

**XLVIII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**El dictado de la materia: Precios y Costos – Costos de
Importación y Exportación en las carreras vinculadas al
Comercio Exterior: Enfoque didáctico**

**Categoría propuesta: Comunicaciones vinculadas a la actividad
docente**

Autores:

María Victoria Sansi (Socia Adherente)

Alejandra Narvarte (Socia Activa)

Adrián Busetto (Socio Activo)

Mar del Plata, Octubre de 2025

*Este trabajo ha sido aprobado por la Comisión Técnica al sólo efecto de ser publicado en los
congresos del IAPUCo*

Índice

1. Resumen:	3
2. Introducción:	4
3. Importancia del Análisis de costos en el Comercio Exterior:	4
4. Análisis de Bibliografía referida a costos en comercio exterior:	5
5. Enfoque didáctico de Costos de Importación:	6
6. Enfoque didáctico de Costos de Exp y su incidencia en la fijación de precios.	11
7. Conclusiones:	18
8. Bibliografía:	19

El dictado de la materia: Precios y Costos en las carreras vinculadas al Comercio Exterior: Enfoque didáctico

Categoría propuesta: Comunicaciones vinculadas a la actividad docente

1. Resumen:

La actualización en los diseños de carreras, implican desafíos y una elección de contenidos mínimos. En las carreras relacionadas con el Comercio Exterior, ya sean de grado o pregrado, requieren incorporar conceptos con ciertas especificidades relacionadas a los costos y a la determinación de precios en dicha actividad.

Para el caso en estudio, se nos convoca para el desarrollo de una nueva asignatura vinculada con Costos, para la Tecnicatura en Comercio Exterior así como la propuesta de contenidos para la misma temática para la carrera de grado Licenciatura en Comercio Exterior. Dentro de los objetivos mínimos propuestos para las misma se plantearon: Conceptos generales de costos con un enfoque particular en el análisis de costos para la toma de decisiones vinculadas a la temática de Comercio Exterior, el abordaje de particularidades en la determinación de costos en operaciones de importación y análisis de costos y de precios en las operaciones de exportación. Es sabido que el apoyo bibliográfico, es un pilar clave en el en el armado y dictado de una asignatura.

El objetivo del presente trabajo es comunicar nuestra experiencia en el armado y dictado de la asignatura Precios y Costos en Comercio Exterior y Costos de Importación y Exportación, así como la problemática que se plantea en cuanto a poca literatura y trabajos doctrinarios escritos por especialistas de costos, que traten las particularidades de costos vinculadas con el comercio exterior.

2. Introducción:

El abordaje del análisis del costo para la operatoria del comercio internacional debe extenderse desde la producción hasta la entrega final del objetivo productivo en el destino. Esto incluye fletes, seguros, aranceles, impuestos, gastos aduaneros y comisiones bancarias; así como la consideración de reintegros y/o estímulos aduaneros. Si no se comprende la extensión de este proceso, una empresa podría estar exportando a pérdida o tomando decisiones de precios erróneas, sin saberlo.

En el mismo sentido el estudio del costo de los factores importados requiere un adecuado tratamiento de los conceptos adicionales que conlleva el proceso de importación y por ende deben ser considerados a los efectos de la determinación del mismo. Estos gastos pueden ser muy significativos y su desconocimiento o inadecuado tratamiento puede arrojar resultados imprecisos con su consecuente impacto en la toma de decisiones.

En los programas de asignaturas relacionadas con Costos se realiza una adecuada caracterización de los mismos, permitiendo al estudiante aprender los conceptos generales que van a dar sustento al análisis de situaciones singulares. En el desarrollo de los programas, se ven particularidades de procesos, de consumo de factores, de obtención de objetivos productivos, de técnicas de costeo, que permiten reafirmar los conceptos generales.

Sin embargo, no se observa en la bibliografía, ni en trabajos propios de la especialidad, aplicaciones de conceptos referidos a la incidencia de costos que conllevan los procesos de importación de factores y exportación de objetivos productivos. La bibliografía que termina desarrollando estos temas se remite a autores no especialistas en costos, sino en comercio exterior. El enfoque de estos libros se centra en los procesos administrativos, impositivos, y operativos del comercio exterior, sin dar una adecuada caracterización del tratamiento de costos a realizar.

Este trabajo pretende exponer un enfoque didáctico que hemos desarrollado para el dictado de la asignatura Precios y Costos de la Tecnicatura en Comercio Exterior y Costos de importación y Exportación en la Licenciatura de Comercio Exterior. En la misma profundizamos en temas de análisis de costos en procesos de importación, y exportación, sin dejar de dar el marco conceptual y general de Costos a través de la TGC y del análisis marginal.

3. Importancia del Análisis de costos en el Comercio Exterior:

En el ámbito internacional, considerando la globalización de los mercados, un precio debe ser competitivo para el mercado de destino, pero también lo suficientemente alto para cubrir todos los costos de producción, de comercialización, de exportación y generar un margen de utilidad. Las técnicas de costeo permiten, a los estudiantes, calcular el costo y precio mínimo de exportación y el análisis para la toma de decisiones sobre la viabilidad de un negocio.

El correcto análisis de los costos de importación y exportación, entre otros objetivos, permite:

1. Toma de Decisiones Estratégicas: El costo utilizado como una herramienta para la toma de decisiones gerenciales permite responder preguntas críticas como:
 - ¿Es rentable exportar a este país?
 - ¿Qué Incoterm me conviene usar (FOB, CIF, etc.)?
 - ¿Cuál es el punto de equilibrio para la exportación a un nuevo mercado?
 - ¿Cuál es el precio mínimo que debo fijar para entrar a un nuevo mercado y no tener resultados negativos?
 - ¿Debo fabricar un componente internamente o importarlo?
 - ¿Qué canal de distribución me genera mayor rentabilidad?
 - ¿Bajo qué régimen me conviene importar?
2. Minimización de Riesgos Financieros: El comercio exterior implica riesgos como la fluctuación de los tipos de cambio, cambios en aranceles y costos logísticos inesperados. Un análisis de costos riguroso ayuda a identificar estos riesgos y a establecer márgenes de seguridad para proteger la rentabilidad de la operación.
3. Optimización de la Eficiencia: A través del desagregado de los costos, se pueden identificar áreas de ineficiencia. Los estudiantes aprenden a buscar alternativas logísticas, negociar mejores tarifas con proveedores y optimizar los procesos para reducir los gastos y mejorar la competitividad.

En definitiva, enseñar la problemática particular que se plantea en la determinación de los costos en comercio exterior, es crucial, dado que a través del análisis de cada una de las etapas del proceso transforma a los estudiantes en profesionales capaces de entender y gestionar la complejidad del mercado global. Asimismo, les brinda las herramientas analíticas para convertir un desafío competitivo, logístico y financiero en una oportunidad de crecimiento sostenible para una empresa.

4. Análisis de Bibliografía referida a costos en comercio exterior:

Habiendo realizado una recopilación de libros y trabajos referidos a costos en el comercio exterior, podemos afirmar que hay bibliografía “de comercio exterior, que trata el análisis de costos”, y en mucha menor medida, “bibliografía particular de costos en el comercio exterior”.

Bibliografía de Comercio exterior que refiere al análisis de costos:

- **DELZART, Jorge O.**; “Costos y Presupuestos de Comercio Exterior”. Argentina 2010. Ed. Aplicación Tributaria.
- **FRATALOCHI, Aldo**; “Cómo Exportar e Importar. Cálculo del Costo y del Precio Internacional”. Argentina 2007. Ed. Errepar.
- **STERNBERG, Alfredo Ricardo**; “Manual de Tributación para Importaciones y Exportaciones”. Argentina 2013. Ediciones IARA.
- **DI LISCIA, Alberto**; “Claves para Exportar: Manual del Exportador Argentino”. Argentina 1997. Grupo Editorial Latinoamericano.
- **MORENO, José María**; “Manual del Exportador; Teoría y práctica exportadora”. Argentina 1989. Ediciones Macchi. Capítulo 2.

Bibliografía de Costos que refiere al análisis de costos en el Comercio Exterior:

- **PERALTA, Jorge Alberto**; “Herramientas para la Gestión y Costos de los Negocios”. Editorial La Ley. 2013. Capítulo 7.
- **BILLENE, Ricardo A.**; “Costos y la fijación de precios en las PyMes”. Editorial Edicon, Fondo Editorial Consejo. 2019. Capítulo IV.
- **SANCHEZ, Esther**; “Costos para Exportación. Aplicación a una industria regional”. Mar del Plata 1998. XI Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos.

5. Enfoque didáctico de Costos de Importación

La orientación general que guía el proceso de enseñanza-aprendizaje dado a los factores que influyen en el costo de los procesos de importación incluyen los siguientes temas a desarrollar:

- Términos comerciales estandarizados (Incoterms)
- El valor del bien en aduana.
- Tributos aduaneros, Impuestos, y percepciones.
- Otros costos que inciden en la importación.
- Incidencia en los costos de los distintos procesos de importación.

Si bien no es el objetivo, el estudio particular de cuestiones y términos exclusivamente relacionados con el comercio exterior, sino su consideración a los efectos de determinar los factores que intervienen en el proceso de acuerdo a las diferentes situaciones que se pueden presentar propias de la operatoria en particular

Términos comerciales estandarizados (Incoterms)

Son normas internacionales cuya finalidad es unificar los criterios de interpretación de los principales términos utilizados en los contratos de comercio internacional.

Indican a las partes que hacer respecto a:

- Transporte de la mercadería del vendedor al comprador.
- Claridad en las operaciones de exportación e importación.
- Explican taxativamente la división de costos y riesgos entre las partes.

INCOTERM	MODALIDAD DE TRANSPORTE	EMBALAJE Y VERIFICACIÓN	CARGA	TRANSPORTE INTERIOR EN ORIGEN	FORMALIDADES ADUANERAS EXPORTACIÓN	COSTES MANIPULACIÓN MERCANCÍA	TRANSPORTE PRINCIPAL	SEGURO MERCANCÍAS SEGURO TRANSPORTE	COSTES MANIPULACIÓN MERCANCÍA	FORMALIDADES ADUANERAS IMPORTACIÓN	TRANSPORTE INTERIOR EN DESTINO	ENTREGA
EXW EX-WORKS	   	✓	C	C	C	C	C	C	C	C	C	C
FCA FREE CARRIER	   	✓	✓	✓	✓	C	C	C	C	C	C	C
FAS FREE ALONGSIDE SHIP	   	✓	✓	✓	✓	C	C	C	C	C	C	C
FOB FREE ON BOARD	   	✓	✓	✓	✓	✓C	C	C	C	C	C	C
CFR COST AND FREIGHT	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	C	C	C	C	C
CIF COST INSURANCE & FREIGHT	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	C	C	C	C
CPT CARRIAGE PAID TO	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	C	C	C	C	C
CIP CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	C	C	C	C
DAT DELIVERED AT TERMINAL	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	C	C	C
DAP DELIVERED AT PLACE	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	C	✓	✓
DDP DELIVERED DUTY PAID	   	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

 = Responsabilidad del Vendedor
 = Responsabilidad del Comprador

En este caso es esperable que atento a la identificación del Incoterm acordado, se realice el abordaje del costo a determinar.

El valor del bien en aduana

El valor en aduana es la base imponible que utilizan las autoridades aduaneras para calcular los derechos de importación, impuestos y otras tasas que deben pagarse sobre una mercancía importada. No es simplemente el precio que figura en la factura, sino un valor calculado de acuerdo con una metodología estandarizada internacionalmente.

La metodología principal para determinar este valor está establecida por el Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio (OMC), y se basa en el Método del Valor de Transacción. Se toma el precio de compra convenido con el proveedor externo, que según el incoterm acordado se le suman los costos posteriores (si existen) hasta que el bien está en Aduana de destino, en condiciones de nacionalizar (Costo CIF). Si con el proveedor se acordó costo CIF, se toma el mismo. A este valor CIF se le deben realizar ajustes (en más o en menos) en caso de corresponder, para determinar la base imponible de impuestos, aranceles y derechos de importación. Estos ajustes están establecidos a nivel internacional (Acuerdo del Valor de la OMC) y son adoptados por la legislación nacional (Código Aduanero Argentino – Ley 22.415).

Los ajustes resultan una imposición legal para el cálculo de los derechos, aranceles e impuestos, sin embargo, **no necesariamente** deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del costo del bien. El costo del bien nacionalizado debe incluir todos los gastos necesarios hasta que el mismo está en nuestro depósito en condiciones de ser usado, y eso implica considerar conceptos adicionales, y/o restar conceptos, independientemente de lo que fije la normativa aduanera para el cálculo de los derechos, aranceles e impuestos. Tal se muestra en el Cuadro I.-

VALOR EXW	
Carga y transporte a puerto origen	Suma
Descarga de Camión en Puerto Origen	Suma
Carga a buque en Puerto de Origen	Suma
Seguros hasta carga en Buque puerto de origen	Suma
Otros gastos en puerto de Origen (manipulac, Documentac)	Suma
Gastos aduaneros en Puerto de Origen	Suma
VALOR FOB	
Seguro Internacional	Suma
Flete Internacional	Suma
VALOR CIF	
+/- Ajuste Valor	
Herramientas y Matrices Utilizados para la Prod	Suma *
Canones y Derechos de Licencia	Suma *
Intereses por Financiación	Resta *
Gastos Instalación y Montaje y Asist Técnica post a importac	Resta *
Comisión de Venta	Resta *
BASE IMPONIBLE DERECHOS IMPORTACIÓN	

-Cuadro I. Costo del bien nacionalizado

Tributos aduaneros, Impuestos, y percepciones

En un proceso de importación, los tributos e impuestos aduaneros son un conjunto de conceptos fiscales que se deben pagar para nacionalizar la mercancía. Si bien todos son liquidados en el despacho de importación y recaudados por la Agencia de Recaudación, suelen tener distinto destino e incidencia en costos. A los efectos de clarificar se muestra el Cuadro:

Concepto	Naturaleza	Finalidad Principal	¿Se recupera?
Derechos	Arancel/Derecho de aduana	Proteger la industria nacional	No
Impuestos	Tributo nacional	Recaudación general	No (excepto el crédito fiscal del IVA)
Tasas	Pago por un servicio	Financiar un servicio aduanero	No
Percepciones	Anticipo de impuesto	Adelanto de recaudación	Sí (como crédito fiscal)
Otros Cargos	Multas, Gastos	Sancionatorio, contraprestac	NO

-Cuadro II. Costo del bien nacionalizado

Tasas y Tributos Aduaneros:

I. Derechos de Importación

Son uno de los principales gravámenes que se aplican a las mercaderías que ingresan al territorio aduanero para su consumo o uso. Su objetivo primordial es regular el comercio exterior, proteger a la industria nacional, y generar ingresos fiscales. Se determinan según posición arancelaria de la mercancía en la NCM (Sistema de clasificación de 8 dígitos utilizado en Mercosur).

Según la operatoria de cálculo establecida en la NCM, los derechos de importación se clasifican en:

- Ad Valorem: Porcentaje a aplicar sobre la base imponible ajustada en aduana (CIF +/- Ajustes). Las alícuotas establecidas oscilan desde el 0% (para ciertos bienes de capital no producidos localmente) hasta 35% para productos sensibles para industria nacional (Ej.: Textil, etc)
- Específicos: Se fija como una suma fija por unidad de producto importado (Kg, Litro, unidad, etc). Son menos frecuentes que los derechos porcentuales.

II. Tasa de Estadística

La Tasa de Estadística es un gravamen que cobra la Aduana Argentina sobre las importaciones, con el propósito declarado de financiar los servicios de estadística y control de operaciones de comercio exterior. Su naturaleza ha dejado de ser una simple "tasa" (que debería corresponder a un servicio específico) para convertirse en un impuesto encubierto a la importación.

Algunas importaciones están exentas (Algunos bienes de capital, importaciones bajo acuerdos preferenciales, importaciones dentro del bloque Mercosur)

La Base imponible es CIF +/- Ajustes. Tasa del 3% (prorrogada hasta 31/12/27 por Dto 1140/24). Hay topes en la aplicación de la misma.

$$Tasa\ Estadística = (CIF \pm Ajustes) \times 3\%$$

BASE IMPONIBLE	MONTO MÁXIMO TASA DE ESTADÍSTICA
Menor a USD 10.000, inclusive	USD 180
Entre USD 10.000 y USD 100.000, inclusive	USD 3.000
Entre USD 100.000 y USD 1.000.000, inclusive	USD 30.000
Mayor a USD 1.000.000	USD 150.000

III. Otros Tributos Aduaneros

En este concepto podemos encontrar ocasionales tasas que conllevan una prestación efectiva de servicios aduaneros, y derechos antidumping. No necesariamente se liquidan en todas las importaciones. Algunos ejemplos de las más habituales:

- Tasa de comprobación en destino: Gravamen que se impone a mercaderías importadas con algún beneficio tributario. El beneficio tributario está condicionado

- a su uso o destino final. Aplica al valor CIF +-Ajustes. El CA establece que no puede exceder el 2%.
- **Derechos Antidumping:** Medida de defensa comercial cuando la importación de un producto se realiza a un precio inferior que el valor normal en el país de origen. Esta situación causa un grave daño a la industria nacional. Medida correctiva y extraordinaria que busca restablecer condiciones de competencia equitativas

Impuestos y percepciones en Aduana:

IV. Impuestos Internos

Gravámenes al consumo de ciertos bienes considerados no esenciales, suntuarios o que pueden tener impacto negativo a la salud pública (Ley 24.674). Su finalidad es recaudatoria y disuasiva del consumo de algunos productos. Ejemplos: Bebidas alcohólicas, tabaco, objetos suntuarios, embarcaciones, automotores, etc. La tasa varía según el producto.

La base de cálculo es específica para este impuesto ya que es la base imponible incrementada e incluyendo el propio impuesto. La base imponible (Art 7 Ley 24674) es el precio normal (definido para la aplicación de derechos de importación) más todos los tributos de importación, incluido el propio impuesto interno, todo ello incrementado en un 30%. El impuesto interno integra la base imponible del propio impuesto, es por ello que hay que armar una base de cálculo específica de este impuesto. La tasa varía del 4% al 70% según el tipo de bien (Por Ejemplo: Tabaco 70%; Cerveza 14%; Aeronaves 20%)

$$Imp\ Interno = \frac{Base\ Imp\ Impuestos \times 1,30}{1 - Tasa\ Imp\ Interno} \times Tasa\ Imp\ Interno$$

V. Impuesto al Valor Agregado.

El IVA es un impuesto al consumo. En las importaciones busca que los bienes importados tributen de manera similar a los bienes producidos y comercializados localmente. Para los sujetos responsables inscriptos en el IVA, el mismo no es costo, ya que lo pueden tomar como crédito (a deducir) del impuesto facturado por ventas.

La base imponible es el valor CIF ajustado más derechos, y otras tasas pagadas en aduana (Base imponible impuestos)

La alícuota es del 21%, salvo para bienes específicos (Frutas, carnes no procesadas, bienes de capital) que se paga alícuota reducida (10,5%)

VI. Percepciones impositivas

No son costos. Representan pagos a cuenta de impuestos (se pueden deducir de liquidación de impuestos a pagar). Percepciones: IVA, Impuesto a las Ganancias, Impuesto a los Ingresos Brutos.

Percepción Imp. Ganancias:

1. Bienes de uso: 0%;
2. Bienes para Comercializar: 3% o 6%;
3. Uso particular del Importador: 11%

Percepción IVA: 20% (Importación definitiva para mercad con alícuota del 21%); 10% (Importación definitiva para mercad con alícuota del 10,5%)

Percepción Ingresos Brutos: Depende de la jurisdicción adonde se importa el bien. Puede variar entre el 0% y el 4%

VII. Otros cargos en Aduana

En este concepto se incluyen:

- Honorarios SIM: Arancel fijo y obligatorio que debe abonarse por cada destinación y/o operación que se documenta mediante el sistema informático Malvina. Monto asciende actualmente a U\$D 10.
- Multas: Importes regulados por la administración por infracciones aduaneras (falta de declaración, omisión, falta de presentación de documentación, incumplimientos de plazos, etc)

Estos ítems se suelen poner al final del despacho de importación liquidado por Aduana, ya que no integran la base imponible de cálculo de los demás tributos.

En el Cuadro III se expone un esquema para resumir el cálculo y la incidencia en el costo de los tributos, derechos y percepciones impositivas.

CONCEPTOS	Cant	Valores	Base Calculo	Montos	COSTO Imp RI	Observacion
BASE IMPONIBLE DERECHOS IMPORTACIÓN	1			USD 100,00	SI	CIF +/- Ajustes
Derechos Importación ad Valoren		18,0%	CIF Ajustado	USD 18,00	SI	En Gral del 0% al 35%
Derechos Importación Especificos	1	USD 2,00	Cant Impon	USD 2,00	SI	Valor Fijo por Unidad Imp
Tasa de Estadística		3,0%	CIF Ajustado	USD 3,00	SI	3% con Topes - Exenciones
Tasa Comprobación en Destino		2,0%	CIF Ajustado	USD 2,00	SI	No debería exceder 2%
Derecho Antidumping		0,5%	Depende	USD 0,50	SI	Valor Fijo o Porcentaje
BASE IMPONIBLE IMPUESTOS				USD 125,50		
Impuestos Internos		20,0%	Base Imp II	USD 40,79	SI	Base Imp Increm e incluyendo Imp Int
IVA Tasa General		21,0%	Base Impon	USD 26,36	NO	
IVA Percepción		20,0%	Base Impon	USD 25,10	NO	
Ganancias Percepción		6,0%	Base Impon	USD 7,53	NO	
IIBB Percepción		2,5%	Base Impon	USD 3,14	NO	
Tasa SIM			Cada Desp	USD 10,00	SI	Valor fijo por Intervención
Multas				USD 15,00	SI	Valor fijo de acuerdo a Infracción
TOTAL PAGADO PRODUCTO NACIONALIZADO			253%	USD 253,41		
COSTO PRODUCTO NACIONALIZADO			191%	USD 191,29		
CREDITOS IMPOSITIVOS PROD NACIONALIZADO			62%	USD 62,12		

-Cuadro III. Cálculo y la incidencia en el costo de los tributos, derechos y percepciones impositivas.

Otros costos que inciden en la importación.

Estos gastos se generan en puerto de destino, y luego de salida de Aduana hasta que la mercadería llega a depósito de destino. No se pagan con el despacho a plaza en la aduana, sino al proveedor particular que prestó el servicio.

Algunos ejemplos de los mismos, referenciando su naturaleza de devengamiento.

CONCEPTO OTROS GASTOS IMPORTACIÓN	OBSERVACIÓN
Gastos Desconsolidación y Descarga	Por Volumen
Almacenamiento Deposito Fiscal	Días de estadía y Volumen
Gastos de Manipuleo	Por Volumen
Flete de Puerto a Deposito empresa	Por Volumen y Distancia
Seguro transporte interno	Por Valor mercad y Distancia
Comisión Bancaria por giro Exterior	Por Monto de pago al ext
Despachante Aduana	Por valor Importación

Incidencia en los costos de los distintos procesos de importación.

Se pueden realizar distintos tipos de importación, que se clasifican según la finalidad y el régimen aduanero al que se somete los bienes. La elección del tipo de importación determina los procedimientos, los aranceles y el tratamiento fiscal aplicable:

1. **Importación a Consumo (Importación Definitiva)**: Es el tipo de importación más común y su objetivo es que las mercancías ingresen de forma permanente al territorio nacional para ser utilizadas o comercializadas. La mercancía se nacionaliza, se paga la totalidad de los derechos de importación, impuestos y tasas, y puede disponerse de ella libremente.
2. **Importación Temporal**: Permite el ingreso de mercancías al país con un propósito específico y por un tiempo determinado, con la condición de que sean re-exportadas en su mismo estado o después de haber sido utilizadas. No se pagan derechos de importación, impuestos y tasas de manera definitiva, sino que se suspende su pago, a menudo a cambio de una garantía.
3. **Importación para Perfeccionamiento Activo**: Es similar a la importación temporal, pero con la finalidad de que las mercancías sean transformadas, elaboradas o reparadas en el país para luego ser re-exportadas como un producto final. Los bienes importados no pagan aranceles ni impuestos, ya que la operación se considera parte de un proceso productivo de exportación. También en este caso se debe constituir una garantía sobre impuestos y derechos no pagados.

Los dos últimos tipos de importación constituyen regímenes especiales a los efectos de estimular las exportaciones, no cargando impuestos interiores a bienes que se van a terminar exportando.

Otro sistema de incentivos a las exportaciones lo constituye el Draw-Back. Este es un régimen aduanero que permite a las empresas de un país exportador obtener la restitución total o parcial de los impuestos de importación que pagaron por materias primas, partes o insumos que fueron utilizados en la fabricación de un producto final que luego se exporta. Es un mecanismo de devolución de aranceles que busca no exportar los impuestos internos, al igual que el régimen de importación temporal. Su principal objetivo es promover las exportaciones y mejorar la competitividad de la industria local en el mercado internacional.

Comprendidos los conceptos generales de costos con sus particularidades, es posible el abordaje de decisiones de corto plazo como las de fabricar o comprar un insumo importado a través del análisis del punto de indiferencia como complemento del estudio de costos realizado.

6. Enfoque didáctico de Costos de Exportación y su incidencia en la fijación de precios

En este punto desarrollamos el enfoque planteado para el tratamiento de los factores que influyen en el costo de los procesos de exportación y fijación de los precios de los objetivos productivos. Los temas a desarrollar en este capítulo son:

- Costo del bien en puerto de origen. Costos de exportación que no dependen del precio.
- Costos de exportación que dependen del precio - Incentivos a las exportaciones.
- Técnicas de fijación de precios para exportación.
- Incidencia en la fijación de precios de exportación, de los distintos procesos de importación de factores.

Costo del bien en puerto de origen – Costos de Exportación que no dependen del precio

Se deben considerar los costos relevantes de producción (los que se generan por producir bienes para exportar) sin considerar costos hundidos. Se agregan costos de comercialización relevantes a esa venta, y costos de packing; para arribar al Costo Ex Works (Costo fuera de fábrica, sin logística ni trámites de exportación).

Si al costo Ex Works le sumamos todos los costos necesarios hasta que el bien exportado está en el puerto de origen, llegamos al costo en puerto. Estos costos no dependen del precio de venta (precio FOB), sino que son valores fijos por proceso de exportación o variables a la cantidad exportada. A continuación, se expone un ejemplo de cálculo en el Cuadro IV:

CONCEPTO		Costo Unitario	
Materia Prima Importada (Imp Tempo o Draw Back)		USD	30,00
Materia Prima Nacional Relevante		USD	12,50
Mano de Obra Relevante		USD	20,00
Otros Costos de Producción Relevantes		USD	18,50
TOTAL COSTO DIRECTOS DE PRODUCCIÓN Relevantes		USD	81,00
Costos de Comercialización Relevantes		USD	12,50
Costo de Packing para Exportación		USD	5,00
COSTO EX WORKS		USD	98,50
Transporte Interno		USD	12,50
Gastos Manipulac y Carga en puerto		USD	8,00
Gastos Aduaneros		USD	5,00
Documentación Exportación		USD	3,50
Seguros a Puerto de Origen		USD	7,50
COSTO EN PUERTO ORIGEN		USD	135,00

-Cuadro IV. Cálculo del costo del bien en el puerto de origen con costos que no dependen del precio

Costos de exportación que dependen del precio – Incentivos a las Exportaciones

Al **Costo en puerto de origen** le sumamos los costos aduaneros de exportación cuya base de cálculo es el Precio FOB para obtener el costo FOB. Asimismo, también se deben restar del costo el recupero por incentivos (o reintegros a las exportaciones) en caso de haberlo.

Para obtener al Precio FOB se le debe agregar la utilidad deseada. Estos conceptos que son parte del Precio FOB (Costos y Utilidad deseada) se calculan sobre este Precio FOB, por lo que se debe utilizar el concepto de Increasing. Los valores para llegar a la incógnita, dependen de la incógnita.

COSTO EN PUERTO ORIGEN	XXX	
Derechos de Exportación	+ %	S/ Precio FOB - CIF Mat Imp (Temp o DB)
Despachante de Aduana	+ %	S/ Precio FOB
Honorarios Broker	+ %	S/ Precio FOB
Gastos Bancarios Liq Divisas	+ %	S/ Precio FOB
Reintegros a la Exportac	- %	S/ Precio FOB - CIF Mat Imp (Temp o DB)
Costo Financiero Recup Reintegros	+ %	S/ Precio FOB
COSTO FOB (PUERTO ORIGEN)	XXX	
Utilidad	+ %	S/ Precio FOB
PRECIO FOB	XXX	

A los efectos de cálculo del Costo FOB a partir del Costo en puerto de Origen, consideramos:

I. Derechos de Exportación

Los Derechos de Exportación, comúnmente conocidos como "retenciones a las exportaciones" (o DEX), son tributos que gravan las mercaderías al momento de su salida definitiva del territorio aduanero para ser vendidas al exterior. Se calculan con una alícuota porcentual que se aplica sobre el Precio FOB menos Costo CIF de materiales importados con Beneficio.

Sus objetivos son:

- Recaudatorios
- Redistribución de ingreso desde sectores exportadores a otros sectores de la sociedad.
- De política Económica y Social: Desalentar exportación de ciertos productos para venta en mercado interno.

II. Despachante de Aduana

Los honorarios del despachante de aduana son la retribución económica que este profesional cobra por sus servicios de gestión integral de una operación de comercio exterior. En Argentina, el despachante de aduana es un auxiliar del servicio aduanero, matriculado y con un rol fundamental para garantizar el cumplimiento de la compleja normativa aduanera, tributaria y de comercio exterior. En exportación se suelen pactar como un porcentaje que se aplica sobre el Precio FOB (entre 0,5% y 1,5%) con un valor mínimo.

Incluye la clasificación arancelaria, la liquidación de todos los tributos en aduana, la confección y oficialización del despacho de Exportación en SIM, el asesoramiento general.

III. Honorarios Broker

Es el honorario del agente o intermediario que facilitó la transacción entre vendedor y comprador en los distintos mercados.

No necesariamente está presente en todas las operaciones de comercio exterior. No son necesarios si la empresa exportadora tiene ciertas políticas de ventas y presencia en mercados externos

Suele cobrar una comisión por venta al exportador que se aplica sobre el Precio FOB (entre 0,5% y 5%) con un valor mínimo.

IV. Gastos Bancarios de Liquidación de Divisas

Son los costos asociados a la operación de convertir moneda extranjera (generalmente dólares estadounidenses) a pesos argentinos (en el caso de las exportaciones) a través del Mercado Único y Libre de Cambios (MULC) de Argentina. Incluyen:

- Comisión por ingreso y liquidación de divisas
- Gastos SWIFT (o de mensajería)
- Comisiones por certificaciones o trámites específicos ante el BCRA

Estos gastos son las comisiones y cargos que cobran los bancos u otras entidades financieras autorizadas para operar en el mercado de cambios por realizar estas transacciones cambiarias. (entre 0,2% y 2%) con valores mínimos.

V. Reintegro a las exportaciones.

Los reintegros a las exportaciones son un mecanismo de promoción fiscal que tiene como objetivo devolver al exportador una parte o la totalidad de los impuestos interiores que se hubieran pagado en las distintas etapas de producción y comercialización de una mercadería que luego se exporta.

El principal objetivo de los reintegros es fomentar la competitividad de los productos en los mercados internacionales. Es un proceso independiente del Recupero del Crédito Fiscal en IVA.

Cada Posición Arancelaria (NCM) del producto tiene asignada una alícuota de reintegro específica (que puede oscilar entre el 0% y el 12%). Se aplica sobre el Precio FOB – Costo CIF de materiales importados con Beneficio.

VI. Costos Financiero Recupero de Reintegros.

Los reintegros se liquidan una vez que la exportación está perfeccionada (ej. con el cumplimiento de embarque). La demora en el pago efectivo puede ser de varios meses. Esto genera un costo financiero por capital inmovilizado desde que se generó el derecho (efectivo embarque), hasta que efectivamente se cobra.

La base de cálculo de este costo son los Reintegros a las exportaciones (% del Precio FOB). A esta base se aplica la tasa mensual del costo financiero por los meses estimados de demora en el cobro.

Los reintegros se realizan en U\$D por lo que no se debe estimar una desvalorización monetaria del mismo. Se aplica una tasa real mensual al porcentaje de reintegro por los meses de demora.

Técnicas de fijación de precios para exportación.

Fijar el precio de un bien exportado es un proceso complejo que va más allá de sumar costos. Se basa en una estrategia que busca darle competitividad a la empresa en el mercado de destino, mientras garantiza la rentabilidad.

El precio que buscará fijar el empresario será el máximo que soporte el mercado destino para poder colocar su producción y como mínimo, un monto que cubra los costos relevantes del proceso de producción, comercialización y exportación. Es por esto que previo a la fijación del mismo, se requiere un detallado análisis de los costos.

El precio final variará según el Incoterm elegido, que define las responsabilidades y costos de cada parte. Por ejemplo:

- Precio EXW (Ex Works): Solo incluye el costo de producción, comercialización directo, packing de exportación y un margen de ganancia en la fábrica.
- Precio FOB (Free On Board): Incluye el costo de producción, comercialización, packing, los costos de exportación hasta el puerto de carga, y el margen de ganancia definido.
- Precio CIF (Cost, Insurance and Freight): Suma al precio FOB los costos de flete y seguro internacional hasta el puerto de destino.

Un problema de índole matemático surge cuando la utilidad deseada por el empresario es fijada sobre el precio de venta, ya que los costos, reintegro, y utilidad dependen del precio, que es la incógnita que se trata de determinar a partir de las mencionadas variables. Esto se soluciona con la fórmula de increasing. Por ejemplo:

Precio Ex Works con % utilidad sobre el precio Ex Works

$$\text{Precio EWS} = \frac{\text{Costos Relevantes que no dependen del precio}}{1 - \% \text{ Utilidad sobre Precio}}$$

Ejemplo: Se conviene Precio Ex Works con una utilidad del 20% sobre el mismo.

CONCEPTO	%	Costo Unitario
Materia Prima	37,5%	\$ 45.000,00
Mano de Obra	23,3%	\$ 28.000,00
Otros Costos de Producción	20,0%	\$ 24.000,00
TOTAL COSTO DIRECTOS DE PRODUCCIÓN		\$ 97.000,00
Costos Directos de Comercialización	12,5%	\$ 15.000,00
Costo de Packing	6,7%	\$ 8.000,00
COSTO EX WORKS		\$ 120.000,00
Tipo de Cambio		\$ 1.200,00
COSTO EX WORKS		USD 100,00
Utilidad	20,00%	USD 25,00
PRECIO EX WORKS		USD 125,00

Precio FOB con % utilidad sobre el precio FOB

$$\text{Precio FOB} = \frac{\text{Costos en Puerto de Origen} + \text{Costos Exportac Fijos}}{1 - \% \text{ Costo s FOB} - \% \text{ Der Exp} + \% \text{ Reint Exp} - \% \text{ Utilidad}}$$

Ejemplo: Se conviene Precio FOB con una utilidad del 30% sobre el mismo.

COSTO EX WORKS			\$ 120.000,00
Transporte Interno			\$ 15.000,00
Gastos Manipulac y Carga en puerto			\$ 10.000,00
Gastos Aduaneros			\$ 6.000,00
Documentación Exportación			\$ 4.000,00
Seguros a Puerto de Origen			\$ 7.000,00
COSTO EN PUERTO ORIGEN			\$ 162.000,00
Tipo de Cambio			\$ 1.200,00
COSTO EN PUERTO ORIGEN			USD 135,00
Derechos de Exportación	4,00%	S/ Precio FOB	USD 8,05
Despachante de Aduana	1,50%	S/ Precio FOB	USD 3,02
Honorarios Broker	2,50%	S/ Precio FOB	USD 5,03
Gastos Bancarios Liq Divisas	0,60%	S/ Precio FOB	USD 1,21
Reintegros a la Exportac	-6,00%	S/ Precio FOB	-USD 12,07
Costo Financiero Recup Reintegros	0,30%	S/ Precio FOB	USD 0,60
COSTO FOB			USD 140,83
Utilidad	30,00%	S/ Precio FOB	USD 60,36
PRECIO FOB			USD 201,19

Precio FOB con % utilidad (libre de Imp a las Ganancias) sobre el precio FOB

$$\text{Precio FOB} = \frac{\text{Costos en Puerto de Origen} + \text{Costos Exportac Fijos}}{1 - \% \text{ Costo s FOB} - \% \text{ Der Exp} + \% \text{ Reint Exp} - \% \text{ Util} - \frac{\% \text{ Ut} \times \% \text{ IG}}{(1 - \% \text{ IG})}}$$

Ejemplo: Se conviene Precio FOB con una utilidad (libre de Imp a las Ganancias) del 25% sobre el mismo.

COSTO EX WORKS			\$	120.000,00
Transporte Interno			\$	15.000,00
Gastos Manipulac y Carga en puerto			\$	10.000,00
Gastos Aduaneros			\$	6.000,00
Documentación Exportación			\$	4.000,00
Seguros a Puerto de Origen			\$	7.000,00
COSTO EN PUERTO ORIGEN			\$	162.000,00
Tipo de Cambio			\$	1.200,00
COSTO EN PUERTO ORIGEN			USD	135,00
Derechos de Exportación	4,00%	S/ Precio FOB	USD	8,80
Despachante de Aduana	1,50%	S/ Precio FOB	USD	3,30
Honorarios Broker	2,50%	S/ Precio FOB	USD	5,50
Gastos Bancarios Liq Divisas	0,60%	S/ Precio FOB	USD	1,32
Reintegros a la Exportac	-6,00%	S/ Precio FOB	-USD	13,20
Costo Financiero Recup Reintegros	0,30%	S/ Precio FOB	USD	0,66
COSTO FOB			USD	141,38
Impuesto a las Ganancias	10,71%	S/ Precio FOB	USD	23,56
Utilidad	25,00%	S/ Precio FOB	USD	54,98
PRECIO FOB			USD	219,92

Precio FOB con % utilidad sobre el precio FOB – El producto contiene insumos importados

En este caso se modifica la fórmula de cálculo, ya que los derechos de exportación y reintegros a las exportaciones, se calculan sobre el precio FOB menos el valor CIF de los insumos importados con beneficios (Importados bajo el régimen de importación temporaria o Draw Back). Los demás ítems se calculan sobre el precio FOB sin descuento.

$$\text{Precio FOB} = \frac{\text{Costos Puerto Origen} - (\% \text{ Der Exp} - \% \text{ Reint Exp}) \times \text{CIF M Prima Imp (con Benef)}}{1 - \% \text{ Costo s FOB} - \% \text{ Der Exp} + \% \text{ Reint Exp} - \% \text{ Util}}$$

Ejemplo: Se conviene Precio FOB con una utilidad del 20% sobre el mismo. Se importó materia prima con beneficios arancelarios por U\$D 30.

CONCEPTO	%	Costo Unitario
Materia Prima Importada (Imp Tempo o Draw Back)		USD 30,00
Materia Prima Nacional		USD 12,50
Mano de Obra		USD 20,00
Otros Costos de Producción		USD 18,50
TOTAL COSTO DIRECTOS DE PRODUCCIÓN		USD 81,00
Costos Directos de Comercialización		USD 12,50
Costo de Packing		USD 5,00
COSTO EX WORKS		USD 98,50
Transporte Interno		USD 12,50
Gastos Manipulac y Carga en puerto		USD 8,00
Gastos Aduaneros		USD 5,00
Documentación Exportación		USD 3,50
Seguros a Puerto de Origen		USD 7,50
COSTO EN PUERTO ORIGEN		USD 135,00
Derechos de Exportación	3,00%	S/ Precio FOB - CIF Mat USD 4,03
Despachante de Aduana	1,50%	S/ Precio FOB USD 2,46
Honorarios Broker	2,50%	S/ Precio FOB USD 4,11
Gastos Bancarios Liq Divisas	0,60%	S/ Precio FOB USD 0,99
Reintegros a la Exportac	-12,00%	S/ Precio FOB - CIF Mat -USD 16,12
Costo Financiero Recup Reintegros	0,60%	S/ Precio FOB USD 0,99
COSTO FOB		USD 131,46
Utilidad	20,00%	S/ Precio FOB USD 32,86
PRECIO FOB		USD 164,32

En cualquier caso, la mecánica es siempre la misma, los costos que no dependen del precio suman como valor absoluto del precio en el numerador de la formula, y los costos que dependen del precio a fijar, restan como valor relativo en el denominador de la formula.

