

IL CONTROLLO NELLE SOCIETA' E NEGLI ENTI
Giuffrè Editore
Rubrica IASB – Principi contabili internazionali IAS/IFRS
a cura di Ambrogio Piccoli

SIC 32 – Immobilizzazioni immateriali – Intangibile Assets – (Website Costs)

Premessa

Il SIC (*Standing Interpretations Committee*), ora IFRIC (*International Financial Reporting Interpretations Committee*) fornisce dal 1997 una interpretazione univoca dei Principi contabili internazionali facilitandone una loro puntuale applicazione e contribuendo a migliorare la confrontabilità dei bilanci d'esercizio redatti nei diversi Paesi secondo i medesimi principi.

Le interpretazioni del SIC, approvate dal Board, sono parte integrante della letteratura dello IASB (V. IAS 1 *Presentazione del bilancio d'esercizio*, paragrafo 11: *I bilanci non possono essere qualificati come conformi ai Principi contabili internazionali a meno che essi non li rispettino in tutte le disposizioni di ogni specifico Principio e di ogni interpretazione dello Standing Interpretations Committee applicabili*).

I bilanci d'esercizio, di conseguenza, non possono essere considerati conformi (e dichiarati tali) ai Principi contabili internazionali se essi non recepiscono tutte le disposizioni dei Principi contabili internazionali e le interpretazioni emesse dallo *Standing Interpretations Committee* (s'intende i principi e le interpretazioni di volta in volta applicabili).

Correva l'anno 2001 e lo IASB pubblicava il SIC 32 *Intangibile Assets – Web Site Costs*¹, un'interpretazione dello IAS 38 *Intangible Assets*² specificatamente riferita ai costi sostenuti internamente da un'impresa per l'allestimento e il funzionamento del proprio sito web.

È entrato in vigore il 25 marzo 2002 e da allora ha subito alcune modifiche, per lo più lessicali, di lieve entità. La struttura originaria risulta infatti praticamente immutata, nonostante già dalla presentazione della prima bozza fossero state espresse alcune perplessità.

La Treuhand – Kammer era stata tra le prime a farlo.

Con nota del 13 agosto 2001 comunicava allo IASB: “*We do not agree with this interpretation*”. La motivazione risiedeva nell'eccessivo allargamento degli

¹ Questa interpretazione non si applica alle spese sostenute per l'acquisto, lo sviluppo, e il funzionamento dell'hardware (ad esempio creatori di siti web, organizzatori di siti web, disegnatori di siti web e connessioni internet) di un sito web.

Queste spese devono essere contabilizzate in base a quanto disposto dallo IAS 16 – Immobili, impianti e macchinari – (property, plant and equipment).

Inoltre, quando un'impresa sostiene costi dal fornitore dell'internet service provider che ospita il sito web, tale spesa deve essere rilevata come un costo in base a quanto previsto dallo IAS 1.78 e dal Quadro sistematico (Framework) quando i servizi sono ricevuti.

² Lo IAS 38 non si applica alle attività immateriali possedute da un'impresa per la vendita effettuata nello svolgimento della propria ordinaria attività (vedi IAS 2 e IAS 11 – Commesse a lungo termine) e alle locazioni che rientrano nell'ambito di applicazione dello IAS 17 (Leasing).

intangibile assets internamente prodotti e nella scarsa coerenza con il messaggio di fondo dello IAS 38.

Anche KPMG il 14 settembre 2001 scriveva allo IASB: “non acconsentiamo con l’interpretazione della brutta copia.....” ma rispetto alla Treuhand – Kammer il dissenso era limitato a soli due punti della bozza.

Dall’altra parte condividevano pienamente l’interpretazione l’IPFA (*Institute for Public Finance and Auditing*) che con nota del 30 agosto 2001 così si esprimeva: “we support the proposed interpretation” e la DELOITTE TOUCHE TOHMATSU.

Il principio contabile nazionale n. 24 *Immobilizzazioni immateriali* pur non affrontando le problematiche connesse all’implementazione e al mantenimento di un sito web, enuncia una serie di regole generali di fondamentale importanza.

A livello nazionale il presupposto fondamentale per l’iscrizione nelle immobilizzazioni immateriali dei costi connessi al sito web consiste nella possibilità di dimostrare un rapporto diretto tra i costi sostenuti e la futura utilità che l’impresa si aspetta di trarre dal sito.

Si noter  nella lettura del SIC 32 una differenza fondamentale tra i principi contabili interni e quelli internazionali; la riluttanza dei principi contabili internazionali all’iscrizione di attivit  che derivano dalla promozione e pubblicit  o interpretabili quali interventi di start-up di nuove attivit ³.

Contrariamente al principio contabile nazionale che solo indirettamente affronta la questione, il SIC 32 offre ai lettori una precisa interpretazione di quali siano i trattamenti contabili da riservare al sito web, trattandone dalla genesi sino al successivo mantenimento.

Lo scopo del presente lavoro   quello di riportare in modo acritico quanto enunciato dal SIC 32.

(Ambrogio Picolli)

SIC 32 – Immobilizzazioni immateriali – Intangibile Assets – (Website Costs)

SOMMARIO: **1.** Finalit  della creazione di un sito web. – **2.** Fasi di sviluppo di un sito web. – **3.** Fase di mantenimento e aggiornamento. – **4.** Comportamento raccomandato. – **5.** IAS 38: applicazione alla fase di sviluppo del sito Web. – **6.** IAS 38: applicazione alla fase operativa/gestionale del sito Web. – **7.** Efficacia della raccomandazione. – **8.** Appendice al SIC 32. – **9.** Osservazioni finali.

1. Finalit  nella creazione di un sito web. – Un’impresa potrebbe trovarsi a dover sostenere costi interni per lo sviluppo e la gestione del proprio sito web (che pu  essere progettato per uso interno o esterno all’impresa).

Un sito web strutturato per consentire l’accesso esterno ha generalmente quali finalit  quelle di promuovere e pubblicizzare i servizi prestati o i prodotti commercializzati dall’impresa, di fornire servizi elettronici in genere, e la vendita on line dei propri servizi o prodotti.

³ Cos  non   per i principi contabili nazionali dato che   la stessa normativa civilistica nazionale a prevedere esplicitamente fra le immobilizzazioni immateriali i costi di ricerca, sviluppo e pubblicit  e i costi di impianto e ampliamento.

Diversamente un sito web disegnato per consentire esclusivamente accessi interni potrebbe avere quali finalità l'archiviazione delle informazioni sulla clientela, di informazioni rilevanti per l'impresa e più in generale delle politiche aziendali.

2. Fasi di sviluppo di un sito web. – Le fasi dello sviluppo di un sito web possono essere descritte come segue:

- Pianificazione (*Planning*) – comprende gli studi di fattibilità, la definizione delle caratteristiche tecniche e degli obiettivi (da conseguire), valutando le possibili alternative e selezionando quelle migliori;
- Sviluppo degli aspetti applicativi e infrastrutturali (*Application and infrastructure development*) – comprende l'ottenimento di un dominio internet (*domain name*), l'acquisto e lo sviluppo dell'hardware e del software operativo, l'installazione delle applicazioni sviluppate e i test di operatività;
- Sviluppo del design grafico (*Graphical designed development*) – include lo sviluppo dell'architettura grafica delle pagine web;
- Sviluppo del contenuto (*Content development*) – include la creazione, l'acquisto, la preparazione e il caricamento delle informazioni, testuali o grafiche, nel sito web antecedentemente al completamento del sito medesimo. Queste informazioni potrebbero anche essere immagazzinate in database separati accessibili dal sito web o codificati direttamente nelle pagine web.

3. Fase di mantenimento e aggiornamento. – Una volta completato lo sviluppo del sito web inizia la fase operativa.

Durante questa fase l'impresa mantiene e aggiorna le applicazioni, le infrastrutture, l'architettura grafica e il contenuto del sito web.

Nella contabilizzazione dei costi interni relativi allo sviluppo e all'operatività del sito internet aziendale (sia per accessi interni che esterni) i principali problemi consistono nel determinare:

- se il sito web è un'attività immateriale generata internamente soggetta alle disposizioni previste dallo IAS 38; e
- il corretto trattamento contabile di tali spese.

Il SIC 32 non si applica alle spese per lo sviluppo e il funzionamento di un sito web realizzato per la vendita a un'altra impresa.

Quando invece un sito web è locato mediante un contratto di leasing operativo il locatore applica questa interpretazione (SIC 32) così come quando la locazione si realizza tramite un contratto di locazione finanziaria (il locatario deve attenersi a questa interpretazione dopo la rilevazione iniziale del bene affittato).

4. Comportamento raccomandato. – Il sito web costruito internamente (a utilizzo sia interno che esterno) è un'attività immateriale generata internamente e soggetta alle disposizioni di cui allo IAS 38.

Come tale deve essere rilevato come attività immateriale se e solo se, oltre a essere in linea con i requisiti generali descritti dallo IAS 38.21, l'impresa soddisfa le condizioni di cui allo IAS 38.57.

In particolare l'impresa deve essere in grado di dimostrare la capacità del sito web di generare probabili futuri benefici economici in linea con quanto richiesto

dallo IAS 38.57 (d), quando, ad esempio, il sito web è in grado di generare redditi.

Un'impresa che non è in grado di dimostrare come il proprio sito web (sviluppato solamente o soprattutto per la promozione e la pubblicità dei suoi prodotti e servizi) sia in grado di generare benefici economici futuri probabili dovrà imputare i costi direttamente al conto economico dell'anno di sostenimento delle spese.

Qualsiasi spesa sostenuta internamente per lo sviluppo e il funzionamento del proprio sito web dovrà essere contabilmente rappresentata secondo quanto stabilito dal principio IAS 38.

La natura di ogni attività per la quale è stata sostenuta la spesa (ad esempio aggiornamento dei dipendenti e mantenimento del sito web) e le fasi di sviluppo del sito web dovranno essere attentamente valutate al fine di determinare il trattamento contabile più appropriato.

Ad esempio:

- la fase di progettazione (*Planning*) è molto simile per natura alla fase di ricerca trattata nello IAS 38.54-56. La spesa sostenuta in questa fase dovrebbe essere imputata a conto economico nell'anno in cui si verifica;
- fase di sviluppo dell'applicazione e dell'infrastruttura (*Application and infrastructure development*), la fase di sviluppo grafico e dei contenuti, anche se il contenuto è sviluppato per scopi che non siano di pubblicità e promozione dei propri prodotti /servizi, sono simili in natura alla fase di sviluppo contenuta nello IAS 38.57-64.

Le spese sostenute in questa fase dovrebbero essere capitalizzate nel costo del sito web (identificato quale bene immateriale) in quanto necessarie alla creazione, produzione o preparazione del sito web (al fine di renderlo funzionale a quello che il management ha richiesto).

Ancora, le spese sostenute per l'acquisto o la creazione dei contenuti specifici per il sito web o le spese sostenute per l'uso dei contenuti (ad esempio un onere per l'acquisto di una licenza di riproduzione) del sito web, dovrebbero essere incluse nei costi di sviluppo quando si verifica la condizione descritta.

Comunque, in conformità allo IAS 38.71, una spesa sostenuta per un bene intangibile ma che sia già stata contabilizzata quale spesa nel precedente rendiconto finanziario non potrà essere portata a incremento del costo dell'*intangible asset* (capitalizzata) in una data successiva (ad esempio se i costi di un copyright sono stati completamente ammortizzati e il contenuto è successivamente fornito al sito web).

- la spesa sostenuta nella fase di sviluppo del contenuto (*Content development*), anche se il contenuto è sviluppato per promuovere o pubblicizzare un proprio prodotto o servizio (ad esempio fotografie digitali di prodotti), dovrebbe essere contabilizzata quale spesa quando sostenuta in conformità con lo IAS 38.69.

Ad esempio, le spese sostenute per servizi professionali di fotografia digitale sui propri prodotti e per la loro esposizione sul sito, dovrebbero essere contabilizzate quali spese per servizi professionali ricevuti durante il processo, non quando le fotografie digitali sono esposte sul sito web.

- La fase operativa inizia una volta completato lo sviluppo del sito.

Le spese sostenute in questa fase saranno rilevate quali costi d'esercizio quando sostenute a meno che non conformi ai criteri stabiliti nello IAS 38.18.

Un sito web classificato quale bene immateriale dovrà essere trattato dopo la rilevazione iniziale applicando le condizioni dello IAS 38.72-87.

La stima migliore della vita utile di un sito web dovrebbe essere molto limitata.

5. IAS 38: applicazione alla fase di sviluppo del sito Web. – Un bene immateriale è definito dallo IAS 38.87 come un bene non monetario, identificabile e privo di sostanza fisica.

Lo IAS 38.9 indica il software come esempio comune di bene immateriale (analogicamente il sito web rappresenta un altro esempio di bene immateriale).

Lo IAS 38.68 richiede che le spese sostenute per un'attività immateriale, devono essere rilevate quali costi al momento del loro sostenimento a meno che non siano imputate in aumento del costo del bene immateriale (se soddisfano i criteri previsti nello IAS 38.18 - .67).

Lo IAS 38.69 richiede la rilevazione delle spese sostenute per l'inizio attività (*Start-up activities*) al momento del loro sostenimento.

Tuttavia qualora all'interno di tali spese possa essere identificata una immobilizzazione immateriale con i requisiti per la sua capitalizzazione esse non sono da trattare contabilmente come start-up, ma devono essere capitalizzate.

Le istruzioni e i requisiti elencati nello IAS 38.52 - .67, a completamento dei requisiti generali descritti nello IAS 38.21 per la rilevazione e la quantificazione iniziale di un bene immateriale, si applicano alle spese sostenute per lo sviluppo del proprio sito web.

Come descritto nello IAS 38.65 - .67 il costo di un sito web quale attività immateriale generata internamente comprende tutte le spese che possono essere direttamente attribuite allo stesso e sono necessarie alla sua creazione, produzione e preparazione al fine di renderlo operativo nei modi voluti dal management.

Lo IAS 38.54 richiede che le spese sulla ricerca (o sulla fase di ricerca di un progetto interno) siano imputate al c/economico contestualmente al loro sostenimento.

Gli esempi riportati dallo IAS 38.5644 sono simili alle attività intraprese nella fase di pianificazione dello sviluppo di un sito web.

Di conseguenza, le spese sostenute nella fase di sviluppo del sito web sono contabilizzate (rilevate) nel c/economico al momento del loro sostenimento.

Lo IAS 38.5745 stabilisce che un bene immateriale, sorto dalla fase di sviluppo di un progetto interno, possa essere contabilizzato come tale solo se l'impresa è in grado di dimostrare il superamento di sei condizioni⁴.

⁴ I presupposti richiesti dallo IAS 38, paragrafo 57, prevedono che l'impresa possa dimostrare:

1. fattibilità tecnica di completare l'attività immateriale in modo che sia disponibile per l'uso o per la vendita;
2. intenzione di completare l'attività immateriale per l'uso o la vendita;
3. capacità a usare o vendere l'attività immateriale;
4. in quale modo l'attività immateriale genererà probabili benefici economici futuri. Inoltre l'impresa deve dimostrare l'esistenza di un mercato per il prodotto dell'attività immateriale o per l'attività immateriale stessa o, se utilizzata per fini interni, l'utilità di tale attività immateriale;

Uno dei test richiede la dimostrazione di come il sito web sarà in grado di generare benefici economici futuri (IAS 38.57 (d)).

Lo IAS 38.60 indica che questo test di verifica è supportato dalla valutazione dei benefici economici avuti dal sito web usando il principio inserito nello IAS 36 *Impairment of Assets*, che considera il valore attuale dei flussi di cassa futuri derivanti dall'uso continuo del sito web.

I benefici economici futuri generati da un bene immateriale, come stabilito dallo IAS 38.17, potrebbero includere redditi derivanti dalla vendita dei prodotti o servizi, da riduzioni di costo, nonché da altri benefici derivanti dall'utilizzo del bene.

È importante sottolineare che i benefici economici futuri che potrebbero derivare dall'utilizzo di un sito web potranno essere valutati soltanto nel momento in cui il sito web sarà in grado di generare proventi o riduzioni di costi.

Un sito web sviluppato esclusivamente o principalmente per scopi pubblicitari o promozionali (per la vendita dei prodotti o servizi prestati dall'impresa) non può essere considerato un bene immateriale, in quanto l'impresa non potrà dimostrare i benefici economici futuri che ne conseguiranno.

Di conseguenza tutti i costi derivanti dallo sviluppo di un sito web avente quale scopo esclusivo o principale la pubblicità o la promozione dei prodotti o servizi ceduti o prestati dall'impresa andranno spesati nell'esercizio di sostenimento.

In base allo IAS 38.21 un bene è considerato immateriale se e solo se soddisfa specifici requisiti.

Lo IAS 38 stabilisce che il costo di un'attività immateriale costruita internamente è dato dalla somma delle spese sostenute dall'impresa dal momento in cui l'attività immateriale soddisfa per la prima volta i test di verifica.

Quando un'impresa acquista o sviluppa internamente *contenuti* per fini diversi da quelli di promozione e pubblicità dei propri prodotti/servizi, potrebbe esserci la possibilità di identificare un'attività immateriale (ad esempio una licenza o un copyright) separata dal sito web.

Tuttavia, non si è in presenza di un'attività immateriale separata quando la spesa è sostenuta direttamente per la creazione, la produzione e la preparazione del sito web al fine di renderlo in grado di operare con le modalità stabilite dal management – la spesa è infatti inclusa nel costo di sviluppo del sito web.

Lo IAS 38.69 richiede la rilevazione delle spese sostenute per le attività pubblicitarie e promozionali nell'esercizio di competenza (nel momento di sostenimento delle stesse).

La spesa sostenuta per la promozione e la pubblicità dei prodotti/servizi dell'impresa (ad esempio per le fotografie digitali dei prodotti) è a tutti gli effetti un'attività pubblicitaria e promozionale e conseguentemente essa deve essere contabilizzata nell'esercizio di sostenimento.

-
5. disponibilità di risorse tecniche, finanziarie e di altro tipo adeguate al completamento dello sviluppo e all'utilizzo o alla vendita dell'attività immateriale;
 6. capacità di valutare attendibilmente il costo attribuibile all'attività immateriale durante lo sviluppo.

6. IAS 38: applicazione alla fase operativa/gestionale del sito Web. – Una volta completato lo sviluppo del sito web, l'impresa inizia le attività descritte nella fase operativa.

Di conseguenza la spesa sostenuta per migliorare o mantenere il proprio sito web è contabilizzata nell'esercizio di sostenimento, a meno che non risponda ai criteri individuati dallo IAS 38.18.

Lo IAS 38.20 spiega che la maggior parte delle spese sono sostenute per il mantenimento dei benefici economici futuri compresi in un'attività immateriale già esistente e non corrispondono, quindi, alla definizione di attività immateriale e ai criteri enunciati dallo IAS 38.

In aggiunta, è spesso difficile attribuire il costo direttamente a una particolare attività immateriale piuttosto che al business nel suo complesso.

Quindi, solo raramente i costi sostenuti successivamente alla fase di sviluppo – spese sostenute dopo l'iniziale verifica se l'attività immateriale è stata acquistata oppure dopo il completamento se costruita internamente – potranno essere imputati in aumento del costo dell'attività immateriale.

Un'attività immateriale è contabilizzata, dopo aver effettuato la verifica iniziale, sulla base delle raccomandazioni dello IAS 38.72-.87.

Il *revaluation model* contenuto nello IAS 38.75 è applicabile solo quando il valore normale (*fair value*) di un'attività immateriale può essere determinato facendo riferimento a un mercato attivo, caso che è da ritenere piuttosto raro.

Ancora, come indicato nello IAS 38.92, alcune attività immateriali sono suscettibili di obsolescenza tecnologica e data la velocità dei cambiamenti storici insiti nella tecnologia, la vita utile del sito web dovrà essere breve.

7. Efficacia della raccomandazione. – Il SIC 32 è diventato efficace il 25 Marzo 2002.

Nel caso in cui un sito web sia stato contabilizzato tra le attività immateriali pur non presentando i requisiti sopra descritti, occorrerà effettuare una rettifica con efficacia dalla data di entrata in vigore del SIC 32.

La stessa disposizione non si applica nel caso opposto, cioè nel caso in cui un sito web avente le caratteristiche per essere contabilizzato quale attività immateriale non sia stato a suo tempo contabilizzato come tale (o meglio le spese sostenute per la sua costruzione, pur soddisfacendo i requisiti sopra descritti non sono state a suo tempo capitalizzate).

Quando infine esiste già un sito web e le spese sostenute per la sua costruzione sono state a suo tempo correttamente capitalizzate (perché conformi ai sopra descritti requisiti) e l'attività immateriale è stata contabilizzata al costo, la somma inizialmente rilevata deve essere rivista al fine di una sua corretta determinazione.

8. Appendice al SIC 32. – Questa appendice accompagna, ma non è parte del SIC 32. La finalità dell'appendice è di illustrare esempi di spesa che si possono verificare durante ognuna delle fasi descritte dal SIC 32 e di illustrarne l'applicazione chiarendone i significati.

Non intende essere un elenco esaustivo delle spese che potrebbero essere sostenute per la creazione del sito web.

Esempi di applicazione del SIC 32

Fase/natura della spesa	Trattamento contabile
-------------------------	-----------------------

<p><u>Pianificazione (Planning)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - effettuazione di studi di fattibilità - definizione delle specifiche hardware e software - valutazione di prodotti e fornitori alternativi - selezione delle preferenze 	<p>Contabilizzata quale spesa quando sostenuta in conformità con lo IAS 38.54</p>
<p><u>Sviluppo dell'applicaz. e dell'infrastruttura</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - acquisto o sviluppi hardware 	<p>Applicazione dei criteri di cui allo IAS 16</p>
<ul style="list-style-type: none"> - ottenimento del dominio - sviluppo del software operativo - sviluppo del codice per l'applicazione - installazione sul web server delle applicazioni sviluppate - test di operatività 	<p>Contabilizzata nell'esercizio di sostenimento, a meno che non possa essere direttamente attribuita alla preparazione del sito web affinché lo stesso possa operare nel modo voluto dal management, e se il sito web soddisfa i requisiti contenuti nello IAS 38.21 e 38.57</p>
<p><u>Sviluppo del disegno grafico</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - design dell'aspetto grafico delle pagine web (ad esempio il layout e i colori) 	<p>Contabilizzata nell'esercizio di sostenimento, a meno che non possa essere direttamente attribuita alla preparazione del sito web affinché lo stesso possa operare nel modo voluto dal management, e se il sito web soddisfa i requisiti contenuti nello IAS 38.21 e 38.57</p>
<p><u>Sviluppo dei contenuti</u> Creazione, acquisto, preparazione (ad esempio la creazione di link) e caricamento delle informazioni, sia testuali che grafiche, sul sito web prima che sia completato lo sviluppo del sito. Esempi di contenuto sono informazioni sull'impresa, prodotti e servizi offerti e argomenti cui accedono gli abbonati.</p>	<p>Imputata al c/economico nell'esercizio di sostenimento in conformità allo IAS 38.69 se il contenuto è sviluppato per scopi pubblicitari e di promozione dei prodotti/servizi dell'impresa. In caso contrario, se la spesa è direttamente attribuita alla preparazione del sito web affinché esso possa operare nel modo voluto dal management, e se il sito web soddisfa i requisiti contenuti nello IAS 38.21 e 38.57 deve essere capitalizzata come intangibile (1)</p>
<p><u>Gestione del sito</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - aggiornamenti grafici e revisione dei contenuti - aggiunta di nuove funzioni, caratteristiche e contenuti - registrazione del sito web nei motori di ricerca - salvataggio dati - revisione dei sistemi di sicurezza per l'accesso - analisi della funzionalità del sito 	<p>È necessario valutare se si possa rientrare nella definizione di beni immateriali e nei test di verifica contenuti nello IAS 38.18, nel qual caso la spesa contribuisce a incrementare il costo dell'attività immateriale sito web (è capitalizzata nell'attività sito web)</p>

<p><i>Altre</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - spese di vendita, amministrative e altre spese generali salvo che non siano direttamente attribuibili alla preparazione del sito web affinché possa operare nel modo voluto dal management - inefficienze chiaramente identificate e iniziali perdite operative realizzate prima che il sito produca le performance previste (ad esempio falso test iniziale) - formazione ai dipendenti per lavorare nel sito web 	<p>Contabilizzata quale spesa d'esercizio quando sostenuta in conformità con lo IAS 38.65 - .70</p>
<p>⁽¹⁾ Tutte le spese sostenute per lo sviluppo del sito web al fine esclusivo o principale di promuovere o pubblicizzare i prodotti o i servizi dell'impresa sono contabilizzate nell'esercizio di sostenimento in conformità allo IAS 38.68.</p>	

9. Osservazioni finali. – Il SIC 32 può fornire un interessante contributo alla corretta applicazione della normativa interna.

In particolare ci si riferisce alla suddivisione in fasi del procedimento di creazione di un sito web.

Per quanto attiene a tutto il resto e in particolare alla capitalizzazione dei costi, la normativa interna è assai meno restrittiva di quella internazionale e questo risiede nelle fondamenta stesse dei principi ispiratori dell'una e dell'altra dottrina.

Certo è che dall'osservazione della posizione internazionale su questa tipologia di spesa dovrebbero diffondersi atteggiamenti interni di estrema cautela nel giudizio di capitalizzabilità dei costi sostenuti per la creazione e il mantenimento del sito web.

(Fabio Chiesa)