

# Das Rechnungswesen und Controlling in ukrainischen Unternehmen

## *- Ergebnisse einer Befragung in der Region Odessa –*

1	Allgemeine Aussagen zum Rechnungswesen .....	3
2	Untersuchungsergebnisse zum Stand des Rechnungswesens/Controlling .....	3
2.1	Allgemeine Aussagen zu den befragten Unternehmen .....	4
2.2	Ergebnisse zum Rechnungswesen .....	6
2.3	Ergebnisse zum Controlling .....	9
2.4	Ergebnisse zum Finanzmanagement .....	11
3	Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse .....	12

**Abbildungsverzeichnis**

Abbildung 1: Branchenstruktur der Unternehmen .....	4
Abbildung 2: Rechtsform der Unternehmen .....	4
Abbildung 3: Marktorientierung der Unternehmen .....	5
Abbildung 4: Internationale Kooperationen .....	6
Abbildung 5: Anwendung von Bilanzierungsvorschriften .....	7
Abbildung 6: Anwendung von Finanzkennzahlen .....	8
Abbildung 7: Bewertung von Beratungsleistungen .....	8
Abbildung 8: Begriffsverständnis Controlling .....	9
Abbildung 9: Einsatzgebiete des Controlling .....	10
Abbildung 10: Methoden der Kostenrechnung .....	10
Abbildung 11: Nutzung von Investitionsrechenverfahren .....	11
Abbildung 12: Nutzung der Finanzplanung .....	12

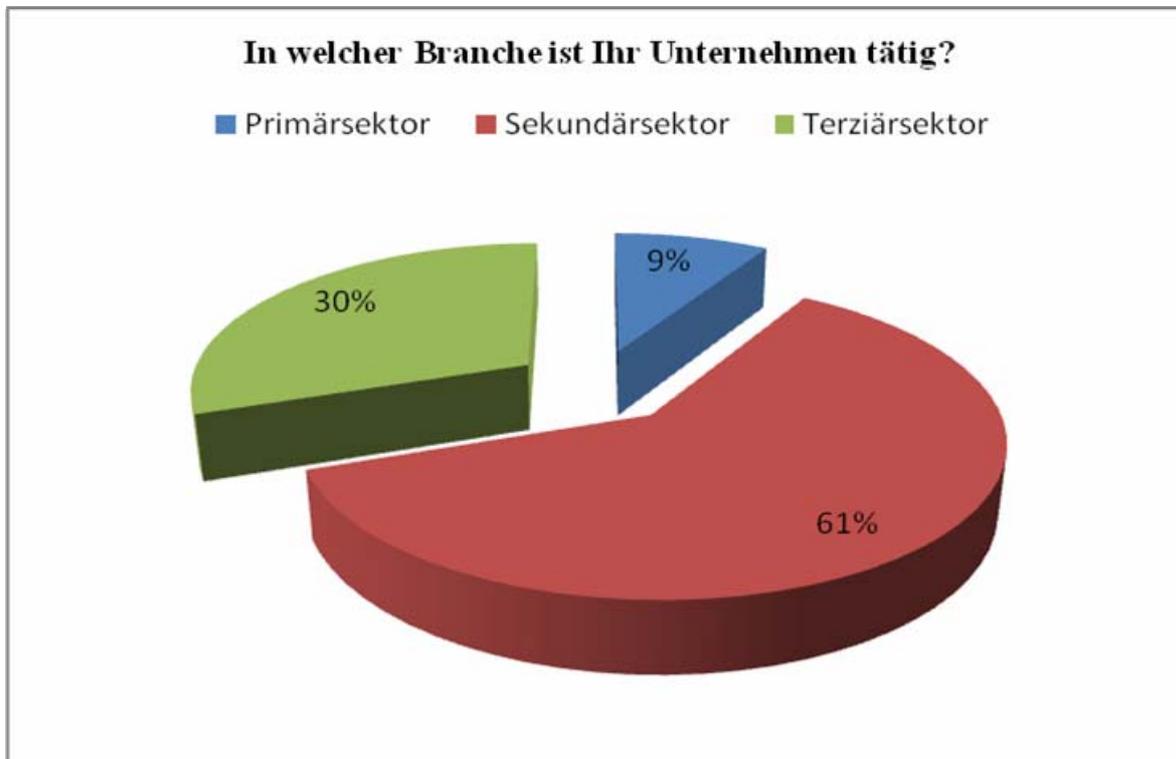
## **1 Allgemeine Aussagen zum Rechnungswesen**

Im Rechnungswesen der ukrainischen Unternehmen werden weitestgehend nationale Rechnungslegungsstandards verwendet. Der Begriff Controlling wird in einer anderen Abgrenzung verwendet als dies in westeuropäischen Marktwirtschaften üblich ist. Dies bedeutet ein etabliertes Controlling und Risikomanagement, wie es beispielsweise in deutschen Unternehmen anzutreffen ist, ist in ukrainischen Unternehmen eher die Ausnahme. Um genauere Erkenntnisse über das Rechnungswesen/Controlling in der Ukraine zu gewinnen, wurde daher in der Wirtschaftsregion Odessa eine Unternehmensumfrage durchgeführt. Es erfolgte mit Unterstützung der Wirtschaftsuniversität Odessa eine Befragung von 25 Unternehmen in der Region Odessa. Die Ergebnisse können zwar nicht als repräsentativ angesehen werden, geben aber einige grundsätzliche Einblicke in Fragen des Rechnungswesens der Ukraine. Gleichzeitig lassen die Ergebnisse Schlussfolgerungen zu bzgl. der Anforderungen an das Rechnungswesen/Controlling ukrainischer Unternehmen im internationalen Wettbewerb. Es kann davon ausgegangen werden, dass zur internationalen Wettbewerbsfähigkeit die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards ebenso notwendig ist, wie die Verwendung von Instrumenten des Controlling zur Unternehmenssteuerung. Die vorliegende Unternehmensbefragung bestätigt die bisherigen Erkenntnisse zum Entwicklungsstand des Rechnungswesens in der ukrainischen Wirtschaft. Man kann daraus einen Beratungs- und Qualifizierungsbedarf in den ukrainischen Unternehmen hinsichtlich internationaler Rechnungslegung und Controlling ableiten.

## **2 Untersuchungsergebnisse zum Stand des Rechnungswesens/Controlling**

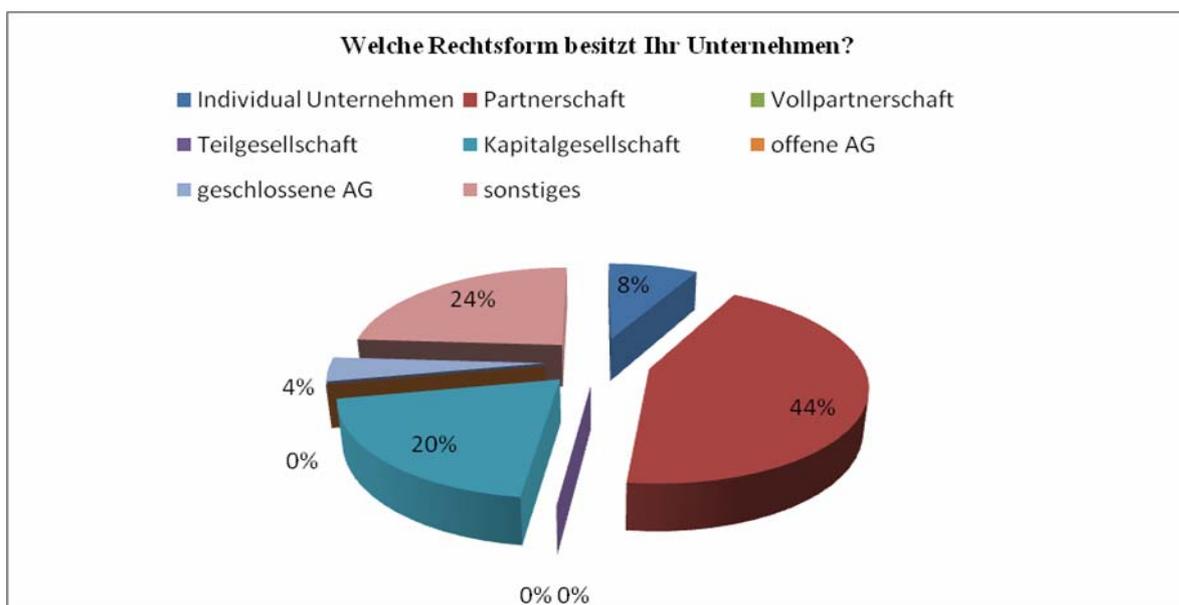
Die Befragung der ukrainischen Unternehmen erfolgte in Kooperation mit der Wirtschaftsuniversität Odessa. Die Fragebögen wurden von 25 Unternehmen der Wirtschaftsregion Odessa beantwortet. Die Wirtschaftsstruktur dieser Region widerspiegelt allerdings nicht die typische Wirtschaftsstruktur der Ukraine. Der Fragebogen wurde teilweise in Englisch teilweise in Russisch beantwortet. Die englische Version der Hochschule Mittweida wurde von den Kollegen der Wirtschaftsuniversität Odessa in die russische Sprache übersetzt. Der Fragebogen enthält einen Teil 1, bei dem allgemeine Fragen (11 Fragen) zum Unternehmen gestellt werden. Im Teil 2 werden 8 Fragen zum Rechnungswesen gestellt. Der dritte Teil umfasst 8 Fragen zum Themenkomplex Controlling und der vierte Teil schließlich behandelt 8 Fragen zum Thema Finanzmanagement. Damit sollte ein möglichst weiter Bereich hinsichtlich der für das Controlling relevanten Managementaufgaben erfasst werden.

## 2.1 Allgemeine Aussagen zu den befragten Unternehmen



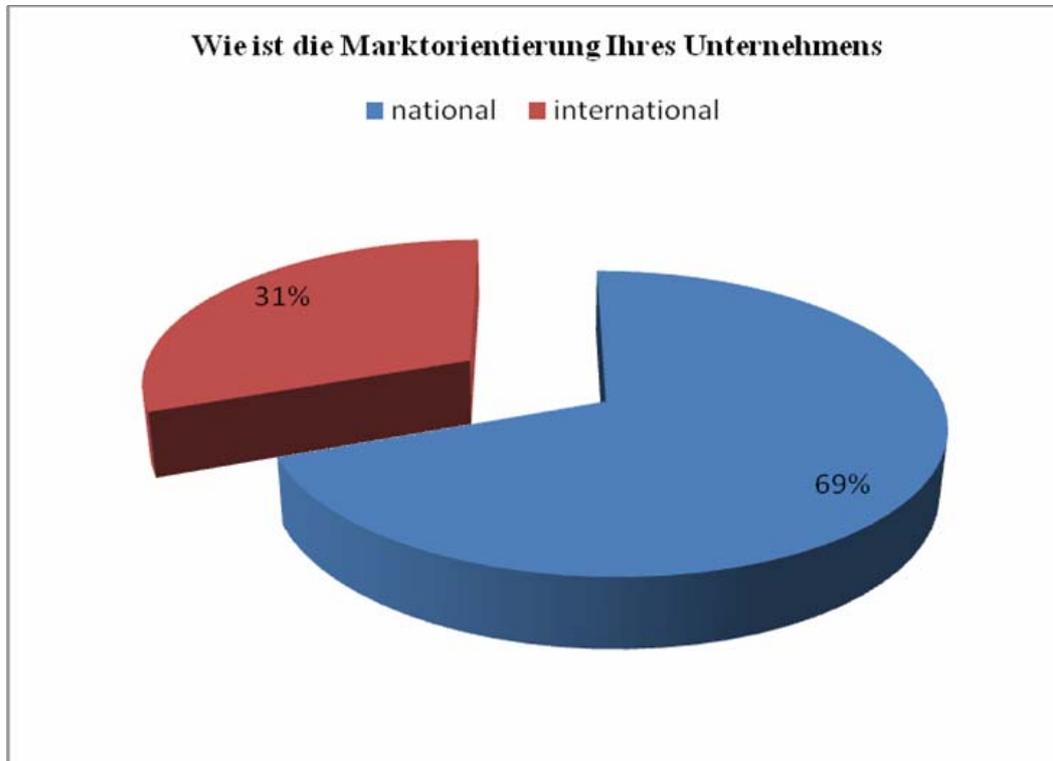
**Abbildung 1: Branchenstruktur der Unternehmen**

