



Este documento se redactó en inglés y se ha traducido automáticamente mediante un programa informático. No podemos garantizar la exactitud de la traducción.

Grupo consultivo de profesionales

PUNTO DEL ORDEN DEL DÍA: PAG. 11

11 de septiembre de 2023 - En línea

Clasificación de los gastos

Resumen	El documento proporciona una visión general de la orientación propuesta que se está desarrollando para la Clasificación de Gastos para el Proyecto de Guía 3.
Propósito/Objetivo del documento	<p>Se está redactando una orientación propuesta que obligaría a las OSFL a proporcionar un análisis de los gastos en el Estado de Ingresos y Gastos basado en la naturaleza de los gastos, la función de los gastos o una presentación mixta, cualquiera que proporcione información fiable y más relevante para los usuarios. El documento ofrece una visión general del enfoque, la orientación que se proporcionará sobre los factores que deberán tenerse en cuenta para decidir qué método proporciona la información más útil, y los principios generales para asignar y agregar los gastos a las actividades.</p> <p>También ofrece una visión general de las revelaciones mínimas requeridas en las notas y la posible inclusión de otras basadas en las últimas propuestas del CNIC.</p>
Otros elementos de apoyo	N/A
Preparado por	Philip Trotter
Acciones para esta reunión	<p>Asesorar sobre la:</p> <ul style="list-style-type: none">(i) implicaciones prácticas de permitir diferentes enfoques de clasificación(ii) suficiencia de la orientación autorizada sobre los factores a considerar y los enfoques para la asignación y la agregación(iii) la conveniencia y los retos prácticos de facilitar la información obligatoria propuesta

Grupo consultivo de profesionales

Clasificación de los gastos

1. Introducción

- 1.1 En la reunión del GCP de junio de 2023, se proporcionó a los miembros una visión general del enfoque propuesto para desarrollar el contenido del Proyecto de Guía 3 relacionado con la clasificación de los gastos, y se les pidió que dieran su opinión sobre qué información sobre gastos debería exigirse a las OSFL que presentaran.
- 1.2 La Secretaria ha comenzado a desarrollar orientación basada en el enfoque propuesto, tomando en consideración la retroalimentación del PAG, los recientes desarrollos del IASB, el trabajo adicional relacionado con la Declaración Suplementaria y los resultados de un grupo de enfoque celebrado en agosto. Este proyecto de Guía se llevará a la reunión del GCP a finales de septiembre para recibir asesoramiento técnico antes de ser finalizado para su publicación como parte del Proyecto de Exposición 3 a principios de 2024.
- 1.3 Este documento proporciona:
- una visión general de la orientación propuesta; y
 - solicita la opinión del GCP sobre:
 - (i) las implicaciones prácticas de permitir diferentes enfoques de clasificación;
 - (ii) la suficiencia de orientación autorizada sobre los factores a considerar y los enfoques para la asignación y la agregación; y
 - (iii) la conveniencia y los retos prácticos de proporcionar información obligatoria adicional.

2. Métodos de clasificación

- 2.1 La orientación propuesta se basa en la exigencia de que una OSFL facilite un análisis de los gastos utilizando una clasificación basada bien en la

naturaleza de los gastos, bien en la **funcion** de los gastos dentro de la OSFL, bien en una presentación **mixta**, según la que proporcione una información fiable y más relevante para los usuarios de los estados financieros. Este análisis se presentará en el Estado de Ingresos y Gastos.

- 2.2 El análisis por naturaleza del gasto proporcionaría información sobre los gastos derivados de los insumos que se consumen para llevar a cabo las actividades de una OSFL. Según este método de clasificación, los gastos se agregan en el Estado de Ingresos y Gastos según su naturaleza (por ejemplo, depreciación, compras de materiales, costes de transporte y beneficios a los empleados) sin referencia a cómo se asignan los gastos a las funciones dentro de la OSFL.
- 2.3 El análisis por función del gasto asignaría y combinaría los gastos según la actividad a la que se refiera la partida. Por ejemplo, los costes de recaudación de fondos podrían ser una partida funcional que combinara los gastos relacionados con las actividades generadoras de ingresos de la OSFL, como los costes de los beneficios a los empleados o los costes de publicidad. Otras partidas funcionales podrían incluir los principales programas operativos o las actividades de apoyo administrativo. Cuando una OSFL presente partidas funcionales, se propone que divulgue también una descripción narrativa de los tipos de gastos que, según su naturaleza, se incluyen en cada partida funcional.
- 2.4 El análisis por presentación mixta permitiría utilizar tanto el análisis por naturaleza como el análisis por función en un único formato de presentación. Utilizando este método de clasificación, los gastos se agregan en el Estado de Ingresos y Gastos en parte según su naturaleza y en parte según su función. Es importante señalar que no se trata de un enfoque matricial en el que todos los gastos se mostrarían tanto desde una perspectiva natural como funcional. Una vez más, cuando una OSFL presente partidas funcionales como parte de una presentación mixta, se propone que revele también una descripción narrativa de qué tipos de gastos según su naturaleza se incluyen en cada partida funcional.

Pregunta 1: ¿Qué implicaciones prácticas consideran los miembros del GAP que pueden derivarse de permitir que las OSFL presenten un análisis de los gastos basado en distintos enfoques de clasificación?

3. Factores a tener en cuenta para decidir el método y la asignación y agregación de gastos

- 3.1 Para ayudar a las OSFL a determinar el método de análisis de los gastos que les proporcionara la información más útil, la orientación propuesta incluye también una serie de factores que deben tenerse en cuenta.
- 3.2 Estos factores incluyen:
- (a) qué método proporciona la información más útil a los usuarios de los estados financieros sobre los componentes clave del superávit o déficit de la OSFL;
 - (b) qué método representa más fielmente la forma en que se gestiona la OSFL y cómo informa la dirección internamente;
 - (c) práctica sectorial - el uso de métodos similares para un análisis de gastos permitiría a los usuarios comparar más fácilmente los gastos entre entidades del mismo sector; y
 - (d) si la asignación de gastos a funciones sería arbitraria y, por tanto, no proporcionaría una representación suficientemente fiel de las partidas presentadas. En tales casos, se utilizará el método de la naturaleza del gasto.
- 3.3 Puede haber ocasiones en las que una presentación mixta pueda proporcionar la información más útil a los usuarios. Por ejemplo, una OSFL con dos o más tipos distintos de actividades puede presentar algunos de sus gastos por función y otros por naturaleza, para proporcionar información sobre los componentes clave del superávit o el déficit.
- 3.4 Una presentación mixta es también el formato previsto para [la Declaración Complementaria](#), que combina partidas de gastos naturales, como salarios y viajes, con partidas funcionales, como gastos de apoyo. Las opciones para el Estado Complementario serán consideradas más a fondo por el GAT en su reunión de septiembre, pero las OSFL a las que se les exija, o que elijan, presentar un Estado Complementario podrían considerar el uso del formato del Estado Complementario para su análisis de gastos en el Estado de Ingresos y Gastos. Es importante señalar, sin embargo, que el formato del Estado Complementario va más allá de una presentación mixta de los gastos, ya que también incluye los gastos de capital financiados con subvenciones y donativos.

Pregunta 2: ¿Consideran los miembros del GAP que la orientación propuesta sobre los factores a tener en cuenta al determinar el método de análisis de los gastos es suficiente?

- 3.5 Como el análisis por función del gasto y el análisis por presentación mixta implican asignar y agregar algunos o todos los gastos a la actividad con la que se relaciona el recurso consumido, la orientación propuesta también proporciona principios sobre la atribución de costes a las actividades.
- 3.6 Señala que las OSFL deben asegurarse de que los métodos de asignación y agregación de gastos sean razonables y se apliquen de forma coherente y consistente entre los periodos de información, a menos que cambien las circunstancias.
- 3.7 También señala que al atribuir los costes a las actividades, las OSFL deberán aplicar los siguientes principios generales:
- **Los costes directos** imputables a una actividad deben asignarse directamente a esa actividad (por ejemplo, el coste salarial de una persona empleada exclusivamente en una actividad concreta o el coste de funcionamiento de un vehículo utilizado íntegramente para una actividad concreta);
 - **Los costes compartidos** que contribuyan directamente a más de una actividad deben prorratearse entre dichas actividades (por ejemplo, el coste de un miembro del personal cuyo tiempo se divide entre una actividad de recaudación de fondos y el trabajo en la ejecución de un programa).
 - **Los gastos de apoyo** que no sean imputables a una única actividad deberán prorratearse entre las actividades a las que se presta apoyo (por ejemplo, el coste de un miembro del personal que trabaje en un departamento financiero central).
- 3.8 La orientación propuesta indica que las OSFL pueden sopesar los beneficios de una mayor exactitud con los costes implicados a la hora de seleccionar los métodos de prorrateo de costes, y proporciona ejemplos de bases para el prorrateo, incluyendo:
- Utilización de un recurso o actividad en términos de tiempo empleado, capacidad utilizada o solicitudes realizadas;
 - per cápita, basado en el número de personas empleadas en una actividad;
 - superficie de suelo ocupada por una actividad; o
 - tiempo, cuando las tareas del personal abarcan más de una actividad.

Pregunta 3: ¿Consideran los miembros del GAP que la orientación propuesta sobre los principios de imputación de costes a las actividades es suficiente?

4. Revelaciones obligatorias y novedades del CNIC

- 4.1 Independientemente del método de clasificación utilizado, también se propone que, como mínimo, una OSFL revele en las notas otra serie de gastos si no se presentan ya en el Estado de Ingresos y Gastos.
- 4.2 Una de las preocupaciones potenciales al permitir que las OSFL seleccionen un método de clasificación, es la falta de coherencia en los informes financieros de las OSFL. Para abordar este punto, la revelación mínima exigiría cierta información prescrita a todas las OSFL, independientemente de cómo elijan clasificar sus gastos.

Estos son:

- 4.3 **Gastos relacionados con el personal directivo clave** - El personal directivo clave son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la OSFL, directa o indirectamente. En el contexto de la OSFL, esto puede incluir a fideicomisarios, directores y otras personas encargadas de la gobernanza. Parte del personal clave de la dirección puede recibir una remuneración por desempeñar estas funciones. Toda remuneración pagada al personal clave de la dirección deberá revelarse de conformidad con la Sección 33 Divulgación de información sobre partes vinculadas, que exige la revelación de la remuneración en total.
- 4.4 **Remuneración de los empleados y otros gastos relacionados, incluidos los voluntarios** - La remuneración de los empleados incluirá todas las remuneraciones pagadas a los empleados de la OSFL y todos los demás gastos directamente relacionados con su empleo. Incluirá las prestaciones a los empleados a corto plazo, las prestaciones post-empleo, otras prestaciones a largo plazo y las indemnizaciones por cese, tal y como se definen en la sección 28 Prestaciones a los empleados. Cuando los voluntarios reciban prestaciones como servicios o bienes gratuitos o subvencionados, se incluirán en esta revelación. Cuando se paguen compensaciones al personal directivo clave, éstas no se incluirán en esta revelación, sino que se divulgarán por separado.
- 4.5 **Gastos de subvenciones y donativos** - Los gastos de subvenciones y donativos se calcularán y divulgarán de acuerdo con la Sección 24 Parte I *Gastos de subvenciones y donativos*. Esto requerirá información sobre la naturaleza, el importe, el calendario y la incertidumbre de los gastos y los activos y pasivos relacionados.

- 4.6 **Pagos graciabes** - Un pago graciabes es un pago, o la renuncia a un derecho sobre un bien, que los encargados del gobierno de la OSFL no tienen la obligación legal o el poder legal de efectuar con cargo a los fondos de la OSFL, pero que creen tener la obligación moral de efectuar.¹ Se propone que las OSFL deban revelar los detalles de todos los pagos graciabes efectuados, incluidos aquellos en los que la OSFL haya obtenido alguna autorización para efectuar los pagos por parte de un tribunal, regulador u organismo similar. Las OSFL pueden agregar pagos de naturaleza similar cuando ello no repercuta en la comprensión del acuerdo. Para cada pago (o en conjunto) las notas a las cuentas deben:
- proporcionar una explicación de la naturaleza del pago;
 - indique la autoridad legal o la razón para realizar el pago; y
 - indique el importe del pago (o el valor de cualquier renuncia a un derecho sobre un bien).
- 4.7 **Gastos relacionados con la recaudación de fondos** - Los gastos relacionados con la recaudación de fondos deben calcularse y divulgarse de acuerdo con la Sección 24 Parte III *Costes de recaudación de fondos*. Actualmente se están elaborando estas propuestas, pero se espera que incluyan los gastos totales de recaudación de fondos y el método utilizado para asignar y agregar estos gastos.
- 4.8 **Gasto total en actividades de programa** - El gasto total en actividades de programa incluirá todos los costes directos y compartidos atribuibles a la prestación de servicios y bienes o a la realización de actividades de programa y similares, en pos de la misión u objetivos declarados de la OSFL. En aras de la brevedad, todo ello se denomina "actividades de los programas". Además del gasto total en actividades del programa, una OSFL puede presentar un análisis del programa de las principales actividades que comprenden este gasto. Cuando una OSFL presente información a través de un análisis de programa, la OSFL deberá describir la base para preparar y presentar la información.
- 4.9 **Gasto total en actividades de apoyo** - El gasto total en actividades de apoyo incluirá todos los gastos de apoyo que no sean atribuibles al suministro de servicios y bienes o a la realización de programas y actividades similares en el marco de la misión u objetivos declarados de la OSFL.

¹ Un ejemplo sería cuando un individuo deja todo su patrimonio como donación a una OSFL en un testamento, pero la OSFL es consciente de que el individuo quería cambiar el importe de la donación y dejar parte del patrimonio a otro individuo o entidad, pero no pudo completar los cambios legales necesarios antes del fallecimiento. Aunque legalmente la OSFL puede tener derecho a la totalidad del importe de la herencia, puede sentir que tiene la obligación moral de asegurarse de que parte de ella se entrega a la otra persona o entidad.

Pregunta 4: ¿Consideran los miembros del GAP que estas revelaciones obligatorias son adecuadas para garantizar la coherencia de la información clave? ¿Qué dificultades prácticas prevén los miembros del GAP para que las OSFL faciliten esta información?

- 4.10 Por último, la Secretaría señala que el CNIC, como parte de su proyecto de estados financieros, está estudiando la posibilidad de exigir revelaciones obligatorias adicionales sobre los gastos naturales cuando una entidad utilice un enfoque de clasificación funcional o mixto.
- 4.11 Para cada partida incluida en la cuenta de pérdidas y ganancias esto requeriría la revelación de:
- Depreciación
 - amortización,
 - beneficios a los empleados,
 - deterioros del valor, y
 - amortización de inventarios

A continuación se ofrece un ejemplo de cómo podría ser:

Operating expenses by nature (in currency units)	20X2	20X1
Depreciation	175	...
Cost of goods sold	100	...
General and administrative expenses	25	...
Research and development expenses	50	...
Amortisation	100	...
Research and development expenses	100	...
Employee benefits	375	...
Cost of goods sold	150	...
Selling expenses	100	...
General and administrative expenses	50	...
Research and development expenses	75	...
Impairments	80	...
Research and development expenses	80	...
Write-downs of inventory	50	...
Cost of goods sold	30	...
Other operating expenses	20	...

Pregunta 5: ¿Consideran los miembros del GAP que, cuando una OSFL utiliza un enfoque de clasificación funcional o mixto, las revelaciones obligatorias adicionales sobre gastos naturales propuestas por el CNIC son apropiadas? ¿Qué dificultades prácticas, en su caso, prevén para las OSFL a la hora de facilitar esta información?



INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

Septiembre de 2023