

DESVIOS – Sistema de Custeio Real **Real [Qr x Pr] / Previsto [Qp x Pp]**

MATÉRIAS-PRIMAS

$$D_{MP} = P_r \times Q_r - P_p \times Q_p$$

$$D_p = [P_r - P_p] \times Q_r \text{ [Desvio Preço]}$$

$$D_Q = [Q_r - Q_p] \times P_p \text{ [Desvio Quantidade]}$$

P_r – Preço real

P_p – Preço previsto

Q_r – Quantidade real

Q_p – Quantidade prevista

MÃO-DE-OBRA DIRETA

$$D_{MOD} = T_r \times A_r - T_p \times A_p$$

$$D_T = [T_r - T_p] \times A_r \text{ [Desvio Taxa]}$$

$$D_H = [A_r - A_p] \times T_p \text{ [Desvio Eficiência]}$$

T_r – Taxa real

T_p – Taxa prevista

A_r – Atividade [Horas] real

A_p – Atividade [Horas] previstas

GASTOS GERAIS DE FABRICO

$$D_{GGF} = G_r - G_a$$

$$D_{GGF} = D. \text{ Orçamento } [D_o] + D. \text{ Atividade } [D_A] + D. \text{ Eficiência } [D_E]$$

$$D_o = G_r - G_o \text{ [Desvio Orçamento]}$$

$$D_A = G_o - G' \text{ [Desvio Atividade]}$$

$$D_E = G' - G_a \text{ [Desvio Eficiência]}$$

$$G_r = \text{Gastos Reais} = K_{vr} \times A_r + C_{Fr}$$

$$G_o = K_{vp} \times A_r + C_{Fp}$$

$$G' = A_r \times cp$$

$$G_a = (Q_r \times up) \times cp$$

Atividade normal ajustada

K_{vr} – Custo variável unitário real

A_r – Atividade real

C_{Fp} – Custos fixos totais previstos

up – u. o. prevista

K_{vp} – Custo variável unitário previsto

C_{Fr} – Custos fixos totais reais

cp – Custo u. o. previsto

Q_r – Quantidade produzida real

DESVIOS – Sistemas Custeio Básico **Básico [Qr x Pp] / Previsto [Qp x Pp]**

CONTABILÍSTICOS:

DESVIO DE COMPRAS DE MATÉRIAS-PRIMAS

$$D_C = Q_{cr} \times [P_r - P_p]$$

P_r - Preço compra real

P_p - Preço compra básico [previsto]

Q_{cr} - Quantidade comprada real

DESVIO DE MÃO-DE-OBRA DIRETA

$$D_{MOD} = H_r \times [T_r - T_p]$$

T_r - Taxa real

T_p - Taxa básica [prevista]

H_r - Horas reais [atividade]

DESVIO DAS SECÇÕES

$$D_S = A_r \times [C_r - c_p]$$

C_r - Custo real = [CFr + CVr] / Ar

C_p - Custo previsto = [CFp + CVp] / Ap

A_r - Atividade real [horas]

$$D_S = D. \text{ Orçamento } [D_O] + D. \text{ Atividade } [D_A]$$

$$D_O = G_r - G_o$$

[Desvio Orçamento]

$$D_A = G_o - G'$$

[Desvio Atividade]

$$G_r = \text{Gastos Reais} = K_{vr} \times A_r + CF_r$$

$$G_o = K_{vp} \times A_r + CF_p$$

$$G' = A_r \times c_p$$

K_{vr} – Custo variável unitário real

A_r – Atividade real

CF_p – Custos fixos totais previstos

up – u. o. prevista

K_{vp} – Custo variável unitário previsto

CF_r – Custos fixos totais reais

cp – Custo u. o. previsto

Q_r – Quantidade produzida real

DESVIO DE FABRICAÇÃO

$$D_F = Q_{pr} \times [CIPA_r - CIPA_p]$$

$CIPA_r$ – Custo unitário produção real

$CIPA_p$ – Custo unitário produção previsto

Q_{pr} – Quantidade produzida real

$$CIPA_r = [(Q_r \times P_p) + (H_r \times T_p) + (A_r \times C_p)] / Q_{prod.real}$$

$$CIPA_p = [(Q_p \times P_p) + (H_p \times T_p) + (A_p \times C_p)] / Q_{prod.prevista}$$

$$D_F = D_R + D_E$$

Desvio Rendimento [*aproveitamento da matéria-prima*]

$$Q_{rp} \times P_p \times [\text{consumo unitário}_r - \text{consumo unitário}_p]$$

