



Criterio 1 de 1 de la resolución: **00/03071/2022/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **23/01/2023**

Asunto:

IRPF. Exención art. 7.z) de la LIRPF. Retribuciones recibidas de acuerdo con el artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, por el cuidado de hijos menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave con reducción de jornada.

Criterio:

La exención prevista en el artículo 7.z) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no resulta aplicable a las retribuciones que perciben los funcionarios públicos a los que se les ha concedido el permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave, previsto en el art. 49.e) de la derogada Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y del vigente Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre.

Unificación de criterio

Referencias normativas:

Ley 35/2006 Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas IRPF
7.z)

Ley 7/2007 Estatuto Básico del Empleado Público
49.e)

RD Leg 5/2015 Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público
49.e)

Conceptos:

Enfermedad/salud

Exenciones

Funcionarios

Hijos/descendientes

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas IRPF

Personal empleado/asalariado

Retribuciones

Texto de la resolución:

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA PRIMERA

FECHA: 23 de enero de 2023

RECURSO: 00-03071-2022

CONCEPTO: IMPUESTO RENTA PERSONAS FÍSICAS. IRPF

NATURALEZA: ALZADA UNIF. DE CRITERIO

RECURRENTE: VOCAL COORDINADORA TEAC - NIF ---

DOMICILIO: CALLE PANAMÁ, 1 - 28071 - MADRID (MADRID) - España

En Madrid, en el procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1. letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 11 de abril de 2022, a propuesta del Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: El Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña ha dictado en fecha 27 de diciembre de 2021 resolución 08/9358/2019 y 08/14283/2019 ac. relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La cuestión controvertida consistía en determinar la procedencia o no de la aplicación de la exención prevista en el artículo 7 letra z) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a las retribuciones recibidas de acuerdo con el artículo 49 e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, por el cuidado de hijos menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave con reducción de jornada.

El TEAR de Cataluña desestima la reclamación interpuesta confirmando el acto impugnado que denegaba la aplicación de la exención.

Sobre la misma cuestión se ha pronunciado en el mismo sentido el TEAR de Murcia en resolución de 30 de noviembre de 2021 (RG 30/00552/2020), mientras que en sentido contrario se ha pronunciado el TEAR de Madrid en resolución de 28 de septiembre de 2020 (RG 28/628/2017).

SEGUNDO: En vista de los hechos anteriores la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, a propuesta del Presidente del TEAR de Cataluña, acordó el 11 de abril de 2022 el inicio del procedimiento para la adopción de la resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), otorgando trámite de alegaciones por plazo de un mes, con carácter previo a la adopción de tal resolución, a la Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda así como a la Directora del Departamento de Gestión de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

TERCERO: El TEAR de Cataluña argumenta en su resolución de 27 de diciembre de 2021 (RG 08/09358/2019 y acumulada 08/14283/2019) del modo siguiente (la negrita es añadida):

<<TERCERO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si resulta de aplicación la exención prevista en el apartado z) del artículo 7 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante LIRPF), a las prestaciones satisfechas por la entidad pagadora.

CUARTO.- De los antecedentes que obran en el expediente se desprende que la reclamante incluye en sus autoliquidaciones la totalidad de las percepciones por rendimientos del trabajo personal de los ejercicios reclamados. Y posteriormente, solicita la rectificación de las mismas en virtud de la exención recogida en el artículo 7z) de la LIRPF. Aporta copia de la resolución en la que se le concede la reducción de jornada por cuidado de hijos menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, de conformidad con el artículo 49 letra e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril del Estatuto del Empleado Público.

También aporta certificado expedido el 16 de julio de 2018 por la Direcció General de Professorat i Personal de Centres Públics en el que se especifica que la reclamante ha tenido una reducción de la jornada del 50 % por el cuidado de hijo afectado de enfermedad grave durante los períodos de 1 de septiembre de 2016 a 31 de diciembre de 2017, percibiendo en nómina la totalidad de sus retribuciones a cargo del Departamento de Enseñanza, en los siguientes términos:

- Ejercicio 2016, desde el 1 de septiembre a 31 de diciembre de 2016, 50 % de las retribuciones: 5.200,17 euros.

- Ejercicio 2017, desde el 1 de enero a 31 de diciembre de 2017, 50 % de las retribuciones: 18.404,17 euros.

QUINTO.- Así pues, la cuestión que se plantea en el expediente consiste en determinar si las cantidades percibidas están o no previstas en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como rentas exentas del Impuesto. A estos efectos, el artículo 7 de la Ley establece, en su letra z) lo siguiente:

"Estarán exentas las siguientes rentas: (..)

z) Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores".

Interesa, asimismo, transcribir la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V1512-15, referente a la tributación de la percepción de una ayuda por cuidado de menor a su cargo afectado de enfermedad grave, conforme a lo dispuesto en el artículo 135 quáter de la Ley General de la Seguridad Social.

"El artículo 135 quáter del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (BOE de 29 de junio) reconoce una prestación económica a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor/es que estén a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración.

En cuanto a la finalidad de tal prestación, tal y como se reconoce en el propio artículo, será que el progenitor se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

Por su parte, la letra z) del artículo 7 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), declara exentas "las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores".

En consecuencia, dada la finalidad de tal prestación pública, esto es, el cuidado de hijos menores, la misma se encuentra exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

Por su parte, el artículo 135 quáter del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social (en vigor en los ejercicios que reclama la interesada), establece lo siguiente:

"Se reconocerá una prestación económica a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor/es que estén a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración, durante el tiempo de hospitalización y tratamiento continuado de la enfermedad, acreditado por el informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Reglamentariamente se determinarán las enfermedades consideradas graves, a efectos del reconocimiento de esta prestación económica.

Será requisito indispensable que el beneficiario reduzca su jornada de trabajo, al menos, en un 50 por 100 de su duración, a fin de que se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

Para el acceso al derecho a esta prestación se exigirán los mismos requisitos y en los mismos términos y condiciones que los establecidos para la prestación de maternidad contributiva.

La prestación económica consistirá en un subsidio equivalente al 100 por 100 de la base reguladora equivalente a la establecida para la prestación de incapacidad temporal, derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo.

Esta prestación se extinguirá cuando, previo informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente, cese la necesidad del cuidado directo, continuo y permanente, del hijo o del menor acogido por parte del beneficiario, o cuando el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, las circunstancias necesarias para tener la condición de beneficiarios de la prestación, el derecho a percibirla sólo podrá ser reconocido a favor de uno de ellos.

La gestión y el pago de la prestación económica corresponderá a la Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales o, en su caso, a la Entidad Gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales.

Las previsiones contenidas en este artículo no serán aplicables a los funcionarios públicos, que se regirán por lo establecido en el artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y la normativa que lo desarrolle".

