

## APORTACIONES DE SOCIOS A LA SOCIEDAD SIN AUMENTO DE CAPITAL

La figura de las aportaciones a fondos propios, que no suponen un aumento de capital, no se encuentra expresamente regulada en el ordenamiento jurídico, más allá de la consideración realizada al respecto en el Plan General Contable (PGC).

Así, se establece en el PGC que estas aportaciones de socios deben registrarse en la cuenta 118 cuando se trate de «operaciones no descritas en otras cuentas».

Durante los últimos años ha habido una cuenta de nuestro Plan General Contable que se ha utilizado de manera generalizada, en aquellas sociedades con problemas financieros o de viabilidad. Nos referimos a la cuenta 118 “Aportaciones de Socios o propietarios” manejada por las sociedades para anotar las aportaciones que han ido haciendo los socios para poder seguir con la actividad de la sociedad, cuando ésta presentaba problemas de tesorería.

El hecho de tratarse de una operación mucho más sencilla, desde el punto de vista formal que una ampliación de capital, pues no precisa de documentarse en el Registro Mercantil, ni supone costes notariales ni registrales, y que además puede utilizarse, no solo para compensar pérdidas si no para otros destinos, ha hecho que las aportaciones de socios sea en ocasiones desmesurado e incluso incontrolado.

Esta utilización cotidiana de la cuenta y las dudas que genera nos hace estudiarla un poco más. Queremos analizar en este trabajo cuál es su tratamiento contable y fiscal.

Desde el punto de vista contable, la cuenta (118) Aportaciones de socios, es una vieja conocida para muchos, pues ya existía como tal en planes contables anteriores, pero se le ha dado un concepto ahora más amplio y una utilidad más completa.

Como dato interesante comentamos que, antes de la entrada en vigor del Plan Contable vigente (2007), únicamente se contemplaba la utilización de la cuenta como aportación hecha por los socios o por los propietarios para compensación de pérdidas o con la finalidad de compensar un “déficit”, quedando excluidas las concedidas para asegurar una rentabilidad mínima o las que se otorgaban para fomentar actividades específicas etc.

• “APORTACIONES DE SOCIOS SIN AUMENTO DE CAPITAL: FIGURA NO REGULADA EXPRESAMENTE EN LA NORMATIVA DEL PGC.”

• “REGISTRO CONTABLE EN LA CUENTA (118) APORTACIONES DE SOCIOS Y PROPIETARIOS.”

# APORTACIONES DE SOCIOS A LA SOCIEDAD SIN AUMENTO DE CAPITAL

• “CON BASTANTE FRECUENCIA, SE HA UTILIZADO PARA IR SOLUCIONANDO LOS PROBLEMAS DE LIQUIDEZ DE LAS EMPRESAS, CON EL PATRIMONIO DE LOS SOCIOS.”

Con el nuevo P.G.C., el enfoque de la cuenta se ha visto ampliado y el destino de las aportaciones de socios que recibe la sociedad puede ser para otros fines distintos a los anteriores.

• “NO PRECISA DE INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL.”

De esta manera, y tal como establece su definición en el PGC, estamos ante “elementos patrimoniales entregados por los socios o propietarios de la empresa, cuando actúen como tales, en virtud de operaciones no descritas en otras cuentas. Es decir, siempre que no constituyan contraprestación por la entrega de bienes o prestación de servicios realizados por la empresa, ni tengan la naturaleza de pasivo. En particular, incluye las cantidades entregadas por los socios o propietarios para compensación de pérdidas.”

De esta manera vemos que el uso ahora va más allá de la compensación de pérdidas, pudiendo hacerse para mejorar la liquidez en un momento concreto, para financiar nuevos proyectos, o para restablecer el equilibrio patrimonial.

El apunte contable de aportaciones de socios sería el siguiente si recibimos una cantidad en efectivo:

Fecha:	Debe	Haber
(572) Bancos, cuenta corriente	XXX	
(118) Aportaciones de socios o propietarios		XXX

En el caso de que recibamos aportaciones no dinerarias (inmovilizado, mercancías, etc...), el registro contable sería:

Fecha:	Debe	Haber
(2XX) Activo fijo material o inmaterial	XXX	
(3XX) Mercancías	XXX	
(118) Aportaciones de socios o propietarios		XXX

El tratamiento contable, desde el punto de vista de su registro y valoración, que se va a dar a este tipo de aportaciones va a ser el de una subvención otorgada por los socios. De hecho su regulación contable aparece en la norma 18 de registro y valoración del Plan General Contable referida a Subvenciones, donaciones y legados.

# APORTACIONES DE SOCIOS A LA SOCIEDAD SIN AUMENTO DE CAPITAL

- *“NO PRESENTA COSTES NOTARIALES NI REGISTRALES.”*

- *“NO SE PUEDE USAR ESTA CUENTA CUANDO EL OBJETO DE LA OPERACIÓN ESTÉ CONSTITUIDO POR CONTRAPRESTACIÓN POR LA ENTREGA DE BIENES O PRESTACIÓN DE SERVICIOS REALIZADOS POR LA EMPRESA.”*

La citada norma dedica su primer punto a las subvenciones otorgadas por terceros distintos de los socios y el punto segundo a las subvenciones otorgadas por los socios, es decir, a la cuenta 118, donde se establece que “Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables, otorgados por socios o propietarios, no constituyen ingresos y se contabilizan directamente en los fondos propios independientemente del tipo que sean. “

Por otro lado, una vez que la referida aportación se integra al patrimonio de la sociedad, el mecanismo jurídico para un eventual reintegro o restitución a sus socios es, precisamente por carecer de regulación específica más allá de la contable, algo controvertida. En este sentido, el PGC prevé que la cuenta 118 pueda destinarse generalmente a compensar pérdidas de ejercicios anteriores y a la disposición que de la aportación pueda realizarse.

Partiendo de la normativa contable, parece razonable considerar que su distribución a los socios sí es posible, aunque no se especifiquen cuáles son esas otras formas de disposición distintas a la compensación de pérdidas, siendo la práctica habitual tratar estas aportaciones como una reserva disponible más y, por tanto, aplicar las reglas generales y limitaciones previstas en el ámbito mercantil para la distribución de dividendos.

Si en un momento posterior se procede a la devolución de estas aportaciones a los socios, y suponiendo que esta devolución se haría en la práctica totalidad de los casos en forma de aportaciones dinerarias, los registros contables recogerían la operación de esta forma:

Fecha:	Debe	Haber
(572) Bancos, cuenta corriente		XXX
(118) Aportaciones de socios o propietarios	XXX	

Desde el punto de vista del derecho mercantil este tipo de subvención no se encuentra regulada. Este tipo de acuerdos se formalizan mediante la adopción de los socios del acuerdo de aportación a los fondos propios, reflejándolo en su correspondiente acta sin que sea necesaria su elevación a público ni la inscripción en el Registro Mercantil.

Precisamente esta falta de regulación plantea la duda de ¿qué hacer con el saldo de esta cuenta una vez que lo tenemos en el patrimonio neto? A lo único que nos podemos acoger es al contenido contable de la cuenta donde, como hemos dicho, nos dice que su uso no es exclusivo para compensar pérdidas, si no que se puede disponer de su saldo para otros conceptos. Según esto, se puede entender que la distribución de esta cuenta será similar a la de una reserva disponible y se atenderá a las reglas generales y limitaciones previstas en el ámbito mercantil para la distribución de beneficios.

- *“TAMPOCO SE PUEDE USAR ESTA CUENTA CUANDO LA OPERACIÓN TENGA NATURALEZA DE PASIVO, ES DECIR, DE UN PRÉSTAMO OTORGADO POR EL SOCIO A LA SOCIEDAD.”*

- *“REGULACIÓN CONTABLE: NORMA 18 DE REGISTRO Y VALORACIÓN DEL PLAN GENERAL CONTABLE REFERIDA A SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS.”*