

# SIC TUMAČENJE 32 - Nematerijalna sredstva - troškovi web stranica

## Reference

---

- MRS 1 - *Prezentacija finansijskih izvještaja* (revidiran 2007.)
- MRS 2 - *Zalihe* (revidiran 2003.)
- MRS 11 - *Ugovori o izgradnji*
- MRS 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema* (revidiran 2003.)
- MRS 17 - *Najmovi* (revidiran 2003.)
- MRS 36 - *Umanjenje vrijednosti sredstava* (revidiran 2004.)
- MRS 38 - *Nematerijalna sredstva* (revidiran 2004.)
- MSFI 3 - *Poslovna spajanja*

## Problem

---

1. Subjekt može imati znatne izdatke radi razvoja i ažuriranja svojih web stranica za unutarnji i vanjski pristup. Web mjesto oblikovano za vanjski pristup može biti korišteno u razne svrhe, kao promocija i oglašavanje vlastitih proizvoda i usluga, pružanje elektronskih usluga, te prodaja proizvoda i usluga. Web mjesto koje ima unutarnji pristup može biti korišteno za pohranjivanje politika subjekta i pojedinosti o kupcima, te pretraživanje odgovarajućih informacija.
2. Faze razvoja web stranica mogu biti iskazane kako slijedi:
  - (a) Planiranje - uključuje preduzimanje studija izvodljivosti, definirajući ciljeve i specifikacije, ocjenu pojedinih alternativa i izbor između njih;
  - (b) Razvoj informatičkih programa i infrastrukture - uključuje sticanje domene, nabavku i razvoj hardvera i operativnog softvera, instaliranje razvijenih informatičkih programa, te naglašeno ispitivanje;
  - (c) Razvoj grafičkog dizajna - uključuje dizajniranje izgleda web stranice;
  - (d) Razvoj informacionog sadržaja - uključuje kreiranje, pribavljanje, pripremu, te postavljanje informacija, bilo tekstualne ili grafičke prirode, na web mjesto prije završetka razvoja web stranica. Ova informacija može biti pohranjena u zasebne baze koje su objedinjene u (ili s pristupom) web mjestu ili kodirane direktno u web stranicu.
3. Kada je razvoj web stranica jednom dovršen, započinje operativna faza. U toku ove faze, subjekt održava i unaprjeđuje informatičke programe, infrastrukturu, grafički dizajn i sadržaj web stranica.
4. Pitanja koja se javljaju kod računovodstvenog praćenja internih izdataka razvoja i prilagođavanja vlastitih web stranica subjekta za unutarnji i vanjski pristup:
  - (a) da li je web mjesto interno stvoreno nematerijalno sredstvo na koje se odnose zahtjevi MRS-a 38; i

- (b) odgovarajuće računovodstveno praćenje takvog izdatka.
5. Ovo tumačenje se ne odnosi na kupovinu, razvoj i operativni hardware (npr. Web poslužilac, staging poslužilac, production poslužilac i internet veze) web stranica. Takav trošak je pokriven MRS-om 16. Dodatno, kad subjektu nastane izdatak prema pružaocu Internet usluge za uslugu smještanja web stranica (hosting) subjekta, izdatak je priznat kao rashod u skladu sa tačkom 88. MRS-a 1 i te Okvirom, kad su usluge primljene.
  6. MRS 38 se ne koristi za nematerijalna sredstva koja subjekt drži s namjerom prodaje u okviru redovnih poslovnih aktivnosti (vidjeti MRS 2 i MRS 11) ili najmova koji su pod djelokrugom MRS-a 17. Prema tome, ovo stajalište se ne odnosi na izdatke razvoja ili prilagođavanja web stranica (ili softvera web stranice) koje su namijenjene prodaji drugom subjektu. Kad je web mjesto iznajmljeno putem operativnog najma, najmodavac se koristi ovim stajalištem. Kad je web mjesto unajmljeno putem finansijskog najma, najmoprimac se koristi ovim stajalištem nakon početnog priznavanja unajmljenog sredstva.

## **Službeno stajalište**

---

7. Vlastito web mjesto subjekta koje je proizašlo iz razvoja i ima unutarnji i vanjski pristup, je interno kreirano nematerijalno sredstvo, te je kao takvo pod djelokrugom MRS-a 38.
8. Vlastito web mjesto subjekta koje je proizašlo iz razvoja, biće priznato kao nematerijalno sredstvo, ako i samo ako, uz dodatno udovoljavanje osnovnim zahtjevima navedenim u tački 21. MRS-a 38 za priznavanje i početno mjerenje, subjekt može zadovoljiti i zahtjeve tačke 57. MRS-a 38. Napose, subjekt može zadovoljiti zahtjeve za prikazivanjem kako će web mjesto stvoriti buduće ekonomske koristi u skladu sa MRS-om 38. tačka 57(d) kada je, npr. web mjesto sposobno stvoriti prihode, uključujući direktne prihode od narudžbi. Za Subjekt koji nije u mogućnosti prikazati da se web mjesto razvilo jedino i isključivo za promociju i oglašavanje vlastitih proizvoda i usluga koji će stvoriti buduće ekonomske koristi, posljedično svi izdaci na razvoju takvog web mjesta će biti priznati kao rashod kad nastanu.
9. Svi interni izdaci koji nastanu na razvoju i prilagodbi web stranica bit će prikazani u skladu sa MRS-om 38. Priroda svih aktivnosti za koje su izdaci nastali (npr. obučavanje zaposlenika i održavanje web stranice) i faze razvoja i naknadnog razvoja web stranica će biti ocijenjeni radi utvrđivanja odgovarajućeg računovodstvenog praćenja (dodatne smjernice su navedene u dodatku ovog stajališta). Na primjer:
  - (a) Faza planiranja je po prirodi slična fazi istraživanja u MRS-u 38, tačke 54.-56. Izdaci nastali u ovoj fazi će biti priznati kao rashod kad nastanu.
  - (b) Faza razvoja informatičkih programa i infrastrukture, faza razvoja grafičkog dizajna i razvoja informacijskog sadržaja do opsega da je sadržaj razvijen za druge svrhe a koje nisu promocija i oglašavanje vlastitih proizvoda i usluga subjekta, su po prirodi slični fazi razvoja u MRS-u 38 tačke 57.-64. Izdaci nastali u ovoj fazi će biti uključeni u troškove web stranica priznatih kao nematerijalna sredstva u skladu sa odlomkom 8. ovog stajališta kad se trošak može direktno

pripisati, te je potreban za kreiranje, izradu i pripremu web stranica da bude spreman za djelovanje u skladu sa odredbama Uprave subjekta. Na primjer, trošak nabavke ili stvaranja sadržaja (različitog od sadržaja koji oglašava i promovira vlastite proizvode i usluge subjekta) posebno za web mjesto ili izdatak koji omogućava upotrebu sadržaja (npr. naknada za sticanje licence za reproduciranje) na web lokaciji, biti će uključeni u trošak razvoja kad se ostvari ovaj uslov. Ipak, u skladu sa MRS-om 38, tačka 71, izdatak na nematerijalnoj stavci koji je početno priznat kao rashod u prijašnjim finansijskim izvještajima neće biti priznat kao dio troška nematerijalnog sredstva kasnijeg datuma (npr. ako je trošak autorskih prava potpuno amortiziran, a sadržaj je naknadno naveden na web mjestu).

- (c) Izdatak nastao u fazi razvoja informacijskog sadržaja, do opsega da je sadržaj razvijen u svrhe promocije i oglašavanja vlastitih proizvoda i usluga subjekta (npr. digitalne fotografije proizvoda), biće priznat kao rashod kada nastane u skladu sa MRS-om 38, tačka 69(c). Na primjer, kod računovodstvenog praćenja izdatka profesionalnih usluga slikanja digitalnih fotografija vlastitih proizvoda subjekta i za povećanje njihova izlaganja, izdatak će biti priznat kao rashod nakon primitka profesionalnih usluga, a ne kad su digitalne fotografije objavljene na web mjestu.
  - (d) Operativne faze započinju nakon što je web mjesto završeno. Izdaci nastali u ovoj fazi će biti priznati kao rashod kad nastanu, osim ako zadovolje kriterije priznavanja iz MRS-a 38, tačke 18.
10. Web mjesto koje je priznato kao nematerijalno sredstvo u skladu sa tačkom 8. ovog stajališta će nakon početnog priznavanja biti mjereno primjenjujući zahtjeve MRS-a 38, tačke 72.-87. Prema najboljoj procjeni korisni vijek trajanja web stranica bi trebao biti kratak.

**Datum stajališta:** maj 2001.

**Datum stupanja na snagu:** Ovo tumačenje stupa na snagu 25. marta 2002. godine. Efekti prihvaćanja ovih stajališta će se koristiti kod prelaznih zahtjeva u prikazu MRS-a 38 koji je izdat 1998. godine. Prema tome, kad web mjesto ne zadovoljava kriterije za priznavanje nematerijalnog sredstva, ali je prethodno bilo priznato kao sredstvo, ta stavka više neće biti priznata s danom stupanja na snagu ovog stajališta. Kad web mjesto postoji, a troškovi za razvoj zadovoljavaju kriterije priznavanja kao nematerijalnog sredstva, ali prethodno nije bilo priznato kao sredstvo, nematerijalno sredstvo neće biti priznato s danom stupanja na snagu ovog stajališta. Kad web mjesto postoji, a izdatak za razvoj web stranica zadovoljava kriterije priznavanja kao nematerijalnog sredstva, a i prethodno je bilo priznato kao sredstvo i početno mjereno po trošku, smatra se da je početno priznati iznos pravilno određen.

MRS 1 (revidiran 2007.) izmijenio je terminologiju korištenu u MSFI. Osim toga, izmijenio je i dopunio tačku 5. Subjekt će primijeniti ove izmjene za periode koji počinju 1. januara 2009. ili nakon toga. Ako subjekt primjeni MRS 1 (revidiran 2007.) za neki raniji period, ove izmjene će se primijeniti za taj raniji period.