

Referencia: **CTE 01-15/R**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante invirtió 10.000 euros en una empresa por una participación del 5 por ciento en el momento de su constitución, en marzo de 2014.

El 30 de diciembre volvió a invertir 5.000 euros, para mantener ese mismo porcentaje de participación, en una ampliación de capital efectuada el 30 de diciembre de 2014.

La empresa contrató una persona (su primer empleado) el 31 de diciembre de 2014, que es el único que permanecerá contratado durante todo el año 2015.

CUESTIÓN PLANTEADA

Procedencia de la aplicación de la deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación tanto por las cantidades invertidas en la constitución como en la ampliación.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*.

El apartado 1 del artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, establece lo siguiente: *“En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre: (...)*

b) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta (...).”

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego emite la presente contestación tributaria.

SEGUNDO.- El artículo 15 del texto refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, en su redacción dada por la Ley 9/2010, de 23 de diciembre, Medidas Fiscales, Administrativas y Racionalización del Sector Público, regula la deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación en los términos siguientes:

“1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, siempre que, además del capital financiero, aporten sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la sociedad en la que invierten.

2. El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

3. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que, como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.º Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente, al menos, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el Régimen General de la Seguridad Social.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.”

Por tanto, la deducción por la inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación se contempla tanto para las operaciones de constitución como de ampliación del capital de una entidad. Además, si en un mismo periodo impositivo se producen ambas operaciones, como se plantea en el caso por el consultante, no habrá obstáculo para la aplicación de la deducción por cada una de las inversiones efectuadas, si bien, el límite anual de deducción no podrá superar los 4.000 euros anuales en su conjunto y para cada contribuyente.

Así, partiendo del hecho de que se cumplan el resto de requisitos exigidos por la norma transcrita, en el caso de la constitución se exige que la entidad, desde el primer ejercicio fiscal cuente, al menos, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el Régimen General de la Seguridad Social; para el caso de las operaciones de ampliación de capital la entidad la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación debe incrementarse respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

En el escrito de consulta no se indica en qué tipo de entidad se ha efectuado la inversión (si bien ha de entenderse que se trata de alguno de los tipos contemplados en el artículo transcrito, por lo que se trataría de una sociedad de capital a las que nos referimos más adelante) ni cuál es su periodo impositivo, ni si la persona contratada el 31 de diciembre de 2014 tiene jornada completa u algún tipo de jornada reducida (si bien, también en este caso ha de entenderse que se trata de un trabajador contratado a jornada completa tal y como se exige en el mismo artículo).

El texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establece que en su artículo 26, apartado primero, que: *“El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad.”* y añade en su apartado tres que: *“El período impositivo no excederá de 12 meses”*. Sin embargo, el artículo 26 de la Ley de Sociedades de Capital (cuyo texto refundido fue aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 julio) dispone que *“A falta de disposición estatutaria se entenderá que el ejercicio social termina el treinta y uno de diciembre de cada año”*. En definitiva, las entidades acogidas a la Ley de Sociedades de Capital pueden optar por tener un ejercicio social que coincida o no con el año natural y el ejercicio social elegido será también el ejercicio fiscal.

Por tanto, la contestación a la consulta formulada por el contribuyente depende de cuál sea el periodo impositivo de la entidad en la que ha realizado la inversión.

Si el ejercicio social y fiscal de la entidad coincide con el año natural (finaliza el 31 de diciembre de 2014) o bien finaliza en una fecha anterior al día de marzo en que se produjo la constitución de la entidad (no indicado por el consultante), resultará de aplicación la deducción a que se refiere esta consulta en cuanto a las dos inversiones efectuadas, con el matiz que se indica a continuación respecto a la ampliación de capital:

- Por lo que se refiere a la inversión efectuada en la constitución de la entidad, se cumple el requisito de que la entidad cuente en el *primer ejercicio fiscal* (2014) con un trabajador contratado en las condiciones indicadas (si bien éstas deberán

ser acreditadas por el consultante) puesto que el contrato se efectuó dentro del primer periodo impositivo.

- Por lo que se refiere a la inversión efectuada en la ampliación de la entidad, se cumple el requisito de incrementar la plantilla media de la entidad en los dos periodos impositivos siguientes al de la ampliación (los correspondientes a 2015 y 2016) siempre que se mantenga, al menos, a un trabajador contratado en las condiciones indicadas durante la totalidad de ambos ejercicios y los 24 meses siguientes a éstos (hasta el 31 de diciembre de 2018 o la fecha de cierre del ejercicio fiscal 2018). Esa es la única forma en que *la plantilla media* de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores a aquélla (dado que la plantilla media en dicho periodo fue de 0 trabajadores) y de que *el incremento* (de, al menos, una persona) se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Por el contrario, si el ejercicio social y fiscal de la entidad no coincide con el año natural y el cierre del ejercicio fiscal se produce en una fecha situada entre la constitución y la ampliación de capital, no resulta aplicable la deducción por lo que se refiere a la constitución (dado que la contratación se habría efectuado después del cierre del ejercicio fiscal) pero sí respecto a la ampliación de capital (con los matices y condiciones indicados anteriormente).

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.