



“La investigación se ha desarrollado mediante revisión documental cualitativa. Se recabaron fuentes primarias (leyes nacionales, consultas vinculantes, convenios vigentes) y fuentes secundarias (análisis doctrinal en portales tributarios y publicaciones de firmas y organismos internacionales). Se aplicó un análisis comparativo entre el marco operativo paraguayo y los estándares internacionales.”

Hecho por **Diego Méndez**

Revisado por **Francisco Méndez**

CAPÍTULO I

MARCO NORMATIVO Y PRÁCTICA ADMINISTRATIVA DE LA DOBLE IMPOSICIÓN EN PARAGUAY

1- Introducción

La doble Imposición Internacional es uno de los problemas clásicos de la fiscalidad internacional: se produce cuando una misma renta, ganancia o transacción es gravada por dos o más jurisdicciones, lo que puede afectar la equidad fiscal, la competitividad y la internalización de empresas y personas. Este capítulo analiza cómo el Estado paraguayo aborda la Doble Imposición Internacional a través de su legislación interna – principalmente la Ley 6380/19 – y de la práctica administrativa de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (DNIT), así como el papel de los convenios bilaterales en la política pública de prevención. El objetivo es proporcionar una base normativa y práctica para entender los mecanismos que Paraguay utiliza para mitigarlas y las limitaciones actuales.

2- Definición y tipos de doble imposición internacional

Se distinguen, de forma clásica, dos tipos de doble imposición:

- Doble imposición jurídica: ocurre cuando *el mismo sujeto* tributa por la misma renta en dos jurisdicciones distintas. Ejemplo típico: una persona física residente tributa en su país por ingresos que además son gravados en el país en que se originaron.
- Doble imposición económica: se verifica cuando *la misma renta* es gravada en dos niveles por sujetos distintos – por ejemplo, la empresa tributa en la jurisdicción fuente por la utilidad y luego los dividendos son gravados en la jurisdicción de residencia del accionista –.

2.1. Diferencia entre doble imposición jurídica y doble imposición económica

En la doctrina tributaria se distingue con precisión dos categorías:

Doble imposición jurídica

Elementos: requiere la **identidad de objeto y de sujeto**.

- *Objeto:* la misma renta, ganancia o transacción.
- *Sujeto:* el mismo contribuyente.

Ejemplo: un residente paraguayo recibe intereses de un banco en España.

- España, como país de la fuente, aplica retención sobre esos intereses.
- Paraguay, como país de residencia, grava los mismos intereses en cabeza del mismo contribuyente.
- Resultado: la misma renta es gravada dos veces al mismo sujeto.

Doble imposición económica

Elementos: existe **identidad de objeto, pero no de sujeto**.





- La misma renta es gravada en dos niveles distintos y en cabeza de diferentes contribuyentes.

Ejemplo: una empresa brasileña obtiene utilidades y paga el impuesto a la renta en Brasil. Posteriormente distribuye dividendos a su accionista residente en Paraguay, quien tributa nuevamente por esos dividendos.

- Resultado: la misma renta (utilidad empresarial) es gravada dos veces, aunque a sujetos diferentes (la sociedad primero y luego el accionista).

3- Marco normativo paraguayo: Ley N° 6380/19 y normas complementarias

3.1. Disposiciones relevantes de la LEY N° 6380/19

La Ley N° 6380/19 – “De modernización y simplificación del sistema tributario nacional” – reformó el régimen de rentas y del IVA en Paraguay. Dos artículos son particularmente relevantes para la Doble Imposición Internacional:

- Artículo 6 (Fuente): define qué rentas se consideran de **fuentes paraguayas**. Este artículo enumera supuestos (servicios prestados en Paraguay, cesión de uso de bienes en el país, intereses/pagos vinculados a entidades residentes, etc.) y establece reglas residuales que conectan rentas del exterior con la posibilidad de gravarlas cuando concurren condiciones específicas. Esta definición es la piedra angular para determinar cuándo una renta extranjera puede ser tratada como renta “de fuente paraguaya”.
- Artículo 134 (Mecanismo para evitar la doble imposición internacional en el IRE): dispone que, **para evitar la Doble Imposición Internacional**, los contribuyentes del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) que perciban rentas desde el exterior (y que entren en lo previsto en el último párrafo del artículo 6°) **podrán descontar del impuesto determinado en Paraguay el impuesto a la renta pagado en el extranjero**, cualquiera sea su denominación, siempre que el descuento no supere el monto del impuesto que correspondería pagar en Paraguay por esas mismas rentas. Este es el mecanismo legal de crédito fiscal unilateral que la ley pone a disposición de los contribuyentes.
- Artículo 84 (Territorialidad – IVA): sobre el IVA, la LEY N° 6380/19 reafirma el principio de **territorialidad**, es decir, gravan las prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional, con reglas específicas para determinar cuándo una operación tiene lugar en Paraguay. Esto es clave para determinar si una operación internacional está sujeta o no al IVA paraguayo.

3.2. Impuestos afectados y alcance

En el diseño paraguayo renovado por la ley, los principales tributos con incidencias sobre la Doble Imposición Internacional son:

- **IRE (Impuesto a la Renta Empresarial):** gravaría, en principio, rentas de fuente paraguaya; sin embargo, el último párrafo del Art. 6 y el Art. 134 habilitan el tratamiento de rentas originadas en el exterior bajo ciertas condiciones y la aplicación del crédito fiscal.
- **IRP (Impuesto a la Renta Personal):** el régimen de renta mundial para residentes personales implica que dichos sujetos deben declarar rentas del extranjero; el alivio



contra la doble imposición también se fundamenta en mecanismos previstos en la normativa y en la práctica administrativa.

- **IDU/INR (Impuesto a la Renta sobre Dividendos / Impuesto a la Renta a No Residentes):** el tratamiento de dividendos y retenciones en la fuente puede generar doble imposición económica o jurídica dependiendo de la interacción entre la tributación en la fuente y la tributación en la residencia. La ley y los convenios (cuando existan) regulan los límites de retención y la aplicación de créditos.

4- Práctica administrativa: consultas vinculantes y procedimientos de la DNIT

4.1. Consultas vinculantes y su alcance (antecedentes)

La DNIT ha resuelto consultas de carácter vinculantes que interpretan la aplicación del Art. 134 y del Art. 6 en supuestos concretos. Estas resoluciones son relevantes porque concretan el tratamiento administrativo y fijan criterios sobre la documentación probatoria, los extremos de la causalidad económica y el procedimiento para la aplicación del crédito fiscal. Entre ellas, las consultas N° 544 CV y N° 545 CV son clarificadoras respecto del **procedimiento para el reconocimiento del impuesto pagado en el exterior** y la **habilitación de la casilla 109** del formulario N° 500 (IRE GENERAL)

4.2. Procedimiento formal exigido por la Administración

De acuerdo con las consultas vinculantes y las comunicaciones administrativas emitidas por la DNIT, el procedimiento general para que una empresa obtenga el reconocimiento del impuesto pagado en el exterior aplicado al IRE implica:

- 1- **Presentar una nota dirigida al Director Nacional de Ingresos Tributarios** e ingresarla por mesa de entrada (o por el mecanismo habilitado), solicitando el reconocimiento del impuesto abonado en el exterior y la habilitación de la casilla 109 del Formulario 500 (obligación 700 – IRE General).-
- 2- **Adjuntar la documentación probatoria:** comprobantes de retención, facturas o comprobantes de venta timbrados por la administración del país extranjero, certificados de pago, y demás documentación que la DNIT requiera para verificar que el impuesto fue efectivamente pagado sobre las rentas en cuestión. La Gerencia General de Impuestos Internos puede requerir documentos adicionales para el análisis.

Este procedimiento confirma que el mecanismo de alivio es **unilateral y condicionado** a la capacidad probatoria del contribuyente y a la evaluación administrativa; no se trata de un crédito “automático” que se practique sin control. La práctica administrativa, por tanto, exige cumplimiento documental estricto.

4.3. Certificados y resoluciones complementarias

La DNIT ha implementado resoluciones que facilitan la ejecución de convenios (por ejemplo, normativa sobre la emisión del **certificado de residencia fiscal** para la aplicación de Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional) y regula ciertos aspectos procedimentales (por ejemplo, Resolución General N° 65/20 que establece el procedimiento para la emisión del certificado de residencia para fines de convenios). Estas resoluciones son parte de la batería normativa que acompaña la interpretación y aplicación práctica de la administración tributaria.



5- Convenios bilaterales: estado y efecto práctico

5.1. Inventario y reciente avance

Aunque Paraguay históricamente no contó con una red amplia de Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional, en los últimos años se registró un avance en la negociación y aprobación de convenios bilaterales. El Ministerio de Relaciones Exteriores publica un listado de convenios en materia de doble imposición; entre los acuerdos recientes figura, por ejemplo, el convenio con **España** aprobado por Ley N° 7271/2024 y publicado con fecha de entrada en vigor (octubre de 2024), además de acuerdos con países como Chile, Uruguay, Emiratos Árabes Unidos y Catar en años previos. Estos instrumentos introducen reglas coordinadas de reparto de potestades tributarias, límites de retención en la fuente y mecanismos de intercambio de información que aumentan la seguridad jurídica para los contribuyentes internacionales.

5.2. Ventajas prácticas de los Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional frente a soluciones unilaterales

Los convenios bilaterales ofrecen ventajas concretas frente al mecanismo unilateral del Art. 134 de la Ley 6380/19:

- Definen de forma expresa la **repartición de competencias** (qué rentas corresponden a la fuente y qué rentas corresponden a la residencia).
- Establecen **límites explícitos de retención en la fuente** sobre dividendos, intereses y royalties (seguridad para los flujos transfronterizos).
- Incorporan **mecanismos de resolución de conflicto** y el intercambio automático o bajo solicitud de información, reduciendo el riesgo de interpretaciones divergentes entre administraciones.

En consecuencia, la adopción de Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional con países estratégicos suele reducir la carga administrativa y la incertidumbre frente a la aplicación administrativa del crédito fiscal unilateral.

6- Análisis crítico: fortalezas, limitaciones y costos prácticos

6.1. Fortalezas del sistema tributario paraguayo actual

- **Existencia de un mecanismo legal claro (Art. 134)** que permite el crédito por impuesto pagado en el extranjero y que, por su redacción, puede aplicarse, aunque no exista un convenio bilateral con el país fuente. Esto ofrece una herramienta de mitigación de Doble Imposición Internacional para los contribuyentes del IRE.
- **Claridad administrativa** en cuanto al procedimiento: las consultas vinculantes recientes y las resoluciones complementarias han detallado los pasos y requisitos, ofreciendo un marco operativo para trámites de reconocimiento. Esto reduce dispersión de criterios en la práctica tal como lo exhiben las consultas publicadas por la DNIT.

6.2. Limitaciones y costos prácticos

- **Carga probatoria y procedimiento no automático:** la exigencia de presentar nota, habilitación de casilla y documentación en cada caso genera carga administrativa y costos de cumplimiento, especialmente para empresas con múltiples operaciones internacionales durante el ejercicio. La necesidad de gestión caso por caso implica plazos y sujeción a discrecionalidad administrativa.



- **Cobertura limitada de Convenios para Evitar Doble Imposición Internacional:** si bien hay avances en la firma y ratificación de convenios (ejemplo España), la red todavía es parcial; muchos países relevantes para el comercio e inversión de empresas paraguayas no cuentan con un Convenio para Evitar Doble Imposición Internacional que estandarice los alivios. Esto mantiene la dependencia del mecanismo interno y los trámites ante la DNIT como solución práctica en muchos supuestos.
- **Posible diferencia entre impuestos extranjero y carga tributaria paraguaya:** cuando la tasa efectiva pagada en el exterior es inferior a la que correspondería en Paraguay, el crédito solo atenúa parcialmente la carga y la diferencia permanecerá como gravamen adicional, generando doble imposición económica residual. Esto limita la neutralidad fiscal buscada por políticas de atracción de inversión.

7- Conclusión

La Doble Imposición Internacional constituye uno de los principales desafíos del derecho tributario moderno, pues implica la posibilidad de que una misma renta, beneficio o ganancia sea gravada simultáneamente por dos o más Estados. Este fenómeno genera inseguridad jurídica, incrementa la carga fiscal del contribuyente y puede desincentivar la inversión extranjera directa, afectando la competitividad de los países en el ámbito global.

En el caso de Paraguay, la Ley N° 6380/19, en su artículo 134, establece la utilización del método del crédito fiscal como mecanismo principal para evitar la doble imposición. Dicho método permite a los contribuyentes deducir del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) los tributos efectivamente abonados en el exterior, hasta el límite del impuesto que correspondería pagar en el país. Esta previsión normativa se encuentra alineada con los estándares de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y con las prácticas internacionales, garantizando una primera barrera de protección frente a la doble imposición, incluso en ausencia de convenios bilaterales.

No obstante, la eficacia del sistema paraguayo se ve condicionada por la escasa red de convenios internacionales para evitar la doble imposición actualmente en vigor, así como por ciertos desafíos administrativos vinculados a la prueba documental del impuesto pagado en el exterior y a la habilitación de casillas específicas en las declaraciones juradas.

En síntesis, Paraguay ha dado un paso significativo al incluir un marco normativo que reconoce la doble imposición y establece medidas para mitigarla. Sin embargo, el verdadero desafío consiste en avanzar hacia una política fiscal internacional más proactiva, que permita al país consolidarse como un destino confiable y competitivo en la atracción de inversiones.





BIBLIOGRAFÍA

Textos legales y oficiales

- Poder Legislativo de la República del Paraguay. (2019). *Ley N.º 6380 “De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”*. Recuperado de BACN: <https://www.bacn.gov.py/archivos/9332/Ley+6380.pdf>.
- Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (DNIT). (2024). *Consulta vinculante N.º 545 CV: IVA – IRE – Impuesto a la renta pagado en el exterior aplicado al IRE, para evitar la doble imposición*. Recuperado de DNIT: [DNIT: https://www.dnit.gov.py/documents/20123/422349/IVA%2BIRE%2Bimpuesto%2Ba%2Bla%2Brenta%2Bpagado%2Ben%2Bel%2Bexterior%2Baplicado%2Bal%2BIRE%2C%2Bpara%2Bevitar%2Bla%2Bdoble%2Bimposici%C3%B3n%2BN.%C2%B0%2B545%2BCV.pdf/acc11b38-d183-47b3-cbe4-4dbf5e63465b?t=1726672412604&utm](https://www.dnit.gov.py/documents/20123/422349/IVA%2BIRE%2Bimpuesto%2Ba%2Bla%2Brenta%2Bpagado%2Ben%2Bel%2Bexterior%2Baplicado%2Bal%2BIRE%2C%2Bpara%2Bevitar%2Bla%2Bdoble%2Bimposici%C3%B3n%2BN.%C2%B0%2B545%2BCV.pdf/acc11b38-d183-47b3-cbe4-4dbf5e63465b?t=1726672412604&utm)
- Ministerio de Relaciones Exteriores de la República del Paraguay (MRE). (2025). *Convenios para evitar la doble imposición*. Recuperado de MRE: https://www.mre.gov.py/index.php/comercio-exterior-e-inversiones/acuerdos/convenios-para-evitar-la-doble-imposicion?utm_source=

Análisis doctrinal y boletines

- ImpuestosPy.com. (2025). *Ley N.º 6380/2019: Crédito fiscal por impuesto pagado en el exterior (Art. 134)*. Recuperado de: <https://impuestospy.com/impuestos/ley-n-6380-2019-10/>
- Vouga Abogados. (2024, Septiembre). *Novedades impositivas: consultas vinculantes sobre IRE y doble imposición*. Recuperado de: https://www.vouga.com.py/wp-content/uploads/2024/10/PDF-TaxNews_septiembre-ESP.pdf?
- Ferrere. (2024). *Paraguay y España aprueban convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión o elusión de impuestos a la renta*. Recuperado de: <https://www.ferrere.com/es/novedades/paraguay-y-espana-aprueban-convenio-para-evitar-la-doble-imposicion-y-prevenir-la-evasion-o-elusion-de-impuestos-a-la-renta/?>

Modelos e informes comparativos (contexto internacional)

- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2017). *Modelo de Convenio Tributario*. Recuperado de: <https://www.oecd.org/tax/treaties/model-tax-convention/>
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). (2021). *Informe sobre medidas para evitar la doble imposición internacional*. Recuperado de: <https://www.ciat.org/biblioteca/informes>