

Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa



IMPLEMENTAÇÃO DE UMA METODOLOGIA DE CUSTEIO À
MEDIDA DAS COZINHAS XIRACLASSE: MÉTODO DAS SECÇÕES
OU *ACTIVITY BASED COSTING*?

Pedro Miguel Ferreira da Silva

Tese submetida como requisito parcial para obtenção do grau de

Mestre em Gestão

Orientadora:

Professor Doutor Maria Antónia Jorge de Jesus

Prof. Auxiliar, ISCTE Business School, Departamento de Contabilidade

Maio de 2009

RESUMO

O presente projecto foi desenvolvido nas Cozinhas XIRACLASSE, Lda., uma PME portuguesa, sediada no concelho de Vila Franca de Xira, que se dedica ao fabrico e comercialização de cozinhas.

Este trabalho visa proporcionar à XIRACLASSE instrumentos para o apuramento dos custos dos produtos intermédios que produz, bem como o custo do produto final que comercializa – as cozinhas, para que a empresa possa tomar decisões sobre os preços de venda a praticar, no sentido de garantir a sua viabilidade. Tem, assim, como principal objectivo a escolha do sistema de Contabilidade de Gestão mais adequado à realidade da empresa e respectiva implementação.

Através da revisão de literatura foram analisadas as principais características do Método das Secções Homogéneas (MSH) e do *Activity Based Costing* (ABC), tendo sido adoptado uma metodologia híbrida, assente nos pressupostos do primeiro, sem deixar de atender a alguns dos princípios do ABC. Esta opção foi suportada pela análise das vantagens e inconvenientes de cada um dos métodos, a qual permitiu concluir que, face à realidade da empresa, seria bastante difícil implementar, num horizonte de curto/médio prazo, um sistema de custeio baseado em actividades, dadas as exigências subjacentes. Todavia, entendemos que este não deveria ser um pretexto para deixar de aplicar uma série de princípios que os defensores da metodologia ABC aludem e que julgamos bastante pertinentes.

O desenvolvimento do processo de implementação do sistema de Contabilidade de Gestão aplicado à XIRACLASSE demonstra que, muitas vezes, os pressupostos defendidos pelos teóricos se esgotam quando se pretende passar à prática e que, na realidade, não existem sistemas óptimos. O contexto determina qual a opção possível para cada situação em concreto.

Palavras-chave: Contabilidade de Gestão, Contabilidade de Custos, Método das Secções homogéneas, *Activity Based Costing*.

ABSTRACT

This Project was developed in a medium sized company called *Cozinhas XIRACLASSE*, seated in Vila Franca de Xira, which business core is based on the manufacture and sales of Kitchens.

The work aims to provide XIRACLASSE with the necessary tools to value their intermediate products, as well as the total cost of the final product – the Kitchens themselves. It provides the company with data in order to help the definition of the correct value of a finished product, so that the company's financial health may be assured. The main goal is to choose a Management Accounting System adapted to the company's reality and therefore the implementation of the System selected.

Under the available literature, we identified the main features of the *La Méthode des Sections Homogènes* (MSH) and Activity Based Costing (ABC), adopting a hybrid method, based on the assumptions of the former (MSH), thus not disregarding some of the principles of the later (ABC).

This choice was supported through the analysis of the advantages and disadvantages of each of the methods, concluding that, regarding the company's reality, it would be very hard to implement an activity based cost system on a short/medium term basis, given the underlying requirements. However, in our opinion, this should not be a reason so that some of the principles adopted by ABC defenders would not be applied, given their pertinence.

Developing the implementation of a Management Accounting Systems applied to XIRACLASSE, we demonstrate that the assumptions defended by the theoreticians are not always valid when put into practice and in reality there are not perfect systems. The context determines the possible option for each case.

Key words: Management Accounting, Cost Accounting, *La Méthode des Sections Homogènes*, Activity Based Costing.

AGRADECIMENTOS

Encerrada esta etapa, o meu pensamento vai para todos aqueles que contribuíram com o seu importante apoio para o desenvolvimento deste trabalho.

Em primeiro lugar, um agradecimento especial à Doutora Maria Antónia de Jesus pelo incondicional apoio e disponibilidade no acompanhamento deste trabalho, mais do que orientadora, uma amiga. Agradeço igualmente Às Professoras Maria João Machado e Maria João Major pela preciosa ajuda bibliográfica.

Em segundo, endereço o meu obrigado a toda a estrutura da XIRACLASSE, em especial ao Dr. Luís Henriques, pela compreensão, paciência e flexibilidade que me foi concedida para executar todas as pesquisas inerentes ao projecto. Espero um dia retribuir-lhe todas as palavras de incentivo e a aposta constante que tem feito em mim. Espero que continue a compreender aquelas que são as minhas motivações pessoais.

Um abraço ao Richard pelo seu crucial apoio.

Num plano mais pessoal, dedico este trabalho aos meus pais, por toda a educação que sempre nos ministraram, e por todo esforço diariamente empregue na formação e no bem-estar dos filhos. Obrigado à Rita e à Susana, por serem as melhores irmãs do mundo.

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO	1
1. REVISÃO DE LITERATURA	5
1.1 Método das Secções Homogéneas	5
1.1.1 Breve enquadramento histórico	5
1.1.2 Caracterização do Método das Secções Homogéneas	6
1.2 <i>Activity Based Costing</i>	11
1.2.1 Breve enquadramento histórico	11
1.2.2 Caracterização do <i>Activity Based Costing</i>	13
1.2.3 Condições favoráveis à implementação do <i>Activity Based Costing</i>	16
1.3 Análise crítica do Método das Secções Homogéneas e do <i>Activity Based Costing</i>	17
1.4 Opção por um método face aos objectivos do trabalho	20
2. QUADRO OPERATIVO	23
2.1 Identificação e contextualização da empresa	23
2.2 Descrição do processo produtivo	26
3. IMPLEMENTAÇÃO DO SISTEMA	35
3.1 Definição dos centros de custos/secções	36
3.2 Imputação dos custos às secções/centros de custos	37
3.2.1 Imputação directa dos custos por naturezas	37
3.2.2 Imputação indirecta dos custos por naturezas	45
3.3 Definição dos critérios de imputação e respectiva valorização	48
3.4 Apuramento dos custos das várias fases do processo produtivo	61
3.4.1 Custeio dos componentes	62
3.4.2 Apuramento do custo de um kit de Montagem	71
3.4.3 Apuramento do custo das Cozinhas	74

3.5	Considerações finais	80
	CONCLUSÕES	83
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	85
	ANEXOS	88

ÍNDICE DE FIGURAS

Capítulo 1

1.1	Esquema de imputação dos custos segundo o Método das Secções Homogéneas	10
1.2	A metodologia ABC em alternativa aos sistemas de custeio convencionais	13

Capítulo 2

2.1	Descrição das peças/componentes e sua associação aos módulos/móveis e às cozinhas.....	28
2.2	Processo produtivo: Ilhargas, Fundo/Topos, Prateleiras, Fundos de gaveta/gavetão, Travessa de gaveta e Travessas de gavetão	30
2.3	Processo produtivo: Costas	30
2.4	Processo produtivo: Portas e Frentes de gaveta	31
2.5	Processo Produtivo: Cimalhas, Veda-luz, Ilhargas Sobrepostas, Vistas e Tampas – Componentes do tipo B	33

Capítulo 3

3.1	Perspectiva frontal do esboço de uma cozinha	60
3.2	Cozinha Perspectiva I	73
3.3	Cozinha Perspectiva II	74

ÍNDICE DE TABELAS

Capítulo 2

2.1	Identificação da XIRACLASSE	23
2.2	Volume de vendas da XIRACLASSE no 2º semestre de 2008	26
2.3	Volume de produção da XIRACLASSE – cozinhas e módulos, no 2º semestre de 2008	26
2.4	Associação das matérias e secções com os vários tipos componentes	32
2.5	Matérias e secções directamente relacionadas com o produto final – a Cozinha ...	33

Capítulo 3

3.1	Identificação dos centros de custos, responsáveis e unidade de medida	36
3.2	Repartição das horas extraordinárias na secção de Corte	39
3.3	Resumo dos custos por naturezas da XIRACLASSE – 2º semestre de 2008	40
3.4	Atribuição dos gastos com FSE aos centros de custos – atribuição directa	41
3.5	Afectação das amortizações/depreciações a cada um dos equipamentos	42
3.6	Imputação das depreciações do exercício aos centros de custos	43
3.7	Repartição das amortizações/depreciações do Edifício pelos centros de custo.....	43
3.8	Repartição das amortizações/depreciações do Sistema de Aspiração	44
3.9	Distribuição do tempo do Encarregado Geral	44
3.10	Potência dos equipamentos e respectiva taxa de aproveitamento	46
3.11	Dados estatísticos dos três principais equipamentos industriais – 2º semestre de 2008	46
3.12	Síntese dos gastos com seguros, excepto seguros de saúde e acidentes de trabalho.....	47
3.13	Imputação dos gastos com seguros, em função do valor contabilístico das máquinas	49
3.14	Apuramento dos custos das Ilhargas, discriminados de acordo com as dimensões .	64
3.15	Apuramento dos custos das orlas, discriminados de acordo com as dimensões	65

3.16	Apuramento dos custos totais das Ilhargas	67
3.17	Apuramento do custo total das gavetas	68
3.18	Apuramento do custo total dos gavetões	68
3.19	Apuramento do Custo da Matéria-Prima das Portas de Alumínio	69
3.20	Custo de Produção das Portas de Alumínio de 700 mm e de 900 mm	70
3.21	Apuramento do custo total dos Móveis Superiores	72
3.22	Apuramento do custo total de uma Coluna de Forno e Micro-Ondas (CFM2GGN).....	76
3.23	Apuramento do custo total de um Móvel Inferior de 450 (I45)	76
3.24	Apuramento do custo total de um Móvel Superior Basculante Vitrina da Alumínio (SBSVA80N)	77
3.25	Apuramento do custo total dos componentes Tipo A	77
3.26	Apuramento do custo total dos componentes Tipo B	78
3.27	Apuramento do custo total de uma cozinha	78
3.28	Preço de venda da cozinha	79

“A teoria é assassinada mais cedo ou
mais tarde pela experiência.”

Albert Einstein