

ENCARGOS GERAIS DE FABRICO

Bases de imputação:

As bases de imputação mais utilizadas são as seguintes:

- Custo da mão-de-obra directa;
- Número de horas de mão-de-obra directa;
- Número de unidades fabricadas;
- Custos das matérias-primas transformadas;

- Número de horas de trabalho das máquinas;
- Número de horas de trabalho do centro ou da secção;
- Custo primo.

Na imputação dos gastos gerais de fabrico parte-se do princípio que os mesmos variam proporcionalmente com a quantidade ou valor que se toma para base. Por esta razão, deverá escolher-se a base de imputação que tenha uma maior correlação com os gastos gerais de fabrico.

Imputação de base única e base múltipla:

A imputação dos gastos gerais de fabrico aos produtos pode fazer-se de duas formas:

- A totalidade dos gastos gerais de fabrico é imputada aos produtos através de uma única base de imputação (imputação de base única);

- Repartem-se previamente os gastos gerais de fabrico por grupos de custos com certas afinidades escolhendo-se para cada agrupamento a base de imputação mais conveniente (imputação de base múltipla).

Imputação de base única:

Custo da mão-de-obra:

- É uma das bases mais utilizadas, devido à simplicidade do seu cálculo;
- Determinar o custo da mão-de-obra directa para apurar o custo do produto ou ordem; multiplica-se o coeficiente da imputação por aquele custo, para calcular a quota de gastos gerais de fabrico a atribuir ao produto;

- É susceptível de aplicação nos casos em que o custo da mão-de-obra directa tem bastante relevância no custo do produto, há uma uniformidade nos salários dos diversos trabalhadores e todos os produtos ou ordens recorrem a idênticas secções.

Número de horas de mão-de-obra directa:

- Tem o inconveniente de ser mais trabalhosa, pois poderá não ser necessário determinar para outros fins o número de horas de mão-de-obra directa aplicadas no produto ou ordem, pelo que teremos de o determinar especificamente para este efeito.

- É susceptível de aplicação quando a transformação é feita fundamentalmente por mão-de-obra directa, apresentando ao custo da mão-de-obra directa a vantagem das alterações nos salários não afectarem a repartição dos gastos gerais de fabrico e de não ser influenciada pela assimetria existente nos salários dos diversos trabalhadores.

Número de unidades fabricadas:

- n O seu interesse limita-se aos casos em que os artigos fabricados se podem reduzir a uma unidade comum (kg, litros, etc.) e em que se pode admitir que os gastos gerais de fabrico são sensivelmente os mesmos por cada unidade (kg, litros, etc.).

Quantidade de matérias-primas consumidas:

- É preferível em certos casos à quantidade de produtos fabricados. Por exemplo, no fabrico do açúcar a partir da beterraba, como varia o teor do açúcar existente nesta, é lógico que os gastos gerais de fabrico variem mais estreitamente com a quantidade desta matéria-prima que se transformou do que com açúcar obtido.

- Esta base adopta-se quando as matérias forem homogéneas e possuam uma unidade de medida comum.

Custo de matérias-primas consumidas:

- n É susceptível de aplicação quando o custo das matérias consumidas é a parte mais importante do custo do produto e todos os produtos recorrem às mesmas matérias e têm operações de transformações iguais.

Número de horas de trabalho das máquinas:

- Aplica-se nos casos em que os gastos gerais de fabrico são fundamentalmente custos das máquinas e das instalações onde se encontram (amortizações, seguros, conservação, etc.) e a transformação dos produtos se faz essencialmente nas máquinas.

- Neste caso o coeficiente de imputação dos gastos gerais de fabrico refere-se a uma taxa horária.

A imputação de base única tem muitas limitações, porque só por mero acaso se encontrará uma relação de proporcionalidade entre todos os gastos gerais de fabrico e a base de imputação escolhida. Alguns gastos gerais de fabrico variam com a mão-de-obra directa, outros com as horas de trabalho das máquinas, etc.

Por outro lado, um produto pode recorrer a um centro de custos em que o trabalho se encontra sensivelmente mecanizado, outro a um centro em que o trabalho é sobretudo manual. Podem mesmo todos os produtos recorrer aos mesmos centros, mas ser diferente o contributo que cada um deles dá para cada produto.

Raramente se pode recorrer ao método de base única, sendo necessário agrupar previamente os gastos gerais de fabrico por grupos com certas afinidades e depois, para cada grupo de custos, escolhe-se a base mais adequada.

Imputação de base múltipla:

Agrupamento dos gastos gerais de fabrico em função das bases de imputação:

- É uma forma de resolver o problema, embora bastante imperfeita através da qual se englobam num grupo os gastos que se podem repartir através da mesma base.

Agrupamento dos gastos gerais de fabrico por centros de custos:

- Podemos dividir estes centros em principais (os que concorrem directamente para o fabrico do produto ou para prestação de serviço) e auxiliares (aqueles cuja actividade reverte a favor dos centros principais ou de outros centros auxiliares).

Exemplo: o centro de custos de refinação de uma empresa de fabrico de álcool é um centro principal, enquanto que a sua oficina mecânica, que se ocupa da conservação e das reparações das máquinas, é um centro auxiliar.

Além dos gastos específicos ou directos dos diversos centros em que se divide a empresa, devemos imputar-lhes uma parte dos gastos industriais que são comuns a todos eles.

A imputação dos gastos gerais de fabrico aos produtos faz-se sempre através dos centros principais. No entanto, para apurar-mos os custos dos centros principais relativos a certo período, afim de fazer-mos aquela imputação, temos que repartir os dos custos auxiliares pelos que utilizaram os seus bens ou serviços. Esta repartição faz-se através de base de imputação.

Assim, os gastos gerais de fabrico do período encontram-se agora totalmente repartidos pelos centros principais.

Repare-se no interesse da obtenção dos gastos gerais de fabrico por centros de custos para efeito de controlo da gestão, sobretudo quando existe uma pessoa responsável pela gestão de cada centro.

No entanto, ocupamo-nos agora da imputação aos produtos ou ordens dos gastos gerais de fabrico e repare-se que neste aspecto este método representa um avanço substancial em relação ao método de base única. Com efeito, relativamente a cada agrupamento ou centro de custos, iremos escolher a base de imputação que possibilite uma repartição mais correcta dos seus custos, enquanto que no sistema de base única todos os gastos gerais de fabrico seriam distribuídos pelos produtos em função da mesma base de imputação.

Se existirem centros auxiliares, os custos que lhes correspondem são repartidos pelos centros principais e depois os custos globais aqui concentrados são imputados aos produtos.

As bases de imputação que atrás referimos (custo da mão-de-obra directa, número de horas de mão-de-obra directa, quantidade de matéria-prima, custo das matérias-primas, número de horas de trabalho das máquinas, etc.) são susceptíveis de serem adoptadas, assim como poderá também servir o número de horas de trabalho da secção.

Temos agora uma imputação muito mais correcta dos gastos gerais de fabrico os produtos. Com efeito, escolhemos para cada centro a base de imputação mais conveniente e esta respeita á actividade (mão-de-obra, número de horas das máquinas ou do centro), produção (quantidades fabricadas) ou custos (matérias-primas, etc.) do centro. Assim, no caso de haver um produto ou ordem que recorra apenas a um centro, os gastos gerais de fabrico que se lhes imputam respeitam apenas a esse centro.

Trata-se de um método muito mais evoluído que os anteriores no aspecto de imputação dos gastos gerais de fabrico aos produtos e que permite um controlo mais rigoroso daqueles.