

Monika Łada¹, Ewelina Grandys-Więckowska²

AGH Akademia Górniczo-Hutnicza im. Stanisława Staszica w Krakowie
Wydział Zarządzania
Katedra Ekonomii, Finansów i Zarządzania Środowiskiem

¹e-mail: mlada@zarz.agh.edu.pl

²e-mail: ewelina.grandys.446@zarz.agh.edu.pl

Szczupła rachunkowość zarządcza – zalecany standard czy dedykowane rozwiązanie?

Kod JEL: M410

Słowa kluczowe: rachunkowość zarządcza, szczupła rachunkowość, strategia

Streszczenie. Celem artykułu jest wskazanie obszaru zastosowań metod szczupłej rachunkowości zarządczej z perspektywy rodzaju strategii realizowanej przez przedsiębiorstwo. Autorzy odnieśli swoje rozważania do trzech typów strategii odpowiadających kluczowym czynnikom budowania przewagi konkurencyjnej: sprawności operacyjnej, przywództwa produktowego i bliskości z klientem. Na ich podstawie dokonano analizy wymagań zarządzających wobec informacji uzyskiwanych z systemu rachunkowości zarządczej. Wykazano, że szczupła rachunkowość zarządcza oraz składające się na nią metody obliczeniowe dostosowane są przede wszystkim do warunków strategii sprawności operacyjnej.

Wprowadzenie

W ostatnich kilkunastu latach problematyka szczupłej rachunkowości zarządczej cieszy się w Polsce dużym zainteresowaniem. Idea i opisy metod zaliczanych do tej grupy są najczęściej prezentowane jako zalecane, uniwersalne narzędzia wspomagające zarządzanie współczesnymi przedsiębiorstwami lub jako standard w przedsiębiorstwach

stosujących filozofię szczupłego zarządzania. Znacznie rzadziej natomiast prezentuje się analizy zastosowań tego typu metod. Może to być spowodowane po części stosunkową nowością i małą skalą praktycznych wdrożeń szczupłych metod w polskich przedsiębiorstwach. Zagraniczne badania empiryczne (np. Kennedy, Brewer, 2006; Maskell, Kennedy, 2007) wskazują jednak, że czynniki ograniczające zastosowania szczupłej rachunkowości zarządczej występują w różnych sferach.

Koncepcją teoretyczną, na gruncie której można szukać wyjaśnień czynników ograniczających zastosowanie szczupłej rachunkowości zarządczej, jest teoria uwarunkowań sytuacyjnych (Otley, 2016). Jednym z czynników wskazywanych przez badaczy jako determinanta zastosowania określonych metod rachunkowości zarządczej jest strategia przedsiębiorstwa. Wnioski z dotychczasowych badań uwarunkowań sytuacyjnych przyczyniły się do postawienia pytania badawczego: czy szczupła rachunkowość zarządcza jest uniwersalną propozycją przeznaczoną dla przedsiębiorstw realizujących dowolną strategię, czy też jest dedykowana przedsiębiorstwom budującym przewagę konkurencyjną na określonym aspekcie działalności? W zaprezentowanych rozważaniach jako punkt odniesienia przyjęto trzy typy strategii odpowiadających kluczowym czynnikiem budowania przewagi konkurencyjnej (Kaplan, Norton, 2000): sprawności operacyjnej, przywództwa produktowego, bliskości z klientem. Jako metodę badawczą wybrano badania literaturowe skierowane na uzyskanie odpowiedzi na postawione pytanie badawcze i wskazanie strategii, których realizację wspiera szczupła rachunkowość zarządcza.

1. Koncepcja szczupłej rachunkowości zarządczej

Koncepcja szczupłej rachunkowości zarządczej wpisuje się w szerszy nurt zastosowań rachunkowości w przedsiębiorstwach wzorujących swoje systemy zarządzania na firmach japońskich. Zgodnie z definicją zaproponowaną przez Maskella (Maskell, Baggaley, 2004) – jednego z głównych propagatorów koncepcji – szczupła rachunkowość zarządcza to „wszelkie metody rachunkowości, kontroli, pomiaru i zarządzania prawdziwie odzwierciedlające szczupłe myślenie i praktyki *lean*”. W polskich opracowaniach popularniejsze jest ujęcie zaproponowane przez Sobańską (2013, s. 55), zgodnie z którym szczupła rachunkowość zarządcza „zajmuje się generowaniem informacji finansowych i niefinansowych dla menedżerów i pracowników podejmujących decyzje zapewniające realizację strategii, uwzględniając cel podejścia *lean* w procesie rachunkowości i konieczność jego reorientacji na tworzenie wartości. Informacje tworzone w LA¹, tak jak materiały i środki pieniężne muszą płynąć poziomo przez strumienie wartości, a nie pionowo, wzdłuż działów firmy”.

Podkreślić należy, że bardziej ogólne pojęcie *szczupła rachunkowość* jest odnoszone *de facto* do dwóch rodzajów oddziaływań idei szczupłego zarządzania:

- a) nowych metod kalkulacyjnych, które wspierają zarządzających w doskonaleniu działalności całej organizacji;

¹ LA – *lean accounting*.

- b) odmiennego sposobu realizacji procesów przetwarzania informacji mających na celu poprawę produktywności systemu rachunkowości i minimalizację marnotrawstwa w tym obszarze.

Metody szczupłej rachunkowości zarządczej różnią się zatem od tradycyjnych zarówno merytorycznym zakresem dostarczanych informacji, jak i sposobem ich pozyskiwania, przetwarzania i dostarczania zarządzającym. Bazują jednak na tym samym podstawowym aparacie opisu wartościowego charakterystycznym dla rachunkowości.

Do najważniejszych zasad wyznaczających specyfikę szczupłej rachunkowości zarządczej zalicza się (IMA, 1994):

1. Zasadę oznaczania i usuwania strat na poszczególnych etapach produkcji – szczupła rachunkowość dąży do eliminacji marnotrawstwa w procesach: raportowania, realizacji transakcji i stosowanych wcześniej metod tradycyjnej rachunkowości.
2. Zasadę określania wartości produktu dla nabywcy – wszelkie procesy rachunkowości związane z tworzeniem wartości dla klienta mają się koncentrować na strumieniu wartości, a nie jednostkowym produkcie.
3. Zasadę ciągłego doskonalenia systemu księgowego – wszelkie raporty, informacje powinny być tworzone na potrzeby organizacji w częstotliwości odpowiadającej zapotrzebowaniu, zgodnie z nowymi metodami rachunkowości zarządczej.
4. Zasadę wyznaczania przepływu tworzenia wartości – w proces planowania i budżetowania winne być zaangażowane osoby odpowiedzialne za osiągnięcie wyników i ustalanie celów. Proces powinien rozpoczynać się od poziomu strategicznego. Przepływ informacji następuje poziomo przez strumienie wartości.
5. Zasadę integralności – kontrola wewnętrzna rachunkowości w trakcie transformacji przedsiębiorstwa na szczupłe powinna być wzmocniona.

Przytoczone ogólne poglądy dotyczące koncepcji szczupłej rachunkowości zarządczej wyraźnie łączą ją z zastosowaniami w podmiotach, które zdecydowały się na implementację idei szczupłego zarządzania. Badania empiryczne (Sobańska, 2013, s. 155–164) wskazują, że powiązania metod rachunkowości i szczupłego zarządzania, chociaż teoretycznie zalecane, w praktyce nie zawsze przebiegają zgodnie z propagowanym układem.

