

## ՄՄԿ Մեկնարանություն 32

### Ոչ նյութական ակտիվներ. ինտերնետային կայքի ծախսումներ

#### Հղումներ

- ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» (2007 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» (2003 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՀՀՄՍ 11 «Կառուցման պայմանագրեր»
- ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ» (2003 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՀՀՄՍ 17 «Վարձակալություն» (2003 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՀՀՄՍ 36 «Ակտիվների արժեզրկում» (2004 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՀՀՄՍ 38 «Ոչ նյութական ակտիվներ» (2004 թ. վերանայված տարբերակ)
- ՖՀՄՍ 3 «Ձեռնարկարհրական գործունեության միավորումներ»

#### Հարցադրում

1. Կազմակերպությունը կարող է կատարել ներքին ծախսումներ՝ ներքին կամ արտաքին հասանելիությամբ իր սեփական ինտերնետային կայքի մշակման և օգտագործման նպատակով: Արտաքին հասանելիության համար նախագծված ինտերնետային կայքը կարող է օգտագործվել տարբեր նպատակներով, ինչպիսիք են կազմակերպության սեփական արտադրանքի ու ծառայությունների առաջխաղացումն ու գովազդը, էլեկտրոնային ծառայությունների մատուցումը և ապրանքների ու ծառայությունների վաճառքը: Ներքին հասանելիության համար նախագծված կայքը կարող է օգտագործվել կազմակերպության քաղաքականության և հաճախորդների վերաբերյալ տեղեկություններ պահպանելու և համապատասխան տեղեկատվություն որոնելու համար:
2. Ինտերնետային կայքի մշակման փուլերը կարելի է նկարագրել հետևյալ կերպ՝
  - (ա) Պլանավորում. ներառում է իրագործելիության ուսումնասիրությունների նախաձեռնում, նպատակների և սպեցիֆիկացիաների սահմանում, այլընտրանքների գնահատում և նախընտրելի տարբերակների ընտրություն:
  - (բ) Ծրագրի և ենթակառուցվածքի մշակում. ներառում է դոմեյնի անվան ձեռք բերում, սարքավորումների և ծրագրային ապահովման գնում և մշակում, մշակված ծրագրերի տեղադրում և սթրես թեստավորում:
  - (գ) Գրաֆիկական դիզայնի մշակում. ներառում է ինտերնետային կայքի էջերի արտաքին տեսքի դիզայնի իրականացումը:
  - (դ) Պարունակության մշակում. ներառում է տեքստային կամ գրաֆիկական բնույթի տեղեկատվության ստեղծում, գնում, պատրաստում և բեռնավորում ինտերնետային կայքում՝ նախքան կայքի մշակման ավարտը: Այս տեղեկատվությունը կարող է կա՛մ պահպանվել առանձին տվյալների շտեմարաններում, որոնք ինտեգրված են ինտերնետային կայքին (կամ հասանելի են դրանից), կա՛մ կողավորվել ուղղակիորեն ինտերնետային կայքի էջերում:
3. Ինտերնետային կայքի մշակման ավարտից հետո սկսվում է օգտագործման փուլը: Այս փուլի ընթացքում Ընկերությունը սպասարկում և բարելավում է ինտերնետային կայքի ծրագրերը, ենթակառուցվածքը, գրաֆիկական դիզայնը և պարունակությունը:

4. Կազմակերպության ներքին և արտաքին հասանելիությամբ սեփական ինտերնետային կայքի մշակման և օգտագործման նպատակով կատարված ներքին ծախսումների հաշվառմանը վերաբերող խնդիրներն են՝
  - (ա) արդյոք ինտերնետային կայքը ներստեղծված ոչ նյութական ակտիվ է, որը ենթակա է ՀՀՄՍ 38-ի պահանջներին.
  - (բ) այդ ծախսումների հաշվառման համապատասխան մոտեցումը:
5. Սույն մեկնաբանությունը չի կիրառվում ինտերնետային կայքի համար սարքավորումների (օրինակ՝ ցանցային սերվերների, միջանկյալ սերվերների, արտադրական սերվերների և ինտերնետ միացումների) գնման, մշակման և օգտագործման հետ կապված ծախսումների նկատմամբ: Այդ ծախսումները հաշվառվում են ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն: Ի լրումն, եթե կազմակերպությունը ծախսումներ է կատարում ինտերնետային ծառայության մատակարարի մոտ կազմակերպության ինտերնետային կայքի տեղակայման (հոստինգի) համար, այդ ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս՝ համաձայն ՀՀՄՍ 1.88-ի և *Հիմունքների*<sup>1</sup>՝ այդ ծառայությունների ստացման պահին:
6. ՀՀՄՍ 38-ը չի կիրառվում կազմակերպության սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի նպատակով պահվող ոչ նյութական ակտիվների (տե՛ս ՀՀՄՍ 2 և ՀՀՄՍ 11) կամ ՀՀՄՍ 17-ի գործողության ոլորտում գտնվող վարձակալության գործարքների նկատմամբ: Համապատասխանաբար, սույն Մեկնաբանությունը չի կիրառվում այլ կազմակերպությանը վաճառելու նպատակով ինտերնետային կայքի (կամ ինտերնետային կայքի ծրագրային ապահովման) մշակման կամ օգտագործման ծախսումների նկատմամբ: Երբ ինտերնետային կայքը վարձակալվում է գործառնական վարձակալությամբ, սույն Մեկնաբանությունը կիրառում է վարձատուն: Երբ ինտերնետային կայքը վարձակալվում է ֆինանսական վարձակալությամբ, սույն Մեկնաբանությունը կիրառում է վարձակալը՝ վարձակալված ակտիվի սկզբնական ճանաչումից հետո:

