

UNIVERSIDAD DE LA AMAZONIA

Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas
Programa de Contaduría Pública

GUÍA DE LECTURA
Contabilidad de Costos
Unidad Temática 1

Introducción a la Contabilidad de Costos: Naturaleza, Conceptos y Clasificación

CAMPO	DESCRIPCIÓN
Asignatura	Contabilidad de Costos
Unidad temática	1 — Introducción a la Contabilidad de Costos
Créditos	Consultar microcurrículo vigente
Sesiones	2 sesiones (4 horas académicas)
Referencia principal	Cuevas Villegas (2010); Polimeni et al. (1994); Sinisterra (2011)
Resultado de aprendizaje	Identifica las características de la contabilidad de costos y resume sus conceptos básicos

Presentación de la Guía de Lectura

La presente guía de lectura ha sido elaborada para los estudiantes del Programa de Contaduría Pública de la Universidad de la Amazonia, como apoyo pedagógico a la Unidad Temática 1 del curso de Contabilidad de Costos. El propósito de este material es orientar el proceso de aprendizaje autónomo, consolidar los conceptos fundamentales tratados en clase y proporcionar una base teórica sólida sobre la cual se construirán los contenidos de las unidades siguientes.

La guía integra los desarrollos conceptuales de autores de reconocida trayectoria académica en el área de costos, entre quienes se destacan Cuevas Villegas (2010), Polimeni, Fabozzi y Adelberg (1994), Sinisterra Valencia (2011) y Horngren, Datar y Rajan (2012). El lector encontrará definiciones rigurosas, ejemplos prácticos del sector manufacturero, esquemas de clasificación, fórmulas de cálculo y preguntas de reflexión conceptual que facilitan la evaluación del aprendizaje logrado.

Resultado de Aprendizaje de la Unidad: Al finalizar esta unidad, el estudiante identifica de manera general las características de la contabilidad de costos y resume sus conceptos básicos, diferenciando sus relaciones con la contabilidad financiera y gerencial.

1. Definición y Naturaleza de la Contabilidad de Costos

1.1. Aproximación al Concepto

La contabilidad de costos puede definirse, en una primera aproximación, como cualquier técnica o mecánica contable que permita calcular cuánto cuesta fabricar un producto o prestar un servicio. Esta definición introductoria, aunque suficiente para comprender su propósito esencial, resulta limitada frente a la complejidad operativa que caracteriza a las empresas manufactureras modernas. Por ello, se hace necesario recurrir a una conceptualización más elaborada que dé cuenta de su naturaleza sistémica y de su función dentro del conjunto de la contabilidad.

En ese sentido, la contabilidad de costos se entiende como un subsistema de la contabilidad financiera al que le corresponde la manipulación de todos los detalles referentes a los costos totales de fabricación, con el propósito de determinar el costo unitario del producto y proporcionar información pertinente para evaluar y controlar la actividad productiva (Cuevas Villegas, 2010). Por manipulación de los datos de costos debe entenderse su clasificación, acumulación, asignación y control sistemático.

Polimeni et al. (1994) amplían esta perspectiva al señalar que la contabilidad de costos es el proceso de medir, analizar, calcular e informar sobre el costo, la rentabilidad y el desempeño de las operaciones. Esta definición pone énfasis en su carácter informativo y en su utilidad para la toma de decisiones gerenciales, lo que la posiciona como un puente entre la contabilidad financiera —orientada a usuarios externos— y la contabilidad gerencial —dirigida a la administración interna de la empresa.

Definición integradora: La contabilidad de costos es un subsistema de información que, mediante la clasificación, acumulación, asignación y control de los costos de producción, determina el costo unitario del bien o servicio elaborado, y suministra información cuantitativa relevante para la planeación, el control y la toma de decisiones en la organización (Cuevas Villegas, 2010; Polimeni et al., 1994).

1.2. Naturaleza de la Contabilidad de Costos

La naturaleza de la contabilidad de costos se comprende mejor cuando se examina su posición dentro del sistema contable general de la empresa. Sinisterra Valencia (2011) plantea que la contabilidad, como ciencia y como práctica, admite diversas especializaciones según el tipo de información que produce y los usuarios a quienes se dirige. En este marco, la contabilidad de costos ocupa un lugar intermedio y articulador: toma datos del proceso productivo y los transforma en información útil tanto para la contabilidad financiera como para la contabilidad gerencial.

Su naturaleza es, por tanto, dual. Por un lado, alimenta los estados financieros básicos: contribuye con el estado de resultados —al determinar el costo de ventas— y con el balance general —al establecer el valor de los inventarios de productos en proceso y de productos terminados. Por otro lado, provee información interna de naturaleza analítica que sirve a los distintos niveles de la administración para tomar decisiones operativas y estratégicas. Esta dualidad convierte a la contabilidad de costos en un sistema de información de primera importancia para cualquier empresa de manufactura.

