

CUSTOS – CONCEITOS FUNDAMENTAIS

Custo

Sacrifício de um recurso para atingir um objectivo específico, ou, dito de outro modo, valor associado à utilização ou consumo de um recurso.



A determinação dos custos terá como finalidade:

- *Análise de dados históricos – controlo*
- *Planeamento*
- *Tomada de decisões*

Custo

- Conceito de carácter económico – corresponde à utilização dos recursos numa organização.

Despesa

- Conceito de carácter jurídico e monetário – corresponde à assumpção da obrigação de pagar os custos.

Pagamento

- Conceito de carácter financeiro – no sentido restrito corresponde ao fluxo de saída de meios monetários líquidos da organização, constituindo a contrapartida dos recursos adquiridos.

Proveito

- Conceito de carácter económico – corresponde à cedência de bens ou serviços a terceiros.

Receita

- Conceito de carácter jurídico e monetário – corresponde ao direito de receber os proveitos.

Recebimento

- Conceito de carácter financeiro – no sentido restrito corresponde ao fluxo de entrada de meios monetários líquidos da organização, constituindo a contrapartida dos bens ou serviços cedidos a terceiros.

$$\text{Resultado de exercício económico} = \text{Proveitos verificados no exercício} - \text{Custos que foi necessário incorrer para gerar esses proveitos}$$

Custos históricos

- são custos do passado.

São irrelevantes para uma decisão. Podem, no entanto, ser a melhor base para a previsão de custos futuros.

Custo de um produto

- é um somatório de custos.

Incluem os custos de todas as fases porque as matérias e/ou produtos passam na fábrica até atingirem a forma de **produto acabado**.

Custo industrial

- é o custo à saída da fabricação.

Inclui três grandezas de factores:

- **Matérias - primas (MP),**
- **Mão-de-obra directa (MOD) e**
- **Gastos gerais de fabrico GGF).**

Matérias–primas MP

- são todas as matérias ou materiais consumidos na fabricação que, após as operações de transformação, dão origem ao produto terminado.

Há outro tipo de matérias – as **matérias subsidiárias** – fazem parte dos custos de fabricação (**gastos gerais de fabrico**), não aparecem integradas nos produtos finais, antes auxiliam a transformação destes.

Mão-de-obra directa MOD

- é constituída pelas remunerações e encargos do pessoal fabril que trabalha directamente na produção.

A **mão-de-obra indirecta** – remunerações do pessoal fabril que apoia a estrutura industrial – faz parte dos **gastos gerais de fabrico**.

Gastos gerais de fabrico GGF

- abrangem todos os custos da fábrica que não são matéria - prima nem mão-de-obra directa.

Custo primo ou directo

- é igual à soma das **matérias - primas** e da **mão-de-obra directa**. (**MP + MOD**)

Custo complexo

- obtém-se pela adição ao **custo industrial** dos custos não fabris ou **gastos gerais da empresa** (custos de venda, custos de administração e custos financeiros) – também se lhe dá o nome de **preço de venda mínimo**.

Custo económico - técnico

- é a soma do **custo complexo** e dos **gastos figurativos** – também se lhe dá o nome de *preço de venda normal*.

Os **gastos figurativos** envolvem a quota parte de remuneração do capital investido na empresa pelos sócios (capital próprio) e o prémio de risco decorrente da actividade.

Lucro puro

- é igual à diferença entre o **preço de venda** e o **custo económico-técnico**.

