

## **VIÁTICOS, COMISION DE SERVICIO, RENDICION DE CUENTAS Y DECLARACION JURADA: Generadores de gasto fiscal no remunerativo**

***Oscar Del Rio Gonzales***

Viáticos, de acuerdo el Diccionario de la Real Academia, es la prevención, en especie o dinero, de lo necesario para el sustento del que hace un viaje. Dícese también, a la subvención que en dinero se abona a los diplomáticos para trasladarse al punto de su destino. En Europa, específicamente en España, se le denomina "dietas" y en los países americanos "viáticos". Ambos términos, dietas y viáticos, en nuestro ordenamiento administrativo tienen diferentes acepciones.

Por viático, debe entenderse aquella suma destinada a la atención de gastos de hospedaje, alimentación y otros gastos menores, efectivamente realizados, que los entes públicos reconocen a sus servidores cuando éstos deban desplazarse en forma transitoria de su centro de trabajo con el fin de cumplir con las obligaciones de su cargo.

Viáticos, que es el término que se usa en nuestro país, deriva de "viaje"; por lo que, su expresión material dineraria, no cae dentro del ámbito laboral remunerativo, del que se excluye, por un lado, por no ser éste objeto de abono en forma permanente en el tiempo y regular en su monto; y por otro, porque no dimana de una reciprocidad obligacional que se origina de un contrato de trabajo, como sí es el caso de la remuneración.

De tal manera que "viáticos", no es sinónimo ni parte integrante de la remuneración, a la que en épocas pasadas se denominaba "salario" que deriva de la palabra sal, alimento que se usaba antiguamente para realizar ciertos pagos; o "sueldo" de la voz francesa "soulde" y a su vez del término "sou", que era una antigua fracción monetaria en Francia. De allí que el "sueldo" o "soldada" era el pago a los soldados mercenarios o a contrata.

Por su parte "dieta" que proviene del latín "dies" que significa día, constituye en España el estipendio concedido a quienes desempeñan comisiones o encargos en nombre de la empresa de la que depende. En cambio, en nuestro medio, ésta se usa para connotar el monto que se paga a los consejeros, regidores o miembros de directorios por su asistencia a sesiones, como también a los practicantes comprendidos en la Ley N° 28518 y secigristas.

En la legislación peruana, el artículo 40° del Decreto Legislativo No. 728, señala que no constituye remuneración para ningún efecto legal, los conceptos previstos en los Artículos 19° y 20° del Decreto Legislativo No. 650, entre los que se considera todos aquellos montos que se otorgan al trabajador para el cabal desempeño de su labor, o con ocasión de sus funciones tales como movilidad, viáticos, gastos de representación, vestuario y en general todo lo que razonablemente cumpla tal objeto y no constituya beneficio y ventaja patrimonial para el trabajador ni sea de su libre disposición.

En Colombia, el artículo 130° del Código Sustantivo del Trabajo dispone que los "los viáticos permanentes constituyen salario en aquella parte destinada a proporcionar al trabajador manutención y alojamiento; pero no en lo que sólo tenga por finalidad proporcionar los medios de transporte o los gastos de representación. Siempre que se paguen debe especificarse el valor de cada uno de estos conceptos. Los viáticos accidentales no constituyen salario en ningún caso. Son viáticos accidentales aquéllos que sólo se dan con motivo de un requerimiento extraordinario, no habitual o poco frecuente".

La Corte Suprema de Justicia de Colombia, en sentencia del 7 de octubre de 1994, en relación a los viáticos ocasionales y permanentes, ha sostenido que "El empleador tiene el deber legal de precisar al momento del pago de los viáticos cuáles destina a cubrir los gastos de alimentación y alojamiento y cuáles a otra finalidad, pues de lo contrario el juez debe asumir que todos tienen naturaleza salarial". Pero de esa regla de la jurisprudencia colombiana no se deduce que sea el empleador quien deba calificar si el suministro de viáticos es ocasional o permanente, porque esa determinación no depende de la voluntad de las partes sino de la realidad del contrato.

