

Interpretación SIC 32

Activos intangibles — Costes de sitios web

Referencias

- NIIF 3 *Combinaciones de negocios*
- NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes*
- NIIF 16 *Arrendamientos*
- NIIF 18 *Presentación y revelación de información en los estados financieros*
- NIC 2 *Existencias* (revisada en 2003)
- NIC 16 *Inmovilizado material* (revisada en 2003)
- NIC 36 *Deterioro del valor de los activos* (revisada en 2004)
- NIC 38 *Activos intangibles* (revisada en 2004)

Problema

- 1 Una entidad puede realizar desembolsos internos para el desarrollo y la explotación de su propio sitio web, ya sea para acceso interno o externo. Un sitio web diseñado para el acceso externo puede usarse con diferentes propósitos, tales como la promoción y publicidad de los productos y servicios de la entidad, la prestación de servicios electrónicos o la venta de productos y servicios. Un sitio web diseñado para el acceso interno puede servir para contener información sobre las políticas de la compañía y los datos de clientes, y poder buscar información pertinente.
- 2 Las fases del desarrollo de un sitio web pueden describirse como sigue:
 - (a) Planificación, que incluye la realización de estudios de viabilidad, la definición de los objetivos y especificaciones, la evaluación de alternativas y la selección de preferencias.
 - (b) Desarrollo de las aplicaciones e infraestructura, que incluye la obtención de un nombre de dominio, la adquisición y el desarrollo de equipos de soporte físico y programas operativos, la instalación de las aplicaciones desarrolladas y la realización de pruebas de resistencia.
 - (c) Desarrollo del diseño gráfico, que incluye el diseño de la apariencia de las páginas web.
 - (d) Desarrollo del contenido, que incluye la creación, adquisición, preparación y carga de la información de carácter gráfico o de texto en el sitio web antes de finalizar el desarrollo de este. Esta información puede, o bien ser almacenada en bases de datos independientes, que se integran en el sitio web (o a las que puede accederse desde él), o bien ser codificada directamente en las páginas web.
- 3 Una vez que el desarrollo del sitio web ha finalizado, comienza la fase operativa. Durante esta fase, la entidad mantiene y mejora las aplicaciones, la infraestructura, el diseño gráfico y el contenido del sitio web.
- 4 Al proceder a contabilizar los desembolsos internos de la entidad con vistas a desarrollar y explotar su propio sitio web para acceso interno o externo, los problemas que se plantean son:
 - (a) si el sitio web es o no un activo intangible generado internamente, que está sujeto a los requisitos de la NIC 38, y
 - (b) cuál es el tratamiento contable adecuado de tales desembolsos.
- 5 Esta Interpretación no se aplica a los desembolsos para la adquisición, desarrollo y explotación del equipo de soporte físico (por ejemplo, servidores web, servidores de plataforma, servidores de producción y conexiones a Internet) de un sitio web. Tales desembolsos se contabilizarán según se establece en la NIC 16. Asimismo, cuando una entidad realice desembolsos para obtener el servicio de

alojamiento en Internet de su sitio web, los desembolsos se reconocerán como gastos cuando se reciban los servicios, según el párrafo 46 de la NIIF 18 y el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

- 6 La NIC 38 no es de aplicación a los activos intangibles mantenidos por una entidad para su venta en el curso normal de la actividad (véanse la NIC 2 y la NIIF 15) ni a los arrendamientos de activos intangibles contabilizados de acuerdo con la NIIF 16. En consecuencia, esta Interpretación no se aplica a los desembolsos para desarrollar o explotar un sitio web (o los programas informáticos de un sitio web) destinado a ser vendido a otra entidad o que se contabilice de acuerdo con la NIIF 16.

Acuerdo

- 7 El sitio web perteneciente a una entidad que es resultado del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo es un activo intangible generado internamente que está sujeto a los requisitos de la NIC 38.
- 8 Un sitio web resultante del desarrollo se reconocerá como activo intangible únicamente si, además de satisfacer los requisitos generales descritos en el párrafo 21 de la NIC 38 para el reconocimiento y la valoración inicial, la entidad puede satisfacer los requisitos contenidos en el párrafo 57 de la NIC 38. En particular, la entidad puede hallarse en condiciones de satisfacer el requisito consistente en demostrar cómo va a generar el sitio web en cuestión beneficios económicos futuros probables, de acuerdo con el párrafo 57, letra (d), de la NIC 38, si, por ejemplo, el sitio web es capaz de generar ingresos ordinarios, incluidos ingresos ordinarios directos procedentes de la realización de pedidos. La entidad no será capaz de demostrar la generación de beneficios económicos futuros probables, en el caso de que el sitio web se haya desarrollado solo, o fundamentalmente, para promocionar y publicitar sus propios productos y servicios y, consecuentemente, todos los desembolsos realizados para el desarrollo de dicho sitio web deben ser reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos.
- 9 Todo desembolso interno de la entidad para desarrollar y explotar su propio sitio web se contabilizará de acuerdo con la NIC 38. Deberán evaluarse tanto la naturaleza de cada una de las actividades por las que se realizan desembolsos (por ejemplo, formación de los empleados y mantenimiento del sitio web), como la fase de desarrollo o posdesarrollo en que se encuentre el sitio web, con el fin de determinar el tratamiento contable adecuado (el ejemplo ilustrativo que acompaña a esta Interpretación ofrece directrices adicionales). Por ejemplo:
- (a) La fase de planificación es de naturaleza similar a la fase de investigación contemplada en los párrafos 54 a 56 de la NIC 38. Los desembolsos en esta fase deberán ser reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos.
 - (b) La fase de desarrollo de la infraestructura y de las aplicaciones, la fase de diseño gráfico y la fase de desarrollo del contenido, en la medida en que tal contenido sea desarrollado con propósitos distintos de la promoción y publicidad de los propios productos y servicios de la entidad, son de naturaleza similar a la fase de desarrollo contemplada en los párrafos 57 a 64 de la NIC 38. Los desembolsos realizados en estas fases se incluirán en el coste del sitio web que se reconocerá como activo intangible, de acuerdo con el párrafo 8 de esta Interpretación, cuando el desembolso pueda ser directamente atribuido a la creación, producción o preparación del sitio web, de forma que sea capaz de funcionar del modo previsto por la dirección, y dicho desembolso sea necesario para ello. Por ejemplo, los desembolsos realizados para comprar o crear contenido (distinto de los contenidos que publicitan y promocionan los propios productos y servicios de la entidad) específicamente para el sitio web, o los desembolsos destinados a posibilitar el uso del contenido en el sitio web (por ejemplo, el coste de adquirir una licencia de reproducción), se incluirán en el coste de desarrollo cuando se cumpla la anterior condición. Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 71 de la NIC 38, los desembolsos relativos a un elemento intangible que inicialmente se hubiera reconocido como un gasto en estados financieros previos no se reconocerán como parte del coste de ningún activo intangible en una fecha posterior (por ejemplo, cuando los costes del derecho de autor hayan sido completamente amortizados, y el contenido sea suministrado posteriormente a través del sitio web).
 - (c) Los desembolsos realizados en la fase de desarrollo del contenido, en la medida en que tal contenido sea desarrollado para publicitar y promocionar los propios productos y servicios de la entidad (por ejemplo, fotografías digitales de productos), se reconocerán como gastos cuando se incurra en ellos, de acuerdo con el párrafo 69, letra (c), de la NIC 38. Por ejemplo, al

