применом прелазних одредби из оне верзије IAS 38 која је објављена 1998. године. Према томе, када веб-сајт не испуњава критеријуме за признавање као нематеријална имовина, али је претходно био признат као имовина, таква ставка престаје да се признаје на датум на који ово тумачење ступа на снагу. Када веб-сајт постоји, а издаци за његов развој испуњавају критеријуме за признавање као нематеријална имовина, али претходно није био признат као имовина, нематеријална имовина се не признаје као нематеријална имовина на датум ступања на снагу овог тумачења. Када веб-сајт постоји, а издаци за његов развој испуњавају критеријуме за признавање као нематеријална имовина, био је претходно призната као имовина и почетно одмерен по набавној вредности, почетно признати износ се сматра исправно утврђеним.

Објављивањем IAS 1 (ревидираног 2007. године) измењена је терминологија у свим IFRS. Осим тога је измењен и параграф 5. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. године или касније. Ако ентитет буде примењивао IAS 1 (ревидиран 2007. године) за неки ранији период, примењиваће и измене за тај ранији период.

Објављивањем стандарда IFRS 15 *Приход од уговора са купцима* у мају 2014. године, измењен је одељак „Референце“ и параграф 6. Ентитет треба да примењује те измене када примењује IFRS 15.