

Frequently Asked Questions (FAQ)

Verbuchung von Cloud-Verträgen

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor SRS-CSPCP hat nachfolgende Frage zur Verbuchung von Cloud-Verträgen behandelt.

Frage

Im Bereich Cloud Computing ist die Spannweite an Produkten und Services gross und die vertraglichen Gestaltungsmodelle vielfältig. Softwarenutzung als Dienstleistung wird zunehmend häufiger Gegenstand von Verträgen. Welche verschiedenen Cloud-Verträge gibt es und wie muss insbesondere die Cloud-Vertragsform «Software-as-a-service (SaaS)» verbucht werden?

Antwort

A Die Cloud steht für den Ansatz, die physische Hardware wie Server und Speicher von der eigentlichen Software – dem Betriebssystem und den Anwendungen – zu trennen. Bei der Bereitstellung der Leistungen in Cloud-Lösungen wird nach dem Grad der Öffentlichkeit unterschieden. In einer öffentlichen Cloud steht die Infrastruktur öffentlich zur Verfügung und jeder kann Nutzer der angebotenen Leistung werden. In einer privaten Cloud steht die Infrastruktur ausschliesslich der Einheit, resp. dessen zugelassenen Nutzern zur Verfügung. Es können auch Mischformen vorkommen.

Grundsätzlich sind die folgenden drei Servicekategorien zu unterscheiden:

- Software as a Service (SaaS): Die Software wird über den Internetbrowser zur Verfügung gestellt. Der Anbieter der Softwareanwendung entscheidet über die Konfiguration und die Updates und führt notwendige Wartungsaufgaben durch (bspw. Microsoft Office 365).
- Infrastructure as a Service (IaaS): Der Anbieter stellt Speicher- und Rechendienste zur Verfügung. Die Abrechnung erfolgt meist nutzungsabhängig. Neben reinen Speicherlösungen werden auch Datenbanken, Tools zur Datenauswertung, etc. angeboten (bspw. Microsoft Azure oder Amazon Web Services).
- Platform as a Service (PaaS): Zusätzlich zur Infrastruktur werden Werkzeuge, Prozesse und Programmierstellen zur Verfügung gestellt. Dem Kunden steht als Anwendungsentwickler eine komplette Entwicklungsumgebung zur Verfügung (bspw. SAP Cloud).

B Verbuchung am Beispiel von «Software-as-a-Service» (SaaS)-Verträgen

Eine häufige Cloud-Vertragsform sind die sogenannten «Software-as-a-Service» (SaaS) Verträge, bei welchen dem Nutzer die Software über den Internet-Browser zur Verfügung gestellt wird.

Da dem Nutzer zu Vertragsbeginn das Recht auf Nutzung eines Vermögenswerts eingeräumt wird, ist zu prüfen, ob ein Finanzierungsleasing vorliegt. Dazu werden verschiedene Kriterien herangezogen (z.B. ob der Vertragsgegenstand bei Vertragsende ins rechtliche Eigentum übergeht, die Dauer des Vertrags mindestens 75% der geschätzten Nutzungsdauer umfasst, usw.). Bei Cloud-Verträgen ist jedoch übergeordnet zur prüfen, ob die wirtschaftliche Verfügungsmacht an den Nutzer übertragen wird (weitere Informationen zu Leasing siehe FAQ zu Finanzierungs-Leasingverhältnissen vom 30.09.2010).

Liegt kein Finanzierungsleasing vor, ist zu prüfen, ob der Nutzer zu Vertragsbeginn die Software als Vermögenswert oder als Dienstleistung über die Vertragslaufzeit erhält. Ein Vermögenswert liegt dann vor, wenn die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Software besteht (z.B. wenn die Möglichkeit besteht, die Software ohne wesentliche Nachteile oder Zusatzkosten auf die Infrastruktur eines anderen Cloud-Anbieters zu übertragen).

Liegt die wirtschaftliche Verfügungsmacht vor, sind die Kosten entsprechend über die Investitionsrechnung zu erfassen und zu aktivieren und über die Vertragslaufzeit abzuschreiben. Die Verbuchung als Investition wird in diesem Fall verwendet, um in der Rechnung transparent auszuweisen, dass die mit IT-Entwicklung verbundenen Aufwendungen hoch sind. Sie übersteigen häufig die Lizenzkosten. Aktivierbar sind beim Bezug von Software grundsätzlich die Lizenzkosten und die Implementierungskosten. Implementierungskosten sind Kosten für die Herstellung der Betriebsbereitschaft (bspw. Verbindung mit bestehende IT-Anwendungen über Schnittstellen, kundenspezifische Parametereinstellungen, das sogen. Customizing, auf die speziellen Bedürfnisse des nutzenden Gemeinwesens). Ohne dieses Customizing ist die wirtschaftliche Nutzung der bereitgestellten Software in der Regel nicht möglich. Migrationskosten und Schulungskosten sind nicht aktivierungsfähig. Weitere Informationen sind der Fachempfehlung 12 – Anlagegüter und Anlagenbuchhaltung zu entnehmen.

Liegt keine wirtschaftliche Verfügungsmacht vor, handelt es sich um einen Dienstleistungsvertrag, d.h. die Lizenzkosten werden laufend im Aufwand erfasst. Implementierungskosten können normalerweise nicht von der Bereitstellung der ursprünglichen Software getrennt werden. Entsprechend ist eine Vorauszahlung der Implementierungskosten in der Investitionsrechnung (Konto 520 Software) zu erfassen und über das Konto 1420 Software VV zu aktivieren. Dieser Betrag wird über die Vertragslaufzeit allmählich über das Konto 3320 Planmässige Abschreibungen immaterielle Anlagen VV abgeschrieben.

C Buchungsbispiel:

Es wird ein Cloud-Vertrag ohne Verfügungsmacht über die Software über 2 Jahre abgeschlossen. Der Nutzer kann die Software über den Internetbrowser nutzen und bezahlt eine jährliche Lizenzgebühr von CHF 50'000. Zu Vertragsbeginn fallen Implementationskosten in Höhe von CHF 200'000 an. Es handelt sich um Verwaltungsvermögen.

Vorgang	Verbuchung		Betrag
	Soll	Haben	
Vertragsabschluss Aktivierung der Implementierungskosten	520 Software	100 Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	200'000
	1420 Software VV	690 Aktivierungen	200'000
Jahr 1 Nutzungsgebühr für Lizenzen	3133 Informatik- Nutzungsaufwand	100 Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	50'000
Jahr 1 Abschreibung Implementierungskosten	3320 Planmässige Abschreibungen immaterielle Anlagen VV	1420 Software VV	100'000
Jahr 2 Nutzungsgebühr für Lizenzen	3133 Informatik- Nutzungsaufwand	100 Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	50'000
Jahr 2 Abschreibung Implementierungskosten	3320 Planmässige Abschreibungen immaterielle Anlagen VV	1420 Software VV	100'000

- D Bei der Verbuchung von IaaS- und PaaS-Verträgen gelten grundsätzlich die gleichen Verbuchungsprinzipien wie bei SaaS-Verträgen, auch wenn diese in der Regel Serviceleistungen enthalten, die spezifizierter sind als bei SaaS-Verträgen.
- E Der Inhalt dieser FAQ ist nur teilweise IPSAS konform. Der Effekt in der Erfolgsrechnung ist IPSAS konform, hingegen sind es die gewählte Bilanzposition und die Verbuchung in der Investitionsrechnung nicht.

Lausanne, 6. Juni 2023