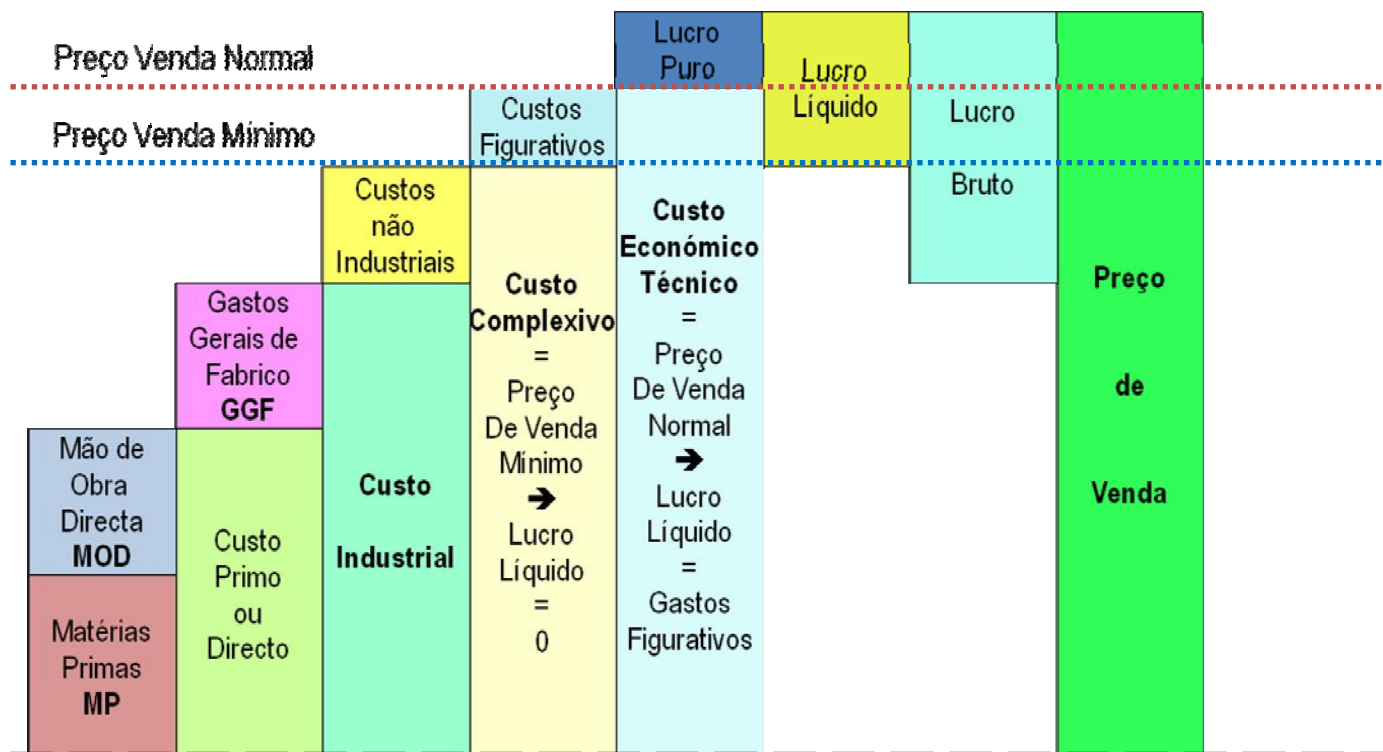
Lucro líquido

- é igual à diferença entre o **preço de venda** e o **custo complexo**.

Lucro bruto

- é igual à diferença entre o **preço de venda** e o **custo industrial**.

Apresentação esquemática da hierarquia de custos:



Custos dos produtos e custos dos períodos

O ciclo de fabrico dos produtos tem várias fases.

O custo dos produtos deve abranger, portanto, os custos referentes às fases do ciclo de fabrico.

No fim de cada período podem existir, além de produtos acabados, produtos ou matérias que não sofreram todas as operações de transformação – são os **produtos em curso de fabrico**.

O custo dos produtos acabados pode incluir custos que não dizem respeito ao período em que deram entrada no armazém – **produtos em curso de fabrico no início do período**.

Até serem vendidos os produtos mantêm-se em Existências (Activo).

O **custo de um produto** – envolve as três grandes rubricas já referidas: **MP + MOD + GGF**.

Deste custo, apenas o referente às unidades vendidas deve afectar o resultado do período, isto é, considera-se como custo industrial do período ou **custo industrial dos produtos vendidos (CIPV)**.

Regra geral, só os custos industriais são inventariáveis. Os custos das restantes funções afectam sempre o resultado do período em que ocorrem.

Custos do período

São aqueles que afectam o resultado de um determinado intervalo de tempo (período).

Incorporam o custo industrial dos produtos vendidos e os custos das restantes funções (os custos comerciais ou de distribuição, os custos administrativos e os custos financeiros) que ocorram nesse período.

Para efeitos de informação para a gestão considera-se, normalmente, como período de referência o mês civil.

▪ Custos por centros de responsabilidade

As empresas organizadas encontram-se divididas em segmentos organizacionais, sendo o conjunto revelado de forma esquemática através do **organograma**.

Um **centro de responsabilidade** é uma unidade orgânica descentralizada com objectivos, meios e um responsável.

A Contabilidade Analítica deve apurar os custos por cada um dos segmentos organizacionais (centros de responsabilidade), analisá-los e transmiti-los aos respectivos responsáveis, tendo em vista o seu controlo e adequação aos objectivos da empresa.

Centros de Custos

A análise dos custos de determinado centro de responsabilidade e a sua imputação nem sempre são possíveis sem se decompor o centro de responsabilidade em unidades contabilísticas designadas por **centros de custos**.

A unidade primária de determinação dos custos de certo segmento organizacional nem sempre é o centro de responsabilidade mas sim parte deste, o centro de custos.

▪ Custos controláveis e custos não controláveis

Há certas naturezas de custos sobre as quais o gestor do centro de responsabilidade não tem possibilidade de intervenção.

O controlo dessas naturezas de custos situa-se noutra nível de decisão.

▪ Custos por actividades

As empresas desenvolvem actividades (objectos de custos) às quais se torna necessário determinar custos para efeitos de planeamento, tomada de decisões e controlo.

A existência de **unidades de medida da actividade** desenvolvida vai facilitar a repartição dos custos pelos objectos para que contribuíram. Ex.: Custos de um centro – medida da actividade Hora-homem (Hh).

▪ Custos directos e custos indirectos

Determinar custos pressupõe a existência de uma realidade ou grandeza que se pretende custear.

Esta realidade designa-se por **objecto de custeio** e pode ser de qualquer tipo – *função, actividade, departamento, produto, serviço, etc.*

A identificação dos custos por objectos de custo permite a sua classificação em dois grandes grupos:

Custos Directos

– correspondem às naturezas de custos que são exclusiva e especificamente de determinado objecto de custeio – não ocorreriam se o objecto de custeio não existisse. Ex.: matérias-primas e mão-de-obra directa.

Custos Indirectos

– identificam-se com os custos que respeitam simultaneamente a vários objectos de custeio. A sua repartição implica a utilização dos designados *critérios de imputação*.

Os **Gastos Gerais de Fabrico** incluem:

- **Custos directos** – ex: matérias subsidiárias utilizadas num produto, amortização de máquina específica.
- **Custos indirectos** – ex: ordenados de chefias fabris, amortização do edifício industrial.

▪ Custos reais e custos básicos

Custos reais – são custos de produtos comprados ou produzidos e de serviços prestados, calculados pela integração das suas componentes. São custos históricos, determinados “*a posteriori*”.

Custos básicos – são custos teóricos definidos para valorização interna de matérias, produtos e serviços. São definidos “*a priori*”.

Podemos ter os seguintes custos básicos:

- **Custos padrões** (ou “*standard*”) – resultam de se considerarem normas técnicas atribuídas aos vários factores da área fabril (MP, MO, Máquinas, ...) para a definição do custo do produto ou serviço.
- **Custos orçamentados** – custos obtidos em consequência da elaboração dos orçamentos da empresa para determinado período. Têm mais aderência à realidade, pois têm em consideração as condições

de exploração do período.

- **Outros** – há quem utilize o custo que o produto ou serviço pode ter no mercado.

▪ **Custos marginais e custos diferenciais**

Custo marginal – é o aumento de custo resultante de um aumento unitário de uma dada produção total de um bem ou serviço. Na análise pode distinguir-se o custo marginal de curto prazo e o custo marginal de longo prazo).

Custo diferencial – é a diferença de custos referentes a duas alternativas (a situação de referência e a situação objecto de análise). Na mesma perspectiva temos **proveitos diferenciais** e **resultados diferenciais**.

▪ **Custos relevantes e custos irrelevantes**

Por vezes a escolha entre soluções alternativas não implica alterações em certos elementos de custos – estes **custos** são **irrelevantes** para a decisão.

▪ **Custos de oportunidade**

É a medida dos proveitos que se poderiam obter se se escolhesse uma aplicação alternativa (tem a ver com a comparação dos proveitos de aplicações alternativas).

▪ **Custos fixos e custos variáveis**

Nesta classificação atenta-se na forma como os custos se comportam face a variações de actividade.

Basicamente identificam-se dois grupos de custos:

Custos variáveis

- cujo valor global vai depender do nível de actividade;

Custos fixos

- cujo valor se mantém constante independentemente da actividade desenvolvida.

Normalmente, os custos fixos identificam-se com os custos de estrutura, considerando uma determinada capacidade instalada. Assim, o valor desses custos tende a manter-se constante independentemente do nível de utilização da capacidade instalada.

A definição de actividade depende da natureza de custos que se está a analisar. Assim:

- para os custos industriais a variabilidade verifica-se em função da quantidade produzida;
- para os custos não industriais a variabilidade será função da quantidade vendida.

A CONTABILIDADE ANALÍTICA NA FORMAÇÃO DOS PREÇOS

Para definir o preço de um produto é necessário considerar diversos factores.

Deve considerar-se um elemento fundamental - **o custo**.

No entanto, há outros elementos a ter em conta:

- o ramo de actividade,
- a elasticidade da procura,
- as condições da economia em geral,
- a situação financeira da empresa,
- as características dos produtos,
- o nível de actividade da fábrica,
- as restrições governamentais.

Portanto, impõe-se considerar o **ambiente interno** e o **ambiente externo**.

Assim, pode dizer-se que **a utilização dos custos na fixação dos preços é muito limitada**.

A empresa como SISTEMA

A sociedade moderna é uma sociedade de organizações: – indústrias, empresas comerciais e de serviços, bancos, clubes desportivos, universidades, hospitais, ...

O que se entende por organização?

Numa organização encontramos:

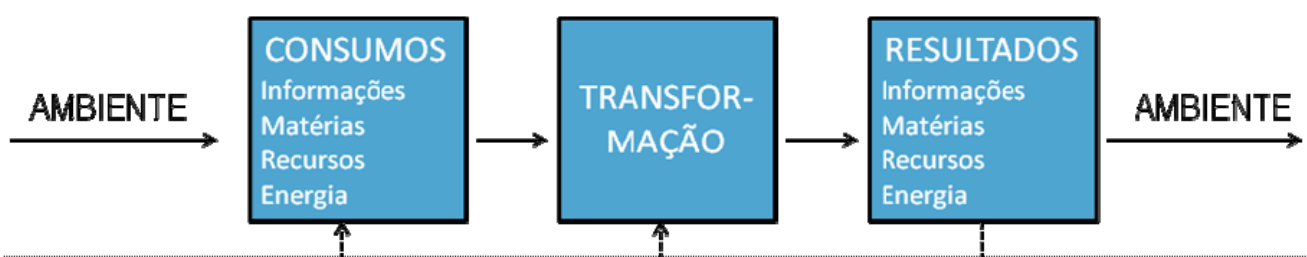
- **peçoas em interacção;**
- **objectivos comuns.**

A tónica é posta na interacção. Esta perspectiva está ligada com a análise de sistemas (Teoria Geral dos Sistemas).

A empresa é um sistema criado pelo homem e que mantém uma dinâmica interacção com o meio ambiente. Influid sobre o ambiente e recebe influência dele.

É um sistema integrado por partes relacionadas entre si com a finalidade de alcançarem um objectivo.

Representação em diagrama da empresa como sistema aberto:



Os parâmetros do sistema são:

- entrada (input),
- processo (throughput),
- saída (output),
- retroacção (feedback),
- ambiente (environment),

A organização (sistema) é composta por diversos subsistemas: – de produção ou operacional, de vendas, das finanças, do pessoal, ...

Diagrama do **subsistema de produção** (processo de fabrico):

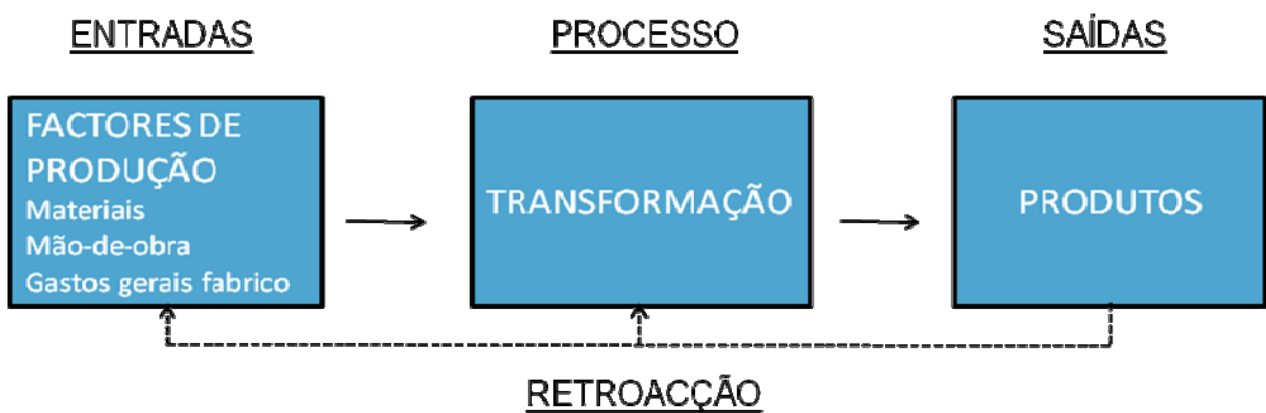


Diagrama do **subsistema de apuramento de custos:**

