

## **ПКР Разяснение 32: Нематериални активи - разходи за интернет страници**

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1274/2008 на Комисията от 17 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/1905 на Комисията от 22 септември 2016 година за изменение на

Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти

в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във

връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 15 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1986 на Комисията от 31 октомври 2017 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 16 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/2075 на Комисията от 29 ноември 2019 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на международни счетоводни стандарти 1, 8, 34, 37 и 38, международни стандарти за финансово отчитане 2, 3 и 6, разяснения 12, 19, 20 и 22 на Комитета за разяснения на международните стандарти за финансово отчитане и Разяснение 32 на Постоянния комитет за разясненията (текст от значение за ЕИП)\*

**Забележка:** \* Измененията съгласно РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/2075 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2020 година.

Дружествата прилагат посочените в член 1 изменения най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на или след 1 януари 2020 г.

### **Препратки**

- (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008) МСС 1 Представяне на финансови отчети (както е преработен през 2007 г.);
- МСС 2 Материални запаси (както е преработен през 2003 г.);
- (Отм. - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) МСС 11 Договори за строителство;
- МСС 16 Имоти, машини и съоръжения (както е преработен през 2003 г.);
- МСС 17 Лизинг (както е преработен през 2003 г.);
- МСС 36 Обезценка на активи (както е преработен през 2004 г.);
- МСС 38 Нематериални активи (както е преработен през 2004 г.);
- МСФО 3 Бизнес комбинации;
- (Нов - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) МСФО 15 Приходи от договори с клиенти;
- (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) МСФО 16 Лизинг

#### **Въпрос**

1. Дадено предприятие може да има вътрешни разходи по създаването и функционирането на собствена интернет страница за вътрешен или външен достъп. Интернет страница, която е създадена за външен достъп, може да се използва за различни цели като промоция и реклама на собствените продукти и услуги на предприятието, предоставяне на електронни услуги и продажбата на продукти и услуги. Интернет страница, която е създадена за вътрешен достъп, може да се използва за съхранение на политиката на компанията и подробна информация за клиентите, както и за търсене на съответна информация.

2. Етапите по създаването на интернет страница могат да бъдат описани, както следва:

а) планиране - включва изследване на изпълнимостта, определяне на целите и особеностите, оценка на алтернативите и избор на приоритетите.

б) създаване на програма и инфраструктура - включва получаване на име на домейн, закупуване и създаване на хардуер и операционен софтуер, инсталиране на създадените програми и стрес тест.

в) създаване на графичния дизайн - включва създаването на оформлението на интернет страниците.

г) създаване на съдържанието - включва създаването, закупуването, подготовката и публикуването на информация, текстуална или графична, на интернет страницата преди края на създаването на интернет страницата. Тази информация може да се съхранява в отделна база от данни, която е интегрирана във (или е достъпна от) интернет страницата, или да се кодира директно в интернет страниците.

3. След като приключи създаването на интернет страницата, започва работният етап. По време на този етап предприятието поддържа и подобрява програмите, инфраструктурата, графичния дизайн и съдържанието на интернет страницата.

4. При отчитането на вътрешните разходи по създаването и функционирането на собствена интернет страница за вътрешен и външен достъп въпросите са следните:

а) дали интернет страницата е вътрешно създаден нематериален актив, който попада под изискванията на МСС 38; и

б) подходящото счетоводно третиране на тези разходи.

5. (Изм. - Регламент (ЕО) № 1274/2008, ОВ L 339, 18/12/2008, РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/2075, ОВ L 316, 06/12/2019) Настоящото разяснение не се прилага за разходите по закупуването, разработването и работата с хардуера (например интернет сървъри, тестови сървъри, производствени сървъри и интернет връзки) за интернет страницата. Такива разходи се отчитат съгласно МСС 16. Освен това, когато предприятието извършва разходи във връзка с доставчика на интернет услуги, който осъществява хостинга на интернет страницата на предприятието, разходите се признават като разход съгласно МСС 1, параграф 88 и Концептуалната рамка за финансовото отчитане при получаването на услугите.

6. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) МСС 38 не се прилага за нематериални активи, държани от предприятието за продажба в обичайния ход на стопанската дейност (вж. МСС 2 и МСФО 15) или лизинга на нематериални активи, отчитан в съответствие с МСФО 16. Съответно, настоящото разяснение не се прилага за разходите по създаването или функционирането на интернет страница (или софтуера за интернет страница), предназначена за продажба на друго предприятие, или които се отчитат в съответствие с МСФО 16.

**Консенсус**

7. Собствената интернет страница на предприятието, която възниква в резултат на развойна дейност и е за вътрешен или външен достъп, представлява вътрешно създаден нематериален актив, който попада под изискванията на МСС 38.

8. Интернет страница, възникнала в резултат на развойна дейност, се признава като нематериален актив, ако и само ако в допълнение към съответствието с общите изисквания за признаване и първоначално оценяване, описани в параграф 21 от МСС 38, предприятието може да удовлетвори изискванията на параграф 57 от МСС 38. В частност, едно предприятие може да удовлетвори изискването да демонстрира как интернет страницата ще генерира вероятни бъдещи икономически ползи в съответствие с изискванията на параграф 57, буква г) от МСС 38, когато например интернет страницата е в състояние да генерира приходи, включително преки приходи, като позволява извършване на заявки за покупки. Когато едно предприятие не е в състояние да демонстрира как дадена интернет страница, която е създадена единствено или предимно за промоция и реклама на неговите собствени продукти и услуги, ще генерира вероятни бъдещи икономически ползи, всички разходи по създаването на такава интернет страница се признават като разход в момента на тяхното възникване.

9. Всички вътрешни разходи по създаването и функционирането на собствена интернет страница на предприятието се отчитат в съответствие с МСС 38. Същността на всяка дейност, за която се прави разход (например обучението на персонал и поддържането на интернет страница), и етапът за създаване на интернет страницата или етапът след създаването и трябва да се оценят, за да се определи подходящо счетоводно третиране (допълнителни насоки са представени в допълнението към настоящото разяснение).  
Например:

а) етапът на планирането е сходен по същността си с фазата на научноизследователската дейност в параграфи 54 - 56 от МСС 38. Разходите, които са направени през този етап, се признават като разход в момента на тяхното възникване;

б) етапът на създаването на програми и инфраструктура, етапът на графичния дизайн и етапът на създаването на съдържание, доколкото съдържанието се създава за цели, различни от рекламата и промоцията на собствените продукти на предприятието, са сходни по същността си с фазата на развойната дейност в параграфи 57 - 64 от МСС 38. Разходите, които са направени през тези етапи, се включат в себестойността на интернет страницата, която е призната като нематериален актив съгласно параграф 8 от настоящото разяснение, когато разходите могат да бъдат директно приписани на и са необходими за създаването, произвеждането или подготовката на интернет страницата, която да функционира по начина, предвиден от ръководството. Например разходите за закупуването или създаването на съдържание (различно от съдържанието за реклама и промоция на собствените продукти и услуги на предприятието) конкретно за интернет страница или разходите за получаване на позволение за използване на съдържанието (например такса за получаване на лиценз за възпроизводство) на интернет страницата се включват в разходите по създаването, когато е спазено това условие. Въпреки това съгласно параграф 71 от МСС 38 разходите за нематериален обект, които са били признати първоначално като разход в предишни финансови отчети, не се признават като част от себестойността на нематериален актив на по-късна дата (например, ако разходите за

авторско право са напълно амортизирани и впоследствие съдържанието е достъпно на интернет страница);

в) разходите, направени по време на етапа за създаване на съдържание, доколкото съдържанието е създадено за реклама и промоция на собствените продукти и услуги на предприятието (например дигитални снимки на продукти), се признават като разход, когато се направени в съответствие с изискванията на параграф 69, буква в) от МСС 38. Например, когато отчитането на разходите за професионални услуги за направата на дигитални снимки на собствените продукти на предприятието и за подобряване на тяхното качество, разходите се признават като разход при получаването на професионалните услуги, а не когато дигиталните снимки са изложени на интернет страницата;

г) работният етап започва, след като приключи създаването на интернет страницата. Направените през този етап разходи се признават като разход в момента на тяхното възникване, освен ако отговарят на критериите за признаване в параграф 18 от МСС 38.

10. Интернет страница, която е призната като нематериален актив в съответствие с изискванията на параграф 8 от настоящото разяснение, се оценява след първоначалното признаване, като се прилагат изискванията на параграфи 72 - 87 от МСС 38. Най-добрата приблизителна оценка за полезния живот на интернет страницата трябва да е за кратък срок.

**Дата на консенсус**                      Май 2001 г.                      **Дата на влизане в сила**

(Изм. - Регламент (ЕС) № 2016/1905, ОВ L 295, 29/10/2016) С МСС 1 (както е преработен през 2007 г.) беше изменена терминологията, използвана във всички МСФО. Освен това с него беше изменен и параграф 5. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 1 (както е преработен през 2007 г.) за по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

С МСФО 15 Приходи от договори с клиенти, издаден през май 2014 г., беше изменен раздел „Препратки“ и параграф 6. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 15.

(Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2017/1986, ОВ L 291, 09/11/2017) С МСФО 16, издаден през януари 2016 г., се изменя параграф 6. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 16.

(Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2019/2075, ОВ L 316, 06/12/2019) С Измененията на препратките в МСФО към концептуалната рамка, издадени през 2018 г., бе изменен параграф 5. Предприятието прилага това изменение за годишните периоди, започващи на 1 януари 2020 година или след тази дата. Разрешава се по-ранно прилагане, ако в същото време предприятието прилага и всички други изменения, направени чрез Измененията на препратките в МСФО към концептуалната рамка. Предприятията прилагат изменението на ПКР-32 с обратна сила в съответствие с МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки. Въпреки това, ако предприятието реши, че такова прилагане с обратна сила би било практически невъзможно или би довело до

излишни разходи или усилия, то прилага изменението на ПКР-32 въз основа на параграфи 23 – 28, 50 – 53 и 54Е от МСС 8.