Según este último párrafo en el caso de la reclamante, al ser funcionaria de carrera, deberá acudir al artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público que regula los permisos por motivos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral, por razón de violencia de género y para las víctimas del terrorismo y sus familiares directos y que establece lo siguiente:

"En todo caso se concederán los siguientes permisos con las correspondientes condiciones mínimas:

e) Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave: el funcionario tendrá derecho, siempre que ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente trabajen, a una reducción de la jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquélla, percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios, para el cuidado, durante la hospitalización y tratamiento continuado, del hijo menor de edad afectado por cáncer (tumores malignos, melanomas o carcinomas) o por cualquier otra enfermedad grave que implique un ingreso hospitalario de larga duración y requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente acreditado por el informe del servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma o, en su caso, de la entidad sanitaria concertada correspondiente y, como máximo, hasta que el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, por el mismo sujeto y hecho causante, las circunstancias necesarias para tener derecho a este permiso o, en su caso, puedan tener la condición de beneficiarios de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que les sea de aplicación, el funcionario tendrá derecho a la percepción de las retribuciones íntegras durante el tiempo que dure la reducción de su jornada de trabajo, siempre que el otro progenitor, adoptante o acogedor de carácter preadoptivo o permanente, sin perjuicio del derecho a la reducción de jornada que le corresponda, no cobre sus retribuciones íntegras en virtud de este permiso o como beneficiario de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que le sea de aplicación. En caso contrario, sólo se tendrá derecho a la reducción de jornada, con la consiguiente reducción de retribuciones.

Asimismo, en el supuesto de que ambos presten servicios en el mismo órgano o entidad, ésta podrá limitar su ejercicio simultáneo por razones fundadas en el correcto funcionamiento del servicio.

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y supuestos en los que esta reducción de jornada se podrá acumular en jornadas completas".

De la lectura de ambos preceptos ha de concluirse que las normas relativas al Régimen de Seguridad Social no resultan de aplicación al personal funcionario, que se rigen por el Estatuto Básico del Empleado Público. En este sentido no se prevé para el personal funcionario, ni resulta de aplicación, la prestación económica prevista en el art. 135 quáter TRLGSS, quedando expresamente excluido del ámbito de aplicación del Real Decreto 1148/2011, de 29 de julio, para la aplicación y desarrollo, en el sistema de la Seguridad Social, de la prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, quedando excluidos expresamente del ámbito de aplicación de estas normas de Seguridad Social.

Es cierto que tanto el artículo 135. quáter de la Ley General de la Seguridad Social, como el correlativo artículo 49.e) del Estatuto Básico del Empleado Público (EBEP) reconocen a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor que esté a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración, un amparo social.

En el primer caso se articula en forma de prestación económica. Por el contrario el permiso regulado en el artículo 49.e) EBEP consiste en una reducción de la jornada de trabajo del funcionario sin reducción de retribuciones. En otras palabras el permiso se retribuye con cargo al capítulo I de gastos de los presupuestos de cada Departamento u Organismo equivalente sin que de lugar a la aplicación de prestación alguna con cargo al Régimen de la Seguridad Social que corresponda. Como señala el acuerdo impugnado, siguiendo la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0283-17 de 3 de febrero, **en el caso del personal funcionario no se produce una minoración de retribuciones que es sustituida en forma de prestaciones públicas sino que la retribución se percibe de forma íntegra y lo que existe es un permiso en forma de reducción jornada. No cabe una recalificación de retribuciones o "mutación" como señala el acuerdo a fin de equiparar tales rentas del trabajo a una prestación susceptible de acogerse a la exención.**

Pues bien, **el artículo 7.z) LIRPF** anteriormente reproducido **únicamente contempla como cantidades exentas "Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas". En el supuesto del personal funcionario no se contempla la percepción de prestación o ayuda alguna por parte de la Administración Pública sin que sea posible asimilar, a juicio de este Tribunal, el concepto de prestación económica con la concesión de permisos de reducción de jornada, aun cuando la finalidad última sea equivalente en ambos casos, permitir el cuidado de los hijos con enfermedades graves, al ser contraria dicha asimilación al artículo 14 LGT.**

En consecuencia procede confirmar el acuerdo impugnado>>.

En sentido similar se pronuncia el TEAR de Murcia en su resolución de 30 de noviembre de 2021 (RG 30/00552/2020), a cuyo tenor (la negrita es añadida):

<<TERCERO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si resulta de aplicación la exención prevista en el apartado z) del artículo 7 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (Ley del IRPF) a las prestaciones satisfechas por la entidad pagadora.

CUARTO.- De los antecedentes que obran en el expediente se desprende que la reclamante incluye en su autoliquidación presentada en periodo voluntario de declaración la totalidad de las percepciones por rendimientos del trabajo personal de los ejercicios reclamados.

Posteriormente, solicita la rectificación de sus autoliquidaciones en virtud de las Consultas Vinculantes de la Dirección General de Tributos (DGT) números V1512-15, en relación a la exención de tributación en el IRPF de prestaciones y ayudas familiares para el cuidado de hijos, siendo desestimada su solicitud en base a la consulta V0283-17 de la Dirección General de Tributos, que establece:

"El artículo 49 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre; regula los permisos por motivos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral, por razón de violencia de género y para las víctimas de terrorismo y sus familiares directos, recogiendo en su letra e): "Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave: el funcionario tendrá derecho, siempre que ambos progenitores, adoptantes, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente trabajen, a una reducción de la jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquélla, percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios, para el cuidado, durante la hospitalización y tratamiento continuado, del hijo menor de edad afectado por cáncer o por cualquier otra enfermedad grave que implique un ingreso hospitalario de larga duración o requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente acreditado por el informe del servicio público de salud u órgano administrativo sanitario de la comunidad autónoma o, en su caso, de la entidad sanitaria concertada correspondiente y, como máximo, hasta que el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente, por el mismo sujeto y hecho causante, las circunstancias necesarias para tener derecho a este permiso o, en su caso, puedan tener la condición de beneficiarios de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que les sea de aplicación, el funcionario tendrá derecho a la percepción de las retribuciones íntegras durante el tiempo que dure la reducción de su jornada de trabajo, siempre que el otro progenitor, adoptante o guardador con fines de adopción o acogedor de carácter permanente, sin perjuicio del derecho a la reducción de jornada que le corresponda, no cobre sus retribuciones íntegras en virtud de este permiso o como beneficiario de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que le sea de aplicación. En caso contrario, sólo se tendrá derecho a la reducción de jornada, con la consiguiente reducción de retribuciones.

Asimismo, en el supuesto de que ambos presten servicios en el mismo órgano o entidad, ésta podrá limitar su ejercicio simultáneo por razones fundadas en el correcto funcionamiento del servicio.

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y supuestos en los que esta reducción de jornada se podrá acumular en jornadas completas."

Conforme a lo expuesto, el "Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave" se configura expresamente como una reducción de la jornada de trabajo que no va acompañada de una reducción de retribuciones, manteniéndose las que viniera percibiendo el funcionario al que se le concede el permiso.

Por tanto, en términos generales cabe indicar que tales retribuciones no "mutan", lo que comporta que sigan siendo rendimientos no exentos de tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas."

No conforme con la misma se interpone la presente reclamación, en la que se alega nuevamente que las cantidades percibidas durante la reducción de jornada, lo son como consecuencia de tener un descendiente con una enfermedad grave y que se encuentran exentas de tributación, siendo de aplicación en su caso el artículo 49.e) del Estatuto del Empleado Público, estando contemplado en ese artículo la percepción de esas cantidades.

QUINTO.- Así pues, la cuestión que se plantea consiste en determinar si las cantidades percibidas están o no previstas en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como rentas exentas del Impuesto. A estos efectos, el artículo 7 de la Ley establece, en su letra z) lo siguiente:

"Estarán exentas las siguientes rentas: (..)

z) Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores."

A fin de determinar si las rentas percibidas por la reclamante pueden encuadrarse entre las rentas definidas como exentas en la norma transcrita, es preciso acudir al artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público - EBEP- (Ley vigente para los ejercicios reclamados hasta el 31 de octubre de 2015 y misma redacción dada en el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, en vigor desde el 1 de noviembre de 2015), que regula los permisos por motivos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral, por razón de violencia de género y para las víctimas del terrorismo y sus familiares directos y establece lo siguiente:

"En todo caso se concederán los siguientes permisos con las correspondientes condiciones mínimas:

"e) Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave: el funcionario tendrá derecho, siempre que ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente trabajen, a una reducción de la jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquélla, percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios, para el cuidado, durante la hospitalización y tratamiento continuado, del hijo menor de edad afectado por cáncer (tumores malignos, melanomas o carcinomas) o por cualquier otra enfermedad grave que implique un ingreso hospitalario de larga duración y requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente acreditado por el informe del servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma o, en su caso, de la entidad sanitaria concertada correspondiente y, como máximo, hasta que el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, por el mismo sujeto y hecho causante, las circunstancias necesarias para tener derecho a este permiso o, en su caso, puedan tener la condición de beneficiarios de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que les sea de aplicación, el funcionario tendrá derecho a la percepción de las retribuciones íntegras durante el tiempo que dure la reducción de su jornada de trabajo, siempre que el otro progenitor, adoptante o acogedor de carácter preadoptivo o permanente, sin perjuicio del derecho a la reducción de jornada que le corresponda, no cobre sus retribuciones íntegras en virtud de este permiso o como beneficiario de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que le sea de aplicación. En caso contrario, sólo se tendrá derecho a la reducción de jornada, con la consiguiente reducción de retribuciones.

Asimismo, en el supuesto de que ambos presten servicios en el mismo órgano o entidad, ésta podrá limitar su ejercicio simultáneo por razones fundadas en el correcto funcionamiento del servicio.

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y supuestos en los que esta reducción de jornada se podrá acumular en jornadas completas."

Por su parte, el artículo 135 quáter del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social -TRLGSS- (en vigor en los ejercicios que reclama la interesada) regula la prestación por cuidado de menores aquejados de enfermedad grave establece lo siguiente:

"Se reconocerá una prestación económica a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor/es que estén a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración, durante el tiempo de hospitalización y tratamiento continuado de la enfermedad, acreditado por el informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Reglamentariamente se determinarán las enfermedades consideradas graves, a efectos del reconocimiento de esta prestación económica.

Será requisito indispensable que el beneficiario reduzca su jornada de trabajo, al menos, en un 50 por 100 de su duración, a fin de que se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

Para el acceso al derecho a esta prestación se exigirán los mismos requisitos y en los mismos términos y condiciones que los establecidos para la prestación de maternidad contributiva.

La prestación económica consistirá en un subsidio equivalente al 100 por 100 de la base reguladora equivalente a la establecida para la prestación de incapacidad temporal, derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo.

Esta prestación se extinguirá cuando, previo informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente, cese la necesidad del cuidado directo, continuo y permanente, del hijo o del menor acogido por parte del beneficiario, o cuando el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, las circunstancias necesarias para tener la condición de beneficiarios de la prestación, el derecho a percibirla sólo podrá ser reconocido a favor de uno de ellos.

La gestión y el pago de la prestación económica corresponderá a la Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales o, en su caso, a la Entidad Gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales.

Las previsiones contenidas en este artículo no serán aplicables a los funcionarios públicos, que se regirán por lo establecido en el artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y la normativa que lo desarrolle."

Resulta, por tanto, de la normativa transcrita que, **en el ámbito laboral se reconoce en el artículo 37, punto 6, párrafo 3º un derecho a una reducción de la jornada de trabajo, con la disminución proporcional del salario para el cuidado del menor afectado por una enfermedad grave, y, la pérdida salarial, producto de la reducción de jornada, se compensa con la prestación económica reconocida en el transcrito artículo 135 quáter del TRLGSS en la cuantía y en las condiciones establecidas en la norma.**

Por contra, los funcionarios no tienen derecho a percibir dicha prestación, pero perciben sus retribuciones íntegras durante los permisos por cuidado de menores aquejados de enfermedad grave, sin que quepa asimilar las distintas rentas percibidas por trabajadores y funcionarios públicos, de acuerdo con lo señalado, en la situación de cuidado de menores por cáncer u otra enfermedad grave, al tener distinto origen y naturaleza.

Por ello, y **teniendo en cuenta la prohibición de la analogía contemplada en el artículo 14 LGT en materia de exenciones, a juicio de este Tribunal Regional no cabe entender amparadas en la exención contenida en el artículo 7 z) de la Ley del IRPF las retribuciones percibidas por los funcionarios públicos en los supuestos de reducción de la jornada de trabajo para cuidados de menores por enfermedad grave, al estar limitado el ámbito objetivo de la exención contemplada a las percepciones económicas de naturaleza asistencial; mientras que las retribuciones percibidas por los funcionarios en dicha situación tienen naturaleza salarial.**

(.....)

NOVENO.- Por todo ello, **este TEAR** comparte, tanto los razonamientos esgrimidos por la Oficina gestora, como el pronunciamiento que, en torno a esta cuestión ha realizado la Dirección General de Tributos en consulta V0283-17 del 3 de Febrero de 2017, anteriormente transcrita en cuanto a que **no considera procedente la aplicación analógica de las prestaciones percibidas en virtud de lo establecido en el TRLGSS a las retribuciones de los funcionarios públicos en el supuesto de reducción horaria por cuidado de hijo menor con enfermedad grave al no tener las retribuciones devengadas la naturaleza jurídica de subsidios o ayudas y, por tanto, no resultar asimilables a ellas, ni encontrar encaje en la exención contemplada en el artículo 7, letra z de la Ley de IRPF.**

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando los actos impugnados>>.

CUARTO: Sobre la misma cuestión se ha pronunciado en sentido contrario el TEAR de Madrid en su resolución de 28 de septiembre de 2020 (RG 28/628/2017 y ac.), en los términos siguientes (la negrita es añadida):

<<TERCERO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

- Si resulta de aplicación la exención prevista en el apartado z) del artículo 7 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante Ley del IRPF) a las prestaciones satisfechas por la entidad pagadora.

CUARTO.- De los antecedentes que obran en el expediente se desprende que la reclamante incluye en su autoliquidación presentada en periodo voluntario de declaración la totalidad de las percepciones por rendimientos del trabajo personal de los ejercicios reclamados.

Posteriormente, solicita la rectificación de sus autoliquidaciones en virtud de las Consultas Vinculantes de la Dirección General de Tributos (DGT) números V1512-15 y V1573-16, en relación a la exención de tributación en el IRPF de prestaciones y ayudas familiares para el cuidado de hijos.

Con fecha 12-07-2016, se le notifica requerimiento de documentación para que aporte:

"Certificado emitido por el pagador de la prestación, estableciendo el concepto y las cantidades abonadas en los ejercicios 2011,2012, 2013, 2014 y 2015, (LIRPF Ley 35/2006, art.7 z)."

El 15-07-2016 la reclamante aporta certificados de retenciones del AYUNTAMIENTO DE MADRID, que es el pagador de la reclamante, junto con todas las resoluciones que le conceden la reducción de jornada por cuidado de hijos menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, de conformidad con el artículo 49 letra e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril del Estatuto del Empleado Público (vigente en los ejercicios 2011 a 2015).

También aporta certificado expedido el 2 de junio de 2016 por el Director General de Recursos Humanos de la Gerencia de la Ciudad del Ayuntamiento de Madrid en el que se especifican que la reclamante ha venido disfrutando del permiso establecido en el artículo 49.e) de la Ley del Estatuto del Empleado Público en los siguientes términos:

Desde el 22 de noviembre de 2011 hasta el 21 de febrero de 2013, con una reducción de jornada del cincuenta por ciento de su jornada laboral.

Desde el 22 de febrero de 2013 hasta el 1 de junio de 2013, con una reducción de jornada del cien por cien de su jornada laboral.

Desde el 14 de septiembre de 2013 hasta el día de la fecha, con una reducción de jornada del cien por cien de su jornada laboral.

Además aporta certificado expedido el 1 de septiembre de 2016 por la Subdirectora General de Retribuciones y Seguridad Social en el que se ratifican las fechas de los permisos del anterior certificado y las reducciones de jornada concedidas. Que ha percibido las retribuciones íntegras con cargo al presupuesto del Ayuntamiento de Madrid, conforme a lo establecido en el artículo 49.e) del Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido del Estatuto del Empleado Público. Que durante los citados periodos de permiso la interesada ha percibido la totalidad de sus retribuciones, sin que la reducción de la jornada concedida haya afectado al importe de los emolumentos mensuales que tiene asignados por el desempeño de su puesto de trabajo. Que estas retribuciones no tiene el carácter de prestación o ayuda familiar, por cuanto la interesada es funcionaria de carrera y para este tipo de personal es de aplicación lo previsto en el artículo 49.e) del Estatuto Básico del Empleado Público, para el supuesto de concesión de un permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave. Que se adjunta un cuadro con las retribuciones abonadas en los periodos en que tenía reducción de jornada, sin que en el recibo de salario mensual se haya hecho distinción entre los abonos correspondientes a las jornada laboral efectivamente trabajada y los correspondientes a la reducida.

La oficina gestora desestima las pretensiones de la reclamante motivando lo siguiente:

"Para que resulte de aplicación este supuesto de exención será necesario, entre otros requisitos:

- Que se trate de prestaciones o ayudas familiares percibidas de cualquier Administración Pública.
- Que la posibilidad de acceder a tales prestaciones o ayudas familiares sea de ámbito público.

Según se establece en las consultas vinculantes:

- V1037-09 / V2712-09 / V1882-10 en las que no resulta de aplicación lo establecido en el art 7.z por tratarse de ayudas concedidas por una entidad a un colectivo determinado, lo cual evidencia el carácter restrictivo de la convocatoria en cuanto a las personas que pueden solicitar las referidas ayudas.

En el presente caso, en base a la documentación aportada, se constata que las retribuciones íntegras son a cargo del presupuesto del Ayuntamiento de Madrid, conforme a lo establecido en el artículo 49.e) del Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público.

Por ello, al tratarse de ayudas concedidas por una entidad a un colectivo determinado, lo cual evidencia el carácter restrictivo de la convocatoria, no resultará de aplicación la exención contenida en la letra z) del artículo 7 de la Ley del impuesto.

En consecuencia, las ayudas recibidas ,constituyen rendimientos del trabajo para su perceptor, sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta.

Las alegaciones presentadas no desvirtúan la propuesta emitida, ya que la accesibilidad a la ayuda está contemplada en el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, por lo que tiene carácter restrictivo dentro de ese ámbito, y la prestación es abonada directamente por el Ayuntamiento, no por la Seguridad Social ni por una mutualidad colaboradora."

No conforme con la misma se interpone la presente reclamación, en la que se alega nuevamente que las cantidades percibidas durante la reducción de jornada, lo son como consecuencia de tener un descendiente con una enfermedad grave y que se encuentran exentas de tributación, siendo de aplicación en su caso el artículo 49.e) del Estatuto del Empleado Público, estando contemplado en ese artículo la percepción de esas cantidades.

QUINTO.- Así pues, la cuestión que se plantea en el expediente consiste en determinar si las cantidades percibidas están o no previstas en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como rentas exentas del Impuesto. A estos efectos, el artículo 7 de la Ley establece, en su letra z) lo siguiente:

"Estarán exentas las siguientes rentas: (..)

z) Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores."

Interesa, así mismo, transcribir una de las consultas vinculantes citada por la reclamante, en concreto la V1512-15, referente a la tributación de la percepción de una ayuda por cuidado de menor a su cargo afectado de enfermedad grave, conforme a lo dispuesto en el artículo 135 quáter de la ley General de la Seguridad Social.

"El artículo 135 quáter del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (BOE de 29 de junio) reconoce una prestación económica a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor/es que

estén a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración.

En cuanto a la finalidad de tal prestación, tal y como se reconoce en el propio artículo, será que el progenitor se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

Por su parte, la letra z) del artículo 7 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), declara exentas "las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores".

En consecuencia, dada la finalidad de tal prestación pública, esto es, el cuidado de hijos menores, la misma se encuentra exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas."

Por su parte, el artículo 135 quáter del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social (en vigor en los ejercicios que reclama la interesada) establece lo siguiente:

"Se reconocerá una prestación económica a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor/es que estén a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración, durante el tiempo de hospitalización y tratamiento continuado de la enfermedad, acreditado por el informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Reglamentariamente se determinarán las enfermedades consideradas graves, a efectos del reconocimiento de esta prestación económica.

Será requisito indispensable que el beneficiario reduzca su jornada de trabajo, al menos, en un 50 por 100 de su duración, a fin de que se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

Para el acceso al derecho a esta prestación se exigirán los mismos requisitos y en los mismos términos y condiciones que los establecidos para la prestación de maternidad contributiva.

La prestación económica consistirá en un subsidio equivalente al 100 por 100 de la base reguladora equivalente a la establecida para la prestación de incapacidad temporal, derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo.

Esta prestación se extinguirá cuando, previo informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente, cese la necesidad del cuidado directo, continuo y permanente, del hijo o del menor acogido por parte del beneficiario, o cuando el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, las circunstancias necesarias para tener la condición de beneficiarios de la prestación, el derecho a percibirla sólo podrá ser reconocido a favor de uno de ellos.

La gestión y el pago de la prestación económica corresponderá a la Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales o, en su caso, a la Entidad Gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales.

Las previsiones contenidas en este artículo no serán aplicables a los funcionarios públicos, que se regirán por lo establecido en el artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y la normativa que lo desarrolle."

Según este último párrafo en el caso de la reclamante, al ser funcionaria de carrera, deberá acudir al artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público (Ley vigente para los ejercicios reclamados hasta el 31 de octubre de 2015 y misma redacción dada en el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, en vigor desde el 1 de noviembre de 2015), que regula los permisos por motivos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral, por razón de violencia de género y para las víctimas del terrorismo y sus familiares directos y establece lo siguiente (el subrayado es nuestro):

En todo caso se concederán los siguientes permisos con las correspondientes condiciones mínimas:

"e) Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave: el funcionario tendrá derecho, siempre que ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente trabajen, a una reducción de la jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquella, percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios, para el cuidado, durante la hospitalización y tratamiento continuado, del hijo menor de edad afectado por cáncer (tumores malignos, melanomas o carcinomas) o por cualquier otra enfermedad grave que implique un ingreso hospitalario de larga duración y requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente acreditado por el informe del servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma o, en su caso, de la entidad sanitaria concertada correspondiente y, como máximo, hasta que el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, por el mismo sujeto y hecho causante, las circunstancias necesarias para tener derecho a este permiso o, en su caso, puedan tener la condición de beneficiarios de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que les sea de aplicación, el funcionario tendrá derecho a la percepción de las retribuciones íntegras durante el tiempo que dure la reducción de su jornada de trabajo, siempre que el otro progenitor, adoptante o acogedor de carácter preadoptivo o permanente, sin perjuicio del derecho a la reducción de jornada que le corresponda, no cobre sus retribuciones íntegras en virtud de este permiso o como beneficiario de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que le sea de aplicación. En caso contrario, sólo se tendrá derecho a la reducción de jornada, con la consiguiente reducción de retribuciones.

Asimismo, en el supuesto de que ambos presten servicios en el mismo órgano o entidad, ésta podrá limitar su ejercicio simultáneo por razones fundadas en el correcto funcionamiento del servicio.

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y supuestos en los que esta reducción de jornada se podrá acumular en jornadas completas."

El artículo 135. quáter de la Ley General de la Seguridad Social, no excluye a los funcionarios del subsidio al que hace referencia sino que especifica que, en el caso de funcionarios de carrera este subsidio se regirá por lo establecido en el artículo 49.e) del Estatuto Básico del Empleado Público. Ambos artículos reconocen pues, una prestación económica a los

progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor que esté a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración.

En cuanto a la finalidad de tal prestación, tal y como se reconoce en ambos artículos, será que el progenitor se dedique al cuidado directo, continuo y permanente del menor, por lo que esta prestación estará exenta de conformidad con el artículo 7 z) de la Ley del IRPF.

La diferencia estriba en que en el primero de ellos la gestión y el pago de la prestación económica corresponderá a la Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales o, en su caso, a la Entidad Gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales, y en el segundo de los casos se reconoce el derecho del empleado público a percibir la totalidad de sus retribuciones durante el tiempo que dure la reducción de la jornada, siendo su entidad pagadora la que asumirá el pago de ese subsidio y no ninguna mutualidad.

La motivación de la oficina gestora no tiene cabida en este caso concreto, ya que no se trata de la concesión de ayudas a un colectivo determinado sino de una instrumentación diferente para un colectivo (en este caso los funcionarios públicos) que tiene un régimen diferente y que la propia Ley General de la Seguridad Social incluye en las prestaciones pero articulándose las mismas de un modo distinto al general. De hecho, todas las consultas vinculantes citadas en su motivación hacen referencia a ayudas sociales concedidas dentro de planes estatales, de comunidades autónomas y del ayuntamiento, a las que efectivamente solo tienen acceso los funcionarios, no siendo este el caso que nos ocupa pues las cantidades pueden percibirse de manera universal, para las personas que se encuentren en esa situación, con mecanismos reguladores distintos.

Entiende este Tribunal que tanto las cantidades percibidas en virtud de lo establecido en la Ley General de la Seguridad Social como las percibidas en virtud de lo establecido en el Estatuto Básico del Empleado Público tienen por objeto compensar la pérdida de ingresos que sufren las personas interesadas al tener que reducir su jornada, con la consiguiente disminución de salarios, ocasionada por la necesidad de cuidar de manera directa, continua y permanente de los hijos o menores a su cargo, durante el tiempo de hospitalización y tratamiento continuado de la enfermedad. El subsidio, por tanto, viene predeterminado por la reducción efectiva de la jornada laboral y por las circunstancias en que ésta se lleva a cabo por las personas trabajadoras. Al percibirse estas cantidades por los mismos motivos, deben aplicarse los mismos beneficios fiscales sobre las mismas, por lo que entendemos que en el caso de los funcionarios de carrera, deben quedar exentas de tributación por aplicación del artículo 7 z) de la Ley del IRPF.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando los actos impugnados>>.

QUINTO: En el trámite concedido en el presente procedimiento la Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT formuló las alegaciones siguientes:

1.- Planteamiento de la cuestión controvertida.

El artículo 7.z) de la LIRPF establece que estarán exentas:

"Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores".

Con base en el citado artículo, la prestación económica por cuidado de hijos o personas sujetas a guarda con fines de adopción o acogida con carácter permanente, menores de 18 años, afectados por cáncer u otra enfermedad grave, reconocida en el artículo 135 del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, vigente hasta el 1 de enero de 2016 y, en la actualidad, en el art. 192 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, se encuentra exenta en el IRPF.

Dicha prestación económica consiste en un subsidio o ayuda equivalente al 100 por 100 de la base reguladora equivalente a la establecida para la prestación de incapacidad temporal, derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo, siendo requisito indispensable que el beneficiario reduzca su jornada de trabajo, al menos, en un 50 por 100 de su duración, a fin de que se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

La finalidad de la prestación recogida en el TRLGSS no es otra que la de compensar, parcialmente, la pérdida de ingresos que va a experimentar el beneficiario de la misma, en la medida en que va a tener que reducir su jornada de trabajo para poder dedicarse al cuidado del menor. Y decimos "parcialmente" porque el importe de dicha compensación no alcanza el 100 por 100 de las retribuciones que va a dejar de percibir el beneficiario de su empleador como consecuencia de la reducción de la jornada laboral. Dicho de otra forma, el 100 por 100 de la base reguladora no es equivalente al 100 por 100 de las retribuciones que deja de percibir el trabajador.

La cuestión que se debate en el presente recurso es si la exención prevista en el art. 7.z) de la LIRPF resulta aplicable a las retribuciones íntegras que perciben los empleados públicos a los que se les ha concedido el permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave, previsto en el art. 49.e) de la derogada Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y del vigente texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre.

2.- Análisis de la resolución estimatoria del TEAR de Madrid.

A la vista de lo recogido en la alegación anterior, entendemos que el TEAR de Madrid parte de una premisa errónea cual es la de considerar que "tanto las cantidades percibidas en virtud de lo establecido en la Ley General de la Seguridad Social como las percibidas en virtud de lo establecido en el Estatuto Básico del Empleado Público (EBEP) tienen por objeto compensar la pérdida de ingresos que sufren las personas interesadas al tener que reducir su jornada (...)".

Conforme al **artículo 49.e) del EBEP**, "el funcionario tendrá derecho, siempre que ambos progenitores, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente trabajen, a una reducción de la jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquella, percibiendo las retribuciones íntegras".

Por tanto, en el caso de los empleados públicos no cabe hablar de una pérdida de ingresos a consecuencia de la reducción de la jornada laboral, pues la normativa que regula sus derechos y obligaciones reconoce el derecho a la reducción de la jornada para este fin, sin que las retribuciones salariales de los empleados públicos se vean afectadas.

Así pues, aunque la situación fáctica de partida sea la misma (el trabajador opta por reducir su jornada laboral para poder cuidar al menor) ello no permite deducir que resulta aplicable la exención del art. 7.z) de la LIRPF a las retribuciones percibidas por los empleados públicos. En efecto, el TRLGSS prevé una prestación que compense parcialmente la pérdida de retribuciones salariales (compensación o ayuda que goza de exención en el IRPF) y en el caso de los empleados públicos, el EBEP no prevé una prestación compensatoria por la pérdida de retribuciones, sino que lo que hace es garantizar que el funcionario que opta por reducir su jornada laboral para este fin perciba íntegramente las retribuciones correspondientes a la jornada laboral completa.

En consecuencia, no cabe equiparar ambas situaciones ya que en un caso se ha establecido una ayuda para compensar, parcialmente, la pérdida de retribuciones y en el otro se ha garantizado la conservación de las retribuciones íntegras, constituyendo la exención fiscal contemplada en el art. 7.z) LIRPF, una "ayuda adicional" para compensar la pérdida de retribuciones salariales que no se va a producir en el caso de los empleados públicos.

La Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT concluye su escrito manifestando que coincide con el TEAR de Cataluña y con el TEAR de Murcia en que resulta improcedente aplicar la exención prevista en el artículo 7.z) de la LIRPF a las retribuciones que perciben los empleados públicos a los que se les ha concedido la reducción de jornada para el cuidado de menores por enfermedad grave, ya que dicha exención se prevé para prestaciones que compensan, parcialmente, la pérdida de retribuciones de los trabajadores como consecuencia de una determinada situación familiar; pérdida que no se produce en el caso de los empleados públicos a quienes la Ley garantiza la percepción de las retribuciones íntegras.

SEXTO: La Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda formuló, por su parte, en el plazo concedido al efecto, las alegaciones que siguen:

1.- Haciendo referencia en primer lugar a la normativa reguladora del permiso retribuido al que se refieren las citadas Resoluciones, el artículo 49 del mencionado texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, precepto que regula la concesión de diversos permisos, establece en su letra e) lo siguiente:

(.....).

2.- Por su parte, el artículo 7.z) de la mencionada Ley 35/2006 establece que estarán exentas "z) *Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores.*"

3.- De acuerdo con dicha regulación y como este Centro Directivo ha reflejado en consultas como la V0283-17, de 3 de febrero, y V0643-17, de 14 de marzo, el "Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave" se configura expresamente como una reducción de la jornada de trabajo que no va acompañada de una reducción de retribuciones, manteniéndose las que viniera percibiendo el funcionario al que se le concede el permiso.

Por tanto, en términos generales cabe indicar que tales retribuciones no "mutan", lo que comporta que sigan siendo rendimientos no exentos de tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no teniendo en consecuencia la naturaleza de prestaciones o ayudas públicas recogidas en el artículo 7.z) de la Ley del Impuesto.

Por lo tanto, se considera que la exención de dichas retribuciones no estaría amparada por la actual normativa del Impuesto, a diferencia de la prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave consistente en un subsidio equivalente al 100 por ciento de la base reguladora establecida para la prestación de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo, prevista en el artículo 192 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE de 31 de octubre), que al tener la naturaleza de prestación o subsidio si estaría amparado en la exención establecida en el artículo 7.z) de la Ley del Impuesto, como se manifiesta en la consulta V0196-17, de 26 de enero.

En virtud de las consideraciones anteriores, este Centro Directivo considera que debe confirmarse el criterio establecido por los TEAR de Murcia y Cataluña, antes expuestos, rechazando el del TEAR de Madrid.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Dispone el artículo 229.1.d) de la Ley 58/2003, General Tributaria:

Artículo 229. Competencias de los órganos económico-administrativos.

"1. El Tribunal Económico- Administrativo Central conocerá:

(.....)

d) Como consecuencia de su labor unificadora de criterio, de los recursos extraordinarios de alzada para unificación de criterio previstos en el artículo 242 de esta Ley.

Asimismo y, como consecuencia de esta labor unificadora, cuando existan resoluciones de los Tribunales económico-administrativos Regionales o Locales que apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales económico-administrativos, o que revistan especial trascendencia, el Presidente o la Vocalía Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, por iniciativa propia o a propuesta de cualquiera de los Vocales del Tribunal Económico-Administrativo Central o de los Presidentes de los Tribunales Económico- Administrativos Regionales o Locales, podrán promover la adopción de una resolución en unificación de criterio por la Sala o por el Pleno del Tribunal Económico- Administrativo Central, que tendrá los mismos efectos que la resolución del recurso regulado en el artículo 242 de esta Ley. Con carácter previo a la resolución de unificación de criterio, se dará trámite de alegaciones por plazo de un mes, contado desde que se les comunique el acuerdo de promoción de la resolución en unificación de criterio, a los Directores Generales del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia".

A la vista del precepto citado y por virtud del acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central de 11 de abril de 2022 esta Sala de dicho Tribunal es competente para adoptar resolución en unificación de criterio en el presente procedimiento.

SEGUNDO: La cuestión controvertida consiste en determinar si la exención prevista en el art. 7.z) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), resulta aplicable a las retribuciones que perciben los funcionarios públicos a los que se les ha concedido el permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave, previsto en el art. 49.e) de la derogada Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y del vigente

Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre.

Dispone el artículo 7 de la LIRPF en su letra z):

"Artículo 7. Rentas exentas

Estarán **exentas** las siguientes rentas:

(.....)

z) **Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores".**

Por su parte, el artículo 49.e) del Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre disponía para los ejercicios 2016 y 2017, afectados en las resoluciones del TEAR de Cataluña y Murcia, lo siguiente:

"Artículo 49. Permisos por motivos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral, por razón de violencia de género y para las víctimas del terrorismo y sus familiares directos

e) **Permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave: el funcionario tendrá derecho**, siempre que ambos progenitores, adoptantes, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente trabajen, **a una reducción de la jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquélla, percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios, para el cuidado, durante la hospitalización y tratamiento continuado, del hijo menor de edad afectado por cáncer** (tumores malignos, melanomas o carcinomas) **o por cualquier otra enfermedad grave que implique un ingreso hospitalario de larga duración y requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente** acreditado por el informe del servicio público de salud u órgano administrativo sanitario de la comunidad autónoma o, en su caso, de la entidad sanitaria concertada correspondiente y, como máximo, hasta que el menor cumpla los 18 años.

Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente, por el mismo sujeto y hecho causante, las circunstancias necesarias para tener derecho a este permiso o, en su caso, puedan tener la condición de beneficiarios de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que les sea de aplicación, el funcionario tendrá derecho a la percepción de las retribuciones íntegras durante el tiempo que dure la reducción de su jornada de trabajo, siempre que el otro progenitor, adoptante o guardador con fines de adopción o acogedor de carácter permanente, sin perjuicio del derecho a la reducción de jornada que le corresponda, no cobre sus retribuciones íntegras en virtud de este permiso o como beneficiario de la prestación establecida para este fin en el Régimen de la Seguridad Social que le sea de aplicación. En caso contrario, sólo se tendrá derecho a la reducción de jornada, con la consiguiente reducción de retribuciones.

Asimismo, en el supuesto de que ambos presten servicios en el mismo órgano o entidad, ésta podrá limitar su ejercicio simultáneo por razones fundadas en el correcto funcionamiento del servicio".

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y supuestos en los que esta reducción de jornada se podrá acumular en jornadas completas.

La redacción de los artículos 49.e) del Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, y de la Ley 7/2007, de 12 de abril, aplicable a los ejercicios 2011 a 2015, afectados en la resolución del TEAR de Madrid, es muy similar a la arriba transcrita.

El Estatuto de los Trabajadores actualmente vigente, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, excluye expresamente de su ámbito de aplicación en su artículo 1.3.a) la relación de servicio de los funcionarios públicos. Su artículo 37.6, párrafo tercero, disponía para los ejercicios 2016 y 2017, afectados en las resoluciones del TEAR de Cataluña y Murcia, lo siguiente:

"Artículo 37. Descanso semanal, fiestas y permisos

6. (.....).

El progenitor, adoptante, guardador con fines de adopción o acogedor permanente **tendrá derecho a una reducción de la jornada de trabajo, con la disminución proporcional del salario de, al menos, la mitad de la duración de aquélla, para el cuidado, durante la hospitalización y tratamiento continuado, del menor a su cargo afectado por cáncer** (tumores malignos, melanomas y carcinomas), **o por cualquier otra enfermedad grave, que implique un ingreso hospitalario de larga duración y requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente**, acreditado por el informe del servicio público de salud u órgano administrativo sanitario de la comunidad autónoma correspondiente y, como máximo, hasta que el menor cumpla los dieciocho años. Por convenio colectivo, se podrán establecer las condiciones y supuestos en los que esta reducción de jornada se podrá acumular en jornadas completas".

En términos muy similares se pronunciaba el artículo 37.5, párrafo tercero, del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el actualmente derogado Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, en su redacción aplicable a los ejercicios 2011 a 2015, afectados en la resolución del TEAR de Madrid.

Asimismo, los artículos 190, 191 y 192 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, actualmente vigente, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, disponían, en la redacción aplicable para los ejercicios 2016 y 2017, lo que sigue:

"Artículo 190. Situación protegida

A efectos de la prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, **se considera situación protegida la reducción de la jornada de trabajo de al menos un 50 por ciento que, de acuerdo con lo previsto en el párrafo tercero del artículo 37.6 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, lleven a cabo los progenitores**, adoptantes, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente, cuando ambos trabajen, **para el cuidado directo, continuo y permanente del menor a su cargo afectado por cáncer** (tumores malignos, melanomas y carcinomas) **o por cualquier otra enfermedad grave que requiera ingreso hospitalario de larga duración**, durante el tiempo de hospitalización y tratamiento continuado de la enfermedad.

La acreditación de que el menor padece cáncer u otra enfermedad grave, así como de la necesidad de hospitalización y tratamiento, y de cuidado durante el mismo, en los términos indicados en el apartado anterior, se realizará mediante informe del servicio público de salud u órgano administrativo sanitario de la comunidad autónoma correspondiente.

Reglamentariamente se determinarán las enfermedades consideradas graves, a efectos del reconocimiento de la prestación económica prevista en este capítulo".

"Artículo 191. Beneficiarios

1. Para el acceso al derecho a la prestación económica de cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, se exigirán los mismos requisitos y en los mismos términos y condiciones que los establecidos para la prestación de maternidad regulada en la sección 1.ª del capítulo VI.

2. Cuando concurren en ambos progenitores, adoptantes, guardadores con fines de adopción o acogedores de carácter permanente, las circunstancias necesarias para tener la condición de beneficiarios de la prestación, el derecho a percibirla solo podrá ser reconocido a favor de uno de ellos.

3. Las previsiones contenidas en este capítulo no serán aplicables a los funcionarios públicos, que se regirán por lo establecido en el artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y en la normativa que lo desarrolle".

"Artículo 192. Prestación económica

1. La prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave consistirá en un subsidio equivalente al 100 por ciento de la base reguladora establecida para la prestación de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo.

2. Esta prestación se extinguirá cuando, previo informe del servicio público de salud u órgano administrativo sanitario de la comunidad autónoma correspondiente, cese la necesidad del cuidado directo, continuo y permanente, del hijo o del menor sujeto a acogimiento o a guarda con fines de adopción del beneficiario, o cuando el menor cumpla los 18 años.

3. La gestión y el pago de la prestación económica corresponderá a la mutua colaboradora con la Seguridad Social o, en su caso, a la entidad gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales".

El artículo 135 quater del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, actualmente derogado, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, disponía para los ejercicios 2011 a 2015, lo que sigue:

"Artículo 135 quater. Situación protegida y prestación económica

Se reconocerá una prestación económica a los progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, en aquellos casos en que ambos trabajen, para el cuidado del menor/es que estén a su cargo y se encuentren afectados por cáncer (tumores malignos, melanomas y carcinomas), o por cualquier otra enfermedad grave, que requiera ingreso hospitalario de larga duración, durante el tiempo de hospitalización y tratamiento continuado de la enfermedad, acreditado por el informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Reglamentariamente se determinarán las enfermedades consideradas graves, a efectos del reconocimiento de esta prestación económica.

Será requisito indispensable que el beneficiario reduzca su jornada de trabajo, al menos, en un 50 por 100 de su duración, a fin de que se dedique al cuidado directo, continuo y permanente, del menor.

Para el acceso al derecho a esta prestación se exigirán los mismos requisitos y en los mismos términos y condiciones que los establecidos para la prestación de maternidad contributiva.

La prestación económica consistirá en un subsidio equivalente al 100 por 100 de la base reguladora equivalente a la establecida para la prestación de incapacidad temporal, derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo.

Esta prestación se extinguirá cuando, previo informe del Servicio Público de Salud u órgano administrativo sanitario de la Comunidad Autónoma correspondiente, cese la necesidad del cuidado directo, continuo y permanente, del hijo o del menor acogido por parte del beneficiario, o cuando el menor cumpla los 18 años.

Quando concurren en ambos progenitores, adoptantes o acogedores de carácter preadoptivo o permanente, las circunstancias necesarias para tener la condición de beneficiarios de la prestación, el derecho a percibirla sólo podrá ser reconocido a favor de uno de ellos.

La gestión y el pago de la prestación económica corresponderá a la Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales o, en su caso, a la Entidad Gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales.

Las previsiones contenidas en este artículo no serán aplicables a los funcionarios públicos, que se regirán por lo establecido en el artículo 49.e) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y la normativa que lo desarrolle".

A juicio de los TEAR de Cataluña y Murcia, de la Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT y de la Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda, la exención del artículo 7.z) de la LIRPF no es aplicable a las retribuciones que perciben los funcionarios públicos a los que se les ha concedido la reducción de jornada para el cuidado de hijos menores por enfermedad grave al amparo de lo dispuesto en el artículo 49.a) del Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público (TRLEBEP). Los argumentos empleados para defender tal postura son, en esencia, los siguientes:

- El amparo social que reconocen los artículos 192 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (TRLGSS) y 49.e) del Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre (TRLEBEP), por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, se articula de forma diversa: en el primer caso (artículo 192 del TRLGSS), en forma de prestación económica; en el segundo (artículo 49.e) del TRLEBEP), en forma de reducción de jornada de trabajo sin minoración de retribuciones.

- No cabe recalificar las retribuciones del funcionario -que no se han minorado- como una prestación susceptible de acogerse a la exención. Tales retribuciones no "mutan", es decir, siguen siendo rendimientos del trabajo no exentos de tributación por el IRPF. El funcionario no está percibiendo ninguna prestación económica por parte de la Administración. Las rentas percibidas por trabajadores y funcionarios públicos tienen distinto origen y naturaleza, las primeras son de naturaleza asistencial (subsídios o ayudas) mientras que las de los funcionarios tienen naturaleza salarial. El ámbito objetivo de la exención está limitado a las percepciones económicas

de naturaleza asistencial, no pudiendo extenderse a otros conceptos por impedirlo la prohibición de la analogía contemplada en el artículo 14 de la LGT.

- El TRLGSS prevé una prestación que compense parcialmente la pérdida de retribuciones salariales, compensación o ayuda que goza de exención en el IRPF. En el caso de los funcionarios públicos el TRLEBEP no prevé una prestación compensatoria por la pérdida de retribuciones, sino que lo que hace es garantizar que el funcionario que opta por reducir su jornada laboral para el fin previsto perciba las retribuciones correspondientes a la jornada laboral completa. No cabe, pues, equiparar ambas situaciones, pues en un caso se ha establecido una ayuda para compensar, parcialmente, la pérdida de retribuciones y en el otro se ha garantizado la conservación de las retribuciones íntegras, constituyendo la exención fiscal del artículo 7.z) de la LIRPF una "ayuda adicional" para compensar la pérdida de retribuciones salariales que no se va a producir en el caso de los funcionarios públicos.

El TEAR de Madrid, sin embargo, considera, en esencia, que tanto las cantidades percibidas en virtud de lo establecido en el TRLGSS como las obtenidas en virtud del TRLEBEP tienen la naturaleza de subsidios, cuyo objeto es compensar la pérdida de ingresos que sufren las personas interesadas al tener que reducir su jornada de trabajo con la consiguiente disminución de salarios. Al percibirse esas cantidades por los mismos motivos deben aplicarse los mismos beneficios fiscales sobre ellas, debiendo quedar exentas también en virtud del artículo 7.z) de la LIRPF las percibidas por los funcionarios de carrera.

TERCERO: El análisis de la normativa anteriormente expuesta pone de manifiesto que tanto el TRLGSS como el TRLEBEP contemplan, respectivamente, el derecho del trabajador o del funcionario público a una reducción de su jornada de trabajo de al menos la mitad de la duración de aquélla, para el cuidado del menor a su cargo afectado por cáncer o por cualquier otra enfermedad grave, que implique un ingreso hospitalario de larga duración y requiera la necesidad de su cuidado directo, continuo y permanente. Pero la ayuda para afrontar tal situación no queda restringida por la normativa examinada a la mera reducción de la jornada laboral, que permita dedicar tiempo al cuidado del menor, sino que conlleva también una compensación económica dirigida a mitigar la disminución del sueldo ocasionada por la reducción de la jornada de trabajo. Una disminución salarial que es real en el caso del trabajador no funcionario, y que se contrarresta parcialmente con el subsidio recibido conforme al TRLGSS, y que en el caso del funcionario público no llega a materializarse porque directamente, conforme al TRLEBEP, se le abonan las retribuciones por su totalidad, como si no hubiera reducido su jornada de trabajo.

El funcionario público con derecho a la citada reducción de su jornada de trabajo seguirá, por tanto, percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios. El trabajador (no funcionario público) con derecho a tal reducción habrá de soportar, sin embargo, la disminución proporcional de su salario. El Estatuto de los Trabajadores prevé, en este último caso, el derecho del empleado a percibir una prestación económica consistente en un subsidio equivalente al 100 por 100 de la base reguladora equivalente a la establecida para la prestación de incapacidad temporal, derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo.

El artículo 7.z) de la LIRPF considera exentas las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores".

Es incuestionable que las prestaciones económicas por cuidado de menor a cargo afectado por cáncer o por otra enfermedad grave concedidas por organismos públicos al amparo de lo dispuesto en el artículo 192 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, actualmente vigente, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social (TRLGSS) están exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 7.z) de la LIRPF.

La duda se plantea cuando es un funcionario público quien obtiene la reducción de su jornada de trabajo por concurrir las circunstancias del artículo 49.e) del TRLEBEP. En este caso, el funcionario sigue percibiendo, pese a la reducción de su jornada de trabajo, la totalidad de sus retribuciones. Ciertamente, podría pensarse que la prestación económica que se concede al trabajador no funcionario por la Seguridad Social, en compensación por la disminución proporcional de su salario, tiene su paralelismo en el caso del funcionario público en el importe de las retribuciones que, pese a la reducción de su jornada de trabajo, continúa percibiendo con cargo al presupuesto del órgano de la Administración Pública donde presta sus servicios, y que corresponde a la parte de jornada no trabajada. De admitir tal paralelismo, no tendría mucho sentido que según el modo de hacer efectivo el subsidio en compensación a la minoración del sueldo por reducción de la jornada de trabajo (prestación económica por la Seguridad Social o pago sin descuento del sueldo total por la Administración Pública) dicha ayuda o prestación quedara exenta en un caso y en el otro no.

Lo cierto es, sin embargo, que se aprecian diferencias que impiden incardinar el caso de los funcionarios públicos en el supuesto contemplado por el artículo 7.z) de la LIRPF.

Por un lado, porque el trabajador no funcionario recibe realmente un subsidio o ayuda social en compensación a la disminución de su salario por reducción de la jornada de trabajo por parte de la mutua colaboradora con la Seguridad Social o la entidad gestora con la que la empresa tenga concertada la cobertura de los riesgos profesionales. Se trata de la prestación económica a que se refiere el artículo 192 del TRLGSS, consistente en *"un subsidio equivalente al 100 por ciento de la base reguladora establecida para la prestación de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, y en proporción a la reducción que experimente la jornada de trabajo"*. El funcionario público seguirá percibiendo, sin embargo, del mismo órgano en el que presta sus servicios, su retribución salarial completa, como si no se hubiera reducido su jornada laboral. El artículo 49.e) del TRLEBEP no alude a un subsidio, ayuda o prestación a satisfacer al funcionario que le permita mantener el importe íntegro de sus retribuciones pese a la reducción de jornada: directamente indica que aquél tendrá derecho a una reducción de la jornada de trabajo *"percibiendo las retribuciones íntegras con cargo a los presupuestos del órgano o entidad donde venga prestando sus servicios"*, de manera que lo que percibe no es un subsidio o ayuda social sino una retribución salarial. No cabe aceptar, por otra parte, lo que afirma el TEAR de Madrid en el sentido de que *"El artículo 135. quáter de la Ley General de la Seguridad Social, no excluye a los funcionarios del subsidio al que hace referencia sino que especifica que, en el caso de funcionarios de carrera este subsidio se regirá por lo establecido en el artículo 49.e) del Estatuto Básico del Empleado Público"*, pues los términos empleados tanto por el artículo 135. quater del derogado Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, como por el 191 del actualmente vigente Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, no ofrecen dudas, son suficientemente claros. No remiten, para el caso de los funcionarios públicos, a lo dispuesto en el Estatuto Básico del Empleado Público en lo concerniente a la determinación del "subsidio" o "prestación económica" sino que excluyen expresamente a dichos funcionarios de todas las previsiones contenidas en ellos.

Por otro lado, porque no cabe establecer un paralelismo entre el subsidio concedido al trabajador no funcionario y el importe de las retribuciones salariales correspondientes a la parte de jornada no trabajada percibido por el funcionario público. Se trata de cuantías no homogéneas porque el subsidio que percibe el primero, determinado en función de la base reguladora establecida para la prestación de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, no cubre la totalidad de las retribuciones dejadas de ingresar por la reducción de su jornada de trabajo. Siendo situaciones desiguales tiene pleno sentido, por tanto, que la normativa las trate desigualmente y no permita la aplicación de la exención regulada en el artículo 7.z) de la LIRPF en el caso de los funcionarios públicos, que no han visto reducidas, en absoluto, sus retribuciones como consecuencia de la reducción de su jornada laboral.

Parece razonable, pues, que la norma tributaria conceda la exención únicamente al trabajador no funcionario que, pese al subsidio, no consigue compensar en su totalidad la pérdida de retribuciones por la reducción de su jornada de trabajo.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1. letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 11 de abril de 2022, a propuesta del Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, acuerda unificar criterio en el sentido siguiente:

La exención prevista en el artículo 7.z) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no resulta aplicable a las retribuciones que perciben los funcionarios públicos a los que se les ha concedido el permiso por cuidado de hijo menor afectado por cáncer u otra enfermedad grave, previsto en el art. 49.e) de la derogada Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y del vigente Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre.