

Norma Internacional de Contabilidad n° 14 (NIC 14)

Información Financiera por Segmentos

Esta Norma Internacional de Contabilidad revisada deroga a la anterior NIC 14, Información Financiera por Segmentos, que fue aprobada por el Consejo del IASC, en su versión reordenada, en 1994. La Norma revisada tendrá vigencia para estados financieros que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1998.

En los párrafos 129 y 130 de la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*, se establecen requisitos de información a revelar sobre las pérdidas por deterioro del valor del segmento.

Nota: Los Apéndices citados en el texto de la Norma no se han incluido en esta publicación.

Introducción

Esta Norma (NIC 14 revisada) sustituye a la anterior NIC 14, Información Financiera por Segmentos (la NIC 14 original). La nueva NIC 14 estará vigente para ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1998. Los principales cambios respecto a la NIC 14 original son los siguientes:

1. La NIC 14 original era de aplicación a las empresas cuyos títulos cotizan públicamente y a otras entidades económicamente significativas. La NIC 14 (revisada) es de aplicación a las empresas cuyas acciones o bonos cotizan públicamente, incluyendo a las que están en proceso de emitir títulos que vayan a cotizar en mercados públicos, pero no es aplicable a otras entidades económicamente significativas.
2. La NIC 14 original exigía que el suministro de información fuera presentada diferenciando entre segmentos industriales como por segmentos geográficos. Sólo ofrecía directrices generales para identificar los citados segmentos. Sugería que los agrupamientos de carácter interno, dentro de la organización, podían suministrar una base para determinar los segmentos sobre los que se habría de informar, o que la información por segmentos podría requerir una reclasificación de los datos manejados internamente. La NIC 14 (revisada) exige el suministro de información sobre segmentos del negocio y segmentos geográficos. Proporciona directrices más detalladas que la NIC 14 original, para la identificación de segmentos del negocio o geográficos. Exige que la empresa tenga en cuenta su estructura organizativa y su sistema de información interna con el propósito de identificar esos tipos de segmentos. Si los segmentos internos no están basados ni en grupos de productos y servicios relacionados, ni en áreas geográficas, la NIC 14 (revisada) exige que la empresa busque en el nivel inmediatamente más bajo de la segmentación interna para identificar los segmentos sobre los que habrá de informar.
3. En la NIC 14 original se exigía la presentación de la misma cantidad de información tanto para segmentos industriales como para segmentos geográficos. La NIC 14 (revisada) determina que una base de segmentación es de carácter principal, y la otra, secundaria, exigiendo menos información en el caso de segmentos de carácter secundario.
4. En la NIC 14 original no se mencionaba nada acerca de si la información segmentada debía prepararse utilizando las políticas contables adoptadas para los estados financieros consolidados o individuales. La NIC 14 (revisada) exige que se sigan las mismas políticas contables.
5. La NIC 14 original permitía la existencia de diferencias en la definición del resultado del segmento entre empresas. La NIC 14 (revisada) proporciona directrices más detalladas que la NIC 14 original respecto a las partidas específicas de los ingresos ordinarios y los gastos que deben incluirse o excluirse en el ingreso y del gasto perteneciente al segmento. De acuerdo con ello, la NIC 14 (revisada) suministra una valoración estandarizada del resultado del segmento, pero sólo en la medida en que las partidas de gastos e ingresos ordinarios de la explotación puedan ser directamente atribuidas o razonablemente distribuidas entre los segmentos.
6. La NIC 14 (revisada) exige “simetría” en la inclusión de las partidas del resultado y de los activos en el segmento. Si, por ejemplo, el resultado del segmento refleja un gasto por amortización, el activo depreciable correspondiente debe ser incluido entre los activos del segmento. La NIC 14 original no se pronunciaba al respecto.
7. La NIC 14 original no especificaba si los segmentos considerados demasiado pequeños como para informar por separado sobre ellos podían ser combinados con otros segmentos, o bien excluidos de todos los segmentos sobre los que se informara. La NIC 14 (revisada) establece que los segmentos pequeños sobre los que se informa internamente pero sobre los que no se exige información externa separada, pueden combinarse entre sí, siempre que compartan una cantidad importante de los factores que definen un segmento del negocio o un segmento geográfico, o puedan ser combinados con un segmento significativo similar para el cual se brinda información interna, cuando se cumplen determinadas condiciones.
8. La NIC 14 original no establecía si los segmentos geográficos debían determinarse según dónde estuvieran localizados los activos de la empresa (el origen de sus ventas), o según la ubicación de sus clientes (el destino de sus ventas). En la NIC 14 (revisada) se exige que, con independencia de cual sea la base de determinación de los segmentos geográficos de una empresa, algunos datos deben presentarse también sobre la otra base alternativa, si las cifras obtenidas difieren significativamente.

9. La NIC 14 original exigía revelar cuatro partidas fundamentales de información, tanto para los segmentos industriales como para los geográficos:
- (a) ventas u otros ingresos ordinarios de la explotación, distinguiendo entre los ingresos ordinarios procedentes de los clientes externos a la empresa y los procedentes de otros segmentos de la entidad;
 - (b) resultado del segmento;
 - (c) activos empleados por el segmento; y
 - (d) las bases de los precios inter segmentos.

Para el formato principal de la información segmentada, es decir, los segmentos de carácter principal (ya sean segmentos de negocios o geográficos), la NIC 14 (revisada) exige, además de la información anterior, las siguientes:

- (a) pasivos del segmento;
- (b) coste correspondiente a las adquisiciones realizadas durante el ejercicio de elementos del inmovilizado material y de activos inmateriales;
- (c) gastos por depreciación o amortización;
- (d) gastos, distintos de la depreciación o la amortización, que no requieran desembolsos de efectivo; y
- (e) la parte que corresponda a la empresa en la ganancia o pérdida neta de una asociada, un negocio conjunto u otra inversión contabilizada según el método de la participación, siempre y cuando todas las operaciones de la asociada sean desarrolladas dentro de ese segmento, así como el importe de la inversión relacionada.

Para el formato secundario de información segmentada de la empresa, es decir, los segmentos de carácter secundario, la NIC 14 (revisada) prescinde de la exigencia de la NIC 14 original sobre el resultado del segmento, y lo reemplaza por información sobre el coste del inmovilizado material y activos inmateriales adquiridos durante el ejercicio.

10. La NIC 14 original no se pronunciaba sobre si la información de ejercicios anteriores, presentada a efectos de comparación, debía ser reexpresada cuando se producía un cambio importante en las políticas contables utilizadas para el segmento. La NIC 14 (revisada) exige esta reexpresión, a menos que sea imposible llevarla a cabo.
11. La NIC 14 (revisada) exige que, si el ingreso ordinario total procedente de los clientes externos combinado, para todos los segmentos sobre los que se informa, resulta menor que el 75 por ciento de los ingresos ordinarios totales de la empresa, deberán identificarse segmentos adicionales hasta alcanzar dicho nivel del 75 por ciento.
12. La NIC 14 original permitía que se informara en los estados financieros utilizando un sistema de precios inter segmentos diferente del usado en la práctica por la empresa para fijar el importe de las transacciones entre ellos. La NIC 14 (revisada) exige que la valoración de las transferencias inter segmentos se realice con los mismos criterios que la empresa utiliza en la práctica para fijar el precio de las transacciones.
13. La NIC 14 (revisada) exige la revelación del ingreso ordinario de cualquier segmento sobre el que no se informe porque obtiene la mayoría de sus ingresos ordinarios de ventas a otros segmentos, cuando los ingresos ordinarios del mismo por ventas a clientes externos sean iguales o mayores al 10 por ciento de los ingresos ordinarios totales de la empresa. La NIC 14 original no contemplaba ninguna exigencia comparable.