## Փոխհամաձայնություն

7. Կազմակերպության կողմից մշակված և ներքին ու արտաքին հասանելիության համար նախատեսված սեփական ինտերնետային կայքը ներստեղծված ոչ նյութական ակտիվ է, որը ենթակա է ՀՀՄՍ 38-ի պահանջներին:
8. Մշակման արդյունքում ստեղծված ինտերնետային կայքը պետք է ճանաչվի որպես ոչ նյութական ակտիվ միայն և միայն այն դեպքում, երբ, ի լրումն ՀՀՄՍ 38.21-ում նկարագրված պահանջներին համապատասխանության, կազմակերպությունը կարող է բավարարել ՀՀՄՍ 38.57-ի պահանջներին: Մասնավորապես՝ կազմակերպությունը կարող է բավարարել ՀՀՄՍ 38.57(դ) կետի պահանջը և ցուցադրել, թե ինչպես է իր ինտերնետային կայքը առաջացնելու հավանական ապագա տնտեսական օգուտներ, երբ, օրինակ, ինտերնետային կայքը կարող է առաջացնել հասույթ, ներառյալ կայքում պատվերների տեղադրման հնարավորության ընձեռումից գոյացող ուղղակի հասույթը: Կազմակերպությունը չի կարող ցուցադրել, թե ինչպես է միայն կամ գլխավորապես իր սեփական ապրանքների և ծառայությունների առաջխաղացման և գովազդի համար մշակված ինտերնետային կայքը առաջացնելու հավանական ապագա տնտեսական օգուտներ, և, հետևաբար, նման կայքի մշակման բոլոր ծախսումները պետք է որպես ծախս ճանաչվեն դրանց կատարման պահին:
9. Կազմակերպության ինտերնետային կայքի մշակման և օգտագործման հետ կապված ցանկացած ներքին ծախսում պետք է հաշվառվի ՀՀՄՍ 38-ի համաձայն: Յուրաքանչյուր գործունեության բնույթը, որի համար կատարվել է տվյալ ծախսումը (օրինակ՝ աշխատողների ուսուցում և ինտերնետային կայքի սպասարկում), ինչպես նաև ինտերնետային կայքի մշակման կամ հետմշակման փուլը պետք է գնահատվեն՝ հաշվապահական հաշվառման համապատասխան մոտեցում ձևավորելու նպատակով

<sup>1</sup> Հղումը «Հիմունքներին» վերաբերում է ՀՀՄՄԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներին», որն ընդունվել է ՀՀՄՍԽ-ի կողմից 2001 թվականին: 2010 թվականի սեպտեմբերին ՀՀՄՍԽ-ն «Հիմունքները» փոխարինել է «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներով»:

(սույն Մեկնաբանությանը կից ցուցադրական օրինակում ներկայացված է լրացուցիչ ուղեցույց):  
Օրինակ՝

