

## SIC tumačenje 32

### Nematerijalna imovina – troškovi web stranica

#### Reference

---

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

#### Pitanja

---

1. Subjekt može imati interne izdatke u vezi sa razvojem i funkcionisanjem vlastite web stranice za interni ili eksterni pristup. Web stranica kreirana za eksterni pristup može se koristiti u razne svrhe, kao što su promovisanje i reklamiranje vlastitih proizvoda i usluga, pružanje elektronskih usluga, i prodaju proizvoda i usluga. Web stranica kreirana za interni pristup može se koristiti za pohranjivanje politika subjekta i pojedinosti o kupcima, te za pretraživanje relevantnih informacija.
2. Faze izrade web stranice mogu se opisati na sljedeći način:
  - (a) planiranje – uključuje provođenje studija izvodivosti, utvrđivanje ciljeva i specifikacija, procjenu raspoloživih opcija i odabir preferiranih;
  - (b) izrada aplikacija i infrastrukture – uključuje dobivanje domene, nabavku i razvoj hardvera i operativnog softvera, instaliranje izrađenih aplikacija i testiranje opterećenosti;
  - (c) razvoj grafički dizajn – uključuje dizajniranje izgleda web stranice;
  - (d) izrada sadržaja – uključuje kreiranje, pribavljanje, pripremu, te prenosa informacija tekstualne ili grafičke prirode na web stranicu prije završetka njene izrade. Informacije mogu biti pohranjene u odvojene baze podataka integrisane u (odnosno kojima se pristupa kroz) web stranicu ili kodirane direktno u web stranice.
3. Po završetku izrade web stranice počinje njena operativna faza. U toku ove faze subjekt održava i unapređuje aplikacije, infrastrukturu, grafički dizajn i sadržaj web stranice.
4. Kod obračunavanja internih izdataka u vezi sa izradom i funkcionisanjem vlastite web stranice za pristup internih ili eksternih korisnika javljaju se pitanja:

- (a) da li web stranica predstavlja interno stvorenu nematerijalnu imovinu koja podliježe zahtjevima MRS 38; i
  - (b) odgovarajućeg računovodstvenog tretmana sa ovom vrstom izdataka.
5. Ovo tumačenje ne primjenjuje se na izdatke za nabavku, izradu i funkcionisanje hardvera (na primjer, web serveri, probnih servera, staging servera i internet konekcije) web stranice. Takvi izdaci obračunavaju se u skladu sa MRS 16. Pored toga, kada subjekat ima izdatke prema pružaocu usluge smještaja web stranice oni se priznaju kao rashod u skladu sa tačkom 88. MRS 1, te *Okvirom*<sup>1</sup> kad su usluge primljene.
6. MRS 38 se ne primjenjuje na nematerijalnu imovinu koju subjekat drži s namjerom prodaje u okviru redovnog poslovanja (vidi MRS 2 i MRS 11) niti na najmove iz djelokruga MRS 17. U skladu s tim, ovo tumačenje ne primjenjuje se na izdatke u vezi sa izradom i funkcionisanjem web stranice (ili softvera za web stranicu) namijenjene za prodaju drugom subjektu. Onda kada se web stranica iznajmljuje putem operativnog najma, ovo tumačenje primjenjuje najmodavac. Kada se web stranica iznajmljuje putem finansijskog najma, tumačenje primjenjuje najmoprimac nakon početnog priznavanja unajmljene imovine.

## Službeno stajalište

---

7. Web stranica subjekta koja je proizašla iz razvoja i koja ima interni i eksterni pristup predstavlja interno proizvedenu nematerijalnu imovinu, te kao takva podliježe zahtjevima MRS 38.
8. Web stranica subjekta koja je proizašla iz razvoja priznaje se kao nematerijalna imovina ako i samo ako, pored zadovoljavanja opštih zahtjeva u vezi sa priznavanjem i početnim mjerenjem iz tačke 21. MRS 38, subjekat može zadovoljiti i zahtjeve iz tačke 57. MRS 38. Konkretno, subjekat može biti u stanju da zadovolji zahtjev za pokazivanjem kako će njegova web stranica stvoriti vjerovatne buduće ekonomske koristi u skladu s tačkom 57.(d) MRS 38 kada, na primjer, ta stranica može stvoriti prihode, uključujući direktne prihode od opcije primanja narudžbi. Subjekt nije u stanju pokazati kako će web stranica koju je izradio isključivo ili primarno za potrebe promovisanja i reklamiranja vlastitih proizvoda i usluga stvoriti buduće ekonomske koristi i, u skladu s tim, svi izdaci u vezi s izradom takve web stranice priznaju se kao rashod kada nastanu.
9. Svi interni izdaci u vezi s izradom i funkcionisanjem web stranice subjekta obračunavaju se u skladu s MRS 38. Priroda svake aktivnosti za koju su izdaci nastali (na primjer, stručno osposobljavanje zaposlenih i održavanje web stranice) i faza izrade ili faza poslije izrade web stranice se procjenjuje radi utvrđivanja odgovarajućeg računovodstvenog postupka (dodatna uputstva su data u ilustrativnim primjerima priloženim uz ovo tumačenje). Na primjer:

<sup>1</sup> Svako upućivanje na *Okvir* odnosi se na IASC *Okvir za izradu i prezentovanje finansijskih izvještaja* koji je IASB usvojio 2001. godine. U septembru 2010. godine, IASB je zamijenio *Okvir* sa *Konceptualnim okvirom za finansijsko izvještavanje*.

- (a) Faza planiranja je po svojoj prirodi slična fazi istraživanja iz tačaka 54.-56. MRS 38. Izdaci nastali u ovoj fazi priznaju se kao rashod kada nastanu.
  - (b) Faze izrade aplikacija i infrastrukture, grafičkog dizajna, te izrade sadržaja u onoj mjeri u kojoj je taj sadržaj izrađen za svrhe koje nisu promovisanje i reklamiranje proizvoda i usluga samog subjekta po svojoj prirodi su slične fazi izrade iz tačaka 57.-64. MRS 38. Izdaci nastali u ovim fazama uključuju se u troškove web stranice priznate kao nematerijalna imovina u skladu sa tačkom 8. ovog tumačenja onda kada je te izdatke moguće direktno pripisati i kada su neophodni za kreiranje, izradu i pripremu web stranice kako bi mogla funkcionisati na način koji je predvidjela uprava subjekta. Na primjer, izdaci za pribavljanje ili kreiranje sadržaja (osim sadržaja koji reklamira i promoviše proizvode i usluge samog subjekta) konkretno za potrebe date web stranice ili izdaci koji omogućavaju korištenje sadržaja stranice (kao što je naknada za sticanje licence za reprodukciju) uključuju se u trošak razvoja kada je ovaj uslov ispunjen. Međutim, u skladu sa tačkom 71. MRS 38, izdaci po stavci nematerijalne imovine u ranijim finansijskim izvještajima početno priznati kao rashod ne priznaju se kao dio troška nematerijalne imovine u kasnijim periodima (na primjer, ako su troškovi autorskih prava potpuno amortizovani, a sadržaj na web stranici objavljen poslije toga).
  - (c) Izdaci nastali u fazi izrade sadržaja u onoj mjeri u kojoj je taj sadržaj izrađen u svrhe promovisanja i reklamiranja proizvoda i usluga samog subjekta (na primjer, digitalne fotografije proizvoda) priznaje se kao rashod kada nastane, u skladu sa tačkom 69.(c) MRS 38. Na primjer, kod računovodstvenog prikazivanja izdatka za profesionalne usluge izrade digitalnih fotografija proizvoda subjekta i povećanja njihovog prikazivanja, taj izdatak se priznaje kao rashod po prijemu profesionalnih usluga, ne onda kada se digitalne fotografije objave na web stranici.
  - (d) Operativna faza počinje nakon što je izrada web stranice potpuno završena. Izdaci nastali u ovoj fazi priznaju se kao rashod kada nastanu, osim ako zadovolje kriterije priznavanja iz tačke 18. MRS 38.
10. Web stranica priznata kao nematerijalna imovina u skladu sa tačkom 8. ovog tumačenja nakon početnog priznavanja mjeri se primjenom zahtjeva iz tačaka 72.-87. MRS 38. Prema najboljoj procjeni korisni vijek trajanja web stranice bi trebao biti kratak.

## Datum službenog stajališta

---

Maj, 2001. godine.

## Datum stupanja na snagu

---

Ovo tumačenje stupa na snagu 25. marta 2002. godine. Efekti usvajanja ovog tumačenja računovodstveno se obrađuju primjenom prijelaznih odredbi iz verzije MRS 38 objavljene 1998. godine. Prema tome, u slučajevima kada web stranica koja je ranije bila priznata kao imovina sada više ne zadovoljava kriterije da bude priznata kao nematerijalna imovina prestaje bivati priznata kao takva s danom stupanja ovog tumačenja na snagu. U slučajevima kada web stranica postoji, izdaci za njenu izradu zadovoljavaju kriterije priznavanja kao nematerijalne imovine, ali ranije nije bila priznata kao imovina, nematerijalna imovina neće biti priznata sa danom stupanja ovog tumačenja na snagu. Onda kada web stranica postoji, izdaci za njenu izradu zadovoljavaju kriterije priznavanja kao nematerijalne imovine, a bila je prethodno priznata kao imovina i početno mjerena po trošku, početno priznati iznos se smatra ispravno određenim.

MRS1 (izmijenjenim 2007.) izvršene su izmjene terminologije koja se koristi u svim MSFI-jevima. Pored toga, izmijenjena je i tačka 5. Subjekt je ove izmjene dužan primjenjivati na godišnje periode početno sa ili nakon 1. januara, 2009. godine. Ukoliko subjekt MRS 1 (izmijenjen 2007.) primjenjuje na raniji period, dužan je na taj period primjenjivati i navedene izmjene.