

## UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO I LEAN POSLOVNA FILOZOFIJA, LEAN RAČUNOVODSTVO

### MANAGEMENT ACCOUNTING AND LEAN BUSINESS PHILOSOPHY, LEAN ACCOUNTING

Amer Rastić | Ekonomski fakultet Niš |  
amerstudent@hotmail.com

Enes Hamzagić | Ekonomski fakultet Niš |  
enes.hamzagic@vunivercotedatur.fr

Milica Zdravković | Ekonomski fakultet Niš |  
milica.srednja91@gmail.com

#### **Sažetak**

*Upravljačko računovodstvo kao informaciona osnova usvaja nove načine obračuna u skladu sa promenama modernog poslovanja. Savremeno računovodstvo preduzeća želi razviti dobru informacionu podršku koja će preduzećima pružati kvalitet i stabilnost u obradi poslovnih informacija, a sve u skladu sa primenjenom poslovnom filozofijom. Lean poslovna filozofija uključuje u svoje tkivo skup modernih poslovnih filozofija. Reč je o načinu poslovanja koje funkcioniše na takozvanim agilnim, vitkim osnovama. Lean procese u preduzeću je neophodno pravilno obuhvatiti lupom upravljačkog računovodstva i kreirati paket informacija u nastojanju da se doprinese zadovoljenje potreba stakeholdera. Prvi deo rada posvećen je ukratko upravljačkom računovodstvu. Naredni deo govori o lean poslovnoj filozofiji u preduzeću, dok se treći deo zadržava na objašnjenju lean računovodstva koje nastaje kao potreba da se pravilno sprovedu računovodstvene operacije u lean preduzećima.*

#### **Abstract**

*Management accounting as an information basis adopts new methods of calculation in line with changes in modern business. The modern accounting of companies wants to develop good information support that will provide companies with quality and stability in the processing of business information, all in line with the applied business philosophy. Lean business philosophy incorporates a set of modern business philosophies. It is a way of doing business that works on so-called agile, slim basis. Lean processes in an enterprise need to be properly included in accounting system and need to be created as a package of information, in an effort to please the needs of the stakeholders. The first part of the paper is devoted briefly to the Management accounting. The next section discusses Lean business philosophy in the company, while the third section retains an explanation of Lean accounting that arises as a need to properly conduct accounting operations in Lean enterprises.*

**Ključne reči:** *upravljačko računovodstvo, lean poslovna filozofija, lean preduzeće, tok vrednosti, lean računovodstvo*

**Keywords:** *Management accounting, Lean business philosophy, Lean enterprise, value stream, Lean accounting*

## **1. UVOD**

Poznato je da se računovodstveno obuhvatanje aktivnosti i troškova kroz istoriju oblikovalo sa usvojenim načinom poslovanja u preduzećima. U prilog tome govore brojne kritike na račun upravljačkog računovodstva još od osamdesetih godina u smislu potrebe za menjanjem njegovog pristupa u dinamičnom okruženju. Uviđajući brojne nedostatke tradicionalne prakse, upravljačko računovodstvo u novije vreme pored obrade tradicionalnih

finansijskih informacija uključuje i obradu nefinansijskih informacija, onih koje su prisutne u internom i onih u eksternom okruženju, da bi ih isporučilo u razumljivom izdanju menadžmentu i ostalim stejkholderima. Jasno je da se upravljačko računovodstvo hvatalo se u koštac sa potrebama menjajuće prakse i sa misijom da pravilno vizualizuje troškove i aktivnosti preduzeća. Snažnu izmenu poslovne prakse u novije vreme obeležilo je uvođenje takozvane *lean* poslovne filozofije. Tradicionalno poslovanje u preduzećima uvođenjem *lean* filozofije pretrpelo je snažne promene. *Lean* poslovna filozofija sa svojim principima se odnosi na promene u svim segmentima preduzeća, gde njeno usvajanje nesumnjivo tangira i računovodstvo preduzeća kao poslovnu funkciju. Susret upravljačkog računovodstva sa *lean* poslovnom filozofijom stvorilo je snažne polemike među teoretičarima. Upravo se takva polemika odrazila na potrebu definisanja adekvatnog računovodstvenog pristupa kao podrška *Lean* filozofiji poslovanja. Upravljačko računovodstvo sa naprednim tehnikama pokušava da ukloni distorziju shvatanja informacija koje prezentuju tradicionalne računovođe u *Lean* okruženju. Ovaj rad upravo tretira pomenutu problematiku kroz tri dela. U prvom delu ćemo pokušati da iznesemo obeležja upravljačkog računovodstva. Drugi deo rada formuliše *lean* poslovnu filozofiju primenjenu u preduzećima, dok je naredni deo rada posvećen definisanju takozvanog *lean* računovodstva, koje nastaje kao rezultat asinhronizovanosti upravljačkog računovodstva i *lean* preduzeća.