Z drugiej strony jednak w literaturze przedmiotu znaleźć można wiele pozycji dotyczących pojedynczych metod zaliczanych do szczupłej rachunkowości zarządczej. Są one prezentowane jako uniwersalne narzędzia rachunkowości zarządczej – niekoniecznie przeznaczone wyłącznie dla szczupłych przedsiębiorstw. Do takich metod należy między innymi rachunek kosztów docelowych przeznaczony do wspomagania projektowania nowych produktów zgodnie z oczekiwaniami klientów (Łada, 2013) czy tak zwana rachunkowość otwartych ksiąg stymulująca współpracę międzyorganizacyjną (Łada, 2009). Inną ogólną koncepcją rachunkowości zarządczej wywodzącej się z poziomego, procesowego spojrzenia na działalność podmiotu jest rachunek kosztów działań (Sobańska, 2010). Tego typu uniwersalnymi metodami są także systemy pomiaru osiągnięć obejmujące

wiele mierników ilościowych i wartościowych związanych z: jakością, produktywnością, kosztami i innymi ważnymi aspektami działalności. Co interesujące, te stosunkowo uniwersalne propozycje cieszą się znacznie większym zainteresowaniem niż znacznie bardziej charakterystyczne dla szczupłej rachunkowości zarządczej metody, takie jak na przykład mapy wartości z naniesionymi danymi produkcyjnymi (Łada, Burkat, 2015) czy rachunek strumieni wartości (Łada, 2012). Szczupła rachunkowość zarządcza – pomimo specyficznej genezy – jest aktualnie źródłem inspiracji dla wielu uniwersalnych rozwiązań informacyjnych wykorzystywanych dla celów zarządzania współczesnymi organizacjami (Grandys-Więckowska, 2015). Głównymi cechami tych metod są: łączenie oczekiwań klientów i przedsiębiorstwa, pozioma orientacja informacji dotyczącej działalności operacyjnej, systematyczne dążenie do ciągłej poprawy produktywności poprzez usprawnianie procesów i eliminację marnotrawstwa.

2. Strategia jako czynnik sytuacyjny rachunkowości zarządczej

Teoria uwarunkowań sytuacyjnych jest jednym z konstruktów wykorzystywanych od kilku dekad do naukowego wyjaśniania różnic w zastosowaniach rachunkowości zarządczej. Dotychczasowe badania prowadzone na tym gruncie (Otley, 2016) pozwoliły powiązać obserwowane zróżnicowanie z wieloma czynnikami zewnętrznymi i wewnętrznymi. Do uwarunkowań związanych z otoczeniem organizacji zalicza się przede wszystkim zmienność otoczenia i poziom konkurencyjności. Wśród wewnętrznych czynników wpływających na rodzaj i sposób zastosowania określonych metod rachunkowości zarządczej wyróżnia się między innymi: skalę działalności, strukturę organizacyjną i produktową, stopień zdeterminowania procesów wewnętrznych oraz strategię przedsiębiorstwa.

Strategia przedsiębiorstwa jako wewnętrzne uwarunkowanie systemów rachunkowości zarządczej była dotychczas badana przy wykorzystaniu różnych modeli. Jednym z popularniejszych jest zaproponowany przez Portera (2008) podział strategii na trzy typy: minimalnego kosztu, różnicowania produktów oraz koncentracji na wybranym segmencie. W rozważaniach dotyczących zastosowań szczupłej rachunkowości zarządczej wykorzystano uwspółcześnioną wersję tych modeli strategicznych wykorzystaną przez Kaplana i Nortona (2000) do opisu w mapach strategii czynników różnicujących wartość dla klientów. Zgodnie z wybraną typologią wyróżnia się – na zasadzie analogii do modelu Portera – odpowiednio strategię: sprawności operacyjnej, przywództwa produktowego oraz bliskości z klientem. Wybór tego podejścia jest podyktowany przede wszystkim kryterium podziału, według którego wyróżnia się typy strategii – jest on związany z kluczowymi czynnikami sukcesu przedsiębiorstwa. Ponadto układ ten jest bardziej aktualny niż model Portera i lepiej odzwierciedla zróżnicowanie strategiczne współczesnych podmiotów gospodarczych.

