

La OCDE publicó la actualización 2025 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio

Nuevos comentarios sobre trabajo transfronterizo y otros temas

En breve

¿Qué sucedió?

El Consejo de la OCDE aprobó el 18 de noviembre de 2025 actualizaciones al Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio (“MCT”) junto con sus Comentarios. La actualización revisa y aclara diversos artículos del MCT, incluyendo:

- Nuevos Comentarios al Artículo 5 que abordan situaciones en las que el trabajo transfronterizo desde el domicilio u otros lugares puede constituir un establecimiento permanente (“EP”).
- La creación de un EP en el lugar de extracción de recursos naturales.
- Inclusión de una disposición opcional para gravar actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales extraíbles.
- Cambios en los Comentarios respecto del enfoque opcional simplificado y estandarizado de precios de transferencia, también conocido como “Amount B”.
- Otras disposiciones relativas a la solución de controversias, los precios de transferencia en operaciones financieras y la utilización de información recibida en el marco de mecanismos de intercambio de información.

¿Por qué es relevante?

Los Comentarios actualizados al Artículo 5 serán especialmente relevantes para diversos sectores y modelos organizacionales. Con el incremento de trabajadores remotos, la creación de un EP se ha convertido en un tema cada vez más frecuente para las empresas, y esta guía debería aportar mayor claridad y criterios para su análisis.

En detalle

La OCDE trabajó durante 2025 en esta actualización, consultando a empresas y otras partes interesadas para reflejar adecuadamente los nuevos patrones de movilidad y trabajo transfronterizo. Esta actualización del MCT por parte de la OCDE es un precursor de un proyecto más amplio sobre trabajo transfronterizo, que se prevé desarrollar a partir de 2026.

Artículo 5 – EP: nuevos Comentarios sobre trabajo transfronterizo desde el hogar u otro lugar relevante

Es importante destacar que esta actualización se limita al análisis del EP por el concepto de un “lugar fijo de negocios” (Fixed Place of Business, “FPoB”). El umbral y los Comentarios relativos al agente dependiente permanecen sin cambios.

Las prácticas laborales modernas y la incidencia del trabajo remoto transfronterizo han cambiado significativamente desde que la guía (párrafos 18 y 19 de los Comentarios) se redactó en 2012. La OCDE buscó actualizar esta guía para reflejar las prácticas laborales actuales.

Los párrafos 18 y 19 se han eliminado y los Comentarios incorporan ahora una nueva sección (párrafos 44.1 a 44.21) que aborda cuándo el trabajo transfronterizo desde un domicilio u otro “lugar relevante” puede generar un EP. Los elementos clave son:

1. Un nuevo marco de análisis que confirma que el hecho de que un domicilio u otro lugar relevante constituya un FPoB requiere evaluar todos los hechos y circunstancias, incluida la permanencia, si el lugar está a disposición de la empresa, la realización del negocio del no residente en ese lugar y la naturaleza de las actividades.

2. Se introduce un indicador con base en el tiempo: si una persona trabaja desde su domicilio u otro lugar relevante por menos del 50% de su tiempo total de trabajo para la empresa durante cualquier periodo de 12 meses, en general dicho lugar no se considera lugar de negocios. Si se supera dicho umbral, se requiere un análisis adicional.

Observación: La aplicación del umbral del 50% se vuelve menos clara cuando forma parte de un patrón de visitas al país a lo largo de varios años. En estos casos, la guía establece que el periodo durante el cual se utiliza un lugar debe considerarse en combinación con el número de veces que dicho lugar se utiliza durante los años de que se trate. El nuevo texto del párrafo 44.7 indica que, a continuación, deberían analizarse elementos como prueba de “razón comercial” para ayudar a evaluar la situación. Dado que la intención de política fiscal es ayudar a las empresas a facilitar que las personas trabajen de forma transfronteriza cuando el lugar está a disposición del individuo, y no de la empresa, no queda claro por qué las visitas repetidas deberían reducir el umbral de EP. De hecho, cabría esperar que las visitas repetidas fueran una característica común de estos arreglos (por ejemplo, cuando un individuo es propietario de una casa de vacaciones, etc.) y, por tanto, deberían estar explícitamente protegidas frente a un umbral más bajo.

Prueba de “razón comercial”

Los Comentarios introducen una prueba de “razón comercial” que puede indicar la existencia de un lugar fijo de negocios, centrada en determinar si la presencia física del individuo en el Estado facilita la actividad de la empresa, por ejemplo, mediante el acceso a clientes, proveedores o ventajas de zona horaria. El simple hecho de permitir el trabajo desde el domicilio para retener talento o reducir costos no satisface esta prueba. Tampoco lo harían razones comerciales ocasionales o incidentales.

El documento incluye cinco ejemplos que ilustran la aplicación de estas reglas, incluyendo estancias de corta duración, teletrabajo regular inferior al 50%, y casos donde actividades frente a clientes o ventajas de zona horaria pueden derivar en la creación de un EP.

Artículo 5 – EP: Recursos naturales y nueva disposición opcional

Los Comentarios amplían la interpretación de “cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales” y aclaran que las actividades de exploración no se enumeran expresamente, pero pueden quedar cubiertas mediante disposiciones específicas en los tratados.

Se introduce un artículo opcional para gravar actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos naturales extraíbles, con un umbral de EP más bajo basado en un periodo de duración acordada bilateralmente, e incluyendo variantes de alcance para actividades offshore y onshore.

La disposición incluye reglas sobre ganancias de capital, normas anti-fragmentación de contratos y mecanismos opcionales de extensión respecto de rentas del trabajo dependiente.

Observación: Al aplicar estos Comentarios actualizados, las empresas deben considerar las reservas individuales que varios países han formulado. Por lo tanto, es posible que algunas jurisdicciones se aparten del enfoque sugerido en los Comentarios. Será fundamental revisar los tratados aplicables, la práctica administrativa y los marcos constitucionales nacionales para determinar desde cuándo podría aplicarse el nuevo Comentario y en qué medida beneficia a la administración o a los contribuyentes.

Acciones recomendadas

Las empresas deberán considerar revisar sus políticas de trabajo flexible y acuerdos individuales ya aprobados, con el fin de identificar o descartar riesgos de EP conforme a esta nueva guía (o evaluar posibles flexibilizaciones donde sea viable). Establecer controles y mecanismos de gobernanza para monitorear dónde trabajan los empleados transfronterizos y gestionar los límites permitidos de trabajo remoto internacional.

Para analizar en mayor profundidad cómo la actualización 2025 del MCT de la OCDE podría impactar a su organización, no dude en ponerse en contacto con nosotros.

Luis Felipe Muñoz
Socio líder de impuestos y
servicios fiscales
luis.felipe.munoz@pwc.com

Adriana Rodríguez
Socia líder de Impuestos internacionales
adriana.rodriguez@pwc.com

Juan José Chavez
Socio de Impuestos Internacionales
juan.jose.chavez@pwc.com

©2025 PricewaterhouseCoopers S.C. Todos los derechos reservados. PwC se refiere a la red y/o una o más firmas miembro de PwC, cada una de las cuales constituye una entidad legal independiente. Para obtener mayor información consulta www.pwc.com/structure