En este sentido, resulta válido afirmar que en el caso de agentes viajeros, pilotos de aviación, azafatas, entre otros trabajadores, los viáticos que se les asignan tienen el carácter permanente por cuanto que sus funciones son también permanentes y, por tanto, éstos forman parte de sus ingresos salariales; y, consecuentemente, por ser salario deben considerarse para el pago de prestaciones sociales y derechos laborales. Cosa distinta son los viáticos que se destinan para el cumplimiento de comisiones de servicio, que tienen el carácter de ocasional o extraordinario.

Desde el punto de vista legal, genuinamente, los viáticos comprenden todos los gastos que irroga el viaje. Cuando este traslado es imperativo, impuesto por la institución por razón del servicio que el trabajador debe prestar, debe proveerlo de una suma de dinero para su cumplimiento, la que será objeto de rendición de cuenta.

En el Sector Público, las comisiones de servicios, que necesariamente irrogan pago por concepto de viáticos, constituyen una forma de desplazamiento de personal previsto en el Artículo 83° del Reglamento del Decreto Legislativo N° 276. Este desplazamiento temporal del servidor, fuera de la sede habitual de trabajo, es dispuesto por la autoridad competente, para realizar funciones según el nivel de carrera, grupo ocupacional y especialidad alcanzado y debe estar directamente relacionado con los objetivos Institucionales y no excederá, en ningún caso, en treinta (30) días por vez.

Es decir, estas comisiones, para irrogar gastos, obligatoriamente deben ser ejecutados fuera de la localidad donde se ubica el centro de labores del comisionado, e implica que aquel pernocte en el lugar de destino, por ser irracional exigirsele que lo haga diariamente en su domicilio habitual, en razón del tiempo, del medio de transporte, de la naturaleza, condiciones de la comisión y de los elevados costos de viaje que importaría su diario retorno.

Viáticos, en la terminología presupuestaria, y conforme lo conceptúa el Clasificador de los Gastos Públicos aprobado por Resolución Directoral N° 051-2002-EF/76.01, es una partida específica del gasto que comprende la cobertura de gastos de alimentación (Desayuno, almuerzo y cena), hospedaje y movilidad local cuando el funcionario o servidor público se desplaza fuera de la localidad o de su centro de trabajo, por comisión de servicio con carácter de eventual o transitorio. Asimismo, incluye los pasajes y gastos de transporte ocasionados por personal visitante de otros organismos, en calidad de delegado, representante o similares. Entiéndase como centro de trabajo, a la repartición donde el comisionado ejerce sus funciones en forma permanente.

En el monto asignado por este concepto, no se incluyen los correspondientes a los gastos por adquisición de pasajes (aéreos, terrestres, fluviales o marítimos), de tasas de embarque, seguro, fletes, alquiler o uso de vehículos, acémilas o fajas o plataformas para transporte de personas y sus respectivos equipajes, como tampoco las asignaciones para adquirir bienes o servicios necesarios para el cumplimiento de la comisión y que, en el caso de los bienes no fungibles adquiridos, éstos deben ser entregados a su empleador o al Área de Abastecimiento. Los viáticos también pueden ser otorgados a personas calificadas, que sin tener vínculo laboral alguno con el Estado, viajen representando a éste o para el desempeño de determinadas acciones técnicas necesarias para la entidad.

En México, cuando en el desempeño de una comisión mayor a 24 horas, el servidor público comisionado tenga posibilidad de hospedarse en vivienda particular, se otorgará una tarifa de viáticos sin pernoctar, de cuya comprobación no se solicitará la factura de hospedaje, haciendo la aclaración correspondiente en el Informe de Comisión. El pago de esta tarifa será en función de las pernoctas realizadas, no aplicando para el último día de comisión.

En Costa Rica, el Artículo 3° del Reglamento de Viajes de la Contraloría General, señala que los gastos de viajes únicamente serán cubiertos a los funcionarios que prestan sus servicios a algún ente público, como parte de su organización, en virtud de un acto válido y eficaz de investidura, con entera independencia del carácter imperativo, representativo, remunerado, permanente o público de la actividad respectiva.

Desde el punto de vista territorial, las comisiones de servicio se dan tanto al interior del país como fuera de él; por tanto, la asignación viáticos, en cada caso, se sujetan a disposiciones normativas y a asignaciones económicas diferenciadas. La Ley N° 27619 y el

Decreto Supremo N° 047-2002-PCM, regulan la autorización de viajes al exterior de servidores y funcionarios públicos o representantes del Estado que irroguen gastos al Tesoro Público y que pertenezcan a entidades públicas, que incluye a las que integran la Actividad Empresarial del Estado. Estos viajes se racionalizan a lo estrictamente indispensable. Esta indispensabilidad, en el marco de las normas de austeridad, impone que sólo se realizarán en tanto y en cuanto su ejecución esté condicionada al cumplimiento de una meta real presupuestada u honrar, en casos del exterior, compromisos, convenios, acuerdos o actividades internacionales previamente acordados; de tal manera que, de no realizarse estos viajes, se ponga en riesgo el cumplimiento de tal meta o se incumplan compromisos adquiridos.

Dichos dispositivos legales establecen que toda autorización de viaje al exterior, deberá sustentarse en el interés nacional o institucional; lo cual, si bien teóricamente se explicita en la parte considerativa de todas las resoluciones autoritativas de estos viajes, sin embargo, algunos no están vinculados a una actividad o proyecto real, concreto, verificable y previsto en el Plan Operativo Institucional a la que pertenece el viajero; en cuyos casos, no existe un costo beneficio para la institución y generaría responsabilidad de quienes lo autorizaron.

La resolución autoritativa de viajes al exterior deberá ser publicada en el Diario Oficial El Peruano, con anterioridad al viaje; indicará expresamente el motivo del mismo, el número de días de duración del viaje, el monto de los gastos de desplazamiento, viáticos y tarifa de uso de aeropuerto. No es obligatorio publicar las resoluciones de viajes que no irroguen egresos al Estado; sin embargo, tratándose de altos funcionarios de la Nación, por transparencia, deberían publicarse con la adicional finalidad de notificar a los poderes públicos y colectividad, su ausentamiento del país y del cese temporal de las altas funciones que desempeñan.

En caso de requerimiento expreso formulado por un Ministro de Estado, se autorizará gastos de representación sobre cuyo monto total se rendirá cuenta documentada. En esta autorización, de ser necesario, se incluirán gastos de telefonía y comunicaciones, de conformidad con el requerimiento oficial.

Sin perjuicio de lo expuesto, toda autorización de viajes deberá sujetarse a las medidas de austeridad, racionalidad y transparencia del gasto público, bajo responsabilidad; como también, a los principios regulatorios de economicidad, veracidad y oportunidad previstos en la Ley N° 28693, Ley General del Sistema Nacional de Tesorería; observando, los comisionados, los principios contenidos en el Código de Ética de la Función Pública, sancionado por la Ley N° 27815, que informa sobre los principios de probidad, eficiencia, idoneidad y veracidad.

En el marco de estos principios rectores, los altos funcionarios enumerados en la Ley N° 28212 y todos los servidores del Sector Público, que en misión oficial viajen al exterior irrogando gastos al Estado, deberán utilizar pasajes en la categoría económica o similar. Quien opte por otra categoría superior de pasaje, deberá asumir obligatoriamente la diferencia del costo del pasaje con cargo a su propio peculio o ingreso, salvo la utilización de beneficios que no signifiquen mayor costo y que gratuitamente otorguen los medios de transporte. La excepción a esta obligatoriedad, son el viaje urgente y/o la falta de disponibilidad de pasajes en la categoría económica, lo que se sustentará con la constancia que expida la respectiva agencia de viajes o con la declaración jurada del comisionado.

Al retorno del país, dentro de los 15 días calendario, el comisionado obligatoriamente presentará al Titular de su Pliego un informe de las acciones realizadas durante el viaje autorizado, así como la rendición de cuenta de las asignaciones y viáticos entregados. El incumplimiento de la presentación tanto del informe como de la rendición de cuenta, acarrea la sanción administrativa al infractor, además de la exigencia de la devolución del íntegro del monto recibido, sin perjuicio de las acciones civiles o penales a que hubiere lugar.

