



Instituto Superior de Economia e Gestão

UNIVERSIDADE TÉCNICA DE LISBOA

DESDE 1911



Planeamento e Controlo de Gestão

Parte II

António Samagaio

Assistente do ISEG em Controlo de Gestão e Auditoria

Revisor Oficial de Contas

antonio.samagaio@iseg.utl.pt

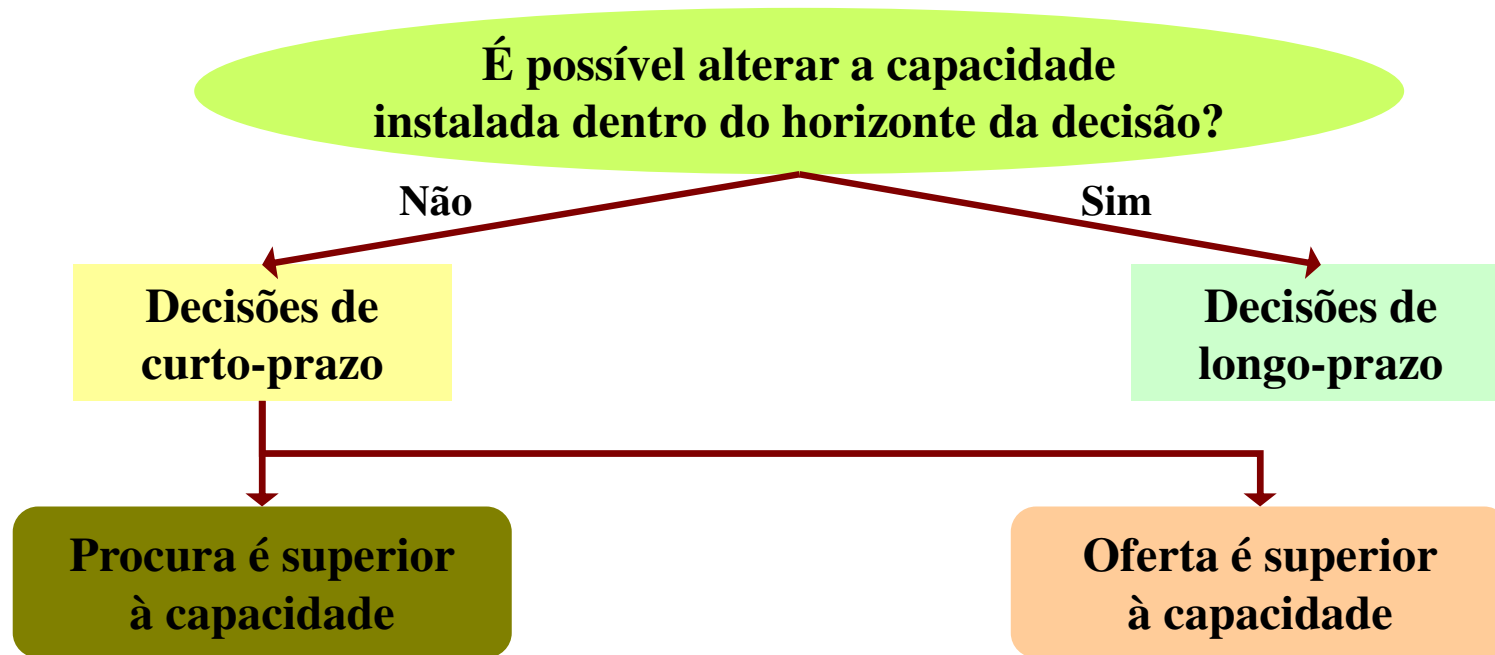
2013

Custos Relevantes e Tomada Decisão

1. Introdução

✘ Deve estar contextualizada com a capacidade instalada

➔ Lugares sentados num estádio é de 50.000 lugares



Custo de oportunidade é positivo

Custo de oportunidade é zero. Qualquer utilização do excesso de capacidade vale a pena se gerar um resultado positivo

Custos Relevantes e Tomada Decisão

2. Custos e proveitos relevantes

✘ Conceito

São valores futuros ou esperados associados às várias alternativas passíveis de serem desencadeadas pela empresa. Por isso, tratam-se de aumentos ou diminuições previstos para os custos/proveitos em consequência das acções tomadas hoje -> encetamos uma análise incremental ou diferencial nos cash-flows.

