



Custeio Baseado nas Actividades

Definições

- ✚ Objectos de custo
- ✚ Actividades vs. centros de custo homogéneos
- ✚ Gerador de custo vs. Base de imputação
- ✚ Custos comuns

Esquema de imputação dos custos aos objectos

Natureza de custos

- Mão de obra
- Energia
- Rendas
- Amortizações
- etc.

Centros de custos comuns

Preparação

Perfuração

Acabamento

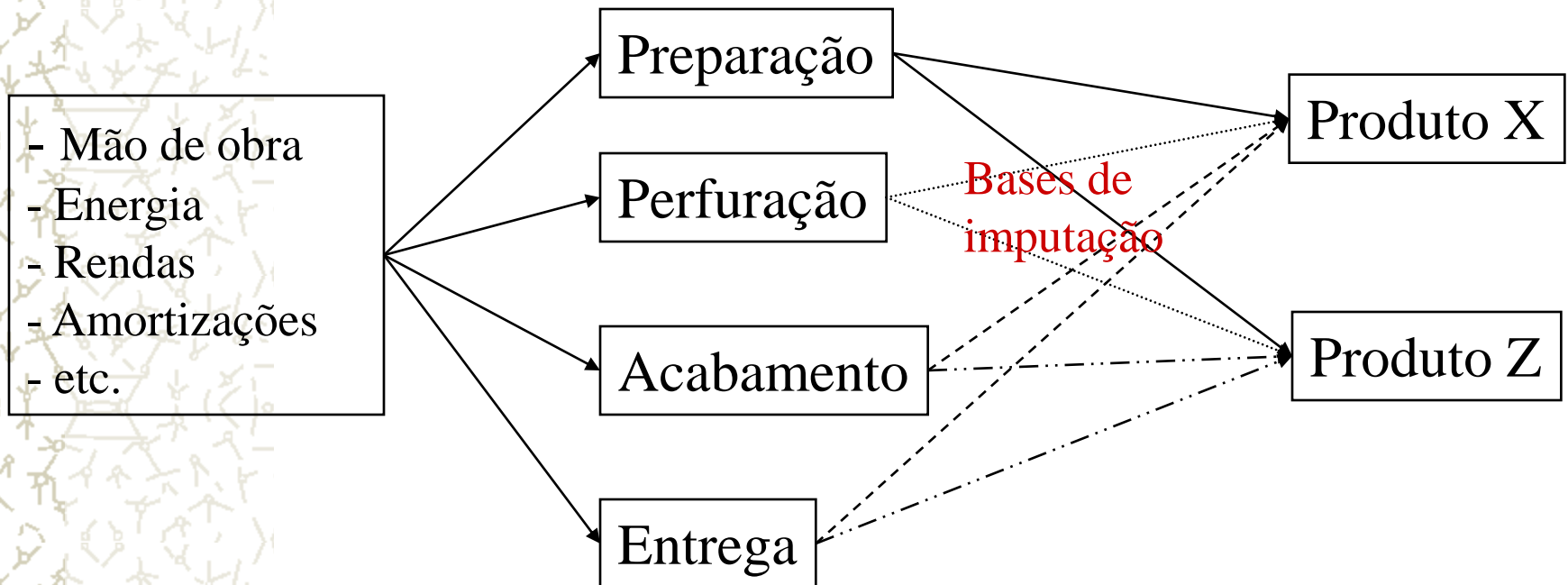
Entrega

Objectos de custeio

Produto X

Produto Z

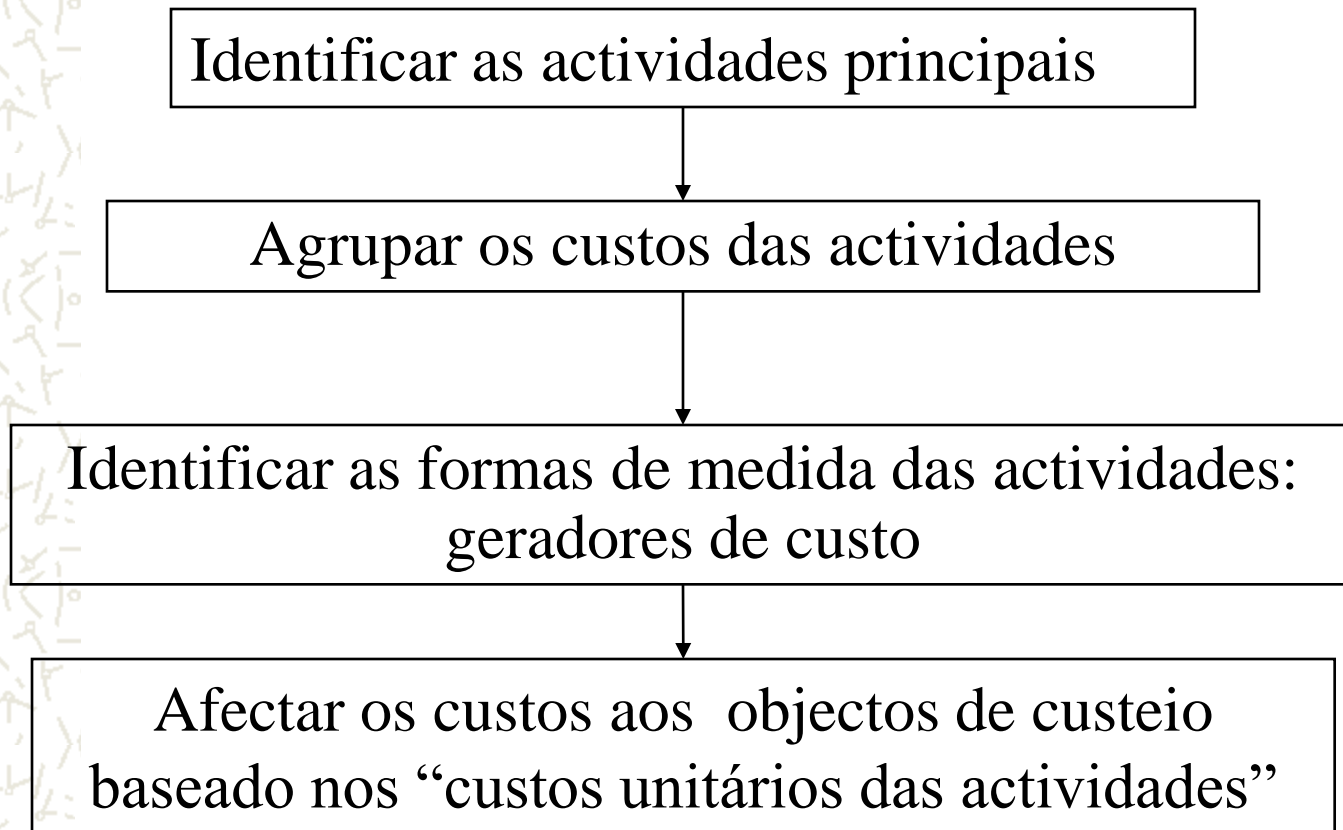
Bases de imputação



Fases na imputação dos custos

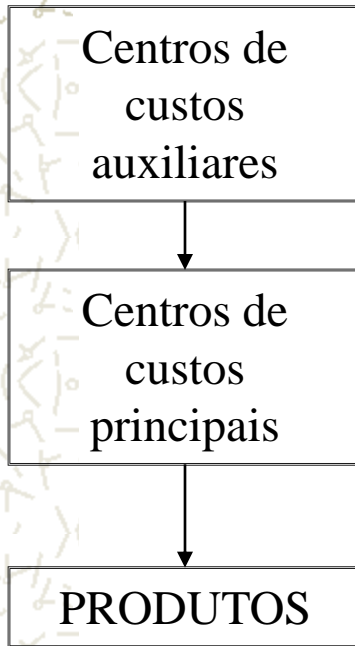
- ☛ **Fase 1 – Seleccionar os objectos de custeio**
 - Produtos; Regiões; Tipos de Clientes; Agências
- ☛ **Fase 2 – Definir os centros de custos ou as actividades**
 - Por departamentos ou por actividades
 - Custos ou actividades devem ser homogéneas
- ☛ **Fase 3 – Seleccionar a base de imputação de cada um dos centros de custo ou os geradores de custo das actividades**
 - Deve existir causa-efeito entre custo e actividade para o objecto de custeio
 - Se não:
 - Ver quais são os benefícios relativos de fazer uma imputação
 - Há equidade no sistema usado?
- ☛ **Segue-se a implementação**

O método ABC



Imputação dos custos indirectos

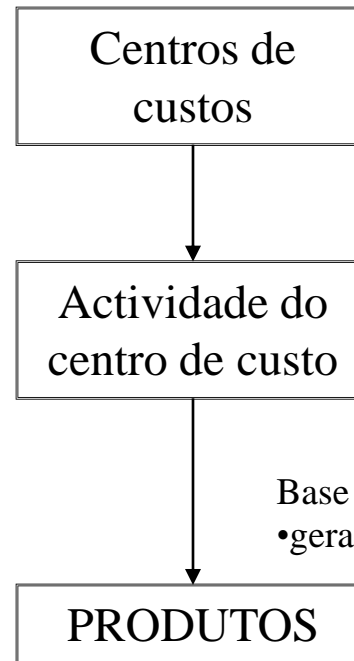
TRADITIONAL COST ACCOUNTING



Base de imputação:
•Volume
•MOD, Horas-máquina, etc

Custos directos e Custos Indirectos
Custos fixos e Custos variáveis

**OS PRODUTOS
ABSORVEM TODOS OS
CUSTOS**



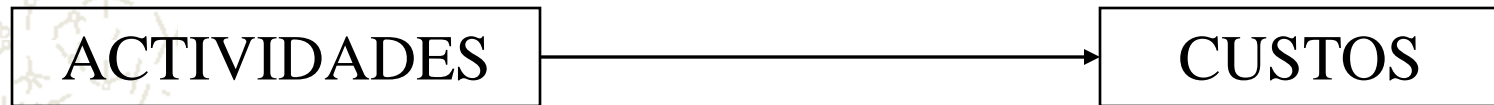
Base de imputação:
•gerador de custo

Não há, normalmente, distinção de tipos de custos
Todos os custos parecem variáveis (embora não sejam)

**O CUSTO DOS
PRODUTOS É O
RESULTADO DAS
ACTIVIDADES**

ABC

Como se pode reduzir os custos?



Fazemos a gestão de **ACTIVIDADES**,
nunca a gestão de **CUSTOS**

Os **CUSTOS** são mera consequência das **ACTIVIDADES**

ABC nas decisões operacionais

- ✚ Os “geradores de custo” são medidas não financeiros uteis para avaliar a eficiência dos processos
- ✚ Ajuda a identificar actividades não relacionadas com o volume que são muitas vezes uma fonte de desperdício de recursos
- ✚ Os gestores operacionais podem saber o comportamento dos custos das actividades não relacionadas com o volume e como reduzir esses custos
- ✚ É uma boa base para fazer orçamentos flexíveis e para analisar os desvios de actividades

● Causas de distorção dos custos nos sistemas tradicionais

✚ Diversidade de produtos

- Se a diversidade é grande, distorce-se mais o custeio com a junção de custos não homogêneos.

✚ Custo relativo

- Quanto maior o peso dos custos heterogêneos a imputar, maior a distorção do custeio.

✚ Diversidade de volume

- Se os produtos são fabricados em lotes de diferentes dimensões, quanto maior forem os custos que são em função dos lotes, em vez de o volume, maior a distorção do custeio.

● Dificuldades dos sistemas de custeio: complexidade do sistema de produção

- Produto único vs. Múltiplos produtos

- Utilização de múltiplos serviços comuns

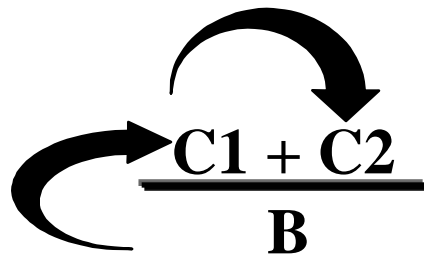
- Cada produto consome serviços em diferentes proporções

Como identificar um “gerador de custo”

- ✚ Porque é que precisam de x empregados neste sector?
- ✚ Em que situações será necessário recrutar mais pessoas?
- ✚ Porque são necessárias horas extraordinárias?
- ✚ Porque é que existem horas disponíveis em excesso neste departamento?

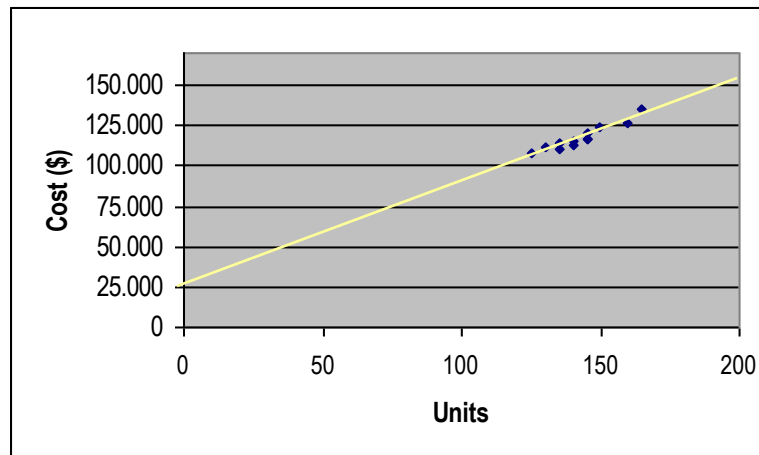
Critério ideal de imputação

- ✦ Uma base de imputação com uma relação causa-efeito sobre o custo
- ✦ Centros homogêneos, que tenham a mesma base de imputação


$$\frac{C1 + C2}{B}$$

O método de regressão simples

Mês	Unidades	Custo
Ago-00	125	107.670
Set-00	145	116.990
Out-00	150	124.500
Nov-00	160	126.500
Dez-00	165	134.700
Jan-01	140	112.400
Fev-01	145	120.600
Mar-01	135	110.400
Abr-01	130	111.140
Mai-01	135	114.200
Jun-01	145	116.700
Jul-01	140	115.760

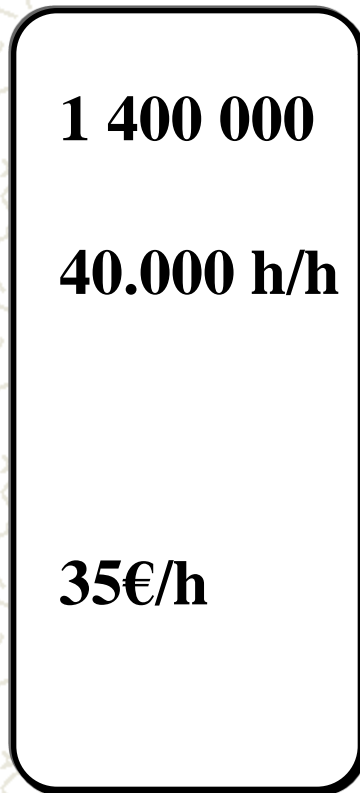


$$CT = 25699 + 643,25 \times q$$

Coeficiente de determinação $R^2 = 0,918$

O problema da falta de homogeneidade

Centro de custo

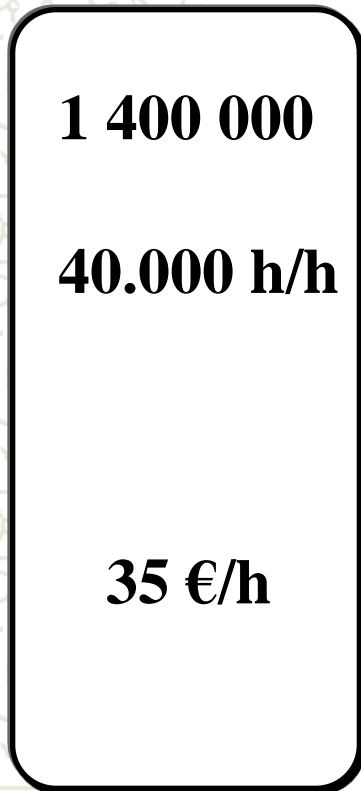


**Objecto de custeio:
Serviço ao cliente**



Quantos centros se deve ter?

Centro de custo antigo



Centro de custo novo

Maquinação

1 000 000

20 000 h/h

Pintura

400 000

20 000 h/h

Objecto de custeio

1h Maquinação
10h Pintura

250€

11h

385 €

9h Maquinação
2h Pintura

490€

11h

385

€

50 €/h

20 €/h

Mudanças estruturais nos negócios

	1960's	1990's
Marketing	Produção	Cliente
Preço	Custo	Concorrência
Product-mix	Limitado	Amplo
Tecnologia	Fraca	Alta
Importância dos custos	MOD	MOI
Ciclo de vida	Longo	Curto
Exigência do cliente	Fraca	Elevada
Tecnologia de informação	Irrelevante	Estratégica

ABC para decisões estratégicas

- ✚ Custos são calculados com mais precisão
 - Decisões com consequência no longo prazo exigem maior confiança na qualidade de informação
- ✚ Os custos ABC indicam “o custo variável a longo prazo”
 - O decisor deve estar consciente de que o sistema ABC calcula o custo total. Isto é, no curto prazo não é um custo variável.
- ✚ Mais apropriado para modelização
 - Muito útil na construção de modelos “what if”

Exemplo de decisões estratégicas

PRICING

- Análise de rentabilidade mais adequada, com menos distorções
- Simulações sobre produção-mix e dimensão das ordens de produção permitem estudar estratégias de preço

PRODUCT-MIX

- Análise de rentabilidade:
 - Quais são os produtos ganhadores e os perdedores
 - Desenvolvimento de produtos
 - Desinvestimentos
- Investimentos
 - Análise dos fluxos de caixa

Tipos de actividades e custos

✚ ACTIVIDADES DE LOGISTICA

- Requisição de materiais, transporte, confirmação de movimentações.
- Funções: Recepção e Expedição de materiais, Inspeção, Contabilidade de materiais

✚ ACTIVIDADE DE CONTROLO OPERACIONAL

- Garantir que a procura é satisfeita pela oferta
- Funções: “Procurement”, Compra, Planeamento de materiais e de produção

✚ ACTIVIDADES DE CONTROLO DE QUALIDADE

- Garantir que a produção está de acordo com as especificações
- Funções: Controlo de qualidade, “Procurement”, Recepção

✚ MUDANÇAS DE ESTADO DE ACTIVIDADE

- Actualizar a informação de uma fase da produção para outra
- Funções: Pessoal afecto à produção, planeamento, rotinas de manutenção, actualização de standards e especificações.

Questões por resolver

- ✚ **Imputações temporais = especialização dos exercícios**
 - Dependente de arbitrariedades contabilísticas (Exemplo: Amortizações, I&D, etc.)
- ✚ **Centros de custos homogéneos**
 - Pode tornar-se complexo, com um excessivo número de centros de custos e “geradores de custo”
 - Distorções de custo se os centros de custo não são homogéneos
- ✚ **Seleccção dos “geradores de custo”**
 - Pode haver mais do que uma opção. A escolha pode ser difícil.
 - Pode ser difícil e caro obter informação periódica sobre o “gerador de custo” ideal
- ✚ **Se não há “gerador de custo”**
 - Nalgumas actividades não há (Exemplo: Publicidade Institucional).
- ✚ **Custos comuns**
 - O ABC não elimina a existência de custos comuns e o “gerador de custo” pode ter relação com mais de um produto (Exemplo: Factura com mais de um produto, requisição com múltiplos materiais para múltiplos produtos, etc).

Resumo de prós e contras

☀ VANTAGENS

- Custos apurados com maior precisão
- Melhoramento do sistema de controlo de custos
- Melhor informação para decisões estratégicas
- Informação para “Activity Based Management”

☀ LIMITAÇÕES

- Custo para conceber, implementar e manter o sistema
- Não distingue entre custos variáveis e custos fixos, consequentemente, não dá informação de custos incrementais essenciais para a tomada de decisão a curto prazo