Cabe señalar que el campo de aplicación de la contabilidad de costos no se limita exclusivamente a las empresas industriales. Si bien es en el sector manufacturero donde su desarrollo teórico y práctico alcanza

mayor sofisticación, también se aplica en empresas de servicios, entidades del sector público y organizaciones sin ánimo de lucro, siempre que sea necesario cuantificar el costo de una actividad o proceso (Hornngren et al., 2012).

1.3. La Contabilidad Financiera y la Contabilidad de Costos

La relación entre la contabilidad financiera y la contabilidad de costos es de interdependencia y complementariedad. La contabilidad financiera cubre todos los hechos económicos de la empresa tendientes a la preparación de los estados financieros básicos —balance general, estado de resultados, estado de flujos de efectivo y estado de cambios en el patrimonio— y está orientada principalmente hacia usuarios externos: inversionistas, acreedores, entidades tributarias y organismos reguladores.

La contabilidad de costos, en cambio, se ocupa de un segmento específico del ciclo económico de la empresa: el proceso de producción. Su información es indispensable para que la contabilidad financiera pueda presentar, con exactitud y razonabilidad, dos rubros fundamentales: el costo de ventas en el estado de resultados y el valor de los inventarios en el balance general. Esto significa que sin la información provista por la contabilidad de costos, los estados financieros de una empresa manufacturera carecerían de la precisión necesaria para reflejar fielmente su situación económica y financiera.

El siguiente esquema sintetiza la relación funcional entre los tres subsistemas contables y la dirección de los flujos de información:

SUBSISTEMA CONTABLE	USUARIO PRINCIPAL	PRODUCTO INFORMATIVO	OBLIGATORIEDAD
Contabilidad Financiera	Externos (inversionistas, Estado)	Estados financieros básicos	Obligatoria (normas NIIF/NIC)
Contabilidad de Costos	Internos y externos	Estados de costos, informes de producción	Obligatoria para manufactura
Contabilidad Gerencial	Internos (administración)	Informes ad hoc, presupuestos, análisis	Voluntaria

Tabla 1-1. Relación entre los subsistemas contables. Elaboración propia con base en Cuevas Villegas (2010) y Sinisterra Valencia (2011).

De lo anterior se concluye que la contabilidad de costos actúa como el eslabón técnico entre el proceso productivo físico y el sistema de información financiera de la empresa. Su correcto funcionamiento garantiza que los reportes contables reflejen con fidelidad el consumo de recursos en la fabricación de bienes, lo que resulta esencial tanto para los usuarios externos —que toman decisiones de inversión con base en los estados financieros— como para la administración interna —que planea y controla la actividad productiva.

2. Características y Objetivos de la Contabilidad de Costos

2.1. Características Distintivas

La contabilidad de costos presenta un conjunto de características que la distinguen de otras ramas del saber contable. Estas particularidades no son meramente formales, sino que reflejan la complejidad del proceso productivo al que sirve. A continuación se examinan sus características más relevantes.

En primer lugar, la contabilidad de costos emplea documentos especiales para recoger, registrar y controlar la información relativa a la producción. Órdenes de compra, solicitudes de materiales, requisiciones de materias primas, tarjetas de tiempo, planillas de nómina de fábrica y hojas de costos son ejemplos de documentos que únicamente se utilizan en este subsistema contable. Cada uno de estos soportes cumple una función específica en el proceso de acumulación de datos que, posteriormente, se transformarán en costos registrables.

En segundo lugar, la contabilidad de costos utiliza cuentas y procedimientos de registro propios y diferenciados. Cuentas como materias primas, productos en proceso, productos terminados, costo de ventas, costos indirectos de fabricación y nómina de fábrica son exclusivas de este subsistema. Su lógica de funcionamiento difiere de la contabilidad general, especialmente en lo que respecta al tratamiento de los costos de producción como costos del producto —es decir, como activos inventariables— hasta el momento en que los bienes se venden.

En tercer lugar, la contabilidad de costos prepara informes específicos denominados estados de costos. Estos informes —que incluyen el estado de consumo de materias primas, el estado de costo de producción y el estado de costo de ventas— no hacen parte de los estados financieros básicos pero son indispensables para su elaboración, particularmente en lo que concierne al costo de ventas y a la valoración de inventarios.

En cuarto lugar, el ciclo económico de las empresas de manufactura es significativamente más complejo que el de las empresas comerciales o de servicios. Este ciclo implica la transformación de materias primas en productos terminados mediante la combinación de mano de obra y recursos tecnológicos, lo que genera una cadena de transacciones contables que la contabilidad de costos debe registrar con precisión y oportunidad (Polimeni et al., 1994).

