



Professionisti e strumenti
per la cultura, il governo
e lo sviluppo delle imprese

www.ateneoweb.com

L'ISCRIZIONE IN BILANCIO DEI COSTI SOSTENUTI PER LA REALIZZAZIONE DI UN SITO WEB

A cura di

Dott. Paolo Martini

Dottore Commercialista – Carrara (MS)

Cultore di Ragioneria Internazionale presso l'Università degli Studi di Pisa.

Dott.ssa Francesca Dal Porto

info@scafonline.it

www.scafonline.it

1) PREMESSA

Di fronte al diffondersi, per le aziende, dell'esigenza di avere un loro Sito Web, così da far conoscere la propria attività e da poter mostrare i propri prodotti e/o servizi anche tramite la rete, si pone il corrispondente problema di iscrivere in bilancio i costi sostenuti per la predisposizione di questo utile strumento di comunicazione.

Trattandosi di una fattispecie, almeno nel panorama nazionale, ancora abbastanza nuova, la letteratura in materia è pressoché assente e quindi, per cercare di iscrivere correttamente i costi relativi alla progettazione di un *Sito Web* in bilancio, può essere utile, in primo luogo, riepilogare e descrivere la natura di tali tipologie di costi e, in secondo luogo, richiamare per essi le generali regole di iscrizione che valgono per le immobilizzazioni immateriali.

2) DEFINIZIONE

Un *Sito Web* non è altro che un luogo virtuale rappresentato da un insieme di *pagine web* tra loro collegate e localizzate in un indirizzo Internet.

Le *pagine web*, a loro volta, sono pagine informative in formato elettronico dove si intende descrivere gli argomenti in oggetto, attraverso strumenti di comunicazione vari: testi immagini, suoni.

Nel *Sito Web* di un'impresa, ad esempio, possono esservi pagine che contengono una presentazione dell'attività ed altre che descrivono, ad esempio, le merci prodotte o i servizi offerti, i listini prezzi.

Per quanto riguarda la tutela giuridica di tale particolare creazione, occorre preventivamente chiarire quali siano gli elementi tutelati.

In effetti, non sembra possibile ricondurre il bene immateriale *Sito Web*, così come sopra definito, ad un diritto giuridicamente tutelato (si pensi, ad esempio, a beni immateriali quali i diritti di brevetto industriale o i diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno) è necessario scindere tale bene nelle sue diverse componenti, valutando per ognuna l'esistenza o meno di una qualche forma di tutela giuridica.

Per quanto riguarda il **software**, ossia l'impalcatura del sito, la tutela giuridica sul diritto d'autore è oggi applicabile anche ai programmi per elaboratori (**software**) grazie ad un intervento normativo della Comunità europea che ha assimilato il programma per elaboratore all'opera dell'ingegno. In Italia, il quadro normativo di riferimento è rappresentato dal D.lgs. 29 dicembre 1992, n. 518, che ha recepito la Direttiva europea 91/250/UE relativa alla tutela giuridica dei programmi per elaboratori, ampliando anche all'opera software l'ambito di applicabilità della legge 22 aprile 1941, n.633 (Legge sul diritto d'autore).

Relativamente al **domain name**, ossia all'indirizzo internet che contraddistingue il *Sito Web*, dottrina e prevalente giurisprudenza sono concordemente orientate a riconoscere a tale componente la qualificazione giuridica di "segno distintivo" del soggetto titolare del sito.

3) COSTI SOSTENUTI PER L'IMPLEMENTAZIONE DI UN SITO WEB

La predisposizione di un *Sito Web*, oltre ad essere commissionata ad una società di servizi¹, può essere ottenuta autonomamente dall'impresa mediante un'implementazione interna, in ogni caso, i costi che devono essere sostenuti sono i seguenti:

- a) costi di progettazione e business plan del *Sito Web*: costi di consulenza per la redazione del *business plan* inerente al sito, per l'identificazione corretta dei contenuti, del mercato di utenza e per una congrua analisi rischi/benefici;
- b) costi per lo sviluppo dell'infrastruttura del *Sito Web*: ossia del software che ne è alla base;
- c) costi per il posizionamento delle pagine sul server (web hosting): affinché le pagine web che compongono il sito possano essere messe in rete, queste devono essere caricate (trasmettendole per la registrazione) su computer collegati alla rete Internet, (server). I server, a loro volta, sono collegati ininterrottamente ad Internet, rendendo sempre visibili le

¹ La decisione se realizzare autonomamente o far realizzare ad altri le pagine relative ad un sito di questo tipo dipenderà in gran parte dalla capacità, all'interno dell'impresa, di utilizzare HTML; in ogni caso, per ottenere un risultato migliore, sarà comunque più conveniente rivolgersi a degli esperti che, oltre alla padronanza del linguaggio di programmazione, abbiano anche competenze grafiche e di impaginazione.

pagine. Per pubblicare le pagine in rete, esiste un'alternativa che comporta costi differenti:

- affitto di spazio macchina: è possibile “noleggiare” una porzione del disco rigido di una macchina connessa alla rete, per pubblicarvi le pagine web: in genere, si tratta della macchina del fornitore di connettività, o di uno dei tanti “web space provider”;
 - realizzazione di un proprio server: quando l'informazione da pubblicare in rete è piuttosto articolata, può essere conveniente, per l'azienda, realizzare un server interno. In questo caso, è necessario dotarsi dei macchinari necessari: computer, un gruppo di continuità, altre attrezzature (Hub). Si deve, inoltre, considerare il costo per ottenere un collegamento ad internet di livello superiore (HDSL o almeno ADSL con IP statico). Infine, si devono sostenere costi per procurarsi il software necessario (sistema operativo), tenendo conto anche del problema della sicurezza: si dovrà, oltretutto addestrare appositamente il personale, adottare tutta una serie di accorgimenti relativamente all'hardware e/o al software atti a proteggere la rete aziendale da accessi esterni non autorizzati.
- d) costi per la registrazione e per il mantenimento del *domain name*: ossia per l'acquisizione del diritto legale che dà la possibilità di usufruire in forma esclusiva di un indirizzo Internet;
- e) costi di formazione e adeguamento del personale;
- f) costi di gestione del sito: per i continui ed ordinari aggiornamenti, ma anche per l'ampliamento del sito stesso.
-

4) ISCRIZIONE IN BILANCIO DI TALI COSTI

Alcuni dei costi relativi alla predisposizione di un *Sito Web* possono essere iscritti nell'attivo dello Stato Patrimoniale.

In particolare, per quanto riguarda la possibilità di iscrizione nell'attivo dei **costi di progettazione e di redazione del business plan**, è necessario andare a valutare il rispetto di uno dei requisiti più importanti tra quelli previsti per l'iscrizione tra le immobilizzazioni immateriali. Nel principio contabile n.24 del CNDC e CNR, in materia di immobilizzazioni immateriali, infatti, è affermato che, per essere capitalizzati, i costi non devono esaurire la loro utilità in un solo periodo ma devono manifestare benefici economici lungo un arco temporale di più esercizi. In questo senso, allora, è facile intuire come, per i costi di progettazione, sia arduo fornire tale dimostrazione, trattandosi di costi sostenuti in una fase decisamente primordiale.

Per quanto riguarda, invece, i **costi per lo sviluppo dell'infrastruttura** del sito web, questi potrebbero essere capitalizzati subordinatamente allo scopo per il quale il sito stesso è stato realizzato. In effetti, se attraverso il *Sito Web* l'impresa ha come unico obiettivo quello di pubblicizzare i propri prodotti e servizi, i costi sostenuti per l'implementazione di tale sito sono assimilabili alle spese di pubblicità e, come tali, vanno imputati nel Conto Economico dell'esercizio in corso. I costi di pubblicità, infatti, possono essere capitalizzati nell'attivo dello Stato Patrimoniale solo a determinate condizioni: in particolare, come precisato nel Principio Contabile n.24 del CNDC e CNR, tali costi non devono essere ricorrenti, devono essere collegati a particolari momenti di vita dell'impresa e non rappresentare, invece, dei costi per potenziare la commerciabilità di prodotti già esistenti. Si pensi, ad esempio, ad imprese che attraverso la costruzione del sito hanno come obiettivo quello di collegare il database degli articoli giacenti in magazzino con un

catalogo accessibile via internet: in questo caso, le spese sostenute per realizzare tale progetto rappresentano vere e proprie spese di pubblicità non capitalizzabili.

Se, invece, con la predisposizione del *Sito Web*, l'impresa intende realizzare una vera e propria espansione qualitativa e quantitativa della propria attività, allora, i costi relativi sono iscrivibili tra i costi di impianto e di ampliamento tra le immobilizzazioni immateriali nell'attivo dello Stato Patrimoniale.

Relativamente ai **costi per il web hosting**, è necessario operare una distinzione: nel caso in cui l'impresa decida di "noleggiare" spazio macchina, deve imputare a Conto Economico il canone periodico relativo. Qualora, invece, l'impresa decida di realizzare un proprio server, è opportuno distinguere:

- i costi relativi all'acquisizione dei macchinari relativi e del gruppo di continuità devono essere capitalizzati tra le immobilizzazioni materiali;
- il costo necessario per ottenere un collegamento ad internet di livello superiore (HDSL o almeno ADSL con IP statico), consistente in un canone periodico, deve essere imputato a Conto Economico;
- i costi sostenuti per l'ottenimento del software necessario possono essere capitalizzati, sempre nel rispetto dei requisiti per l'iscrizione delle immobilizzazioni immateriali di cui al principio contabile n. 24 del CNDC e CNR.

I **costi per la registrazione del *domain name*** sono direttamente attribuibili al sito web e, di conseguenza, possono essere iscritti nell'attivo.

I costi per il mantenimento del *domain name*, invece, da pagarsi mediante canoni periodici, rappresentano costi di esercizio e come tali devono essere imputati a Conto Economico.

I costi sostenuti per l'addestramento del personale rappresentano, in genere, costi di esercizio. Il principio contabile n.24 del CNDC e CNR, tuttavia, permette la loro iscrizione nell'attivo dello Stato Patrimoniale a determinate condizioni:

- devono essere sostenuti per uno specifico progetto che potrà in futuro generare ricavi;
- si stia avviando una nuova impresa o una nuova attività d'impresa (cosiddetti costi di *start-up*) oppure siano previste ristrutturazioni aziendali, risultanti da precisi piani approvati dagli amministratori.

Una volta realizzato, il sito necessita di continui aggiornamenti e l'impresa deve sostenere **costi di gestione del *Sito Web***.

Nel caso si tratti di costi di "manutenzione ordinaria", questi devono essere imputati nel Conto Economico dell'esercizio in cui sono sostenuti.

Nel caso in cui, invece, l'impresa voglia ampliare il sito espandendosi in nuove aree, i costi relativi possono essere capitalizzati a incremento del valore del sito, sempre nel rispetto, si intende, dei requisiti per l'iscrizione tra le attività.

Per un riepilogo delle tipologie di costo e dei relativi criteri di iscrizione in bilancio, si veda il seguente prospetto:



ISCRIZIONE IN BILANCIO DEI COSTI RELATIVI ALLA PREDISPOSIZIONE DI UN SITO WEB	
Tipologia di costo	Iscrizione in bilancio
1. <u>Costi di progettazione e <i>business plan</i></u>	Capitalizzazione a condizione che si dimostri La capacità del progetto di manifestare benefici Economici futuri.
2. <u>Costi per lo sviluppo dell'infrastruttura:</u> a) scopo: pubbliciz. propri prodotti e servizi b) scopo: realizzare espansione attività	Costi di pubblicità: imputazione a Conto Economico. Capitalizzazione tra i costi di impianto ed ampliamento nel rispetto dei requisiti di iscrizione di cui al P.C. n.24 CNDC e CNR.
3. <u>Costi per il <i>web hosting</i>:</u> a) "noleggio" spazio macchina b) realizzazione di un proprio Server: - <i>macchinari</i> - <i>collegamento ad internet</i> - <i>software e sicurezza</i>	Imputazione a Conto Economico. Capitalizzaz. tra le immobilizzazioni materiali Imputazione a Conto Economico del canone Capitalizzaz. tra le immobilizzazioni immat.
4. <u>Costi registraz. e manten. <i>domain name</i>:</u> a) registrazione b) canone di mantenimento	Capitalizzazione nel rispetto dei requisiti di cui al P.C. n. 24 del CNDC e CNR. Imputazione a Conto Economico.
5. <u>Costi per l'addestramento del personale</u>	In genere, imputazione a Conto Economico. Capitalizzazione a determinate condizioni previste dal P.C. n.24 del CNDC e CNR.
6. <u>Costi di gestione del sito:</u> a) manutenzione ordinaria b) ampliamento del sito	Imputazione a Conto Economico. Capitalizzazione nel rispetto dei requisiti di cui al P.C. n. 24 del CNDC e CNR.