contabilizar los desembolsos realizados por los servicios profesionales consistentes en tomar las fotografías digitales de los propios productos de la entidad y en mejorar su presentación visual, los desembolsos deben ser reconocidos como gastos a medida que se van recibiendo los servicios profesionales, no cuando las fotografías digitales se difunden a través del sitio web.

- (d) La fase operativa comienza una vez que el desarrollo del sitio web está completo. Los desembolsos realizados en esta fase se reconocerán como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que satisfagan los criterios de reconocimiento del párrafo 18 de la NIC 38.
- 10 Con posterioridad al reconocimiento inicial, un sitio web que se ha reconocido como un activo intangible según el párrafo 8 de esta Interpretación debe ser valorado mediante la aplicación de los requisitos contenidos en los párrafos 72 a 87 de la NIC 38. La mejor estimación de la vida útil de un sitio web debe ser un corto intervalo de tiempo.

Fecha del acuerdo

Mayo de 2001.

Entrada en vigor

Esta Interpretación entrará en vigor el 25 de marzo de 2002. Los efectos de la adopción de esta Interpretación se contabilizarán según las disposiciones transitorias contenidas en la versión de la NIC 38 que se publicó en 1998. Por tanto, cuando un sitio web no satisfaga los criterios de reconocimiento como un activo intangible, pero se haya reconocido previamente como un activo, la partida deberá ser dada de baja en cuentas en la fecha en la que esta Interpretación entre en vigor. Cuando ya exista un sitio web y los desembolsos para su desarrollo satisfagan los criterios para su reconocimiento como activo intangible, pero dicho sitio web no se haya reconocido previamente como un activo, tampoco se reconocerá el activo intangible en la fecha en que esta Interpretación entre en vigor. Sin embargo, cuando ya exista un sitio web, los desembolsos para su desarrollo satisfagan los criterios para su reconocimiento como activo intangible, y dicho sitio web se haya reconocido previamente como un activo y valorado inicialmente por su coste, se considerará que el importe inicialmente reconocido ha sido determinado de forma adecuada.

La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además, modificó el párrafo 5. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 (revisada en 2007) a un ejercicio anterior, las referidas modificaciones se aplicarán también a ese ejercicio⁽¹⁾.

La NIIF 15 Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes, publicada en mayo de 2014, modificó la sección titulada «Referencias» y el párrafo 6. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 15.

La NIIF 16, publicada en enero de 2016, modificó el párrafo 6. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 16.

El documento *Modificaciones de las referencias al Marco Conceptual para la Información Financiera en las NIIF*, publicado en 2018, modificó el párrafo 5. Las entidades aplicarán la modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite su aplicación anticipada si, al mismo tiempo, se aplican también todas las demás modificaciones introducidas por el documento *Modificaciones de las referencias al Marco Conceptual para la Información Financiera en las NIIF*. Las entidades aplicarán la modificación de la SIC 32 con carácter retroactivo, de conformidad con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores* ⁽²⁾. No obstante, en caso de que una entidad determine que la aplicación retroactiva sería impracticable o implicaría costes o esfuerzos desproporcionados, aplicará la modificación de la SIC 32 remitiéndose a los párrafos 23 a 28, 50 a 53 y 54F de la NIC 8.

⁽¹⁾ En abril de 2024, el CNIC publicó la NIIF 18 *Presentación y revelación de información en los estados financieros* y trasladó a ella estos requisitos contenidos en la NIC 1 *Presentación de estados financieros*.

⁽²⁾ Al publicar la NIIF 18, el CNIC modificó el título de la NIC 8, que pasó a ser *Criterios para la elaboración de los estados financieros*.

La NIIF 18 *Presentación y revelación de información en los estados financieros*, publicada en abril de 2024, modificó el párrafo 5. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 18.