

# Verbuchung von Cloud-Verträgen nach HRM2

Im Bereich des Cloud-Computing ist die Bandbreite an Produkten und Dienstleistungen gross, und die vertraglichen Gestaltungsmodelle sind vielfältig. Welche verschiedenen Arten von Cloud-Verträgen existieren und wie sollten sie im Rahmen des harmonisierten Rechnungsmodells der Schweizer Gemeinwesen erfasst werden? Der Artikel liefert die Antworten.

Claudia Beier | Evelyn Munier

## Kontext

Die Gemeinwesen nutzen zur Entwicklung moderner Anwendungen oft die Cloud. Dabei steht die Cloud 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 einer Cloud-Lösung 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, respektive dessen zugelassenen Nutzern zur Verfügung. Es gibt auch Mischformen.

Grundsätzlich unterscheidet man drei Kategorien in der Cloud-Nutzung:

- 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 (beispielsweise Microsoft Office 365).
- Infrastructure as a Service (IaaS): Der Anbieter stellt Speicher- und Rechen-dienste zur Verfügung. Die Abrechnung

erfolgt meist nutzungsabhängig. Neben reinen Speicherlösungen werden auch Datenbanken, Tools zur Datenauswertung, usw. angeboten (beispielsweise Microsoft Azure oder Amazon Web Services).

- Platform as a Service (PaaS): Zusätzlich zur Infrastruktur werden Werkzeuge, Prozesse und Programmiermöglichkeiten zur Verfügung gestellt. Dem Kunden steht als Anwendungsentwickler eine komplette Entwicklungsumgebung zur Verfügung (beispielsweise SAP Cloud).

Das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP) hat kürzlich eine Antwort auf die Frage nach der Verbuchung der Cloud-Vertragsform «Software-as-a-service (SaaS)» in Form einer FAQ erarbeitet. In diesem Beitrag werden die wichtigsten Elemente dieser Antwort vorgestellt. Die Einzelheiten sind auf der Website des Gremiums verfügbar ([www.srs-cspcp.ch](http://www.srs-cspcp.ch)).

## Die Verbuchung am Beispiel von SaaS-Verträgen

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

Wenn 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 Prozent der geschätzten Nutzungsdauer umfasst, usw.). Bei Cloud-Verträgen ist jedoch übergeordnet zu prüfen, ob überhaupt die wirtschaftliche Verfügungsmacht an den Nutzer übertragen wird. Regelmässig wird bei SaaS-Verträgen kein Bestimmungsrecht über die Software, sondern nur ein Zugriffsrecht eingeräumt.

Liegt kein Finanzierungsleasing vor, ist weiter zu prüfen, ob der Nutzer zu Vertragsbeginn die Software kauft oder als Dienstleistung über die Vertragslaufzeit erhält. Ein Kauf liegt dann vor, wenn die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Software erlangt wird (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, zu aktivieren und über die Vertragslaufzeit

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

\* Es handelt sich um die Kontonummern, die vom harmonisierten Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden der Schweiz (HRM2) vorgesehen sind.

## Buchungsbeispiel

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

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.

abzuschreiben. Die Verbuchung als Investition wird in diesem Fall verwendet, um in der Rechnung transparent auszuweisen, dass die mit der IT-Entwicklung verbundenen Aufwendungen hoch sind. Sie übersteigen häufig die Lizenzkosten. Aktivierbar sind beim Bezug von Software grundsätzlich einmalige Lizenzkosten und die Implementierungskosten. Implementie-

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 zu erfassen und in der Bilanz zu aktivieren. Dieser Betrag wird über die Vertragslaufzeit allmählich abgeschrieben.

## Die Softwarenutzung über eine Cloud als Dienstleistung wird zunehmend häufiger Gegenstand von Verträgen, da die technische Entwicklung in diesem Bereich rasant fortschreitet.

rungskosten sind Kosten für die Herstellung der Betriebsbereitschaft, wie beispielsweise die Verbindung mit bestehenden IT-Anwendungen über Schnittstellen, kundenspezifische Parametereinstellungen, aber auch das sogenannte Customizing, das auf die speziellen Bedürfnisse des nutzenden Gemeinwesens ausgerichtet ist. Ohne dieses Customizing ist die wirtschaftliche Nutzung der bereitgestellten Software in der Regel nicht möglich. Migrationskosten und Schulungskosten sind nicht aktivierungsfähig.

Liegt keine wirtschaftliche Verfügungsmacht vor, handelt es sich um einen Dienstleistungsvertrag, das heisst, die

### Fazit

Die Softwarenutzung über eine Cloud als Dienstleistung wird zunehmend häufiger Gegenstand von Verträgen, da die technische Entwicklung in diesem Bereich rasant fortschreitet. Dabei sind die mit der Einführung verbundenen Implementierungs- und Migrationskosten oft nicht unwesentlich. Mit der vorliegenden Antwort auf eine FAQ des SRS-CSPCP wird nun schweizweit eine einheitliche Abbildung im Rechnungswesen des Gemeinwesens ermöglicht.



**Claudia Beier**

Diplomkauffrau, zugelassene Revisions-  
expertin, Delegierte der kantonalen  
Finanzverwaltungen im Schweizerischen  
Rechnungslegungs-gremium für den  
öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP),  
Schweizer Mitglied des IPSAS-Boards,  
Leiterin Kantonales Rechnungswesen der  
Finanzverwaltung des Kantons Zürich,  
claudia.beier@zh.ch



**Evelyn Munier**

mag. rer. pol., dipl. Expertin in Rechnungs-  
legung und Controlling, wissenschaftliche  
Sekretärin des Schweizerischen Rechnungs-  
legungs-gremiums für den öffentlichen  
Sektor (SRS-CSPCP),  
evelyn.munier@unil.ch