Der Fragebogen Mehr als 60% der befragten Unternehmen sind dem Sekundärsektor zuzuordnen. Dies widerspiegelt auch in etwa die Wirtschaftsstruktur der Ukraine, die sich noch auf dem Weg in eine Dienstleistungsgesellschaft befindet und einen relativ starken Sekundärsektor zu verzeichnen hat. Innerhalb des Sekundärsektors kann von einem hohen Investitionsbedarf ausgegangen werden, was tendenziell für Unternehmen aus der Europäischen Union und insbesondere aus Deutschland von Interesse sein kann.



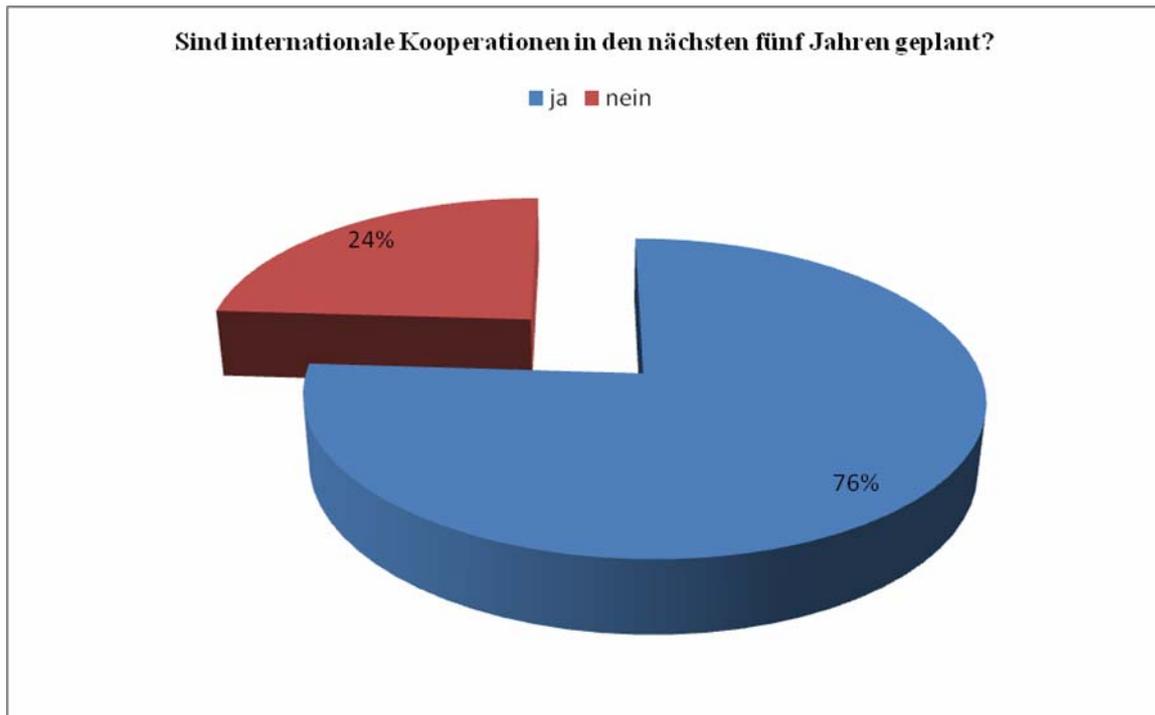
**Abbildung 2: Rechtsform der Unternehmen**

Von den befragten Unternehmen der Wirtschaftsregion Odessa lassen sich 44% der Unternehmen als Rechtsform zu den Partnerschaften zuordnen. Die restlichen Unternehmen verteilen sich auf die übrigen Rechtsformen, wobei die Individual-Unternehmen mit 20% ebenfalls eine relativ starke Bedeutung haben.



**Abbildung 3: Marktorientierung der Unternehmen**

Der Großteil der Unternehmen in der Befragung konzentriert sich auf den eigenen heimischen Markt und dessen Bedürfnissen. Rund 1/3 der Unternehmen bedienen jedoch bereits andere Märkte. Vor allem der russische Markt nimmt hier die primäre Position ein. Auf Grund der proeuropäischen Politik und dem Wunsch der Ukraine, in die Europäische Union aufgenommen zu werden, ist zu erwarten, dass der europäische Markt in den nächsten Jahren zunehmend an Bedeutung gewinnen wird. Gegenwärtig sind die Nachbarländer Weißrußland, Polen und Russland die wichtigsten Handelspartner.

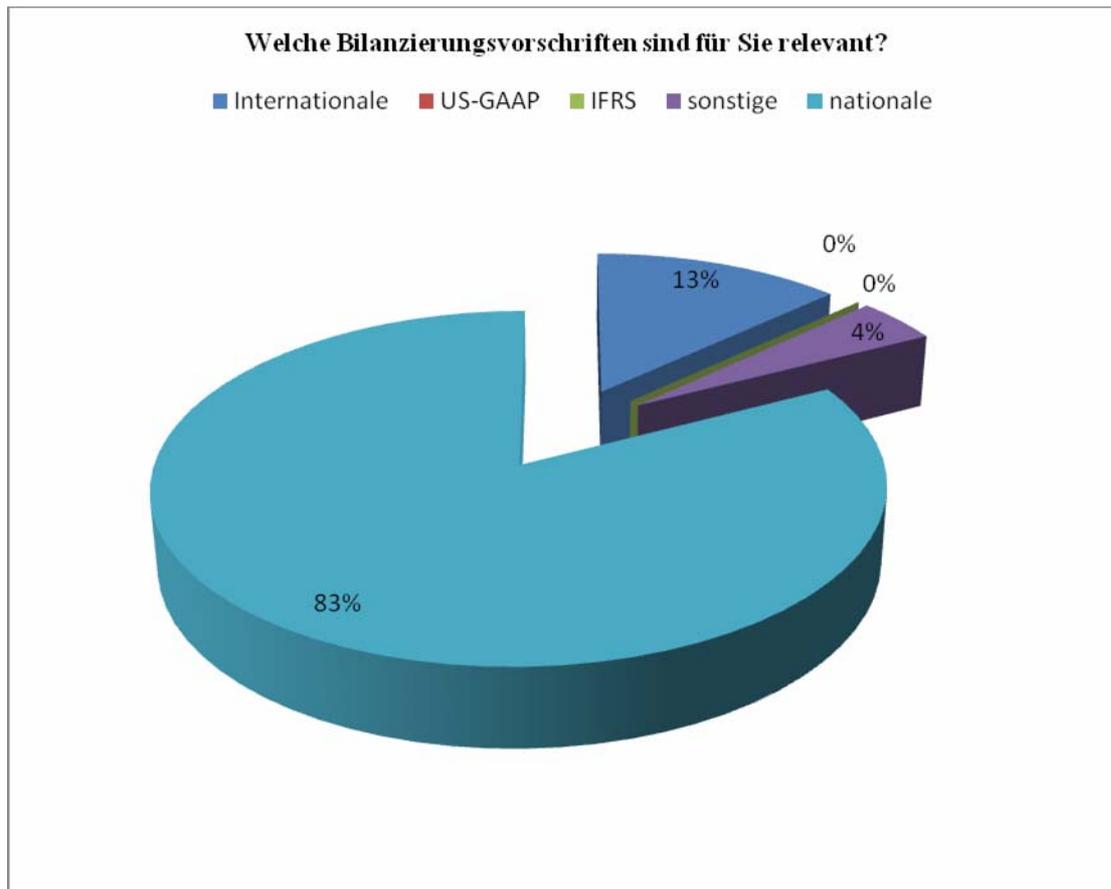


**Abbildung 4: Internationale Kooperationen**

Obwohl sich die meisten befragten Unternehmen auf den heimischen Markt konzentrieren, ergibt sich aus der Umfrage jedoch, dass  $\frac{3}{4}$  der befragten Unternehmen in den nächsten 5 Jahren eine internationale Kooperationen planen bzw. eingehen wollen. Dies bestätigt die Tendenz zu einer stärkeren europäischen Einbindung.

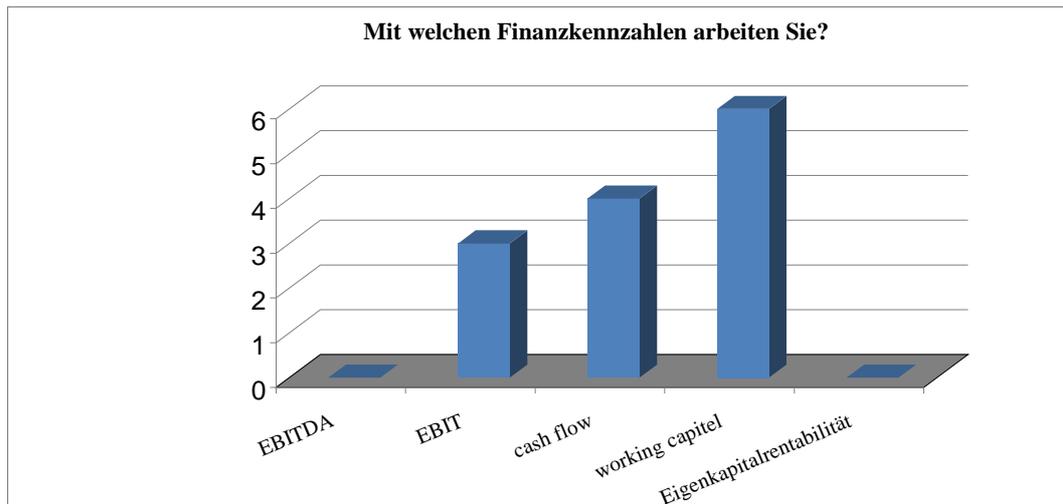
## 2.2 Ergebnisse zum Rechnungswesen

Durch die Konzentration der meisten ukrainischen Unternehmen auf den heimischen Markt, spielen die nationalen Vorschriften für die Bilanzierung eine wesentliche Rolle. Aufgrund der voranschreitenden Internationalisierung, werden aber in naher Zukunft die Vorschriften der IFRS zunehmend an Bedeutung gewinnen. Voraussetzung für die Akquisition ausländischen Kapitals genauso wie für die Gewinnung internationaler Partner und den Zugang zu internationalen Märkten ist eine Orientierung an internationalen Rechnungslegungsstandards.



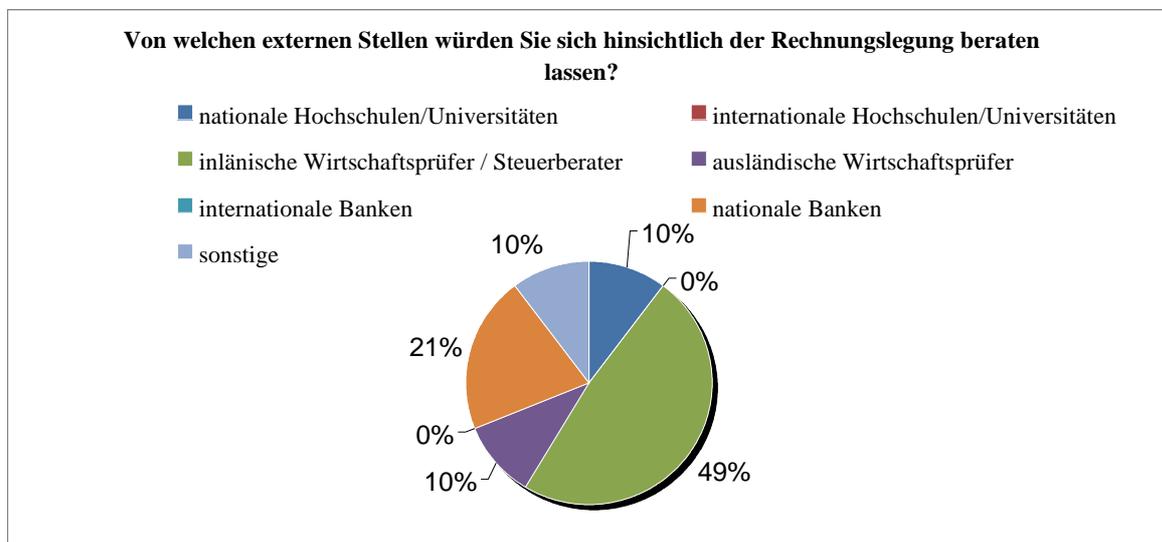
**Abbildung 5: Anwendung von Bilanzierungsvorschriften**

Die Verwendung nationaler Rechnungslegung macht zum einen den Vergleich mit internationalen Wettbewerbern unmöglich, zum anderen ist es im internationalen Geschäftsverkehr wichtig, Vertrauen zu gewinnen. Letzteres wird mit einem funktionierenden und international vergleichbaren Rechnungswesen/Controlling erheblich erleichtert. Auffällig bei der Befragung ist zudem, dass zwar 13% der Unternehmen angeben, internationale Rechnungslegungsstandards zu nutzen, allerdings keines der Unternehmen auf der Basis der IFRS oder der US-GAAP bilanziert. Insbesondere für die international agierenden ukrainischen Unternehmen wäre hier die Möglichkeit, die Wettbewerbsposition zu stärken. Aus dem niedrigen Bekanntheitsgrad internationaler Standards und international verbreiteter Controlling-Instrumente ergibt sich darüber hinaus ein Beratungs- und Qualifizierungsbedarf. Dies schließt die verstärkte akademische Ausbildung an Universitäten ein.



**Abbildung 6: Anwendung von Finanzkennzahlen**

Als wichtiges Indiz für den Stand des Controlling kann die Nutzung der Kennzahlenanalyse herangezogen werden. Dazu wurden die Unternehmen befragt, welche Kennzahlen in ihrem Unternehmen angewendet werden. Das Ergebnis zeigt, dass die Nutzung international gebräuchlicher Schlüsselkennzahlen nicht weit verbreitet ist. Von den nur 15 Unternehmen, die auf diese Frage geantwortet haben, nutzen bspw. nur 3 Unternehmen die Kennzahl EBIT und nur 4 Unternehmen geben an, den Cash Flow als Kennzahl zu verwenden. Hier zeigt sich ein Aufholungsbedarf bei den ukrainischen Unternehmen.



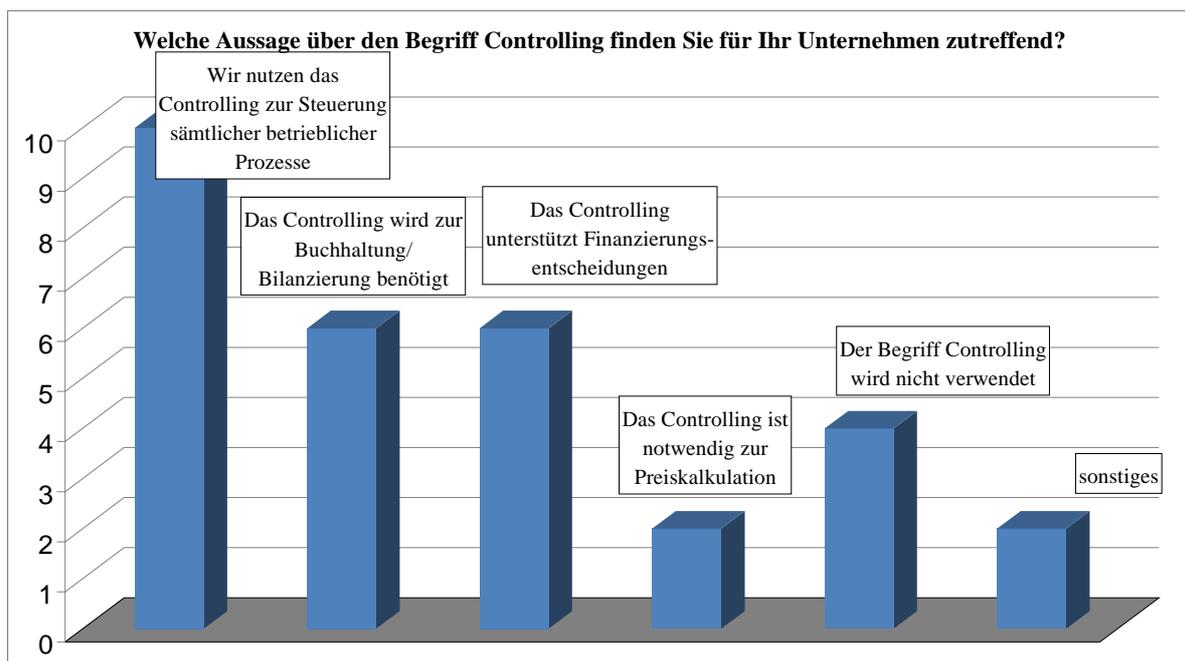
**Abbildung 7: Bewertung von Beratungsleistungen**

Weiterhin wurde gefragt, welche Institutionen als Berater hinsichtlich der Rechnungslegung für die ukrainischen Unternehmen in Frage kommen. Hier zeigte sich, dass eine ausgesprochen hohe Affinität zu inländischen Wirtschaftsprüfern besteht. Die Hälfte der Unternehmen würden Beratung inländischer Wirtschaftsprüfer in Anspruch nehmen. Mehr als ein Fünftel der Unternehmen ist bereit, sich von inländischen Banken beraten zu lassen. Immerhin 10% der Unternehmen geben an, die Beratung inländischer Hochschulen annehmen zu wollen. Von den ausländischen Beratern würden lediglich ausländische Wirtschaftsprüfer das Vertrauen der

ukrainischen Unternehmen genießen und hier ist auch nur jedes zehnte Unternehmen bereit, sich von ausländischen Wirtschaftsprüfern beraten zu lassen. Aufgrund der ausgesprochenen Orientierung an inländischen Beratern liegt der Schlüssel zur Optimierung der Rechnungslegung bzw. des Controlling in der Kooperation mit inländischen Wirtschaftsprüfern, Banken und Hochschulen. Dort muss vor allem das Bewusstsein für die Relevanz internationaler Standards geweckt werden und in einem nächsten Schritt muss dort das entsprechende Know How entwickelt werden.

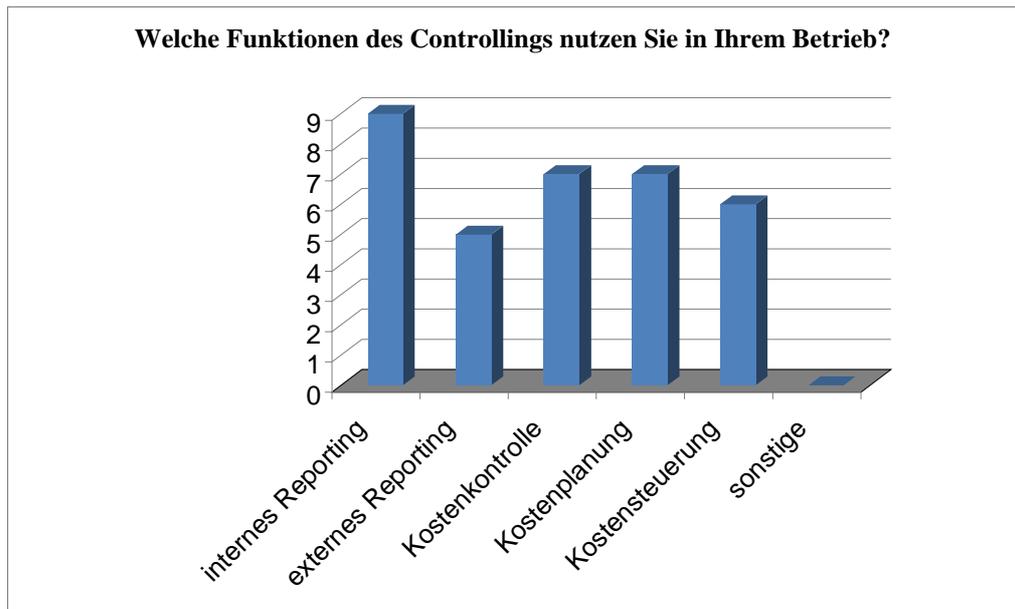
## 2.3 Ergebnisse zum Controlling

Die Befragung zum Controlling beinhaltet zunächst Fragen zum Begriffsverständnis und zielt dann auf die Bedeutung von Schlüsselbereichen der Unternehmenssteuerung, die mit Hilfe des Controlling beherrscht werden können. Zunächst antworteten 12 von 25 Unternehmen auf die Frage, ob sie eine eigenständige Controlling-Abteilung hätten mit ja. Die relativ höchste Bedeutung wird dem Controlling als Unternehmenssteuerungskonzept eingeräumt. Darüber hinaus wird Controlling vor allem mit Buchhaltung und Bilanzierung bzw. Finanzierungsentscheidungen in Verbindung gebracht. Diese grobe Einordnung wird durch weitere Fragestellungen genauer untersucht.



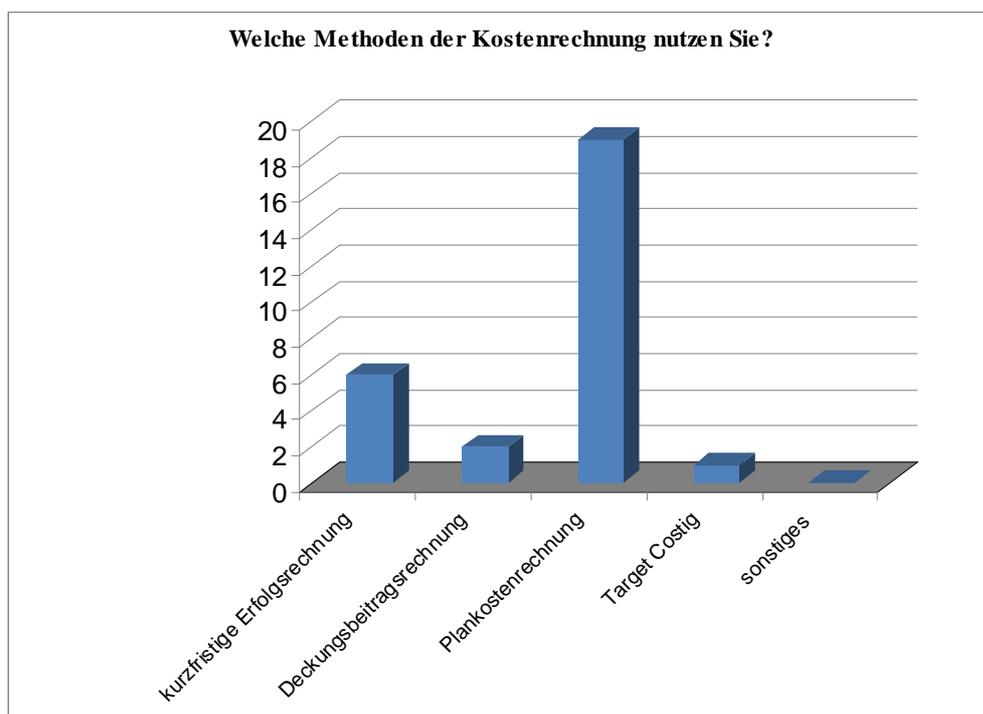
**Abbildung 8: Begriffsverständnis Controlling**

Bei der Frage, welche Funktionen des Controlling genutzt würden zeigte sich, dass unter Controlling vor allem die Kostenkontrolle bzw. Kostensteuerung verstanden wird. Immerhin 9 Unternehmen geben an, dass sie internes Reporting nutzen. Eine nach außen gerichtete Publikation von Unternehmensdaten wird nur sehr eingeschränkt vorgenommen. Die Bedeutung der Kostenrechnung wird im Folgenden konkretisiert.



**Abbildung 9: Einsatzgebiete des Controlling**

Bemerkenswerte Ergebnisse zeigen sich bei einer genaueren Analyse der Antworten. So geben 19 von 25 Unternehmen an, eine Plankostenrechnung zu verwenden. Bei der Frage nach der Anwendung eines Soll-Ist-Vergleichs antworteten nur 7 dieser Unternehmen auf die Frage, von denen 3 Unternehmen angeben, keinen Soll-Ist-Vergleich vorzunehmen. Wenn dieses Ergebnis auch nur durch eine geringe Zahl von Befragungen erzielt wurde, so lässt es doch vermuten, dass die Plankostenrechnung hier nicht in einem marktwirtschaftlichen Sinne Anwendung findet. Dieser Eindruck wird verstärkt durch das Resultat, dass lediglich 24% der Unternehmen eine kurzfristige Erfolgskontrolle durchführen und ganze 8% mit einer Deckungsbeitragsrechnung arbeiten.



**Abbildung 10: Methoden der Kostenrechnung**

## 2.4 Ergebnisse zum Finanzmanagement

Zum Finanzmanagement wird zunächst nach dem Einsatz verschiedener Investitionsrechenverfahren gefragt. Dort zeigt sich ein mit deutschen Verhältnissen vergleichbares Bild. Überwiegend wird die Kapitalwertmethode genutzt, gefolgt von der Methode des internen Zinssatzes. Die statische Methode des Kostenvergleichs wird von 24% der Unternehmen angewendet, wobei insgesamt von vier Unternehmen mehr als eine der Methoden eingesetzt werden. Es geben überraschende 28% der Unternehmen an, kein Investitionsrechenverfahren zu nutzen.

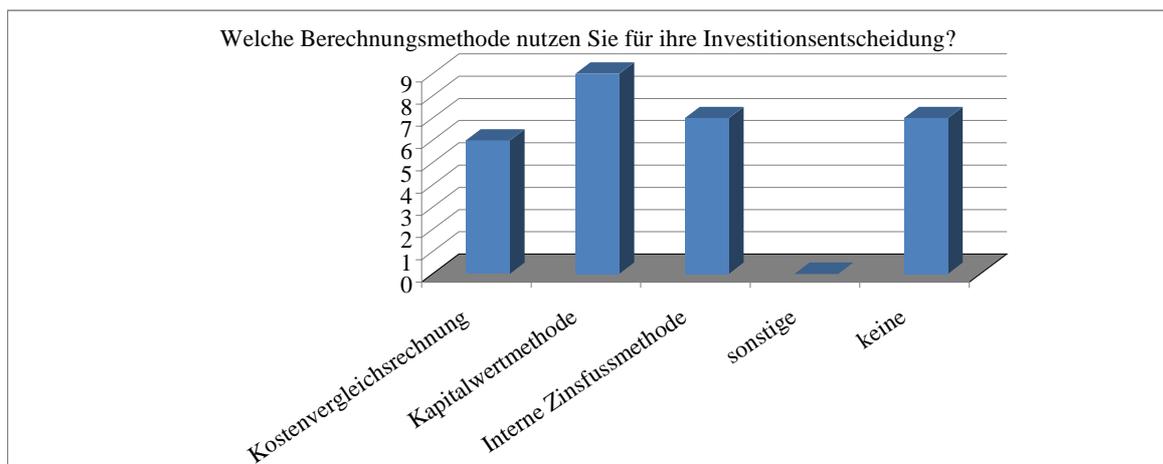
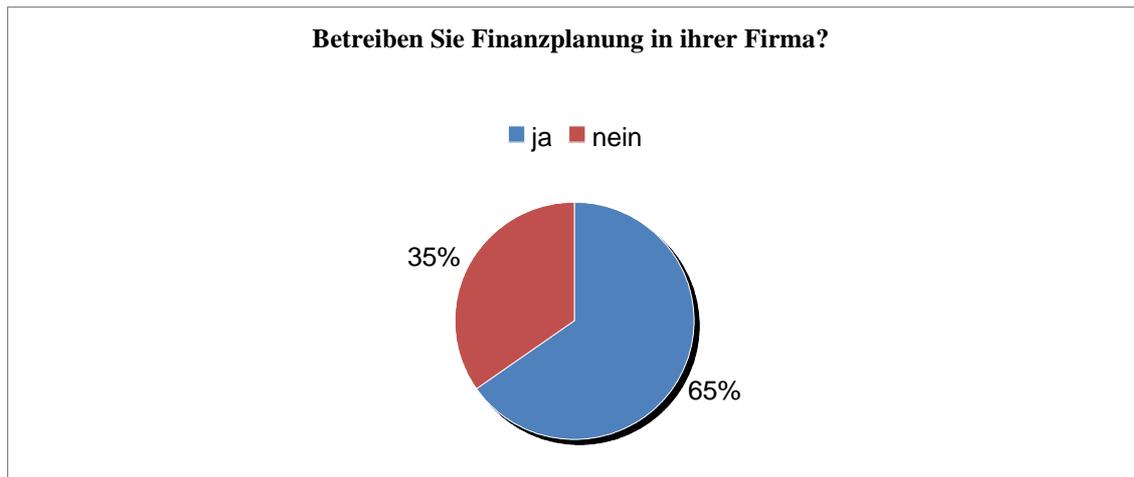


Abbildung 11: Nutzung von Investitionsrechenverfahren

Fragen zum zukünftigen Investitionsbedarf, zu Fälligkeiten von Verbindlichkeiten und zur prozentualen Höhe der in einem Jahr fälligen Verbindlichkeiten wurden nur sehr sporadisch (max. 3 Antworten) beantwortet. Die fehlenden Antworten in diesen Kategorien stehen in krassem Gegensatz zur Frage, ob in den Unternehmen eine Finanzplanung durchgeführt wird. Es wird das Ergebnis zum Teil Controlling bestätigt, dass Kosten- wie auch Finanzplanung weite Verbreitung finden, aber die Finanzplanung nicht wie in Marktwirtschaften durchgeführt wird, um zukünftigen Finanzierungs- und Investitionsbedarf abzugleichen bzw. strategisch zu steuern. Die Ergebnisse auf diese Fragen zum Finanzmanagement sind konträr zu Befragungen in Deutschland, bei denen die Finanzplanung als nicht so intensiv genutzt angegeben wird, aber Elemente der Finanzplanung, wie Schätzung von mittelfristigem Finanzbedarf und Fälligkeitsübersicht wesentliche Bedeutung genießen.



**Abbildung 12: Nutzung der Finanzplanung**

Ein weiteres Ergebnis der Befragung ist, dass nur 60% der antwortenden Unternehmen ein Liquiditätsmanagement etabliert haben. Insgesamt schätzen die befragten Unternehmen die zukünftige Beschaffung von Finanzmitteln als stabil ein nur 8% erwarten eine Verschlechterung der Finanzierungssituation. Ebenfalls auf gleichem Niveau wird der zukünftige Kreditbedarf von der Mehrheit der Unternehmen eingeschätzt.

### **3 Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse zum Rechnungswesen & Controlling**

Es bleibt zunächst festzuhalten, dass eine Unternehmensbefragung in der Ukraine auf unvergleichbar größere Hindernisse stößt als in Deutschland bzw. etablierten Marktwirtschaften. Daher gilt der Dank den Partnern der Wirtschaftsuniversität Odessa. Sowohl für die Befragung als auch für die Auswertung schwierig stellte sich die Tatsache dar, dass der Fragebogen in deutscher Sprache entwickelt und dann für die Befragung in Russisch und Englisch übersetzt werden musste. Dessen ungeachtet konnten 25 Unternehmen in der Wirtschaftsregion Odessa erfolgreich befragt werden. Obwohl die Wirtschaftsstruktur der Region nicht typisch für die Ukraine und die Gesamtzahl der auswertbaren Fragebögen mit 25 gering erscheint, lassen sich einige interessante Ergebnisse ableiten.

Erstens dominieren im Rechnungswesen nationale Standards. Die Nichtverbreitung internationaler Standards, wie IFRS bzw. US-GAAP, geht einher mit der faktisch nicht vorhandenen Nutzung international üblicher Schlüsselkennzahlen für den Unternehmenserfolg, die Liquidität und die Kapitalstruktur.

Zweitens kann für das Controlling gesagt werden, dass die Instrumente des Controlling nach europäischer Definition noch nicht intensiv eingesetzt werden. Es wird zwar von einem erheblichen Teil der Unternehmen (40%) angegeben, Controlling als Unternehmenssteuerungskonzept zu verstehen, aber die Nutzung von Kennzahlen, Erfolgsrechnungen und Instrumenten des Finanzmanagements sind weit unterentwickelt.

Drittens kann die Hypothese, das planwirtschaftliches Denken und daran ausgerichtete Unternehmensführung weit verbreitet sind. Es zeigt sich aufgrund der Antworten auch keine Tendenz zu einem gravierenden Umdenkungsprozess. Hier zeigen sich Ansatzpunkte für die zukünftige kaufmännische Ausbildung an Hochschulen bzw. Universitäten. Darüber hinaus könnte durch die Akquisition inländischer Wirtschaftsprüfer und Banken, die von den befragten Unternehmen als Berater akzeptiert werden, Multiplikatoreffekte nutzen lassen.