**As decisões incidem sobre aspectos futuros que terão repercusões nos cash-flows.
Nada pode ser feito para alterar o passado – *sunk cost!***

	Alternativa 1: update	Alternativa 2: substituir
Variação nas Vendas	200.000 €	300.000 €
Variação nos Materiais aplicados		-100.000 €
Variação nas Amortizações do exercício	50.000 €	75.000 €
Resultado Operacional	150.000 €	325.000 €

Resultado Diferencial = 175.000€

Custos Relevantes e Tomada Decisão

3. Aceitar ou recusar uma encomenda especial

✘ Exemplo de uma Serração de Madeiras

- Plano mensal: 100 m³ de madeira de cofragem
- Custo de produção: 100 Euros/m³ (60% são custos fixos)
- Preço de venda: 140 Euros/m³
- Capacidade instalada: 150 m³ por mês

Surge uma proposta de encomenda especial:

- 30 m³ ao preço de 100 Euros/m³;
- Custos adicionais de 5 Euros;
- Não existe perspectiva de ter relações de longo-prazo com o cliente;
- Deverá ser aceite a encomenda?

Custos Relevantes e Tomada Decisão

3. Aceitar ou recusar uma encomenda especial

✘ Exemplo de uma Serração de Madeiras – abordagem de curto - prazo

	Perspectiva Custeio Total	Perspectiva da Análise Incremental ✓
Variação nas Vendas	3.000 €	3.000 €
Custo normais de produção	3.000 €	1.200 €
Custos específicos (adicionais)	150 €	150 €
Resultado marginal	-150 €	1.650 €

Considerações:

- Preço de mercado do produto não pode ser afectado por esta venda;
- Não se consegue arranjar naquele momento encomendas com preços mais atractivos;
- Capacidade instalada de 50m³ não é passível de ser usada na produção de outros bens – flexibilidade dos recursos da empresa;
- Custos fixos não são descartáveis no curto-prazo.

Custos Relevantes e Tomada Decisão

3. Aceitar ou recusar uma encomenda especial

✘ Exemplo de uma Serração de Madeiras – abordagem de longo prazo

- ➔ Afinal a capacidade instalada mostra-se excessiva face à procura dos próximos anos
- ➔ Possibilidade de usar a capacidade para produzir madeira para paletes: contrato de 3 anos, para 50m³ por mês, custo tratamento de 5€/m³, preço de venda a 120€/m³
- ➔ Reduzir a capacidade instalada: poupa 25% dos custos fixos actuais

	Não aceitar	Aceitar ✓
Vendas	14,000	20,000
Custos variáveis	-4,000	-6,000
Custos fixos	-4,500	-6,000
Tratamento		-250
Resultado mensal	5,500	7,750

Custos Relevantes e Tomada Decisão

4. Tomada de Decisão – Fazer ou comprar no exterior

× Exemplo

	✓ Produzir	✗ Comprar
Materiais	75.000 €	
Custos fabris variáveis	60.000 €	
Custos fabris fixos	45.000 €	30.000 €
Compra no exterior		160.000 €
Custo da opção	180.000 €	190.000 €

Considerações:

- Aspecto qualitativo da opção (know-how);
- A compra no exterior não elimina a totalidade dos custos fixos (planeamento da produção, custos do armazém, etc.);
- No caso de subcontratar existe a oportunidade de aproveitar a capacidade instalada para outros fins (deve ser considerada na análise);
- Aparentemente deve continuar a produzir internamente o produto.

Custos Relevantes e Tomada Decisão

5. Mix dos Produtos Face a Restrições na Capacidade

✘ Exemplo

➔ Capacidade instalada de 500 horas

	Barco Recreio ✓	Kayak Competição ✘
Preço venda unitário	700 €	900 €
Custo variável unitário	500 €	600 €
Margem contribuição unitária	200 €	300 €
Horas necessárias por unidade	2,5H	4H
Resultado Obtido em Cada Opção	40.000 €	37.500 €

Considerações:

- ➔ Não sendo possível no curto-prazo aumentar a capacidade instalada;
- ➔ Implicações na fidelização do cliente;
- ➔ Restições em vários recursos -> utilização das técnicas de programação linear
- ➔ Objectivo: escolher os produtos que maximizam o resultado da empresa;

Custos Relevantes e Tomada Decisão

6. Tomada de Decisão – Supressão de cliente ou produtos

✘ Exemplo

➔ A supressão de um cliente importa a redução de $\frac{1}{3}$ dos custos fixos

	Ter 2 clientes		Ficar com 1 cliente
	Cliente A	Cliente B	
Vendas	288.000 €	96.000 €	288.000 €
Custos variáveis	180.000 €	72.000 €	180.000 €
Custos fixos	81.000 €	30.000 €	101.000 €
Resultado Operacional	27.000 €	-6.000 €	7.000 € ✘
	21.000 € ✓		

Resposta:

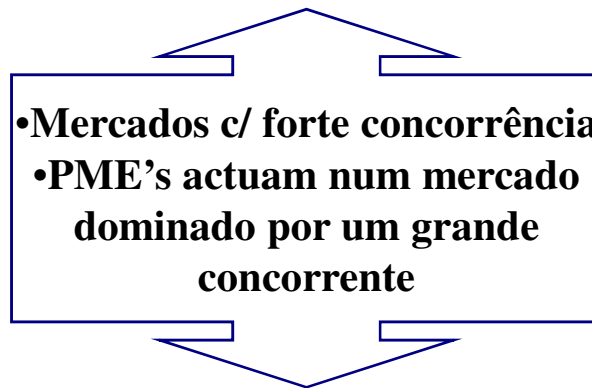
- ➔ Não sendo possível no curto-prazo substituir o cliente B por outro;
- ➔ Objectivo: escolher os clientes que maximizam o resultado da empresa;
- ➔ Decisão: continuar com os dois clientes;
- ➔ Procurar outras alternativas no médio-prazo, aumentar o preço de venda ao cliente B, ser mais eficiente na produção.

Custos Relevantes e Tomada Decisão

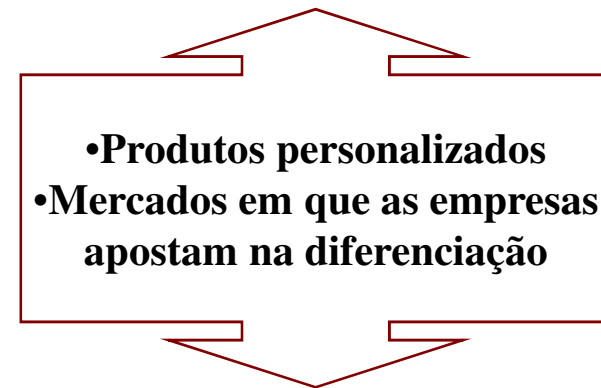
7. Relação entre custo e preço venda – decisões

✘ Mapa de análise

Tipo decisões	Price-taker firm	Price-setter firm
Curto-prazo	1	2
Longo-prazo	3	4



Product-mix decisions



Pricing decisions

7. Relação entre custo e preço venda – decisões

✘ Situação 1: price taker firm facing short-run product-mix decisions

➤ Preço venda > custo incremental ou marginal

Receita marginal obtida > 0 => beneficia a empresa

➤ Capacidade instalada é fixa no curto prazo: então a produção deve incidir sobre os produtos com a maior contribution per machine hour.

➤ Condições

- ✿ Capacidade disponível para todos os recursos. Em caso de restrição deve ser considerado o custo de oportunidade (o lucro que se deixa de obter no produto não produzido)
- ✿ O preço praticado não afecta o preço de venda no futuro -> guerra com a concorrência
- ✿ Encomenda utiliza capacidade excedentária e está livre para ser usada em novas oportunidades

7. Relação entre custo e preço venda – decisões

✘ Situação 2: price setting firm facing short-run pricing decisions

➔ Preço venda > custo incremental ou marginal

Receita marginal obtida > 0 => beneficia a empresa

➔ Condições

- ✿ Capacidade disponível para todos os recursos. Em caso de restrição deve ser considerado o custo de oportunidade
- ✿ O preço praticado não afecta o preço de venda no futuro e o cliente não tem expectativas de repetir a compra
- ✿ Encomenda utiliza capacidade excedentária e está livre para ser usada em novas oportunidades

7. Relação entre custo e preço venda – decisões

✘ Situação 3: price taker firm facing long-run product-mix decisions

➤ **Preço deve ser suficiente para cobrir todos os custos associados às actividades desenvolvidas**

✿ **Análise periódica da rendibilidade do produto/cliente/segmento/localização**

Profit = sales – unit level costs – batch level costs – individual product sustaining costs – product brand sustaining costs – product lines sustaining costs – facility-sustaining costs

✿ **Informação útil para decidir a descontinuação, redesign de produtos, novas estratégias de promoção**

✿ **Consequência da descontinuação: os recursos podem ser realocados?**

7. Relação entre custo e preço venda – decisões

✘ Situação 4: price setting firm facing long-run pricing decisions

➤ Preço para produtos personalizados

- ✿ Preço que permita recuperar todos os custos com os recursos comprometidos com a produção desse produto
- ✿ Empresas que torna-se benéfico a adopção do Activity-based costing
- ✿ Custo com as facility-sustaining activities devem ser consideradas no cálculo? -> depende do impacto desejado no comportamento dos actores
- ✿ Capacidade de negociação

Método: custo + markup (rend. mínima exigida pelos investidores)

Quanto é que custa produzir e vender o produto e qual o preço que possibilita cobrir esses custos e gera um determinado lucro?

7. Relação entre custo e preço venda – decisões

✘ Situação 4: price setting firm facing long-run pricing decisions

➡ Preço para produtos standartizados

- ✿ Produção em larga escala para milhares de consumidores (e.g. bebida)

- ✿ Método:

 - ✿ Baseado no custo + markup (rend. mínima exigida pelos investidores)

Processo circular: necessário determinar o volume de venda para apurar o custo de produção e este por sua vez influencia o apuramento do preço de venda -> análise de cenários

 - ✿ Baseado no mercado: método do target pricing e target costing

Sabendo o que o cliente quer e está disposto a pagar, bem como, as possíveis reacções da concorrência, qual o preço a praticar?

- ✿ Em ambas as situações saber o custo é fundamental para o estabelecimento dos preços oscilantes em função da procura.

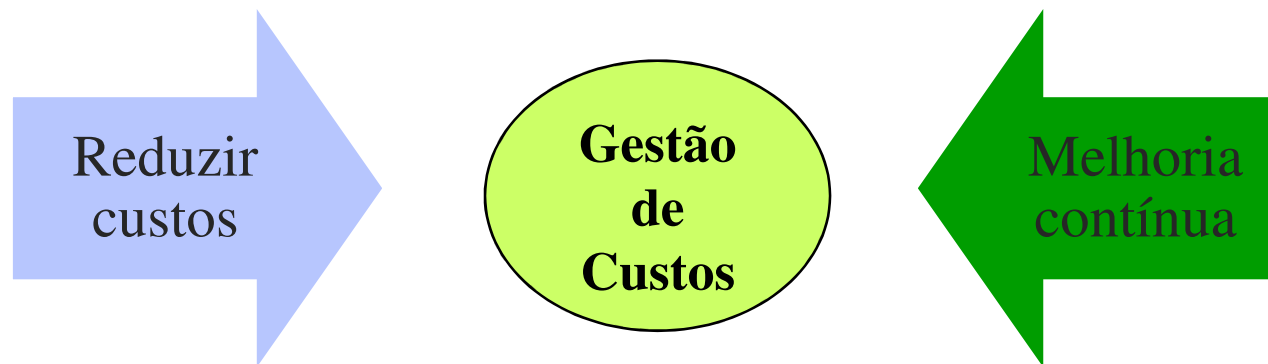
8. Gestão dos custos

✘ Contexto

Sistema tradicional da orçamentação tende a preservar o status quo enfatizando a contenção dos custos

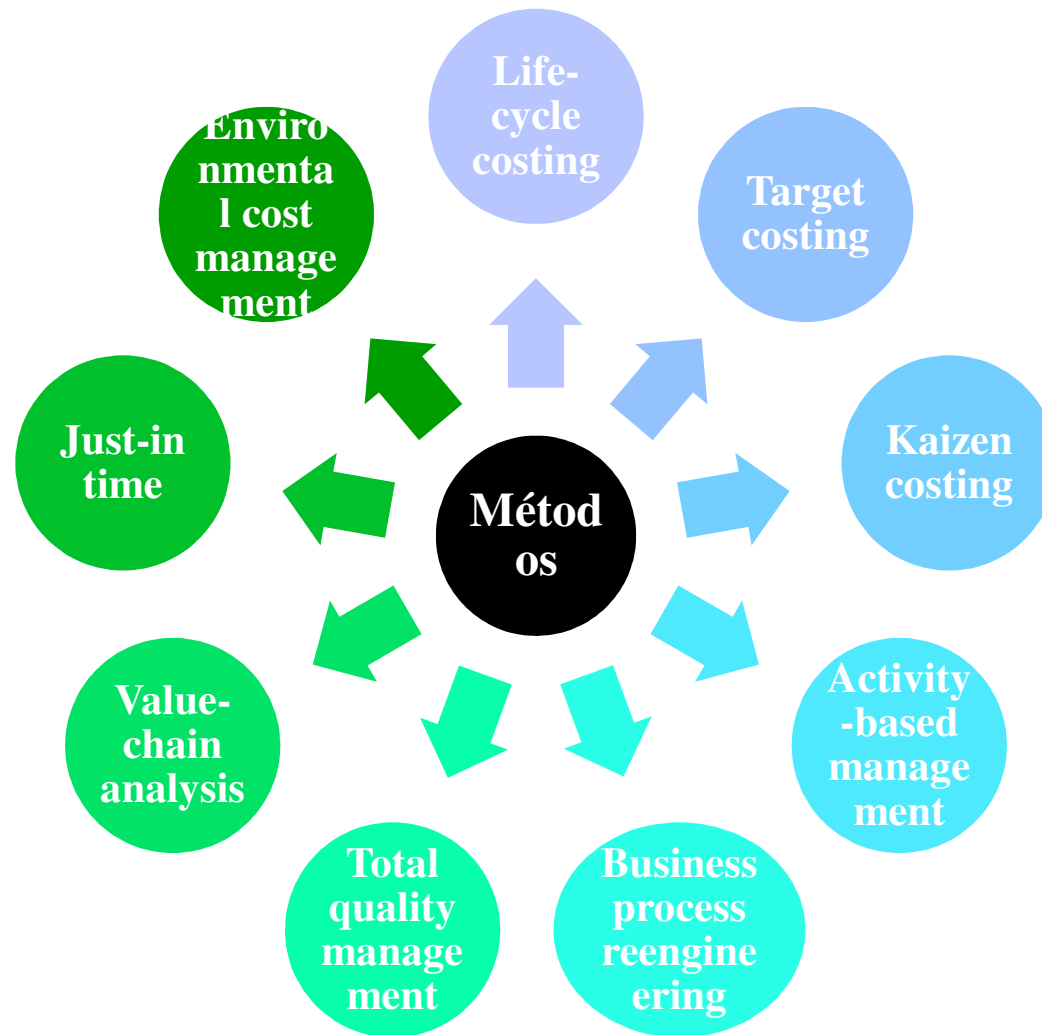
✘ Noção

Consiste naquelas acções que são desencadeadas pelos gestores com vista a reduzir custos (sem ser à custa da satisfação do cliente), sendo que algumas tornam-se prioritárias baseadas na informação obtida nos sistemas de contabilidade. Mas a redução dos custos pode partir de outras fontes de informação.



8. Gestão dos custos

✘ Métodos

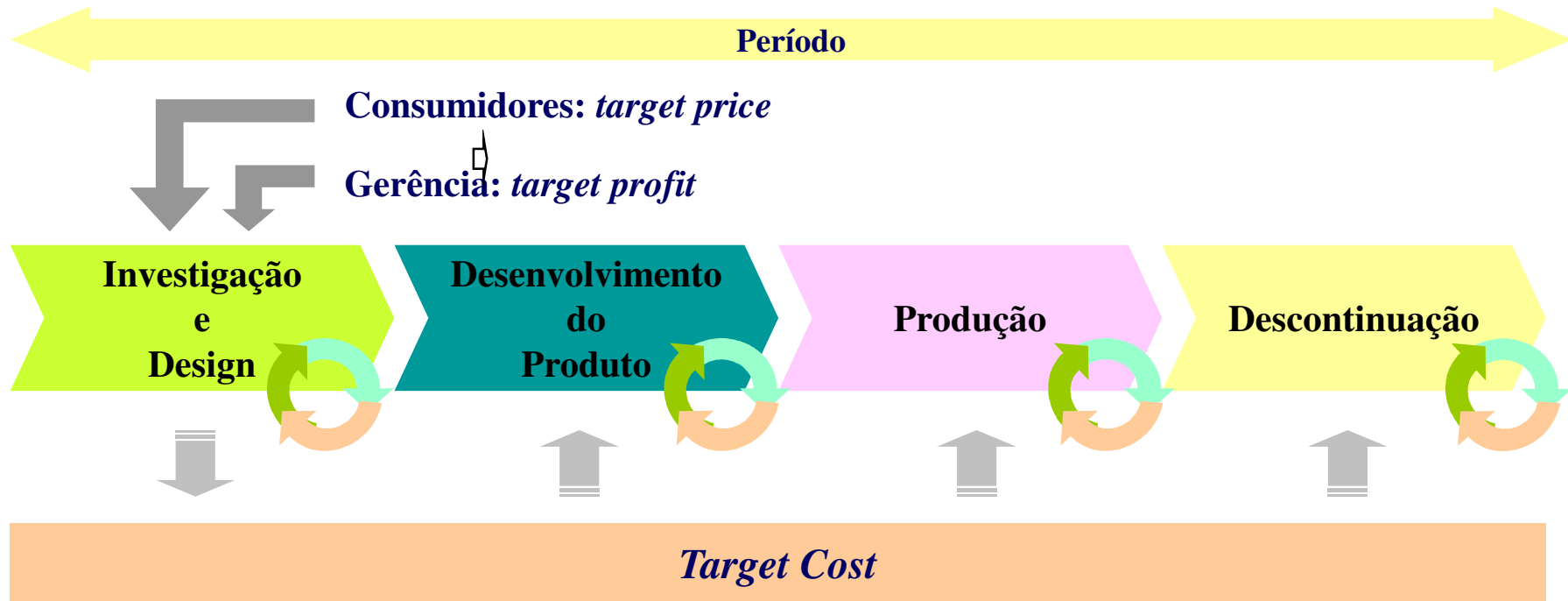


Gestão Estratégica dos Custos

9. Life-cycle costing and target costing

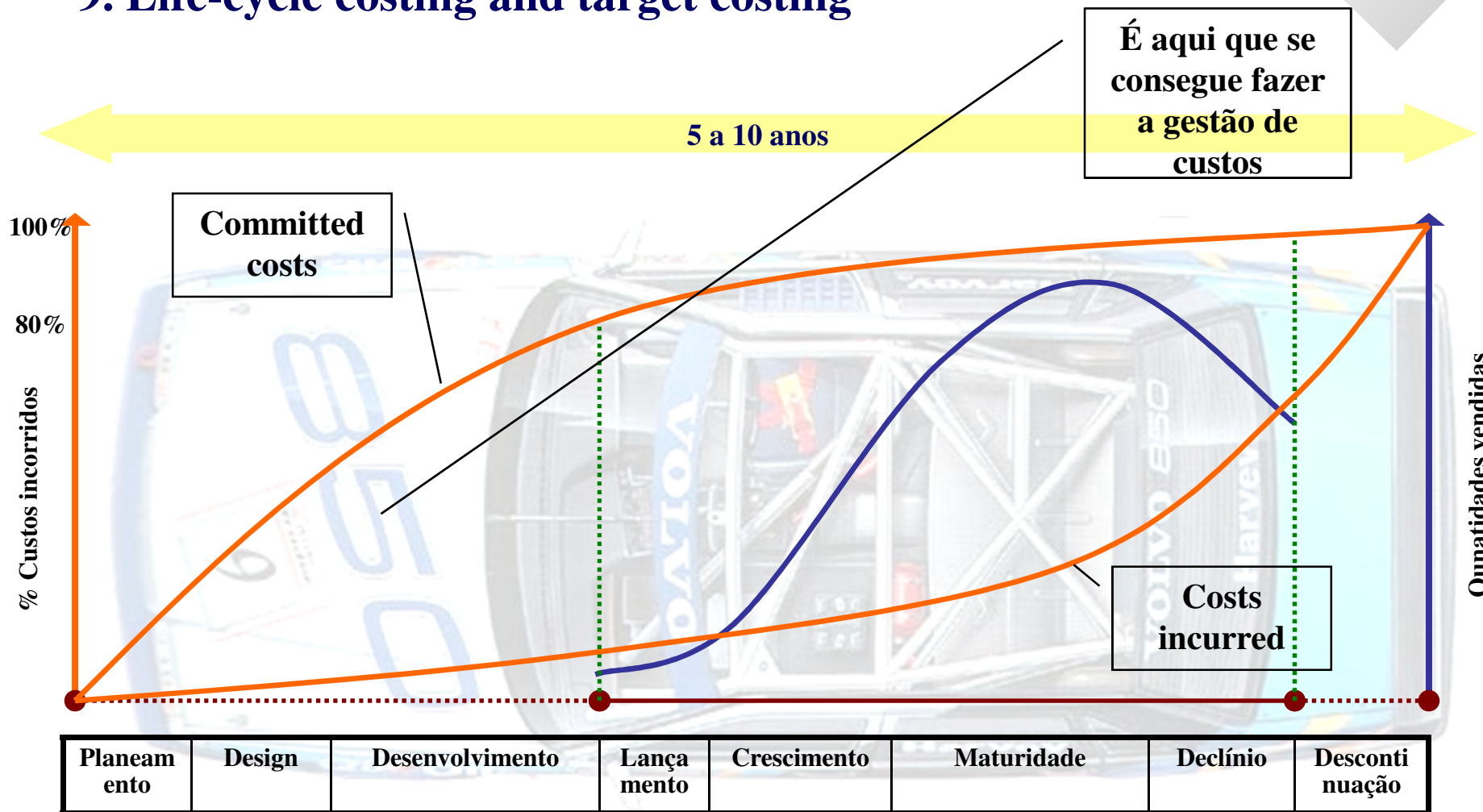
Preve e acumula todas as receitas e custos associados à produção e comercialização de um produto desde a sua concepção até ao momento em que é descontinuado.

Consequência: lucros da fase da produção > custos pré e pós-produção???



Gestão Estratégica dos Custos

9. Life-cycle costing and target costing



Os diferentes preços que venham a ser praticados devem ter em conta os custos do produto ao longo do seu ciclo – de - vida.

António Samagaio

9. Life-cycle costing and target costing

- Exemplos aplicabilidade: indústria automóvel, equipamentos eléctricos, têxtil ..
- Implicações deste sistema
 - ✿ Criação de equipas multidisciplinares
 - ✿ Capacidade de envolver os fornecedores que são considerados parceiros no negócio – relações em rede
 - ✿ Visão global dos custos do produto: não só da produção mas também da I&D, e marketing
 - ✿ Antecipação de eventuais fiascos: produtos com elevados custos de I&D alguma vez serão recuperados?
 - ✿ Reforçada a importância dos locked-in costs
 - ✿ Fonte de criatividade e inovação
 - ✿ Contribui para a criação de vantagens competitivas para a empresa poder concorrer num mercado cada vez mais agressivo

10. Target Costing

- 1) Conceber o produto que satisfaça as necessidades latentes ou objectivas dos consumidores – orientação da empresa para o mercado
- 2) Identificar o *target price* baseado na percepção do cliente sobre o valor do produto
- 3) Definição do nível de lucro desejado por unidade – *target operating profit*
- 4) Dedução do *target cost* para o produto

$$\text{Target Cost} = \text{Target Price} - \text{Target Profit}$$

- 5) Custo actual de produção e de comercialização (CP)
- 6) Melhoramento na forma como as actividades são desenvolvidas – *perform value engineering e tear-down analysis* – se $TG < CP$. Importante criar uma equipa multidisciplinar.

Quais as actividades que acrescentam valor?

10. Target Costing

✘ Exemplo

- 1) Kayak de competição
- 2) Estudo de mercado indica que o preço que os clientes estão dispostos a pagar é de 700 Euros
- 3) A empresa pretende um lucro de 25% sobre o preço de venda
- 4) $Target\ cost = 700\ \text{Euros} - 700\ \text{Euros} * 25\% = 525\ \text{Euros}$
- 5) Custo actual de produção e de comercialização (CP)

	Método	
	Tradicional	ABC
Materiais	200 €	200 €
Mão-de-obra	100 €	100 €
Overheads	147 €	408 €
Custo do produto	447 €	708 €

O que fazer?

Deve-se produzir o kayak?

11. Kaizen Costing

✘ Conceito

- ➔ Promover melhorias nos processos através de pequenos passos (inovação contínua) em detrimento de grandes melhorias (inovação radical)

	Target costing	Kaizen costing
Fase	Design e desenvolvimento do produto	Produção do produto
Focus	+ Produto	Processo de produção - eficiência
Potencial de redução de custos	Maior (é possível reduzir os futuros locekd-in cost)	Pequena (maioria dos custos estão comprometidos)
Participação dos empregados	Equipa multidisciplinar	Promove o empowerment (qualquer trabalhador pode contribuir com contributos para a eficiencia dos processos)