Każdy z wyodrębnionych typów strategii jest oparty na odmiennych źródłach zyskiwania przewagi konkurencyjnej. W strategii sprawności operacyjnej najważniejsze jest dostarczanie produktów o dobrej relacji jakości do ceny. Źródłem sukcesu przedsiębiorstwa przyjmującego tę strategię jest szybkie i sprawne dostarczanie klientom relatywnie standardowych produktów o zadanej jakości po relatywnie atrakcyjnej cenie. Sposobem na spełnienie tych wymagań są produkty zaprojektowane z myślą o połączeniu oczekiwań klientów i wymagań producenta co do przyszłych zysków i dostarczane poprzez terminowo i bezbłędnie realizowane procesy zapewniające wysoką produktywność wykorzystania zasobów. Kluczowymi czynnikami sukcesu są w takich podmiotach: jakość, terminy, koszty. Jedną z odmian strategii sprawności operacyjnej jest strategia minimalnego kosztu zakładająca oferowanie klientom produktów po najniższych możliwych cenach. Oznacza to obniżanie jakości przy jednoczesnej minimalizacji kosztów. Strategia sprawności operacyjnej jednak może mieć również wymiar wysokiej wartości dla klienta oznaczającej możliwość osiągnięcia stosunkowo dobrej relacji jakości do ceny nawet przy wysokich cenach rynkowych. Flagowym przykładem firmy realizującej tę strategię jest Toyota będąca także wzorcem zastosowania metod szczupłej rachunkowości zarządczej.

Strategia sprawności operacyjnej, mimo że powszechnie jest stosowana również w polskich przedsiębiorstwach, nie jest jedyną możliwą drogą osiągnięcia przewagi konkurencyjnej. Alternatywnie niektóre podmioty, zwłaszcza z branż nowych technologii, decydują się na zastosowanie strategii przywództwa produktowego. W tego typu podmiotach źródłem przewagi nad konkurencją są niepowtarzalność lub nowatorstwo produktów uzyskiwane w efekcie intensywnej działalności badawczo-rozwojowej lub/i marketingu. Stosunkowo wysokie (często najwyższe) ceny są efektem innowacyjności produktu. Szybkość wejścia na rynek z ograniczoną ofertą i uzyskana w ten sposób wysoka cena mają większe znaczenie dla efektywności niż niskie koszty wytwarzania zapewniające atrakcyjną cenę. Konieczność ciągłej modyfikacji oferty w celu utrzymania przywództwa produktowego sprawia, że cykle życia produktów są relatywnie krótkie i nie pozwalają na ciągłe doskonalenie wewnętrzne jakości i kosztów. Podobnie odmienny sposób konkurowania wybierają podmioty przyjmujące strategię bliskości z klientem. Charakterystyczne dla tego podejścia budowanie szerokiej i zróżnicowanej oferty produktowej wokół specyficznych oczekiwań wybranej grupy klientów jest źródłem relatywnie wysokich cen. Ważnymi składnikami relatywnie wysokich kosztów działalności operacyjnej są koszty wytwarzania zróżnicowania produktów oraz koszty tworzenia i rozwoju bliskich relacji z wybranymi klientami. Dostosowanie oferty produktowej do subiektywnie postrzeganych wymagań klientów jest w tym typie strategii znacznie większym źródłem wartości dla klienta niż zestandaryzowana jakość oferowana przez podmioty sprawne operacyjnie.

3. Szczupła rachunkowość zarządcza jako droga do poprawy sprawności operacyjnej

Przeprowadzona analiza cech charakterystycznych dla wybranych typów strategii pozwoliła na wskazanie wymagań dotyczących informacji zarządczej wspierającej określoną logikę tworzenia przewagi konkurencyjnej. Wyniki analizy przedstawiono w tabeli 1. Zawiera ona wymagania zarządzających dotyczące takich informacji z systemu rachunkowości zarządczej, jak: podstawowe źródła efektywności, głównie atrybuty wartości dla klienta, najważniejsze pozycje kosztów oraz kluczowe segmenty pomiaru ekonomicznego.

Tabela 1. Wymagania informacyjne w trzech typach strategii

Charakterystyki	Sprawność operacyjna	Przywództwo produktowe	Bliskość z klientem
Źródła efektywności	Dobra relacja jakości do ceny	Najlepszy produkt w swojej klasie	Zaufany dostawca
Atrybuty wartości dla klienta	Standardowa, szeroka oferta produktowa o odpowiedniej jakości i cenie	Unikalne funkcjonalności i szybkość wejścia na rynek	Dostosowanie do specyficznych oczekiwań klienta i dobre długoterminowe relacje z dostawcą
Najważniejsze pozycje kosztów	Koszty wytwarzania i sprzedaży	Koszty badań i rozwoju oraz marketingu	Koszty zróżnicowania produktów i budowania relacji z klientami
Segmenty pomiaru ekonomicznego	Procesy i standardowe produkty	Produkty na różnych etapach cyklu życia	Klienci i zróżnicowane produkty

Źródło: opracowanie własne na podst. m.in. Norton, Kaplan (2000); Porter (2008).

Niewątpliwie metody szczupłej rachunkowości zarządczej² dobrze odzwierciedlają wymagania informacyjne przedsiębiorstw realizujących strategię sprawności operacyjnej. Oparcie konkurencji na dobrej relacji jakości do ceny sprawia, że takie czynniki, jak terminowość, funkcjonalność, jakość wykonania, dostępność i cena produktu, stają się kluczowymi czynnikami sukcesu. Takie metody jak rachunek kosztów docelowych w pełni wpisują się w tę logikę, orientując poszukiwania rozwiązań projektowych nowych produktów na pogodzenie jakości, ceny, ale też zysków producenta. Standaryzacja produktów i ich stosunkowo szeroki asortyment sprzyjają łączeniu produktów jako obiektów pomiaru w większe grupy, na przykład strumienie wartości. Dominujące znaczenie kosztów wytwarzania i sprzedaży sprawia, że rachunki kosztów i rentowności strumieni wartości oraz rachunki ciągłego doskonalenia dobrze służą poprawie produktywności procesów tej sfery, przekładając się pośrednio na relatywne obniżanie kosztów produktów. Dodatkowo monitorowanie kluczowej sfery operacyjnej zgodnie z zasadami szczupłej

² Analizie poddano następujące metody szczupłej rachunkowości zarządczej: rachunek kosztów docelowych, analiza strumienia wartości, rachunek ciągłego doskonalenia oraz pomiar osiągnięć zorientowany na wzrost produktywności i eliminację marnotrawstwa.

rachunkowości zarządczej może się odbywać przy użyciu różnego rodzaju mierników odzwierciedlających produktywność poszczególnych procesów i znaczenie ich efektów dla klientów. W wyniku wykorzystania szczupłych metod zarządzający otrzymują wizualizację przebiegu procesów tworzących i nietworzących wartości dla klienta, która stymuluje doskonalenie działalności wewnętrznej i eliminację marnotrawstwa.

Wąski asortyment nowatorskich produktów charakterystyczny dla strategii przywództwa produktowego wymaga od zarządzających skoncentrowania się na poszczególnych modelach produktów i śledzenia ich wpływu na sytuację finansową podmiotu w całym cyklu życia. Innowacyjność i ponadprzeciętność proponowanych rozwiązań funkcjonalnych i stylistycznych sprawia, że ich projektowanie z myślą o aktualnych wymaganiach klientów jest bezpodstawne. Zatem zastosowanie rachunku kosztów docelowych nie przyniesie oczekiwanych korzyści. Również rachunki doskonalenia procesów wytwarzania mają mniejsze znaczenie w warunkach, gdy w podmiocie dominują koszty badań i rozwoju oraz wprowadzania nowych produktów na rynek. Stosunkowo szybka rotacja produktów (ciągłe nowości) dodatkowo sprawia, że nie ma czasu na systematyczne doskonalenie procesów wytwarzania. Koszty tych „niedoskonałości” muszą zostać pokryte przez ponadprzeciętnie wysokie ceny produktów. Szczupła rachunkowość zarządcza nie dostarcza narzędzi przeznaczonych ani do zarządzania działalnością badawczo-rozwojową, ani marketingową. Oba te obszary działalności mają charakter projektowy, a funkcjonowanie przedsiębiorstwa-przywódcy produktowego może być postrzegane jako portfel powiązanych ze sobą portfeli i programów. Brak dostosowania jest widoczny również w sferze pomiaru efektywności – szczupła rachunkowość zarządcza nie oferuje mierników osiągnięć stymulujących kreatywność, innowacyjność i sprawność w transformacji przełomowych technologii i pomysłów w propozycje atrakcyjnej oferty produktowej.

Podobnie mała zbieżność występuje między charakterystyką metod szczupłej rachunkowości a wymaganiami podmiotów gospodarczych zorientowanych na tworzenie bliskich relacji z wybraną grupą klientów. Występowanie w roli zaufanego dostawcy wymaga od przedsiębiorstw dużej indywidualizacji oferty i odpowiadającej jej dużej różnorodności składających się na nią produktów. Utrudnia to znacząco zastosowanie w fazie projektowania produktów rachunku kosztów docelowych zakładającego homogeniczność wymagań klientów. Oferta dla klienta w dużym stopniu składa się z atrybutów niematerialnych związanych z dobrymi relacjami oraz budzącą zaufanie marką. Dlatego też orientacja szczupłej rachunkowości zarządczej na doskonalenie sfery wytwarzania nie będzie w tego typu podmiotach odgrywała wiodącej roli. Charakterystyczna dla szczupłego zarządzania standaryzacja procesów i produktów może mieć wręcz dla nich destruktywne działanie niszczące wymaganą indywidualizację i utrudniające nawiązanie bliskich relacji z określonym klientem. Nadwyżka kosztów wynikająca ze zróżnicowania i niedoskonałości wewnętrznej jest pokrywana z wyższej ceny płaconej przez klientów na zindywidualizowaną ofertę. Monitorowanie efektywności finansowej musi zatem przebiegać w ujęciu klientów – często w całym cyklu współpracy z nimi. Obrazowanie sytuacji

ekonomicznej podmiotu w ujęciu strumieni wartości lub procesów może wspomagać, ale nie może zastępować priorytetowej orientacji na klientów.

Analizując dostosowanie metod szczupłej rachunkowości zarządczej do specyfiki działalności przedsiębiorstwa, warto wspomnieć, że wiele podmiotów nie stosuje tak typowych i jednoznacznych strategii jak omówione powyżej. W praktyce gospodarczej obserwowane jest łączenie przez firmy wybranych elementów przedstawionych typów strategii (tzw. strategie hybrydowe) lub rezygnacja z uprzedniego sztywnego definiowania strategii i rozwijanie jej na bieżąco wraz z zachodzącymi zmianami wewnętrznymi i zewnętrznymi (tzw. strategie emergentne). Opierając się na założeniach teorii uwarunkowań sytuacyjnych, wnioskować należy, że stosowane w takich podmiotach metody rachunkowości zarządczej również będą miały podobny charakter mieszany lub będą dobierane pod wpływem chwilowych potrzeb.