## **2. UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO U NOVOM OKRUŽENJU**

Jasno je da upravljačko računovodstvo sa svojom ulogom informacione osnove u preduzećima da prikuplja, analizira i isporučuje informacije donosiocima odluka, predstavlja neizostavan instrument u savremenom poslovanju. U istraživanjima koja tretiraju oblast upravljačkog računovodstva, često se ističe nedovoljna angažovanost upravljačkog računovodstva u praćenju i adaptiranju promenama koje se javljaju u poslovnim sistemima. Novi uslovi poslovanja poput: rasta uslužnog sektora, pojave novih industrija (kao što je genetički inženjering i biotehnologija), automatske proizvodnje, *lean* proizvodnje, skraćanja proizvodnog ciklusa, nameću upravljačkom računovodstvu snažan izazov u kreiranju kvalitetne informacione osnove. [1, str.11] [2, str.156.] Nekompatibilnost tradicionalne računovodstvene prakse i novih uslova poslovanja stvorilo je određene informacione distorzije. Uzimajući u obzir kritike na toj osnovi, upravljačko računovodstvo je razvilo nove tehnike računovodstva za nove načine poslovanja.

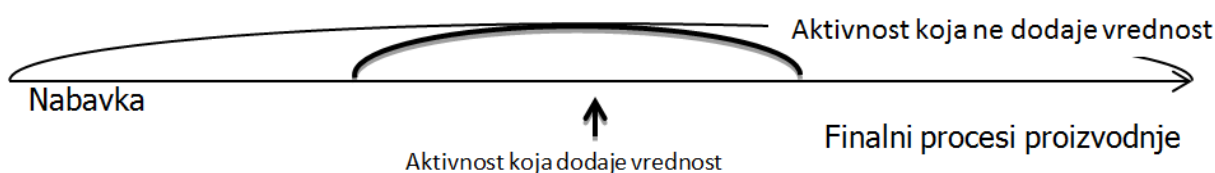
## **3. LEAN POSLOVNA FILOZOFIJA I NJENA PRIMENA UNUTAR PROIZVODNJE PREDUZEĆA**

U novijim uslovima preduzeća sve više afirmišu *lean* poslovnu filozofiju, u celosti ili delimično. *Lean* poslovna filozofija polazi od identifikacije svih suvišnih aktivnosti koje ne predstavljaju vrednost iz projekcije kupca. Aktivnosti koje će se na neki način transformisati u krajnji učinak, označavaju se kao aktivnosti koje dodaju vrednost proizvodu. [3, str. 6.] Globalna ekonomija sa svojim zahtevima oblikovala je rad kompanija u smeru povećane produktivnosti, redukcije troškova, povećane fleksibilnosti i stvaranja veće vrednosti za klijente. [4, str.29] Pored toga što je usmerena na svakodnevna inkrementalna poboljšanja, važno je reći da ne postoji univerzalna receptura za primenu *lean* poslovne filozofije, već samo odgovarajuće smernice i uputstva. *Lean* poslovna filozofija pokazala se kao izrazito efikasna u unapređenju poslovanja, u kreiranju dugoročne vrednosti za kupca i obezbeđivanju permanentne konkurentске prednosti, eliminisanjem nepotrebne potrošnje i unapređivanjem veština i kompetencija zaposlenih. [5, str. 888]

### **3.1 Lean proizvodnja – osnovne karakteristike**

*Lean* proizvodnja predstavlja u svojoj suštini promenu koncepta tradicionalnog proizvodnog sistema. Ona je posledica nastojanja japanskih kompanija da osvoje veći deo tržišne pozicije i preteknu daleko razvijenu i napredniju američku industriju. [6, str. 907] *Lean* proizvodnja

predstavlja modernu filozofiju mapiranja nepotrebnih aktivnosti u preduzeću kroz ceo proizvodni tok, od sirovinskog materijala pa do finalne isporuke kupcu. Suština ovakvog sistema jeste integracija svih poslovnih procesa i funkcija u jedan jedinstven, koherentan sistem čija je jedina svrha da nastavi da obezbeđuje bolju vrednost za potrošače. [7, str.27.] Veoma je teško dati preciznu i sveobuhvatnu definiciju *lean* proizvodnje, međutim u brojnim studijama je zabeleženo da se najčešće *lean* proizvodnja poredi sa kontinuiranim tokom proizvoda i brzom zamenom delova mašina i komponenti. [8, str. 50.] *Lean* sistem proizvodnje podstiče holističku (celovitu) efikasnost preduzeća, umesto izolovanog odabira podizanja efikasnosti pojedinih kapaciteta u poslovnom sistemu. Zasniva se na vrednosnom proizvodnom toku, koji se unapređuje otklanjanjem suvišnog vremena, napora, zaliha i aktivnosti. U **Ilustraciji 1** pokušaćemo da objasnimo na šta se konkretno fokusira *Lean* poslovna filozofija u transformaciji tradicionalnog pristupa, Ilustracija 1.



Slika 1. Posmatranje proizvodnog ciklusa u Lean okruženju  
Izvor: Autor prilagodio

Proizvodni ciklus u preduzeću se obično interpretira kao dvojaka celina, koja se sastoji od: aktivnosti koje dodaju i aktivnosti koje ne dodaju vrednost. Tradicionalna poslovna filozofija usmerena je na povećanje segmenta aktivnosti koje dodaju vrednost, kroz angažovanje novog osoblja, zaliha, napora, ulaganja u mašine, kroz povećavanje njihovog radnog takta ili dodavanje novog fabričkog prostora. Tvrdimo da zaista takvi napori doprinose povećanju outputa aktivnosti koje dodaju vrednost, na pojedinim kapacitetima, ali ne doprinose povećanju sveukupne efikasnosti proizvodnog sistema. Ovakve aktivnosti prouzrokuju troškove, gubitke, odnosno aktivnosti koje ne dodaju vrednost. *Lean*, takozvana "vitka" poslovna filozofija, usmerena je na oblikovanje sistema proizvodnje koji će povećati aktivnosti koje dodaju vrednost u proizvodnom ciklusu, eliminisanjem gubitaka koji u poslovnom preduzeću nastaju (Ilustracija1). Cilj je transformisati segment koji se definiše kao Aktivnost koja ne dodaje vrednost, u Aktivnost koja dodaje vrednost.

*Lean* proizvodnja predstavlja skup širokog varijeteta menadžment tehnika uključujući *Just in Time* sisteme kvaliteta, radne timove, ćelijsku proizvodnju, *six sigma* i sisteme dobavljača u jedan integrisani sistem. [7, str.31] [5, str. 887] Njihovo kombinovanje rezultira u sinergiji efekata sistema, koji je precizno podešen da odgovori na potrebe klijenata, sa malim ili nepostojećim gubicima. [2, str. 156] Možemo reći da skup svih karakteristika *Lean* proizvodnje gravitira oko nekoliko poslovnih tendencija: [5, str. 887] [9, str. 44]

- 1) **Redukovanja gubitaka** (kod svih aktivnosti koje ne dodaju vrednost proizvodu, ovakav mehanizam redukcije uspostavlja se na kontinuiranoj osnovi);
- 2) **Kontinuiranih unapređenja** (približavanje perfekciji);
- 3) **Kontrole defekata/Just in Time sistema.** Sistem Nula defekata pokazuje da kompanija deli odgovornost za kvalitet kroz celu kompaniju, ne samo kroz odeljenja koja se bave kvalitetom. *Just in Time* mehanizam upotpunjuje holistički prilaz *Lean* poslovne filozofije. Transport komponenti od zaliha do isporuke odvija se u traženom kvantitetu u tačno određenom vremenu, onemogućavajući na taj način gomilanje suvišnih zaliha;
- 4) **Pull u odnosu na Push sisteme.** U ovom sistemu kupac određuje nivo proizvodnje.[5, str. 888] *Pull* tehnika definiše proizvodni početak u odnosu na zahtev

kupca, dok se *Push* tehnika bazira na poslovnom rasporedu i prognozama u realizaciji proizvoda. Pull sistem reaguje na potrebe, ne anticipira ih.

- 5) **Multifunkcionalnih timova.** Podrazumevaju grupe zaposlenih radnika koji su sposobni da rade različite zadatke. Ovi timovi su obično organizovani u ćelijske delove proizvodnog toka.
- 6) **Decentralizacije odgovornosti,** koja se odnosi na multifunkcionalne timove.
- 7) **Prisutnosti horizontalnih i vertikalnih tokova.** Informacija podrazumeva neophodnost ubrzigavanja pravovremenih informacija direktno u proizvodni tok. U *Lean* okruženju vrednosni tok radi bolje optimizacije se deklasifikuje na tok informacija, tok novca i fizički tok materijala i komponenti.[7, str. 31]

Jasno je da promena poslovne filozofije menja računovodstvene koridore za informacije o troškovima i aktivnostima u preduzeću. *Lean* proizvodnja, kao radikalniji zaokret u odnosu na tradicionalne proizvodnje preduzeća i kao "legura" različitih poslovanja (*Just in time*, redukovanja gubitaka, kontrole defekata specifičnih menadžment tehnika) [7, str.31] nije kompatibilna sa tradicionalnim računovodstvom (o ovome se govori više u trećem delu rada). Na tim osnovama nastalo je *Lean* računovodstvo, kao savremeni oblik informacione osnove u *Lean* preduzećima. Nastaje kao potreba eliminisanja asinhronih elemenata *Lean* poslovne filozofije i tradicionalnog upravljačkog računovodstva.

#### **4. LEAN RAČUNOVODSTVO, KONCEPTUALNE OSNOVE**

*Lean* računovodstvo pruža neophodnu računovodstvenu platformu za implementaciju isto takve poslovne filozofije u preduzeću. Da bi podržali *Lean* razmišljanje u preduzeću, neophodno je puno usvajanje *Lean* računovodstva. [10, str. 214] Tematika ovakvog vida računovodstva, izražena kroz teze koje su međusobno povezane i zavisne, sadrži: [11] [12, str. 29.]

- 1) *Lean* merenje performansi
- 2) Računovodstvo toka vrednosti
- 3) Donošenje odluka
- 4) Elminisanje transakcija
- 5) Računovodstvo ciljnog troška (eng. *Target costing*)

##### **4.1 Lean merenje performansi**

Nove mere performansi pored toga što favorizuju stalno unapređenje, vidljive su i proste u kalkulativnom aspektu i disagregiraju se na tri nivoa merenja: [12, str. 9]

**Mere proizvodnih ćelija** (ćelijske performanse pomažu ljudima u kompletiranju operacija koje se obrađuju svakog dana: kreiranje kvalitetnih proizvoda, pravovremeno i u skladu sa potrebama kupaca). Neki od pokazatelja svojstveni ovoj kategoriji su:

- 1) *Taktno vreme* (eng. *Tact time*) predstavlja meru tempa proizvodnje na dnevnom nivou, koja je usklađena sa proizvodnim ciklusom ćelije. [2, str. 165]
- 2) *WIP to SWIP mera*, (procesni rad u odnosu na standardni procesni rad) pokazuje količinu proizvoda u ćeliji u odnosu na nivo proizvoda koji je definisan prilikom dizajniranja ćelije [13, str. 189]
- 3) *Mera operativne efikasnosti opreme* (eng. *Operational equipment effectiveness, OEE*)

**Mere toka vrednosti** (Dizajnirane prvenstveno za motivisanje stalnog unapređenja procesa u tokovima vrednosti); **Vrednosni tok** se definiše kao skup svih operacija, aktivnosti i podržavajućih funkcija neophodnih da bi se proizveo specifičan proizvod ili usluga, počevši od

nabavke sirovina do isporuke gotovog proizvoda ili usluge u ruke kupca. [13, str. 24] Ovaj segment analize uključuje sledeću paletu pokazatelja: [13, str. 87-88]

- 1) *Prodaju po zaposlenom*
- 2) *Pravovremenu isporuku*
- 3) *Vreme između dokova* (odnosi se na protok materijala u toku vrednosti u smislu količine vremena od prijemnog doka, ili ulaznog doka do pristaništa za isporuku).
- 4) *Proizvodnju iz prve* (eng. *First time through*),
- 5) *Prosečne troškove po jedinici*
- 6) *Istaknuti prijemni računi* (mere unapređenja gotovinskog toka vrednosti, pokazujući u kojim sektorima vrednosnog toka je došlo do porasta u pogledu prodaje i propusnosti).

**Mere koje se odnose na performanse postrojenja ili kompanije** služe za praćenje ostvarenja strategijskih ciljeva kompanije i obično uključuju zbirke finansijskih informacija.

#### **4.2 Računovodstvo toka vrednosti**

Ideja pojedinačnog kalkulisanja troškova (proizvoda, usluge ili procesa) u *Lean* okruženju je veoma pogrešna. Umesto toga računovodstvo prikuplja sintetizovane informacije toka vrednosti. Troškovi van toka vrednosti se ne uzimaju u obzir. [12, str. 176] Troškovi van toka vrednosti (npr. troškovi finansijskog računovodstva, troškovi podrške ISO1400), ne dodaju vrednost proizvodu.

#### **4.3 Donošenje odluka**

Ukoliko koristimo sintetizovane informacije ukupnog vrednosnog toka, postavlja se pitanje kako donosimo pravilne odluke ukoliko ne posedujemo pojedinačne informacije o troškovima proizvoda, usluge? *Lean* računovodstvena kultura u pogledu donošenja odluka fokusira se na to kako u suštini data odluka ima uticaj na celokupan tok vrednosti. Ovakav mehanizam odlučivanja i precizne analize posledica takvih odluka realizuje se putem **kutije rezultata** (eng. *Box Score*). Za ovakav računovodstveni poduhvat neophodna je realizacija **sadašnje mape toka vrednosti** sa identifikovanim podacima i projekcija njenog budućeg stanja nakon prikupljanja podataka tokom vremena. Čitav kompleks postupaka u ovom poduhvatu zahteva pažljiv odabir i smeštanje podataka u *Box Score*-u. [12, str. 112-122] *Box Score* predstavlja trodimenzionalni prikaz koji u sebi sadrži tri komponente - Operacije, Finansije i Kapacitet. *Box Score* se modifikuje na nedeljnom planu i svaka od ovih komponenti sadrži nekoliko mera koje upućuju na dostizanje strategijskih ciljeva kompanije. [14, str. 37]

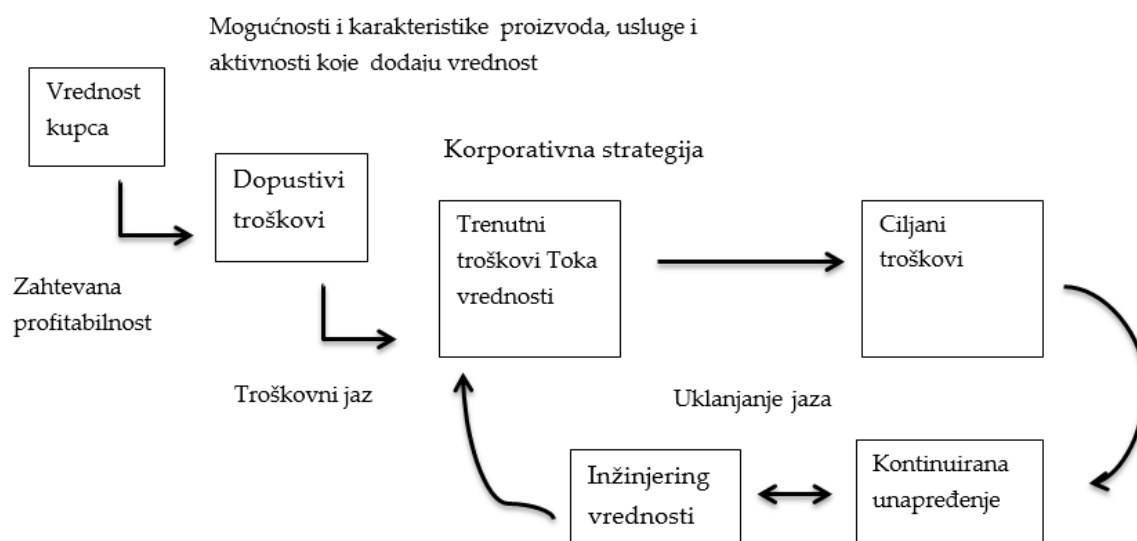
#### **4.4 Eliminisanje suvišnih transakcija**

Tradicionalno upravljanje operiše sa nizom transakcija koje postaju suvišne u *Lean* okruženju. Svaka transakcija sa sobom povlači određeni gubitak gde *Lean* računovodstvo na taj način beleži pad trenda toka vrednosti. Ovakav režim poslovanja kroz svoje iskustvo identifikovao je određene segmente tradicionalnog poslovanja (uvažavajući njihove različitosti) koji sadrže suvišne aktivnosti (transakcije). Takve transakcije se obično odnose na praćenje radne snage i pojedinačne korake u obavljanju dužnosti, troškova i količine materijala za svaku narudžbu, praćenje zaliha sirovina, poluproizvoda i gotovih proizvoda. [12, str. 91-101]

#### **4.5 Ciljni trošak ( *Target Costing* )**

Jedna od temeljnih vrednosti koja gravitira u *Lean* poslovnoj filozofiji jeste kreiranje vrednosti za kupca. Uobičajeni postupak utvrđivanja cena novih proizvoda polazio je od utvrđenih troškova za proizvodnju takvog proizvoda, gde se na osnovu toga dolazi do cene.

Koncept obračuna ciljnog troška koristi obrnut pristup. [15, str. 93] Početna tačka *Toka vrednosti* počinje sa kupcem i njegovim profilom zahteva, čime se obrazuje *pull* proizvodni mehanizam zasnovan na tražnji. Tradicionalno poslovanje konfigurisano je na troškovima i zaradi, dok u *Lean* načinu poslovanja fokus je usmeren upravo ka vrednosti kreiranoj za kupca. Zadatak preduzeća jeste da na osnovu vrednosti kreirane za kupca, odredi procenat profita koji kompanija zahteva, na osnovu toga obračunava "dopustivi" nivo troškova. Nakon što su "dopustivi" troškovi ustanovljeni, upoređuju se sa trenutnim prosečnim troškovima toka vrednosti, gde uočava odstupanje. Ovo odstupanje se naziva troškovni jaz, gde *Lean* preduzeće pokušava kontinuiranim unapređenjem da dostigne ciljane "dopustive" troškove (Slika 2.)



Slika 2. Uspostavljanje ciljnih troškova [12, str. 303]

## 5. UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO I NJEGOVI ASINHRONI ELEMENTI U *LEAN* OKRUŽENJU

Tradicionalno upravljačko računovodstvo (eng. *Management accounting*) pored primarne uloge da obrađuje i isporučuje informacije menadžmentu preduzeća, ima i ulogu da utiče na ponašanje i razvijanje fokusa na potrebne segmente poslovanja od vrha poslovnog entiteta do operativnog dela preduzeća. [16] *Huntzinger* navodi da dobro opremljen računovodstveni inženjering nastoji da pruži kvalitetnu informacionu osnovu reprezentujući različite tokove preduzeća. [17] Sinteza naučnih kritika govori u prilog nekompatibilnosti tradicionalnog računovodstva u *lean* poslovnim okvirima. Stručna javnost čak obrazlaže da tradicionalni računovodstveni sistemi rade na "anti-*lean*" platformi, u smislu da: [18]

- 1) Konvencionalna računovodstvena kultura daje izveštaje koji sadrže tabele efikasnosti radne snage (sa neholističkim pogledom), čime se stimuliše gomilanje nepotrebnih zaliha, gde se čak u praksi tradicionalnog računovodstva smanjenje zaliha interpretira kao ugrožavanje uspešnosti. [19] Tradicionalno računovodstvo odlikuje se i nepravilnom apsorpcijom opštih troškova.
- 2) Tradicionalni računovodstveni sistemi su veliki, kompleksni i uključuju previše aktivnosti koje ne dodaju vrednost.
- 3) Ne poseduju dobar način da identifikuju finansijski odraz primenjenih *lean* aktivnosti u kompaniji, nasuprot tome, izveštaji će pokazati redukciju sredstava, u trenutku kada je napravljena korisna *lean* promena. Finansijski izveštaji tradicionalnog pristupa

predstavljaju samo odraz promena na poslovne operacije kompanije, valorizovanih u novčanim jedinicama. [20]

- 4) Samo nekoliko ljudi u kompaniji razume izveštaje koje daju računovodstveni sistemi, a ipak se koriste za donošenje veoma relevantnih i dugoročnih odluka.
- 5) Koriste standardne proizvodne troškove koji nisu korisni kada su u pitanju postupci *outsorsinga*, racionalizacije proizvoda, profitabilnosti. Skoro sve kompanije koje razvijaju *lean* sistem uočavaju donošenje pogrešnih odluka, npr. gašenje profitabilnih operacija, *outsorsing* proizvoda koji se mogu napraviti u domaćem angažovanju itd.
- 6) Uzimajući u obzir da se konkurentska prednost stiže, pored ostalog, unapređujući internu produktivnost, tradicionalni sistem naglašava departmanizovane odluke. Departmani reaguju kao silosi specijalizacije, gde se menadžeri nadmeću za veće budžete, promocije i bonuse. [36] Holistički prilaz u *Lean* okruženju vidi sistem kao koherentnu, integrisanu celinu, gde se odluke donose u sinhronizovanom obliku.

## 6. ZAKLJUČAK

Upravljačko računovodstvo sa svojom infrastrukturom određuje precizne koridore informacija o poslovanju preduzeća. Ustaljeni prilaz upravljačkog računovodstva i kompleksne baze podataka koje nisu svima razumljive u preduzeću nailaze na dramatične poteškoće u modernom *Lean* okruženju. Ovakva poslovna filozofija predstavlja leguru savremenih poslovnih koncepata (*Just in time*, *Target costing*, *Backflush* računovodstvo, računovodstvo toka vrednosti, upravljanje ukupnim kvalitetom). Kao takva, zahteva drugačiju računovodstvenu arhitekturu u odnosu na tradicionalno računovodstvo koje prouzrokuje pogrešnu vizuelizaciju troškova i aktivnosti i na toj osnovi implicira donošenje pogrešnih odluka.

Nekompatibilnost između primenjene *Lean* poslovne filozofije i tradicionalnog upravljačkog računovodstva rezultiralo je pronalaskom takozvanog *Lean* računovodstva, koje otklanja takav jaz. *Lean* računovodstvo sa svojim holističkim pristupom u analiziranju toka vrednosti predstavlja neizostavnu podršku za implementaciju *Lean* poslovne filozofije.

## Bibliografija

1. Atrill, Peter, and Eddie McLaney. *Management accounting for decision makers*. Pearson Education, 2009.
2. Novičević, B., Antić, L., & Stevanović, T. (2013). *Koncepti upravljanja troškovima u funkciji realizacije konkurentskih strategija*. Niš, Ekonomski fakultet.
3. Танасић, Љ. (2012). *LEAN ПРОИЗВОДЊА–ИНОВАЦИЈА ЗА 21. ВИЈЕК*. Зборник радова Економског факултета у Источном Сарајеву.
4. Carnes, K., & Hedin, S. (2005). Accounting for Lean Manufacturing: Another Missed Opportunity? *Management Accounting Quarterly*, 7(1), Pristupljeno 21.03.2018. <https://www.imanet.org/-/media/a9429f8600ab424b80b9b0f7e1a20bd3.ashx> (2005).
5. Rosa, A. C. R., & Machado, M. J. C. V. (2013). *Lean accounting: accounting contribution for lean management philosophy*. *Tourism & Management Studies*.
6. Antić, Ljilja, and Bojana Novičević Čečević. "LEAN CONCEPT TECHNIQUES FOR OVERCOMING CONSTRAINTS OF BUSINESS/ТЕХНИКЕ LEAN КОНЦЕПТА У ФУНКЦИЈИ ПРЕВАЗИЛАЖЕЊА ОГРАНИЧЕЊА У ПОСЛОВАЊУ." *Teme* (2015).
7. Čečević, N., & Bojana, B. (2016). *Upravljačko-računovodstvena podrška menadžmentu preduzeća u lean poslovnom okruženju* (Doctoral dissertation, Универзитет у Нишу, Економски факултет).

8. Fullerton, R. R., Kennedy, F. A., & Widener, S. K. (2013). *Management accounting and control practices in a lean manufacturing environment*. *Accounting, Organizations and Society*, 38(1).
9. Åhlström, P., & Karlsson, C. (1996). Change processes towards lean production: the role of the management accounting system. *International journal of operations & production management*, 16(11).
10. Wahdiat, I. S. (2016). Analysis Of Lean Accounting, JIT And Balance Scorecard In The Company's Lean Manufacturing. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 5(2).
11. Maskell, B., (2011), Lean Accounting Training., Official Youtube channel, Pristupljeno 17.09.2017.  
<https://www.youtube.com/watch?v=GdfXYI3tHBk&list=PL139371B61896B06A>
12. Maskell, B. H., Baggaley, B., & Grasso, L. (2011). *Practical lean accounting: a proven system for measuring and managing the lean enterprise*. CRC Press.
13. Stenzel, J. (Ed.). (2008). *Lean accounting: best practices for sustainable integration*. John Wiley & Sons.
14. McVay, G., Kennedy, F., & Fullerton, R. (2013). *Accounting in the lean enterprise: providing simple, practical, and decision-relevant information*. CRC Press.
15. Novičević, Blagoje, Ljilja Antić, and Vesna Sekulić. *Troškovi kao faktor sticanja i održavanja konkurentskih prednosti*. Ekonomski fakultet, 2006.
16. Cokins, G. (2016). The Top Seven Trends in Management Accounting. *EDPACS*, 53(4).
17. Huntzinger, J., & Kennedy, F. A. (2005). *Lean Accounting for Operations: A tour through history leads us back to today.*, 8, pristupljeno 20.03.2018,  
<http://leanaccountingsummit.com/wp-content/uploads/2015/07/Lean-Accounting-in-Operations.pdf>.
18. Maskell, B. H., & Baggaley, B. L. (2006). *Lean Accounting: What's It All About?* *TWG Finance Magazine*, 22(1), L1 pristupljeno 10.09.2017,  
<https://conroyquick.files.wordpress.com/2011/02/lean-accounting-whats-it-all-about-maskell-baggaley1.pdf>.
19. Orest , F., (2002). *Lean Accounting and Finance*, pristupljeno 10.09.2017,  
[http://www.ame.org/sites/default/files/target\\_articles/02-18-4- Lean\\_Accounting.pdf](http://www.ame.org/sites/default/files/target_articles/02-18-4- Lean_Accounting.pdf).
20. Arora, V., & Soral, G. (2017). Conceptual Issues in Lean Accounting: A Review. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 16(3).