

Subsidios y otras ayudas gubernamentales. RT 54 (T. O. RT 56) Oubiña, Gabriel H.

Abstract: En el artículo se estudian las cuestiones particulares relacionadas a las normas de reconocimiento, medición y presentación de los subsidios y otras ayudas gubernamentales contenidas en la resolución técnica 54 (T. O. 56)

I. Introducción

El primero de julio de 2022, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante Junta de Gobierno), aprobó la res. técnica (RT) 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad (Introducción y Primera parte) (1), con el objetivo de, sin afectar las necesidades de información de los usuarios, utilizar un lenguaje comprensible y organizado, buscando simplificar y lograr una mayor claridad y una lectura más amigable, con una estructura simple de comprensión que permite fácilmente identificar los requerimientos que se deben considerar para resolver cada tema contable, (Considerando inc. l., m. y n. Primera parte, PRT).

Casi un año después, la Junta de Gobierno, en su reunión del 30 de junio de 2023, luego del período de consulta de los Proyecto nro. 46 de resolución técnica "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Normas para la aplicación inicial de la introducción y primera parte de la res. técnica 54", y del Proyecto nro. 47 de resolución técnica "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad" [Segunda y Tercera Parte], consideró conveniente presentar un texto actualizado de la res. técnica 54, (inc. l. a p., RT 56), aprobando la res. técnica 56, "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Modificaciones a la res. técnica 54". Además de resolver (2) que: a) La res. técnica 54 (T. O. RT 56) resulte de aplicación obligatoria para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2024 inclusive, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio y b) Se admita la aplicación anticipada de la res. técnica 54 (T. O. RT 56), para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2023 inclusive, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio. (art. 4°, RT 56).

En el presente artículo se abordará, las cuestiones particulares relacionadas a las normas de reconocimiento, medición y presentación de los Subsidios del gobierno y otras ayudas gubernamentales.

II. Subsidios y otras ayudas gubernamentales

II.1. Alcance

Los subsidios del gobierno (3) son ayudas gubernamentales (4) en forma de transferencias de recursos a una entidad (5) a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad.

II.2. Exclusiones

Los subsidios gubernamentales excluyen: a) formas de ayuda gubernamental a las que no cabe razonablemente asignar un valor y b) transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad, (párr. 560, RT 54).

II.3. Reconocimiento

Subsidio gubernamental	Una entidad reconocerá	Momento
No sujeto al cumplimiento de condiciones futuras, (párr. 561, RT 54):	Un resultado	a.) haya sido recibido, o b.) su recepción sea probable[6].
Sujeto al cumplimiento de condiciones futuras, (párr. 562, RT 54):	a. Un pasivo[7] b. Un resultado	Hasta que satisfaga los requisitos establecidos a continuación Desde el momento en que: i.) cumpla los requisitos exigidos; y ii.) su recepción: 1. haya ocurrido; o 2. sea probable

[\(6\)](#) [\(7\)](#)

II.4. Otros reconocimientos

Condición	Tratamiento
Un subsidio gubernamental procedente de un préstamo con cláusula de condonación[8]	Lo reconocerá como un subsidio gubernamental cuando existe razonable seguridad de que la entidad cumplirá los términos exigidos para su condonación, (párr. 563, RT 54)
El beneficio de un préstamo del gobierno a una tasa de interés inferior a la del mercado	Lo tratará como un subsidio gubernamental, (párr. 564)
Un subsidio gubernamental que se convierta en reembolsable	Lo contabilizará como un cambio en una estimación contable[9], (párr. 565, RT 54)

[\(8\)](#) [\(9\)](#)

II.5. Medición inicial

Una entidad (párr. 566, RT 54)	Medición
a.) Medirá los subsidios gubernamentales consistentes en transferencias de activos no monetarios (como terrenos u otros recursos).	i.) Por el importe establecido en la documentación que respalda la operación, cuando la entidad califica[10] como entidad pequeña o mediana y el importe estuviera explicitado; ii.) en los demás casos, de acuerdo con la siguiente jerarquía, (inc. c), párr. 204, RT 54): a) a su valor razonable[11] del activo[12] siempre que pueda estimarse satisfaciendo el requisito de confiabilidad (credibilidad)[13] b.) a la cotización sucedánea[14] del activo recibido.
b.) Medirá los subsidios gubernamentales consistentes en un préstamo del gobierno a una tasa inferior a la de mercado.	Por la diferencia entre el importe recibido y el valor descontado de los flujos de efectivo futuros.
c.) Medirá el resto de los subsidios gubernamentales.	Por un importe igual al valor contable del activo recibido.

(10) De acuerdo a la RT 54, se considera como una entidad pequeñas y medianas a aquella que, (párrs. 6 y 7, RT 54): a) en el ejercicio actual: (i) no está alcanzada por la Ley de Entidades Financieras y no realiza operaciones de capitalización o ahorro ni requiere recursos del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros; (ii) no es una entidad aseguradora bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación; (iii) no es una sociedad anónima con participación estatal mayoritaria o de economía mixta; b) en el ejercicio inmediato anterior obtuvo los siguientes parámetros cuantitativos, (de acuerdo a la Res, 608/22, FACPCE):

Los importes indicados se encuentran expresados en poder adquisitivo de octubre 2022, (art. 1º, res. 608/2022, FACPCE). Para su aplicación, la entidad: i) actualizará dicho importe multiplicándolo por un coeficiente que refleje la variación del índice de precios FACPCE, hasta la fecha de cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de los estados contables y ii) En el caso de que el ejercicio inmediato anterior hubiera tenido duración irregular, anualizará las cifras correspondientes, (párr. 8, RT 54). Por su parte, el índice de precios FACPCE, es el resultante de combinar los siguientes índices publicados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC): 1) el índice de precios internos mayoristas (IPIM) hasta diciembre de 2016, según lo establecido por la res. (JG) 517/2016; y 2) el índice de precios al consumidor (IPC) nacional, mes base: diciembre de 2016, (glosario, RT 54). c) no se trata de una entidad: (i) controladora de otra entidad excluida por los incisos anteriores del presente párrafo y (ii) controlada por otra entidad excluida por los incisos anteriores, (párr. 6, RT 54).

[\(11\)](#) [\(12\)](#) [\(13\)](#) [\(14\)](#)

II.6. Presentación

En el estado de situación patrimonial[15]	En el estado de resultados[16]
como pasivos en un rubro separado de los demás, (párr. 567, RT 54).	Como, (párr. 568, RT 54): a) Cuando se relacionan con ingresos procedentes de las actividades principales, a continuación de los ingresos de actividades ordinarias; o b) en los demás casos como: (i) otros ingresos; o (ii) reducción de los gastos con los cuales se relacionan[17]

[\(15\)](#) [\(16\)](#) [\(17\)](#)

II.7. Revelación en notas

Se revelará información respecto a (párr. 569, RT 54):

i) las políticas contables [\(18\)](#) adoptadas respecto de los subsidios gubernamentales, incluyendo las formas de presentación adoptadas en el estado de resultados,

ii) la naturaleza y alcance de los subsidios gubernamentales reconocidas en los estados contables [\(19\)](#), así como una indicación de otras modalidades de ayudas gubernamentales, de las que se haya beneficiado directamente,

iii) las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas de las ayudas gubernamentales reconocidas.

II.8. Presentación en entidades sin fines de lucro

Una entidad sin fines de lucro, incluirá dentro del rubro Créditos, entre otros, los compromisos de subsidios asumidos por autoridades nacionales, provinciales o municipales, (párr. 718, RT 54), discriminando los créditos originados de forma tal que se pueda identificar su naturaleza, por ejemplo "[c]uentas por cobrar a terceros por servicios prestados y derechos a recibir prestaciones de servicio (otras actividades - subsidios)", (párr. 719, RT 54). Como, por ejemplo, es el caso de un sindicato que deberá reconocer, en Créditos, los subsidios pendientes de recepción (inc. c. III, párr. 720, RT 54).

II.9. Flujos de efectivo y equivalentes

Dentro de las actividades de inversión, una entidad presentará, entre otros, los cobros de subsidios relacionados con la adquisición de activos de largo plazo (inc. H, párr. 656, RT 54).

II.10. Otras normas aplicables

Para aplicar los requerimientos que se han analizado, una entidad deberá contemplar, en tanto resulten pertinentes y no contradigan lo que se ha recorrido precedentemente, otras disposiciones de esta resolución técnica u otras normas contables [\(20\)](#), (párr. 570, RT 54), por ejemplo:

Disposiciones referidas a:	Véase párrafos de la RT 54
Medición de costos	102-110
Medición de valores corrientes	117-122
Mediciones en moneda extranjera	124-128
Expresión de los estados contables en moneda homogénea en un contexto de inflación (ajuste por inflación de los estados contables)	176-200
Cuestiones referidas al estado de resultados	628-641

II.11. Casos de aplicación práctica

II.1.a. Hechos que constituyen subvenciones del gobierno

A continuación, se analizan casos de hechos que constituyen subvenciones del gobierno [\(21\)](#).

Caso 1.a): El 1° de enero de 2023, una sociedad recibió, por parte del gobierno nacional, una licencia gratuita para pescar 100 toneladas, en los próximos cinco años, en una zona geográfica circunscripta a su jurisdicción. El pliego de licitación indica que en el caso que la sociedad pesque más de lo indicado en un año particular, la licencia no se revocará, pero se deberá pagar una multa en función del exceso.

Solución: La subvención del gobierno (la cesión de la licencia gratuita de pesca) se debe reconocer en los resultados del período en el que se otorgó la licencia por parte del gobierno nacional —no existen condiciones de cumplimientos futuras— (véase punto 2. Reconocimiento).

En relación a la licencia, además de lo indicado en el punto 4. Medición inicial, el párr. 389 de la RT 54 señala que debe ser reconocida como un activo intangible [\(22\)](#). Respecto a su medición inicial, véase también el párr. 392 (RT 54), los bienes o servicios incorporados mediante subsidios gubernamentales se medirá por su valor razonable en el presente caso. Por otra parte, en el caso que la sociedad incurra en multas, por el incumplimiento de la licitación, deberá reconocer el hecho contingente (véase párr. 487-488, RT 54).

Caso 1.b): Los hechos son idénticos a los del caso precedente (Caso 1.a), considerando, en el presente caso, que la cesión de la licencia depende de que la sociedad obtenga una certificación de haber cumplido ciertas condiciones medioambientales antes de comenzar a pescar. La certificación exige que la sociedad utilice: i.) redes que no perjudiquen a las especies marinas y ii.) motor de barco ecológico. Cincuenta días después de la adjudicación señalada, el 20 de febrero de 2023, la licencia fue otorgada, con el cumplimiento de las condiciones indicadas, al haber obtenido la certificación medioambiental.

Solución: El subsidio gubernamental está sujeto al cumplimiento de condiciones futuras, debiendo la sociedad reconocer, el 1 de enero de 2023, el pasivo medido a su valor razonable, hasta que satisfaga los requisitos establecidos, (véase punto 2. Reconocimiento y 4. Medición inicial). Por otra parte, la licencia recibida debe ser reconocida como un activo, (véase comentario, sobre el activo intangible, en el caso anterior).

Cuando las condiciones impuestas sean cumplidas (obtención de la certificación, es decir,

el 20 de febrero de 2023) o sea probable, se debe reconocer en resultados dando de baja el pasivo previamente reconocido.

Caso 1.c): Los hechos son idénticos a los del Caso 1.a) sin embargo, en el presente caso, la sociedad debe, desde el segundo al quinto año, continuar cumpliendo determinadas condiciones medioambientales y no excederse de la cuota preestablecida en cada año. En otras palabras, si la entidad excede el límite permitido en cualquier año o incumple las condiciones medioambientales, se le revocará inmediatamente la licencia al final de dicho año. A mayor detalle, el gobierno ha optimizado los controles para garantizar el cumplimiento de las condiciones medioambientales y la observancia de las toneladas de pesca permitidas. Al respecto, se considera en el presente caso que en cada uno de los años del período de licencia, la sociedad pescó dentro del umbral establecido.

Solución: Como se desprende del caso bajo análisis, el subsidio gubernamental está sujeto al cumplimiento de condiciones futuras, debiendo la sociedad reconocer:

i.) el 1 de enero de 2023, un quinto del valor de la subvención inicial total en resultados (ya que no hay condiciones asociadas al primer año de la licencia) y el resto, los cuatro quintos, se deben reconocer como un pasivo (por estar sujeto al cumplimiento de condiciones futuras). Por otra parte, la licencia al ser un activo intangible, se debe reconocer como se viene indicando en los casos previos.

ii.) Al final del año siguiente, debido que se ha pescado menos del límite impuesto y al haberse cumplido las condiciones medioambientales, la sociedad debe dar de baja un cuarto del pasivo previamente registrado (es decir, un importe equivalente a un quinto del valor de la subvención inicial) y reconocer dicho importe en resultados (véase punto 2. Reconocimiento). El mismo importe se reconocerá en resultados en cada uno de los tres años siguientes, siempre que la sociedad cumpla con las condiciones gubernamentales impuestas en la licitación.

Caso 2: El 1 de enero de 2023, el gobierno provincial le otorgó a la sociedad, sin cargo, una licencia de transmisión televisiva en una determinada ciudad por un período de diez años. Los términos de la cesión de la licencia exigen a la sociedad que transmita ciertos tipos de contenido como mínimo durante 2 horas por día, a lo largo de todo el período de la licencia. En el caso que la sociedad no cumpliera con las condiciones establecidas, la licencia se revocará de forma inmediata. A efectos metodológicos se supone que el año tiene 360 días.

Solución: El 1 de enero de 2023, la sociedad debe reconocer la subvención del gobierno, al valor razonable, como un pasivo y el activo por la licencia (como se viene señalando en los casos previos). Por otra parte, cada día que la sociedad cumpla las condiciones establecidas (transmita los contenidos específicos durante el tiempo exigido), se debe dar de baja 0.027 %, del pasivo reconocido por la subvención, valor obtenido de realizar $1/(360 \times 10)$, y reconocerse en resultados.

Caso 3.a): El 1 de enero de 2023, una sociedad recibió 1 millón de pesos por parte del gobierno nacional en forma de incentivo para establecer una planta manufacturera en una determinada zona en vías de desarrollo. El incentivo depende de la condición de que la planta se construya en esa área geográfica. La planta debe cumplir ciertas especificaciones (contemplando ciertos criterios medioambientales y de seguridad) y estar lista para producir el 31 de diciembre de 2024 o antes de esa fecha. Si lo indicado no se cumplen, la sociedad deberá reembolsar el importe recibido. Al respecto, todas las condiciones impuestas se cumplieron el 30 de marzo de 2024, momento en que comenzó a funcionar la planta productiva.

Solución: El importe recibido el 1 de enero de 2023, de la subvención del gobierno, se debe reconocer como un pasivo (en otras palabras, debitar efectivo y acreditar pasivo). Por otra parte, el 30 de marzo de 2024, se debe reconocer el importe total de la subvención del gobierno en resultados y dar de baja el pasivo previamente registrado.

Caso 3.b): Los datos son similares al caso anterior pero se incorpora la condición que la sociedad debe, además, conservar un determinado nivel de empleo por un período de tres años a partir del cumplimiento de las condiciones establecidas (en el presente caso es hasta el 30 de marzo de 2027), estableciendo además la devolución del importe total otorgado en la subvención en el momento en que se incumpla la condición de empleo exigida.

Solución: debido a la nueva obligación impuesta, la subvención no se reconocerá en resultados, sino en pasivo, hasta el cumplimiento de la condición señalada (al final del período de tres años, que es el 30 de marzo de 2027).

Caso 3.c): Los supuestos son los mismos que el caso 3.a), incorporándose la condición que la sociedad debe, además, conservar un determinado nivel de empleo por un período de tres años a partir del cumplimiento de las condiciones establecidas (en el presente caso hasta el 30 de marzo de 2027), exigiendo además que se devuelva la subvención otorgada por el importe proporcional a los años a transcurrir desde el incumplimiento hasta la finalización del plazo establecido en la licitación (tres años) [\(23\)](#).

Solución: en este caso, la diferencia con el anterior radica en que la sociedad reconoce la subvención del gobierno en los resultados a medida que la misma se vuelve no reembolsable (por ejemplo, de manera uniforme durante el período de tres años).

Caso 4: En 2023, una sociedad proporcionó servicios de comida y limpieza según un acuerdo con el gobierno municipal. El gobierno municipal, terceriza la utilización de los servicios en cuestión con la condición de que al menos un tercio de la fuerza laboral de la sociedad se componga de mujeres. El gobierno reconoce los servicios a una tarifa por hora equivalente al 50 por ciento por encima de la tarifa cobrada a otros clientes de la sociedad. El importe total recibido por este contrato, en 2023, es de pesos 1.200.000.

Solución: La tarifa que paga el gobierno sobre el precio normal del mercado (es decir, pesos 400.000) implica una transferencia de recursos a la sociedad a cambio del cumplimiento de ciertas condiciones respecto del empleo respecto al personal (constituyendo una subvención del gobierno). En consecuencia, la tarifa del mercado, (\$ 800.000), es un resultado, que se reconoce como ingresos de actividades ordinarias (ingresos procedentes de servicios), en función de sus condiciones de devengamiento, (véase párr. 523, RT 54). El resto del importe recibido por la sociedad (\$ 400.000), por la subvención otorgada, se reconocerá como pasivo hasta que se cumplan las condiciones de otorgamiento, momento en que se registrará en resultados.

II.1.b. Hechos que no constituyen subvenciones del gobierno

A continuación, se analizan casos de hechos que no constituyen subvenciones del gobierno [\(24\)](#).

Caso 1: En 2023, una sociedad recibió, por parte del gobierno nacional, una licencia abonando lo establecido en el proceso de licitación, que ganó, para poder pescar hasta 10 toneladas en los próximos cinco años, en las aguas de su jurisdicción. Según la licencia, la sociedad no tiene permitido pescar más de lo establecido en un año o se la sancionará con una multa importante.

Solución: A pesar que la sociedad debe cumplir con las condiciones establecidas en el documento de licitación pública, la cesión de la licencia de pesca del gobierno nacional no es

gratuita por lo tanto este hecho constituye una licencia comercial y no una subvención gubernamental.

Caso 2: En 2023, una sociedad recibió, sin cargo, una licencia para pescar 1 tonelada de pescado por año, por cada uno de los cinco años siguientes, en un lago local. Dicha licencia fue otorgada por el propietario privado del lago.

Solución: La transferencia de la licencia de pesca no constituye una subvención del gobierno por haber sido cedida por el propietario privado del lago.

Caso 3: En 2023, la sociedad recibió, como el resto de los habitantes de un municipio, electricidad por parte de una agencia gubernamental a un precio por kilovatio inferior al que se puede obtener en los municipios vecinos. La agencia gubernamental local es, por ley, la única proveedora de electricidad de esa jurisdicción y suministra energía a todos los usuarios, en dicha jurisdicción al mismo precio.

Solución: La electricidad, a precio económico que recibe la sociedad, no constituye una subvención del gobierno. El recurso (la electricidad) está a disposición de todos los usuarios en esa jurisdicción a la misma tarifa (es decir, no se la otorga a cambio del cumplimiento de condiciones específicas respecto de las actividades de operación de la sociedad).

III. Palabras finales

El actual marco contable profesional en Argentina demandaba una actualización normativa, debido a la necesidad, entre otros aspectos, de incorporación de nuevos pronunciamientos en función del cambio constante en el que se encuentran inmersas las entidades, como lo fue el COVID-19, pandemia que puso en primer plano a las ayudas gubernamentales debido al contexto incierto en que se transitaba. En particular, en el presente artículo se ha recorrido el siguiente contenido de la nueva norma contable profesional vinculado a los subsidios y otras ayudas gubernamentales:

IV. Bibliografía

(IFRS. 2009). Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 24: Subvenciones del Gobierno. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. 9 de julio de 2009.

Res. 608/2022. Definición de los montos de ingresos de sociedades pequeñas y medianas para la aplicación de la NUA. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

RT 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Introducción y Primera parte. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

RT 56. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Modificaciones a la RT 54.

(1) Como antecedentes se encuentra el Proyecto nro. 45 de resolución técnica sobre "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad" (en adelante indistintamente "PRT").

(2) Entre otros temas, también se reemplaza el título de la RT 54 por el siguiente: "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad" y sus páginas 6 a 194 por el contenido incluido en la segunda parte de la res. técnica 56, (arts. 1º, 2º y 3º RT 56).

(3) El término "gobierno" hará referencia tanto a la administración del gobierno en sí, como a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales, (IFRS, 2009-Módulo 24).

(4) Son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios, (párr. 560, RT 54).

(5) Del latín *ens*, *entis*, *ser*. Lo que es, existe o puede existir, (Real Academia Española [en línea]). "Cosa o ser que tiene existencia real o imaginaria", (Oxford Languages. [en línea]).

(6) Cuando en esta resolución técnica se utiliza este término como condición para el reconocimiento de una partida determinada, deberá entenderse equivalente a que tiene más probabilidad de que ocurra que de lo contrario. Para fines prácticos, una entidad considerará que un evento es más probable cuando la probabilidad de que ocurra es mayor al 50% y es improbable cuando su probabilidad de ocurrencia es del 50% o menor (glosario, RT 54).

(7) Un pasivo comprende tantas obligaciones legales (incluyendo a las que nacen de los contratos) como las asumidas voluntariamente. Se considera que una entidad asumió voluntariamente una obligación cuando de su comportamiento revela que aceptará ciertas responsabilidades frente a terceros, creando en ellos la expectativa de cumplir dicha obligación, (glosario, RT 54).

(8) Préstamos en los cuales el prestamista se compromete a renunciar a su reembolso, bajo ciertas condiciones establecidas, (párr. 560, RT 54).

(9) Los efectos de un cambio en una estimación contable se reconocerán de forma prospectiva, (véase párr. 91, RT 54)

(11) Es el precio que se recibiría por vender un activo (es decir, un precio de salida) o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición, (glosario, RT 54).

(12) Es un recurso económico (material o inmaterial) controlado por la entidad, como consecuencia de hechos ya ocurridos. Un recurso económico es un bien o un derecho que tiene la capacidad de generar beneficios económicos. Los beneficios económicos existen si el recurso tiene valor de uso o valor de cambio para una entidad, (glosario, RT 54).

(13) La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que estos la acepten para tomar sus decisiones. Una información confiable reúne los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad. Al respecto, los usuarios son quienes, a una fecha determinada, se espera razonablemente que podrían tener interés en los estados contables de una entidad. Entre ellos se incluyen: a) Los usuarios tipo y b) Otros usuarios, distintos de los usuarios tipos, que exigen o solicitan que la entidad les presente sus estados contables por diversas razones. Por ejemplo: (i) los órganos de control societario; o (ii) los organismos de recaudación fiscal o previsional. Son usuarios tipo de los estados contables: a) En el caso de las entidades en general, sus inversores, prestamistas, y otros acreedores, tanto actuales como potenciales. Entre ellos, y sin constituir un listado exhaustivo, se encuentran los siguientes ejemplos: (i) Un inversor que no participa de la gestión. (ii) Un banco ante el cual se presentan los estados contables a efectos de obtener financiación. (iii) Un organismo gubernamental o una entidad privada que utiliza los estados contables para tomar decisiones de inversión, financiamiento o similares (por ejemplo, adjudicar una licitación o celebrar un contrato de prestación de bienes o servicios); b) En el caso de las entidades sin fines de lucro no gubernamentales, las personas o entidades que les proveen o les podrían suministrar recursos (por ejemplo, los socios de una asociación civil) y c) En el caso de las entidades gubernamentales, los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización, (glosario, RT 54).

(14) Es el precio directamente observable que se recibiría por vender un activo (es decir, un precio de salida) o que se pagaría por transferir un pasivo, en un mercado que no reúne todas las condiciones de un mercado activo, (glosario, RT 54). Solo puede utilizarse para la medición de activos o pasivos si: a) lo admite esta resolución técnica u otras normas

contables; y b) no es posible determinar el valor razonable del activo o pasivo

(15) No siendo aún reconocidas como resultados, incluyendo las de carácter no monetario a valor razonable, (párr. 567, RT 54).

(16) O en el estado de recursos y gastos, (párr. 568).

(17) Si bien la norma otorga dos posibilidades, se aconseja el reconocimiento como ingreso, permitiendo obtener mejor información de los gastos y los ingresos de la entidad (hechos económicos). Sin embargo, los defensores del reconocimiento como una reducción de los gastos, en los cuales se relacionan, defienden que, en ciertos casos, la entidad no hubiera incurrido en esos gastos de no existir el subsidio del gobierno. De preferir esta última forma de reconocimiento, resulta trascendental para los destinatarios de los estados contables la revelación en nota de la política contable adoptada y sus efectos.

(18) Principios específicos, bases, reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados contables, (glosario, RT 54).

(19) Presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término "estados contables" normalmente se refiere a un conjunto completo de estados contables establecido por los requerimientos del marco de información contable aplicable, pero también puede referirse a un solo estado contable, (glosario, RT 54).

(20) Comprenden: a) las resoluciones técnicas, distintas de la RT 26 y de la presente resolución técnica; b) las interpretaciones; y c) cualquier norma emitida por la Mesa Directiva o la Junta de Gobierno de acuerdo con las previsiones reglamentarias, (glosario, RT 54).

(21) Basado en IFRS, (2009 - Módulo 24). Debido a su extensión, en los casos que se analizan, a efectos metodológicos no se ha abordado el tratamiento en el impuesto a las ganancias.

(22) Activos intangibles (distintos de la llave de negocio): Son activos identificables, de carácter no monetario y sin sustancia física, (...). Este rubro incluye, entre otros, (...) licencias y similares, (párr. 389, RT 54).

(23) En el presente caso y en los anteriores debe tenerse en cuenta que en el caso de no cumplirse las condiciones señaladas deberá reintegrarse el subsidio gubernamental recibido.

(24) Basado en IFRS, (2009 - Módulo 24).