

Sistemas tributarios de España y Portugal: Tablas de equivalencias

Por

Dra. Dña. Elena Manzano Silva

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Extremadura
emanzano@unex.es

Dra. Dña. Fátima Pablos Mateos

Profesora de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Extremadura
fpablos@unex.es

1 Sistema tributario español

1.1 Esquema de tributos estatales

Impuestos directos:

Impuesto	Hecho imponible	Recaudación		Competencias normativas		Gestión	
		Estado	CCAA	Estado	CCAA	Estado	CCAA
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	Obtención de renta por las personas físicas	50%	50%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	Sí (AEAT)	No
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	Los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, mediante herencia, donación y seguros de vida	0%	100%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	No (solo consultas DGT, vía ec.-ad.)	Sí
Impuesto sobre Sociedades	La obtención de beneficios por las personas jurídicas contribuyentes	100%	0%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No
Impuesto sobre el Patrimonio	La titularidad por las personas físicas de un determinado importe de patrimonio neto	0%	100%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	Sí (AEAT)	No
Impuesto sobre la Renta de No Residentes	La obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por personas físicas y entidades no residentes en territorio español	100%	0%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No

Impuestos indirectos:

Impuesto	Hecho Imponible	Recaudación		Competencias normativas		Gestión	
		Estado	CCAA	Estado	CCAA	Estado	CCAA
Impuesto sobre el Valor Añadido	Grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales; las adquisiciones intracomunitarias de bienes y las importaciones de bienes.	50%	50%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	Recae sobre las transmisiones patrimoniales onerosas (TPO); las operaciones societarias (OS) y los actos jurídicos documentados (AJD)						
TPO		0%	100%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	No (solo consultas DGT...)	Sí
OS		0%	100%	Sí	No	No (solo consultas DGT...)	Sí
AJD		0%	100%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	No (solo consultas DGT...)	Sí
Impuestos Especiales	Gravan los siguientes consumos específicos						
Alcohol		42%	58%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No
Hidrocarb.		%*	%*	Sí	Sí	Sí (AEAT)	No
Tabaco		42%	58%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No

Impuesto	Hecho Imponible	Recaudación		Competencias normativas		Gestión	
		Estado	CCAA	Estado	CCAA	Estado	CCAA
Electr.		0%	100%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No
Med. Trans.		0%	100%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	No (solo consultas DGT...)	Sí
Carbón		100%	0%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No
Seguros		100%	0%	Sí (exclusiva)	No	Sí (AEAT)	No
Imp. Juego	La autorización, celebración u organización de los juegos, rifas, concursos, apuestas y actividades de ámbito estatal.	0% (salvo juego por Internet)	100%	Sí (config. gral.)	Sí (det. cuestiones)	No (solo consultas DGT...)	Sí
Imp. gases fluorados	Recae sobre el consumo de estos gases y grava, en fase única, la puesta a consumo de los mismos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico.	100%	0%	Sí	No	Sí	No
Imp. produc. electr.	Grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central.	100%	0%	Sí	No	Sí	No
Imp. produc. y almacenaje residuos radiactivos	Recae sobre la producción de combustible nuclear y de residuos radioactivos; y grava la actividad de almacenamiento de combustible nuclear gastado y de residuos radioactivos en una instalación centralizada	100%	0%	Sí	No	Sí	No

Impuesto	Hecho Imponible	Recaudación		Competencias normativas		Gestión	
		Estado	CCAA	Estado	CCAA	Estado	CCAA
Imp. depósitos entidades de crédito	El mantenimiento de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, por los contribuyentes y que comporten la obligación de restitución, a excepción de los fondos mantenidos en sucursales fuera del territorio español.	0%	100%	Sí	No	Sí	No
Impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados	Grava el valor de los productos de dominio público gas, petróleo y condensados extraídos en las concesiones de explotación de yacimientos de hidrocarburos.	100%	0%	Sí	No	Sí	No
Canon de superficie	Tributo que se exige por la concesión de una autorización administrativa para la explotación de una mina	100%	0%	Sí	No	Sí	No

1.2 Sistema impositivo autonómico

Impuestos cedidos

Impuesto	Competencias Normativas	Recaudación	Gestión Tributaria
Impuesto sobre el Patrimonio	a) Mínimo exento. b) Tipo de gravamen. c) Deducciones y bonificaciones de la cuota.	100%	NO
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	a) Reducciones de la base imponible b) Tarifa del impuesto. c) Cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente. d) Deducciones y bonificaciones de la cuota. e) Aspectos de gestión y liquidación.	100%	Sí

Impuesto	Competencias Normativas	Recaudación	Gestión Tributaria
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	a) Tipos de gravamen. b) Deducciones y bonificaciones de la cuota. c) Aspectos de gestión y liquidación.	100%	SÍ
Tributos sobre el Juego	a) Exenciones. b) Base imponible. c) Tipos de gravamen y cuotas fijas. d) Bonificaciones. e) Devengo. f) Aspectos de gestión y liquidación.	100%	SÍ
Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	Incrementar los tipos de gravamen aplicables a los epígrafes del apartado 1 del artículo 70 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre , de Impuestos Especiales, en un 15 por ciento como máximo.	100%	SÍ
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	a) El importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico. b) La escala autonómica aplicable a la base liquidable general: La estructura de esta escala deberá ser progresiva. c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica.	50%	NO
Impuesto sobre el Valor Añadido	NO	50%	NO
Impuestos Especiales	NO	58% Electricidad: 100%	NO

**Impuestos
propios de la
Comunidad
Autónoma de
Extremadura**

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones
Impuesto sobre Aprovechamiento Cinegético	Aprovechamiento de Cotos de Caza mayor y caza menor	Titulares de las autorizaciones administrativas de aprovechamiento cinegético	Superficie del Coto en Hectáreas	Desde 0,084€ a 7,33 € por Hectárea dependiendo del tipo de coto	– 20%: Certificación de calidad – 10%: Red de Áreas Protegidas de Extremadura – 7%: superficie igual o superior a 1.000 Has.
Impuesto sobre Instalaciones que inciden en el medio ambiente	Actividades de producción, almacenaje o transformación de energía eléctrica.	Quienes realicen cualquiera de las actividades que constituyen el hecho imponible de este impuesto	Producción bruta media de los tres últimos ejercicios expresada en kw/h, para actividades relacionadas con los procesos de producción de energía eléctrica.	– 0,0050 €, en el caso de energía eléctrica de origen termonuclear – 0,0050 €, en el caso de energía eléctrica que no tenga origen termonuclear – 0,0010 €, en el caso de energía eléctrica producida en centrales hidroeléctricas cuya potencia instalada no supere los 10 MW.	
	Actividades de transporte de energía eléctrica, telefonía y telemática efectuada por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de las redes de comunicaciones.		Extensión de las estructuras fijas expresadas en km y en número de postes o antenas no conectadas entre sí por cables, para la actividad de transporte de energía eléctrica, telefonía y telemática.	– 700 € por cada kilómetro de longitud o poste de la línea de transporte de energía eléctrica de tensión inferior a 400 kV. – 1200 € por cada kilómetro de longitud o poste de la línea de transporte de energía eléctrica de tensión igual o superior a 400 kV.	

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones
Impuesto sobre la Eliminación de residuos en vertederos	– Los residuos gestionados por las entidades locales de la Comunidad. – Los residuos no gestionados por las entidades locales de la Comunidad, generados por las industrias, comercios y servicios.	– Los que entreguen o depositen directamente los residuos en un vertedero para su eliminación. – Los que abandonen los residuos en lugares no autorizados	El peso de los residuos depositados, expresada en Toneladas métricas.	– Residuos peligrosos: 18 €/Tonelada – Residuos no peligrosos: 12 €/Tonelada – Residuos inertes: 3,5€/ Tonelada	
Canon de Saneamiento	La disponibilidad del agua de cualquier procedencia, suministrada por redes de abastecimiento públicas o privadas.	Contribuyente: los titulares del contrato de prestación del servicio de suministro de agua. Sustituto del contribuyente: las entidades suministradoras.	No se regula base imponible al establecerse una cuota fija.	– 0,75 euros al mes por usuario, con carácter general. – 1,50 euros al mes por usuario, para usos domésticos en viviendas situadas determinados núcleos de población secundarios	Bonificación del 50% sobre la cuota total para los hechos imponibles devengados a partir del 1 de enero de 2018

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones																
Canon de Saneamiento	El uso del agua de cualquier procedencia, suministrada por redes de abastecimiento públicas o privadas.	Idem	La base imponible será el volumen de agua suministrado por las entidades suministradoras durante el periodo impositivo, expresado en metros cúbicos.	La cuota variable resultará de aplicar a la base liquidable (base imponible – reducciones que procedan) la siguiente tarifa progresiva por tramos: <table><tr><th>Tipo</th><th>Euros/m3</th></tr><tr><td colspan="2">Uso doméstico</td></tr><tr><td>Consumo superior a 2 hasta 10 m3/ vivienda/mes</td><td>0,10</td></tr><tr><td>Consumo superior a 10 hasta 18 m3/ vivienda/mes</td><td>0,20</td></tr><tr><td>Consumo superior a 18 m3/vivienda/mes</td><td>0,60</td></tr><tr><td colspan="2">Usos no domésticos</td></tr><tr><td>Consumo por m3/ mes</td><td>0,25</td></tr><tr><td>Pérdidas en redes de abastecimiento</td><td>0,25</td></tr></table>	Tipo	Euros/m3	Uso doméstico		Consumo superior a 2 hasta 10 m3/ vivienda/mes	0,10	Consumo superior a 10 hasta 18 m3/ vivienda/mes	0,20	Consumo superior a 18 m3/vivienda/mes	0,60	Usos no domésticos		Consumo por m3/ mes	0,25	Pérdidas en redes de abastecimiento	0,25	
	Tipo	Euros/m3																			
Uso doméstico																					
Consumo superior a 2 hasta 10 m3/ vivienda/mes	0,10																				
Consumo superior a 10 hasta 18 m3/ vivienda/mes	0,20																				
Consumo superior a 18 m3/vivienda/mes	0,60																				
Usos no domésticos																					
Consumo por m3/ mes	0,25																				
Pérdidas en redes de abastecimiento	0,25																				
	Las pérdidas de agua en las redes de abastecimiento.	Contribuyente: las entidades suministradoras y las personas físicas o jurídicas titulares de otras redes de abastecimiento.	La diferencia entre el volumen suministrado en alta a la entidad suministradora, incluido el volumen de agua autoabastecido por la propia entidad, y el volumen suministrado en baja, expresado en metros cúbicos.	Idem																	

1.3 Sistema Impositivo Local

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones
Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Obligatorio)	La titularidad de los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales (BICEs)	Propietarios de los Inmuebles	El valor catastral de los bienes inmuebles	Inmuebles urbanos: 0,4% -1,10% (Supletorio: 0,4%) Inmuebles rústicos 0,3 % - 0,90% (Supletorio: 0,3%) BICEs: 0,4%- 1,3% (Supletorio: 0,6%)	Obligatorias: – Entre el 50-90%: los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización. – 50% Viviendas de protección oficial. – 95%: Cooperativas. Potestativas: – Hasta el 90% asentamientos de población singularizados – Cuantía por diferencia de cuotas. – Hasta el 95% organismos públicos de investigación y enseñanza universitaria. – Hasta el 95%, monumento o jardín histórico de interés cultural. – Hasta el 95% actividades de especial interés o utilidad municipal. – Hasta el 90% BICEs. – Hasta el 90%, familias numerosas. – Hasta el 50% inmuebles con aprovechamiento térmico o eléctrico solar. – 95% inmueble destinado a alquiler de vivienda con renta limitada.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones
Impuesto sobre Actividades Económicas (Obligatorio)	El mero ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas	Las personas físicas o jurídicas y las entidades que realicen el hecho imponible	NO	Tarifas recogidas en el Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre	Obligatorias – 95%: Cooperativas – 50%: inicio de actividad profesional (5 años) Potestativas – Hasta el 50%: inicio de actividad empresarial (5 años) – Hasta el 50%: creación de empleo. – Hasta el 50%: utilicen o produzcan energías renovables. – Hasta el 50%: cuando tengan rendimiento neto de la actividad económica negativos o reducidos. – Hasta el 95%: actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal.
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (Obligatorio)	La titularidad de los vehículos aptos para circular por las vías públicas	Personas y entidades a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación	Se articula una tarifa en atención al tipo de vehículo y sus caballos fiscales	Cuadro de tarifas estatal. Art. 95 del (RD 2/2004 de 5 de marzo TRLRHL) Los ayuntamientos pueden incrementar las tarifas aplicando un coeficiente como máximo de 2	Potestativas – Hasta el 75% en función de la clase de carburante y su incidencia en el medio ambiente. – Hasta el 75 % en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente. – Hasta el 100 % vehículos históricos o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones
Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Potestativo)	El incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos	– Transmisiones a título lucrativo: el que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate. – Transmisiones a título oneroso: el que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.	El incremento del valor de los terrenos a lo largo de un período máximo de 20 años. Valor del terreno x (nº Años) x los siguientes porcentajes: a) Período de uno hasta cinco años: 3,7%. b) Período de hasta 10 años: 3,5%. c) Período de hasta 15 años: 3,2%. d) Período de hasta 20 años: 3%.	No puede superar el 30%	Potestativas – Hasta el 95 % en las transmisiones de terrenos, realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes. – Hasta el 95% cuando se transmitan terrenos en los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Bonificaciones
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (Potestativo)	Realización de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística	Personas y entidades dueñas de la construcción, instalación u obra	El coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra	Tipo máximo 4%	Potestativas – Hasta el 95 % favor de que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal – Hasta el 95 % a favor de las que incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. – Hasta el 50 % a favor de las vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras. – Hasta el 50 % a favor de las referentes a las viviendas de protección oficial. – Hasta el 90 % a favor de las que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados.
Impuesto sobre Gastos Suntuarios: caza y pesca (Potestativo)	El aprovechamiento y explotación de los cotos de caza y pesca	Los titulares de los cotos o las personas a las que corresponda por cualquier título el aprovechamiento de la caza o pesca	En función del valor del aprovechamiento, determinado por el Ayuntamiento de la imposición en función del valor, de las licencias, número de cacerías, piezas cobradas, o cualquier otro módulo técnicamente adecuado	Tipo máximo 20%	NO

2 Sistema tributario de Portugal

2.1 Sistema impositivo estatal

Impuestos directos

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Colectivas – IRC	Obtención de renta por parte del contribuyente	Entidades, con o sin personalidad jurídica, con sede o dirección efectiva en territorio portugués. Entidades, con o sin personalidad jurídica, sin sede o dirección efectiva en territorio portugués y sus ingresos no estén sujetos al IRS.	El beneficio obtenido por los contribuyentes dedicados principalmente a actividades comerciales, industriales o agrícolas.	– Tipo general: 21 % – Distintos Tipos reducidos.	Diferentes deducciones e incentivos fiscales al mecenazgo
Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares – IRS	Obtención de renta por parte del contribuyente	Personas físicas con residencia en Portugal y las que, no residiendo, perciban rentas en territorio portugués.	– Rentas del trabajo – Rentas de actividades económicas y empresariales. – Rentas de inversiones. – Rentas de alquileres. – Ganancias patrimoniales. – Pensiones.	Tarifa general – Mínimo: 14.50% – Máximo: 48%	Diferentes incentivos fiscales en atención a las circunstancias personales y familiares del contribuyente.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Contribución sobre el sector bancario	Grava determinados fondos de las entidades financieras	a) Instituciones de crédito con la sede principal y efectiva de la administración ubicada en territorio portugués b) Sucursales en Portugal de entidades de crédito que no tienen su sede principal y efectiva de la administración en territorio portugués. c) Sucursales en Portugal de entidades de crédito con sede principal y efectiva fuera del territorio portugués.	a) La responsabilidad comprobada y aprobada por los contribuyentes menos, cuando corresponda, los elementos de responsabilidad que conforman los fondos propios. b) El valor nominal de los instrumentos financieros derivados fuera del balance comprobados por los contribuyentes	– 0,01 % e 0,110 % en función del valor calculado, con arreglo a la base imponible letra a) – 0,000 10 % e 0,000 30 %, en función del valor calculado con arreglo a la base imponible letra b)	NO

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Contribución extraordinaria sobre el sector energético	Se crea este gravamen con el fin de financiar mecanismos que promuevan la sostenibilidad del sector energético, mediante la constitución de un fondo que tenga como objetivo contribuir a la reducción de la deuda tarifaria y al financiamiento de políticas sociales y ambientales en el sector energético.	Personas físicas o jurídicas del sector energético nacional, con domicilio fiscal u oficina central, gestión efectiva o establecimiento permanente en territorio portugués.	El valor de los activos de los contribuyentes consistentes en: a) Activos fijos tangibles; b) Activos intangibles, con excepción de elementos de propiedad industrial. c) Activos financieros relacionados con concesiones o actividades con licencia.	– Con carácter general: 0,85 % – Distintos tipos específicos previstos en el art. 6.2 de la Ley 83-C/2013, de 31 de diciembre, por la que se regula la contribución.	Exenciones Art.4 de la Ley 83-C/2013, de 31 de diciembre: – Fuentes de energías renovables. – Autoconsumo – La producción y comercialización de bio-combustibles y biolíquidos. – La actividad minorista del gas natural (...)

Impuestos indirectos

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Imposto sobre o Valor Acrescentado-IVA	– Transferencias de bienes y servicios prestados en Portugal. – Importaciones de bienes. – Transacciones intracomunitarias realizadas en el territorio nacional, según lo definido y regulado en el Régimen de IVA sobre transacciones intracomunitarias.	Con carácter principal: las personas físicas o jurídicas que, de manera independiente y habitual, realizan actividades de producción, comercio o prestación de servicios, incluidas actividades extractivas, agrícolas y de libre comercio, así como aquellas que, de la misma independientemente, practique una sola operación imponible, siempre que esta operación esté relacionada con el ejercicio de las actividades mencionadas	El importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas	– Tipo súper reducido: 6% – Tipo reducido: 13% – Tipo general: 23% – Tipos de 4 %, 9 % e 18 %, en Azores. – Tipos de 5%, 12% e 22%, en Madeira.	– No sujeción de las transferencias de bienes y servicios gratuitos por determinadas entidades, en los términos previstos en el art. 64 del Estatuto de Beneficios Fiscales. – Exenciones (arts. 9 a 17 del Código del IVA).
Imposto de Selo - Tasas	Grava todos los actos, contratos, documentos, títulos, documentos y otros hechos o situaciones legales previstos en la Tabla General, incluidas las transferencias gratuitas de bienes.	Entre otras: – Notarios, registradores, y todas las entidades o profesionales que autentican documentos privados. – Entidades financieras – Mutuas – Aseguradoras – Santa Casa da Misericórdia de Lisboa	Valoraciones con arreglo a lo dispuesto en la Tabla General En el caso de transmisiones gratuitas: – bienes inmuebles: valor declarado o comprobado. – bienes muebles: valoraciones oficiales conforme a las reglas del impuesto, vinculadas a su valor de mercado.	Distintos tipos recogidos en la Tabla General Ejemplos: – Adquisición de bienes onerosa: 0,8% – Adquisición de bienes gratuita: 10% – Arrendamiento 10% – Apuestas mutuas: 25% – Seguros de buques y aeronaves:	Véase el Estatuto de Beneficios Fiscales Ejemplos – Adquisiciones de fincas rústicas con dedicación forestal. – Documentos, libros, papeles, contratos, operaciones, actos. y productos previstos en la tabla general de impuestos de timbre relativos a entidades con licencia en el Zonas Francas de Madeira y la isla de Santa María.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
(Imposto Unico de Circulação – IUC	Grava la titularidad de vehículos clasificados (Categorías A-G), matriculados o registrados en Portugal	Personas físicas o jurídicas, de derecho público o privado, a cuyo nombre se encuentre registrada la propiedad del vehículo	Distintos elementos en atención a la categoría a la que pertenezca el vehículo Ejemplo: Vehículos de categoría A: potencia y capacidad del motor, fecha de registro y tipo de combustible	Diferentes tipos impositivos debido a las categorías de los vehículos. (Arts. 9-15 Código do imposto único de Circulação)	
Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes IABA	Recae sobre el consumo de bebidas alcohólicas y bebidas con azúcar u otros endulcorantes.	Los depositarios autorizados y los consignatarios registrados	Los hectolitros de los productos gravados	– Cerveza: Tarifa variable entre 8,34 EUR/hl y 29,30 EUR/hl – Vino: 0 € – Bebidas fermentadas: € 10,44/hl – Productos intermedios: € 76,10/hl – Alcohol etílico y bebidas alcohólicas: 1.386,93€/hl – Tarifas especiales para las Regiones de Azores y Madeira (Arts. 77 y 78 del Código dos Impostos Especiais de Consumo)	Exenciones Art. 67 del Código dos Impostos Especiais de Consumo Ejemplos: – Cuando estos productos no se destinen al consumo humano. – Cuando se destinen a la investigación científica.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos ISP	Este impuesto grava el consumo de los siguientes productos: a) productos petrolíferos y energía; b) Cualquiera u otros productos destinados a ser utilizados, vendidos o vendidos para su uso como combustible; c) Otros hidrocarburos, con la excepción de la turba, destinados a ser utilizados, ofrecidos para la venta o para ser utilizados como combustible; d) Un código de electricidad de corte de cabello NC 2716.	a) Los depositarios autorizados y los consignatarios registrados b) En el caso de suministrar electricidad al consumidor final, los comerciantes, como se define en su propia normativa, los comerciantes de movilidad eléctrica, los productores que venden electricidad directamente a los consumidores finales, los autoproductores y los consumidores que compran electricidad a través de operaciones de mercado organizado. c) En el caso del suministro de gas natural al consumidor final, los proveedores de gas natural, definidos en la legislación específica.	Las medidas previstas en el art. 91 del Código. Ejemplo: – La unidad imponible de los productos derivados del petróleo y la energía es de 1000 l convertidos a la temperatura de referencia de 15°C – La unidad imponible del gas natural es gigajulio. – La unidad imponible de electricidad es MWh.	Tarifas previstas en el art. 92 del Código. Ejemplo: – Gases de metano y petróleo utilizados como combustibles (euro) 131.72 / 1000 kg y, cuando se utiliza como combustible, se fija entre (euro) 7.81 y (euro) 9.00 / 1000 kg. – Al gas natural utilizado como combustible es (euro) 2.87 / GJ y cuando se utiliza como combustible es (euro) 0.303 / GJ Tarifas reducidas: Art. 93 del Código. Tarifas especiales en Azores y Madeira: arts. 94 y 95 del Código.	Exenciones Arts. 89 y 90 del Código dos Impostos Especiais de Consumo. Ejemplo – Cuando son utilizados para otros fines que no sean como carburantes o combustibles. – Cuando sean utilizados en la navegación aérea, con la excepción de la aviación privada de placer. – Cuando se utilicen para el transporte de pasajeros y mercancías por ferrocarril. – Biocombustibles, según lo previsto en el art. 90 del Código.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Imposto sobre o tabaco	Recae sobre el consumo de tabaco fabricado, considerando, entre otros, como tales los siguientes: a) cigarros y puritos; b) cigarrillos; c) tabaco para fumar, masticar, etc. d) El líquido que contiene nicotina, en contenedores utilizados para cargar y rellenar cigarrillos electrónicos.	Los depositarios autorizados y los consignatarios registrados	Con carácter general, el precio de venta al público	Diferentes tarifas en atención al tipo de tabaco Ejemplos: – Cigarros: a) Elemento específico -93.58 euros b) Elemento ad valorem - 16%. – Tabaco para cachimba:50%	Exenciones Art. 102 del Código Ejemplos: Tabaco desnaturalizado utilizado para fines industriales u hortícolas; b) Tabaco destinado exclusivamente a pruebas científicas, así como a pruebas relacionadas con la calidad de los productos.

2.2 Sistema impositivo local

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Derrama	Gravamen local que recae sobre el beneficio societario.	Los sujetos pasivos del IRS	Los beneficios imponibles sujetos y no exentos del IRS	– General: 1,5% – Reducido: contribuyentes con un volumen de negocios inferior a 150.000 euros.	Los municipios pueden declarar la exención de determinadas empresas. Ejemplo: Lisboa: Exentas: – Empresas con volumen inferior a 150.000 euros. – Empresas con volumen de negocios inferior a 1.200.000 euros de los siguientes epígrafes: Grupos 471 (excepto 47111); 472; 474; 475; 476; 477; 478; 479; 561; 563. – Empresas que hayan creado y mantenido 5 puestos de trabajo durante los 3 últimos años.

Impuesto	Hecho imponible	Sujeto Pasivo	Base Imponible	Tipo de Gravamen	Beneficios fiscales
Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis – IMT	Recae sobre las transmisiones del derecho de propiedad de bienes inmuebles ubicados en el territorio nacional	Con carácter general, los adquirentes de los bienes inmuebles	Valor del bien inmueble	Distintos tipos progresivos en atención al valor de los inmuebles y al uso Ejemplos: Inmuebles urbanos que sean vivienda habitual: – Hasta 92.407 euros: tipo 0% – De 92. 407 a 126.403: 2% Fincas rústicas: 5% (...)	Véase el Estatuto de Beneficios Fiscales Ejemplos – Edificios integrados en fondos de inversión inmobiliaria, fondos de pensiones y fondos de ahorro para la jubilación, que estén constituidos y operan en de acuerdo con la legislación nacional. – La adquisición de inmuebles ubicados en las áreas de localización empresarial (ALE), realizadas por las respectivas empresas de gestión y las que se instalen en ellas.
Imposto Municipal sobre os Imóveis – IMI)	Grava la titularidad de los bienes inmuebles rústicos y urbanos ubicados en territorio portugués	El propietario del inmueble a 31 de diciembre	El valor de los inmuebles rústicos y urbanos, situados en territorio portugués	– Inmuebles rurales: 0,8%; – Inmuebles urbanos: 0,3% a 0,5%; – Inmuebles mantenidos por entidades residentes en determinadas jurisdicciones: 7,5%.	Exenciones (Art. 44 Estatuto de Beneficios Fiscales) – Estados extranjeros – Confesiones religiosas – Sindicatos – Asociaciones deportivas y juveniles. – Monumentos nacionales y bienes de interés municipal. (...)

**Comparativa.
Impuesto sobre
la Renta de
las Personas
Físicas (IRPF) e
Imposto sobre
o Rendimento
das Pessoas
Singulares (IRS)**

	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
Hecho imponible	Obtención de renta por parte del contribuyente.	Obtención de renta por parte del contribuyente.
Exenciones	Están exentas, entre otras, las prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo y las pensiones derivadas de medallas y condecoraciones concedidas por actos de terrorismo o las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida.	Entre otros, están exentos parcialmente los rendimientos del trabajo obtenidos por contribuyentes con edades entre los 18 y 26 años durante los tres primeros años después de la conclusión de determinados estudios o los intereses de las cuentas de ahorro para la jubilación, en la parte cuyo saldo no exceda de 10.500 euros.
Sujeto Pasivo	Personas físicas residentes en España. Tributarán por la renta mundial obtenida.	Personas físicas con residencia en Portugal y las que, no residiendo, obtengan rentas en territorio portugués. Los residentes en Portugal tributarán por la renta mundial obtenida. Los no residentes por las rentas obtenidas en territorio portugués.
Base Imponible	Se clasifica en: – base imponible general (rendimientos del trabajo, rendimientos del capital inmobiliario, rendimientos del capital mobiliario del artículo 25.4 LIRPF, rendimientos de actividades económicas, ganancias y pérdidas patrimoniales que no deriven de la transmisión de elementos patrimoniales e imputaciones de rentas inmobiliarias) y; – base imponible del ahorro (rendimientos de capital mobiliario, excepto los que forman parte de la renta general, y ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales)	Conformada por: – Rentas del trabajo – Rentas de actividades económicas y empresariales. – Rentas de inversiones. – Rentas de alquileres. – Ganancias patrimoniales. – Pensiones.

	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
Tipo de Gravamen	Tarifa progresiva.	Tarifa progresiva.
	Tarifa general	Tarifa general
	– Tarifa general estatal:	Mínimo: 14.50%
	Mínimo: 9.50 %	Máximo: 48%
	Máximo: 22.50 %	Tasa de solidaridad
	– Tarifa general autonómica ⁶⁵ :	Rentas superiores a 80.000 € y hasta 250.000: 2.5%
	Mínimo: 9.71 %	Superiores a 250.000 €: 5%.
	Máximo: 24.15 %	Retenciones de carácter liberatorio del 28% aplicable a rentas de inversiones
	Tarifa del ahorro	– El contribuyente puede optar aplicar sobre estas rentas la tarifa general, en este caso la retención tendrá la consideración de pago a cuenta.
	– Tarifa estatal del ahorro	Tarifa especial del 28% aplicable a:
	Mínimo: 9.50 %	– Ganancias patrimoniales.
	Máximo: 11.50 %	– Rentas de inversiones que no hayan sufrido retención en la fuente.
	– Tarifa autonómica del ahorro ⁶⁶	– Rentas de alquileres (podrán aplicarse tipos reducidos para los contratos de arrendamiento de vivienda en función de su duración).
	Mínimo: 9.50%	– El contribuyente residente en Portugal puede optar por aplicar sobre estas rentas la tarifa general, en este caso la retención tendrá la consideración de pago a cuenta.

65 Cada CCAA está obligada a regular su tarifa de la base imponible general (desde el 1 de enero de 2011, la Ley de Presupuestos del Estado deja de establecer una tarifa supletoria para los casos en los que las CCAA no regulen la suya propia). El número de tramos es diferente en cada CCAA (Madrid, Murcia, Castilla y León y Castilla-La Mancha tienen cinco tramos, mientras que Aragón tiene diez). Para obtener los valores tipos de gravamen general mínimo y máximo se ha procedido a calcular la media de los tipos mínimo y máximo de cada CCAA.

66 Las CCAA no tienen competencias normativas para regular la tarifa autonómica del ahorro, por lo que se aplica la estatal.

	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
Deducciones/ Bonificaciones	Deducciones generales: – Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación. – Deducciones en actividades económicas. – Deducciones por donativos y otras aportaciones. – Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla. – Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial. – Deducción por doble imposición internacional. – Deducción por maternidad. – Deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo. Deducciones autonómicas.	Deducciones generales: – Deducción por descendientes y ascendientes. – Deducción por gastos familiares generales. – Deducción por gastos sanitarios. – Deducción por gastos de formación y educación. – Deducción por gastos por propiedad. – Deducción por requisito de factura. – Deducción para eliminar la doble imposición jurídica internacional. – Deducción por pensiones alimenticias. – Deducción por gastos del hogar (gastos de manutención en el hogar o gastos en residencias o demás instituciones de apoyo a la tercera edad para el contribuyente, sus dependientes, ascendiente y colaterales hasta tercer grado que no superen determinados ingresos). – Deducción para personas con discapacidad. – Deducción por donativos. – Deducción por inversión en cuentas individuales gestionadas en régimen de capitalización pública. – Deducción por aportaciones a planes de ahorro para la jubilación. – Deducción por realización de inversiones en el Programa Semente. – Deducción por recapitalización de empresas.

Comparativa.
Impuesto sobre
Sociedades (IS)
e Imposto sobre
o Rendimento das
Pessoas Coletivas
(IRC)

	Impuesto sobre Sociedades	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
Hecho Imponible	La obtención de renta por parte del contribuyente, cualquiera que fuera su fuente u origen.	El IRC se aplica a los ingresos obtenidos por el contribuyente, incluso cuando se trata de actos ilícitos.
Exenciones	– Exenciones totales: entre otros, el Estado, Comunidades Autónomas y Entidades locales; Banco de España; Fondo de Garantía de Depósito de las Entidades de Crédito y los Fondos de Garantía de Inversiones. – Exenciones parciales: entre otras, Entidades sin ánimo de lucro que no han podido acogerse a la Ley 49/2002, Uniones Federaciones y confederaciones de cooperativas, Partidos Políticos. – Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español. – Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente. – Las entidades de capital-riesgo estarán exentas en el 99 % de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o fondos propios de las entidades de capital-riesgo, en relación con aquellas rentas que no cumplen los requisitos del artículo 21 LIS, siempre que la transmisión se produzca a partir del inicio del segundo año de tenencia computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización y hasta el decimoquinto, inclusive. – No se integrarán en la base imponible las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de la obtención de subvenciones de la política agraria y pesquera comunitaria y ayudas públicas.	– El Estado, Regiones Autónomas, Municipios, asociaciones de derecho público, federaciones e instituciones de la seguridad social. – Personas jurídicas de utilidad pública administrativa, instituciones privadas de solidaridad social. – Personas jurídicas de utilidad pública que persigan exclusiva, o predominantemente, fines científicos o culturales, de caridad, asistencia, beneficencia, solidaridad social, defensa del medio ambiente e interprofesionalidad agroalimentaria. – Actividades culturales, recreativas y deportivas. – Terrenos baldíos. – Fondos de capital riesgo. – Cooperativas.

	Impuesto sobre Sociedades	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
Sujeto Pasivo	Las sociedades y demás entidades con personalidad jurídica, que sean residentes en territorio español.	Entidades, con o sin personalidad jurídica, con sede o dirección efectiva en territorio portugués. Entidades, con o sin personalidad jurídica, sin sede o dirección efectiva en territorio portugués y que sus ingresos no estén sujetos al IRS.
Base Imponible	Estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.	El beneficio obtenido por los contribuyentes dedicados principalmente a actividades comerciales, industriales o agrícolas. El ingreso global, correspondiente a la suma de los ingresos de las diversas categorías consideradas en el IRS y aumentos patrimoniales a título gratuito, obtenido por contribuyentes que no ejercen principalmente actividades comerciales, industriales o agrícolas. El beneficio atribuible a un establecimiento permanente sito en territorio portugués. Los ingresos de las diversas categorías consideradas en el IRS e incrementos patrimoniales a título gratuito obtenidos por contribuyentes, con o sin personalidad jurídica, sin establecimiento permanente o, teniéndolo, los ingresos no son atribuibles a él.

	Impuesto sobre Sociedades	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
Tipo de Gravamen	Tipo general: 25 % Tipos reducidos: – Cooperativas fiscalmente protegidas: 20 % – Entidades de nueva creación: 15% – Entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo: 10% – Entidades de la Zona Especial Canaria: 4% – SICAVs, fondos de inversión de carácter financiero, sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario: 1% – SOCIMI (excepto por los dividendos distribuidos a socios que tengan una participación en su capital igual o superior al 5% cuando, además, dichos dividendos, en sede de socio, están exentos o tributen a un tipo inferior al 10%.), fondo de pensiones: 0% Tipos incrementados: – Resultados extracooperativos de las cooperativas de crédito y cajas rurales: 30%	Tipo general: 21 % Tipos reducidos: – Los primeros 15.000 € de renta imponible obtenidos por contribuyentes que sean una pequeña y mediana empresa: 17 % (el resto tributa al 21%). – Zona Franca de Madeira: 5% Tipos adicionales: – Renta imponible que exceda de 1.500.000 €, sujeta y no exenta al impuesto, obtenida por contribuyentes residentes y no residentes con establecimiento permanente en territorio portugués: Más de 1.500.000 € hasta 7.500.000 €... 3% Más de 7.500.000 € hasta 35.000.000 € ... 5% Superior 35.000.000 €...9% Tributación autónoma: A determinados gastos se les aplica un recargo autónomo (v.gr. 50% sobre los gastos no justificados, gastos por vehículos de pasajeros o vehículos de mercancías, (excluidos los eléctricos) con un coste de adquisición entre menos de 25.000 € y más 35.000 € del 10% al 35 %, entre otros). Derrama municipal: tipo máximo 1.5%

	Impuesto sobre Sociedades	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
Deducciones/ Bonificaciones	– Deducciones para evitar la doble imposición internacional. – Deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica. – Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales. – Deducciones por creación de empleo. – Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad. – Bonificación del 50% por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla. – Bonificación del 99% por prestación de servicios públicos locales.	– Deducciones para evitar la doble imposición internacional. – Deducción relativa al régimen fiscal de apoyo a la inversión. – Deducción por ganancias retenidas y reinvertidas. – Deducción por investigación y desarrollo empresarial. – Deducción de ganancias y reservas distribuidas y ganancias y pérdidas de capital realizadas con la onerosa transferencia de acciones. Otros beneficios fiscales: – Beneficios fiscales relativos al mecenazgo

Régimen fiscal de los no residentes en Portugal/ Residentes no habituales/ Programa Regressar

Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares: NO RESIDENTES	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas: NO RESIDENTES
Retención del 28%: – Rendimientos de inversiones. Retención del 25%: – Rendimientos del trabajo – Rendimientos de inversiones referidos a royalties y comisiones. – Pensiones. – Ciertas indemnizaciones. Retención del 35%: – Rendimientos de inversión cuando no se identifique al beneficiario efectivo o pagados en países o territorios con un régimen fiscal más favorable, incluidos en la lista aprobada por el Gobierno.	Tipo de gravamen general: 25 %. Tipo de gravamen del 35%: – Cantidades percibidas en sorteos o loterías. – Rendimientos de inversiones cuando no se identifique al beneficiario efectivo o pagados en países o territorios con un régimen fiscal más favorable, incluidos en la lista aprobada por el Gobierno.
Régimen fiscal de los residentes no habituales	«Programa Regressar»
1. Rendimientos obtenidos en Portugal. Retención del 20%: – Rendimientos del trabajo y rendimientos de actividades económicas y empresariales de alto valor de carácter científico, artístico o técnico. Retención del 10%: – Pensiones. A los demás rendimientos pertenecientes a otras categorías de renta y a los de categoría de rendimientos de trabajo y actividades económicas y empresariales, que no pertenezcan a la lista de actividades de alto valor estarán sujetos a tributación, aplicándoseles el tipo de gravamen previsto en la normativa vigente. 2. Rendimientos obtenidos fuera de Portugal: Por lo que se refiere a las rentas obtenidas fuera de territorio portugués, el régimen fiscal de los residentes no habituales ha establecido el método de exención, si bien con alguna excepción.	Régimen fiscal aplicable a los antiguos residentes que regresen a Portugal. Su aplicación conlleva una importantísima rebaja de la factura fiscal al excluir de tributación el 50% de los rendimientos del trabajo y los rendimientos de actividades económicas.

6 Convenio doble imposición entre España y Portugal

Tipo de rentas	Tributación de las rentas
Rentas Inmobiliarias	Las rentas obtenidas de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) se someterán a gravamen en el Estado donde éstos radiquen.
Beneficios empresariales	Los beneficios empresariales se someterán a gravamen en el Estado de residencia, a no ser que se obtengan mediante un establecimiento permanente en otro Estado, en cuyo caso podrán someterse a gravamen por el Estado donde se encuentre el referido establecimiento permanente, en la medida que los beneficios puedan ser atribuidos a éste.
Dividendos	Se establece una regla de tributación compartida, pudiéndose ser sometidos a gravamen por ambos Estados. Cuando los dividendos son gravados por el Estado donde reside la entidad pagadora, siendo el receptor el beneficiario efectivo, el impuesto no podrá exceder como máximo del 15 por ciento de los dividendos brutos.
Intereses	Se establece una regla de tributación compartida, pudiéndose ser sometidos a gravamen por ambos Estados. Cuando el Estado del que procedan los somete a gravamen, siendo el perceptor de los intereses el beneficiario efectivo, el impuesto exigido no podrá superar el 15 por ciento del importe bruto de los intereses.
Cánones	Se establece una regla de tributación compartida. Cuando son sometidos a gravamen por el Estado del que procedan, y percibidos por el beneficiario efectivo, el impuesto no podrá exceder el 5 por ciento del importe bruto de los cánones

Tipo de rentas	Tributación de las rentas
Ganancias de capital	Cuando provengan de la enajenación de bienes inmuebles se someterán a tributación por el Estado donde éstos radiquen. E igual tratamiento se dispensará cuando se trate de la enajenación de acciones y participaciones en el capital de una sociedad cuyo activo consista, directa o indirectamente, principalmente en bienes inmuebles. La enajenación de acciones o participaciones procedentes de una participación sustancial en una entidad residente de un Estado contratante podrán someterse a imposición en ese Estado Las ganancias provenientes de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente o que pertenezcan a una base fija para la prestación de servicios personales independientes, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa) o de dicha base fija, pueden someterse a gravamen por el Estado donde radique el establecimiento permanente o la base fija. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, de embarcaciones utilizadas en la navegación interior o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques, aeronaves o embarcaciones, sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa. Para las demás ganancias derivadas de la enajenación de bienes no indicados anteriormente sólo podrán someterse a gravamen en el Estado contratante del que el transmitente sea residente.
Servicios personales independientes	Se someterán a gravamen en el Estado de Residencia, salvo que para su prestación se disponga de manera habitual de una base fija en el otro Estado para la realización de sus actividades, en cuyo caso podrán ser gravados en el otro Estado.
Servicios personales dependientes	Los sueldos, salarios y remuneraciones similares se someterán a gravamen en el Estado de residencia, salvo que el empleo se ejerza en el otro Estado contratante, cuando se cumplan determinados requisitos: i) que permanezca en el Estado donde realiza el trabajo, en uno o varios periodos, durante más de ciento ochenta y tres días ii) que las retribuciones se paguen por o en nombre de un empleador que resida en el Estado donde se realiza el trabajo iii) que la remuneración sea efectuada por un establecimiento permanente o base fija que el empleador tenga en el Estado donde se ejerza el empleo por cuenta ajena. En caso de trabajadores transfronterizos, es decir, que tenga su vivienda habitual en uno de los Estados, al cual retorna cada día, será este Estado el que grave la renta obtenida.

Tipo de rentas	Tributación de las rentas
Pensiones	Las pensiones privadas se gravarán por el Estado de residencia del perceptor. Las pensiones públicas serán gravadas por el Estado pagador, excepto cuando el beneficiario de la misma fuere residente y nacional del otro Estado.
Estudiantes	Las cantidades percibidas por estudiantes, aprendices o personas en prácticas para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudio o formación están exentos siempre que procedan de fuentes situadas fuera del Estado donde se realizan tales estudios.