- (ա) Պլանավորման փուլն իր բնույթով նման է ՀՀՄՍ 38.54-56 կետերում նկարագրված հետազոտության փուլին: Այս փուլում կատարված ծախսումը պետք է ճանաչվի որպես ծախս՝ դրա կատարման պահին:
- (բ) Ծրագրի և ենթակառուցվածքի մշակման փուլը, գրաֆիկական դիզայնի փուլը և կայքի պարունակության մշակման փուլը՝ այնքանով, որքանով այդ պարունակությունը մշակված չէ կազմակերպության սեփական ապրանքների և ծառայությունների գովազդի և առաջխաղացման նպատակով, իրենց բնույթով նման են ՀՀՄՍ 38.57-64 կետերում նկարագրված մշակման փուլին: Այս փուլերում կատարված ծախսումները պետք է ներառվեն որպես ոչ նյութական ակտիվ ճանաչված ինտերնետային կայքի արժեքում՝ սույն Մեկնաբանության 8-րդ պարագրաֆի համաձայն, երբ դրանք ուղղակիորեն վերաբերում են և անհրաժեշտ են ինտերնետային կայքի ստեղծման, արտադրման կամ պատրաստման համար՝ այն ղեկավարության կողմից նախատեսված եղանակով օգտագործման ենթակա դարձնելու համար: Օրինակ՝ տվյալ ինտերնետային կայքի համար պարունակության ձեռքբերման կամ ստեղծման գծով ծախսումը (բացառությամբ այն պարունակության, որն ուղղված է կազմակերպության սեփական ապրանքների և ծառայությունների գովազդին և առաջխաղացմանը), կամ ինտերնետային կայքում այդ պարունակությունն օգտագործելու հնարավորություն ընձեռող ծախսումը (օրինակ՝ վերարտադրման լիցենզիայի ձեռքբերման վճարը), պետք է ներառվի կայքի մշակման արժեքում, երբ բավարարված է այս պայմանը: Այնուամենայնիվ, ՀՀՄՍ 38.71-ի համաձայն, նախորդ ֆինանսական հաշվետվություններում որպես ծախս ճանաչված ոչ նյութական հողվածի վրա կատարված ծախսումը հետագա ամսաթվի դրությամբ չպետք է ճանաչվի որպես ոչ նյութական ակտիվի արժեքի մաս (օրինակ՝ եթե հեղինակային իրավունքի արժեքը ամբողջությամբ ամորտիզացվել է, և պարունակությունը ինտերնետային կայքում տեղադրվում է դրանից հետո):
- (գ) Պարունակության մշակման փուլում կատարված ծախսումը՝ այնքանով, որքանով այդ պարունակությունը մշակվում է կազմակերպության սեփական ապրանքների և ծառայությունների գովազդի և առաջխաղացման համար (օրինակ՝ ապրանքների թվային լուսանկարները), պետք է ճանաչվի որպես ծախս դրա կատարման պահին՝ համաձայն ՀՀՄՍ 38.69(գ) կետի: Օրինակ՝ կազմակերպության սեփական ապրանքները լուսանկարելու և դրանց ներկայացումը բարելավելու մասնագիտական ծառայությունների գծով ծախսումը հաշվառելիս այդ ծախսումը պետք է ճանաչվի որպես ծախս՝ մասնագիտական ծառայությունների ստացմանը գույրնթաց, այլ ոչ թե թվային լուսանկարները ինտերնետային կայքում տեղադրելուց հետո:
- (դ) Օգտագործման փուլը սկսվում ինտերնետային կայքի մշակման փուլի ավարտից հետո: Այս փուլում կատարված ծախսումը պետք է ճանաչվի որպես ծախս՝ դրա կատարման պահին, բացառությամբ եթե նշված ծախսումը բավարարում է ՀՀՄՍ 38.18-ով սահմանված ճանաչման չափանիշները:
10. Ինտերնետային կայքը, որը ճանաչվել է որպես ոչ նյութական ակտիվ՝ սույն Մեկնաբանության 8-րդ պարագրաֆի համաձայն, սկզբնական ճանաչումից հետո պետք է չափվի ՀՀՄՍ 38.72-87-ի պահանջների համաձայն: Ինտերնետային կայքի օգտակար ծառայության ժամկետի լավագույն գնահատումը պետք է լինի կարճ:

## Փոխհամաձայնության ամսաթիվը

2001 թ. մայիս

## Ուժի մեջ մտնելը

Սույն Մեկնաբանությունն ուժի մեջ է մտնում 2002 թ. մարտի 25-ին: Սույն Մեկնաբանության որդեգրման հետևանքները պետք է հաշվառվեն՝ օգտագործելով ՀՀՄՍ 38-ի 1998 թ. հրապարակված տարբերակի անցումային դրույթները: Հետևաբար, երբ ինտերնետային կայքը չի բավարարում ոչ նյութական ակտիվի ճանաչման չափանիշները, սակայն նախկինում ճանաչվել է որպես ակտիվ, հողվածը պետք է ապաճանաչվի սույն Մեկնաբանության ուժի մեջ մտնելու ամսաթվի դրությամբ: Եթե ինտերնետային կայքը գոյություն ունի, և դրա մշակման համար ծախսումները բավարարում են ոչ նյութական ակտիվի ճանաչման չափանիշները, սակայն նախկինում չեն ճանաչվել որպես ակտիվ, ապա ոչ նյութական ակտիվը չպետք է ճանաչվի սույն Մեկնաբանության ուժի մեջ մտնելու ամսաթվի դրությամբ: Եթե ինտերնետային կայքը գոյություն ունի, և դրա մշակման համար ծախսումները բավարարում են ոչ նյութական ակտիվի ճանաչման չափանիշները, նախկինում ճանաչվել են որպես ակտիվ և սկզբնապես չափվել սկզբնական արժեքով, ապա սկզբնապես ճանաչված գումարը համարվում է պատշաճ կերպով որոշված:

ՀՀՄՍ 1-ը (2007 թ. վերանայված տարբերակը) փոփոխել է ՖՀՄՍ-ներում օգտագործվող տերմինները: Ի լրումն՝ այն փոփոխել է 5-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 1-ը (2007 թ. վերանայված տարբերակը) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար: