

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo”

INFORMACION POR SEGMENTOS

Juan Carlos Viegas y Luisa Fronti de García
Colaboró: Alejandro Tonnelier

- Dr. JUAN CARLOS VIEGAS
- Vicedecano de la F.C.E. de la U.B.A.
 - Profesor Regular Titular de las asignaturas Teoría Contable, Sistemas Contables y Contabilidad Patrimonial.
- Dra. LUISA FRONTI de GARCÍA
- Investigadora del Instituto de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo” de la F.C.E de la U.B.A.
Profesora Investigadora Categorizada # 2
 - Profesora Titular Regular de la asignatura Contabilidad Patrimonial, Contabilidad Superior y Profesora Asociada A cargo de la cátedra de Actuación Profesional Judicial de la F.C.E. de la U.B.A.
- Sr. ALEJANDRO TONNELIER
- Pasante de Investigación PROPAL en el Instituto de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo” de la F.C.E. de la U.B.A.

INFORMACIÓN POR SEGMENTOS

Juan Carlos Viegas
Luisa Fronti

SUMARIO

- 1. INTRODUCCIÓN**
 - 1.1. EVOLUCIÓN DE LA ECONOMÍA E INFORMACIÓN PARA EL CAMBIO**
- 2. CONCEPTO Y VENTAJAS**
- 3. DEFINICIONES**
 - 3.1. SEGMENTOS**
 - 3.2. INGRESO, GASTO, RESULTADO, ACTIVOS Y PASIVOS**
 - 3.2.1. INGRESOS**
 - 3.2.2. GASTOS**
 - 3.2.3. RESULTADO**
 - 3.2.4. ACTIVOS**
 - 3.2.5. PASIVO**
 - 3.2.6. CUADRO – RESUMEN DE DATOS QUE SURGEN DE LA NIC 14**
 - 3.2.7. EJEMPLOS**
- 4. ESTADOS CONSOLIDADOS**
 - 4.1. EJEMPLO**
- 5. IDENTIFICACIÓN DE SEGMENTOS**
 - 5.1. SEGMENTOS PRINCIPALES Y SECUNDARIOS**
 - 5.2. SEGMENTOS SOBRE LOS QUE DEBE INFORMARSE**
- 6. INFORMACIÓN A REVELAR**
 - 6.1. INFORMACIÓN REQUERIDA POR LA RT 18**
 - 6.2. INFORMACIÓN A REVELAR SEGÚN LA NIC 14**
 - 6.2.1. PARA LOS SEGMENTOS PRINCIPALES**
 - 6.2.2. PARA LOS SEGMENTOS SECUNDARIOS**
 - 6.2.3. OTRA INFORMACIÓN A REVELAR**

Información por Segmentos

1. Introducción

Estamos frente a un cambio acelerado en las normas contables que regulan la preparación y exposición de los estados contables que las empresas tienen obligación de presentar y que están destinados a informar acerca de su situación financiera y los resultados de sus operaciones.

En los mercados de capitales del mundo, luego de las importantes crisis que se vivieron en esta última década, las principales organizaciones que representan a banqueros y operadores de Bolsa, resolvieron crear una red de seguridad financiera – Financial Stability Forum (<http://www.forum.com>) - que permitiera evitar que se vuelvan a repetir situaciones como las que se produjeron y que afectaron la economía de muchos países.

En este nuevo escenario se hace necesario el uso de códigos contables comunes que faciliten a los usuarios externos, fundamentalmente a los inversores, recibir información contable confiable y que pueda interpretarse fácilmente, con independencia de la región en que actúa el ente emisor o el lugar en que habite el inversor.

Estos procesos de cambio se vinculan estrechamente con la dinámica que pueden alcanzar las operaciones en los mercados hoy, ya se habla de mercados virtuales, hacen necesario contar con información contable clara, oportuna y comparable y que sirva para la toma de decisiones.

1.1. Evolución de la economía e información para el cambio

En las últimas décadas se ha acelerado y ha adquirido nuevas características, el cambio ya no es continuo y gradual, sino abrupto e impredecible, el panorama que se presenta es un punto de reflexión que ocupa nuestra investigación sobre temas contables, dada la importancia que tiene la información para la toma de decisiones.

La información contable tiene que adecuarse a los nuevos requerimientos que realizan los usuarios, de forma tal que contribuya para que los inversores puedan reducir el riesgo a la hora de tomar decisiones.

Las nuevas reglas de juego de la economía en los países desarrollados y en vías de desarrollo modifican el comportamiento de todos los actores que operan en los mercados, como ya se ha dicho, estamos en un proceso de cambios profundo que se acelera con relación a la facilidad que brinda la comunicación y la mayor información a la que podemos acceder.

El panorama que presentamos, representa nuevos desafíos para la profesión contable, ya que, deberán enfrentar el gran dilema que significa la posibilidad de crear y dar opinión sobre los nuevos instrumentos de información contable que mejore la información que actualmente reciben los terceros ajenos a la entidad y por otro lado, lograr un adecuado equilibrio entre la información de uso interno y la que requieren los usuarios externos.

El escenario de un mundo donde los cambios son constantes y donde todos los actores económicos deben estar preparados para reaccionar rápidamente para poder mantenerse en competencia, se hace necesario romper los paradigmas que aún hoy impiden hacer más transparente la información contable de las empresas, la información debe permitir visualizar las principales causas de la evolución que sufrió el negocio en el período ya transcurrido y cómo continuará funcionando en el futuro.

La responsabilidad de aquellos que preparan información para uso de terceros, es lograr satisfacer a la mayor cantidad de interesados que necesiten vincularse con la entidad emisora. Con estos objetivos las normas contables constituyen un instrumento necesario para garantizar la pertinencia y confiabilidad en la confección de los estados contables de las entidades cualquiera sea su actividad.

2. Concepto y ventajas

Un análisis técnico de la normativa, permite reconocer que la presentación de la información por segmentos aporta ventajas importantes para los usuarios externos, ya que éstos estarán en condiciones de establecer cuáles han sido la fuente y la forma que se aplicó la inversión durante el período transcurrido.

Para la presentación de la información por segmentos, es necesario identificar el origen de los resultados y cuáles son los activos y pasivos relacionados, estableciendo dos modelos de presentación alternativos según las características del negocio:

- a) Segmentos de negocios.
- b) Segmentos geográficos.

3. Definiciones

Para analizar la definición de los segmentos, tomaremos la Resolución Técnica N° 18 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.) y la NIC 14 del International Accounting Standards Board (IASB).

3.1. Segmentos

Existen dos tipos de segmentos; estos son el segmento de negocios y el geográfico.

La RT 18 en el punto 8.2.1. de la segunda parte señala:

“Se considera segmento de un negocio al componente distinguible que provee productos o servicios relacionados que están sujetos a riesgos y rentabilidades distintos a los de otros segmentos de negocios.

Para determinar cuándo los productos y servicios provistos por una empresa están relacionados deben considerarse:

- a) su naturaleza;
- b) la de los procesos productivos;
- c) el tipo o clase de clientes que adquieren los productos o servicios;
- d) los métodos seguidos para la distribución de los productos o servicios;
- e) las normas diferenciadas que pudieren regular alguna de las actividades efectuadas (por ejemplo: la bancaria o la aseguradora).”

Respecto a los segmentos geográficos, la misma norma en el punto 8.2.2. de la segunda parte nos dice lo siguiente:

“Se considera segmento geográfico al componente distinguible que provee productos o servicios en un contexto económico particular y que está sujeto a riesgos y rentabilidades distintos a los de otros segmentos geográficos. Puede tratarse de un país o un grupo de ellos, de una región dentro de un país o de un grupo de ellas.

En la identificación de segmentos geográficos deben considerarse, como mínimo, los siguientes factores:

- a) las similitudes entre las condiciones económicas y políticas;
- b) las relaciones existentes entre las operaciones en diversas áreas geográficas;
- c) el grado de proximidad de las operaciones;
- d) los riesgos asociados con las operaciones efectuadas en cada área;
- e) las regulaciones establecidas en materia de control de cambios;
- f) los riesgos subyacentes en la realización de transacciones en determinadas monedas.

La identificación de segmentos geográficos puede basarse en la localización de los activos utilizados para producir los bienes o servicios o de los mercados en los que se venden. Para fijar el criterio a seguir, se evaluará cuáles son las fuentes predominantes de los riesgos geográficos.”

Cada segmento se debe aislar de otro, porque los productos o servicios que lo constituyen pueden estar sometidos a riesgos y rendimientos de naturaleza diferente. En lo que respecta a los segmentos geográficos se puede basar en la localización de los activos utilizados para obtener los bienes o servicios o tomar en consideración los mercados en que se efectúan las ventas.

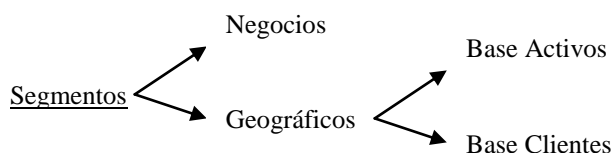
El párrafo 11 de la NIC 14 indica:

“En un único segmento del negocio no se incluirán productos y servicios que difieran, de forma significativa, en cuanto a sus riesgos y rendimientos. Aunque pudiera haber algunas diferencias respecto a uno o varios de los factores que se han considerado en la definición de segmento del negocio, es de esperar que los productos o servicios que se incluyan en un segmento en particular se comporten de forma similar, en cuanto a la mayoría de los factores aludidos.”

A su vez, el párrafo 12 dice:

“De manera similar, un segmento geográfico no incluirá operaciones en entornos económicos con riesgos y rendimientos que sean significativamente diferentes. Un segmento geográfico puede ser un único país, un grupo de dos o más países, o bien una región dentro de un país determinado.”

La identificación de los segmentos geográficos se puede configurar en base a la localización de los activos utilizados para producir bienes o servicios, o en base a los mercados en los que se comercializa los productos, o donde se presta los servicios.



En las NIC tiene importancia la estructura organizativa e informativa interna para la configuración de los segmentos.

3.2. **Ingreso, gasto, resultado, activos y pasivos**

En el punto 8.2.5. de la segunda parte de la RT 18 se indica:

“Los activos, pasivos, ingresos y gastos se asignarán a los segmentos de negocios y segmentos geográficos a los que sean directamente atribuibles o a los que puedan ser prorrateados sobre bases razonables.

Cuando un ingreso o un gasto se asigne a un segmento, el activo o el pasivo relacionado se atribuirá al mismo segmento.”

La norma internacional que trata los distintos conceptos, desarrolla los siguientes conceptos.

3.2.1. Ingresos

El párrafo 16 de la NIC 14 dice:

“El **ingreso del segmento** está formado por los ingresos que, figurando en el estado de resultados de la empresa, son directamente atribuibles al segmento, más la porción relevante de los ingresos generales de la empresa que puedan ser distribuidos al segmento, utilizando una base razonable de reparto, con independencia en ambos casos de si las ventas correspondientes han sido realizadas a clientes externos o se deben a transacciones con otros segmentos de la misma empresa.”

Para reconocerse el ingreso, este debe ser identificado con el segmento o puede ser imputado en forma proporcional al mismo.

Las ventas pueden corresponder a clientes externos o a transacciones entre segmentos.

Se incluyen como ingresos:

- a) pérdidas o ganancias de *empresas asociadas, negocios conjuntos u otros* que se contabilicen por el método de participación (VPP), si fue reconocido en los estados consolidados;
- b) porción de los ingresos de *negocios conjuntos*, que se contabilicen por el método de consolidación proporcional.

No se incluyen como ingresos:

- a) partidas extraordinarias;
- b) ingresos por intereses o dividendos (salvo que sea un segmento de naturaleza financiera);
- c) ganancias procedentes de ventas de inversiones o de operaciones de rescate o extinción de una deuda (salvo que sea un segmento de naturaleza financiera).

3.2.2. Gastos

Respecto a los gastos la NIC 14 nos dice¹:

“El **gasto del segmento** está formado por los gastos derivados de las actividades de operación del mismo que le son directamente atribuibles, más la porción relevante de gastos que puedan ser distribuidos al segmento utilizando una base razonable de reparto, y comprende tanto los gastos

¹ NIC 14. Párrafo 16.

relativos a las ventas a los clientes externos, como los gastos que se refieran a las transacciones realizadas con otros segmentos de la misma empresa.”

Los gastos asignados a un segmento deben relacionarse con las actividades de operación del segmento y que se pueden por una parte imputar directamente, luego se agrega la porción de gastos que se pueda imputar en forma proporcional.

Los gastos pueden corresponder a las ventas a clientes externos, como en transacciones con otros segmentos.

Se incluyen como gastos:

- a) gastos correspondientes a la empresa en los *negocios conjuntos*, contabilizados por el método de consolidación proporcional.
- b) en los segmentos de *actividades financieras* los intereses positivos y negativos se pueden compensar si se compensan en los estados financieros.

No se incluyen como gastos:

- a) partidas extraordinarias;
- b) intereses (salvo que sea un segmento de actividades financieras);
- c) pérdidas procedentes de ventas de inversiones o de operaciones de rescate o extinción de deudas (salvo que sea un segmento de actividades financieras);
- d) participación en las pérdidas de empresas asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de la participación (VPP);
- e) gasto por el impuesto a las ganancias;
- f) gastos generales de administración (excepto aquellos que surjan exclusivamente por el segmento).

3.2.3. Resultado

Se determina considerando los ingresos del segmento **menos** gastos del segmento (antes de ajustar por los intereses minoritarios).

3.2.4. Activos

Con relación a los activos del segmento, la NIC 14 en su párrafo 16 indica:

“Los **activos del segmento** son los correspondientes a la operación de la empresa, que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, incluyendo a los directamente atribuibles al segmento en cuestión y a los que se puedan distribuir al mismo, utilizando bases razonables de reparto.”

Los activos serán aquellos que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, incluyendo

- aquellos directamente atribuibles;
- aquellos que se pueden imputar sobre bases razonables.

Se incluyen las inversiones por el método del VPP cuyas pérdidas o ganancias se hayan incorporado dentro de los ingresos del segmento. Además debe incluirse la porción de la participación de los activos en negocios conjuntos que se contabilicen por el método de consolidación proporcional.

No se deben incluir los activos por Impuesto a las Ganancias.

3.2.5. Pasivos

Con relación a los pasivos, la norma internacional nos dice²:

“Los **pasivos** de un segmento son los correspondientes a la operación de la empresa, que se derivan de las actividades operativas del segmento y que le son directamente atribuibles o pueden asignársele utilizando bases razonables de reparto.”

Los pasivos pueden ser directamente atribuibles; o imputables sobre bases razonables.

Se debe incluir la proporción que corresponda a la participación en negocios conjuntos que se contabilicen por el método de consolidación proporcional.

No se incluyen las deudas por impuestos a las ganancias.

3.2.6. Cuadro – Resumen de datos que surgen de la NIC 14

	Ingresos	Gastos	Activos	Pasivos
Definición	Ingresos que figuran en el estado de resultados y que son directamente atribuibles al segmento <u>más</u> la porción de los ingresos generales que puedan ser distribuidos al segmento (utilizando una base razonable de reparto).	Gastos derivados de las actividades de operación que son directamente atribuibles al mismo <u>más</u> la porción relevante de gastos que puedan ser distribuidos al segmento (utilizando una base razonable de reparto).	Son aquellos correspondientes a la operación de la empresa, que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, incluyendo a los directamente atribuibles al segmento <u>más</u> los que se puedan distribuir al mismo (utilizando una base razonable de reparto).	Son los correspondientes a la operación de la empresa, que se derivan de las actividades operativas del segmento y que le son directamente atribuibles <u>más</u> los que se le pueden asignar (utilizando una base razonable de reparto).

² NIC 14. Párrafo 16.

	Las ventas pueden ser realizadas a clientes externos o a otros segmentos .	Se incluyen los gastos relativos a las ventas a clientes externos como los originados con transacciones con otros segmentos .		
No se incluyen	<ul style="list-style-type: none"> a) Partidas extraordinarias; b) Ingresos por intereses o dividendos. * c) Ganancias de ventas de inversiones o de operaciones de rescate o extinción de una deuda. * 	<ul style="list-style-type: none"> a) Partidas extraordinarias; b) Intereses. * c) Pérdidas por ventas de inversiones o de operaciones de rescate o extinción de una deuda. * d) Gasto por el Impuesto a las Ganancias. e) Gastos generales de administración. 	<ul style="list-style-type: none"> a) Los activos por impuestos a las ganancias. b) Los activos que generan intereses o dividendos. * 	<ul style="list-style-type: none"> a) Las deudas por impuestos a las ganancias. b) Los pasivos que generen intereses. *
Participaciones contabilizadas mediante el método del VPP.	Se deben incluir las participaciones en las pérdidas o ganancias de las empresas asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas mediante este método <i>siempre y cuando</i> se reconozcan en los estados consolidados.	-----	Se incluyen si las pérdidas o ganancias derivadas de tales inversiones se han incluido como ingreso del segmento.	-----
Negocios conjuntos contabilizados mediante el método de consolidación proporcional	Se debe incluir la porción de los ingresos correspondiente.	Se debe incluir la porción de los gastos que corresponde.	Se incluye la porción en los activos de la explotación del negocio conjunto.	Se incluye la porción en los pasivos de los negocios conjuntos.
Segmentos de naturaleza financiera	Los intereses positivos y negativos pueden ser compensados e incluirse en una sola partida neta, <i>si y sólo si</i> tales partidas se presentan compensadas en los estados financieros.	Los intereses positivos y negativos pueden ser compensados e incluirse en una sola partida neta, <i>si y sólo si</i> tales partidas se presentan compensadas en los estados financieros.	Se deben incluir las cuentas por cobrar, préstamos, inversiones o cualesquiera otros activos productores de ingresos.	Se incluirán las deudas originantes de los intereses.

Otros			Se presentan disminuidos por cualesquiera provisiones relacionadas con ellos, siempre que las mismas sean objeto del mismo tipo de compensación en el balance de situación de la empresa.
-------	--	--	---

* Salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera.

La norma internacional plantea la importancia del sistema de información interno para la identificación de una partida que puede ser atribuída directamente a un segmento o imputada sobre bases razonables al mismo.

3.2.7. Ejemplos

Algunos ejemplos de asignación de activos a los segmentos lo podemos encontrar en el párrafo 19 de la NIC que señala:

- Los activos corrientes que el segmento utiliza en las actividades de operación, las propiedades, planta y equipo, los activos en arrendamiento financiero y los activos intangibles.
- Partida de depreciación o de amortización de un activo como gasto del segmento, cuando el activo correspondiente forma parte del segmento.
- Se debe incluir la plusvalía comprada que sea directamente atribuible al mismo o que pueda asignársele utilizando un criterio razonable, en cuyo caso la depreciación de esta partida formará parte del gasto correspondiente al segmento.

El párrafo 20 de la Norma Internacional presenta varios ejemplos de pasivos:

- Los pasivos comprenden a las cuentas comerciales por pagar y otras deudas de la operación, así como los pasivos acumulados (o devengados), los anticipos de clientes, las provisiones de por garantía de productos y otras deudas relacionadas con provisiones derivadas de bienes y servicios que pertenecen a ese segmento.
- No se incluyen los préstamos recibidos, ni las deudas relacionadas con activos en arrendamiento financiero, ni otras deudas incurridas más con fines de financiación que operativos.

- Si los gastos financieros de un segmento forman parte de la determinación del resultado del mismo, cuando los pasivos que los originen forman parte del segmento.

4. Estados consolidados

El párrafo 24 de la NIC 14 señala:

“Tanto el ingreso como el gasto, así como los activos y pasivos del segmento, se determinarán antes de la eliminación de los saldos y las transacciones intragrupo, practicada en el proceso de consolidación, salvo en la medida en que estos saldos u transacciones hayan sido realizados entre empresas del mismo segmento.”

En este caso se permite no eliminar los saldos que surgen intergrupos entre distintos segmentos pero no se acepta un saldo recíproco dentro de un mismo segmento. Lo mismo sucede con el caso de las transacciones: se van a eliminar a aquellas que sean dentro del mismo segmento pero no las que son entre distintos segmentos.

Empresa controlante forma parte de un segmento distinto que la controlada	Empresa controlante forma parte de un mismo segmento que la controlada
Ingresos, gastos, activos y pasivos del segmento se determinan antes de la eliminación de los saldos y las transacciones intragrupos.	Ingresos, gastos, activos y pasivos se determinan después de la eliminación de los saldos y las transacciones intergrupos.

4.1. Ejemplo

La empresa A tiene 3 tipos de actividades: Venta de software de computación, venta de hardware de equipos de computación y Servicio técnico de los mismos.

La empresa B realiza 4 actividades: Venta de software de computación, servicio técnico, realización y mantenimiento de sistemas para empresas y capacitación sobre el uso de software.

La empresa B tiene el 80% de la participación en A teniendo de esta forma el control sobre la empresa A.

Al 31-12-00 nos brinda la siguiente información:

10/6 - Realizó una venta a crédito por \$2000 a la empresa A. La misma se debe a la adquisición de software, actuando como intermediario. El costo de esta venta es de \$1500. Los precios se ajustan a las prácticas comunes de mercado.

Al presentar el balance consolidado, se tienen que eliminar los saldos recíprocos de \$2000.

También se van a tener que reducir las ventas del grupo en \$2000 y reducir los costos de mercaderías vendidas en \$1500. Por último hay que reducir el saldo de las mercaderías de la empresa en \$500.

Para presentar la información por segmentos, los ingresos, gastos, activos y pasivos se determinan después de las eliminaciones que exige la consolidación puesto que se realizó en los mismos segmentos de ambas empresas.

- Ahora, si la empresa A hubiera vendido un software a la empresa B para ser utilizado en una empresa (actividad diferenciada que realiza la empresa B), la información por segmentos tendría que surgir antes de las eliminaciones.

No se tendrían que eliminar los créditos recíprocos (dado que el segmento “Venta de Software” va a tener un crédito contra el segmento “Realización y Mantenimiento de Sistemas para Empresas”) y se hubiera producido una ganancia para este sector de \$500, debido a la venta que realizó. A su vez el activo del otro segmento debería ser mayor en \$500.

Observación: En los estados contables consolidados, *siempre* se tienen que realizar las eliminaciones.

5. Identificación de segmentos

5.1. Segmentos principales y secundarios

La RT 18, en el punto 8.2.4. de su segunda parte dice:

“A los efectos de definir la cantidad y calidad de la información sobre segmentos que debe presentarse, éstos se clasifican en primarios y secundarios.

Cuando los riesgos y la rentabilidad del ente estén afectados principalmente por las diferencias entre los bienes y servicios que produce, son segmentos primarios los de negocios y son segmentos secundarios los geográficos.

Inversamente, cuando los riesgos y la rentabilidad del ente estén afectados principalmente por el hecho de su actuación en diferentes áreas geográficas, son segmentos primarios los geográficos y son segmentos secundarios los de negocios.

Cuando los riesgos y la rentabilidad del ente están principalmente afectados tanto por las diferencias entre los bienes y servicios que produce como por las diferencias en las áreas geográficas en las cuales opera, se deben informar los segmentos de negocios como segmentos primarios y los segmentos geográficos como segmentos secundarios.

Generalmente, la organización interna de un ente y la forma en que están estructurados sus sistemas de información gerencial, responde a los riesgos y las diferentes tasas de rentabilidad que enfrenta la empresa. Cuando los sistemas de negocios, o en su caso, sobre los segmentos ge-

ográficos, la dirección deberá aplicar los criterios enunciados en los párrafos precedentes para determinar los segmentos primarios y secundarios.”

En consecuencia, para determinar si el segmento es principal o secundario, hay que tener en cuenta los riesgos y la rentabilidad del ente con relación a los bienes y servicios que produce o la actuación de la entidad en diferentes áreas geográficas.

Para el caso en que no se pueda determinar sobre qué elemento de los mencionados anteriormente estén influidos los riesgos y rentabilidades, se tomará como segmento principal al de negocio, y como secundario al geográfico.

El sistema de información contable interno cumple una función insustituible para la determinación de los riesgos y rentabilidades, de cada segmento.

El párrafo 29 de la NIC 14 se refiere a la presentación de la información en *forma matricial*.

5.2. Segmentos sobre los que debe informarse

Sobre este tema, las normas contables de nuestro país indican lo siguiente³:

“Debe brindarse información sobre los segmentos cuyos ingresos provengan mayoritariamente de las transacciones con clientes, cuando:

- a) los ingresos por ventas a terceros y por transacciones con otros segmentos no sean inferiores al 10 por ciento del total de ingresos por ventas y transacciones internas de la totalidad de los segmentos; o
- b) la ganancia o pérdida del segmento no sea inferior al 10 por ciento del mayor valor absoluto entre el resultado combinado de todos los segmentos con ganancia y el resultado combinado de todos los segmentos con pérdida; o
- c) sus activos no sean inferiores al 10 por ciento del total de activos de todos los segmentos.

La información referida a los segmentos que no reúnan las condiciones recién indicadas podrá ser presentada en forma individual o combinada con otros segmentos similares.

Cuando los límites del 10 por ciento enunciados:

- a) no se alcancen en el ejercicio corriente, pero se hayan alcanzado en el ejercicio anterior, se continuará brindando información para esos segmentos si los administradores del ente consideran que tiene significación continua;
- b) se alcancen en el ejercicio corriente, se debe incorporar la información de este segmento a efectos comparativos en los estados contables correspondientes al ejercicio anterior, siempre que ello sea practicable.

³ RT 18. Segunda parte, punto 8.2.3.

El total de los ingresos por transacciones con terceros que se asigne a segmentos, no podrá ser inferior al 75 por ciento del total de ingresos del ente. Para dar cumplimiento a esta norma, se identificarán y agregarán segmentos adicionales, incluyendo – si fuere necesario – a los que no alcancen los límites del 10 por ciento anteriormente enunciados.

Cuando una actividad esté verticalmente integrada, los datos de los segmentos vendedores podrán ser expuestos individualmente, o – si existiere una base adecuada para hacerlo – combinados con los de los correspondientes segmentos compradores.”

Los requisitos que se tienen que cumplir para que deba informarse sobre el segmento son:

- 1) La mayor parte de sus ingresos procedan de ventas a clientes externos;
y
- 2) *Prueba del 10%*
 - d) Los *ingresos* de ventas a clientes externos más las transacciones con otros segmentos sea *mayor o igual* al 10% de los **ingresos de todos los segmentos**; o
 - e) La *ganancia o pérdida* del segmento sea *mayor o igual* al 10% del **mayor valor absoluto** entre el *resultado combinado de todos los segmentos con ganancia* y el *resultado combinado de todos los segmentos con pérdida*; o
 - f) Los *activos* sean *mayores o iguales* al 10% del **total de activos de todos los segmentos**.

No es obligatorio que se presente la información en forma individual de los segmentos que no cumplan los requisitos mencionados en los apartados anteriores. Se podrá presentar en forma combinada con alguno de los anteriores, si cumple los requisitos del párrafo 9 de la NIC 14 (en nuestras normas con los ptos. 8.2.1. y 8.2.2. de la RT 18). Si no se presentara de la forma indicada anteriormente, se presentará en las partidas de conciliación no asignadas (párrafo 36 de la NIC 14).

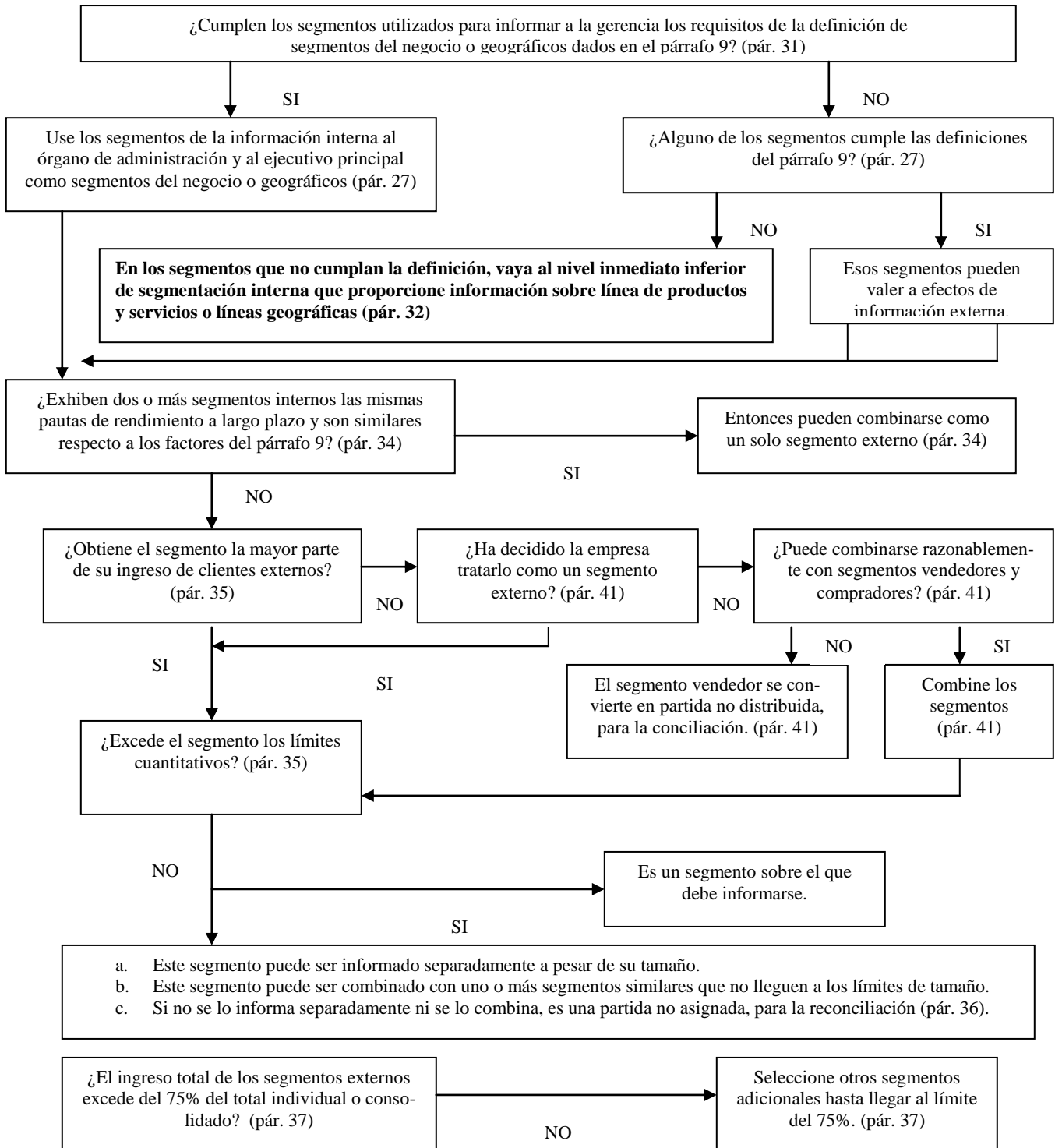
- 3) *Prueba del 75%*

Si el *total de los ingresos por transacciones con terceros* asignada a los segmentos es *menor al 75%* de los **ingresos totales del ente**, se tendrán que agregar segmentos, *aunque no cumplan la prueba del 10%*, hasta que se alcance al 75%.
- 4) *Prueba de la Comparabilidad*
 - Si un segmento alcanzaba el límite del 10% en el ejercicio anterior, pero en este no lo alcanza, se va a continuar brindando información sobre el segmento *si* los administradores consideran que tiene significación continua.
 - Si se alcanza el límite del 10% en el ejercicio corriente, y en el anterior no se alcanzaba, se tendrá que brindar la información sobre el segmento del ejercicio anterior en la manera en que fuera posible.

Requisito principal (*)	Prueba del 10% (*)	Prueba del 75% (*)	Prueba de la Compa- rabilidad (*)
- La mayor parte de sus <u>ingresos</u> provienen de ventas a clientes externos .	- Los <u>ingresos</u> de <i>ventas a clientes externos más las transacciones con otros segmentos</i> \geq 10% de los ingresos de todos los segmentos ; o - La <u>ganancia o pérdida</u> del segmento \geq 10% del mayor valor absoluto entre el <i>resultado combinado de todos los segmentos con ganancia</i> y el <i>resultado combinado de todos los segmentos con pérdida</i> ; o - Los <u>activos</u> \geq 10% del total de activos de todos los segmentos .	- Si el <i>total de los ingresos por transacciones con terceros</i> asignadas a los segmentos $<$ 75% de los ingresos totales del ente , se tendrán que agregar segmentos, <i>aunque no cumplan la prueba del 10%</i> , hasta que se alcance al 75%.	- Si un segmento alcanzaba el límite del 10% en el ejercicio anterior, pero en este no lo alcanza, se va a continuar brindando información sobre el segmento <i>si</i> los administradores consideran que tiene significación continua. - Si se alcanza el límite del 10% en el ejercicio corriente, y en el anterior no se alcanzaba, se tendrá que brindar la información sobre el segmento del ejercicio anterior en la manera en que fuera posible.

(*) Referencia punto 8.2.3. RT 18

A continuación ilustraremos un árbol de decisión para la identificación de segmentos transcripto del apéndice 1 de la NIC 14.



6. Información a revelar

6.1. Información requerida por la RT 18, punto 8.3:

	Segmentos de Negocios	Segmentos Geográficos	
		Base Activos	Base Clientes
Información sobre la composición de cada segmento.	Tipos de bienes y servicios que incluye. (81)*	Áreas que lo conforman (81)*	
Información para cada segmento primario.	<p>a) Total de ventas netas de bienes y servicios. Si existen <i>transacciones entre segmentos</i>, se las mostrará <u>separadamente</u> de las ventas a terceros. Se incluirá el total de eliminaciones. (51)*</p> <p>b) Resultado del segmento. (52)*</p> <p>c) Medición contable de sus activos. (55)*</p> <p>d) Medición contable de sus pasivos. (56)*</p> <p>e) <i>Adiciones</i> de bienes de uso y activos intangibles. (57)*</p> <p>f) <i>Depreciación</i> del período de bienes de uso y activos intangibles. (58)*</p> <p>g) <i>Gastos no generadores de salidas de fondos</i> que sean importantes (no incluidos en el inciso f). (61)*</p> <p>h) Las inversiones en otras sociedades contabilizadas por el <u>método del valor patrimonial proporcional</u> (VPP). (64)*</p>		
Conciliación	Los importes informados por segmentos correspondientes a ventas, resultados, activos y pasivos , deberán <u>conciliarse</u> con los totales correspondientes a los mismos conceptos que muestren los estados contables. (67)*		
Si los <u>segmentos primarios</u> son de negocios también se informará	-----	<p>Para cada segmento geográfico (base activos) cuyos activos sean \geq 10% del total de los <u>activos asignados</u> a áreas geográficas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - medición contable de sus activos; - <u>costo</u> de las <i>adiciones</i> del período de bienes de uso y activos intangibles. (69)* 	<p>Para cada segmento geográfico (base clientes) cuyos ingresos por ventas a clientes \geq 10% del total general de ese concepto:</p> <ul style="list-style-type: none"> - importe de tales ingresos. (69)*
Si los <u>segmentos primarios</u> son geográficos (base clientes o base activos) también se informará	<p>Para cada segmento de negocios cuyas ventas a clientes \geq 10% de las ventas totales a cliente; <u>o</u> cuyos activos \geq 10% de los activos totales de <u>todos</u> los segmentos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ingresos por ventas a terceros; - medición contable del total de activos; - <u>costo</u> de las <i>adiciones</i> del período de bienes de uso y activos intangibles. (70)* 	-----	-----

Si los <u>segmentos primarios</u> son geográficos (base activos) se informará	-----	-----	Si la <i>ubicación</i> de los activos es distinta a la <i>ubicación</i> de los clientes , se informarán para cada uno de los segmentos geográficos (base clientes), cuyos ingresos \geq 10% del total de ingresos por ventas a clientes: - los <u>ingresos por ventas a clientes</u> . (71)*
Si los <u>segmentos primarios</u> son geográficos (base clientes) se informará	-----	Si la <i>ubicación</i> de los activos es distinta a la <i>ubicación</i> de los clientes , se informarán, para cada uno de los segmentos geográficos (base activos) cuyos ingresos \geq 10% de los correspondientes totales generales: - la medición contable de los activos ; - el <u>costo</u> de las <i>adiciones</i> del período de bienes de uso y activos intangibles . (72)*	-----
Si un segmento obtiene la <i>mayoría</i> de sus ingresos de ventas a otros segmentos , pero sus ingresos por ventas a terceros son \geq 10% del total general de ventas a terceros, se informará	a) este hecho; b) los ingresos del segmento por ventas a terceros, y (separadamente) por transacciones con otros segmentos. (74)*		
Si existen transacciones entre segmentos , se debe informar	a) las bases empleadas para fijar los correspondientes <u>precios internos</u> , que deben ser los efectivamente aplicados por la empresa b) los cambios que hubiere habido a dichas bases. (75)*		

(*) Junto al asterisco ubicamos el párrafo concordante de la NIC 14.
mayor > menor : relación de orden

6.2. Información a revelar según la NIC 14:

6.2.1. Para los segmentos principales (se señala entre paréntesis concordancia entre NIC 14 y RT 18):

Párrafo 51. La empresa deberá presentar por separado los ingresos provenientes de las ventas a clientes externos de aquellos que proceden de transacciones con otros ingresos (2do párrafo, inc. a, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 52. Se debe presentar el resultado obtenido por el segmento (2do párrafo, inc. b, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 55. Se debe informar el valor de libros de los activos que le corresponden (2do párrafo, inc. c, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 56. La misma información se requiere para los pasivos (2do párrafo, inc. d, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 57. Se debe revelar el costo incurrido en el período para adquirir activos del segmento cuya duración esperada sea mayor de un período económico (bienes de uso y activos intangibles) (2do párrafo, inc. e, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 58. Se debe revelar el gasto por depreciación y amortización de los activos, que se haya incluido en la determinación del resultado del segmento (2do párrafo, inc. f, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 59. La Norma Internacional aconseja que se presente información sobre las partidas de ingresos o gastos que fueron relevantes para la determinación del resultado del segmento.⁴

Párrafo 61. Se debe revelar sobre los gastos que no generen salidas de efectivo pero que influyeron en el resultado del segmento (2do párrafo, inc. g, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 64. Se debe presentar la participación en la ganancia o en las pérdidas de las empresas asociadas, negocios conjuntos u otras entidades que se contabilicen por el método de la participación (VPP) (2do párrafo, inc. h, pto. 8.3., RT 18).

Párrafo 66. Este párrafo nos indica que si se revela información agregada, en un segmento, sobre su participación en la ganancia o la pérdida neta en empresas asociadas contabilizadas por el método de la participación, también se tendrá que presentar, en la información del segmento, el importe agregado que corresponda a las inversiones en tales empresas.⁵

Párrafo 67. Este párrafo se refiere a la conciliación de la información de los segmentos con la información de los estados contables, tal como se refiere en la RT 18.

⁴ Sobre el tema no existe referencia en las normas contables argentinas.

⁵ Al respecto las normas contables argentinas no tratan el tema.

6.2.2. Para los segmentos secundarios:

Párrafo 69. Este párrafo se refiere a la información adicional que se tiene que brindar sobre los segmentos secundarios, si los *segmentos primarios son de negocios*. En este punto el tratamiento es igual a las normas argentinas.

La información a brindar es la siguiente:

- Para cada *segmento geográfico (base clientes)* cuyo **ingreso procedente de ventas externas** sea mayor o igual al 10% del ingreso total por ventas a todos los clientes externos de la empresa:
 - a) *ingreso del segmento procedente de clientes externos*
- Para cada *segmento geográfico (base activos)* cuyos **activos** sean mayores o iguales al 10% de los activos totales asignados a los segmentos de este tipo:
 - c) *valor en libro de todos los activos del segmento*
 - d) *costo total incurrido durante el período para adquirir activos del segmento que se esperan utilizar durante más de un período (bienes de uso y activos intangibles).*

Párrafo 70. Este párrafo se refiere a la información que se tiene que brindar sobre los segmentos secundarios, cuando los *segmentos principales son geográficos*.

En este caso los requisitos y la información a brindar son los siguientes:

- Para cada *segmento de negocios* cuyo **ingreso por ventas a clientes externos** sea mayor o igual al 10% de los ingresos totales de la entidad por ventas externas, o cuyos **activos segmentados** sean mayores o iguales al 10% de los activos totales de todos los segmentos del negocio:
 - a) *el ingreso del segmento por ventas a clientes externos;*
 - b) *el valor en libros total de los activos del segmento;*
 - c) *el costo total incurrido en el período por adquisición de activos del segmento que se espera utilizar durante más de un período (bienes de uso y activos intangibles).*

Párrafo 71. En el caso en que el *segmento principal sea un segmento geográfico (base activos)*, y la localización de sus clientes difiere de la correspondiente a los activos, se va a requerir la siguiente información.

- Para cada *segmento geográfico (base clientes)* cuyo **ingreso por ventas externas** sea mayor o igual al 10% de los ingresos totales de la empresa por ventas externas:
 - a) *ingresos por ventas a clientes externos.*

Párrafo 72. En el caso en que el *segmento principal* sea un *segmento geográfico (base clientes)*, y la localización de sus activos difiere de la correspondiente a los clientes, se va a tener que presentar la siguiente información.

- Para cada *segmento geográfico (base activos)* cuyo **ingreso por ventas externas o cuyos activos** sea mayor o igual al 10% de las correspondientes cifras para toda la empresa:
 - a) *valor en libros total de los activos segmentados según la localización geográfica de los mismos;*
 - b) *costo total incurrido durante el período para la adquisición de los activos del segmento que se espera utilizar por más de un período (bienes de uso y activos intangibles).*

6.2.3. Otra información a revelar

Párrafo 74. Este párrafo se refiere a aquellos segmentos que obtienen la mayor parte de sus ingresos por ventas a otros segmentos, pero que su ingresos procedentes de clientes externos es mayor o igual al 10% de todas las ventas externas; en estos casos se deberá revelar:

- a) *este hecho;*
- b) *los importes de las ventas del segmento a clientes externos;*
- c) *las ventas internas a los demás segmentos.*

Párrafo 75. Se deben revelar las bases de fijación de los precios intersegmentos, como cualquier cambio en los criterios utilizados.

Párrafo 81. Se debe indicar los tipos de productos y servicios incluidos en cada segmento del negocio, e indicar la composición de cada segmento geográfico, tanto si son principales como si son secundarios.