Índice

Norma Internacional de Contabilidad nº 14 (NIC 14)

Información Financiera por Segmentos

OBJETIVO

ALCANCE	Párrafos	1 - 7
DEFINICIONES		8 - 25
Definiciones procedentes de otras Normas Internacionales de Contabilidad		8
Definiciones de segmento del negocio y de segmento geográfico		9 - 15
Definiciones de ingreso ordinario, gasto, resultado, activos y pasivos de un segmento		16 - 25
IDENTIFICACIÓN DE SEGMENTOS SOBRE LOS QUE DEBE INFORMARSE		26 - 43
Formatos para información sobre segmentos principales y secundarios		26 - 30
Segmentos del negocio y segmentos geográficos		31 - 33
Segmentos sobre los que debe informarse		34 - 43
POLÍTICAS CONTABLES EN LA INFORMACIÓN		
SOBRE SEGMENTOS		44 - 48
INFORMACIÓN A REVELAR		49 - 83
Formato para los segmentos principales		50 - 67
Información sobre los segmentos secundarios		68 - 72
Ilustraciones de información por segmentos		73
Otra información a revelar		74 - 83
FECHA DE VIGENCIA		84

Norma Internacional de Contabilidad n° 14 (NIC 14)

Información Financiera por Segmentos

La parte normativa de este Pronunciamiento, que aparece en letra cursiva negrita, debe ser entendida en el contexto de las explicaciones y directrices relativas a su aplicación, así como en consonancia con el Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad. No se pretende que las Normas Internacionales de Contabilidad sean de aplicación en el caso de partidas no significativas (véase el párrafo 12 del Prólogo).

Objetivo

El objetivo de esta Norma es el establecimiento de las políticas de información financiera por segmentos — información sobre los diferentes tipos de productos y servicios que la empresa elabora y de las diferentes áreas geográficas en las que opera—, con el fin de ayudar a los usuarios de los estados financieros a:

- (a) entender mejor el rendimiento de la empresa en el pasado;
- (b) evaluar mejor los rendimientos y riesgos de la empresa; y
- (c) realizar juicios más informados acerca de la empresa en su conjunto.

Muchas empresas suministran productos o servicios, u operan en áreas geográficas que están sujetas a diferentes tipos de rendimiento, oportunidades de crecimiento, expectativas de futuro y riesgos. La información respecto a los diferentes tipos de productos y servicios de la empresa, así como respecto a las distintas áreas geográficas — denominada a menudo información segmentada— es relevante para la evaluación de los rendimientos y riesgos de una empresa diversificada o multinacional, aunque no siempre se puede determinar a partir de los datos agregados. Por ello, la información segmentada generalmente se considera necesaria para satisfacer las necesidades de los usuarios de los estados financieros.

Alcance

1. ***Esta Norma es de aplicación a los conjuntos completos de estados financieros publicados que pretendan cumplir con las Normas Internacionales de Contabilidad.***
2. Un conjunto completo de estados financieros comprende el balance, la cuenta de resultados, el estado de flujos de efectivo, el estado de cambios en el patrimonio neto y las notas explicativas, según se establece en la NIC 1, Presentación de Estados Financieros.
3. ***Esta Norma debe ser aplicada por las empresas cuyos títulos de capital o deuda coticen públicamente o por empresas que se encuentran en el proceso de emitir títulos para cotizar en mercados públicos de títulos.***
4. La revelación voluntaria de información financiera por segmentos se aconseja también para las empresas que elaboran estados financieros cumpliendo con las Normas Internacionales de Contabilidad pero cuyos títulos no coticen en mercados organizados.
5. ***Si una empresa cuyos títulos no cotizan públicamente opta, voluntariamente, por la revelación de información segmentada dentro de sus estados financieros que cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad deberá respetar íntegramente todos los requisitos establecidos en esta Norma.***
6. ***Si un informe financiero contiene tanto los estados consolidados de una empresa cuyos títulos cotizan públicamente como los estados financieros individuales de la dominante o de una o más de sus dependientes, sólo será necesario presentar la información segmentada correspondiente a los datos consolidados. Si alguna de las dependientes es a su vez una empresa con títulos cotizados públicamente, ésta deberá presentar información segmentada en su propio informe financiero separado.***

7. *De forma similar, si los estados financieros individuales de una empresa cuyos títulos cotizan públicamente contienen, por separado, los de alguna empresa asociada o negocio conjunto en la que tienen una participación que se contabiliza según el método de la participación, la información segmentada sólo debe presentarse para los estados financieros de la primera. Si alguna de las empresas asociadas o negocios conjuntos contabilizados según el método de la participación tiene títulos que cotizan públicamente, deberá presentar información por segmentos dentro de sus propios estados financieros.*

Definiciones

Definiciones procedentes de otras Normas Internacionales de Contabilidad

8. *Los siguientes términos se usan en la presente Norma, con los mismos significados especificados en la NIC 7, Estado de Flujos de Efectivo; la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores y la NIC 18, Ingresos Ordinarios:*

Actividades de explotación son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos ordinarios de la empresa, así como otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.

Políticas contables son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de estados financieros.

Ingreso ordinario es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el ejercicio, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una empresa, siempre que esta entrada dé lugar a aumentos del patrimonio neto, distintos de los procedentes de aportaciones de los propietarios.

Definiciones de segmento del negocio y de segmento geográfico

9. *Los términos segmento del negocio y segmento geográfico se usan en esta Norma con los siguientes significados:*

Un segmento del negocio es un componente identificable de la empresa, encargado de suministrar un único producto o servicio, o bien un conjunto de ellos que se encuentran relacionados y que se caracteriza por estar sometido a riesgos y rendimientos de naturaleza diferente a los que corresponden a otros segmentos del negocio dentro de la misma empresa. Los factores que deben tenerse en consideración para determinar si los productos o servicios están relacionados son, entre otros:

- (a) la naturaleza de estos productos o servicios;*
- (b) la naturaleza de sus procesos de producción;*
- (c) el tipo o categoría de cliente de los productos o servicios;*
- (d) los métodos usados para distribuir los productos o prestar los servicios; y*
- (e) si fuera aplicable, la naturaleza del entorno regulatorio en el que opera la empresa, por ejemplo bancario, de seguros o de servicios públicos.*

Un segmento geográfico es un componente identificable de la empresa encargado de suministrar productos o servicios dentro de un entorno económico específico, y que se caracteriza por estar sometido a riesgos y rendimientos de naturaleza diferente a los que corresponden a otros componentes operativos que desarrollan su actividad en entornos diferentes. Los factores que deben tenerse en consideración para identificar segmentos geográficos son, entre otros:

- (a) la similitud de las condiciones económicas y políticas;*
- (b) las relaciones entre las explotaciones de diferentes áreas geográficas;*
- (c) la proximidad de las actividades;*
- (d) los riesgos especiales asociados con las explotaciones en áreas específicas;*

- (e) *las regulaciones sobre control de cambios; y*
- (f) *los riesgos de cambio subyacentes.*

Un segmento sobre el que debe informarse es un segmento del negocio o geográfico, identificado a partir de las anteriores definiciones, para el cual es obligatorio revelar información por segmentos, según las disposiciones de esta Norma.

10. Los factores mencionados en el párrafo 9 para ayudar en la identificación de segmentos del negocio o geográficos no han sido enumerados siguiendo ningún orden en particular.
11. En un único segmento del negocio no se incluirán productos y servicios que difieran, significativamente, en cuanto a sus riesgos y rendimientos. Aunque pudieran existir 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, respecto de la mayoría de los factores aludidos.
12. De manera similar, un segmento geográfico no incluirá explotaciones en entornos económicos con riesgos y rendimientos que sean significativamente diferentes. Un segmento geográfico puede estar constituido por un único país, un grupo de dos o más países, o bien una región dentro de un país.
13. La forma de organizar y gestionar las empresas se ve afectada por los riesgos inherentes a las mismas. Por lo tanto, el párrafo 27 de esta Norma establece que tanto la estructura organizativa de la empresa como su sistema de información interna son las bases para identificar los segmentos. Los riesgos y rendimientos de la empresa están influidos tanto por la *localización de sus operaciones* (esto es, dónde se fabrican sus productos o dónde residen las organizaciones que prestan sus servicios) como por la *localización de sus mercados* (esto es, dónde se venden sus productos o dónde se prestan sus servicios). La definición permite que la identificación de los segmentos geográficos se base en:
 - (a) la localización de la producción de la empresa o de los recursos y otros activos necesarios para prestar los servicios; o bien
 - (b) la localización de los mercados y clientes.
14. Normalmente, las estructuras organizativa e informativa internas de la empresa suministrarán evidencia sobre si la causa más importante de sus riesgos geográficos radica en la localización de los activos (el origen de sus ventas) o en la localización de los clientes (el destino de sus ventas). De acuerdo con ello, la empresa considerará esta estructura para determinar si sus segmentos geográficos deben basarse en la localización de los activos o en la localización de sus clientes.
15. La determinación de la composición de un segmento, ya sea de negocios o geográfica, supone poner en juego una cierta dosis de juicio. Al realizar los juicios correspondientes, la gerencia de la empresa habrá de tener en cuenta tanto el objetivo del suministro de información financiera segmentada establecido en esta Norma, como las características cualitativas de los estados financieros identificadas en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros del IASC. Entre estas características cualitativas se encuentran la relevancia, la fiabilidad y la comparabilidad temporal de la información financiera que se suministra sobre los diferentes grupos de productos y servicios de la empresa, o sobre sus operaciones en áreas geográficas particulares; y también se encuentra la utilidad de tal información para la evaluación de los riesgos y rendimientos de la empresa tomada en su conjunto.

Definiciones de ingreso ordinario, gasto, resultado, activos y pasivos de un segmento

16. *En esta Norma se utilizan, además, los siguientes términos, con los significados que a continuación se especifican:*

El ingreso ordinario del segmento está formado por los ingresos ordinarios que, figurando en la cuenta de resultados de la empresa, sean directamente atribuibles al segmento más la proporción relevante de los ingresos generales de la empresa que puedan ser distribuidos al mismo, 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. En el ingreso ordinario del segmento no se incluyen:

- (a) [Derogado];*
- (b) los ingresos por intereses o dividendos, incluidos los que procedan de anticipos o préstamos a otros segmentos, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera; o*
- (c) las ganancias procedentes de ventas de inversiones o de las operaciones de rescate o extinción de una deuda, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera.*

En el ingreso ordinario del segmento se deben incluir las participaciones en las pérdidas o ganancias de las empresas asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas mediante el método de participación, siempre y cuando tales partidas se incluyan en los ingresos ordinarios consolidados o totales de la empresa.

Asimismo, el ingreso ordinario del segmento debe incluir la proporción de los ingresos ordinarios correspondientes a la empresa en los negocios conjuntos que se contabilicen según el método de consolidación proporcional, de acuerdo con la NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos.

El gasto del segmento está formado por los gastos derivados de las actividades de explotación del mismo que le sean directamente atribuibles, más la proporción correspondiente de gastos que puedan ser distribuidos al segmento utilizando una base razonable de reparto, y comprende tanto los gastos 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. En el gasto del segmento no se incluyen:

- (a) [Derogado];*
- (b) los intereses, incluidos los que procedan de anticipos o préstamos de otros segmentos, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera;*
- (c) las pérdidas procedentes de ventas de inversiones o de las operaciones de rescate o extinción de una deuda, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera;*
- (d) la participación de la empresa en las pérdidas de las empresas asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas según el método de la participación;*
- (e) el gasto por el impuesto sobre las ganancias; o*
- (f) los gastos generales de administración, los correspondientes a la sede central u otros gastos que se relacionan con el funcionamiento de la empresa como un todo. No obstante, en ocasiones existen costes en los que incurre la empresa por cuenta de un segmento. Tales costes serán gastos del segmento si están relacionados con sus actividades de explotación y pueden ser directamente atribuidos o distribuidos según una base razonable de reparto.*

El gasto del segmento debe incluir la proporción de los gastos que correspondan a la empresa en los negocios conjuntos, que se contabilizan según el método de consolidación proporcional, de acuerdo con la NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos.

En los segmentos que sean de naturaleza fundamentalmente financiera, los intereses positivos y negativos pueden ser incluidos como una sola partida neta en la información segmentada, sólo si tales partidas se presentan también compensadas en los estados financieros, individuales o consolidados, de la empresa.

El resultado del segmento es la diferencia entre el ingreso ordinario del segmento y el gasto del mismo. Esta diferencia debe presentarse antes de cualquier ajuste correspondiente a los intereses minoritarios.

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

Si el resultado del segmento incluye ingresos por intereses o dividendos, sus activos correspondientes deben incluir las cuentas a cobrar, préstamos, inversiones o cualesquiera otros activos productores de ingresos.

En los activos del segmento no deben incluirse los activos por el impuesto sobre las ganancias.

En los activos del segmento se incluirán las inversiones que se contabilicen según el método de la participación sólo si las pérdidas y ganancias derivadas de tales inversiones se han incluido como ingreso ordinario del segmento. Los activos del segmento incluyen la proporción del partícipe en los activos de la explotación de cualquier negocio conjunto que se contabilice según el método de consolidación proporcional, de acuerdo con la Norma NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos.

Los activos del segmento se presentan minorados por cualquier provisión relacionada con ellos, siempre que las mismas sean objeto del mismo tipo de compensación en el balance de situación de la empresa.

Los pasivos del segmento son los correspondientes a la explotación de la empresa que se derivan de las actividades del segmento y que le son directamente atribuibles o pueden asignársele utilizando bases razonables de reparto.

Si se ha incluido en el resultado del segmento gastos por intereses, los pasivos del segmento incluirán las deudas que originaron tales intereses.

Los pasivos de un segmento incluyen la proporción que corresponda a la empresa participante en los pasivos de los negocios conjuntos que se contabilicen según el método de consolidación proporcional, de acuerdo con la NIC 31.

Los pasivos del segmento no incluyen las deudas por los impuestos sobre las ganancias.

Las políticas contables del segmento son las adoptadas para elaborar y presentar los estados financieros del grupo consolidado o de la empresa, así como todas las políticas contables que se relacionen específicamente con la información financiera del segmento.

17. En las definiciones de ingreso ordinario, gasto, activos y pasivos del segmento se incluyen tanto los importes de las partidas que le son directamente atribuibles como los que pueden asignárseles utilizando una base razonable de reparto. La empresa debe considerar su sistema interno de información financiera como el punto de partida para la identificación de las partidas citadas, que puedan ser atribuidas directamente o distribuidas razonablemente entre los segmentos. Esto quiere decir que se presume que las partidas identificadas como de los segmentos, con fines de información interna, son también directamente atribuibles o razonablemente distribuibles a segmentos para la valoración, en la información financiera externa, del ingreso ordinario, del gasto, de los activos y de los pasivos de cada segmento sobre los que deba informarse.
18. En algunos casos, sin embargo, un ingreso ordinario, gasto, activo o pasivo puede haber sido asignado a un segmento para los propósitos de la información financiera interna, utilizando un criterio que, aunque válido y comprensible para la gerencia de la empresa, podría ser considerado subjetivo, arbitrario o difícil de entender por los usuarios externos de los estados financieros. Esta asignación de la partida al segmento podría no constituir una base razonable, según se ha contemplado en las definiciones dadas en esta Norma de ingreso ordinario, gasto, activos o pasivos del segmento. Inversamente, la empresa podría elegir en su sistema interno de información, no atribuir o distribuir entre los segmentos alguna partida de ingreso ordinario, gasto, activos o pasivos, incluso aunque existiera un criterio razonable para realizar tal asignación. En este caso, la partida en cuestión habría de ser asignada a los segmentos como ingreso ordinario, gasto, activos o pasivos del mismo, siguiendo las definiciones dadas en la presente Norma.
19. Son ejemplos de activos de un segmento, los activos corrientes que se utilizan en las actividades de explotación del segmento, el inmovilizado material, los activos en arrendamiento financiero (véase la NIC 17 Arrendamientos) y los activos intangibles. Si se incluye una determinada partida de amortización de un activo en los gastos del segmento, el activo correspondiente también se incluirá entre los activos del segmento. Los activos de un segmento no incluyen los activos empleados por la entidad en su oficina

principal, ni los usados con propósitos generales. Los activos del segmento incluyen los activos de explotación compartidos por dos o más segmentos, siempre que exista un criterio razonable de reparto. Los activos de un segmento incluirán el fondo de comercio que sea directamente atribuible al mismo o que pueda asignársele utilizando un criterio razonable, en cuyo caso las pérdidas por deterioro del valor de esta partida formarán parte del gasto correspondiente al segmento.

20. Dentro de los pasivos de un segmento se encuentran, entre otros, las cuentas comerciales a pagar y otras deudas de la explotación, así como los pasivos devengados, los anticipos de clientes, las provisiones por garantía de productos y otras deudas relacionadas con provisiones derivadas de bienes y servicios. Los pasivos del segmento no incluyen los préstamos recibidos, ni las deudas relacionadas con activos en arrendamiento financiero (NIC 17, Arrendamientos), ni otras deudas incurridas con fines de financiación más que operativos. Si los gastos financieros de un segmento se incluyen en la determinación del resultado del mismo, los pasivos que lo originen se incluyen entre los pasivos del segmento. Los pasivos de los segmentos cuya actividad no es fundamentalmente de carácter financiero no incluirán préstamos recibidos u otras deudas similares, puesto que el resultado del segmento está relacionado con la explotación, más que una ganancia o pérdida neta financiera. Es más, puesto que las deudas se contratan con frecuencia de forma directa por la sede central de la empresa para toda la organización, no es posible atribuir directamente, ni distribuir con ningún criterio razonable, los pasivos que ocasionan costes financieros entre los segmentos de la empresa.
21. La valoración de los activos y pasivos de un segmento incluirá los ajustes, correspondientes a los importes en libros de los activos y pasivos de los segmentos identificables de una entidad adquirida en una combinación de negocios, incluso en el caso de que tales ajustes se hayan hecho sólo con motivo de la elaboración de los estados financieros consolidados y no se hayan registrado en los estados financieros separados de la dominante ni en los estados financieros individuales de la dependiente. De forma similar, si el inmovilizado material ha sido revalorizado después de la adquisición, de acuerdo con el modelo de revalorización de la NIC 16, las valoraciones de los activos del segmento se reflejarán teniendo en cuenta tal revalorización.
22. En las Normas Internacionales de Contabilidad se pueden encontrar algunas directrices para el reparto de costes. Por ejemplo, pueden verse los párrafos 11 a 20 de la NIC 2 *Existencias (revisada en 2003)*, para la atribución y reparto de costes a las existencias; así como los párrafos 16 a 21 de la NIC 11 *Contratos de Construcción*, para la atribución y reparto de costes a los contratos de este tipo. Estas directrices pueden resultar de utilidad al proceder a la atribución o reparto de costes entre los segmentos de una entidad.
23. La NIC 7, Estado de Flujos de Efectivo, ofrece directrices para clasificar los sobregiros bancarios como componentes del efectivo o como préstamos.
24. Tanto el ingreso ordinario 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 o transacciones hayan sido realizados entre empresas del mismo segmento.
25. Aunque las políticas contables utilizadas en la elaboración y presentación de los estados financieros de la empresa en conjunto constituyan la base de las políticas contables de los segmentos, éstas incluirán además principios y políticas relacionadas específicamente con la información segmentada, tales como la forma de identificar segmentos, los métodos utilizados para fijar los precios de transferencia entre ellos y las bases para la distribución de gastos e ingresos ordinarios a los segmentos.

Identificación de segmentos sobre los que debe informarse

Formatos para información sobre segmentos principales y secundarios

26. *El origen y la naturaleza predominantes de los riesgos y rendimientos de una empresa determinan si el formato principal de sus segmentos, a efectos informativos, corresponde a los segmentos del negocio o a los geográficos. En el caso de que los riesgos y rendimientos se vean influidos, de forma predominante, por las diferencias en los productos y servicios que elabora, su formato principal de información segmentada deben ser los de segmentos del negocio, dando entonces una importancia secundaria a la*

información segmentada geográficamente. De forma similar, si los riesgos y rendimientos de la empresa se ven influidos de forma predominante por el hecho de que opera en diferentes países o áreas geográficas, su formato principal de información segmentada será el de segmentos geográficos, dando en tal caso una importancia secundaria a la información segmentada por grupos de productos y servicios relacionados.

27. *La organización interna y la estructura de la dirección de la entidad, así como su sistema interno de información al personal clave de la dirección (por ejemplo al órgano de administración y al ejecutivo principal) constituirán, normalmente, las bases para la identificación del origen y naturaleza predominantes de los riesgos y diferentes tipos de rendimiento a los que se enfrenta la entidad y, por tanto, para determinar qué formato informativo es el principal y cuál es el secundario, salvo por lo establecido en los apartados (a) y (b) siguientes:*
- (a) *si los riesgos y rendimientos de la empresa están fuertemente influidos tanto por las diferencias en los productos y servicios que elabora como por las diferencias en las áreas geográficas en las que opera, como pone de manifiesto el hecho de que la compañía adopta un “enfoque matricial” para la administración de la empresa y para la preparación de información interna al personal clave de la dirección, entonces la empresa debe usar como formato fundamental para la información segmentada externa el correspondiente a los negocios y como formato secundario el que se refiere a las zonas geográficas; y*
- (b) *si la organización y gerencia interna de la empresa, y su correspondiente sistema interno de información al personal clave de la dirección no están basados ni en productos o servicios, ya sean individuales o en grupo, ni en áreas geográficas, el personal clave de la dirección de la empresa debe determinar si los riesgos y rendimientos de la empresa están relacionados más con los productos y servicios que elabora o con las áreas en las que opera y, en consecuencia, deben escoger si el formato principal para la información financiera externa es el de negocios o el de áreas geográficas, utilizando el otro como formato secundario.*
28. Para la mayoría de las empresas, el origen predominante de los riesgos y rendimientos es la causa determinante del modo en que la entidad se organiza y gestiona. Por ello, la estructura de organización y gerencia de cada empresa, así como su sistema interno de información, suministran la mejor evidencia respecto al origen predominante de riesgos y rendimientos para elaborar su información segmentada. Por tanto, salvo en circunstancias muy raras, la entidad elaborará la información segmentada para sus estados financieros con los mismos criterios empleados internamente para el personal clave de la dirección. Así, el origen predominante de riesgos y rendimientos se convertirá en el formato principal de información segmentada, mientras que el origen secundario de riesgos y rendimientos se convertirá en el formato secundario para elaborar la información financiera por segmentos.
29. La “presentación de tipo matricial” consiste en utilizar el formato principal tanto para la presentación de la información de los segmentos de los negocios como de los segmentos geográficos, dando información completa para cada uno de ellos. Esta presentación puede suministrar datos útiles a los usuarios, siempre que los riesgos y rendimientos de la empresa estén fuertemente influidos tanto por las diferencias en los productos y servicios que elabora como por las diferencias en las áreas geográficas en las que opera. Esta Norma no exige, pero tampoco prohíbe, una “presentación de tipo matricial” para la información segmentada.
30. En ciertos casos, la organización y el sistema interno de información de la empresa pueden haber sido desarrollados sin relación con las diferencias en los tipos de productos y servicios, y también sin correspondencia con las áreas geográficas en las que se opera. Por ejemplo, la información interna puede estar organizada sólo por entidades constituidas jurídicamente, lo que da lugar a segmentos internos compuestos por grupos no relacionados de productos y servicios. En tales casos, que suelen ser infrecuentes, los datos internos segmentados no cumplen el objetivo fijado en esta Norma. Por tanto, el párrafo 27(b) exige que el personal clave de la dirección de la empresa determine si sus riesgos y rendimientos están asociados más a los productos y servicios o a las áreas geográficas, y a escoger entre los segmentos del negocio y los segmentos geográficos, como base principal de la información segmentada. El propósito es conseguir un grado razonable de comparabilidad con otras empresas, mejorar la comprensibilidad de la información resultante y cubrir las necesidades ya mencionadas de los inversores,

prestamistas y demás interesados, en cuanto se refiere a información sobre los riesgos y rendimientos que estén relacionados, ya sea con los productos y servicios, ya con las áreas geográficas de la empresa.

Segmentos del negocio y segmentos geográficos

31. *Con el fin de la preparación de información externa, los segmentos del negocio y los segmentos geográficos de una empresa deben ser iguales a las unidades organizativas para las cuales se presenta información al personal clave de la dirección de la entidad para que éste evalúe el rendimiento pasado de la unidad y tomen decisiones respecto de futuras asignaciones de recursos, excepto en el caso contemplado por el párrafo 32.*

32. *Si la estructura organizativa y gerencial de una empresa, y su sistema de información financiera interna para el personal clave de la dirección, no están basados ni en productos y servicios, o grupos de éstos, ni en áreas geográficas, el párrafo 27(b) exige que el personal clave de la dirección de la empresa haga la elección entre segmentos del negocio o geográficos como formato principal para la información financiera externa, a partir de la evaluación de cuál de ellos refleja mejor el origen de los riesgos y rendimientos de la entidad, dejando al otro formato de información segmentada como secundario. En este caso, el personal clave de la dirección de la empresa deberá determinar sus segmentos del negocio y geográficos, para fines de información externa, a partir de los factores que se contienen en la definición dada en el párrafo 9 de esta Norma, dejando aparte su sistema interno de información al personal clave de la dirección, de forma que se cumpla lo recogido en los siguientes tres puntos:*

(a) *si uno o más de los segmentos que componen la información interna al órgano de administración y al director general, es un segmento del negocio o geográfico, según los factores incluidos en las definiciones del párrafo 9, pero los otros segmentos no lo son, lo establecido en el apartado (b) que sigue deberá ser aplicado sólo a los segmentos de información interna que no cumplan la definición del párrafo 9 (esto es, todo segmento interno que cumpla la definición no debe volver a ser segmentado para elaborar la información externa);*

(b) *para los segmentos de la información interna, elaborada para los administradores y directivos, que no satisfagan las definiciones del párrafo 9, la gerencia de la empresa debe buscar el nivel inmediato inferior de segmentación interna que presente información sobre líneas de productos y servicios o sobre líneas geográficas que sean adecuadas de acuerdo con las definiciones de dicho párrafo; y*

(c) *si los segmentos de menor nivel, determinados siguiendo el apartado anterior, cumplen con la definición de segmento del negocio o segmento geográfico, según lo exigido por los factores del párrafo 9, deben aplicarse a los mismos los criterios que para la identificación de segmentos están recogidos en los párrafos 34 y 35.*

33. Según lo preceptuado en esta Norma, la mayoría de las entidades identificarán sus segmentos del negocio y geográficos con las unidades organizativas para las cuales se elabora la información que utiliza el personal clave de la dirección, (o quien tome las decisiones habitualmente, que puede ser una persona o un grupo de ellas) para evaluar el rendimiento pasado de la unidad y tomar decisiones respecto de la asignación futura de recursos. Incluso si la empresa debiese aplicar lo establecido en el párrafo 32, porque sus segmentos internos no reflejan las líneas del negocio o las geográficas, procederá a buscar el nivel inmediatamente inferior de segmentación interna que suministre la información requerida sobre los segmentos, más que a construirlos con el único propósito de elaborar información financiera externa. Este enfoque, que consiste en identificar los segmentos del negocio y geográficos a partir de la estructura organizativa y directiva de la empresa y de su sistema de información interna, se denomina en ocasiones “enfoque gerencial”, y los componentes organizativos para los cuales se suministra información interna se denominan “segmentos operativos”.

Segmentos sobre los que debe informarse

34. *Si dos o más segmentos, ya sean del negocio o geográficos, utilizados para fines de información interna, son esencialmente similares, pueden combinarse como uno solo a efectos de información externa. Dos o más segmentos del negocio o geográficos son esencialmente similares sólo si:*

(a) *ambos observan pautas de rendimiento a largo plazo similares; y*

(b) son además similares respecto a todos los factores aplicables del párrafo 9 de esta Norma.

35. Un segmento del negocio o geográfico deberá ser identificado como un segmento sobre el que debe informarse en los estados financieros si la mayor parte de sus ingresos ordinarios proceden de ventas a clientes externos y:

(a) sus ingresos ordinarios procedentes de ventas a clientes y de transacciones con otros segmentos son iguales o superiores al 10% de los ingresos ordinarios totales, externos e internos, de todos los segmentos; o

(b) su resultado, ganancia o pérdida, es igual o superior al 10% del resultado combinado de todos los segmentos con ganancias o del correspondiente a los que tienen pérdidas, el que fuere mayor en valor absoluto; o bien

(c) sus activos son iguales o superiores al 10% de los activos totales de todos los segmentos.

36. En el caso de que un segmento, utilizado para propósitos de información interna, esté por debajo de todos los límites de tamaño relativo establecidos en el párrafo 35:

(a) puede considerarse que se debe ofrecer información sobre dicho segmento, con independencia de su tamaño;

(b) si no fuera considerado como segmento sobre el que debe informarse, con independencia de su tamaño, este segmento podrá ser combinado con otro u otros similares que estén también bajo los límites de tamaño del párrafo 35, con el fin de formar un único segmento para utilizar en la información externa (dos o más segmentos del negocio o geográficos son similares si comparten la mayoría de los factores aplicables de entre los que se encuentran en la definición dada en el párrafo 9); y

(c) si tal segmento no es objeto de información por separado ni combinado con otros para tal fin, deberá ser incluido en la información financiera entre las partidas de conciliación no asignadas.

37. Si el total de los ingresos ordinarios, asignados a los segmentos sobre los que se informe, constituye menos del 75% del ingreso ordinario consolidado o individual de la empresa, deberán identificarse segmentos adicionales, incluso si éstos no cumplen los límites de tamaño establecidos en el párrafo 35, hasta que la suma de los ingresos ordinarios de los segmentos sobre los que se informa sea como mínimo el 75% del total de los ingresos ordinarios, individuales o consolidados de la empresa.

38. Los límites cuantitativos del 10%, establecidos en la Norma, no pretenden constituir una guía para determinar el nivel de importancia relativa en ningún otro aspecto distinto de la identificación de los segmentos del negocio o geográficos sobre los que debe darse información.

39. Al limitar los posibles segmentos sobre los que debe informarse a aquéllos que obtengan la mayor parte de sus ingresos ordinarios, de ventas a clientes externos, esta Norma no exige que sean identificadas, como segmentos de negocios separados, las diferentes fases de las explotaciones integradas verticalmente. No obstante, en algunos sectores industriales, es práctica corriente informar sobre ciertos negocios integrados verticalmente como segmentos separados, aún en el caso de que no generen ingresos ordinarios significativos por ventas externas. Por ejemplo, muchas compañías petrolíferas multinacionales informan sobre sus transacciones ascendentes (actividades de exploración-producción) y de sus transacciones descendentes (actividades de refino-comercialización) como si fueran segmentos separados, aunque la mayor parte o la totalidad del petróleo crudo extraído sea transferido a los segmentos que efectúan el refino.

40. Esta Norma aconseja, pero no exige, la presentación voluntaria de información sobre los negocios integrados verticalmente en forma de segmentos separados, suministrando las descripciones apropiadas sobre los mismos, incluyendo los criterios para la fijación de los precios de transferencia intersegmentos, tal como se requiere en el párrafo 75.

41. Si en el sistema de información interna de la empresa los negocios integrados verticalmente se tratan como segmentos separados, y la empresa elige no tratarlos externamente como segmentos del negocio independientes, el segmento que vende debe ser combinado con el segmento o segmentos que compran

para formar segmentos para la información externa sobre los que debe informarse, salvo en el caso de que no exista un criterio razonable para hacerlo, en cuyo caso el segmento vendedor sería incluido como una partida de conciliación no asignada.

42. *Todo segmento sobre el que deba informarse por separado en el ejercicio precedente por satisfacer alguno de los límites del 10% establecidos en esta Norma, debe continuar siendo un segmento sobre el que debe informarse en el ejercicio presente, si la gerencia de la empresa juzga que sigue siendo significativo, aunque sus ingresos ordinarios, resultados o activos no superen ya el límite citado.*
43. *Si un segmento ha sido identificado, en el ejercicio presente, como segmento sobre el que se debe informar porque satisface uno de los límites del 10%, la información segmentada del ejercicio anterior que se presente a efectos comparativos debe ser reformulada para reflejar el nuevo segmento sobre el que se debe informar como un segmento separado, aún en el caso de que ese segmento no superase en los ejercicios anteriores los límites pertinentes, salvo cuando sea imposible obtener tal información.*

Políticas contables en la información sobre segmentos

44. *La información segmentada debe prepararse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los estados financieros de la empresa, sean éstos individuales o consolidados.*
45. Se presume que las políticas contables que los administradores y la gerencia de la empresa han escogido para su utilización en la preparación de sus estados financieros individuales o consolidados, son los que ellos creen más apropiados para los propósitos de información externa. Puesto que el propósito de la información segmentada es ayudar a los usuarios de los estados financieros a comprender mejor y formarse juicios más informados sobre la empresa tomada en su conjunto, esta Norma exige la utilización, en la preparación de la información por segmentos, de las mismas políticas contables elegidas por los administradores y la gerencia de la empresa. Sin embargo, esto no significa que las políticas contables, ya sean consolidadas o de la empresa individual, vayan a ser aplicadas a los segmentos identificados como si éstos fueran entidades contables aisladas. Cualquier cifra procedente de un cálculo de detalle, realizado para aplicar un criterio contable determinado para toda la empresa, puede ser objeto de reparto a los segmentos si existe un criterio razonable para hacerlo así. Por ejemplo, los cálculos sobre costes por planes de pensiones se realizan con frecuencia para la empresa en conjunto, pero las cantidades resultantes pueden ser distribuidas entre los segmentos tomando como base los salarios o los datos demográficos correspondientes a aquéllos.
46. Esta Norma no prohíbe la presentación de informaciones adicionales que versen sobre los segmentos y se preparen utilizando políticas contables distintas a las utilizadas en los estados financieros individuales o consolidados, siempre que: (a) la información sea presentada internamente al personal clave de la dirección para el proceso de toma de decisiones acerca de la asignación de recursos económicos a los segmentos y para evaluar su rendimiento; y (b) se describan claramente los criterios de valoración de esta información adicional.
47. *Los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos deben ser distribuidos entre los mismos si, y sólo si, los gastos e ingresos ordinarios relacionados con dichos activos son también objeto de reparto entre los segmentos.*
48. La forma de distribuir las partidas de activos, pasivos, gastos e ingresos ordinarios entre los segmentos dependerá de factores tales como la naturaleza de estas partidas, las actividades llevadas a cabo por el segmento y su autonomía relativa. No es posible, o no es adecuado, especificar una única forma de realizar este reparto a ser adoptada por todas las empresas. Tampoco es adecuado forzar la distribución de las partidas de activos, pasivos, gastos o ingresos ordinarios, que se relacionen en conjunto con dos o más segmentos, si la única base para realizar tal reparto es arbitraria o de difícil comprensión. Por otra parte, las definiciones de ingreso ordinario, gasto, activos y pasivos del segmento están interrelacionadas, y el reparto resultante de estas partidas debe ser coherente. Por ello, los activos utilizados conjuntamente se repartirán entre los segmentos si, y sólo si, sus correspondientes gastos e ingresos ordinarios también son objeto de distribución a los segmentos. Por ejemplo, los elementos del inmovilizado material se incluirán entre los activos correspondientes a un segmento si, y sólo si, las amortizaciones que estén relacionadas con el mismo se deducen del resultado del segmento.

Información a revelar

49. En los párrafos 50 a 67 se especifica el contenido de las informaciones a revelar para los tipos de segmentos sobre los que debe informarse considerando el formato aplicable a los segmentos primarios de la empresa. En los párrafos 68 a 72 se especifican las informaciones a revelar para los segmentos identificados como secundarios. Se aconseja que las empresas presenten todas las informaciones a revelar exigidas para los segmentos principales y contenidas en los párrafos 50 a 67, también para los tipos de segmentos considerados como secundarios, aunque los párrafos 68 a 72 requieran para éstos mucha menos información a revelar. Los párrafos 74 a 83 contienen otras consideraciones y obligaciones acerca de la información a revelar sobre los segmentos. En el Apéndice B de esta Norma se ilustra la aplicación de todas estas reglas sobre información a revelar.

Formato para los segmentos principales

50. *Las obligaciones en materia de información a revelar de los párrafos 51 a 67, deben aplicarse a cada segmento sobre el que debe informarse, basado en el formato principal de información de la empresa.*
51. *La empresa debe revelar el ingreso ordinario de cada uno de los segmentos sobre los que deba informar, separando entre las ventas a los clientes externos y los ingresos ordinarios del segmento que proceden de transacciones con otros segmentos de la empresa.*
52. *La entidad revelará el resultado de cada uno de los segmentos sobre los que deba informar, presentando el resultado de las actividades que continúan, de forma separada del resultado de las actividades interrumpidas.*
- 52A. *La entidad reexpresará nuevamente los resultados de los segmentos de ejercicios anteriores presentados en los estados financieros, de forma que las revelaciones requeridas por el párrafo 52, relativas a las actividades interrumpidas, se refieran a todas las actividades que hayan sido clasificadas como interrumpidas en la fecha del balance del último ejercicio presentado.*
53. Las empresas que, sin recurrir a repartos arbitrarios, puedan calcular una ganancia o una pérdida neta o cualquier otra medida del rendimiento del segmento distinta a su resultado, son instadas a la publicación de esa cifra, convenientemente explicada, adicionalmente al resultado del segmento calculado con las correspondientes distribuciones de gastos e ingresos ordinarios. Si dicha cifra se prepara empleando políticas diferentes a las adoptadas para sus estados financieros individuales o consolidados, la empresa incluirá en su información financiera una descripción clara de tales políticas.
54. Un ejemplo de valoración del rendimiento del segmento, previo al resultado del mismo en la cuenta de resultados, es el margen bruto sobre ventas. Ejemplos de valoración del rendimiento del segmento, posteriores al resultado del mismo en la cuenta de resultados, son la ganancia o la pérdida neta por las actividades ordinarias (antes o después del impuesto sobre las ganancias) y la ganancia o la pérdida neta del ejercicio.
55. *La empresa debe revelar, para cada uno de los segmentos sobre los que debe informar, el importe en libros de los activos que le corresponden.*
56. *La empresa debe revelar los pasivos correspondientes a cada uno de los segmentos sobre los que debe informar.*
57. *La empresa debe revelar, para cada uno de los segmentos sobre los que debe informar, el coste total incurrido en el ejercicio para adquirir activos del segmento cuya duración esperada sea mayor de un ejercicio (inmovilizado material y activos inmateriales). Aunque esta cifra es denominada, en ocasiones, inversiones de capital o desembolsos de capital, su valoración debe hacerse empleando la hipótesis contable del devengo y no la de caja.*
58. *La empresa debe revelar, para cada uno de los segmentos sobre los que debe informar, el importe total de gasto por depreciación de los activos que se haya incluido en la determinación del resultado del segmento.*

59. *Se aconseja pero no se obliga a las empresas a revelar información sobre la naturaleza e importe de todas y cada una de las partidas de ingreso ordinario y gasto, incluidas en la determinación del resultado del mismo, que sean de tal magnitud, cualidad o incidencia, que su conocimiento sea relevante para explicar el rendimiento de cada uno de los segmentos sobre los que se deba informar en el ejercicio.*
60. La NIC 1 obliga a revelar por separado la naturaleza e importe de las partidas de gastos e ingresos que sean materiales o tengan importancia relativa. En la NIC 1 se ofrecen diversos ejemplos, entre los que se incluyen las correcciones del valor de las existencias y del inmovilizado material, las provisiones por reestructuración, las enajenaciones o disposiciones por otra vía de inmovilizados materiales e inversiones a largo plazo, las actividades interrumpidas, los pagos por litigios, y las reversiones de las provisiones. En el párrafo 59 no se pretende cambiar la clasificación de ninguna de tales partidas, ni tampoco su valoración. Sin embargo, la información a revelar aconsejada en el citado párrafo modifica el nivel al cual se ha de evaluar, para propósitos de información financiera, la importancia relativa de esas partidas, descendiendo desde el nivel de la entidad al que corresponde al segmento.
61. *La empresa debe revelar información, respecto de cada segmento sobre el que deba informar, sobre el importe total de los gastos que no han dado lugar a salida de efectivo y se han incluido en la determinación del resultado del segmento, distintos de los correspondientes a amortización, cuya mención separada se exige en el párrafo 58.*
62. La NIC 7, Estado de Flujos de Efectivo, exige que la empresa presente un estado de flujos de efectivo que informe, por separado, sobre los flujos líquidos procedentes de actividades ordinarias, de inversión y de financiación. En la NIC 7 se hace notar que, para comprender la posición financiera, la liquidez y los flujos de efectivo de la empresa, es relevante la información sobre los flujos de efectivo de cada segmento industrial o geográfico sobre los que se deba informar. La NIC 7 aconseja que las empresas presenten esta información. Esta Norma también aconseja revelar información acerca de los flujos de efectivo por segmento que menciona la NIC 7. Además, aconseja a las empresas que presenten las partidas significativas de ingresos ordinarios que, no habiéndose liquidado en efectivo, se hayan incluido en el ingreso ordinario del segmento y, por tanto, se hayan tenido en cuenta para calcular el resultado del mismo.
63. *La empresa que suministre la información sobre flujos de efectivo segmentados, según lo insta la NIC 7, Estado de Flujos de Efectivo, no está obligada a presentar también la información referente a las depreciaciones mencionadas en el párrafo 58, ni los gastos que no han dado lugar a salidas de efectivo mencionados en el párrafo 61.*
64. *La empresa debe revelar, para cada segmento sobre el que deba informar, la cifra agregada de participación en la ganancia o en la pérdida neta de las empresas asociadas, negocios conjuntos u otras entidades que se contabilicen según el método de la participación, siempre y cuando las operaciones de esas empresas estén, esencialmente, dentro del segmento en cuestión.*
65. Aunque la información a revelar de las participaciones en los resultados de las empresas asociadas, negocios conjuntos u otras entidades contabilizadas según el método de la participación se haga en una sola partida, la determinación de si la relación y las operaciones de esas empresas se llevan fundamentalmente por un solo segmento, se hará de forma individualizada para cada una de ellas.
66. *Si la empresa revela, para cada uno de los segmentos pertinentes, información agregada sobre su participación en la ganancia o la pérdida neta en sus empresas asociadas, negocios conjuntos y otras entidades contabilizadas por el método de la participación, ha de presentar también, en la información del segmento, el importe agregado que corresponda a las inversiones en tales empresas.*
67. *La entidad presentará una conciliación entre la información revelada para cada uno de los segmentos sobre los que se deba informar, y la información agregada que aparece en los estados financieros, individuales o consolidados. Al presentar la conciliación, la entidad conciliará el ingreso ordinario de los segmentos con los ingresos ordinarios que la entidad haya obtenido de sus clientes externos (incluyendo revelaciones del importe de los ingresos ordinarios que la entidad haya obtenido de los clientes externos, que no figuren en ningún segmento); el resultado del segmento por las actividades que continúan se conciliará con la cifra comparable del resultado de explotación que la entidad haya*

obtenido en las actividades que continúan, así como con el resultado del periodo que la entidad haya obtenido por las actividades que continúan; el resultado del segmento de las actividades interrumpidas será conciliado con el resultado de las actividades interrumpidas; los activos del segmento serán objeto de conciliación con los de toda la empresa y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos totales de la misma.

Información sobre los segmentos secundarios

68. En los párrafos 50 a 67 se identifican las exigencias de información a revelar aplicables a cada segmento sobre el que se informe, utilizando el formato informativo principal. En los párrafos 69 a 72 se identifican las exigencias informativas aplicables a cada segmento sobre el que se informe, utilizando el formato secundario de información, con el siguiente detalle:
- (a) si el formato principal para la información a revelar segmentada de la empresa corresponde a segmentos del negocio, las informaciones a suministrar en el formato secundario se describen en el párrafo 69;
 - (b) si el formato principal para la información segmentada de la empresa corresponde a segmentos geográficos, determinados a partir de la localización de los activos (esto es, lugares donde se elaboran los productos o donde están establecidos los recursos para prestar los servicios), las informaciones a suministrar en el formato secundario se describen en los párrafos 70 y 71; y
 - (c) si el formato principal para la información segmentada de la empresa corresponde a segmentos geográficos, determinados a partir de la localización de los clientes (esto es, lugares donde se venden los productos o donde se prestan los servicios), las informaciones a suministrar dentro del formato secundario se describen en los párrafos 70 y 72.
69. *Si el formato principal de la información financiera por segmentos de la empresa está constituido por los segmentos del negocio, también deberá darse la siguiente información:*
- (a) *ingreso ordinario del segmento procedente de clientes externos, por área geográfica según la localización de sus clientes, para cada segmento geográfico cuyo ingreso ordinario procedente de ventas externas sea un 10% o más del ingreso ordinario total por ventas a todos los clientes externos de la empresa;*
 - (b) *importe en libros de todos los activos del segmento, según la localización geográfica de los activos, para cada segmento geográfico cuyos activos sean el 10% o más de los activos totales asignados a los segmentos de este tipo; y*
 - (c) *el coste total incurrido durante el ejercicio para adquirir activos del segmento que se esperen utilizar durante más de un ejercicio (inmovilizado material y activos inmateriales), según la localización geográfica de los activos, para cada segmento geográfico cuyos activos sean el 10% o más de los activos totales asignados a los segmentos de este tipo.*
70. *Si el formato principal de la información financiera por segmentos de la empresa está constituido por los segmentos geográficos (con independencia de que éstos se determinen en función de la localización de los activos o de los clientes), también deberá proporcionarse la siguiente información segmentada, para cada segmento del negocio cuyo ingreso ordinario por ventas a clientes externos sea un 10% o más de los ingresos ordinarios totales de la entidad por ventas externas, o cuyos activos segmentados sean un 10% o más de los activos totales de todos los segmentos del negocio:*
- (a) *ingreso ordinario del segmento por ventas a clientes externos;*
 - (b) *importe en libros total de los activos del segmento; y*
 - (c) *coste total incurrido en el ejercicio por adquisición de activos del segmento que se espera utilizar durante más de un ejercicio (inmovilizado material y activos inmateriales).*
71. *Si el formato principal de la información financiera por segmentos está constituido por segmentos geográficos, que están basados en la localización de los activos, y si la localización de sus clientes difiere de la correspondiente a los activos, entonces la empresa debe también informar acerca de los ingresos ordinarios por ventas a clientes externos, para cada segmento geográfico determinado, considerando los*

clientes, cuyo ingreso ordinario por ventas externas sea un 10% o más de los ingresos ordinarios totales de la empresa por ventas externas.

72. *Si el formato principal de la información financiera por segmentos está constituido por segmentos geográficos que están basados en la localización de los clientes, y si la localización de sus activos difiere de la correspondiente a las áreas geográficas de las que proceden los clientes, entonces la empresa debe también dar los siguientes datos segmentados, para cada segmento geográfico determinado, considerando los activos, cuyo ingreso ordinario por ventas externas o cuyos activos sean un 10% o más de las correspondientes cifras para toda la empresa:*
- (a) importe en libros total de los activos segmentados según la localización geográfica de los mismos; y*
 - (b) coste total incurrido durante el ejercicio para la adquisición de los activos del segmento que se espera utilizar por más de un ejercicio (inmovilizado material y activos inmateriales), según la localización de los activos.*

Ilustraciones de información por segmentos

73. En el Apéndice B de esta Norma se ilustra la presentación, para los formatos principal y secundario, de la información segmentada exigida por esta Norma.

Otra información a revelar

74. *Si un segmento del negocio o geográfico, para el cual se presenta información al personal clave de la dirección no constituye un segmento a efectos de información financiera externa, porque obtiene la mayor parte de sus ingresos ordinarios por ventas a otros segmentos, pero su ingreso ordinario procedente de clientes externos es un 10 % o más de todas las ventas externas, la empresa debe revelar este hecho, junto con los importes de: (a) las ventas del segmento a clientes externos; y (b) las ventas internas a los demás segmentos.*
75. *Al valorar e informar sobre el ingreso ordinario del segmento procedente de ventas a otros segmentos, los precios de venta inter- segmentos deben fijarse sobre las mismas bases utilizadas realmente para fijar los precios de estas transferencias. Tanto las bases de fijación de los precios inter segmentos, como cualquier cambio en los criterios utilizados deben ser objeto de revelación en los estados financieros.*
76. *Deben revelarse los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada, siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes de la misma, y la información de ejercicios anteriores presentada con fines comparativos debe ser reexpresada cuando haya algún cambio de este tipo, salvo cuando sea imposible hacerlo. La información correspondiente debe contener una descripción de la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo, el hecho de que la información comparativa ha sido reexpresada o de que es imposible hacerlo, así como el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente. Si la empresa cambia el modo de determinar sus segmentos, y no reexpresa la información segmentada de ejercicios anteriores, porque es imposible hacerlo siguiendo las nuevas políticas contables, deberá informar, para poder realizar la comparación pertinente, tanto sobre las cifras obtenidas con las nuevas políticas como sobre las que corresponderían a las antiguas.*
77. Los cambios en las políticas contables aplicadas por la entidad se tratan en la NIC 8. Esta Norma obliga a que se realicen cambios en una política contable sólo si lo requiere una Norma o Interpretación, o bien si el cambio da como resultado que los estados financieros de la entidad contengan una información sobre las transacciones, otros eventos o condiciones que sea fiable y más relevante.
78. Los cambios en las políticas contables aplicadas por la entidad, considerada en su conjunto, que afecten a la información por segmentos, se tratarán de acuerdo con la NIC 8. Salvo que una nueva Norma o Interpretación especifique otra cosa, la NIC 8 requiere que:
- (a) los cambios en una política contable se apliquen retroactivamente, reexpresando la información de ejercicios anteriores a menos que sea impracticable determinar el efecto acumulado del cambio o los efectos que corresponden a cada ejercicio específico;

- (b) si la aplicación retroactiva no es practicable con relación a todos los ejercicios presentados, la nueva política contable será aplicada retroactivamente desde la fecha más antigua posible; y
 - (c) si fuera impracticable determinar el efecto acumulado de aplicar la nueva política contable al comienzo del ejercicio corriente, se aplicará esa política de forma prospectiva, desde la fecha más remota posible.
79. Algunos cambios en las políticas contables se refieren específicamente a la información segmentada. Como ejemplos se pueden citar los cambios en la identificación de los segmentos o en los criterios de reparto de gastos e ingresos ordinarios a los mismos. Estos cambios pueden tener un impacto significativo sobre la información segmentada, pero no modifican la información financiera agregada de la empresa. Con el fin de permitir a los usuarios comprender los cambios y evaluar las tendencias, la información segmentada sobre ejercicios anteriores que se incluye en los estados financieros para permitir comparaciones se reexpresará, siempre que sea posible, para reflejar la nueva política contable.
80. El párrafo 75 exige que, para la información segmentada, las transferencias inter segmentos se valoren con las bases que la empresa utiliza efectivamente para fijar los precios de ellas. Si la empresa cambia el método que realmente utiliza para fijar estos precios de transferencia inter segmentos, esta modificación no constituye un cambio en las políticas contables para el cual deban reexpresarse los datos por segmentos de ejercicios anteriores de acuerdo con el párrafo 76. No obstante, el párrafo 75 exige que la empresa revele información sobre el cambio propiamente dicho.
- 81. *La empresa debe indicar los tipos de productos y servicios incluidos en cada segmento del negocio sobre el que se informe, e indicar la composición de cada segmento geográfico incluido en la información financiera, tanto si son principales como secundarios, salvo que estas indicaciones estén contenidas en otra parte dentro de los estados financieros o dentro del informe financiero.***
82. Es necesario tener conocimiento de las actividades llevadas a cabo por cada segmento del negocio para poder evaluar el impacto de cuestiones tales como cambios en la demanda, en el precio de las materias primas o en otros factores de producción, así como el desarrollo de productos y procesos alternativos. De forma similar, es necesario conocer la composición de cada segmento geográfico para poder evaluar el impacto que los cambios en el entorno político y económico tienen en el riesgo asumido y el rendimiento conseguido por este segmento.
83. No se presentará información separada de los segmentos sobre los que se informaba en ejercicios anteriores, si ya no alcanzan los límites cuantitativos mínimos para seguir siendo calificados como tales. El incumplimiento de los límites puede estar causado, por ejemplo, por una disminución de la demanda, por un cambio en la estrategia de la gerencia o porque se haya vendido una parte de la operación del segmento o se la haya combinado con otros segmentos. En estas circunstancias puede ser útil, para confirmar las expectativas sobre caída de los mercados o sobre cambio de estrategias empresariales, dar una explicación de las razones por las que el segmento, sobre el que se informaba previamente, ya no está incluido en la información segmentada.

Fecha de vigencia

- 84. *Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1998. Se aconseja anticipar su aplicación. Si la empresa aplicara esta Norma revisada, en lugar de la NIC 14 original, a los estados financieros de ejercicios que comiencen antes del 1 de julio de 1998, deberá revelar este hecho. Si los estados financieros incorporan información comparativa de ejercicios anteriores a la fecha de entrada en vigor o a la aplicación voluntaria anticipada de esta Norma, se exige la reexpresión de la información segmentada que se incluya a efectos comparativos para dar cumplimiento a las disposiciones de esta Norma, salvo cuando ello sea imposible, en cuyo caso la empresa debe dar a conocer este hecho.***