Podsumowanie

Idea szczupłego zarządzania i wspierające ją metody rachunkowości – pomimo niewątpliwej słuszności założeń i przydatności dla wybranych celów – nie są dostosowane do uwarunkowań działalności wszystkich podmiotów. Przedstawione rozważania teoretyczne wykazały, że charakterystyka szczupłej rachunkowości zarządczej oraz określona logika doboru składających się na nią metod obliczeniowych dostosowane są do wymagań przede wszystkim przedsiębiorstw realizujących strategię sprawności operacyjnej. Charakterystyczna dla tego podejścia koncentracja na wysokiej produktywności, wyznaczonej z góry jakości i terminowości realizowanych procesów wytwarzania i dostarczania wartości klientom sprawia, że metody szczupłej rachunkowości zarządczej ogniskują uwagę zarządzających na kluczowych, strategicznych czynnikach sukcesu (koszt, termin, jakość). Te same metody są jednak znacznie mniej przydatne w przypadku podmiotów, które obrały inną orientację strategiczną, taką jak: przywództwo produktowe czy koncentracja na potrzebach wybranego segmentu klientów.

Bibliografia

- Grandys-Więckowska, E. (2015). Wykorzystanie metod szczupłej rachunkowości zarządczej w działalności logistycznej przedsiębiorstw. *Logistyka*, 3, 1629–1637.
- IMA (1994). *Managing Cross-Functional Teams*. IMA Publication Number 94295. Montvale, New York
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (2000). Having Trouble with Your Strategy? Then Map It. *Harvard Business Review*, September–October, 51–60.
- Kennedy, F.A., Brewer, P.C. (2006). The Lean Enterprise and Traditional Accounting – Is the Honeymoon Over? *Journal of Corporate Accounting and Finance*, 17, 63–74

- Łada, M. (2009). Rachunkowość otwartych ksiąg – zarys koncepcji. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 49, 131–143.
- Łada, M. (2012). Analiza rentowności strumieni wartości. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 252, 312–323.
- Łada, M. (2013). Modelowanie docelowych osiągnięć organizacji. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 289, 365–372.
- Łada, M., Burkat, H. (2015). Marnotrawstwo jako obiekt pomiaru w metodach szczupłej rachunkowości zarządczej – wyniki badań literaturowych. *Studia Ekonomiczne*, 245, 123–132.
- Maskell, B.H., Baggaley, B. (2004). *Practical Lean Accounting: A Proven System for Measuring and Managing the Lean Enterprise*. New York: Productivity Press.
- Maskell, B.H., Kennedy, F.A. (2007). Why Do We Need Lean Accounting? And How Does It Work? *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 18 (3), 59–73.
- Otley, D. (2016). The Contingency Theory of Management Accounting and Control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, s. 45–62.
- Porter, M.E. (2008). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*. New York: Free Press.
- Sobańska, I. (2010). Aspekty rozwoju rachunku kosztów w praktyce. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 56, 207–222.
- Sobańska I. (2013), *Lean accounting – integralny element lean management. Szczupła rachunkowość w zarządzaniu*. Warszawa: Wolters Kluwer.

LEAN MANAGEMENT ACCOUNTING – A RECOMMENDED STANDARD OR A DEDICATED SOLUTION?

Keywords: accounting management, lean accounting management, strategy

Summary. The aim of the article is to discuss the field of application of lean management accounting, in comparison to the nature of business strategy. The authors have related their deliberations to three types of strategies corresponding to the key factors of competitive advantage: operational excellence, product leadership and customer intimacy. Based on above factors has been made analysis of management requirements in comparison to information required from the management accounting system. It has been shown that lean management accounting and its calculation methods are best adapted to the contingencies of operational excellence strategy.

Translated by Ewelina Grandys-Więckowska

Cytowanie

Łada, M., Grandys-Więckowska, E. (2017). Szczupła rachunkowość zarządcza – zalecany standard czy dedykowane rozwiązanie? *Ekonomiczne Problemy Usług*, 2 (127), 163–171. DOI: 10.18276/epu.2017.127-15.