

UNIVERSIDAD DE LA AMAZONIA

Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas

Programa de Contaduría Pública

GUÍA DE LECTURA

Contabilidad de Costos

Unidad Temática 2

Clasificación de los Costos de Producción: Concepto, Importancia, Costos y Gastos, y Clasificación según NIC 2 y NIC 16

Asignatura	Contabilidad de Costos
Unidad temática	2 — Clasificación de los costos de producción
Créditos	Consultar microcurrículo vigente
Sesiones	5 sesiones (10 horas académicas)
Referencia principal	Sinisterra (2011); Polimeni et al. (1994); Cuevas Villegas (2010); Horngren et al. (2012); Rincón Soto y Villarreal (2014)
Resultado de aprendizaje	Aplica las diferentes clasificaciones de costos teniendo en cuenta el tipo de organización

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 2 del curso de Contabilidad de Costos. Su propósito es profundizar en la clasificación de los costos de producción, consolidar la distinción técnica entre costos y gastos, y examinar los criterios de medición del costo de inventarios y de propiedades, planta y equipo que establecen la NIC 2 y la NIC 16, respectivamente.

El material integra los desarrollos conceptuales de autores de reconocida trayectoria académica en el área de costos, entre quienes se destacan Sinisterra Valencia (2011), Polimeni, Fabozzi y Adelberg (1994), Cuevas Villegas (2010), Horngren, Datar y Rajan (2012) y Rincón Soto y Villarreal Vásquez (2014). Adicionalmente, se incorporan los textos oficiales de las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el *International Accounting Standards Board* (IASB, 2023), adoptadas en Colombia mediante los decretos reglamentarios del marco normativo para el Grupo 1 de preparadores de información financiera.

Resultado de Aprendizaje de la Unidad: Al finalizar esta unidad, el estudiante aplica las diferentes clasificaciones de costos teniendo en cuenta el tipo de organización, diferenciando con precisión los conceptos de costo y gasto, y reconociendo el tratamiento normativo que las NIIF otorgan a los costos de inventarios y de activos fijos empleados en el proceso productivo.

1. Concepto e Importancia de la Contabilidad de Costos

1.1. Repaso del Concepto Fundamental

En la Unidad Temática 1 se definió la contabilidad de costos como un subsistema de la contabilidad financiera cuya función principal consiste en clasificar, acumular, asignar y controlar los costos de producción para determinar el costo unitario del producto fabricado. Conviene retomar esta definición antes de abordar las clasificaciones, dado que la utilidad de cada criterio de clasificación depende directamente de la comprensión del propósito con el que se genera la información de costos.

La contabilidad de costos no se limita a una función de registro; su verdadera importancia radica en la **capacidad de generar información relevante para la toma de decisiones**. De acuerdo con Horngren et al. (2012), la clasificación de los costos es el paso previo e indispensable para cualquier análisis de costos, dado que un mismo costo puede tener implicaciones diferentes según el criterio con el que se clasifique. Por ejemplo, la depreciación de la maquinaria de producción es un costo fijo desde la perspectiva del comportamiento, un costo indirecto desde la perspectiva de la asignación, y un costo del producto desde la perspectiva del momento en que se enfrenta a los ingresos.

1.2. Importancia de la Clasificación de los Costos

La importancia de clasificar los costos puede sintetizarse en cuatro razones fundamentales. En primer lugar, la clasificación permite **valorar los inventarios** de manera correcta, requisito indispensable para la presentación razonable del balance general y del estado de resultados. En segundo lugar, facilita el **control de las operaciones**, al identificar cuáles costos son controlables por un determinado nivel de la organización y cuáles no lo son. En tercer lugar, constituye la base para el **análisis costo-volumen-utilidad**, herramienta esencial en la planeación a corto plazo. Finalmente, proporciona la información necesaria para la **toma de decisiones especiales**, como fabricar o comprar un componente, aceptar o rechazar un pedido especial, o eliminar una línea de producto (Polimeni et al., 1994).

Cabe señalar que los criterios de clasificación no son mutuamente excluyentes. Un mismo concepto de costo puede clasificarse simultáneamente desde varias perspectivas sin que exista contradicción alguna. De lo anterior se concluye que el conocimiento profundo de las clasificaciones de costos constituye una competencia básica del contador de costos, pues de ella depende la calidad de la información que se suministra a la administración y a los usuarios externos.

2. Distinción entre Costos y Gastos

2.1. Definición de Costo

Por **costo** se entiende toda erogación o cargo asociado con la adquisición de un bien o la prestación de un servicio del cual se espera obtener un beneficio futuro. Desde la perspectiva contable, un costo representa un sacrificio de recursos económicos que se capitaliza como activo y que se convierte en gasto únicamente cuando el bien es vendido o cuando el servicio es prestado. En el ámbito de la contabilidad de costos, el término se emplea de manera específica para referirse a los recursos consumidos en el área de manufactura con el propósito de elaborar productos (Cuevas Villegas, 2010).

Para ilustrar este concepto, supóngase que una empresa de muebles del municipio de Florencia, Caquetá, adquiere madera por valor de \$5.000.000 para fabricar mesas de comedor. En el momento de la compra, este valor se registra como un activo en la cuenta de inventario de materias primas. Cuando la madera se consume en el proceso productivo, su costo se transfiere a la cuenta de productos en proceso, y al concluirse la fabricación pasa a la cuenta de productos terminados. En ningún momento de este proceso la erogación se trata como gasto; por el contrario, permanece capitalizada como activo hasta que las mesas sean vendidas.

2.2. Definición de Gasto

Por **gasto** se entiende toda erogación o cargo cuyo beneficio se consume en el período en el cual se incurre, sin que genere un activo susceptible de recuperación futura. Los gastos representan flujos de salida de recursos que disminuyen el patrimonio de la empresa y se deducen directamente de los ingresos operacionales en el estado de resultados del período correspondiente. En la terminología de la contabilidad de costos, los gastos corresponden a las erogaciones incurridas en las áreas de administración, comercialización y financiación de la empresa, es decir, en áreas de *no manufactura* (Sinisterra Valencia, 2011).

Siguiendo con el ejemplo de la empresa de muebles, el salario mensual del gerente general por \$3.500.000 constituye un gasto de administración. Este valor no se capitaliza en ningún inventario ni se asocia con la fabricación de las mesas; se deduce íntegramente de los ingresos en el período en que se devenga. De igual forma, la comisión pagada a un vendedor por \$400.000 constituye un gasto de ventas que se reconoce en el estado de resultados del período en que tuvo lugar la transacción comercial.

2.3. Criterio de Distinción: Área Funcional de Origen

El criterio fundamental para distinguir un costo de un gasto en la contabilidad de costos es el **área funcional de la empresa** en la que se origina la erogación. Las erogaciones incurridas en el área de manufactura —materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación— constituyen **costos de producción** y reciben el tratamiento de costos del producto, es decir, son *inventariables*. Las erogaciones incurridas en las áreas de administración, ventas y financiación constituyen **gastos del período** y son *no inventariables* (Polimeni et al., 1994).

Esta distinción tiene implicaciones directas en la presentación de los estados financieros. Los costos del producto permanecen en el balance general como parte de los inventarios hasta el momento de la venta, mientras que los gastos del período se presentan en el estado de resultados de forma inmediata. Por lo tanto, una clasificación errónea —por ejemplo, tratar como gasto del período un concepto que debería capitalizarse como costo del producto—

genera una subvaluación de los inventarios y una sobreestimación de los gastos, lo que afecta tanto la utilidad neta como la posición financiera de la empresa.

CRITERIO	COSTO (Producción)	GASTO (Período)
Área de origen	Manufactura / Producción	Administración, ventas, financiación
Tratamiento contable	Se capitaliza como activo (inventariable)	Se deduce de ingresos en el período
Estado financiero	Balance general (hasta la venta)	Estado de resultados (inmediato)
Relación con el ingreso	Se asocia al ingreso al momento de la venta	Se asocia al período en que se incurre
Ejemplo	Madera, salario del carpintero, depreciación de maquinaria fabril	Salario del gerente, comisiones de ventas, intereses bancarios

Tabla 2-1. Distinción entre costos y gastos. Elaboración propia con base en Sinisterra Valencia (2011) y Polimeni et al. (1994).

En conclusión, la distinción entre costos y gastos no es una cuestión meramente terminológica sino de fondo contable y financiero. El tratamiento adecuado de las erogaciones —como costos inventariables o como gastos del período— determina la razonabilidad de los estados financieros y la calidad de la información que se suministra a los distintos usuarios de la contabilidad.

3. Clasificación de los Costos de Producción

Como se anticipó en la Unidad Temática 1, la gran variedad de conceptos de costos que coexisten en la contabilidad de costos exige su organización mediante criterios de clasificación sistemáticos. Estos criterios no son excluyentes entre sí; por el contrario, se complementan y permiten que un mismo costo sea analizado desde múltiples perspectivas. En esta sección se profundizan las clasificaciones presentadas previamente y se introducen nuevos criterios relevantes para la aplicación en diferentes tipos de organización.

3.1. Costos del Producto y Costos del Período

Por **costos del producto** debe entenderse todas aquellas erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción de los bienes. Los costos del producto hacen relación a todos los costos involucrados en el área de manufactura: materias primas directas, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Estos costos no necesariamente se tratan como gasto en el período en el cual se incurrieron; más bien, se llevan como gasto en el período en el cual los productos se venden. Esto significa que los costos del producto se pueden haber incurrido durante un período de tiempo pero no tratarse como gasto sino en un período siguiente, cuando tenga lugar su venta (Sinisterra Valencia, 2011).

Para ilustrar este concepto, supóngase que una panificadora del municipio de Florencia produce 2.000 unidades de pan integral durante el mes de noviembre, incurriendo en costos de materia prima (harina integral, levadura, azúcar) por \$3.800.000, mano de obra directa (panaderos) por \$2.200.000 y costos indirectos (gas natural, depreciación del horno, seguros de planta) por \$1.400.000, para un costo total de producción de \$7.400.000. Si al cierre de noviembre se han vendido 1.600 unidades (80%), el costo de ventas del período asciende a \$5.920.000, y los restantes \$1.480.000 permanecen capitalizados en la cuenta de inventario de productos terminados del balance general.

Los **costos del período**, en contraste, representan flujos de salida de recursos que se incurren en áreas de no manufactura: administración, comercialización y financiación. Estos costos no son inventariables; se deducen íntegramente de los ingresos operacionales del período en que se incurren. Cualquier gasto operacional de administración o de ventas constituye un ejemplo de costo del período y debe aparecer en el estado de resultados en el período en el cual la empresa los incurrió.

3.2. Costos Directos y Costos Indirectos

Dependiendo de la facilidad de asignación de los costos a una actividad o al producto, los costos se clasifican en directos e indirectos. Sin embargo, estos términos no tienen significado a no ser que se identifique primero una unidad —u *objeto de costo*— con la cual se van a relacionar. Por **objeto de costo** se entiende cualquier concepto para el cual se desea una medición separada de costos: un producto, un servicio, un departamento, un proyecto, un lote de producción o un cliente (Horngren et al., 2012).

Los **costos directos** son aquellos costos identificables física y económicamente con el objeto de costo de manera precisa y sin ambigüedad. En una empresa de confecciones del municipio de Florencia, la tela y el salario del operario de costura son costos directos con respecto al uniforme fabricado. Generalmente, los costos primos —materiales directos y mano de obra directa— conforman los costos directos por excelencia.

Los **costos indirectos** son aquellos que no pueden identificarse directamente con el objeto de costo y que, por tanto, deben ser acumulados y posteriormente distribuidos mediante una

base de asignación. El salario del supervisor de planta, la depreciación de la maquinaria, los servicios públicos de la fábrica y los seguros industriales constituyen ejemplos de costos indirectos con respecto al producto individual. Todos los costos indirectos de fabricación — materiales indirectos, mano de obra indirecta y costos generales de fabricación— conforman el grupo de costos indirectos.

3.3. Costos Variables, Fijos y Mixtos

De acuerdo con el comportamiento de los costos ante cambios en el volumen de producción, estos se clasifican en variables, fijos y mixtos. Por *comportamiento* se entiende la forma como un costo reacciona ante aumentos o disminuciones en el nivel de actividad económica. Este criterio de clasificación es uno de los más importantes en la contabilidad de costos, dado que constituye la base del análisis costo-volumen-utilidad, del costeo variable y de la toma de decisiones a corto plazo (Cuevas Villegas, 2010).

Los **costos variables** son aquellos que varían en forma directa y proporcional ante cambios en el volumen de producción. Si el volumen de actividad aumenta en un 10%, el costo variable total también aumenta en un 10%; si el volumen disminuye a la mitad, el costo variable total también se reduce a la mitad, y llega a ser cero si no existe producción. Un aspecto fundamental es que el **costo variable unitario permanece constante** independientemente del volumen de producción. En una empresa de confecciones, por ejemplo, si la tela para cada uniforme cuesta \$2.000, este costo unitario será el mismo ya sea que se produzcan 200 o 1.000 uniformes; lo que varía es el costo total de la tela.

Por **costos fijos** se debe entender aquellos costos que permanecen constantes en su monto total durante un período, independientemente de que se presenten cambios en el nivel de producción. El alquiler de la planta fabril por \$800.000 mensuales permanece en ese monto así la producción sea de 200 o de 1.000 unidades. No obstante, el **costo fijo unitario varía de manera inversamente proporcional** al volumen: a mayor producción, menor costo fijo por unidad; a menor producción, mayor costo fijo por unidad. De lo anterior se concluye que los costos fijos permanecen constantes durante el período, pero los costos fijos por unidad se vuelven variables.

Los **costos mixtos**, también denominados semifijos o semivARIABLES, son aquellos que presentan simultáneamente un componente fijo y un componente variable, razón por la cual no pueden definirse ni como estrictamente fijos ni como estrictamente variables. Matemáticamente, un costo mixto se representa mediante la ecuación de la línea recta: $y = a + bx$, donde a representa el componente fijo, b el costo variable por unidad y x el volumen de producción. Para ilustrar este concepto, supóngase que una empresa toma en alquiler un horno industrial por un cargo fijo mensual de \$200.000 más \$50 por cada unidad producida. Si en un mes se producen 3.000 unidades, el costo mixto total asciende a: $y = \$200.000 + \$50 \times 3.000 = \$350.000$.

TIPO	COMPORTAMIENTO TOTAL	COMPORTAMIENTO UNITARIO	EJEMPLO
Variable	Aumenta / disminuye proporcionalmente	Constante	Tela para uniformes, harina para pan
Fijo	Constante	Varía inversamente	Alquiler de planta, depreciación lineal
Mixto	Parte fija + parte variable	Depende del volumen	Alquiler con cuota fija + valor por unidad

			producida
--	--	--	-----------

Tabla 2-2. Comportamiento de los costos ante cambios en el volumen. Elaboración propia con base en Polimeni et al. (1994) y Cuevas Villegas (2010).

3.4. 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 costo unitario se obtiene dividiendo el costo total de producción del período entre el número de unidades producidas, y constituye la cifra clave para la fijación del precio de venta, el cálculo del margen de contribución, la valoración de inventarios y la evaluación de la eficiencia productiva.

Para ilustrar este concepto, supóngase que una fábrica de calzado del municipio de Florencia incurrió durante el mes de octubre en los siguientes costos para producir 500 pares de zapatos: materia prima (cuero, suelas, cordones) \$4.000.000; mano de obra directa (cortadores, armadores) \$2.500.000; y costos indirectos de fabricación (pegante industrial, depreciación de máquinas, energía) \$1.500.000. El cálculo se presenta así:

ELEMENTO DEL COSTO	COSTO TOTAL (\$)	COSTO UNITARIO (\$/par)
Materia prima directa	4.000.000	8.000
Mano de obra directa	2.500.000	5.000
Costos indirectos de fabricación	1.500.000	3.000
TOTAL	8.000.000	16.000

Tabla 2-3. Determinación del costo total y unitario — Fábrica de calzado. Elaboración propia.

$$\text{Costo Unitario} = \text{Costo Total} \div \text{Unidades Producidas} = \$8.000.000 \div 500 \text{ pares} = \$16.000/\text{par}$$

De lo anterior se concluye que manufacturar cada par de zapatos le significó a la empresa un costo de \$16.000, cifra que servirá de base para establecer el precio de venta y calcular el margen de utilidad esperado.

3.5. Costos Primos y Costos de Conversión

Cuando se combinan los elementos del costo de producción, se obtienen dos conceptos intermedios de amplia utilidad analítica. Por **costos primos** se entiende 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. En el ejemplo de la fábrica de calzado, los costos primos ascienden a \$6.500.000 (\$4.000.000 de cuero + \$2.500.000 de mano de obra directa).

Los **costos de conversión** representan la suma de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Este concepto es particularmente útil cuando se analiza el esfuerzo económico necesario para transformar las materias primas en productos terminados, y resulta especialmente relevante en los sistemas de costos por procesos (Sinisterra Valencia, 2011). En el mismo ejemplo, los costos de conversión ascienden a \$4.000.000 (\$2.500.000 de mano de obra directa + \$1.500.000 de costos indirectos).

Las relaciones entre estos conceptos se expresan mediante las siguientes fórmulas:

$$\text{Costos Primos} = \text{Materiales Directos} + \text{Mano de Obra Directa}$$

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

Costo Total de Producción = Materiales Directos + Mano de Obra Directa + CIF

3.6. Costos Controlables y Costos No Controlables

De acuerdo con el grado de influencia que un determinado nivel jerárquico de la organización puede ejercer sobre un costo, este se clasifica en controlable o no controlable. Un **costo controlable** es aquel cuyo monto puede ser influenciado de manera significativa por las decisiones de un gerente o responsable de un centro de costos dentro de un período determinado. Un **costo no controlable** es aquel sobre el cual un gerente específico no tiene autoridad de decisión (Polimeni et al., 1994).

Para ilustrar este concepto, supóngase que el jefe de producción de una fábrica de muebles puede decidir sobre el consumo de materiales y la eficiencia de la mano de obra directa; por lo tanto, estos costos son controlables en su nivel. Sin embargo, la depreciación de la maquinaria y el alquiler de la planta se determinan por decisiones de la alta gerencia o por contratos previos, lo que los convierte en costos no controlables para el jefe de producción. Cabe señalar que un costo no controlable en un nivel jerárquico puede ser controlable en otro; por ello, esta clasificación siempre debe ir acompañada de la identificación del responsable.

3.7. Costos Relevantes e Irrelevantes

Esta clasificación resulta de particular utilidad en la toma de decisiones gerenciales. Un **costo relevante** es aquel costo futuro esperado que difiere entre cursos alternativos de acción y que, por tanto, es pertinente para la decisión que se va a tomar. Un **costo irrelevante**, en cambio, es aquel que permanece igual independientemente del curso de acción que se elija, razón por la cual no debe influir en la decisión (Horngren et al., 2012).

Por ejemplo, si una empresa de confecciones evalúa si aceptar un pedido especial de 300 uniformes a un precio inferior al habitual, los costos relevantes serían los costos variables adicionales de materia prima y mano de obra directa necesarios para producir esas 300 unidades, así como cualquier costo fijo incremental que surja del pedido. El alquiler de la planta, en cambio, sería un costo irrelevante, dado que permanece constante con o sin el pedido especial.

3.8. Resumen de los Criterios de Clasificación

CRITERIO DE CLASIFICACIÓN	CATEGORÍAS	UTILIDAD PRINCIPAL
Relación con el producto	Del producto / Del período	Valoración de inventarios y estados financieros
Asignación al objeto de costo	Directos / Indirectos	Determinación del costo unitario
Comportamiento ante el volumen	Variables / Fijos / Mixtos	Análisis CVU, costeo variable, decisiones a corto plazo
Importe de acumulación	Totales / Unitarios	Fijación de precios y evaluación de eficiencia
Combinación de elementos	Primos / De conversión	Análisis del proceso de transformación
Grado de control	Controlables / No controlables	Contabilidad por áreas de responsabilidad

Pertinencia para la decisión	Relevantes / Irrelevantes	Toma de decisiones especiales
------------------------------	---------------------------	-------------------------------

Tabla 2-4. Resumen de los criterios de clasificación de costos. Elaboración propia con base en Horngren et al. (2012), Polimeni et al. (1994) y Sinisterra Valencia (2011).

4. Clasificación de Costos con Base en la NIC 2 — Inventarios

4.1. Alcance y Objetivo de la NIC 2

La Norma Internacional de Contabilidad 2 — Inventarios (NIC 2) establece el tratamiento contable de los inventarios, incluyendo los criterios de medición, los componentes del costo de los inventarios y las fórmulas de cálculo del costo. Esta norma resulta de especial relevancia para la contabilidad de costos, dado que define con precisión qué erogaciones pueden incluirse como parte del costo de los inventarios —y, por ende, como costos del producto— y cuáles deben reconocerse como gastos del período en que se incurren (IASB, 2023).

De acuerdo con el párrafo 6 de la NIC 2, por **inventarios** se entiende los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, los activos en proceso de producción con vistas a esa venta, y los materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. Esta definición abarca, por tanto, los inventarios de materias primas, productos en proceso y productos terminados de las empresas manufactureras.

4.2. Componentes del Costo de los Inventarios según la NIC 2

El párrafo 10 de la NIC 2 establece que el **costo de los inventarios** comprende todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales. Este principio se desagrega en tres categorías que se examinan a continuación.

4.2.1. Costos de adquisición

De acuerdo con el párrafo 11 de la NIC 2, el costo de adquisición de los inventarios comprende el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos no recuperables, los costos de transporte, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Para ilustrar este concepto, supóngase que la empresa de muebles adquiere un lote de madera importada por un precio FOB de \$8.000.000, paga aranceles de importación por \$960.000 (12%), fletes terrestres desde el puerto hasta la planta por \$600.000 y seguros de transporte por \$200.000. El costo de adquisición de esta materia prima, según la NIC 2, asciende a \$9.760.000, es decir, incluye todos los costos necesarios para poner el material en condiciones de ser utilizado en el proceso productivo.

4.2.2. Costos de transformación

El párrafo 12 de la NIC 2 señala que los costos de transformación de los inventarios comprenden los costos directamente relacionados con las unidades producidas —como la mano de obra directa— y una parte, calculada de forma sistemática, de los *costos indirectos fijos y variables* de producción en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Este párrafo resulta de especial interés para la contabilidad de costos porque establece un vínculo directo entre los tres elementos del costo de producción —materia prima, mano de obra y costos indirectos— y el costo reconocido en los estados financieros bajo normas internacionales.

La norma distingue, además, entre **costos indirectos fijos** y **costos indirectos variables** de producción. Los costos indirectos fijos —como la depreciación y el mantenimiento de la planta— se asignan a los costos de transformación sobre la base de la *capacidad normal* de los medios de producción. Los costos indirectos variables —como los materiales y la mano de obra indirecta— se distribuyen entre cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción (NIC 2, párrafo 13).

4.2.3. Costos excluidos del costo de inventarios

El párrafo 16 de la NIC 2 establece de manera taxativa los costos que **no** pueden incluirse como parte del costo de los inventarios y que, por tanto, deben reconocerse como gastos del período en que se incurren. Entre estos costos se encuentran: las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción; los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo previo a un proceso de elaboración ulterior; los costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y los costos de venta.

Esta disposición normativa guarda plena coherencia con la clasificación de costos de producción desarrollada en la contabilidad de costos. Los desperdicios anormales, los gastos de administración y los gastos de ventas constituyen, en efecto, costos del período y no costos del producto, lo que confirma la pertinencia de la distinción entre costos inventariables y costos no inventariables analizada en la sección 3.1 de esta guía.

4.3. Relación entre la NIC 2 y la Clasificación Tradicional de Costos

COMPONENTE NIC 2	EQUIVALENTE EN CONTABILIDAD DE COSTOS	TRATAMIENTO
Costos de adquisición (párr. 11)	Materia prima directa (precio + fletes + aranceles)	Costo del producto (inventariable)
Costos de transformación — directos (párr. 12)	Mano de obra directa	Costo del producto (inventariable)
Costos de transformación — indirectos (párrs. 12-13)	Costos indirectos de fabricación (fijos y variables)	Costo del producto (inventariable)
Costos excluidos (párr. 16)	Gastos de administración, ventas, desperdicios anormales	Gasto del período (no inventariable)

Tabla 2-5. Relación entre los componentes del costo según la NIC 2 y la clasificación tradicional de costos. Elaboración propia con base en IASB (2023) y Rincón Soto y Villarreal (2014).

De lo anterior se concluye que la NIC 2 ratifica, desde el marco normativo internacional, la distinción fundamental de la contabilidad de costos entre costos inventariables y costos no inventariables. La norma aporta, además, un criterio adicional de relevancia práctica: la asignación de los costos indirectos fijos debe realizarse con base en la capacidad normal de producción, lo que impide que las ineficiencias derivadas de la subutilización de la planta se trasladen al costo del inventario.

5. Clasificación de Costos con Base en la NIC 16 — Propiedades, Planta y Equipo

5.1. Alcance y Objetivo de la NIC 16

La Norma Internacional de Contabilidad 16 — Propiedades, Planta y Equipo (NIC 16) prescribe el tratamiento contable para los activos tangibles de largo plazo que una entidad emplea en la producción de bienes, en la prestación de servicios, para arrendarlos a terceros o para fines administrativos, y que se espera utilizar durante más de un período contable. La relevancia de esta norma para la contabilidad de costos radica en que define los criterios de medición del costo de los activos fijos utilizados en el proceso de manufactura, cuya depreciación y mantenimiento forman parte de los costos indirectos de fabricación (IASB, 2023).

5.2. Componentes del Costo de Propiedades, Planta y Equipo

De acuerdo con el párrafo 16 de la NIC 16, el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo comprende: (a) su **precio de adquisición**, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables, deducidos los descuentos comerciales y rebajas; (b) todos los **costos directamente atribuibles** a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar; y (c) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, cuando constituyan una obligación para la entidad.

Para ilustrar este concepto, supóngase que una empresa procesadora de alimentos del departamento del Caquetá adquiere una máquina empacadora por un precio de factura de \$45.000.000, paga fletes e instalación por \$3.200.000 y pruebas de funcionamiento por \$800.000. El costo del activo según la NIC 16 asciende a \$49.000.000, es decir, incluye todas las erogaciones necesarias para poner la máquina en condiciones de operación.

5.3. Costos Excluidos del Costo de PP&E

El párrafo 19 de la NIC 16 enumera los costos que **no** forman parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo. Entre ellos se encuentran: los costos de apertura de una nueva instalación productiva, los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo publicidad y actividades promocionales), los costos de dirección de operaciones en una nueva localización y los gastos de administración y otros gastos generales. Estos costos deben reconocerse como gastos del período en que se incurren.

5.4. Relación entre la NIC 16 y los Costos Indirectos de Fabricación

La vinculación entre la NIC 16 y la contabilidad de costos se manifiesta de manera directa en el tratamiento de la **depreciación** de los activos fijos empleados en la producción. La depreciación de la maquinaria, el edificio de la fábrica y los equipos industriales constituye un costo indirecto de fabricación que se incorpora al costo del producto a través de los mecanismos de asignación propios de la contabilidad de costos. Esto significa que la medición inicial del activo fijo, conforme a la NIC 16, determina la base sobre la cual se calcula la depreciación que posteriormente se carga como CIF en cada período de producción.

De lo anterior se concluye que una medición incorrecta del costo del activo fijo —por ejemplo, excluir costos de instalación que deberían capitalizarse, o incluir costos que deberían tratarse como gastos— afecta directamente el cálculo de la depreciación y, en consecuencia, el costo de los productos manufacturados.

CONCEPTO NIC 16	EFFECTO EN LA CONTABILIDAD DE COSTOS	CLASIFICACIÓN
Costo inicial del activo (precio + instalación + pruebas)	Base para cálculo de depreciación	Activo fijo (Balance general)
Depreciación de activos de planta	Se incorpora como CIF al costo del producto	Costo indirecto de fabricación (inventariable)
Depreciación de activos administrativos	Se reconoce como gasto de administración	Gasto del período (no inventariable)
Mantenimiento de maquinaria de producción	Se incorpora como CIF al costo del producto	Costo indirecto de fabricación (inventariable)

Tabla 2-6. Relación entre la NIC 16 y los costos indirectos de fabricación. Elaboración propia con base en IASB (2023) y Sinisterra Valencia (2011).

6. Aplicación de las Clasificaciones según el Tipo de Organización

Las clasificaciones de costos analizadas en las secciones anteriores tienen aplicación diferenciada dependiendo del tipo de organización. Si bien la contabilidad de costos ha alcanzado su mayor desarrollo teórico y práctico en el sector manufacturero, sus principios y clasificaciones se aplican igualmente en empresas comerciales y en empresas de servicios, con las adaptaciones que cada sector exige.

6.1. Empresas Manufactureras

En las empresas manufactureras, las clasificaciones de costos se aplican en su totalidad y complejidad. El proceso productivo involucra la transformación de materias primas en productos terminados, lo que genera la necesidad de distinguir entre materiales directos e indirectos, mano de obra directa e indirecta, y costos generales de fabricación. En este tipo de organización, la clasificación entre costos del producto y costos del período resulta esencial para la correcta valoración de los tres inventarios característicos: materias primas, productos en proceso y productos terminados.

En el contexto del departamento del Caquetá, ejemplos representativos de empresas manufactureras incluyen las procesadoras de lácteos, las fábricas de alimentos (panelas, chocolates artesanales), las empresas de muebles de madera y las microempresas de confecciones. En todas ellas, la correcta clasificación de los costos es condición indispensable para determinar el costo unitario del producto, fijar precios competitivos y evaluar la rentabilidad de la operación.

6.2. Empresas Comerciales

Las empresas comerciales se dedican a la compra y venta de mercancías sin someterlas a ningún proceso de transformación. En consecuencia, no existe proceso productivo y, por tanto, no se presentan los tres elementos del costo de producción en la forma descrita para las empresas manufactureras. El **costo de la mercancía vendida** en una empresa comercial corresponde al costo de adquisición según la NIC 2 (precio de compra + aranceles + fletes + seguros – descuentos), sin costos de transformación.

No obstante, la clasificación entre costos del producto y costos del período sigue siendo aplicable: el costo de adquisición de la mercancía constituye un costo inventariable que permanece en el balance general hasta su venta, mientras que los gastos de administración y ventas siguen siendo costos del período. Igualmente, la clasificación por comportamiento —costos variables, fijos y mixtos— resulta útil para el análisis del punto de equilibrio y la toma de decisiones en empresas comerciales.

6.3. Empresas de Servicios

Las empresas de servicios producen bienes intangibles que se consumen en el momento de su prestación. En este tipo de organización, el concepto de **costo del servicio** sustituye al de costo de producción, y se compone principalmente de mano de obra directa (profesionales o técnicos que prestan el servicio) y costos indirectos asociados (arriendo de oficinas, depreciación de equipos, insumos de oficina). La materia prima directa suele ser inexistente o marginal, dependiendo de la naturaleza del servicio.

Una característica distintiva de las empresas de servicios es que generalmente no manejan inventarios de productos terminados, dado que el servicio se consume en el momento de su prestación. Sin embargo, pueden existir inventarios de servicios en proceso —por ejemplo,

una firma de auditoría que tiene encargos parcialmente completados al cierre del período. En estos casos, la NIC 2 (párrafo 19) establece que los costos de los inventarios de un prestador de servicios se componen fundamentalmente de los costos de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y costos indirectos atribuibles.

CRITERIO	MANUFACTURERA	COMERCIAL	DE SERVICIOS
Actividad principal	Transformación de materias primas	Compra y venta de mercancías	Prestación de servicios intangibles
Elementos del costo	MP + MOD + CIF (tres elementos)	Costo de adquisición	MOD + CIF del servicio
Inventarios	MP, productos en proceso, productos terminados	Mercancías	Servicios en proceso (si aplica)
Clasificación más relevante	Todas (directos/indirectos, variables/fijos, producto/período)	Producto/período y variables/fijos	Directos/indirectos y variables/fijos
NIC aplicable a inventarios	NIC 2 (adquisición + transformación)	NIC 2 (solo adquisición)	NIC 2, párr. 19 (costo de servicios)

Tabla 2-7. Aplicación de las clasificaciones de costos según el tipo de organización. Elaboración propia con base en Horngren et al. (2012) y Rincón Soto y Villarreal (2014).

7. Síntesis de la Unidad Temática

La clasificación de los costos de producción constituye una competencia fundamental del contador de costos, dado que de ella depende la calidad de la información que se suministra para la valoración de inventarios, el control de las operaciones y la toma de decisiones gerenciales. En esta unidad se han profundizado los criterios de clasificación presentados en la Unidad Temática 1 y se han incorporado dos clasificaciones adicionales: costos controlables y no controlables, y costos relevantes e irrelevantes.

La distinción entre costos y gastos —cuyo criterio diferenciador fundamental es el área funcional de origen— resulta determinante para la correcta presentación de los estados financieros. Las erogaciones del área de manufactura constituyen costos inventariables que permanecen en el balance general hasta la venta del producto; las erogaciones de las áreas de administración, ventas y financiación constituyen gastos del período que se deducen inmediatamente de los ingresos.

El análisis de la NIC 2 — Inventarios ha permitido verificar que el marco normativo internacional ratifica y complementa las clasificaciones tradicionales de la contabilidad de costos. La norma distingue entre costos de adquisición y costos de transformación, establece que los costos indirectos fijos deben asignarse con base en la capacidad normal de producción y enumera de manera taxativa los costos excluidos del costo de los inventarios. Por su parte, la NIC 16 — Propiedades, Planta y Equipo define los criterios de medición del costo de los activos fijos cuya depreciación se incorpora como costo indirecto de fabricación al costo de los productos manufacturados.

Finalmente, se ha demostrado que las clasificaciones de costos tienen aplicación diferenciada según el tipo de organización. Mientras que las empresas manufactureras requieren la totalidad de las clasificaciones analizadas, las empresas comerciales y de servicios utilizan un subconjunto de ellas adaptado a la naturaleza de su actividad económica. El dominio de estas clasificaciones y de su soporte normativo constituye una condición necesaria para avanzar hacia el estudio de los estados de costos, los sistemas de acumulación de costos y el análisis costo-volumen-utilidad que se abordarán en las unidades siguientes del curso.

8. 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 la diferencia entre costo y gasto. Proponga dos ejemplos propios —diferentes a los presentados en la guía— de una empresa manufacturera de la región amazónica: uno que constituya un costo del producto y otro que sea un gasto del período. Justifique cada clasificación.
2. ¿Por qué se afirma que los criterios de clasificación de costos no son mutuamente excluyentes? Tome como ejemplo la depreciación del edificio de la fábrica y clasifíquela simultáneamente desde las perspectivas de: (a) relación con el producto, (b) asignación al objeto de costo, y (c) comportamiento ante el volumen de producción.
3. Una empresa procesadora de lácteos del Caquetá incurre mensualmente en los siguientes conceptos: leche fresca comprada a ganaderos \$12.000.000, salario de los operarios de pasteurización \$4.500.000, salario del supervisor de planta \$1.800.000, depreciación de la planta pasteurizadora \$950.000, servicios públicos de fábrica \$600.000, salario de la contadora \$2.200.000, comisiones de vendedores \$850.000, publicidad \$400.000, intereses del crédito bancario \$350.000. Clasifique cada concepto en: (a) costo del producto o gasto del período; (b) costo directo o indirecto respecto al litro de leche pasteurizada; y (c) variable, fijo o mixto. Argumente cada clasificación.
4. Explique qué establece la NIC 2 respecto a la asignación de los costos indirectos fijos al costo de los inventarios. ¿Qué ocurre cuando la producción real está significativamente por debajo de la capacidad normal? ¿Por qué esta disposición normativa es relevante para la contabilidad de costos?
5. Explique cómo se relaciona la medición inicial de un activo fijo según la NIC 16 con los costos indirectos de fabricación. Construya un ejemplo numérico en el que una empresa del sector manufacturero adquiere una máquina y muestre cómo el costo reconocido según la NIC 16 afecta la depreciación periódica que se carga al costo del producto.
6. Compare la aplicación de las clasificaciones de costos en una empresa manufacturera, una empresa comercial y una empresa de servicios de la región. ¿Qué clasificaciones resultan aplicables en los tres tipos de organización y cuáles son exclusivas del sector manufacturero? Argumente su respuesta.
7. Defina los conceptos de costo relevante y costo irrelevante. Construya un ejemplo propio en el que una empresa de confecciones evalúa la posibilidad de aceptar un pedido especial y explique cuáles costos son relevantes y cuáles irrelevantes para la decisión.
8. ¿Por qué la NIC 2 excluye los desperdicios anormales del costo de los inventarios? ¿Qué relación tiene esta disposición con el control de costos en la empresa manufacturera? ¿Qué efecto tendría incluir los desperdicios anormales en el costo de los inventarios sobre la calidad de la información financiera?

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.
- International Accounting Standards Board [IASB]. (2023). NIC 2 — Inventarios. En Normas Internacionales de Información Financiera. IFRS Foundation.
- International Accounting Standards Board [IASB]. (2023). NIC 16 — Propiedades, Planta y Equipo. En Normas Internacionales de Información Financiera. IFRS Foundation.
- 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.
- Rincón Soto, C. A., y Villarreal Vásquez, F. (2014). Contabilidad de costos I: componentes del costo con aproximaciones a la NIC 02 y NIF 08. Ediciones de la U.
- Sinisterra Valencia, G. (2011). Contabilidad de costos (2.^a ed.). Ecoe Ediciones.

— Fin de la Guía de Lectura — Unidad Temática 2 —