Incidencia en la fijación de precios de exportación, de los distintos procesos de importación de factores.

Cuando se importan insumos para incorporarlos a bienes exportables, se podría dar la situación de que convenga realizar la importación para consumo, pagando los derechos de importación, y tasas impositivas (sin usar el régimen promocional de Draw Back o o de Importación temporaria). Esto habilita a no deducir de la base de cálculo de Derechos de importación y Reintegros a las mismas, el valor CIF del insumo importado. Esto solo será conveniente cuando se den las siguientes condiciones:

- Los reintegros a las exportaciones sean superiores a los derechos de Importación
- Los derechos de importación sean significativamente menores a la diferencia de Reintegros menos Derechos a las exportaciones.

En este escenario el costo total del bien importado será menor si se pagan los derechos e impuestos a la importación de insumos importados.

En estos casos, es importante lo que aporta la técnica de costos para realizar el análisis de las alternativas, y elegir la más conveniente. A saber:

- I. **Insumos importados bajo régimen de importación temporaria:** No se pagan derechos, ni impuestos a la importación de los insumos, pero se debe pagar un seguro de caución o inmovilizar algún tipo de garantía.
- II. **Insumos importados bajo régimen de importación para consumo y solicitud de Draw Back.** En este caso se pagan los derechos de importación e impuestos, pero al realizar el proceso de exportación del objeto productivo con los insumos incorporados, se solicita el reintegro de derechos e impuestos. En este caso se

genera un costo financiero, ya que se debe tener inmovilizado el valor de los derechos e impuestos, desde el efectivo pago hasta que se obtiene el recuperó.

- III. **Insumos importados bajo el régimen de importación para consumo.** En este caso se pagan derechos de importación e impuestos de los insumos importados y no se recuperan. Al momento de realizar la exportación del objeto productivo, no se deduce el Valor CIF de los insumos importados para el cálculo de los derechos de exportación ni de los reintegros a las exportaciones.

Según el comportamiento de las tasas de derechos de importación, derechos de exportación, reintegros aduaneros, tasas de costo financiero, plazo de recupero de reintegros a las exportaciones, y primas de seguro por garantía en importación temporaria; podría convenir una u otra alternativa para reducir el costo de la exportación.

Internalizados los conceptos que impactan en la determinación del costo en distintas situaciones, es posible la planificación de utilidades además de la determinación de precios para situaciones especiales a través del estudio de los conceptos del análisis marginal.

7. Conclusiones.

La propuesta de estas asignaturas no solo identifica una falencia en la bibliografía, sino que también ofrece un modelo pedagógico para abordarla. Al integrar el análisis general de costos, y las particularidades de la normativa aduanera e impositiva; el trabajo demuestra cómo una enseñanza estructurada puede transformar el análisis de los costos en una herramienta práctica y fundamental para los futuros profesionales del comercio exterior.

El gran desafío al armar el contenido de esta materia, ha dado resultados satisfactorios. Las asignaturas, como ya se ha expuesto, van de contenidos generales y conceptuales, a la aplicación específica y práctica en materia de costos de importación y exportación.

El estudiante adquiere competencias para presupuestar un precio FOB con mayor rigor académico, sabiendo diferenciar los costos relevantes en una operación de exportación.

En este sentido, en primer lugar, se construyó el conocimiento dentro de la Teoría General del Costo, identificando y calculando componente físico y monetario de los factores productivos, incorporando el concepto de necesidad, clasificando costos, determinando distintos puntos de equilibrio siendo el objetivo calcular un precio diferencial.

Llegados a este punto y con los saberes incorporados, nos enfocamos en las particularidades de los procesos de acumulación de costos en importación de materias primas y exportación de objetivos productivos.

Determinamos el costo de un bien importado para incorporarlo a un proceso productivo como factor para la obtención de un objetivo productivo, que se colocará en el mercado interno o se exportará. Se analizaron las diferencias entre una operación y otra.

Mediante el análisis del punto de equilibrio y el análisis marginal, así como la toma de decisiones de Corto Plazo, se complementa el estudio de los costos que contribuyen a la toma de decisiones.

Concluyendo que los estudiantes adquirieron las habilidades necesarias para cotizar correctamente un precio interno y un precio de exportación.

8. Bibliografía

- **DELZART, Jorge O.;** “Costos y Presupuestos de Comercio Exterior”. Argentina 2010. Ed. Aplicación Tributaria.
- **FRATALOCHI, Aldo;** “Cómo Exportar e Importar. Cálculo del Costo y del Precio Internacional”. Argentina 2007. Ed. Errepar.
- **STERNBERG, Alfredo Ricardo;** “Manual de Tributación para Importaciones y Exportaciones. Argentina 2013. Ediciones IARA.
- **DI LISCIA, Alberto;** “Claves para Exportar: Manual del Exportador Argentino”. Argentina 1997. Grupo Editorial Latinoamericano.
- **MORENO, José María;** “Manual del Exportador; Teoría y práctica exportadora”. Argentina 1989. Ediciones Macchi. Capítulo 2.
- **PERALTA, Jorge Alberto;** “Herramientas para la Gestión y Costos de los Negocios. Editorial La Ley. 2013. Capítulo 7.
- **BILLENE, Ricardo A.;** “Costos y la fijación de precios en las PyMes”. Editorial Edicon, Fondo Editorial Consejo. 2019. Capítulo IV.
- **SANCHEZ, Esther;** “Costos para Exportación. Aplicación a una industria regional”. Mar del Plata 1998. XI Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos.