

# **De la factura física al documento digital: transformación tributaria y deducción del gasto en Perú**

## **From physical invoices to digital documents: tax transformation and expense deductions in Peru**

Lida Virginia Cabrera Maya

<https://orcid.org/0009-0009-6898-5444>

[lida.cabrera1@unmsm.edu.pe](mailto:lida.cabrera1@unmsm.edu.pe)

Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Lima - Perú.

Sonia Lidia Romero Vela

<https://orcid.org/0000-0002-9403-410X>

[sromerove@unmsm.edu.pe](mailto:sromerove@unmsm.edu.pe)

Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Lima - Perú.

Juan Israel Aguirre Calderón

<https://orcid.org/0009-0001-2443-4597>

[juan.aguirre@unmsm.edu.pe](mailto:juan.aguirre@unmsm.edu.pe)

Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Lima - Perú.



Recibido: 22/02/2025 Aceptado: 19/05/2025

2026. V6. N1.

### **Resumen**

El presente trabajo analiza la transición de la factura física al documento digital en el ámbito comercial y fiscal, con el objetivo de examinar el impacto de la implementación de la factura electrónica en los procesos administrativos. Se destaca cómo esta transformación ha contribuido a mejorar la eficiencia operativa, reducir costos y minimizar errores. La metodología empleada fue una revisión documental de fuentes normativas, técnicas y académicas que abordan la evolución, el marco legal y las implicaciones del uso de la facturación digital, principalmente en México y en otros países de América Latina. Entre los principales hallazgos se identifican la optimización del control fiscal, una mayor transparencia, la automatización de procesos contables y una notable disminución en el uso de papel. Asimismo, se evidenció una mejora en la relación entre las empresas y las autoridades tributarias, lo que ha facilitado las auditorías y el cumplimiento fiscal. Se concluye que la factura electrónica no solo constituye una innovación tecnológica, sino que representa una transformación estructural en la gestión empresarial, al contribuir a la modernización y sostenibilidad de los procesos contables y administrativos.

**Palabras clave:** comprobantes electrónicos, fiscalización tributaria, documentación digital.

## **Abstract**

This paper analyzes the transition from physical invoicing to digital documents in the commercial and tax fields, with the aim of examining the impact of the implementation of electronic invoicing on administrative processes. It highlights how this transformation has contributed to improving operational efficiency, reducing costs and minimizing errors. The methodology used was a documentary review of regulatory, technical and academic sources that address the evolution, legal framework and implications of the use of digital invoicing, mainly in Mexico and other Latin American countries. Among the main findings are the optimization of fiscal control, greater transparency, the automation of accounting processes and a notable decrease in the use of paper. Likewise, there was evidence of an improvement in the relationship between companies and tax authorities, which has facilitated audits and tax compliance. It is concluded that electronic invoicing is not only a technological innovation, but also represents a structural transformation in business management, by contributing to the modernization and sustainability of accounting and administrative processes.

**Keywords:** electronic receipts, tax audit, digital documentation.

## **Introducción**

La transformación digital ha redefinido las dinámicas del sistema tributario, tanto en el Perú como a nivel global. Uno de los cambios más significativos ha sido la implementación progresiva y obligatoria de la facturación electrónica, impulsada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) (González Mata et al., 2019; Vieira et al., 2019). En particular, la adopción de comprobantes electrónicos, como la factura electrónica, ha generado una transformación sustancial en los mecanismos de control fiscal, la formalización de la economía y los procesos de fiscalización, auditoría y deducción de gastos empresariales.

En América Latina, países como Perú, Chile, Ecuador, Brasil y México han avanzado considerablemente en la incorporación de plataformas electrónicas que sustituyen los documentos físicos por registros digitales, los cuales son autorizados y supervisados por las administraciones tributarias (González Mata et al., 2019). Esta evolución tecnológica no solo busca optimizar la eficiencia administrativa, sino también fortalecer el cumplimiento tributario, reducir la evasión fiscal y mejorar la trazabilidad de las operaciones económicas.

Diversos estudios internacionales han demostrado que la implementación de comprobantes electrónicos ha tenido un impacto positivo en la fiscalización tributaria (Vieira et al., 2019), en la disminución de la informalidad y en el incremento de la recaudación fiscal (Oliveira Lucena et al., 2022). En el contexto peruano, autores como De Velasco (2016) destacan la utilidad del sistema electrónico para automatizar los controles, optimizar los procesos de verificación y generar mayor confiabilidad en la gestión tributaria. No obstante, también se han identificado limitaciones en la acreditación de los gastos deducibles, especialmente en lo relativo al cumplimiento de los principios de causalidad, razonabilidad y fehaciencia.

Esta transición hacia los comprobantes electrónicos conlleva, sin embargo, una serie de retos jurídicos y técnicos que afectan directamente uno de los aspectos más sensibles del régimen fiscal empresarial: la deducción del gasto. A pesar de que los comprobantes digitales permiten una mayor estandarización y facilitan la validación automatizada, la exigencia de los principios de fehaciencia y causalidad para la deducción continúa generando interpretaciones diversas, tanto por parte de los contribuyentes como por la propia Administración Tributaria.

El presente artículo tiene como objetivo realizar una revisión teórica y normativa sobre los retos y oportunidades que representa el uso de comprobantes digitales en el contexto de la deducción de gastos empresariales. Para ello, se analiza el marco normativo vigente en el Perú, se examinan experiencias comparadas en América Latina y Europa, y se evalúan las implicancias técnicas y fiscales del sistema, especialmente en lo relativo a las auditorías digitales. Asimismo, se abordan críticamente los principios jurídicos involucrados —como la fehaciencia, la equivalencia funcional y la razonabilidad— con el fin de ofrecer una perspectiva actualizada y reflexiva.

Con este enfoque, se busca contribuir a una comprensión más clara y profunda del fenómeno, proporcionando una base conceptual que facilite la armonización entre la evolución tecnológica y las garantías y obligaciones propias del derecho tributario. De este modo, se pretende apoyar tanto a los contribuyentes como a la administración en la adecuada aplicación de los principios fiscales en el entorno digital.

## **Metodología**

La presente investigación se desarrolló bajo un enfoque cualitativo, empleando como estrategia principal el método documental y comparado para el análisis. El objetivo fue interpretar y evaluar críticamente el impacto jurídico y fiscal de los comprobantes electrónicos en la deducción del gasto empresarial. Para ello, se examinó

un amplio corpus normativo, doctrinal y de experiencias internacionales vinculadas con la transformación digital en el ámbito tributario.

El diseño metodológico adoptó un enfoque interpretativo y explicativo, centrado en identificar y comprender los principios jurídicos fundamentales —como la fehaciencia, la causalidad y la equivalencia funcional— y su interacción con los avances tecnológicos en la gestión tributaria. La unidad de análisis estuvo conformada por las disposiciones normativas vigentes en el Perú, entre ellas el Texto Único Ordenado del Código Tributario, el Decreto Legislativo N.º 771 y diversas resoluciones emitidas por la SUNAT. Asimismo, se incorporaron marcos regulatorios y modelos de implementación de comprobantes electrónicos de países latinoamericanos y europeos, como Brasil, México, Chile, Ecuador y Portugal.

La selección de fuentes se realizó aplicando criterios rigurosos de actualidad, relevancia jurídica y comparabilidad normativa. Se priorizaron estudios doctrinales y empíricos publicados entre los años 2010 y 2025, así como documentos oficiales emitidos por administraciones tributarias y organismos internacionales. La revisión documental incluyó literatura científica indexada en bases como Scopus, Web of Science y RedALyC, además de legislación y normativas oficiales relacionadas con la facturación electrónica y la fiscalización tributaria.

El procedimiento de análisis se estructuró en tres niveles complementarios. En primer lugar, un nivel normativo, donde se sistematizó y examinó críticamente el marco legal que regula los comprobantes digitales en el Perú y en otros países. En segundo lugar, un nivel doctrinal, destinado a la interpretación de los principios jurídicos relevantes vinculados a la deducción del gasto. Finalmente, se aplicó un nivel comparado, que permitió contrastar modelos de implementación y regulación en distintos contextos internacionales, con el objetivo de identificar buenas prácticas, desafíos comunes y tendencias regulatorias.

La interpretación de los datos se llevó a cabo mediante una codificación temática emergente, lo que permitió identificar categorías analíticas clave, tales como trazabilidad, automatización, fehaciencia probatoria y razonabilidad fiscal. Esta estrategia metodológica posibilitó evaluar las tensiones normativas y operativas que emergen entre el avance tecnológico y los principios sustantivos del derecho tributario, facilitando así la formulación de recomendaciones orientadas a armonizar la normativa vigente con la transformación tecnológica del sistema fiscal peruano.

## Resultados

### De lo físico a lo electrónico: evolución de los comprobantes tributarios

La factura electrónica constituye uno de los pilares fundamentales de la transformación digital de las administraciones tributarias. Su implementación responde a la necesidad de reducir la evasión fiscal, mejorar la eficiencia recaudatoria y optimizar el control de las operaciones económicas registradas por los contribuyentes.

Estudios como los de Barreix et al. (2018) destacan que el avance de la factura electrónica en América Latina ha seguido un patrón común de modernización fiscal, adoptándose tanto por razones tecnológicas como estratégicas. Este proceso conlleva un rediseño profundo de los sistemas tributarios, al sustituir el documento físico —susceptible de pérdida, manipulación o falsificación— por un registro digital validado en tiempo real por la administración tributaria.

Asimismo, Bird y Zolt (2011) enfatizan que la digitalización tributaria no implica únicamente un cambio de formato, sino un salto conceptual hacia un modelo basado en la trazabilidad, la interoperabilidad y el análisis masivo de datos (big data). Este nuevo paradigma permite la automatización del cumplimiento tributario, pero también impone nuevas exigencias técnicas y legales a los contribuyentes.

### Principios fiscales vinculados a la deducción del gasto

Desde una perspectiva jurídico-tributaria, para que un gasto sea considerado deducible en el impuesto a la renta empresarial, debe cumplir con ciertos principios esenciales, entre los que destacan:

**Causalidad:** Este principio exige que el gasto guarde relación directa o indirecta con la generación de renta o con el mantenimiento de la fuente productora. Según García Bueno (2020), la causalidad no se limita al gasto directamente generador de ingresos, sino que también incluye aquellos necesarios para el funcionamiento general del negocio.

**Fehaciencia:** Se refiere a la capacidad del contribuyente para acreditar, mediante medios probatorios idóneos, la veracidad y ocurrencia del gasto. En el contexto de los comprobantes electrónicos, este principio cobra especial relevancia, ya que la validación digital no garantiza, por sí sola, la sustancia económica del gasto. Muente Díaz y Valentín (2023) señalan que la fehaciencia “no se construye solo del lado del contribuyente, sino juntamente con la Administración”, destacando así la necesidad de una fiscalización colaborativa y basada en evidencias digitales.

**Razonabilidad:** Este principio establece que el gasto debe responder a criterios económicos lógicos y proporcionales. Carvalho (2013) sostiene que la razonabilidad tributaria implica una interpretación equilibrada de la norma, considerando tanto la realidad del negocio como los fines del tributo.

### Marco normativo del comprobante electrónico

La implementación del comprobante electrónico en el Perú forma parte de un proceso progresivo de modernización tributaria liderado por la SUNAT. Este proceso ha sido acompañado por una normativa que otorga validez jurídica a los comprobantes electrónicos y regula su emisión y uso en las operaciones económicas.

Uno de los hitos normativos más relevantes fue la emisión de la Resolución de Superintendencia N.º 188-2010/SUNAT, que establece los lineamientos técnicos para la emisión, validación y almacenamiento de los comprobantes de pago electrónicos. Esta resolución marcó el inicio formal del sistema de facturación electrónica en el país.

El Decreto Legislativo N.º 771, que establece la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, y el Texto Único Ordenado del Código Tributario (D.S. N.º 133-2013-EF) refuerzan el uso de medios electrónicos como válidos para fines tributarios y de fiscalización. En estas disposiciones se reconoce implícitamente el principio de equivalencia funcional entre documentos físicos y digitales, siempre que se cumplan con los requisitos técnicos y legales establecidos.

No obstante, esta equivalencia se valida solo si el comprobante electrónico cumple con condiciones técnicas, sustantivas y de conservación adecuadas. Ayque Goicochea (2025) enfatiza que los comprobantes digitales deben estar respaldados por documentación complementaria para garantizar los estándares de fehaciencia exigidos en contextos de fiscalización.

La Tabla 1 sintetiza las principales normas que han regulado la emisión y validez de los comprobantes electrónicos en el Perú, permitiendo visualizar un marco normativo progresivo, coherente con estándares internacionales, que ha generado confianza institucional y ha fortalecido los procesos de fiscalización automatizada. Sin embargo, se observa que la adaptación efectiva por parte de los contribuyentes exige acompañamiento técnico, capacitación permanente y actualización normativa constante.

**Tabla 1**  
*Normativa clave sobre comprobantes electrónicos en Perú*

Norma	Artículo(s) Relevante(s)	Contenido Clave	Implicancia para comprobantes electrónicos
Decreto Legislativo N.º 771	No específicos	Establece principios de eficiencia, legalidad y simplificación tributaria.	Sienta la base para procesos digitales, aunque no regula medios electrónicos directamente.
Decreto Supremo N.º 133-2013-EF	Art. 88	SUNAT puede exigir el uso de sistemas electrónicos para trámites tributarios.	Reconoce el uso obligatorio de medios digitales como válidos.
	Art. 87	Documentos pueden conservarse físicamente o en formato digital.	Permite la conservación digital de libros y comprobantes.
	Art. 62-A	SUNAT puede usar medios electrónicos en fiscalización.	Valida documentos electrónicos como medio probatorio en auditoría.
Resolución N.º 188-2010/SUNAT	—	Regula el Sistema de Emisión Electrónica (SEE).	Introduce formalmente el comprobante electrónico en Perú.
Resoluciones SUNAT posteriores	—	Amplían la obligatoriedad y los tipos de sistemas electrónicos.	Masifican e integran el uso del comprobante electrónico.

Principio de Equivalencia Funcional	—	Reconoce valor jurídico del documento electrónico bajo condiciones legales.	Fundamenta su uso para deducción tributaria.
-------------------------------------	---	---	--

## Oportunidades de los comprobantes electrónicos

### Mejoras en el control y la fiscalización tributaria

Uno de los beneficios más relevantes de la facturación electrónica es la posibilidad de realizar controles automatizados en tiempo real. La verificación inmediata de los comprobantes permite a la administración tributaria reducir significativamente los márgenes de evasión fiscal y optimizar los procesos de auditoría.

El estudio de Bellon et al. (2023) evidenció que la reforma del sistema de facturación electrónica en Perú tuvo un efecto positivo en la recaudación del impuesto al valor agregado (IVA), fortaleciendo el cumplimiento tributario y reduciendo la subdeclaración. De igual modo, Ramírez-Álvarez et al. (2022) documentan un aumento significativo de la fiscalización efectiva en Ecuador a partir de la digitalización de los comprobantes.

### Reducción de costos y simplificación contable

Para las empresas, la adopción de comprobantes electrónicos implica una importante simplificación operativa. La eliminación del papel y la automatización de procesos de emisión, validación y almacenamiento permiten reducir los costos administrativos y mejorar la coherencia contable.

Becerra y Ojeda (2022) subrayan que en las pequeñas y medianas empresas ecuatorianas, el sistema de facturación electrónica ha contribuido tanto al cumplimiento tributario como a una gestión contable más eficiente, al permitir un control más ágil de las operaciones.

### Incentivos fiscales y participación ciudadana

En países como Portugal, la implementación del sistema e-Fatura ha vinculado los comprobantes electrónicos a incentivos fiscales para empresas y ciudadanos. Este sistema permite deducir determinados gastos del impuesto sobre la renta si están debidamente registrados, promoviendo la cultura del cumplimiento.

Programas similares han sido implementados en Brasil —como la Nota Fiscal Paulista— ofreciendo sorteos y beneficios económicos para estimular el uso de comprobantes, con resultados positivos en la formalización económica.

### Trazabilidad, interoperabilidad y transparencia

Los comprobantes electrónicos permiten rastrear el ciclo completo de una operación comercial, desde su emisión hasta su registro contable y deducción fiscal. Esta trazabilidad reduce riesgos de falsificación y permite detectar patrones anómalos mediante análisis de datos.

Al tratarse de sistemas digitales, los comprobantes pueden integrarse con plataformas de fiscalización regionales e internacionales, lo que abre posibilidades de interoperabilidad transfronteriza en el futuro.

La Tabla 2 compara los marcos normativos de diferentes países de América Latina y Europa, evidenciando la existencia de múltiples enfoques regulatorios. Esta comparación permite identificar buenas prácticas y desafíos comunes que podrían orientar futuras reformas en el Perú.

**Tabla 2**

*Normativa comparada sobre comprobantes electrónicos*

País	Normativa / Programa	Contenido Clave	Implicancias fiscales y técnicas	Fuente
Portugal	Sistema e-Fatura (Decreto-Lei n.º 198/2012)	Regula emisión y validación de facturas con incentivos fiscales.	Trazabilidad en tiempo real e integración con e-Government.	Azevedo et al., 2023
Brasil	Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)	Facturación obligatoria federal.	Aumenta recaudación, combate	Vieira et al., 2019

		Datos transmitidos en línea.	evasión. Requiere infraestructura robusta.	
Ecuador	Resoluciones SRI 2014–2023	Factura electrónica obligatoria con firma digital.	Facilita trazabilidad. Retos para MIPYMES.	Becerra & Ojeda, 2022
México	CFDI – SAT	Comprobante obligatorio digital. Validación y almacenamiento centralizado.	Alta automatización y control. Sanciones por errores técnicos.	OECD, 2022
Chile	Ley N.º 20.727	Obligatoriedad progresiva. Acreditación basada en equivalencia funcional.	Validez legal digital. Integración contable.	Escobar Saavedra, 2019
Colombia	Decreto 2242 de 2015	Estándares técnicos y uso obligatorio de factura electrónica.	Refuerza control fiscal. Requisito para deducción.	Ortiz Barbosa, 2008
Perú	Resolución N° 188-2010/SUNAT	Establece SEE y validación electrónica.	Requisito para deducción. Aumenta control tributario.	SUNAT, 2010

### Síntesis de beneficios identificados

La implementación de comprobantes electrónicos no solo constituye una obligación normativa, sino que abre oportunidades para la modernización del sistema tributario. La Tabla 3 resume los beneficios identificados en la literatura y en experiencias comparadas, destacando sus impactos en la eficiencia fiscal, la simplificación contable, la trazabilidad y la participación ciudadana.

Dichos beneficios, sin embargo, solo se materializan plenamente si van acompañados de soporte técnico, formación continua y actualización normativa que asegure la adaptación efectiva de los contribuyentes y el fortalecimiento institucional de la administración tributaria.

**Tabla 3**  
*Oportunidades del comprobante electrónico*

Oportunidad / Beneficio	Impacto Esperado	Ejemplo / País	Fuente / Evidencia
Control en tiempo real	Reduce evasión fiscal y permite auditorías automatizadas	Perú	Bellon et al., 2023
Reducción de costos administrativos	Menor uso de papel, simplificación contable	Ecuador	Becerra & Ojeda, 2022
Incentivos fiscales al consumidor	Mayor formalización y exigencia ciudadana de comprobantes	Portugal	Azevedo et al., 2023
Simplificación de procesos contables	Facilita integración con contabilidad electrónica	Ecuador	Becerra & Ojeda, 2022
Interoperabilidad regional	Possible integración entre sistemas tributarios	Latinoamérica / Europa	Leguizamón & Lugo, 2024
Trazabilidad y transparencia	Detección de fraude y duplicidad de operaciones	Brasil	Vieira et al., 2019

Cabrera, L., Romero, S., & Aguirre, J. (2026). De la factura física al documento digital: transformación tributaria y deducción del gasto en Perú. *Revista InveCom*, 6 (1). 1-10 <https://zenodo.org/records/15529473>

## **Discusión**

Si bien la implementación de los comprobantes electrónicos ha generado beneficios significativos para la administración tributaria y los contribuyentes, también ha traído consigo una serie de desafíos. Estos desafíos no son únicamente técnicos, sino también jurídicos y operativos, por lo que deben ser analizados cuidadosamente para evitar que el nuevo sistema digital se convierta en una fuente de conflictos o incertidumbre fiscal.

### **Desafíos técnicos y operativos**

Uno de los principales retos en la adopción de los comprobantes electrónicos es la brecha tecnológica entre los contribuyentes. En particular, las micro, pequeñas y medianas empresas (mipymes), así como los negocios ubicados en zonas rurales o con conectividad limitada, pueden enfrentar dificultades para implementar sistemas electrónicos que sean confiables y compatibles con los requisitos normativos.

Estudios como los de Liu et al. (2021) y Chai et al. (2018) evidencian que el diseño de plataformas electrónicas eficientes requiere no solo inversión tecnológica, sino también capacitación técnica para los usuarios y soporte continuo. Sin estos elementos, los sistemas corren el riesgo de generar errores en la emisión, validación o duplicidad de comprobantes, con consecuencias tributarias graves.

Además, la dependencia de la conectividad y de la infraestructura digital vuelve al sistema vulnerable frente a fallas técnicas, ciberataques o caídas de servidores, afectando la continuidad del negocio y la posibilidad de acreditar operaciones ante una auditoría.

### **Riesgos jurídicos y fiscales**

Desde una perspectiva normativa, uno de los desafíos más relevantes es que la existencia de un comprobante electrónico no garantiza, por sí sola, la deducibilidad del gasto. Como señalan Ayque Goicochea (2025) y Muente Díaz y Valentín (2023), los principios de fehaciencia y causalidad siguen siendo exigencias centrales en el derecho tributario, lo que obliga a los contribuyentes a complementar los comprobantes digitales con evidencia adicional que respalde la realidad económica de la operación.

Este aspecto resulta especialmente crítico en los procesos de auditoría, donde la administración tributaria puede rechazar la deducción de un gasto, aun cuando exista un comprobante electrónico válido, si considera que no se ha acreditado adecuadamente su vínculo con la generación de renta.

Por otro lado, el principio de equivalencia funcional —según el cual un documento digital posee el mismo valor que uno físico— no siempre es interpretado de manera uniforme, lo que genera inseguridad jurídica. En el contexto chileno, Escobar Saavedra (2019) advierte que esta ambigüedad puede derivar en litigios tributarios que afectan la predictibilidad del sistema.

### **Auditorías electrónicas y fiscalización intensiva**

Los resultados muestran que la implementación de los comprobantes electrónicos en el Perú ha representado un avance significativo hacia la digitalización tributaria, con impactos positivos en la trazabilidad, la eficiencia fiscal y el control estatal. No obstante, estos avances tecnológicos también han generado nuevas tensiones interpretativas entre la forma digital del documento y los principios jurídicos sustantivos requeridos para la deducción del gasto.

Según Advani et al. (2023), la existencia de auditorías digitales puede tener un efecto disuasorio positivo sobre la evasión, pero también podría provocar reacciones defensivas si no se acompañan de procedimientos transparentes y respeto al debido proceso.

En la práctica, algunos contribuyentes adoptan posturas excesivamente conservadoras para evitar sanciones, lo que distorsiona la lógica económica de sus decisiones operativas. Esto pone en evidencia la necesidad de reformular el enfoque de fiscalización, integrando herramientas de análisis de riesgo tributario que permitan enfocar la supervisión en contribuyentes con comportamientos atípicos o inconsistentes, y no en aquellos que simplemente manejan altos volúmenes de operaciones.

El principio de fehaciencia continúa siendo un punto crítico en los procesos de fiscalización. Aunque el comprobante electrónico sea validado en tiempo real por la SUNAT, su sola existencia no basta para probar la realidad de la operación. Tal como lo indican Muente Díaz y Valentín (2023), la administración tributaria sigue exigiendo documentación adicional (como contratos, entregables o fotografías), lo cual contradice parcialmente la idea de equivalencia funcional que justifica el uso del documento digital. Esta tensión afecta la seguridad jurídica

del contribuyente y abre espacios de discrecionalidad interpretativa que pueden derivar en controversias tributarias.

En el derecho tributario peruano, la fehaciencia se entiende como la capacidad del contribuyente para demostrar que un gasto efectivamente ocurrió y cuenta con respaldo documental. Sin embargo, la emisión de un comprobante electrónico, aun cuando esté validado por la SUNAT, no garantiza por sí sola la acreditación del gasto. Esto se debe a que, según la doctrina vigente, lo determinante no es la existencia del documento, sino la veracidad del hecho económico subyacente.

Al respecto, Muente Díaz y Valentín (2023) destacan que la fehaciencia no es un atributo unilateral del documento, sino un proceso que involucra tanto al contribuyente como a la administración tributaria. En este sentido, se construye a partir de un conjunto de pruebas que, en conjunto, permiten sustentar que el gasto fue real, necesario y vinculado a la generación de renta. Esta visión es compartida por Ayque Goicochea (2025), quien advierte que muchos gastos son rechazados en sede fiscal, pese a contar con comprobantes electrónicos válidos, simplemente por no haberse acreditado adecuadamente la razonabilidad de la operación o su efectiva prestación. Por ello, la digitalización documental debe acompañarse de criterios claros sobre qué constituye prueba suficiente en el entorno electrónico.

Por su parte, el principio de causalidad, aunque está normativamente claro, enfrenta desafíos operativos al aplicarse a gastos indirectos o servicios que no tienen una relación evidente e inmediata con la generación de renta. García Bueno (2020) sostiene que una interpretación excesivamente literal del principio de causalidad puede obstaculizar el reconocimiento de gastos legítimos, especialmente en empresas de servicios o actividades intangibles.

En cuanto al principio de razonabilidad, su aplicación subjetiva sigue representando un riesgo, sobre todo cuando se evalúan montos o condiciones que no se ajustan a parámetros estandarizados. Como advierte Carvalho (2013), la razonabilidad debe analizarse desde la lógica interna del negocio y no desde criterios administrativos genéricos.

Desde el punto de vista normativo, si bien el Decreto Legislativo N.º 771 y el Código Tributario reconocen la validez del soporte electrónico, la práctica demuestra que la equivalencia formal no siempre garantiza una equivalencia probatoria. Esta ambigüedad entre la norma y su aplicación práctica afecta la predictibilidad del sistema fiscal y puede debilitar la confianza del contribuyente en el uso de herramientas digitales.

Finalmente, los beneficios identificados —como la simplificación, la reducción de costos y la mejora en la fiscalización— coinciden con lo reportado en estudios internacionales (OCDE, 2022; Vieira et al., 2019). Sin embargo, su aprovechamiento efectivo dependerá de que la administración tributaria avance hacia una interpretación más coherente, transparente y uniforme del régimen de comprobantes electrónicos, en diálogo con los principios del derecho tributario y la realidad empresarial.

En síntesis, los comprobantes electrónicos constituyen una herramienta valiosa para fortalecer el sistema fiscal, pero su eficacia dependerá de que se garantice una armonización entre la forma digital, la sustancia jurídica y los criterios de fiscalización, sin que ello implique una regresión hacia el formalismo que precisamente se busca superar.

## Conclusiones

La transición de la factura física al comprobante digital en el sistema tributario peruano representa un avance significativo hacia la modernización, la eficiencia y la transparencia en la gestión fiscal. La implementación de los comprobantes electrónicos ha generado beneficios tangibles, como la mejora en la trazabilidad de las operaciones, el fortalecimiento del control y la fiscalización tributaria, y la simplificación de los procesos contables y administrativos, tanto para la administración como para los contribuyentes. Asimismo, la experiencia comparada en América Latina y Europa demuestra que la digitalización de los documentos tributarios contribuye a la reducción de la evasión fiscal y a una mayor formalización de la economía.

No obstante, este proceso también plantea desafíos jurídicos y técnicos que deben ser atendidos para garantizar la plena eficacia del sistema digital. Entre los principales retos se encuentran la necesidad de asegurar la fehaciencia y la causalidad de los gastos deducibles en un entorno electrónico, así como la adecuada conservación y respaldo de la documentación digital ante eventuales procesos de fiscalización. Si bien la normativa peruana ha avanzado en el reconocimiento de la equivalencia funcional entre documentos físicos y digitales, aún persisten exigencias adicionales que requieren una armonización más clara y coherente entre los avances tecnológicos y los principios sustantivos del derecho tributario.

Finalmente, este estudio resalta la importancia de continuar fortaleciendo el marco normativo y técnico, promoviendo la capacitación tanto de los contribuyentes como de la administración tributaria, y fomentando un

enfoque colaborativo que permita aprovechar plenamente las oportunidades que ofrece la digitalización. Solo así será posible consolidar un sistema tributario más eficiente, inclusivo y garantista, capaz de responder a los desafíos del entorno económico y tecnológico contemporáneo, y de contribuir al desarrollo sostenible y transparente del país.

## Referencias

- Advani, A., Elming, W., & Shaw, J. (2023). THE DYNAMIC EFFECTS OF TAX AUDITS. *Review of Economics and Statistics*, 105(3), 545–561. [https://doi.org/10.1162/rest\\_a\\_01101](https://doi.org/10.1162/rest_a_01101)
- Ayque Goicochea, A. F. (2025). La irrazonabilidad en la acreditación de la fehaciencia ante la Administración Tributaria peruana. *Forseti. Revista de Derecho*, 14(21), 07–29. <https://doi.org/10.21678/FORSETI.V14I21.2651>
- Azevedo, D., Dinis, A., & Pereira, L. (2023). The e-fatura system as an e-Government measure and tax incentive instrument in Portugal | O sistema e-fatura como medida de e-Government e instrumento de incentivo fiscal em Portugal. *Iberian Conference on Information Systems and Technologies, CISTI, 2023-June*. <https://doi.org/10.23919/CISTI58278.2023.10211863>
- Barreix, A. D., Zambrano, R., Costa, M. P., da Silva Bahia, Á. A., de Jesus, E. A., de Freitas, V. P., ... & Gonçalves, N. R. (2018). *Factura electronica en america latina* (Vol. 595). Inter-American Development Bank. <https://n9.cl/vnpd8>
- Becerra, E., & Ojeda, R. (2022). Benefits of electronic invoicing in small and medium-sized companies in Ecuador. *Enfoque Económico*, 6(Vol. 6 No. 4 (2022): Enfoque Económico), 76–97. <https://doi.org/https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v6i4.2366>
- Bellon, M., Dabla-Norris, E., & Khalid, S. (2023). Technology and tax compliance spillovers: Evidence from a VAT e-invoicing reform in Peru. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 212, 756–777. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2023.06.004>
- Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2011). Technology and Taxation in Developing Countries: From Hand to Mouse. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1086853>
- Carvalho, C. (2013). *Teoría de la decisión tributaria* (D. Yacolca, Ed.; Primera edición). Instituto de Desarrollo Tributario y Aduanero.
- Chai, Y., Yu, X., & Huang, Y. (2018). Electronic invoice management and public service system | 电子发票管理与公共服务体系设计与实现. *Qinghua Daxue Xuebao/Journal of Tsinghua University*, 58(6), 598–602. <https://doi.org/10.16511/j.cnki.qhdxxb.2018.26.020>
- De Velasco Borda, J. L. (2016). La facturación electrónica en el Perú. *Lidera*, 11, 4–10. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/revistalidera/article/view/16873/17181>
- Decreto Legislativo Nro 771. (1994, 1 de enero). *Ley Marco del Sistema Tributario Nacional*. Congreso Constituyente Democrático. <https://www.leyes.congreso.gob.pe/documentos/decretoslegislativos/00771.pdf>
- Decreto Supremo N.º 133-2013-EF (2013, 22 de junio) *Texto único ordenado del código tributario. Ministerio de Economía y Finanzas*. <https://www.gob.pe/institucion/mef/normas-legales/228243-133-2013-ef>
- Escobar Saavedra, M. (2019). La factura electrónica. Un caso de análisis del principio de equivalencia funcional para el derecho chileno. *Revista de derecho*, 242, 159–188. [https://revistas.udec.cl/index.php/revista\\_de\\_derecho/article/view/752](https://revistas.udec.cl/index.php/revista_de_derecho/article/view/752)
- García Bueno, M. C. (2018). Los tributos y sus elementos esenciales. *Rev. Jurídicas UNAM*. [https://www.asf.gob.mx/uploads/7693\\_Cultura\\_de\\_la\\_Fiscalizacion/lectura\\_septiembre\\_23.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/7693_Cultura_de_la_Fiscalizacion/lectura_septiembre_23.pdf)
- González Mata, E., Romero Marquez, I., & Padilla Perez, R. (2019). *Buenas prácticas aplicadas en países de América Latina para reducir la evasión por saldos a favor en el IVA*. [www.cepal.org/apps](http://www.cepal.org/apps)
- Leguizamón Gaette, J. D., & Lugo Bareiro, S. (2024). Implementación de la facturación electrónica en América Latina. Revisión de literatura. *Arandu UTIC*, 11(2), 2564–2587. <https://doi.org/10.69639/arandu.v11i2.446>
- Liu, L., Wang, B., He, X., Wang, J., Zheng, Y., & Yan, Y. (2021). Establishing an electronic invoice management platform based on information system. *Journal of Physics: Conference Series*, 2004(1). <https://doi.org/10.1088/1742-6596/2004/1/012013>
- Muente Díaz, C., & Valentín Turriate, R. (2023). La Regla de Fehaciencia y su aplicación en materia de Gastos Deducibles en el Impuesto a la Renta Empresarial: Primeras reflexiones. *Foro Jurídico*, (12), 109-112. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13804>
- Cabrera, L., Romero, S., & Aguirre, J. (2026). De la factura física al documento digital: transformación tributaria y deducción del gasto en Perú. *Revista InveCom*, 6 (1). 1-10 <https://zenodo.org/records/15529473>

- Oliveira Lucena, J. P., da Costa Lago Alves, T., & Menezes Bezerra Sampaio, R. (2022). Adoption of Electronic Services Invoice: A Study on the Effects on Tax Collection of Services of Any Nature in Municipalities of Rio Grande do Norte. *R/STI - Revista Iberica de Sistemas e Tecnologias de Informacao*, 2022(48), 89–105. <https://doi.org/10.17013/rsti.48.89-105>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OECD. (2022). *Administración Tributaria 3.0 y Facturación Electrónica. Hallazgos iniciales*. [https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-3-0-and-electronic-invoicing\\_2ffc88ed-en.html](https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-3-0-and-electronic-invoicing_2ffc88ed-en.html)
- Ortiz Barbosa, M. I. (2008). Evolución jurisprudencial en materia de deducciones en el impuesto sobre la renta. *Revista del Instituto Colombiano de Derecho Tributario*. (58), 165-184
- Ramírez-Álvarez, J., Oliva, N., & Andino, M. (2022). Cumplimiento tributario y facturación electrónica en Ecuador: evaluación de impacto. *Problemas Del Desarrollo. Revista Latinoamericana de Economía*, 53(208), 97–123. <https://doi.org/10.22201/iiec.20078951e.2022.208.69712>
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (SUNAT) (2010, 17 de junio). Resolución de Superintendencia N° 188-2010/SUNAT. <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2010/188-10.pdf>
- Vieira, P. A., Pimenta, D. P., Da Cruz, A. F., & De Souza, E. M. S. (2019). Efeitos do programa de Nota Fiscal eletrônica sobre o aumento da arrecadação do Estado. *Revista de Administração Pública*, 53(2), 481–491. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170077>