Los gastos de viáticos que ocasionen los viajes al exterior serán calculados en dólares americanos, conforme a la Escala de Viáticos siguiente: \$ 200.00, África, América Central, América del Sur; \$ 220, América del Norte; \$ 240, Caribe y Oceanía; y \$ 260, Asia y Europa. En las autorizaciones de viaje de los Ministros y Viceministros, de ser necesario, se incluirá gastos de telefonía y comunicaciones, de conformidad con el requerimiento oficial.

La rendición de cuentas correspondientes a los montos por concepto de viáticos deberá estar sustentada con documentos hasta, por lo menos, el 70% del total gastado y no de lo entregado o asignado; y, el 30% restante, mediante Declaración Jurada. Antes de la dación de la Ley N° 27619, el viajero podía rendir cuentas mediante esta declaración, sin límite alguno.

En Costa Rica, junto con el formulario de liquidación, el funcionario debe presentar las facturas de acuerdo con las disposiciones de su Reglamento de Viajes o las que la Administración previamente exija. Además, cuando se trata de viajes al exterior, el funcionario deberá presentar el o los talones de billete emitidos por cada una de las empresas de transporte internacional que se empleara en el viaje, así como el itinerario completo del viaje, extendido por la agencia de viajes utilizada, donde se indique la fecha y hora local previstas de salida y de ingreso a Costa Rica y las de las escalas efectuadas en otros países. Asimismo, deberá presentar el pasaporte y fotocopia de éste, u otro documento personal de viaje, donde conste, según la autoridad competente, la fecha de salida y la de regreso a Costa Rica por el respectivo puerto de embarque y desembarque; documento cuya presentación, en el caso del Perú, muy raramente se exige, no obstante, en nuestro concepto, ser pertinente y razonable su presentación para efectos de fiscalización y del control posterior.

La Administración costarricense reconoce, en cada caso, el monto que estipula la correspondiente factura de hospedaje, hasta una suma que no sobrepasa el máximo fijado para tal gasto, exceptuando a los funcionarios discapacitados, quienes tienen derecho al reconocimiento del 100% de la factura, cuando deban pagar tarifas mayores que la máxima autorizada, correspondiente a hoteles con las facilidades de acceso y alojamiento que ellos requieran, en salvaguarda del principio de igualdad de oportunidades consagrado en su Ley N° 7600, del 2 de mayo de 1996. Para ello, los funcionarios tendrán que presentar, adjunto a la respectiva liquidación, la factura original extendida por el establecimiento de hospedaje.

En ese país, mediante una sola factura se ampara el hospedaje de más de un funcionario en una misma habitación. Uno de ellos, presentará la factura original adjunta a su respectiva liquidación y el otro (o los otros) adjuntarán fotocopia de ésta con indicación del número de liquidación en que queda la factura original. Para efectos del reconocimiento del gasto, la Administración distribuirá el monto de la factura entre el número de funcionarios que ésta ampare, siempre que el monto resultante para cada uno no exceda el límite máximo establecido.

En el Perú, al igual que en Costa Rica, es posible presentar una Factura o Boleta de Pago en forma conjunta por gastos de hospedaje efectuados por dos o más comisionados, en un mismo establecimiento; siempre que, al dorso de ellas se consigne el monto que corresponde a cada uno de ellos; las cuales, en fotocopia fedatada se anexarán a la rendición de cuenta que presente cada comisionado, quedando el original en una de ellas. También, se admitirán comprobantes en forma conjunta, por gastos de alimentación y movilidad. El gasto de hospedaje no incluye servicios de lavado y planchado de ropas, como si se admite en Costa Rica, siempre y cuando la comisión sea mayor a seis días continuos, reconociéndose sólo a partir del séptimo día de la comisión.

En México, por otorgarse los viáticos de manera individual y por ser su comprobación de la misma forma, no se aceptan facturas de hotel donde estén relacionados más de dos servidores públicos comisionados; criterio que no lo compartimos, por ser de naturaleza disímil el acto formal de la rendición de cuentas, que es personal y prorrogable su presentación en determinadas circunstancias; y el acto de comprobación de gastos, que expresa una factura o boleta desde el punto de vista tributario.

La Declaración Jurada, como documento sustentatorio del gasto, de acuerdo al artículo 50° de la Ley de Gestión Presupuestaria, no debe exceder el monto que para el efecto fija la Directiva de Proceso presupuestario. El monto de la Declaración Jurada para comisiones de servicios al interior del país, de acuerdo al Artículo 71° de la Directiva de Tesorería para el año 2007, no debe exceder el diez por ciento (10 %) de la Unidad Impositiva Tributaria-UIT, esto es , de S/. 345.00; y, para el exterior, de treinta por ciento (30 %) del monto de viáticos gastados.

Esta declaración jurada, obviamente, sustenta loss gastos cuando éstos se realizan en lugares o en circunstancias que imposibilitan o hace irrazonable la obtención de la

correspondiente boleta o factura, tales como los alimentos adquiridos en ruta, cuando se trate de viejes terrestres; en zonas rurales o alejadas de la ciudad; en casos fortuitos o de fuerza mayor; por conceptos requeridos según sea el tipo de servicios o bienes que se demanden para el cumplimiento de la comisión; etc.

A tenor de lo prescrito en el Artículo 42º de la Ley Nº 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, toda declaración jurada se presume verificada por quien hace uso de ella, así como de contenido veraz para fines administrativos, salvo prueba en contrario. Sin embargo, ha sido práctica común, usar esta declaración no obstante estar el comisionado en lugares donde es obligatorio expedir facturas y boletas.

El Artículo 63º de la Directiva Nacional de Tesorería para el año Fiscal 2004, reiterado en el 2005, 2006 y 2007, establece que los viáticos no utilizados serán devueltos. Esta devolución se hará conjuntamente con la rendición de cuenta; en caso contrario, por escrito, se formulará el requerimiento para su devolución. A partir de este requerimiento, y hasta que se produzca su cancelación, se aplica los intereses correspondientes de acuerdo a la tasa de interés legal efectiva que publica la Superintendencia de Banca y Seguros.

En México, los viáticos son asignaciones destinada a cubrir los costos por hospedaje, alimentación, transporte local o estacionamiento, tintorería, lavandería, propinas y llamadas telefónicas oficiales ó tarjeta telefónica prepagada, durante el desempeño una comisión oficial. En la comprobación de los viáticos, y de conformidad con los lineamientos internos para la alimentación de las personas, el servidor público no podrá incluir consumos de bebidas alcohólicas ni efectos personales tales como: souvenir, cremas corporales, desodorantes, bloqueadores solares, pasta dental, jabones, cepillos de dientes, shampoo, navajas de rasurar, lociones, fijadores de cabello, medicamentos, libros, revistas, etc.

En dicho país, las erogaciones generadas por consumos nacionales e internacionales, deberán descontarse los importes que correspondan al pago de bebidas alcohólicas y cigarros. Las facturas que incurran en este supuesto, deberán señalar los artículos no pagados y la cantidad por la que deben ser consideradas. En ningún caso se podrán erogar recursos para el pago a terceras personas, por lo que, el servidor público deberá abstenerse de desglosar este tipo de gastos.

En Colombia, los organismos y entidades publicas fijan el valor de los viáticos, destinados a su manutención y alojamiento, según la remuneración mensual del empleado comisionado, la naturaleza de los asuntos que le sean confiados y las condiciones de la comisión, teniendo en cuenta el costo de vida del lugar o sitio donde deba llevarse a cabo la labor, hasta por un valor máximo de las cantidades que se fijan en forma general. Sólo se reconocen estos viáticos, cuando el comisionado permanece por lo menos un día completo en el lugar de la comisión, fuera de su sede habitual de trabajo. Allá está prohibida toda comisión de servicios permanente.

En la rama Judicial, en el Ministerio Público y en la Fiscalía General, el valor de los viáticos dentro del territorio colombiano se establece de acuerdo con la distancia, medios de transporte y condiciones de la vía, posibilidades hoteleras, costo del sitio de cumplimiento de la comisión y demás factores relacionados con la labor a cumplir.

La Décima Tercera Disposición Final de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto impide pagar viáticos por comisión de servicios en el exterior, capacitación, instrucción o similares, cuando éstos sean cubiertos por la entidad internacional organizadora o auspiciante del evento, independientemente de la norma que regula la asignación de los viáticos o conceptos similares, bajo responsabilidad del Titular de la Entidad y del funcionario que autorice el viaje.

El Artículo 50º de la Ley Nº 27209, de Gestión Presupuestaria del Estado, derogado por la Ley Nº 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, estableció que la presentación de la Declaración Jurada, como documento sustentatorio del gasto, no debía exceder el monto que para tal efecto fije la Directiva del Proceso Presupuestario y que, cuando se trataba de rendición de cuenta por comisión de servicio, el precitado límite era aplicable únicamente para aquella realizada dentro del territorio nacional.

El Artículo 14º de la Ley 28128, Anual de Presupuesto para el año 2004, en materia de austeridad, señaló que los viáticos o cualquier otra asignación de naturaleza similar,

en dinero o en especie, por viajes dentro del país que perciba el comisionado por cualquier concepto o fuente de financiamiento, no superará la suma de S/. 200.00 (DOSCIENTOS Y 00/100 NUEVOS SOLES) diarios, siempre que la comisión tenga una duración superior a veinticuatro (24) horas; caso contrario, se otorgarán los viáticos de manera proporcional a las horas de la comisión independientemente de la categoría ocupacional del trabajador, de su relación laboral con la entidad o del motivo de la comisión de servicios. Este límite hasta la fecha se viene manteniendo.

Los viáticos que se otorguen conforme a la escala vigente, serán por cada día que dure la misión oficial o el evento, a los que se podrá adicionar por una sola vez el equivalente a un día de viáticos, por concepto de gastos de instalación y traslado, cuando el viaje es a cualquier país de América y de dos días cuando el viaje se realice a otro continente. No procede la autorización de gastos de instalación cuando los costos de viáticos no son asumidos por el Estado.

Los viáticos comprenden los gastos de alimentación, hospedaje y movilidad (hacia y desde el lugar de embarque), así como la movilidad utilizada para el desplazamiento en el lugar donde se realiza la comisión de servicios. Se podrá aprobar menores asignaciones por concepto de viáticos tomando en consideración las facilidades proporcionadas en el lugar de destino, la existencia de financiamiento parcial, duración del viaje por capacitación, entre otras circunstancias, privilegiando la austeridad y racionalidad del gasto fiscal.

Es necesario acotar que tanto el Titular del Pliego como el Director General de Administración o quien haga sus veces, tal como lo señala la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley N° 28411, son los responsables de efectuar la gestión presupuestaria, en las fases de programación, formulación, aprobación, ejecución y evaluación y el control del gasto, de conformidad con la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público y las directivas y disposiciones que emite la Dirección Nacional del Presupuesto Público, en el marco de los principios de racionalidad, legalidad y presunción de veracidad.

La autorización de viajes al exterior de Ministros y de los funcionarios con rango de Ministros, se efectuará por Resolución Suprema, refrendada por el Presidente del Consejo de Ministros. Para el caso de los servidores y funcionarios públicos de los Ministerios y de los Organismos Públicos Descentralizados correspondientes, se otorgará por Resolución Ministerial del respectivo Sector. Para el resto de las entidades, serán aprobados mediante resolución del Titular del Pliego o acuerdo del Consejo Regional o Concejo Municipal, según corresponda. Los viajes de delegaciones que representen al país en el exterior, serán oficializados mediante Resolución Ministerial del Sector Relaciones Exteriores.

Finalmente, cabe señalar que urge uniformar los viáticos que se otorgan a los Altos Funcionarios del Estado comprendidos en la Ley N° 28212, por comisión de servicios al interior del país, por cuanto que sus montos son diferentes en cada repartición pública; como también, flexibilizar el uso de las declaraciones juradas en materia de alimentación de dichos funcionarios, dado su nivel, función e investidura. Asimismo, normar los gastos de hospedajes en zonas cuyos costos son fijados generalmente en moneda extranjera y que resultan ser los más altos en el país, no permitiendo cubrir los otros gastos dado el límite máximo que se han fijado para viáticos.

Lima, 8 de febrero de 2007.

Oscar Del Río Gonzales