2.2. Objetivos de la Contabilidad de Costos

Los objetivos de la contabilidad de costos pueden agruparse en cuatro grandes dimensiones: determinación del costo, control de operaciones, suministro de información para la toma de decisiones y contribución a la planeación estratégica. Sinisterra Valencia (2011) y Cuevas Villegas (2010) coinciden en señalar que estos objetivos son complementarios y se realizan de manera simultánea en el funcionamiento cotidiano del sistema de costos.

OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

- Acumular datos de costos para determinar el costo unitario del producto fabricado, cifra clave para fijar el precio de venta y conocer los márgenes de utilidad.

	• Brindar a los diferentes niveles de la administración los datos necesarios para la planeación de las operaciones de manufactura y el control de los costos de producción.
	• Contribuir con el control de las operaciones de manufactura, facilitando la identificación de ineficiencias, desperdicios y desviaciones frente a los costos estándar.
	• Proporcionar información de costos para la presupuestación, los estudios económicos y otras decisiones especiales relacionadas con inversiones a corto, mediano y largo plazo.
	• Brindar racionalidad en la toma de decisiones, asignando valores cuantitativos a los diferentes cursos de acción disponibles para la gerencia.

Tabla 1-2. *Objetivos de la contabilidad de costos. Elaboración propia con base en Cuevas Villegas (2010) y Polimeni et al. (1994).*

Para el cumplimiento de estos objetivos, la contabilidad de costos desarrolla cuatro actividades fundamentales: (i) la medición del costo, entendida como la acumulación de datos sobre horas trabajadas, unidades producidas y materias primas consumidas; (ii) el registro del costo en los libros de contabilidad, transformando datos físicos en cifras monetarias; (iii) el análisis del costo para fines de planeación, control y toma de decisiones; y (iv) la presentación de la información, tanto en forma detallada para uso interno como en forma agregada para propósitos externos (Cuevas Villegas, 2010).

3. Elementos del Costo de Producción

La producción de bienes implica la conversión de materias primas en productos terminados mediante el esfuerzo del trabajo humano y el uso de la planta de producción. Por costo de producción se entiende, entonces, la suma de todas las erogaciones y cargos incurridos para convertir la materia prima en producto terminado (Sinisterra Valencia, 2011). Este proceso de transformación involucra tres componentes conocidos como los elementos del costo de producción: materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación. Estos tres elementos son los pilares sobre los cuales se construye la estructura de costos de cualquier empresa manufacturera.

ELEMENTOS DEL COSTO DE PRODUCCIÓN	• Materias primas (directas e indirectas)
	• Mano de obra (directa e indirecta)
	• Costos indirectos de fabricación (overhead o carga fabril)

3.1. Materias Primas

Las materias primas representan los materiales que, una vez sometidos a un proceso de transformación, se convierten en productos terminados. Para fabricar un bien manufacturado se suele hacer uso de una amplia gama de materias primas cuya naturaleza varía según el tipo de industria. La materia prima se clasifica en directa e indirecta, distinción que tiene importantes implicaciones contables y gerenciales.

Por materia prima directa se entiende el conjunto de materiales que integran físicamente el producto terminado o que pueden asociarse de manera fácil y económicamente razonable con él. Para ilustrar este concepto, suponga que una empresa del municipio de Florencia, Caquetá, fabrica mesas de madera para comedor: la madera que forma la estructura del mueble hace parte física del producto y su costo puede ser medido con precisión por unidad fabricada; se trata, por tanto, de un costo de material directo. El costo del material directo incluye normalmente el precio de compra más los fletes, acarreos y demás costos necesarios para ponerlo en el proceso productivo.

Por materia prima indirecta se entiende aquellos materiales que, si bien integran físicamente el producto, no pueden ser medidos con exactitud por unidad fabricada, o cuyo costo por unidad resulta insignificante para justificar su seguimiento individual. En el ejemplo anterior, el pegante utilizado para ensamblar la mesa forma parte del producto, pero su costo por unidad es difícil de medir con precisión y puede ser considerado marginal. En consecuencia, la materia prima indirecta se incorpora al grupo de los costos indirectos de fabricación, donde se acumula y asigna mediante procedimientos globales.

MATERIAS PRIMAS	• Directas: integran físicamente el producto y su costo es medible por unidad (ej. madera en una fábrica de muebles; tela en una empresa de confecciones; harina en una panificadora).
	• Indirectas: integran el producto pero su costo por unidad es difícil de medir o insignificante (ej. pegante, lija, hilo de coser, colorantes en pequeñas cantidades). Se tratan como costos indirectos de fabricación.

3.2. Mano de Obra

El segundo elemento del costo de producción es la mano de obra, entendida como el esfuerzo del trabajo humano que se aplica en la elaboración del producto. Al igual que la materia prima, la mano de obra se clasifica en directa e indirecta, distinción que determina la forma en que su costo se asigna al producto terminado.

La mano de obra directa constituye el esfuerzo laboral de los trabajadores que están físicamente relacionados con el proceso productivo, sea por acción manual u operando maquinaria. El costo de la mano de obra directa comprende los salarios y todas las prestaciones sociales devengadas por estos trabajadores. Para ilustrar este concepto, suponga que una empresa de confecciones de la región fabrica uniformes escolares: el salario y las prestaciones del operario que corta la tela o que opera la máquina de coser constituyen costo de mano de obra directa, dado que su trabajo puede identificarse directamente con cada unidad de producto fabricado.

La mano de obra indirecta, en cambio, corresponde al costo del personal cuya labor no puede ser razonablemente asociada con el producto terminado ni con una unidad específica de producción. Los salarios y prestaciones del supervisor de planta, del personal de mantenimiento de maquinaria, del vigilante del área de producción y del bodeguero de materias primas constituyen ejemplos de mano de obra indirecta. Este tipo de costo se incorpora, al igual que la materia prima indirecta, dentro de los costos indirectos de fabricación.

MANO DE OBRA	• Directa: trabajadores directamente relacionados con la transformación del producto. Su costo se asigna directamente a cada unidad producida (ej. operarios de producción, costureras, cortadores).
	• Indirecta: personal cuya labor no se puede identificar con una unidad específica de producto. Se incorpora a los costos indirectos de fabricación (ej. supervisores, mantenimiento, vigilancia, bodegueros de fábrica).

3.3. Costos Indirectos de Fabricación

El tercer elemento del costo de producción recibe diversas denominaciones en la literatura contable: carga fabril, costos generales de fabricación, gastos generales de manufactura u overhead —término inglés de amplio uso en la práctica profesional. Los costos indirectos de fabricación comprenden todos los costos

asociados con la fabricación de los productos, con excepción de la materia prima directa y la mano de obra directa (Polimeni et al., 1994). En este grupo se incluyen, por tanto, los materiales indirectos, la mano de obra indirecta y los demás costos generales de la fábrica.

Entre los ejemplos de costos indirectos de fabricación se pueden mencionar: la depreciación de la maquinaria y del edificio fabril, la amortización de seguros que protegen la planta y los equipos, el alquiler del inmueble industrial cuando no es propiedad de la empresa, el consumo de agua, energía eléctrica y gas natural en el área de producción, los suministros de fábrica, los impuestos prediales sobre la propiedad industrial y los gastos de mantenimiento de equipos.

Una característica particular de los costos indirectos de fabricación es que no pueden asignarse directamente a cada unidad de producto, sino que deben acumularse en un centro de costos o departamento y posteriormente distribuirse entre las unidades producidas mediante una base de asignación —como las horas de mano de obra directa, las horas-máquina o el costo de la materia prima— lo que añade complejidad al proceso de determinación del costo unitario (Horngren et al., 2012).

COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	• Materiales indirectos (materia prima indirecta)
	• Mano de obra indirecta (supervisores, mantenimiento, vigilancia)
	• Costos generales de fabricación: depreciaciones, seguros, servicios públicos, impuesto predial, alquileres de fábrica, suministros, mantenimiento

3.4. Costos Primos y Costos de Conversión

Cuando se combinan los elementos del costo de producción, se obtienen dos conceptos intermedios de gran utilidad analítica: los costos primos y los costos de conversión. Por costos primos debe entenderse la combinación de los dos costos directos del proceso productivo: materiales directos y mano de obra directa. Esta denominación refleja el carácter fundamental de estos costos, al ser los más fácilmente identificables y trazables hasta el producto terminado.

Los costos de conversión, por su parte, representan la suma de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Este concepto es útil cuando se analiza el proceso de transformación al que son sometidas las materias primas para convertirse en productos terminados, y es particularmente relevante en los sistemas de costos por procesos (Sinisterra Valencia, 2011). Las relaciones entre estos conceptos pueden expresarse mediante las siguientes fórmulas:

Costos Primos = Costo de Materiales Directos + Costo de Mano de Obra Directa

Costos de Conversión = Costo de Mano de Obra Directa + Costos Indirectos de Fabricación

Costo Total de Producción = Materiales Directos + Mano de Obra Directa + Costos Indirectos

Figura 1-1. Fórmulas de los costos de producción. Elaboración propia con base en Cuevas Villegas (2010) y Sinisterra Valencia (2011).

4. Clasificación de los Costos de Producción

Dada la gran variedad de conceptos de costo que coexisten en la contabilidad de costos, resulta necesario organizarlos mediante criterios de clasificación que faciliten su comprensión, análisis y aplicación. Estos criterios no son excluyentes; un mismo costo puede clasificarse simultáneamente desde diferentes perspectivas dependiendo del análisis que se requiera. A continuación, se presentan las clasificaciones más relevantes para el nivel introductorio de este curso.

4.1. Costos del Producto y Costos del Período

Dependiendo del momento en que los costos se enfrentan contra los ingresos, es posible distinguir entre costos del producto y costos del período. Esta distinción es fundamental para la correcta elaboración del estado de resultados y del balance general, y constituye uno de los principios contables más propios de la contabilidad de costos.

Por costos del producto se entiende el conjunto de erogaciones y cargos directamente asociados con el proceso de fabricación de bienes. Los costos del producto comprenden los tres elementos del costo de producción: materias primas directas, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Una característica definitoria de estos costos es que no se tratan como gastos en el período en que se incurren; por el contrario, se capitalizan en las cuentas de inventario —productos en proceso y productos terminados— del balance general, y se convierten en gastos —costo de ventas— únicamente cuando los bienes son vendidos. Esta propiedad hace que los costos del producto sean también denominados costos inventariables (Polimeni et al., 1994).

Para ilustrar este concepto, suponga que una empresa procesadora de alimentos del departamento del Caquetá incurre en costos de producción por \$80.000.000 durante el mes de octubre, pero al final del período solo ha vendido el 70% de los bienes fabricados. En ese caso, únicamente \$56.000.000 (70%) se registrarán como costo de ventas en el estado de resultados de octubre; los restantes \$24.000.000 (30%) permanecerán capitalizados en la cuenta de inventario de productos terminados en el balance general, en espera de ser vendidos en períodos futuros.

Los costos del período, en contraste, son aquellos que no se relacionan con el proceso de fabricación sino con las actividades de administración, comercialización y financiación de la empresa. Estos costos no son inventariables; por el contrario, se tratan como gastos y se deducen de los ingresos operacionales en el período en que se incurren, independientemente de los niveles de producción o ventas. Los gastos de administración —sueldos del personal administrativo, arrendamiento de oficinas, seguros administrativos— y los gastos de ventas —comisiones de vendedores, publicidad, transporte de productos terminados al cliente— constituyen los ejemplos más representativos de costos del período.

CARACTERÍSTICA	COSTOS DEL PRODUCTO	COSTOS DEL PERÍODO
Área de origen	Manufactura / Producción	Administración, ventas, financiación

CARACTERÍSTICA	COSTOS DEL PRODUCTO	COSTOS DEL PERÍODO
Tratamiento contable	Inventariables (activo)	Gastos del período (estado de resultados)
Momento del gasto	Al vender el producto	En el período en que se incurren
Estado financiero	Balance general (hasta la venta)	Estado de resultados (inmediato)
Componentes	Mat. directos + M.O.D. + CIF	Gastos de administración, ventas y financieros
Ejemplo ilustrativo	Tela en confecciones, madera en muebles	Salario del gerente, comisión de ventas, intereses

Tabla 1-3. Comparativo entre costos del producto y costos del período. Elaboración propia.

4.2. Costo Total y Costo Unitario

Cuando los costos se determinan por el importe global acumulado en un período, se habla de costo total; cuando se expresan en relación con cada unidad de producto fabricado, se denomina costo unitario. El proceso de acumulación de los costos de producción permite obtener el costo total del período, el costo unitario del producto y el costo unitario por elemento del costo.

Para ilustrar este concepto, suponga que una empresa de confecciones de la región incurrió durante el mes de octubre en los siguientes costos para producir 800 uniformes escolares: materia prima consumida, \$1.600.000; mano de obra, \$1.200.000; y costos indirectos de fabricación, \$800.000. El cálculo del costo total y del costo unitario se presenta a continuación:

ELEMENTO DEL COSTO	COSTO TOTAL (\$)	COSTO UNITARIO (\$/uniforme)
Materia prima directa	1.600.000	2.000
Mano de obra directa	1.200.000	1.500
Costos indirectos de fabricación	800.000	1.000
TOTAL	3.600.000	4.500

Tabla 1-4. Determinación del costo total y unitario. Ejemplo ilustrativo elaborado con base en Cuevas Villegas (2010).

$$\text{Costo Unitario} = \text{Costo Total de Producción} \div \text{Unidades Producidas}$$

$$\text{Costo Unitario} = \$3.600.000 \div 800 \text{ unidades} = \$4.500 / \text{uniforme}$$

De lo anterior se concluye que el costo unitario es la cifra clave de la contabilidad de costos, pues constituye la base para la fijación del precio de venta, el cálculo del margen de contribución, la valoración de inventarios y la evaluación de la eficiencia productiva.

4.3. Costos Variables, Fijos y Mixtos

De acuerdo con el comportamiento de los costos ante cambios en el volumen de producción, es posible clasificarlos en variables, fijos y mixtos. Este criterio de clasificación es uno de los más importantes en la contabilidad de costos, pues constituye la base del análisis costo-volumen-utilidad, del costeo variable y de la toma de decisiones a corto plazo.

Los costos variables son aquellos que varían en forma directa y proporcional ante cambios en el nivel de actividad productiva: si el volumen de producción aumenta en un 10%, el costo variable total también aumenta en un 10%. Sin embargo, el costo variable unitario permanece constante independientemente del nivel de producción. Los materiales directos y la mano de obra directa —en sistemas donde se paga por unidad producida— constituyen los ejemplos más representativos de costos variables.

Para ilustrar este concepto, suponga que la empresa de confecciones consume \$2.000 de tela por cada uniforme producido. Si produce 200 uniformes, el costo de la tela asciende a \$400.000; si produce 800, el costo es de \$1.600.000; y si la producción fuera de cero, el costo sería también de cero. Esta relación de proporcionalidad directa entre el volumen y el costo total, con costo unitario constante, es la característica definitoria del costo variable (figura 1-2 del material de referencia).

Por costos fijos se entiende aquellos costos que permanecen constantes en su monto total durante un período determinado, independientemente de los cambios en el nivel de producción. El alquiler de la planta fabril, la depreciación lineal de la maquinaria, la amortización de seguros prepagados y el impuesto predial sobre la propiedad industrial son ejemplos típicos de costos fijos. Es importante señalar que, si bien el costo fijo total no varía ante cambios en el volumen, el costo fijo unitario sí varía, comportándose de manera inversamente proporcional a la producción: a mayor producción, menor costo fijo por unidad; a menor producción, mayor costo fijo por unidad.

Los costos mixtos, también denominados semifijos o semivARIABLES, son aquellos que presentan simultáneamente un componente fijo y un componente variable. Para su análisis, deben descomponerse en sus dos partes constitutivas. Matemáticamente, un costo mixto puede representarse mediante la ecuación de la línea recta:

$$y = a + bx$$

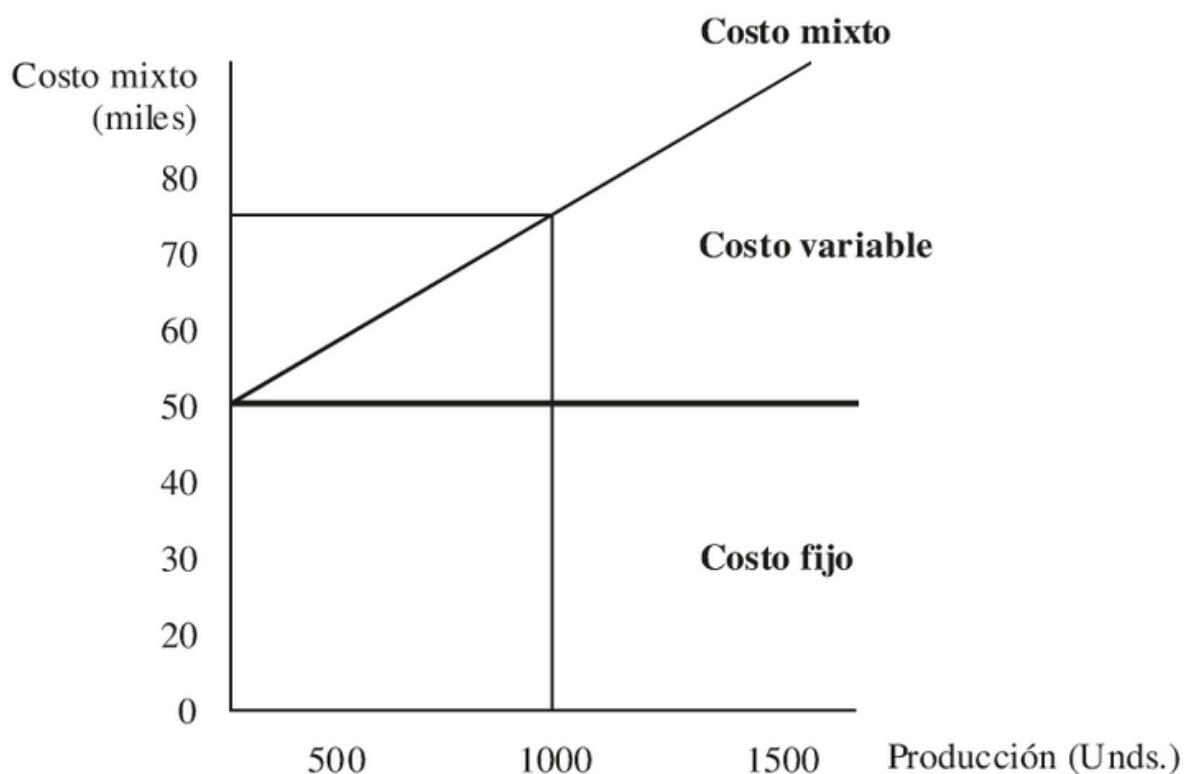
Donde: y = costo total | a = componente fijo | b = costo variable por unidad | x = volumen de producción

Para ilustrar este concepto, suponga que una empresa toma en alquiler una máquina de coser por la que se compromete a pagar un monto fijo mensual de \$50.000 y un valor adicional de \$24 por cada uniforme producido. Si en un determinado mes produce 1.000 uniformes, el costo mixto total del alquiler asciende a \$74.000, calculado así: $y = \$50.000 + \$24 \times 1.000 = \$74.000$, donde \$50.000 representa el componente fijo y \$24.000 el componente variable.

TIPO DE COSTO	COMPORTAMIENTO TOTAL	COMPORTAMIENTO UNITARIO	EJEMPLO
Variable	Aumenta / disminuye proporcionalmente	Constante	Tela por uniforme, materia prima
Fijo	Constante	Varía inversamente	Alquiler de planta, depreciación lineal
Mixto	Parte fija + parte variable	Depende del volumen	Alquiler con cuota fija y valor por unidad

Tabla 1-5. Comportamiento de los costos ante cambios en el volumen. Elaboración propia con base en Polimeni et al. (1994).

Representación gráfica de un costo mixto



4.4. Costos Directos e Indirectos

Dependiendo de la facilidad con que los costos pueden ser asignados a una unidad de producto o a un departamento específico, se clasifican en directos e indirectos. No obstante, cabe señalar que estos términos no tienen significado por sí solos si previamente no se ha definido el objeto de costo —es decir, la unidad con la que se van a relacionar.

Los costos directos son aquellos costos que pueden identificarse física y económicamente con el objeto de costo —sea este una unidad de producto, un lote, un proceso o un departamento— de manera precisa y sin

ambigüedad. En una empresa de confecciones, la tela y la mano de obra de los operarios de producción son costos directos con respecto al uniforme fabricado. En términos generales, los costos primos —materiales directos y mano de obra directa— constituyen los costos directos por excelencia.

Los costos indirectos, en contraste, son aquellos que no pueden identificarse directamente con el objeto de costo y que, por tanto, deben ser acumulados y posteriormente distribuidos entre los distintos objetos de costo mediante una base de asignación. El salario del jefe de seguridad y vigilancia de la planta puede identificarse fácilmente con el área de producción, pero no con un pedido específico o con un tipo de producto en particular; se trata, por tanto, de un costo indirecto respecto al producto. Todos los costos indirectos de fabricación —materiales indirectos, mano de obra indirecta y costos generales de fabricación— conforman el grupo de costos indirectos (Hornigren et al., 2012).

5. El Papel del Contador de Costos en la Organización

El contador público, en el campo de la contabilidad de costos, cumple un rol multidimensional que abarca desde la medición técnica del costo hasta el apoyo a la alta gerencia en la formulación de estrategias competitivas. La ley que reglamenta la profesión contable en Colombia define al contador público como la persona natural que, mediante la inscripción que acredita su competencia profesional, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general.

En el área específica de la contabilidad de costos, el contador público desempeña funciones de naturaleza técnica, analítica y gerencial. Entre las principales actividades a su cargo se encuentran: la preparación, presentación y análisis de informes de costos; la interpretación de dichos informes para la gerencia; el diseño y la implementación de sistemas de costos acordes con las características del proceso productivo de la empresa; la determinación de cantidades óptimas de inventarios y de producción; y el control de los activos de la planta fabril.

Adicionalmente, el contador de costos tiene a su cargo la identificación y el reporte de ineficiencias en los centros de costos, tales como desperdicios de materiales, tiempos improductivos en la mano de obra, subutilización de servicios públicos y deficiencias en el mantenimiento de equipos. Esta función de control es de especial relevancia en el contexto de la administración moderna, que exige una revisión permanente de los resultados operacionales con el fin de eliminar las causas de ineficiencia que no pueden ser controladas desde las instancias directivas.

El trabajo del contador de costos también incide de manera directa en la toma de decisiones gerenciales, proceso que implica la selección entre cursos alternativos de acción. La contabilidad de costos contribuye a esta función asignando valores cuantitativos a cada alternativa, lo que permite a la gerencia evaluar las opciones disponibles con base en información objetiva y técnicamente fundamentada. Para ello, el contador de costos hace uso de un conjunto de técnicas especializadas, entre las que se destacan: costos estándar, costos estimados, análisis costo-volumen-utilidad, costeo variable, costeo relevante, contabilidad por áreas de responsabilidad y análisis cuantitativo basado en estadística y programación lineal (Cuevas Villegas, 2010).

6. Síntesis de la Unidad Temática

La contabilidad de costos es un subsistema de información contable cuya función principal consiste en determinar el costo de producción de los bienes fabricados, proporcionando datos relevantes para la evaluación, el control y la toma de decisiones en la organización. Su relación con la contabilidad financiera es de complementariedad: suministra el valor del costo de ventas para el estado de resultados y el valor de los inventarios para el balance general. Su relación con la contabilidad gerencial es de soporte informativo: genera análisis de costos que sirven de base para la planeación operativa y estratégica.

Los tres elementos del costo de producción —materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación— constituyen el núcleo conceptual a partir del cual se construye toda la estructura de la contabilidad de costos. La combinación de estos elementos da origen a los costos primos (materiales directos + mano de obra directa) y a los costos de conversión (mano de obra directa + costos indirectos).

Las clasificaciones de costos presentadas en esta unidad —por su relación con el producto o con el período, por su comportamiento ante cambios en el volumen, y por su forma de asignación al objeto de costo— son herramientas analíticas de uso permanente en la práctica profesional del contador de costos. El dominio de estas clasificaciones es condición necesaria para avanzar hacia los sistemas de acumulación de costos, el análisis costo-volumen-utilidad y la presupuestación, que serán abordados en las unidades siguientes del curso.

7. Preguntas de Reflexión Conceptual

Las siguientes preguntas están diseñadas para promover el análisis crítico y la comprensión profunda de los conceptos desarrollados en esta unidad. Se recomienda responderlas de manera individual con base en la bibliografía señalada, antes de la sesión de clase destinada a la discusión grupal.

1. Explique con sus propias palabras por qué la contabilidad de costos es considerada un subsistema de la contabilidad financiera. ¿En qué estados financieros se refleja su contribución y de qué manera?
2. ¿Cuál es la diferencia fundamental entre un costo del producto y un costo del período? Proponga un ejemplo propio, diferente a los presentados en la guía, para cada categoría, justificando su clasificación.
3. Una empresa productora de panela del municipio de Belén de los Andaquíes incurre mensualmente en los siguientes costos: caña de azúcar consumida \$3.200.000, salario de los cortadores de caña \$1.500.000, salario del supervisor de producción \$800.000, alquiler de la planta de procesamiento \$600.000, combustible para el trapiche \$400.000, salario del gerente \$1.200.000 y comisiones de los vendedores \$300.000. Clasifique cada costo en: (a) costo del producto o costo del período; (b) costo directo o indirecto; y (c) materia prima, mano de obra o costo indirecto de fabricación, según corresponda. Argumente cada clasificación.
4. Explique la diferencia entre un costo fijo, uno variable y uno mixto, y señale el comportamiento de cada uno tanto a nivel total como a nivel unitario ante un aumento del 25% en el volumen de producción. ¿Por qué es importante esta clasificación para la toma de decisiones gerenciales?
5. ¿Por qué se afirma que los costos fijos unitarios se comportan de manera variable? Construya un ejemplo numérico con cifras propias que demuestre este comportamiento, utilizando al menos cuatro niveles diferentes de producción.
6. Defina los conceptos de costos primos y costos de conversión. Explique en qué situaciones resulta más útil analizar los costos bajo la perspectiva de los costos de conversión en lugar de los tres elementos tradicionales del costo de producción.
7. ¿Cuáles son, a su juicio, las tres funciones más importantes que cumple el contador de costos en una empresa manufacturera? Argumente su respuesta considerando el contexto económico y empresarial de la región amazónica colombiana.
8. Establezca las principales diferencias y similitudes entre la contabilidad financiera y la contabilidad de costos en términos de: (a) usuarios de la información, (b) tipo de informes que producen, (c) obligatoriedad normativa, y (d) horizonte temporal de la información.

Referencias Bibliográficas

Las siguientes referencias corresponden a las fuentes consultadas y citadas en la elaboración de esta guía de lectura. Se presentan en orden alfabético, siguiendo las normas de citación APA séptima edición.

Cuevas Villegas, C. F. (2010). *Contabilidad de costos: enfoque gerencial y de gestión* (3.^a ed.). Pearson Educación.

Horngren, C. T., Datar, S. M., y Rajan, M. V. (2012). *Contabilidad de costos: un enfoque gerencial* (14.^a ed.). Pearson Educación.

Polimeni, R. S., Fabozzi, F. J., y Adelberg, A. H. (1994). *Contabilidad de costos: conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales* (3.^a ed.). McGraw-Hill Interamericana.

Sinisterra Valencia, G. (2011). *Contabilidad de costos* (2.^a ed.). Ecoe Ediciones.

— Fin de la Guía de Lectura — Unidad Temática 1 —