Desvio Eficiência [*atividade das secções*]

$$Q_{rp} \times C_p \times [u.o_r - u.o_p]$$

$$u.o_r = A_r / \text{Produção real}$$

$$u.o_p = A_p / \text{Produção prevista}$$

Desvio Orçamento – Decomposição pelos vários elementos do custo variável e do custo fixo da secção, em desvio de preço e quantidade. Representa uma economia sobre o orçamento, devido a causas diversas que poderão ser identificadas pela comparação, para cada rubrica do orçamento, dos desvios entre as previsões e os gastos reais.

Desvio de Atividade – Está associado à diluição dos custos fixos com a alteração da atividade. Caso a atividade real da secção seja inferior à atividade prevista, o custo da unidade de obra aumenta em virtude de os custos fixos se repartirem por uma menor atividade. Traduz a diferença resultante de a atividade real da secção ser diferente, por diversos motivos, da atividade normal prevista, o que implica imputação diversa dos custos fixos [custo de subatividade ou de sobreatividade] – imputação de custos fixos para mais ou para menos. No caso de sobreatividade, ou seja, a secção utiliza mais do que estava previsto da sua capacidade, significa que são imputados custos fixos a menos. Caso contrário – subatividade – temos a imputação de custos fixos a mais [desfavorável].

Desvio de Eficiência – representa o ganho/perda pelo facto de produzirmos em mais ou menos horas do que aquilo que estava previsto.

Exemplo: 1.000 tons. de X foram produzidas em 3.400 horas, enquanto que estavam previstas 3.600 horas
 ➡ ganho. Resulta de a atividade real da secção ser diferente da atividade pré-estabelecida para a mesma produção obtida.

EXTRA-CONTABILÍSTICOS:

DESVIO DE VENDAS

$$D_t = P_{vr} \times Q_{vr} - P_{vp} \times Q_{vp}$$

$$D_{pv} = [P_{vr} - P_{vp}] \times Q_{vr} \text{ [Desvio Preço]}$$

$$D_{Qv} = [Q_{vr} - Q_{vp}] \times P_{vp} \text{ [Desvio Quantidade]}$$

P_{vr} – Preço venda real

Q_{vr} – Quantidade vendida real

P_{vp} – Preço venda previsto

Q_{vp} – Quantidade vendida prevista

DESVIO DO CUSTO DAS VENDAS

$$D_{cv} = CIPAp \times [Q_{vr} - Q_{vp}]$$

Q_{vr} – Taxa real

Q_{vp} – Taxa básica [prevista]

$CIPAp$ – Atividade real [horas]

DESVIO DOS CUSTOS COMERCIAIS VARIÁVEIS

$$D_{ccv} = Ccv_r \times Q_{vr} - Ccv_p \times Q_{vp}$$

$$D_{pv} = [Ccv_r - Ccv_p] \cdot Q_{vr} \text{ [Desvio Preço]}$$

$$D_{Qv} = [Q_{vr} - Q_{vp}] \cdot Ccv_p \text{ [Desvio Quantidade]}$$

Ccv_r – Custo comercial variável unitário real

Q_{vr} – Quantidade vendida real

Ccv_p – Custo comercial variável unitário previsto

Q_{vp} – Quantidade vendida prevista

DESVIO DOS CUSTOS NÃO INDUSTRIAIS FIXOS

$$D_T = C_r - C_p$$

C_r – Custos reais

C_p – Custos previstos

CUSTOS REAIS vs CUSTOS BÁSICOS

CUSTOS REAIS – Os custos unitários adotados na valorização das matérias, das unidades de obra ou de imputação das secções e dos produtos acabados, **são determinados à posteriori**.

CUSTOS BÁSICOS OU ORÇAMENTADOS – São custos teóricos, **fixados à priori**.

- Orçamento anual
- Determinados os custos reais verificados em certo mês, podemos compará-los com os custos orçamentados. As diferenças [desvios] entre os dois – custos reais e custos orçamentados – dizem-nos como é que a produção se comportou relativamente ao que havia sido previsto.
- Se fizermos o débito da conta de Produtos Acabados por crédito da conta de Fabricação pelas quantidades fabricadas valorizadas ao custo básico, aparece nesta última conta o desvio global do produto, que depois, se deve decompor, com vista a um melhor controlo, por cada uma das naturezas de custo.

OBJETIVOS DOS CUSTOS BÁSICOS OU ORÇAMENTADOS:

- **controlo de gestão** – os custos básicos constituem um termo de comparação dos custos verificados no período. Faz-se através dos desvios, isto é, da diferença entre os custos reais do período e os custos básicos [avaliação da performance].
- **isolamento de responsabilidades** – a melhor ou pior performance relativamente ao previsto de um centro de responsabilidade [aprovisionamento, produção, etc.] não influencia os outros.
- **simplificação do trabalho contabilístico** – adoptando os custos básicos não necessitamos de aguardar pelo apuramento dos custos unitários reais para valorizar os consumos de matérias havidos no mês, as u.o. ou de imputação das secções e os produtos fabricados.

Nota: Os custos básicos constituem em certas situações a única alternativa de determinação do custo dos produtos. É o caso de empresas com produções diversificadas e com um grande número de produtos a custear, em que não é possível ou não é económico calcular o custo dos produtos.

SISTEMAS DE CUSTOS BÁSICOS OU ORÇAMENTADOS

Custo das Compras

- Dão entrada em armazém pelo custo orçamentado;
- Movimenta-se a conta de custos das compras onde se apura o desvio;
- Os custos internos, se existirem, são creditados a custo das compras;
- A entrada em Armazém é realizada a $Q_r \times C_p$;
- Por consequência, o fabrico, vai ser debitado pelas Q_r e pelo C_p .
- O desvio é apurado na conta Custo das Compras
- O desvio é transferido inicialmente para a conta de Desvios s/ Custos Pré-estabelecidos – Desvio de Compras e posteriormente para a conta Resultados Analíticos – CIÑI [Custos Industriais não Incorporados].

$$D_c = Q_r \times [P_r - P_p]$$

Trata-se de um desvio de preços, devendo-se à diferença entre os preços reais [P_r ou P_r^*] e os preços básicos definidos no Orçamento, pois as quantidades são iguais. Pode ser decomposto em relação aos custos externos e internos que formam o custo unitário.

Mão-de-Obra Direta

Se adoptarmos o método dos centros de custos [ou secções homogéneas] somente para imputar os GGF, então haverá também necessidade de utilizar também a conta de MOD.

$$D_{mod} = H_r \times [T_r - T_p]$$

Trata-se de um desvio de taxas ou preços de MOD, pois deve-se à diferença entre as taxas reais e as taxas básicas definidas no orçamento.

Custos de Conversão [secções]

No apuramento do custo das secções, temos duas etapas:

- Apuramento dos custos directos das secções – custos reais [exceção para as matérias subsidiárias].
- Determinação do valor dos reembolsos – as prestações, medidas em unidades de obra ou de imputação, são valorizadas aos custos unitários básicos que se encontram definidos e não aos custos reais.

$$Dt = Ar \times [Cr^* - Cp]$$

Este desvio é também um desvio de custo, dado que é devido à diferença entre os custos reais [Cr] e os custos [Cp] definidos no orçamento.

Custeio Total Básico ou Orçamentado

Mapa do Custo das Secções

DESCRIÇÃO	QUANT.	C. UNIT.	VALOR
Custos Directos:			
Variáveis			Gr
Fixos			Gr
Subtotal			
Reembolsos:			
SA1	Hr	Cp	
SA2	Hr	Cp	
Total			
Global			
Unitário			

Desvio de Fabricação

No apuramento do custo de produção, a conta de fabricação é debitada por contrapartida da conta de MP, Subsidiárias e de Consumo pelas quantidades reais de matérias consumidas [Qr] valorizadas aos custos previstos [Pp] definidos e por contrapartida da conta de Secções [ou MOD e GGF] pelo número real de unidade de obra prestado por cada secção para fabricar os produtos [Ar] valorizado ao custo unitário previsto definido [Cp]

Custeio Total Básico ou Orçamentado

Mapa dos Custos de Produção

DESCRIÇÃO	QUANT.	C. UNIT.	VALOR
Matérias-Primas:			
MP1	Qr	Cp	
MP2	Qr	Cp	
Subtotal			
Custos de Conversão:			
S1	Hr	Cp	
S2	Hr	Cp	
TOTAL			
Produção			
Unitário			

$$Dt = Qrp \times [CIPAr - CIPAp]$$

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR FUNÇÕES

DESCRIÇÃO	Custeio Básico	Orçamento	DESVIOS
Vendas	$Qv_r \times Pv_r$	$Qv_p \times Pv_p$	$[Qv_r \times Pv_r] - [Qv_p \times Pv_p]$
Custo das Vendas	$Qvr \times Cipa_p$	$Qvb \times Cipa_p$	$Cipa_p \times [Qvr - Qpv]$
Subtotal			
<u>Custo Industrial ã Incorpor.:</u>			
Desvio de Compras			$Qr \times [Pr - Pp]$
Desvio de Secções			$Ar \times [Cr - Cp]$
Desvio de Fabricação			$Qrp \times [Cipa_r - Cipa_p]$
Custos Fixos Industriais			[*]
Resultado Bruto			
Gastos de Distribuição			
Fixos			$Gr - Gp$
Variáveis			$[Qv_r \times Cc_r] - [Qp_v \times Cc_p]$
Gastos Administrativos			$Gr - Gp$
Resultado Operacional			
Gastos de financiamento			$Gr - Gp$
Resultado Corrente			

[*] Utiliza-se sempre que a entidade utilizar o Sistema de Custeio Variável ou Custeio Racional

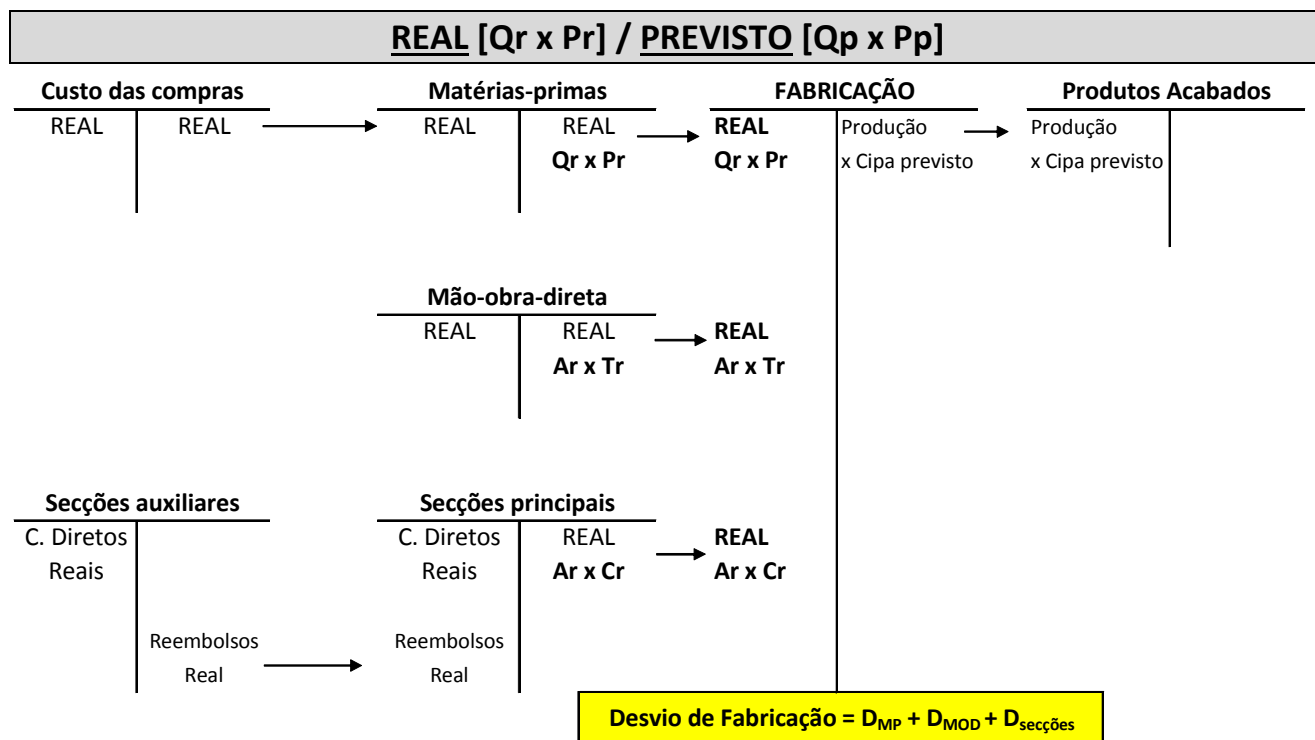
Desvios Contabilísticos:

Compras de MP
Secções [ou MOD + GGF]
Fabricação

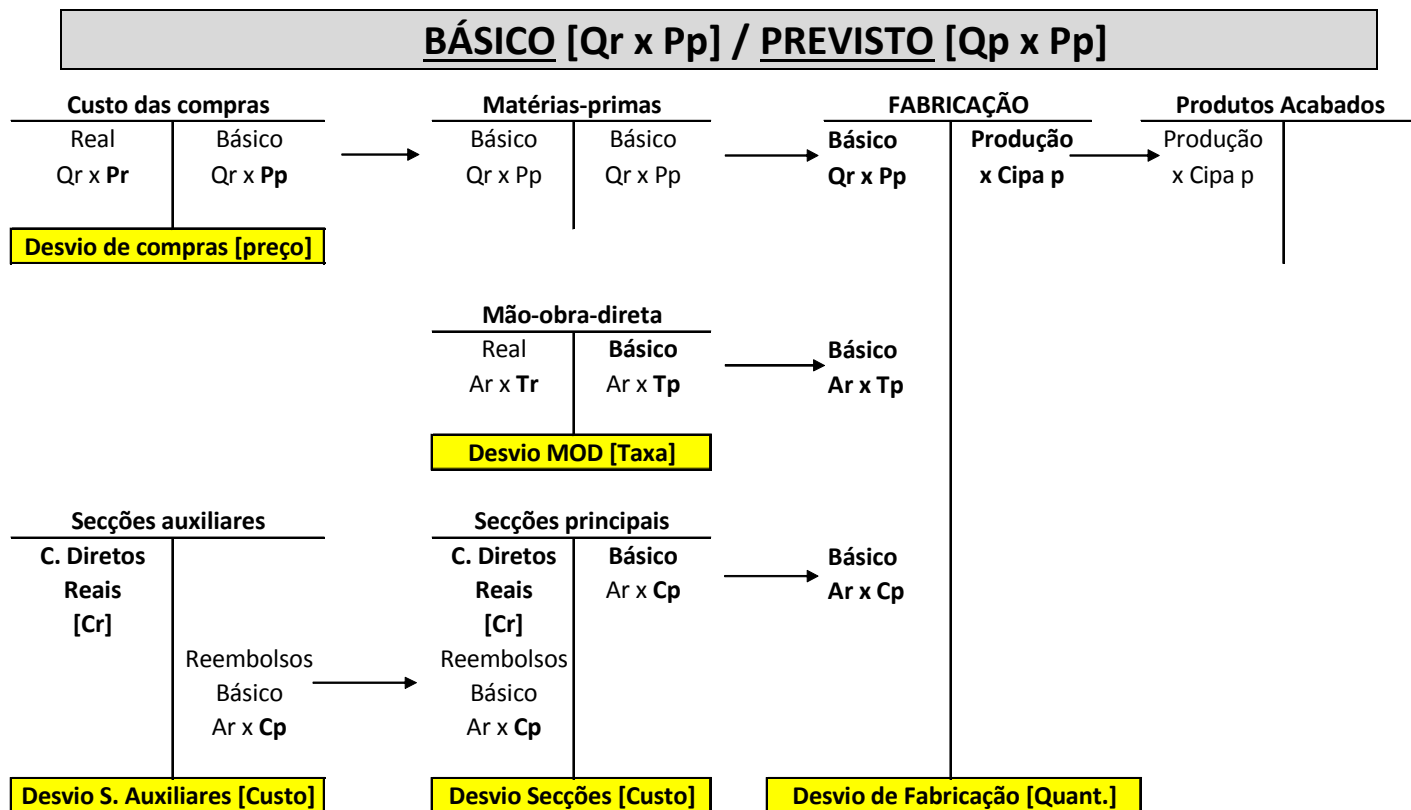
Desvios Extra-contabilísticos:

Vendas
Custo das Vendas
Custos Comerciais Variáveis
Custos ã Industriais fixos

Comparação das movimentações contabilísticas:



$$\text{Cipa p} = [(Qp \times Pp) + (Ap \times Tp) + (Ap \times Cp)] / Q. \text{ produzida prevista}$$



$$\text{Cipa p} = [(Qp \times Pp) + (Ap \times Tp) + (Ap \times Cp)] / Q. \text{ produzida prevista}$$

$$\text{Cipa r} = [(Qr \times Pp) + (Ar \times Tp) + (Ar \times Cp)] / Q. \text{ produzida real}$$