



Contabilidade de Gestão II

2008-2009

CAPÍTULO I

CUSTEIO BASEADO EM

CENTROS DE CUSTO

(SECÇÕES HOMOGÉNEAS)

MÉTODOS DE IMPUTAÇÃO DOS CIP – Custos Indirectos de Produção

- Custeio **TRADICIONAL** – Taxa de Imputação
- Custeio baseado em **CENTROS DE CUSTO**
- Custeio baseado em **CTIVIDADES (ABC)**

Imputação (ou Atribuição) de Custos Indirectos aos Produtos

Taxa de imputação geral (única)

- Uma taxa de imputação única usada em toda a fábrica.
- Um método simples, mas que pode distorcer o custo unitário dos produtos.

A mão-de-obra directa tem sido, com frequência, usada como base de imputação dos custos indirectos de produção.



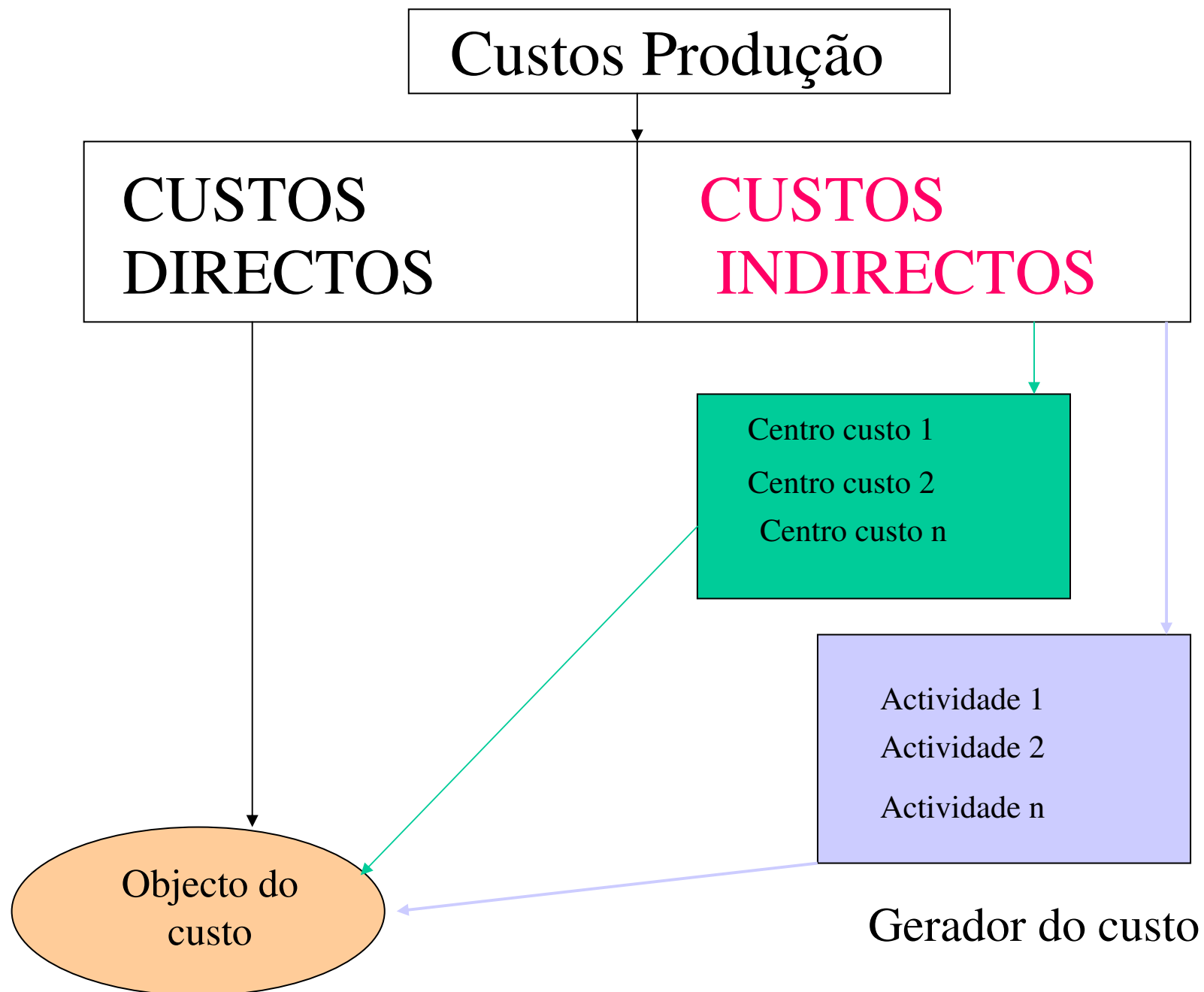
Taxa de Imputação Única

Hoje, a MOD *pode já não ser* uma base satisfatória para imputar custos indirectos:

1. A MOD pode já não ser altamente correlacionada com os custos indirectos

(Uma fábrica muito automatizada requer geralmente pouca mão de obra e implica elevados CIP fixos, pelo que nestes casos o método tradicional pode provocar sérias distorções no custeio dos produtos por sobre ou sub imputação de custos a esses produtos)

2. Além disso, nenhuma base de imputação única pode refletir adequadamente a exigência que os produtos põem nos custos indirectos.



Taxas de Imputação Departamentais

Depart. Acabamento

Departam. Pintura

Depart. Expedição

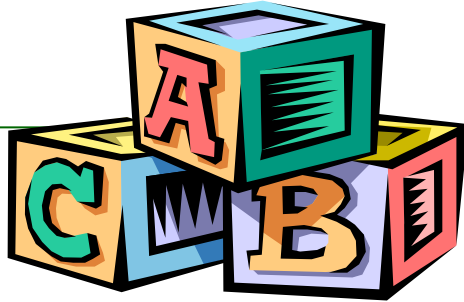
As bases de imputação dependem da natureza do trabalho feito em cada departamento.

No departamento de máquinas, os custos indirectos podem ter uma base de horas-máquina.

O departamento de montagem pode ter como base as horas de mão-de-obra directa.

Infelizmente, *mesmo as taxas departamentais não imputarão correctamente os custos indirectos* em situações em que a empresa tem uma gama de produtos e complexidade de custos indirectos.

Custeio Baseado nas Actividades



Num sistema ABC, usa-se um número apreciável de bases de imputação para atribuir / imputar custos aos produtos.

**Objectos de Custos
(v.g., produtos e clientes)**



Actividades



Consumo de Recursos



Custo

MÉTODO DOS CENTROS de CUSTO

(SECÇÕES HOMOGÉNEAS)

CARACTERISTICAS DO MÉTODO

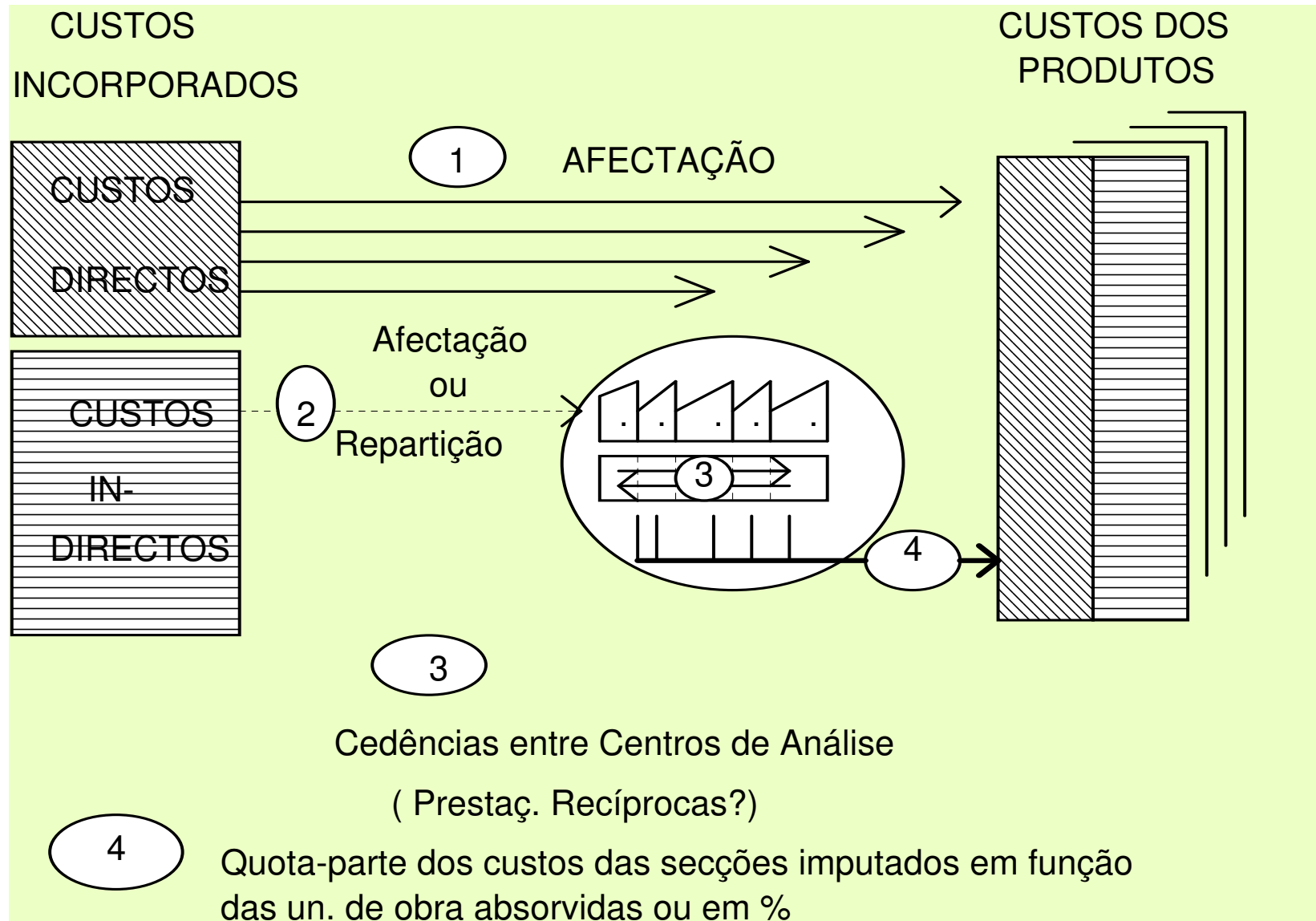
- Este método implica a divisão da empresa ou da unidade em um certo número de "*centros de Custo*" designados por "*secções homogéneas*".
- Uma secção é **HOMOGÉNEA** quando o nível de "divisão" atingido é suficiente para definir uma unidade de actividade ("*unidade de obra*") que permita:
 - Calcular os custos de funcionamento da secção, ou seja, servir de denominador comum ao conjunto dos custos que sejam atribuídos à secção (diz-se, então, que a U.O. é "*unidade de custeio*");
 - Imputar os custos da secção ao produto, ou seja, medir e valorizar as prestações fornecidas pela secção aos produtos ou às outras secções (diz-se que, nesta medida, a U.O. é uma "*unidade de imputação*")

CARACTERISTICAS DO MÉTODO (2)

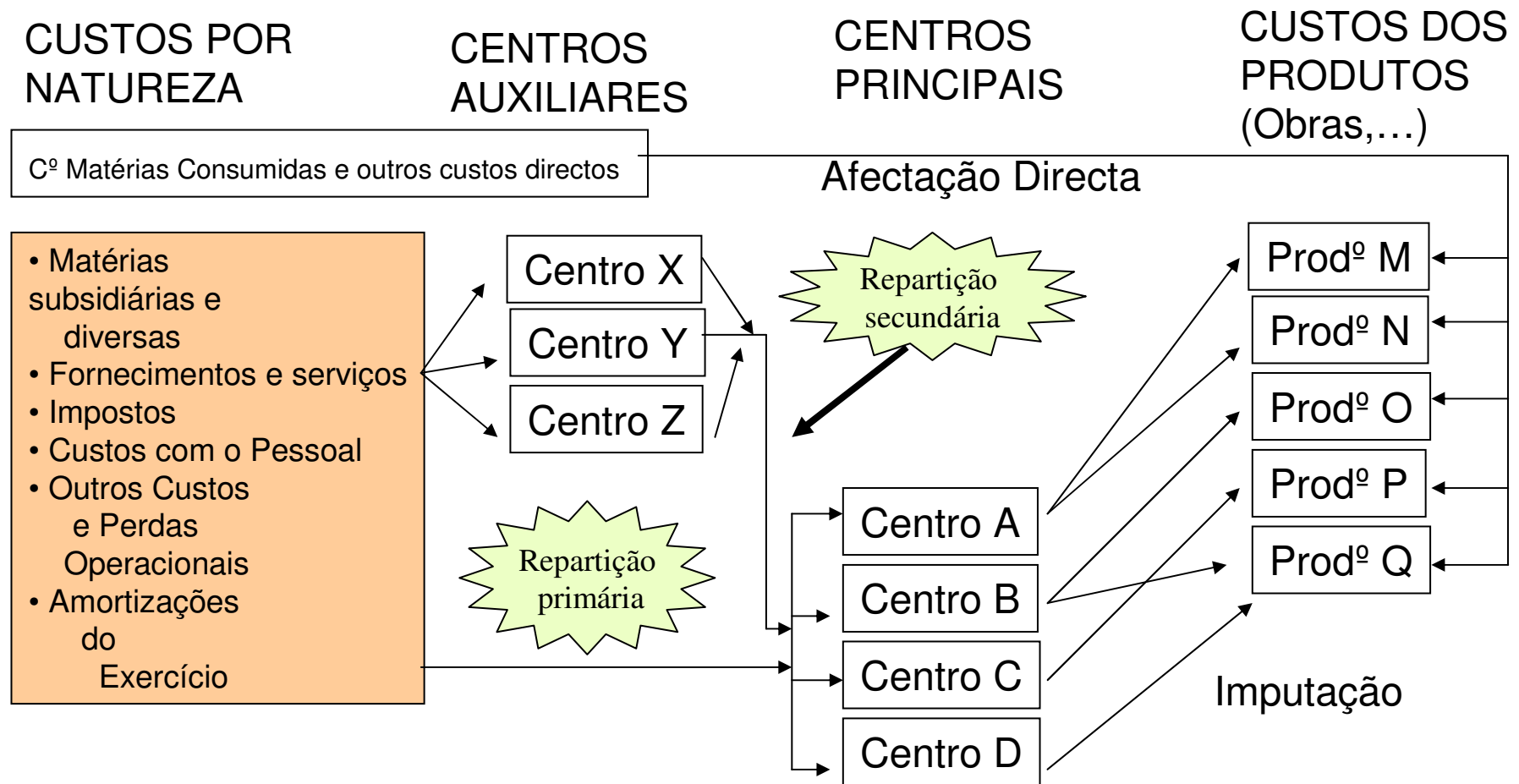
A atribuição dos custos aos PRODUTOS é feita através das seguintes fases:

- 1) Afectação dos Custos directos aos custos dos produtos (com base nas facturas, nas notas de saída de armazém, nos boletins de trabalho, ...);
- 2) Repartição (primária) dos Custos Indirectos pelos Centros de Custo ou secções;
- 3) Repartição (secundária) dos custos das secções auxiliares por outras secções auxiliares e pelas secções principais – cedências entre secções
- 4) Calculados do ***custos das unidades de obra***, (ou taxa de imputação), que serve para:
 - Medir a produtividade interna da secção (aspecto de controlo interno)
 - Fazer a imputação dos encargos indirectos de cada secção aos produtos ou às secções que tenham utilizado a actividade da secção (aspecto do cálculo de custos), em função do número de unidade de obra absorvidas

CARACTERÍSTICAS DO MÉTODO (3)

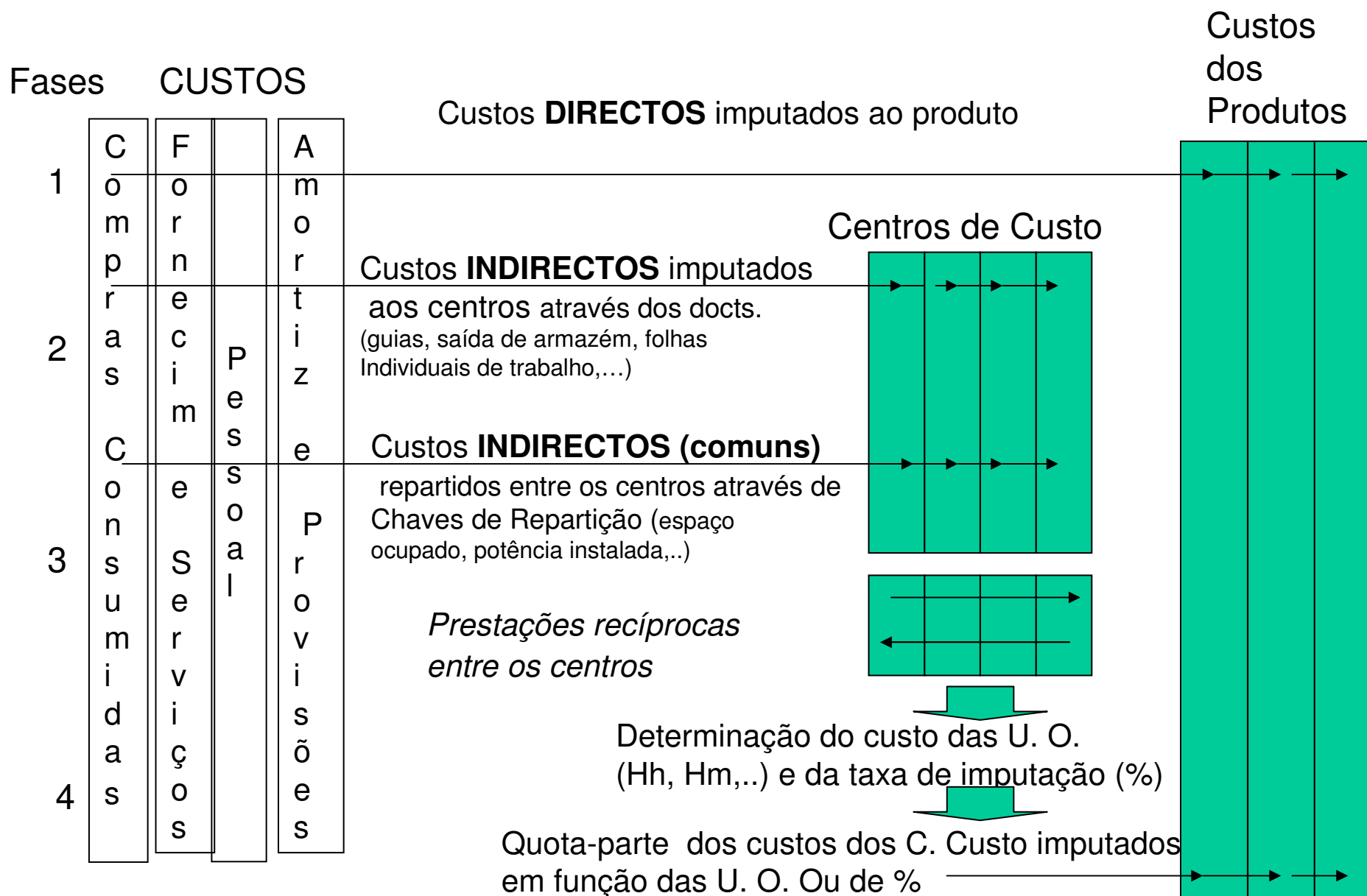


CARACTERÍSTICAS DO MÉTODO (4)



Custos Directos e Indirectos

AFECTAÇÃO – REPARTIÇÃO – IMPUTAÇÃO



DIVISÃO DA EMPRESA EM CENTROS (1)

❑ CRITÉRIO DA RESPONSABILIDADE

- Um Centro de Custo deve englobar os custos que estão sob a responsabilidade de determinada pessoa.
- Mas pode acontecer que o mesmo indivíduo seja responsável por custos que respeitam a operações fabris muito diferentes !

❑ CRITÉRIO FUNCIONAL

- Os custos são agrupados de modo a respeitarem a operações idênticas (ex. custos de pintura agrupam-se no C.Custo “Pintura”, os custos das máquinas de frezar no C.Custo “Frezas”)

DIVISÃO DA EMPRESA EM CENTROS (2)

Um CENTRO DE CUSTOS é um agrupamento de custos que obedece a TRÊS CONDIÇÕES:

1. Existe uma medida comum para todos os custos do agrupamento, ou seja, uma medida relativamente à qual todos os custos se podem considerar proporcionais (UNIDADE DE **CUSTEIO**), unidade esta que possa permitir fazer o CONTROLO e em simultâneo permite também fazer a **IMPUTAÇÃO** dos custos do CC ao produto.
Exº na serralharia de bancada todos os custos (vencimentos, energia eléctrica,...) podem considerar-se proporcionais às horas de trabalho dos operários (Hh). Esta unidade (Hh) tem o nome de UNIDADE DE OBRA porque permite, em simultâneo, fazer o CUSTEIO e a IMPUTAÇÃO de custos do centro
2. Existência de **UM SÓ RESPONSÁVEL**
3. O Centro deve abranger custos relativos a **OPERAÇÕES IDÊNTICAS** (ou **HOMOGÉNEAS**)

TIPOS DE CENTROS

- O Centros de Custo (ou Secções) podem ser:
 - ***Centros Operacionais*** - em que a unidade de obra é ***física*** (hora de mão de obra, hora de máquina, metros, quilogramas,...)
 - ***Centros de Estrutura*** - para os quais nenhuma unidade de obra pode ser definida e cujo custo só poderá ser imputado às contas de custos dos produtos ou das encomendas mediante adequadas ***chaves de repartição***

Observe-se que quer uns quer outros podem incluir custos fixos e custos variáveis ; a parte respectiva de uns e de outros é que é diferente

TIPOS DE CENTROS

- Os Centro de Custo podem ser :
 - ***Centros Principais*** - quando a parte essencial das suas operações é imputada aos custos dos produtos ou das encomendas, podendo algumas delas ser cedidas a outros centros;
 - ***Centros (Fabris) Auxiliares*** - quando a parte essencial das suas operações é cedida a outros centros fabris;
 - ***Centros Administrativos*** – *respeitam aos serviços administrativos;*
 - Centros de Venda e Distribuição – ex. vendedores

ATRIBUIÇÃO dos Custos Indirectos aos Centros de Custo

(Repartição PRIMÁRIA)

Há que ter em conta:

- Alguns destes custos indirectos (em relação aos produtos) são ***directos em relação aos Centros de Custo*** ("Semi-Directos" ou Específicos)) - neste caso temos uma simples *IMPUTAÇÃO*
- Outros custos indirectos em relação aos produtos ***são também indirectos em relação aos Centros (Custos COMUNS)*** (*amortizações, seguro de incêndio,...*) – estes custos devem ser REPARTIDOS pelos centros consumidores de acordo com *chaves de repartição* (por exº proporcionalmente aos efectivos, às superfícies ocupadas, à potência instalada,...) a determinar em função destes encargos

ATRIBUIÇÃO dos Custos Indirectos aos Centros (Repartição PRIMÁRIA)

REPARTIÇÃO PRIMÁRIA

CUSTOS INDIRECTOS		CENTR. AUXILIAR.			CENTR. PRINCIPAIS					
Designação	Montantes	1	2	3	4	5	6	7	8	9
<i>Mat. Indirect</i>		.	.		.	.	.	.	.	.
<i>M.O.Indir^a</i>			.	.		.	.	.	.	.
<i>Serv. Indir. (a)</i>		.			.	.	.	.	.	.
...										
...										
<i>Amortizações</i>		.	.	.	.	.	.	.	.	.
TOTAIS PRIMÁRIOS		X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9

(a) Rendas de alugueres, Seguros,...

Repartição Secundária (1)

- **Transposição dos Centros Auxiliares para os Centros Principais**
 - **Consiste em "esvaziar" os centros auxiliares de tal forma que, no termo desta etapa, o conjunto dos custos indirectos se encontre integralmente nas contas dos Centros Principais;**
 - **na medida em que uma secção auxiliar trabalhe não apenas para as secções principais mas também para uma ou várias outras secções auxiliares, os gastos dessa secção auxiliar não são " transpostos" na totalidade e directamente para as secções principais, mas sim, numa primeira fase, para cada uma das secções (auxiliares e principais) que beneficiam do seu trabalho ou dos seus serviços**

Repartição Secundária (2)

- A *Repartição Secundária* é feita:
 - na proporção das unidades de obra consumidas *ou*
 - com base em adequadas chaves de repartição
- O procedimento da **chave de repartição** distingue-se do da **unidade de obra** pela fixação pré-determinada da base de repartição, permanecendo as percentagens as mesmas em caso de recurso a uma chave, embora os encargos possam evoluir de um período para outro devido ao consumo de unidades de obra.
- A noção de **unidade de obra** não é reservada para os Centros Principais; alguns Centros Auxiliares (por exº- "Manutenção", " Central Eléctrica", " Vapor",...) efectuam prestações que podem ser medidas em unidades de obra (Horas-Homem, Kilo-Watts, Toneladas,...). Para que esta repartição proporcional aos consumos reais seja possível, há que *garantir a existência de sistemas de registo desses consumos*.
- Em termos de Controlo de Gestão, a forma mais adequada de fazer esta Repartição Secundária consiste na utilização de **custos padrão ou orçados de unidades de obra** para cada Centro

Repartição Secundária (3)

REPARTIÇÃO SECUNDÁRIA

CUSTOS INDIRECTOS	CENTR. AUXILIAR.				CENTR. PRINCIPAIS					
-------------------	------------------	--	--	--	-------------------	--	--	--	--	--

Designação	Montantes	1	2	3	4	5	6	7	8	9
<i>Mat. Indirect</i>		.	.		.	.	.	.	.	.
<i>M.O. Indir^a</i>			.	.		.	.	.	.	.
<i>Serv. Indir. (a)</i>		.			.	.	.	.	.	.
...										
...										
<i>Amortizações</i>		.	.	.	.	.	.	.	.	.

TOTAIS PRIMÁRIOS	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9
------------------	----	----	----	----	----	----	----	----	----

.	.	.	.	.	.	.	.
X'2							
	.		.	.		.	.
	X'3						
		X'4		.	.		.
			X'5	X'6	X'7	X'8	X'9

Repartição Secundária (4)

- Podem ocorrer *prestações recíprocas* entre as secções - por ex^o : a "Manutenção" presta serviços à " Central Eléctrica" e esta fornece energia à " Manutenção" ; neste caso. a determinação do custo da "Manutenção" exige o conhecimento do custo da " Central Eléctrica" , mas o custo desta pressupõe o conhecimento prévio do custo da "Manutenção". Este problema tem várias formas de ser resolvido:
 - *Anulação* das prestações recíprocas (isto é, não as considerar) ; só quando sejam pequenos os montantes em causa
 - Por *Aproximações Sucessivas*; método pesado e de difícil aplicação quando são numerosas as secções auxiliares
 - *Solução Matemática* - para "n" secções com prestações recíprocas chegamos a um sistema de "n" equações de 1^o grau que se resolve pelo cálculo matricial
 - por *Custos Aproximados*, por exemplo adoptando custos pré-determinados.

Cálculo do Custo da Unidade de Obra – Taxa de Imputação

1. Após a repartição primária e a repartição secundária, obtêm-se o Custo Total da Secção;
2. Medir a Actividade dos Centros (nº de unid. de obra)
3. Calcular a Unid. Obra /Taxa de imputação:

Custo total da secção

Actividade

CUSTOS INDIRECTOS	CENTR. AUXILIAR.	CENTR. PRINCIPAIS
-------------------	------------------	-------------------

Designação	Montantes	1	2	3	4	5	6	7	8	9
<i>Mat. Indirect</i>		.	.		.	.	.	.	.	.
<i>M.O. Indir^a</i>			.	.		.	.	.	.	.
<i>Serv. Indir. (a)</i>		.			.	.	.	.	.	.
...										
...										
<i>Amortizações</i>		.	.	.	.	.	.	.	.	.

TOTAIS PRIMÁRIOS	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9
------------------	----	----	----	----	----	----	----	----	----

.	.	.	.	.	.	.	.	.
X'2								
	.		.	.		.	.	
X'3								
		.	.			.		
X'4								
	.		.	.		.	.	
X'5	X'6	X'7	X'8	X'9				
N5	N6	N7	N8	N9				
X5	X6	X7	X8	X9				

- Nº de unidades obra produzidas
- Custo da Unidade de Obra

Imputação dos Custos Indirectos aos Produtos (1)

- Esta imputação faz-se por intermédio das "*unidades de obra*".
- A "**unidade de obra**" é a unidade que permite imputar o custo de um centro de Custo às contas de custo dos produtos (bens ou serviços) ou das encomendas (internas ou de clientes) respectivos . Trata-se, na realidade, da unidade de medida da actividade do centro considerado. Reveste, pois, simultaneamente, a natureza de :
 - unidade de *custeio*
 - unidade de *imputação*

Imputação dos Custos Indirectos aos Produtos (2)

- Tipos de unidades de obra:
 - Mão de Obra dedicada ao produto : *Hora de Mão de Obra*
 - Tratamento do material dedicado ao produto : *Hora-Máquina*
 - Fornecimentos trabalhados no Centro : *Unidade de fornecimento* (Número, Peso, Volume, Superfície, Comprimento, ...)
 - Produto elaborado no Centro : *Unidade de Produto elaborado* (Número, Peso, Volume, Superfície, Comprimento, Potência,...)
 - Residualmente, a unidade monetária
- Escolha das unidades de obra : *a que melhor exprimir a correlação entre a variação do total dos custos variáveis do Centro e a variação quantitativa da actividade do Centro.*

Imputação dos Custos Indirectos aos Produtos (3)

- A Imputação dos Custos Indirectos (da secção) aos Produtos é feita através das Unidades de Obra Consumidas nos Produtos :

$\text{N}^{\circ} \text{ de Un. de Obra} * \text{Custo da Unid. de Obra}$
