

LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS DE EDUCACIÓN EN EL IMPUESTO A LA RENTA

Oswaldo Lozano Byrne*

I. INTRODUCCIÓN

Por diversos motivos, el segundo párrafo del inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, en adelante LIR, en la parte que trata de la deducción de los gastos destinados a prestar al personal servicios educativos, ha ido perdiendo su verdadero sentido.

Si bien de los antecedentes legislativos y doctrinarios fluye claramente que, de conformidad con el inciso referido, son deducibles los gastos por servicios educativos en la misma forma que los destinados a brindar al personal otros beneficios adicionales no monetarios, tales como servicios de salud, recreativos y culturales, en la práctica tanto la Administración Tributaria como los contribuyentes han ido desvirtuando sus alcances, lo que al final ha conducido a la emisión de la errada Ley de Promoción a la Inversión en Capital Humano - Ley N° 29498.

Esta errada interpretación data de mucho tiempo atrás, aunque solamente recién a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9484-4-2007, se ha documentado y desarrollado. En el caso que motivó dicha resolución, la SUNAT había observado los gastos efectuados por la recurrente relacionados en cursos de carrera, maestrías y post-gradados de algunos de sus empleados. La defensa se sustentó en que dichos gastos constituían condición de trabajo y estaban tanto incluidos en los alcances del inciso II) del artículo 37°, como en el numeral 3 del inciso

* Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Magíster en Administración de Empresas por la Universidad del Pacífico. Docente a cargo del curso de Impuesto a la Renta en la Universidad de Piura. Asociado del Estudio Navarro, Ferrero & Pazos Abogados.

c) del artículo 20º del Reglamento de la LIR, que los excluye de las rentas de quinta categoría. A su vez, la SUNAT sostenía que dichos gastos no constituían condición de trabajo, toda vez que el 50% de los mismos había sido asumido por los trabajadores beneficiados.

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal decidió no aceptar la posición del contribuyente (y por lo tanto considerar dichos pagos como renta de quinta categoría), en el entendido de que no estaban dentro de los alcances de las normas antes citadas, por no ser parte de la capacitación para el puesto (entrenamiento).

Ciertamente, como se verá más adelante, efectivamente el entrenamiento no constituye un supuesto comprendido dentro del inciso II) del artículo 37º de la LIR, pero ello no significa que sea prohibida su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta.

Concepción similar a la expresada en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 9484-4-2007 parece tenerse en la recientemente publicada Ley de Promoción a la Inversión en Capital Humano - Ley Nº 29498.

Dicho punto de vista es errado. Los servicios educativos a los que se refiere el inciso II) del artículo 37º de la LIR son brindados más en beneficio del trabajador que de la empresa, aunque ésta evidentemente podría resultar favorecida a la larga por ellos, tanto por las habilidades adquiridas por el personal como por la motivación que de su prestación derivaría. En cambio, el entrenamiento es un tipo de educación a corto plazo, en la mayor parte de los casos muy especializada, que tiene una relación inmediata y directa con los beneficios de la empresa, por lo que es deducible al amparo de la regla general del artículo 37º de la LIR.

Sorprendentemente, es la SUNAT la que en este caso ha manifestado una posición menos restrictiva en su Informe Nº 021-2009-SUNAT/2B0000, en el que, en directa respuesta a lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 9484-4-2007, ha opinado que los gastos por maestrías, postgrados y cursos de especialización de sus trabajadores (que obviamente no constituyen directamente un entrenamiento para el puesto), son deducibles al amparo de lo establecido en el inciso II) del artículo 37º de la LIR.

En función de este Informe, cabría analizar además si los gastos a los que se refiere el inciso II) del artículo 37° de la LIR también incluyen a los que se efectúan en beneficio directo de un servidor en particular como parte de las condiciones acordadas con la empresa, puesto que en este caso, constituyen más bien una retribución para el servidor, la que en principio constituiría renta de quinta categoría, salvo en cuanto sea aplicable el numeral 3 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento de la LIR.

Ante los antecedentes expuestos, es oportuno y necesario, en el contexto actual, precisar el verdadero alcance de este beneficio, con la finalidad de promover realmente la inversión de las empresas en la formación integral de sus trabajadores.

2. SERVICIOS EDUCATIVOS, CAPACITACIÓN Y ENTRENAMIENTO

A fin de delimitar los alcances del inciso II) del artículo 37° de la LIR, debe tenerse en cuenta los conceptos de educación y capacitación, los que no deben ser confundidos con el entrenamiento.

Para el artículo 2° de la Ley General de Educación - Ley N° 28044, la educación es:

“(...) un proceso de aprendizaje y enseñanza que se desarrolla a lo largo de toda la vida y que contribuye a la formación integral de las personas, al pleno desarrollo de sus potencialidades, a la creación de cultura, y al desarrollo de la familia y de la comunidad nacional, latinoamericana y mundial. Se desarrolla en instituciones educativas y en diferentes ámbitos de la sociedad”.

Dentro de este marco, esta Ley establece que la capacitación para el trabajo es parte de la formación básica de todos los estudiantes (artículo 36°).

Según la reciente Ley de Promoción a la Inversión en Capital Humano, publicada el 18 de enero de 2010, la capacitación es un medio de mejora de las capacidades productivas destinado a promover el desarrollo del capital humano, que además contribuye a la competitividad del sector productivo nacional.

El empleador está obligado a proporcionar al trabajador capacitación en el trabajo a fin de que pueda mejorar su productividad y su ingreso (artículo 84° de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral).¹

La capacitación es, por lo tanto, un proceso educativo que tiene por objeto el mejor aprovechamiento de las capacidades de la persona en su trabajo, en beneficio de la persona, de la sociedad y de las empresas.

A continuación es pertinente analizar el caso del entrenamiento laboral, el que de acuerdo con Chiavenato,² es un proceso educativo a corto plazo, aplicado de manera sistemática y organizada, mediante el cual las personas aprenden conocimientos, actitudes y habilidades en función de objetivos definidos. Así, este autor sostiene que el entrenamiento implica la transmisión de conocimientos específicos relativos al trabajo, actitudes frente a aspectos de la organización, de la tarea y del ambiente, y desarrollo de habilidades. A tal respecto, Chiavenato cita a Flippo que señala que el entrenamiento es el acto de aumentar el conocimiento y la pericia de un empleado **para el desarrollo de determinado cargo o trabajo**.

No obstante que el inciso d) del artículo 24° de la Ley General de Educación alude al entrenamiento laboral como una obligación de las empresas, se trata en realidad de un proceso educativo que la empresa realiza directamente para sus propios fines, con un vínculo directo con la generación de la renta.

Así por ejemplo, se tiene el entrenamiento de pilotos y tripulantes de las compañías de aviación o la preparación que deben seguir los empleados de una empresa para utilizar un nuevo programa informático o un curso de diseño de modas de temporada para los miembros del área correspondiente de una empresa de confecciones.

Entre los conceptos indicados, es únicamente el entrenamiento laboral el que, por definición es necesario para generar la renta y mantener su fuente.

¹ Decreto Supremo N° 003-97-TR.

² CHIAVENATO, Idalberto. Administración de Recursos Humanos. Quinta Edición. McGraw-Hill. Bogotá, 2000. p. 557.

Las actividades de educación y capacitación, en cambio, no necesariamente tienen un vínculo directo con la actividad de la empresa, aunque es posible que se acredite su necesidad, tal como se analiza más adelante.

Así por ejemplo, una maestría en educación seguida por el contador general de una empresa extractiva minera, interesado obviamente en la materia, por ser también docente, es una actividad educativa que no tiene ningún vínculo con la actividad de la empresa, salvo en la medida que se le haya otorgado con la finalidad de motivarlo en su trabajo y permitirle una distracción de la rutina de trabajo en el yacimiento.

En cambio, una maestría en administración de empresas seguida por el mismo empleado, califica además como capacitación. No cabe duda que si no favorece directamente a la empresa en el trabajo que efectúa el empleado, mejora la capacidad productiva que tendrá la persona en el futuro.

Pero en ninguno de los casos anteriores se trata en realidad de un entrenamiento para el puesto, lo que ocurriría por ejemplo si la empresa le paga a dicho contador en particular (y solamente a él) un curso de “Dirección de Personal”, caso en el cual no hay motivo alguno para que la empresa tenga que acreditar un requisito como el de generalidad, puesto que no hay duda de la directa vinculación del gasto con la generación de la renta.

Como se puede apreciar, el inciso II) del artículo 37° incluye dentro de sus alcances al concepto más amplio de los expuestos, como es el de educación, siendo que la capacitación es un tipo de educación, tal como lo ha puntualizado la reciente Ley de Promoción del Capital Humano. En cambio, el entrenamiento no requiere de dicho inciso para ser tratado como deducible.

3. ANTECEDENTES Y EVOLUCIÓN LEGISLATIVA

El inciso m) del artículo 38° del Texto del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 287-68-HC ya establecía una deducción similar a la del actual inciso II) del artículo 37°, con la diferencia de que solamente incluía a los gastos y contribuciones efectuados en forma

gratuita por la empresa y que además de la salud, recreación, cultura y educación, incluía otros servicios asistenciales similares.

En el Decreto Legislativo N° 200, del año 1981, se excluyó la referencia a que los servicios debían ser prestados en forma gratuita y se incluyó a los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Los otros servicios asistenciales similares fueron excluidos a partir de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada con la Ley N° 25381, publicada el 28 de diciembre de 1991.

El texto aprobado por Decreto Legislativo N° 774, vigente hasta el presente año, es el siguiente:

“Artículo 37º.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles:

(...)

ll) Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor”.

Por último, la Ley de Promoción a la Inversión en Capital Humano, ha modificado el dispositivo, que ha quedado así:

“ll) Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, incluidos los de capacitación; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Las sumas destinadas a la capacitación del personal podrán ser deducidas como gasto hasta por un monto máximo equivalente a cinco por ciento (5%) del total de los gastos deducidos en el ejercicio”.

Extrañamente, en vez de ampliar los alcances de la deducción, actualmente la misma queda limitada por el 5% de los gastos del ejercicio, lo que no existía anteriormente.

Esto se explica porque el Congreso, a cambio de esta limitación, había suprimido el requisito de la generalidad para los gastos de capacitación. Sin embargo, a raíz de una observación del Poder Ejecutivo, el Congreso dio marcha atrás y modificó el texto mediante el cual se excluía a la capacitación del requisito de la generalidad, con lo que la deducción de los servicios en capacitación, queda muy restringida, lo que no se concide con el objeto promotor de la ley.

4. ANTECEDENTES DOCTRINARIOS

El supuesto descrito en el inciso II) del artículo 37º de la LIR, ha sido tratado directamente y en forma amplia en el clásico “Manual del Impuesto a la Renta”, de Juan Roque García Mullín,³ bajo el acápite de “gastos asistenciales”.

Señala dicho autor que están comprendidos entre estos los gastos a favor del personal por asistencia sanitaria, educacional o cultural, actividades recreativas, etc. Indica que adoptando un criterio estricto, en tanto se trata de erogaciones voluntarias (es decir, no impuestas por la legislación laboral), no serían necesarias e indispensables para la operativa de la empresa y deberían ser consideradas como liberalidades, pero que las empresas los hacen en procura de motivar al personal para el mejor desempeño de sus obligaciones.

En ese sentido, puntualiza:

“(...) esa finalidad, que vincula a los gastos de que se trata con la obtención de renta, es la que permite, en una interpretación amplia, encuadrarlos con el principio de causalidad, y es por ello que normalmente las legislaciones afirman su carácter de deducibles”.

Dentro del planteamiento expuesto, los gastos de un curso de filosofía

³ GARCÍA MULLIN, Juan Roque. Manual de Impuesto a la Renta Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET). Buenos Aires, 1978. pp. 96-97.

al ingeniero de una empresa extractiva mencionado en la parte introductoria de este artículo, serían deducibles para la empresa si tuvieran la finalidad de motivarlo distrayéndolo de la rutina propia de los campamentos mineros.

Nuestro texto legislativo está inspirado claramente en la doctrina citada, tal como se infiere además de la evaluación legislativa que hemos descrito en el acápite anterior. Según lo expuesto, no es necesario que los gastos en servicios educativos deban tener alguna relación con el giro de la empresa, más que como una forma de motivar al personal.

5. LEGISLACIÓN COMPARADA

En su estudio comparado del Impuesto a la Renta en los países desarrollados, Ault y Arnold señalan que las erogaciones en educación pueden implicar consumo personal, gastos corrientes vinculados al negocio, o inversión en “capital humano” dependiendo de las circunstancias en las cuales se generen.⁴

Sin embargo, cuando se trata de la educación proporcionada por la empresa como un beneficio adicional al salario, más que un problema de la deducción del gasto, se observa que la preocupación central es si, al constituir un beneficio a favor del trabajador, constituye renta gravada para éste. Por ello, las leyes son muy cuidadosas en indicar en qué circunstancias tales beneficios no son gravables. Es el caso por ejemplo, de los Estados Unidos, país que admite la deducción de los beneficios adicionales a favor de los trabajadores (“employee fringe benefits”), ya sea que dentro de las reglas expresamente establecidas estén gravados o no para el trabajador.

Similar es el caso de España, país en el cual no existe ninguna objeción para su deducción, aunque no se graven en cabeza del trabajador. Ahora bien, la ley española considera actualmente que no constituyen renta para el trabajador las cantidades destinadas a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos

⁴ AULT, Hugh y J. ARNOLD, Brian. *Comparative Income Taxation. A structural analysis*. Second edition. Aspen, New York, 2004. p. 227.

de trabajo, así como la prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado.

Caso distinto es el de Chile, país en el cual, la capacitación está claramente sujeta a un régimen tributario promocional, en el cual las empresas pueden descontar del monto a pagar, los desembolsos efectuados en programas de capacitación que se hayan realizado dentro del territorio nacional, las que en todo caso no podrán exceder en el año de una suma máxima establecida en la ley.

La parte de estos desembolsos que no den lugar al crédito aludido, se deducirá en la medida que sean necesarios para producir y mantener la renta.

Adicionalmente, en cuanto se relacionen con el giro del negocio, son deducibles las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, sólo en cuanto no excedan de los montos establecidos en la Ley.

6. ALCANCES DE LA DEDUCCIÓN EN LA LEGISLACIÓN VIGENTE

Visto el texto actualmente vigente del inciso II) del artículo 37º en su conjunto, se infiere que, para la Ley del Impuesto a la Renta, es totalmente factible que haya gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, que sean necesarios para producir y mantener la fuente de la renta.

No se trata por lo tanto de servicios que vayan a ser utilizados directamente por la empresa, sino por los miembros de su personal. Así el médico contratado y pagado por la empresa brindará sus servicios al integrante del personal, quien a su vez puede ser usuario de una instalación deportiva implementada por la empresa o asistir a un espectáculo cubierto por ella o recibir clases de alguna materia determinada.

Es decir, se trata de casos en los que la empresa hace el gasto, pero en

los que ella no es la usuaria del servicio brindado en función de dicho pago.

¿Cuál podría ser el motivo de permitir entonces la deducción de estos gastos?

La respuesta a esta interrogante ya la mencionaba, como hemos referido, desde hace mucho García Mullin, citado tanto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9484-4-2007 como en el Informe N° 021-2009-SUNAT/2B0000: “*Las empresas hacen estos gastos en procura de motivar al personal para el mejor desempeño de sus obligaciones*”. Conviene profundizar en esta idea, toda vez que es de fundamental importancia para entender la materia.

Sobre el particular, Chiavenato señala que la relación individuo-organización no siempre es de cooperación ni satisfactoria. Para alcanzar sus objetivos, la organización tiende a crear en los individuos un profundo sentimiento íntimo de frustración, conflicto, pérdida y una corta perspectiva temporal de permanencia en la organización, al estandarizar su desempeño y relegarlo a tareas aisladas, por lo que se vuelven apáticos, desinteresados y frustrados en el trabajo. Por ello, desde hace muchísimo tiempo, se entiende que la interacción psicológica entre el empleado y el trabajador es un proceso de reciprocidad, en las que la organización realiza ciertas cosas a favor del trabajador, no solamente proporcionándole un salario, sino entrenamiento y capacitación, seguridad, beneficios y oportunidades.⁵ Cuando la empresa tiene éxito en la interacción con los individuos que la componen, estos se sienten motivados para realizar tareas a favor de ella, mejora el clima organizacional y ello puede tener un efecto muy importante en el incremento de los beneficios de la empresa. Por el contrario, si la empresa no tiene éxito en ello, es probable más bien que se genere un clima nocivo para la mejora de los beneficios empresariales.

En otros términos, los gastos en servicios de salud, recreativos, culturales y educativos son necesarios para la obtención de la renta en tanto permiten motivar al personal y alinearlos con los objetivos de la empresa, y no porque tengan algún vínculo con la actividad de la empresa.

⁵ CHIAVENATO. Op. Cit. pp. 108-118.

Sería ilógico que al amparo de esta norma se permitiera la deducción de los gastos efectuados en un concierto para el personal (gasto cultural) o en una actividad deportiva (gasto recreativo) y no los gastos destinados a pagar la educación de un empleado.

Naturalmente, lo que debe acreditar la empresa ante el Fisco es que los gastos que realiza son necesarios para generar la renta en la medida que motivan al personal. A tal efecto, son exigibles los requisitos de normalidad para generar la renta gravada, generalidad y razonabilidad en función de los ingresos del contribuyente.

La empresa debe demostrar al Fisco, por lo tanto, que la realización de los gastos y contribuciones se enmarcan dentro de un sistema de motivación del personal, en el que prevalezcan los principios de razonabilidad, normalidad y, sobre todo, generalidad.

Volviendo al ejemplo del curso de filosofía para el ingeniero de una mina interesado en dicha materia, la Ley del Impuesto a la Renta no debería prohibir su deducción, en la medida que se cumplan los criterios de razonabilidad y normalidad y se acredite que la atención al personal en sus necesidades educativas más particulares es un elemento motivador utilizado por la empresa en forma general.

Distinto es el caso de los gastos realizados en el entrenamiento del personal, que no están comprendidos dentro de este inciso, toda vez que se encuentran dentro de la regla general del encabezado del artículo 37° de la LIR.

Los gastos en entrenamiento de personal no están destinados a motivar al personal, sino únicamente a prepararlo para una tarea específica dentro de la empresa. Si no se efectúa este gasto, la empresa puede tener problemas en sus operaciones, lo que no ocurre si se tratase de gastos únicamente con fines educativos.

Aún cuando la Ley no tuviese un texto similar al previsto en este inciso, los gastos en entrenamiento de personal estarían totalmente amparados por la regla general que establece el principio de causalidad.

No existe motivo alguno que fluya de la Ley del Impuesto a la Renta

para otorgar a los gastos y contribuciones en servicios educativos un tratamiento distinto al de aquéllos realizados en servicios de salud, recreativos y culturales.

La ley no hace tal distinción en parte alguna. Por el contrario, si nos remitimos a los antecedentes, encontramos, como hemos referido anteriormente, que los gastos en servicios educativos, se ubican entre los servicios asistenciales, en los cuales también se incluyen a los gastos en salud, recreativos y culturales. Esto significa que para el legislador, los gastos en servicios educativos a que se refiere particularmente el inciso están en el mismo grupo que los servicios de salud, recreativos y asistenciales.

Otra posibilidad es que se interprete que los gastos en servicios educativos a que se refiere el inciso II) del artículo 37° de la LIR son solamente los de entrenamiento, posición de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9484-4-2007. Sin embargo, esta posición no tiene sustento alguno en la Ley del Impuesto a la Renta.

Recordemos además que son fuentes del Derecho Tributario no solamente las leyes tributarias, sino las normas con rango equivalente (Norma III del Título Preliminar del Código Tributario), entre las que se encuentra la Ley General de Educación, a la cual hemos debido recurrir para extraer una definición de servicios educativos.

Esto no infringe la norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, según el cual en lo no previsto por las normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias, siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

Para determinar si la aplicación de las normas de educación desnaturaliza la Ley del Impuesto a la Renta debería haber un sustento concreto en esta misma Ley, el cual no se expresa en forma alguna, más aún por la revisión de la doctrina y del mismo texto de la norma, se puede establecer que hay una armonía entre los diversos dispositivos concordados.

Por lo tanto, no hay motivo alguno para restringir los alcances de los servicios educativos a los que se refiere el inciso II) del artículo 37° de la LIR a los conceptos de capacitación y de entrenamiento.

7. LA GRATUIDAD DE LOS SERVICIOS

Como hemos referido, el texto original del Impuesto a la Renta aludía a que los servicios a que se refiere el actual inciso II) del artículo 37° de la LIR eran los que se prestaban a título gratuito (Decreto Supremo N° 287-68-HC). El Decreto Legislativo N° 200 ya no recogió esta alusión, por lo que quedaron comprendidos en los alcances de esta norma los servicios educativos que provee la empresa al personal como parte de su compensación por el trabajo prestado.

Adicionalmente, el Reglamento del Decreto Legislativo N° 200 (Decreto Supremo N° 302-82-EFC, publicado el 5 de noviembre de 1982) estableció que los gastos y contribuciones realizados a favor del personal, y los gastos de enfermedad de cualquier servidor, a que se refiere el inciso m) del artículo 40° del Decreto (el actual inciso II) del artículo 37°), no constituyen renta de quinta categoría.

Es decir, para los autores de dicho Reglamento, no constituía renta de quinta categoría cualquier beneficio adicional a favor de los trabajadores, expresado en servicios de salud, recreativos, culturales o educativos (y en ese entonces todo otro servicio asistencial similar), sin analizarse si constituían retribución en especie o no.

Dicha disposición reglamentaria se mantiene en el numeral 3 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento de la LIR, según el cual no constituyen rentas de quinta categoría los gastos y contribuciones realizados por la empresa con carácter general a favor del personal.

La misma posición es la expresada por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9484-4-2007, cuando liga directamente la aplicación del numeral 3 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento de la LIR a todos los casos previstos en el inciso II) del artículo 37° de la LIR, por lo que sí debió haber aceptado la exclusión de los gastos de maestrías, carreras y post-gradados de la renta de quinta categoría de los beneficiarios, siempre que acreditaran el requisito de la generalidad.

En cualquier circunstancia, la conclusión que se extrae es que el inciso II) del artículo 37° de la LIR incluye los beneficios otorgados en forma gratuita y los que realmente constituyen una retribución en especie.

8. CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, no quedan dudas sobre los amplios alcances del inciso II) del artículo 37° de la LIR en materia de educación a favor de los trabajadores de la empresa, la que no queda restringida a materias propias del giro de la empresa. En ese caso, constituyen gastos de entrenamiento que pueden ser deducidos al amparo de la regla general del mismo artículo 37°.

En ese sentido, cuando la Ley de Promoción a la Inversión en Capital Humano, modifica el inciso, indicándose que las sumas destinadas a la capacitación del personal podrán ser deducidas como gasto hasta por un monto máximo equivalente a cinco por ciento (5%) del total de los gastos deducidos en el ejercicio, está restringiendo los alcances que la norma tenía antes de ser modificada.

Lima, junio de 2010.