INTEGRACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIA Y ADUANERA EN BOLIVIA: VIABILIDAD JURÍDICA, CONDICIONES INSTITUCIONALES Y LINEAMIENTOS DE IMPLEMENTACIÓN

Integration of Tax and Customs Administration in Bolivia: Legal Feasibility, Institutional Conditions, and Guidelines of Implementation

DOI: https://doi.org/10.69633/94fgya44
Recibido: 15/07/2026 **Aceptado:** 11/10/2026

*Maricarmen Matienzo Gamón

ORCID: https://orcid.org/0009-0000-4917-7091
Ministerio de la Presidencia – Viceministerio de Gestión Legislativa y Coordinación con Organizaciones Sociales, Bolivia.
marimatienzo32@gmail.com

* Abogada titulada de la Universidad Mayor de San Andrés (UMSA), magíster en Derecho Tributario y Procesal Tributario con mención de honor por la Universidad Andina Simón Bolívar (UASB). Cuenta con trayectoria profesional en el ámbito del Derecho Público, con énfasis en Derecho Tributario, Aduanero, Administrativo y Constitucional, así como en gestión pública, análisis normativo y gestión legislativa. Sus líneas de investigación se centran en la modernización de las administraciones fiscales, la tributación de la economía digital y el fortalecimiento institucional del Estado.

RESUMEN

La transformación digital y los nuevos mecanismos de evasión tributaria y fraude aduanero han impulsado la modernización de las administraciones fiscales. La investigación analiza la viabilidad jurídica e institucional de integrar las administraciones tributaria y aduanera en Bolivia e identifica los lineamientos normativos y organizacionales necesarios para su eventual implementación. Se adoptó un enfoque cualitativo, descriptivo e interpretativo, sustentado en el método dogmático-jurídico, el análisis comparado de las legislaciones de Bolivia, Perú, Colombia y Chile, la revisión documental y cuestionarios estructurados dirigidos a funcionarios y especialistas en materia tributaria y aduanera. Los resultados evidencian limitaciones asociadas con la fragmentación administrativa, la interoperabilidad de la información y la gestión integral del riesgo fiscal.

La experiencia comparada muestra que tanto los modelos integrados como los separados pueden ofrecer respuestas institucionales eficaces cuando cuentan con mecanismos adecuados de coordinación e intercambio de información. Se concluye que la integración constituye una alternativa jurídicamente viable en Bolivia, siempre que se sustente en una reforma compatible con la Constitución Política del Estado y contemple un diseño normativo, organizacional, tecnológico y presupuestario adecuado.

Palabras clave: *administración tributaria; administración aduanera; integración institucional; gestión fiscal; Bolivia.*

ABSTRACT

Digital transformation and emerging mechanisms of tax evasion and customs fraud have driven the modernization of tax administrations. This study analyzes the legal and institutional feasibility of integrating tax and customs administration in Bolivia and identifies the regulatory and organizational guidelines required for its potential implementation. A qualitative, descriptive, and interpretative approach was adopted, based on the dogmatic-legal method, a comparative analysis of Bolivia, Peru, Colombia, and Chile, documentary review, and structured questionnaires administered to officials and specialists in tax and customs matters. The findings reveal limitations associated with administrative fragmentation, information interoperability, and integrated fiscal risk management. Comparative experience shows that both integrated and separate institutional models can provide effective responses when supported by adequate coordination and information-exchange mechanisms. The study concludes that integration constitutes a legally viable alternative in Bolivia, provided that it is based on a reform consistent with the Political Constitution of the State and includes an appropriate regulatory, organizational, technological, and budgetary design.

Keywords: *tax administration; customs administration; institutional integration; fiscal management; Bolivia.*

INTRODUCCIÓN

La transformación digital de la economía, la creciente complejidad de las relaciones comerciales y la aparición de nuevas modalidades de evasión tributaria, fraude fiscal y contrabando han generado desafíos para las administraciones tributarias y aduaneras. Estos fenómenos exigen capacidades institucionales que trascienden los mecanismos tradicionales de recaudación y fiscalización, particularmente en materia de intercambio de información, interoperabilidad tecnológica y gestión del riesgo. En este contexto, la modernización de las administraciones fiscales se ha orientado progresivamente hacia modelos capaces de utilizar la información de manera integrada y fortalecer los mecanismos preventivos de control (OECD, 2020, 2022, 2023).

En el ámbito tributario, la modernización administrativa ha favorecido el desarrollo de estructuras que buscan una mayor articulación entre las funciones de recaudación, fiscalización, control aduanero y gestión de riesgos. Ahora, la experiencia de países de la región muestra que esta articulación no responde a un único modelo organizacional. Perú y Colombia concentran las funciones tributarias y aduaneras en una sola entidad administrativa, a través de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), respectivamente. En contraste, Chile mantiene estructuras diferenciadas para la administración de los tributos internos y las funciones aduaneras. Esta diversidad evidencia que la integración orgánica constituye una alternativa institucional, pero no una condición necesaria para alcanzar mayores niveles de coordinación administrativa.

Bolivia mantiene un modelo diferenciado en el que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y la Aduana Nacional (AN) ejercen competencias específicas mediante entidades administrativamente separadas. Esta configuración responde a un esquema de especialización funcional desarrollado por el ordenamiento jurídico boliviano. No obstante, la coexistencia de estructuras, procedimientos y sistemas de información independientes plantea interrogantes respecto a la capacidad para articular información tributaria y aduanera, desarrollar mecanismos conjuntos de gestión del riesgo y coordinar actuaciones frente a hechos que involucren simultáneamente operaciones comerciales, obligaciones tributarias y control aduanero.

La literatura especializada ha examinado ampliamente la digitalización de la administración tributaria, el uso estratégico de información, la gestión del riesgo y los procesos contemporáneos de reforma administrativa (OECD, 2020, 2022, 2023; Peters, 2019; Pollitt y Bouckaert, 2017). Desde el Derecho Tributario y el Derecho Administrativo también se han desarrollado fundamentos de potestad tributaria, organización administrativa, distribución de competencias y principios de Administración Pública (Villegas, 2016; Cassagne, 2017; Gordillo, 2017; Santamaría Pastor, 2018). En el contexto boliviano persiste un análisis ausente respecto de la articulación entre estas dimensiones: la viabilidad jurídica de una eventual integración de las administraciones tributaria y aduanera y las condiciones institucionales necesarias para implementarla.

En este marco, el objetivo general de la investigación es *analizar la viabilidad jurídica e institucional de integrar las administraciones tributaria y aduanera en Bolivia e*

identificar los lineamientos normativos y organizacionales necesarios para su eventual implementación. Para ello, el estudio examina el marco jurídico boliviano, contrasta la configuración institucional nacional con las experiencias de Perú, Colombia y Chile e incorpora, como evidencia empírica, las percepciones de funcionarios y especialistas en materia tributaria obtenidas mediante cuestionario.

A partir de este objetivo, la pregunta de investigación es: ¿es jurídica e institucionalmente viable integrar las administraciones tributaria y aduanera en Bolivia y cuáles son las condiciones normativas, organizacionales, tecnológicas y presupuestarias necesarias para su eventual implementación?

Como hipótesis de trabajo, se plantea que la integración de ambas administraciones es jurídica e institucionalmente viable, siempre que se instrumente mediante una reforma legal compatible con la Constitución Política del Estado y contemple una adecuada definición de competencias, estructura organizacional, interoperabilidad tecnológica, régimen de transición y previsiones presupuestarias. Esta hipótesis no presupone que la integración orgánica sea necesariamente una alternativa superior al mantenimiento de administraciones diferenciadas; la mejora institucional dependerá de que el diseño propuesto permita fortalecer efectivamente la coordinación, el intercambio de información y la gestión del riesgo fiscal.

Fundamentos Teóricos y Jurídico-Institucionales

El análisis de una eventual integración de las administraciones tributaria y aduanera requiere distinguir conceptualmente la potestad tributaria, la administración tributaria y la

organización administrativa. La potestad tributaria se vincula con la facultad del Estado de establecer tributos dentro del límite constitucional, mientras que la administración tributaria comprende el conjunto de órganos, competencias y procedimientos mediante los cuales se aplican, fiscalizan y recaudan las obligaciones tributarias. Esta distinción encuentra sustento en la Constitución, que establece los principios de la política fiscal y delimita el ejercicio de las competencias tributarias, así como en el Código Tributario Boliviano, cuyo artículo 66 dispone las facultades de la Administración Tributaria para ejercer las funciones de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación. En consecuencia, una modificación de la estructura administrativa tributaria no supone, por sí misma, una alteración de la potestad tributaria ni de sus fundamentos constitucionales (Constitución Política del Estado [CPE], 2009; Ley N.º 2492, 2003, art. 66; Villegas, 2016; García Novoa, 2012).

En consecuencia, la viabilidad jurídica de aunar las administraciones tributaria y aduanera no puede evaluarse únicamente a partir de la posibilidad formal de concentrar sus funciones en una entidad común. El análisis debe considerar las consecuencias jurídicas de la redistribución de competencias, la sucesión institucional, la continuidad de los procedimientos administrativos, la transferencia de recursos humanos y patrimoniales y la adecuación de los mecanismos de control. Asimismo, una reforma de esta naturaleza requiere determinar las disposiciones legales que deberían ser modificadas y establecer un régimen transitorio capaz de preservar la continuidad de los servicios de recaudación, fiscalización y control aduanero.

Desde la teoría institucional, la estructura organizacional influye en la capacidad de las administraciones públicas para coordinar decisiones y responder a problemas que requieren la intervención de distintas unidades estatales. Peters (2019) sostiene que las instituciones no son únicamente estructuras formales, sino que tienen reglas, competencias y patrones de interacción que condicionan la actuación de los organismos públicos. En esta línea, la existencia de entidades especializadas puede favorecer al desarrollo de capacidades técnicas específicas, pero también generar necesidades adicionales de coordinación cuando sus ámbitos de actuación se encuentran estrechamente relacionados.

Los procesos contemporáneos de reforma administrativa muestran, precisamente, una tensión entre especialización y coordinación. Pollitt y Bouckaert (2017) advierten que las reformas de la gestión pública no siguen un modelo organizacional único, sino que dependen de las características jurídicas, administrativas y políticas de cada Estado. Por ello, la concentración de competencias en una sola institución no puede considerarse, en abstracto, superior a un esquema de entidades diferenciadas. La variable determinante es la capacidad del diseño institucional para coordinar funciones, evitar duplicidades, compartir información y responder de manera eficaz a objetivos públicos comunes.

La transformación digital ha profundizado esta dimensión del problema. El enfoque de *Tax Administration 3.0* plantea una evolución hacia administraciones tributarias progresivamente integradas con los sistemas económicos y apoyadas en el uso estratégico de datos, la automatización y el intercambio de información (OECD, 2020). Estudios posteriores de la OECD muestran igualmente que la digitalización, el análisis

de datos y la gestión del riesgo ocupan un lugar creciente en la modernización de las administraciones fiscales (OECD, 2022, 2023). Desde este enfoque, la interoperabilidad no implica únicamente una cuestión tecnológica, sino también una capacidad institucional que requiere bases jurídicas para el acceso, tratamiento, intercambio y protección de la información.

Bajo estas premisas, el concepto de *capacidad institucional* utilizado en esta investigación comprende la aptitud de la administración fiscal para ejercer sus competencias mediante una adecuada combinación de organización, coordinación, información, recursos y mecanismos de gestión. La integración institucional es entendida, por tanto, como una alternativa de reorganización que articule funciones actualmente distribuidas entre entidades diferenciadas, y no simplemente como la creación de una estructura administrativa de mayor tamaño.

El marco descrito permite sustentar la hipótesis de investigación desde una perspectiva jurídico-institucional. Si la actual distribución de funciones tributarias y aduaneras responde a un diseño legal y administrativo, y no a una exigencia constitucional de mantener entidades orgánicamente separadas, una eventual integración puede ser jurídicamente considerada mediante la correspondiente reforma legislativa. Sin embargo, su viabilidad institucional no deriva automáticamente de esa posibilidad jurídica: depende también de la definición de competencias, de la interoperabilidad tecnológica, del régimen de transición, de la disponibilidad presupuestaria y de la preservación de la especialización técnica de las funciones tributarias y aduaneras.

METODOLOGÍA

La investigación adoptó un enfoque cualitativo, con alcance descriptivo e interpretativo, orientado al análisis de normas, estructuras institucionales, experiencias comparadas y percepciones especializadas relacionadas con la organización de las administraciones tributaria y aduanera. Este enfoque permitió examinar el fenómeno desde su dimensión jurídica e institucional, sin pretender establecer relaciones causales ni generalizar estadísticamente los resultados empíricos (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2018; Flick, 2015).

Para el componente jurídico se empleó el método dogmático-jurídico, mediante la interpretación y sistematización de la Constitución Política del Estado, el Código Tributario Boliviano, la Ley General de Aduanas y las disposiciones que regulan la organización y las competencias del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y de la Aduana Nacional (AN). Este método permitió examinar la compatibilidad de una eventual reorganización institucional con el marco constitucional y legal boliviano, así como identificar los ámbitos normativos que requerirían adecuación en caso de implementarse una integración administrativa (Courtis, 2006; Atienza, 2013).

El análisis comparado comprendió los modelos institucionales de Bolivia, Perú, Colombia y Chile. Perú y Colombia fueron seleccionados como referentes de estructuras integradas, debido a que concentran las funciones tributarias y aduaneras en una misma entidad administrativa; Chile fue incorporado como caso de contraste, porque mantiene administraciones diferenciadas. La comparación se desarrolló sobre cuatro dimensiones: organización institucional, administración e intercambio de

información, gestión del riesgo y fiscalización. Esta selección permitió contrastar alternativas organizacionales distintas sin asumir previamente la superioridad de un determinado modelo institucional (Zweigert y Kötz, 1998).

La revisión documental comprendió legislación nacional y comparada, doctrina jurídica, literatura científica e información institucional vinculada con la administración tributaria y aduanera. Las fuentes fueron examinadas atendiendo a cuatro categorías relacionadas con la pregunta de investigación: distribución de competencias, coordinación institucional, interoperabilidad de la información y gestión del riesgo fiscal. La revisión permitió articular el análisis normativo con la comparación institucional y con los fundamentos teóricos desarrollados en el estudio.

Para configurar la fuente empírica se aplicaron cuestionarios estructurados, elaborados en el marco de la investigación de maestría que dio origen al presente artículo. Los instrumentos fueron dirigidos a tres grupos diferenciados: funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales, de la Aduana Nacional y expertos en Derecho Tributario. Los cuestionarios contenían preguntas de selección múltiple adaptadas al perfil de cada grupo y fueron distribuidos mediante correo electrónico y enlaces de acceso remitidos por medios de comunicación digital.

En la investigación, de origen se consideraron las poblaciones de 186 funcionarios del SIN, 269 de la Aduana y 35 expertos en Derecho Tributario; a partir de las mismas se estimaron muestras de 126, 158 y 32 participantes, respectivamente. Sin embargo, las respuestas efectivamente obtenidas fueron de 26 funcionarios del SIN, 12 de la Aduana y 32 expertos.

En consecuencia, mientras que en el grupo de expertos se alcanzó el número de respuestas correspondiente a la muestra estimada, entre los funcionarios del SIN y de la Aduana hubo una significativa diferencia entre la muestra inicialmente prevista y la participación efectiva.

Esta circunstancia es una limitación metodológica. Entonces, en el presente artículo no se proyectaron ni extrapolaron las respuestas obtenidas para completar las muestras estimadas. Se utilizaron exclusivamente los *70 cuestionarios efectivamente respondidos* (26 del SIN, 12 de la Aduana y 32 de expertos) y sus resultados fueron interpretados con una finalidad descriptiva y complementaria. En consecuencia, las respuestas de los funcionarios no se consideran estadísticamente representativas del conjunto de empleados del SIN ni de la Aduana y no permiten atribuir a dichas instituciones las percepciones expresadas por los participantes. La investigación en su origen había identificado expresamente la falta de respuestas en los grupos aludidos y había recurrido a una proyección de resultados, procedimiento que no se utiliza en el presente artículo.

En consecuencia, la información que dieron los cuestionarios no fue usada para hacer inferencias sobre el conjunto de funcionarios de las instituciones examinadas ni para determinar la viabilidad jurídica de una eventual integración, sino solo como evidencia empírica complementaria para identificar las percepciones entre los participantes que efectivamente respondieron.

El procesamiento de los cuestionarios consistió en organizar las respuestas según los tres grupos de participantes, identificar la frecuencia de las alternativas seleccionadas

y examinar las tendencias observadas en relación con las categorías centrales de la investigación. Los resultados fueron utilizados para complementar el análisis de la coordinación institucional, la interoperabilidad, la gestión del riesgo y las condiciones asociadas con una eventual reorganización. En los grupos con participación inferior a la muestra estimada, los porcentajes se calcularon únicamente sobre las respuestas efectivamente obtenidas y se presentan como descripción de los participantes, no como estimaciones de las respectivas poblaciones institucionales.

Finalmente, se aplicó una estrategia de triangulación cualitativa de fuentes y métodos. El análisis dogmático-jurídico permitió examinar la viabilidad constitucional y legal de una eventual integración; el estudio comparado posibilitó identificar distintas alternativas de organización institucional; la revisión doctrinal aportó categorías para interpretar la relación entre organización, coordinación y capacidad institucional; y los cuestionarios incorporaron la percepción de los participantes sobre los principales problemas, oportunidades y condiciones de una eventual reforma. La convergencia o divergencia entre estas fuentes fue considerada en la interpretación de los resultados, sin atribuir a los cuestionarios una capacidad demostrativa superior a la que permite su alcance empírico (Denzin, 1978).

RESULTADOS

Configuración de las Administraciones Tributaria y Aduanera

El modelo de administración fiscal boliviano se caracteriza por la *separación orgánica y funcional de las competencias tributarias y aduaneras*. El Servicio de Impuestos Nacionales

(SIN) y la Aduana Nacional (AN) desarrollan sus atribuciones mediante estructuras institucionales diferenciadas, con ámbitos competenciales, procedimientos administrativos y mecanismos de gestión propios.

La revisión de la Constitución, del Código Tributario, de la Ley 2166 del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y de la Ley General de Aduanas permitió establecer que la configuración institucional vigente responde a un criterio de especialización funcional. En materia tributaria interna, la Ley 2166 configura al SIN como la entidad encargada de la administración, aplicación, recaudación y fiscalización de los impuestos internos (Ley 2166, 2000, art. 3). Estas atribuciones se complementan con las facultades reconocidas a la Administración Tributaria por el Código Tributario en materia de control, comprobación, verificación, fiscalización, investigación, determinación y recaudación (Ley 2492, 2003, art. 66). Por su parte, la Ley General de Aduanas atribuye a la Aduana Nacional el ejercicio de la potestad aduanera y las funciones de vigilancia y fiscalización del paso de mercancías por las fronteras y aeropuertos del país, así como la intervención en el tráfico internacional de mercancías para efectos de la recaudación de los tributos correspondientes (Ley 1990, 1999, arts. 1 y 3).

El examen conjunto de la normativa permitió identificar que la especialización institucional no es acompañada por un esquema general de integración funcional entre ambas administraciones. Los mecanismos de relacionamiento previstos se concentran principalmente en formas de cooperación, intercambio de información o actuaciones específicas, sin configurar una estructura permanente de planificación conjunta o gestión integrada de las funciones tributarias y aduaneras.

En materia tecnológica, la propia Ley General de Aduanas dispone que la Aduana Nacional debe implementar y mantener los sistemas informáticos necesarios para el control de los regímenes aduaneros, estableciendo bases de datos y redes de comunicación (Ley 1990, 1999, art. 254). Esta previsión confirma la relevancia jurídica de los sistemas de información para la gestión aduanera, pero no configura por sí misma un sistema integrado de información entre la Aduana y el SIN.

En materia de información, el análisis permitió advertir una dimensión particularmente relevante para el objeto de estudio. El SIN y la Aduana Nacional generan y administran información vinculada con ámbitos distintos de la actividad económica de los contribuyentes y operadores. La configuración institucional examinada no establece un sistema único de administración de esa información ni una estructura común para la gestión integral del riesgo tributario y aduanero. En consecuencia, la interoperabilidad constituye una dimensión diferenciada de cada organización institucional y no puede identificarse automáticamente con la existencia de una estructura orgánica única.

Desde la perspectiva estrictamente jurídica, el análisis tampoco identificó en el marco constitucional una exigencia expresa de que las funciones de administración de tributos internos y las funciones aduaneras deban ser ejercidas necesariamente por dos entidades separadas. La actual configuración deriva de su desarrollo legislativo y organizacional, aspecto que será examinado en el apartado relativo a la viabilidad jurídica de una eventual integración.

En síntesis, el diagnóstico jurídico-institucional identifica un modelo basado en la *especialización funcional*, caracterizado

por la separación orgánica del SIN y la Aduana Nacional y por mecanismos de coordinación que no alcanzan a una integración permanente de sus estructuras, sistemas de información y procesos de gestión del riesgo. Este resultado es el punto de partida para contrastar el modelo boliviano con otras formas de organización tributaria y aduanera.

Modelos de Organización Tributaria y Aduanera: Análisis Comparado

El análisis comparado permitió identificar dos formas de organización de las funciones tributarias y aduaneras. Perú y Colombia presentan modelos de *integración orgánica*, cuando ambas funciones se reunen en una misma entidad administrativa; mientras que Bolivia y Chile mantienen *estructuras institucionalmente diferenciadas,* para la administración de los tributos internos, por un lado, y para el ejercicio de las funciones aduaneras, por otro. Esta clasificación facilita contrastar distintas alternativas de organización, pero sin atribuir, en esta etapa del análisis, una mayor eficacia a alguno de los modelos.

En Perú, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) ejerce funciones tanto en la administración de tributos internos como en materia aduanera. Su estructura orgánica mantiene como áreas especializadas a los órganos responsables de tributos internos y de aduanas, además de unidades relacionadas con sistemas de información, estrategias y riesgos. Por tanto, la integración institucional peruana no supone la desaparición de la especialización funcional, sino su articulación dentro de una estructura administrativa común.

En Colombia, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) es igualmente una estructura integrada. El régimen institucional atribuye a esta entidad la administración de los impuestos nacionales de su competencia y de los derechos de aduana, así como la dirección y administración de la gestión aduanera. La DIAN ejerce, además, funciones de control relacionadas con obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias vinculadas a operaciones de comercio exterior. De esta manera, las competencias tributarias y aduaneras están comprendidas dentro de una misma organización administrativa, aunque mantienen ámbitos funcionales especializados.

El modelo de Chile presenta una configuración diferente. La administración de los impuestos nacionales le corresponde al Servicio de Impuestos Internos (SII), su legislación orgánica le atribuye la aplicación y fiscalización de los impuestos internos cuyo control no haya sido encomendado legalmente a otra autoridad. Las funciones aduaneras, en cambio, corresponden a una entidad diferenciada, el Servicio Nacional de Aduanas. Así, para esta investigación, Chile es un caso de administración tributaria y aduanera *orgánicamente separada*, útil como contraste frente a los modelos integrados de Perú y Colombia.

En Bolivia, como se dijo, la administración de los tributos internos y las funciones aduaneras también se encuentran distribuidas entre entidades diferenciadas: el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional. La configuración orgánica boliviana se aproxima al modelo de separación institucional observado en Chile y se diferencia de los modelos integrados de Perú y Colombia. Sin embargo, esta similitud se refiere únicamente a la forma general de distribución institucional de las funciones y no permite, por sí misma,

equiparar los mecanismos de coordinación, los sistemas de información o las capacidades operativas existentes en ambos países.

La comparación muestra, además, que integración institucional y especialización funcional no son conceptos incompatibles. Los casos de Perú y Colombia evidencian que una entidad integrada puede conservar áreas diferenciadas para las funciones tributarias y aduaneras. De manera paralela, la existencia de administraciones separadas, como ocurre en Chile y Bolivia, no determina por sí misma el grado de coordinación que puede existir entre ellas. Por esta razón, la estructura orgánica constituye solo una de las dimensiones consideradas en el análisis.

A partir de los casos examinados, las diferencias pueden sistematizarse en tres dimensiones directamente verificables (ver Cuadro 1): estructura institucional**,** entidad responsable de los tributos internos **y** entidad responsable de las funciones aduaneras. Las dimensiones relativas a interoperabilidad, gestión del riesgo y coordinación requieren de un examen adicional de sus mecanismos concretos, por ello no se utilizan en esta sección para establecer jerarquías de desempeño entre los países.

Tabla 1.
Comparación de las administraciones tributaria y aduanera en cuatro países

Criterio	Bolivia	Perú	Colombia	Chile
Estructura institucional	Separada	Integrada	Integrada	Separada
Administración tributaria interna	Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)	SUNAT	DIAN	Servicio de Impuestos Internos (SII)
Administración aduanera	Aduana Nacional (AN)	SUNAT	DIAN	Servicio Nacional de Aduanas
Relación orgánica entre ambas funciones	Entidades diferenciadas	Una entidad con áreas funcionales especializadas	Una entidad con competencias tributarias y aduaneras	Entidades diferenciadas
Tipo de modelo para efectos del estudio	Separado	Integrado	Integrado	Separado

Nota. Elaboración propia

Percepción de los Participantes: Evidencia Empírica

Los cuestionarios estructurados aportaron evidencia empírica complementaria sobre la percepción de los participantes respecto del funcionamiento de las administraciones tributaria y aduanera y de una eventual integración institucional. Conforme a la delimitación metodológica señalada, el análisis comprende exclusivamente las respuestas de 26 de funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales, 12 de la Aduana Nacional y 32 de expertos en Derecho Tributario. Debido a la diferencia entre la participación efectiva y las muestras inicialmente estimadas para los dos primeros grupos, sus resultados se presentan con alcance descriptivo y no se extrapolan al conjunto de las respectivas instituciones.

Funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales

En el grupo correspondiente al SIN, de los 26 cuestionarios respondidos, el **42,3%** de los participantes consideró que el

sistema de recaudación había mejorado significativamente, mientras que el **53,8%** encontró similitudes entre los procesos de recaudación tributaria y aduanera, aunque estas no fueron consideradas suficientes, por sí solas, para justificar una eventual unificación.

Las respuestas también entrevieron la mejora de la fiscalización como una posible ventaja de una mayor articulación institucional. Paralelamente, la capacitación del personal apareció entre los desafíos asociados con una eventual reorganización. Asimismo, los participantes señalaron que el modelo vigente del SIN requeriría modificaciones importantes si fuera utilizado como base para una administración conjunta de funciones tributarias y aduaneras.

En términos descriptivos, las respuestas de este grupo reflejanuna posición que reconoce posibilidades de mayor coordinación entre ambas funciones, pero no permite inferir que exista una valoración uniforme favorable a su integración orgánica.

Funcionarios de la Aduana Nacional

En la Aduana, de 12 cuestionarios respondidos, el **58,3%** señaló al contrabando como el principal reto en materia de recaudación y fiscalización. Por otra parte, el **41,7%** consideró que la separación entre el SIN y la Aduana Nacional afecta considerablemente la eficiencia de la recaudación, mientras que el mismo porcentaje estimó que una eventual integración podría mejorar la fiscalización y la lucha contra el contrabando.

Asimismo, el **50%** de los participantes cree que los procedimientos aduaneros podrían ser compatibles con un

sistema integrado, mediante ajustes menores. En la investigación de origen también se registró una valoración favorable respecto de la posible incidencia de una reorganización sobre la percepción de transparencia y eficiencia.

Estos datos muestran la existencia de opiniones favorables a determinados efectos potenciales de una mayor articulación institucional. Sin embargo, dado que únicamente se obtuvieron 12 respuestas, los porcentajes describen exclusivamente a los participantes y no constituyen estimaciones de la posición de los funcionarios de la Aduana Nacional en su conjunto.

Expertos en Derecho Tributario

En el grupo de expertos en Derecho Tributario se obtuvieron 32 cuestionarios completos, coincidiendo el número de respuestas efectivas con la muestra prevista para este sector.

Las respuestas determinaron como aspectos relevantes la *resistencia política e institucional*, la posibilidad de adaptar experiencias extranjeras al contexto boliviano y la necesidad de contar con disposiciones legales específicas para sustentar una eventual integración. En la información de origen también aparecen mecanismos tecnológicos y de control asociados con la transparencia, como condiciones relevantes para los participantes.

No obstante, en la investigación se advirtió una inconsistencia entre determinados valores absolutos y porcentajes consignados en las tablas originales de este grupo. Por esta razón, y con el propósito de evitar reproducir resultados cuya correspondencia aritmética no puede establecerse con certeza a partir del registro disponible, el artículo no utiliza los porcentajes

proyectados originalmente para los expertos, sino únicamente las tendencias respaldadas por las respuestas registradas. Esta decisión mantiene el mismo criterio de prudencia adoptado para el tratamiento de la evidencia empírica del estudio.

Convergencias y Diferencias entre los Grupos

Considerados conjuntamente, los tres grupos presentan coincidencias relevantes para el objeto de investigación. Entre ellas se encuentran la identificación de oportunidades relacionadas con la fiscalización y coordinación institucional y, paralelamente, la presencia de condiciones y riesgos vinculados con la capacitación del personal, la adaptación normativa, los mecanismos tecnológicos y la gestión del cambio.

Las respuestas también muestran diferencias entre los grupos. Entre los funcionarios del SIN hay una posición más cautelosa sobre que las similitudes entre los procesos tributarios y aduaneros justifiquen por sí mismas una unificación, mientras que entre los participantes de la Aduana existen respuestas favorables acerca de determinados efectos potenciales sobre la fiscalización y la lucha contra el contrabando. Los expertos, por su parte, concentran sus respuestas en las condiciones jurídicas e institucionales necesarias para una eventual reforma.

En consecuencia, los cuestionarios *no permiten demostrar que un modelo integrado sea superior al modelo actualmente vigente*, aunque no fueron diseñados para producir esta inferencia. Su aporte al estudio consiste en incorporar las percepciones de los participantes como evidencia complementaria al análisis jurídico y comparado, identificando oportunidades, condiciones y riesgos asociados con una eventual reorganización institucional.

Viabilidad Jurídica y Condiciones para una Eventual Integración

El análisis del ordenamiento jurídico boliviano permite distinguir entre la viabilidad constitucional de una eventual integración y las reformas legales, administrativas y presupuestarias necesarias para su implementación. Esta diferenciación resulta relevante, puesto que la posibilidad jurídica de reorganizar las entidades encargadas de la administración tributaria y aduanera no implica que dicha reorganización pueda ejecutarse sin modificaciones normativas ni ajustes institucionales.

En el plano constitucional, el análisis no encontró una disposición que establezca que la administración de los tributos internos y las funciones aduaneras deban ser ejercidas necesariamente por dos entidades orgánicamente separadas. La Constitución establece el marco competencial y los principios aplicables en materia tributaria, y dispone que la política fiscal se sustenta, entre otros, en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria (CPE, 2009, art. 323). Asimismo, corresponde al nivel central del Estado el ejercicio de competencias exclusivas en ámbitos definidos constitucionalmente, mientras que la clasificación y definición de los impuestos de dominio nacional, departamental y municipal se realiza mediante ley (CPE, 2009, arts. 298 y 323.III).

Desde esta perspectiva, la configuración concreta de los órganos administrativos encargados de ejercer las funciones tributarias y aduaneras se desarrolla mediante legislación infraconstitucional. En consecuencia, una eventual integración no supondría por sí misma una modificación de la distribución

constitucional de la potestad tributaria, siempre que la reorganización preserve las competencias definidas en la Constitución y respete los principios y garantías aplicables. La cuestión jurídica se desplaza, por tanto, hacia la forma en que deberían redistribuirse y regularse las atribuciones actualmente ejercidas por el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional.

Adecuación del Marco Legal

La implementación de una estructura integrada requeriría, en primer término, de una reforma legislativa expresa que determine la naturaleza jurídica, competencias, estructura y régimen de funcionamiento de la entidad resultante. No sería suficiente una modificación administrativa interna, debido a que la actual distribución institucional de funciones se sustenta en normas con rango de ley. En particular, una eventual reforma debería considerar las disposiciones de la Ley 2166 que regulan la organización y funciones del SIN, las facultades de la Administración Tributaria previstas en el Código Tributario (Ley 2492, 2003, art. 66) y las disposiciones de la Ley General de Aduanas que regulan la potestad y organización aduanera (Ley 1990, 1999, arts. 1 y 30). En consecuencia, la integración exigiría identificar las disposiciones que deban ser modificadas, adecuadas o, en su caso, derogadas para garantizar la continuidad y delimitación de las competencias tributarias y aduaneras.

La reforma también debería precisar la distribución interna de competencias tributarias y aduaneras. Como muestra el análisis comparado, la integración orgánica no implica necesariamente eliminar la especialización funcional. Por ello, una eventual entidad unificada podría conservar unidades

técnicas diferenciadas para tributos internos y aduanas dentro de la estructura común.

Continuidad Jurídica y Régimen de Transición

Una eventual reorganización también requeriría de un *régimen transitorio* que mantenga los procedimientos administrativos iniciados antes de la reforma. La integración institucional no debería generar discontinuidad en las funciones de recaudación, fiscalización, determinación tributaria, control aduanero ni en los demás procedimientos en curso.

En consecuencia, la normativa de implementación tendría que regular la sucesión institucional respecto de derechos, obligaciones, procedimientos, actos administrativos, contratos, archivos y demás relaciones jurídicas correspondientes a las entidades reorganizadas. También debería definir la autoridad competente para continuar y resolver los procedimientos iniciados antes de la entrada en funcionamiento de la nueva estructura.

Este componente resulta especialmente relevante para preservar la *seguridad jurídica y la continuidad del servicio público*, evitando que el proceso de reorganización afecte las obligaciones de los contribuyentes y operadores de comercio exterior o la capacidad del Estado para ejercer las competencias que le corresponden.

Recursos Humanos y Especialización Técnica

La reorganización también tendría consecuencias sobre el régimen de recursos humanos. La integración administrativa no puede entenderse como la simple agregación de las estructuras

existentes, puesto que las funciones tributarias y aduaneras requieren conocimientos técnicos especializados.

Por ello, una eventual reforma debería establecer mecanismos para la transferencia y reorganización del personal, determinar la continuidad de derechos y obligaciones laborales o funcionariales conforme al régimen jurídico aplicable y definir una nueva estructura de cargos y funciones. Asimismo, debería contemplar programas de capacitación y mecanismos que preserven el conocimiento institucional acumulado en ambas administraciones.

El resultado del cuestionario aplicado en el SIN refuerza la relevancia de esta dimensión, dado que entre los participantes la capacitación del personal fue identificada como uno de los desafíos de una eventual reorganización. Sin embargo, como se dijo, esto es solo evidencia complementaria y no una posición institucional del conjunto de funcionarios.

Sistemas de Información e Interoperabilidad

La adecuación tecnológica es otra condición específica de la reorganización jurídica. La existencia de una entidad unificada no implicaría una automática integración de los sistemas de información utilizados actualmente por ambas administraciones.

Una eventual reforma requeriría determinar los mecanismos de interoperabilidad, intercambio y tratamiento de datos, así como las reglas relativas al acceso a la información y su uso en el marco de las competencias atribuidas. Esto supone considerar tanto la compatibilidad tecnológica de los sistemas como las bases jurídicas que permitan compartir y utilizar

información tributaria y aduanera, respetando las restricciones y garantías establecidas por el ordenamiento jurídico.

Por esta razón, la integración orgánica y la interoperabilidad tecnológica deben considerarse dimensiones relacionadas, pero distintas. La primera se refiere a la estructura de la administración; la segunda, a la capacidad de los sistemas y unidades administrativas para intercambiar y usar información de manera coordinada.

Patrimonio y Condiciones Presupuestarias

La viabilidad jurídica no resuelve por sí sola las condiciones económicas de una eventual integración. Una reorganización de esta magnitud requeriría definir el destino y transferencia de bienes, activos, obligaciones, contratos, infraestructura y demás componentes patrimoniales hoy administrados por el SIN y la Aduana Nacional.

Asimismo, la implementación tendría que estar acompañada de una *evaluación presupuestaria previa* que determine los recursos necesarios para la transición, adecuación tecnológica, reorganización de infraestructura, capacitación del personal y continuidad operativa. El presente estudio no realiza una estimación cuantitativa del costo fiscal de una eventual integración y, por tanto, no permite afirmar si la reforma produciría ahorros presupuestarios o que sus costos serían inferiores a los del modelo vigente.

La viabilidad presupuestaria requiere estudios técnicos específicos posteriores y no es una consecuencia que pueda deducirse únicamente de la viabilidad jurídica.

Alcance de la Viabilidad Identificada

A partir del análisis realizado, la eventual integración de las administraciones tributaria y aduanera puede considerarse jurídicamente viable de manera condicionada: el marco constitucional no exige que ambas funciones permanezcan en entidades separadas, pero su integración requeriría una reforma legal que redefina la estructura administrativa y garantice la continuidad de las competencias actualmente ejercidas.

La posibilidad jurídica debe diferenciarse de la viabilidad institucional, tecnológica, operativa y presupuestaria de la reforma. El presente estudio identifica las condiciones que deberían ser consideradas para su implementación, pero no determina que la integración sea económicamente conveniente, operativamente superior o institucionalmente preferible al fortalecimiento de mecanismos de coordinación entre entidades separadas.

Por tanto, el resultado jurídico propuesto no consiste en afirmar la superioridad del modelo integrado, sino en establecer que *la separación actual entre el SIN y la Aduana Nacional no constituye una configuración constitucionalmente inmodificable* y que una alternativa integrada podría ser desarrollada mediante reforma legislativa, siempre que se regulen adecuadamente sus consecuencias competenciales, organizacionales, tecnológicas, patrimoniales, presupuestarias y transitorias.

DISCUSIÓN

Fragmentación, Coordinación y Capacidad Institucional del Estado

La interpretación descrita es consistente con la teoría institucional. Peters (2019) señala que el funcionamiento de las instituciones públicas no depende únicamente de su configuración formal, sino también de las reglas y mecanismos mediante los cuales se articulan sus competencias y relaciones. Desde esta perspectiva, la capacidad institucional no puede evaluarse exclusivamente a partir del número de organismos que intervienen en determinada función pública, sino de la forma en que sus estructuras permiten coordinar decisiones, movilizar recursos y responder a objetivos comunes.

En el mismo sentido, Pollitt y Bouckaert (2017) advierten que los procesos de reforma administrativa no responden a un modelo organizacional universal. La especialización puede favorecer al desarrollo de capacidades técnicas, mientras que la fragmentación excesiva puede incrementar las necesidades y costos de coordinación. Esta tensión es particularmente relevante para el caso boliviano: la existencia de administraciones tributaria y aduanera diferenciadas permite conservar conocimientos y procedimientos especializados, pero exige mecanismos capaces de articular aquellas áreas en que sus funciones e información son complementarias.

Esta distinción adquiere especial importancia frente a los procesos de transformación digital de las administraciones fiscales. El enfoque de *Tax Administration 3.0* destaca la progresiva incorporación de datos, automatización y sistemas digitales en la gestión tributaria, desplazando el énfasis de

actuaciones exclusivamente posteriores hacia modelos con mayor capacidad preventiva y uso estratégico de información (OECD, 2020). Los siguientes estudios comparativos muestran igualmente que la digitalización, la analítica de datos y la gestión del riesgo forman parte de las transformaciones contemporáneas de las administraciones tributarias (OECD, 2022, 2023).

Desde esta perspectiva, la interoperabilidad no comprende solo a la cuestión tecnológica. Para que el intercambio de información produzca efectos institucionales, se requiere de competencias claramente definidas, bases jurídicas para el acceso y tratamiento de datos, procedimientos de coordinación y capacidades organizacionales para utilizar esa información. Por tanto, el fortalecimiento tecnológico sin un marco adecuado de gobernanza institucional podría resultar insuficiente, del mismo modo que una reorganización jurídica sin sistemas interoperables podría limitar los efectos prácticos de la reforma.

Integración versus Coordinación del Análisis Comparado

Los casos de Perú y Colombia muestran que la concentración de funciones tributarias y aduaneras puede desarrollarse preservando ámbitos internos de especialización. La SUNAT en Perú y la DIAN en Colombia reúnen ambas responsabilidades dentro de la misma institución. Y la integración orgánica no supone la desaparición de las diferencias técnicas entre tributación interna y administración aduanera.

Esta característica es consistente con los planteamientos de Pollitt y Bouckaert (2017), quienes señalan que los procesos de reforma administrativa implican decisiones

sobre especialización, coordinación y distribución de responsabilidades y no simplemente la concentración o descentralización de funciones. Desde esta perspectiva, una entidad integrada puede mantener diferenciación funcional interna, de la misma manera que entidades jurídicamente separadas pueden desarrollar mecanismos de coordinación entre sus respectivas competencias.

El caso chileno introduce un contraste relevante. A diferencia de Perú y Colombia, Chile mantiene separadas la administración de los impuestos internos, a cargo del Servicio de Impuestos Internos, y las funciones aduaneras, ejercidas por el Servicio Nacional de Aduanas. La permanencia de esta separación permite constatar que la modernización de la administración fiscal no implica necesariamente la concentración orgánica de ambas funciones. Así, la experiencia comparada obliga a distinguir entre *integración estructural* ***y*** *coordinación funcional*.

Por lo dicho, la utilidad del derecho comparado en esta investigación no consiste en seleccionar un modelo extranjero para trasladarlo directamente a Bolivia. El método comparado permite identificar alternativas institucionales y condiciones de funcionamiento que pueden ser examinadas a la luz del ordenamiento jurídico nacional. Esta aproximación es consistente con la función del análisis comparado como instrumento para comprender semejanzas y diferencias entre soluciones jurídicas, evitando la reproducción automática de instituciones desarrolladas en contextos distintos (Zweigert y Kötz, 1998).

Esta interpretación es coherente con lo estudiado por Garcimartin y Díaz de Sarralde Míguez (2025), que evidencian

la coexistencia de distintas configuraciones organizacionales entre las administraciones tributarias examinadas. Desde esta perspectiva, la concentración de competencias dentro de una misma entidad es una alternativa de diseño institucional cuya valoración debe realizarse atendiendo a las características jurídicas, administrativas y operativas de cada sistema nacional.

Condiciones Jurídicas, Organizacionales y Presupuestarias de la Integración

Desde el Derecho Administrativo, la potestad estatal de organizar sus estructuras no puede desvincularse de los principios de legalidad, competencia, continuidad y seguridad jurídica. La organización administrativa constituye un instrumento para el ejercicio de funciones legalmente atribuidas y, por ello, una modificación de la estructura institucional debe acompañarse de una determinación precisa de los órganos responsables, sus atribuciones y las relaciones jurídicas derivadas de la reorganización (Cassagne, 2017; Gordillo, 2017; Santamaría Pastor, 2018). En el caso analizado, ello significa que una eventual integración tributario-aduanera no podría reducirse a la creación formal de una nueva entidad ni a la absorción administrativa de una institución por otra.

La primera condición es, por tanto, *normativa*. El Código Tributario, las leyes de Aduana y del SIN responden al actual esquema de competencias diferenciadas. Una reforma orientada a la integración exigiría revisar sistemáticamente este conjunto normativo, para determinar las disposiciones que deberían modificarse, adecuarse o derogarse y evitar vacíos, contradicciones o duplicidades competenciales.

Una segunda condición es *preservar la especialización técnica*. La integración orgánica observada en Perú y Colombia no elimina la diferenciación funcional entre administración tributaria y aduanera. Esta constatación es relevante para Bolivia, puesto que la concentración de competencias no debería confundirse con la homogeneización de funciones técnicamente distintas. Una eventual reorganización tendría que preservar unidades, procedimientos y capacidades especializadas para la gestión de tributos internos y para la actividad aduanera.

La tercera condición se refiere a la *interoperabilidad tecnológica y gobernanza de la información*. Como se dijo, la unificación orgánica y la integración de información corresponden a dimensiones diferentes. Una nueva estructura institucional podría mantener sistemas fragmentados si no se desarrollan mecanismos tecnológicos y jurídicos que permitan compartir, procesar y utilizar información de forma coordinada. Del mismo modo, dos entidades separadas podrían mejorar sustancialmente su coordinación mediante sistemas interoperables, sin necesidad de una fusión orgánica.

El enfoque contemporáneo de transformación digital de las administraciones tributarias refuerza la importancia de esta dimensión. La OECD (2020, 2022, 2023) destaca la creciente relevancia de los datos, la automatización y la gestión del riesgo en el funcionamiento de las administraciones fiscales. Sin embargo, la incorporación tecnológica también requiere de reglas institucionales que dispongan quién puede acceder a la información, para qué finalidades de uso y bajo qué responsabilidades. En consecuencia, la interoperabilidad debe analizarse simultáneamente como un problema *tecnológico, jurídico y de gobernanza.*

Particular atención requiere la *dimensión presupuestaria*. Una integración institucional podría generar, en ciertos ámbitos, oportunidades de racionalización de estructuras o uso compartido de recursos; sin embargo, la presente investigación no dispone de evidencia suficiente para afirmar que habría necesariamente ahorro fiscal. Por el contrario, el proceso de transición podría requerir inversiones en sistemas informáticos, migración e integración de bases de datos, infraestructura, capacitación, reorganización administrativa y continuidad operativa.

Implicaciones para la Modernización de la Administración Fiscal Boliviana

La transformación contemporánea de las administraciones fiscales se encuentra estrechamente vinculada con la capacidad de utilizar información procedente de distintas fuentes, automatizar procesos y orientar las actuaciones de control mediante criterios de riesgo. El enfoque de *Tax Administration 3.0* refleja esta evolución al plantear administraciones progresivamente integradas con los sistemas económicos y apoyadas en tecnologías digitales y uso estratégico de datos (OECD, 2020). Los informes comparativos posteriores confirman la creciente relevancia de la digitalización, la analítica de datos y la gestión del riesgo en los procesos de modernización tributaria (OECD, 2022, 2023).

La integración orgánica constituye un nivel de reforma de mayor intensidad. Su consideración debería sustentarse en la evidencia de que los problemas de coordinación identificados no pueden resolverse mediante instrumentos menos disruptivos y si los beneficios esperados de la unificación justifican los costos jurídicos, administrativos, tecnológicos y presupuestarios de la

transición. Bajo este enfoque, la integración deja de presentarse como punto de partida de la modernización y pasa a ser *una de las alternativas posibles dentro de un proceso más amplio de fortalecimiento institucional*.

Desde esta perspectiva, el criterio para valorar una futura reforma no debería ser el grado de concentración orgánica, sino su capacidad para mejorar la coordinación, interoperabilidad, gestión del riesgo y continuidad de las funciones especializadas. Esta aproximación evita que la discusión sobre modernización se reduzca a la arquitectura formal de las instituciones y orienta la atención hacia los resultados que se pretende alcanzar mediante la reforma.

Limitaciones y Líneas Futuras de Investigación

Sobre la evidencia empírica, debe considerarse como limitación el bajo número de respuestas obtenidas mediante los cuestionarios en los grupos del SIN y de la Aduana. Así, sus resultados no poseen representatividad estadística del conjunto de funcionarios de dichas instituciones. Su uso en esta investigación se limita a complementar el análisis jurídico, documental y comparado. Esta limitación no afecta directamente el análisis de viabilidad jurídica, cuyas conclusiones se sustentan en el examen normativo y dogmático jurídico.

Esta limitación incide en el alcance de las conclusiones. Las percepciones recogidas posibilitan identificar problemas, expectativas y condiciones vinculadas con una eventual reorganización, pero no afirmar que exista una posición institucional generalizada favorable o contraria a la integración. Estudios posteriores podrían ampliar este

componente mediante mayores muestras, estrategias que incrementen la participación de funcionarios y, eventualmente, diseños cuantitativos o mixtos que permitan evaluar con mayor precisión las percepciones existentes dentro de ambas administraciones.

Una segunda limitación deriva del alcance del análisis comparado. La investigación examinó los modelos de Perú, Colombia y Chile debido a su utilidad para contrastar estructuras integradas y separadas en el contexto latinoamericano. Esta selección posibilitó identificar alternativas institucionales, pero no agota la diversidad de modelos existentes. Futuras investigaciones podrían incorporar otros sistemas jurídicos y administrativos y establecer indicadores comparables sobre coordinación, interoperabilidad, costos administrativos, gestión del riesgo y desempeño institucional.

La tercera limitación corresponde a la dimensión tecnológica. El estudio identifica la interoperabilidad como una condición relevante para la coordinación entre las administraciones tributaria y aduanera, pero no realiza una evaluación técnica de la arquitectura, compatibilidad, seguridad o capacidad de integración de los sistemas informáticos actualmente utilizados por el SIN y la Aduana Nacional. En consecuencia, no es posible determinar a partir de esta investigación el costo, tiempo o complejidad tecnológica que implicaría una interoperabilidad más amplia o una eventual integración de sistemas.

Asimismo, la investigación no evalúa el impacto presupuestario de una eventual reorganización. El análisis prevé ámbitos que podrían generar costos de transición (sistemas tecnológicos, infraestructura, recursos humanos, capacitación

y reorganización administrativa), pero no cuantifica dichos costos ni estima eventuales ahorros posteriores. Por tanto, las conclusiones sobre viabilidad jurídica no deben interpretarse como una demostración de viabilidad financiera o eficiencia económica de la integración.

Finalmente, el estudio analiza principalmente la *viabilidad jurídico-instit*ucional de la reforma. No evalúa de manera causal los efectos que una eventual integración ocasionaría en las variables recaudación, reducción de la evasión, control del contrabando, tiempos de fiscalización o costos administrativos. Establecer tales efectos requeriría diseños metodológicos diferentes y datos longitudinales que permitan comparar resultados antes y después de una reforma o entre administraciones con características equivalentes.

Estas limitaciones abren, al mismo tiempo, líneas de investigación posteriores. Sería pertinente profundizar en cuatro ámbitos: la medición de los niveles actuales de coordinación e interoperabilidad entre el SIN y la Aduana Nacional; la evaluación técnica de sus sistemas de información; la estimación del impacto presupuestario y organizacional de distintos escenarios de reforma; y la comparación de resultados entre modelos integrados y separados mediante indicadores homogéneos de desempeño.

Así, la presente investigación debe entenderse como un *análisis jurídico-institucional de viabilidad y condiciones de reforma*, y no como una evaluación de impacto de una eventual integración. Su alcance consiste en determinar si esta alternativa puede ser jurídicamente considerada dentro del ordenamiento boliviano e identificar las condiciones que deberían examinarse antes de adoptar una decisión de implementación.

CONCLUSIONES

La investigación buscó determinar si es jurídica e institucionalmente viable integrar las administraciones tributaria y aduanera en Bolivia y establecer las condiciones normativas, organizacionales, tecnológicas y presupuestarias necesarias para una eventual implementación. A partir del análisis realizado, se concluye que *la integración constituye una alternativa jurídicamente viable dentro del ordenamiento boliviano, pero su viabilidad institucional es condicionada y no permite afirmar, por sí sola, que un modelo integrado sea superior al mantenimiento de administraciones diferenciadas*.

En la dimensión jurídica, el análisis del marco constitucional y legal no identificó una exigencia de que las funciones de administración tributaria y aduanera deban permanecer bajo dos entidades separadas. La configuración vigente del Servicio de Impuestos Nacionales y de la Aduana Nacional responde a un desarrollo legislativo y organizacional basado en la especialización funcional. En consecuencia, una eventual integración puede ser jurídicamente considerada sin modificar la distribución constitucional de la potestad tributaria, pero requeriría una *reforma legislativa expresa* que redefina la organización administrativa y asegure la continuidad de las competencias actualmente ejercidas.

En cuanto a la hipótesis de trabajo, los resultados permiten considerarla *parcialmente corroborada y, al mismo tiempo, precisada.* Se confirma la premisa de que una eventual integración puede ser jurídicamente viable mediante una reforma compatible con la Constitución Política del Estado y el ordenamiento jurídico vigente. Sin embargo, el análisis demuestra que la definición de competencias y de una nueva

estructura organizacional no sería suficiente para garantizar su implementación. A estas condiciones deben añadirse la interoperabilidad tecnológica, la preservación de la especialización técnica, el régimen de transición, la gestión de recursos humanos y patrimoniales y la correspondiente previsión presupuestaria.

Por consiguiente, la respuesta a la pregunta de investigación no conduce a una recomendación automática de fusionar el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional. La investigación permite concluir que *Bolivia dispone jurídicamente de la posibilidad de considerar una estructura integrada, pero la decisión sobre su conveniencia requiere demostrar que esta alternativa ofrece ventajas frente al fortalecimiento de la coordinación entre entidades separadas y que existen las capacidades institucionales, tecnológicas y presupuestarias necesarias para implementarla*.

En este sentido, la principal conclusión del estudio consiste en que la modernización de la administración fiscal boliviana debe analizarse desde la *capacidad institucional* y no exclusivamente desde su estructura orgánica. La integración es una alternativa posible en un conjunto amplio de opciones de reforma. Su eventual adopción debería sustentarse en evidencia, en preservar la especialización tributaria y aduanera y en formar parte de un proceso gradual que permita fortalecer, inicialmente, la coordinación y la interoperabilidad y, posteriormente, evaluar la necesidad y factibilidad de una reorganización institucional de mayor alcance.

RECOMENDACIONES

En primer lugar, se recomienda *fortalecer los mecanismos permanentes de coordinación* entre el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional. Esta coordinación debería superar las actuaciones ocasionales o vinculadas a casos específicos y orientarse hacia la identificación de ámbitos en que las informaciones tributaria y aduanera puedan resultar complementarias para el ejercicio de las competencias de cada institución. Para ello, podrían establecerse instancias técnicas permanentes de coordinación, protocolos de actuación conjunta y procedimientos para identificar y tratar riesgos que involucren información relevante para ambas administraciones.

En segundo lugar, es necesario avanzar hacia una *mayor interoperabilidad de los sistemas de información*, previa evaluación de su compatibilidad tecnológica y de las condiciones jurídicas aplicables al intercambio y tratamiento de datos. La interoperabilidad no debe limitarse a la posibilidad técnica de transferir información, sino comprender reglas sobre acceso, finalidad, responsabilidad, seguridad y uso de los datos. En consecuencia, se recomienda un diagnóstico técnico de los sistemas hoy utilizados por ambas instituciones, que permita identificar las características de su interoperabilidad, sus brechas tecnológicas y los requerimientos necesarios para una articulación más amplia.

En tercer lugar, antes de considerar una integración orgánica, se recomienda efectuar una *revisión sistemática del marco normativo vigente*. Este análisis debería comprender el Código Tributario y las leyes General de Aduanas y del SIN, además de las disposiciones que regulan su organización y competencias, a fin de identificar las normas que deberían ser

modificadas, complementadas o, en su caso, derogadas. Una eventual reforma legislativa tendría que definir con precisión la naturaleza jurídica y estructura de la entidad resultante, la distribución interna de competencias y los mecanismos que preserven la especialización técnica tributaria y aduanera.

La reforma normativa debería contemplar asimismo un *régimen de transición institucional*. Este tendría que regular la continuidad de los procedimientos administrativos en curso, actos, contratos, derechos y obligaciones, archivos, bienes y demás relaciones jurídicas de las entidades involucradas. La reorganización no debería generar interrupciones en las funciones de recaudación, fiscalización ni control aduanero, por lo que la continuidad operativa y la seguridad jurídica deberían constituir criterios centrales del diseño de transición.

En cuarto lugar, se recomienda realizar una *evaluación presupuestaria y financiera previa* a cualquier decisión de integración. Este examen debería estimar los costos asociados con la reorganización institucional, la adecuación de sistemas tecnológicos, la infraestructura, la transferencia de activos, la capacitación y reorganización del personal, así como los costos necesarios para garantizar la continuidad de las operaciones durante la transición. Del mismo modo, debería identificar y cuantificar los eventuales beneficios o ahorros esperados. Solo mediante este análisis sería posible determinar si una integración resulta financieramente sostenible y si presenta ventajas respecto de alternativas de menor intensidad institucional.

En quinto lugar, cualquier reforma debería incorporar una *estrategia específica de gestión de recursos humanos y preservación de la especialización técnica*. La eventual

integración de las estructuras no debería implicar la pérdida de conocimientos especializados acumulados en materia tributaria y aduanera. Por ello, se recomienda realizar previamente un diagnóstico de cargos, perfiles y funciones, acompañado de programas de capacitación y mecanismos de transición que permitan adecuar las capacidades del personal a la nueva estructura, si esta llegara a implementarse.

Finalmente, se recomienda adoptar una *estrategia gradual de modernización institucional*. En una primera etapa, el proceso podría concentrarse en fortalecer la coordinación interinstitucional y diagnosticar las condiciones jurídicas y tecnológicas para una mayor interoperabilidad. En una segunda, podrían implementarse mecanismos específicos de intercambio de información y gestión coordinada del riesgo, acompañados de indicadores que permitan evaluar sus resultados. Solo después de valorar la eficacia de estas medidas y de contar con estudios jurídicos, tecnológicos, organizacionales y presupuestarios suficientes, correspondería determinar si resulta conveniente avanzar hacia una tercera etapa de integración orgánica.

La implementación gradual debería acompañarse de *mecanismos de evaluación*, mediante indicadores previamente definidos sobre coordinación, intercambio de información, tiempos de actuación, gestión del riesgo, costos administrativos y continuidad operativa. Esta evaluación permitiría comparar los resultados alcanzados mediante el fortalecimiento del modelo diferenciado con los beneficios y costos estimados de una eventual integración, proporcionando evidencia para la adopción de decisiones posteriores.

REFERENCIAS

Atienza, M. (2013). *Curso de argumentación jurídica*. Trotta.

Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2008). Technology and taxation in developing countries: From hand to mouse. *National Tax Journal, 61*(4, Part 2), 791–821. https://doi.org/10.17310/ntj.2008.4S.02

Bolivia. (1999). Ley N.º 1990, Ley General de Aduanas, de 28 de julio de 1999.

Bolivia. (2000). Ley N.º 2166, de 22 de diciembre de 2000.

Bolivia. (2003). Ley N.º 2492, Código Tributario Boliviano, de 2 de agosto de 2003.

Bolivia. (2009). Constitución Política del Estado, de 7 de febrero de 2009.

Cassagne, J. C. (2017). *Derecho administrativo* (11.ª ed.). Abeledo Perrot.

Collosa, A. (2023). Tax Administration 3.0: Is it possible to pass from a voluntary compliance model to one of compliance by design? *Review of International and European Economic Law, 2*(4), A1.1–A1.12.

Courtis, C. (Ed.). (2006). *Observar la ley: Ensayos sobre metodología de la investigación jurídica*. Trotta.

Denzin, N. K. (1978). *The research act: A theoretical introduction to sociological methods* (2nd ed.). McGraw-Hill.

Flick, U. (2015). *Introducing research methodology: A beginner's guide to doing a research project* (2nd ed.). SAGE Publications.

Garcimartin, C., & Díaz de Sarralde Míguez, S. (2025). Overview of tax administrations in CIAT countries: Results of ISORA 2023. Volume I (annual questionnaire). Inter-American Center of Tax Administrations.

García Novoa, C. (2012). *El principio de capacidad económica como fundamento del sistema tributario*. Marcial Pons.

Gordillo, A. (2017). *Tratado de derecho administrativo y obras selectas* (Tomo 1). Fundación de Derecho Administrativo.

Hernández-Sampieri, R., & Mendoza Torres, C. P. (2018). *Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw-Hill Education.

OECD. (2020). *Tax administration 3.0: The digital transformation of tax administration*. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/ca274cc5-en

OECD. (2022). *Tax administration 2022: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/1e797131-en

OECD. (2023). *Tax administration 2023: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/900b6382-en

Peters, B. G. (2019). *Institutional theory in political science: The new institutionalism* (4th ed.). Edward Elgar Publishing.

Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A comparative analysis—Into the age of austerity* (4th ed.). Oxford University Press.

Santamaría Pastor, J. A. (2018). *Principios de derecho administrativo general* (3.ª ed.). Iustel.

Villegas, H. B. (2016). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (10.ª ed.). Astrea.

Zweigert, K., & Kötz, H. (1998). *An introduction to comparative law* (3rd ed.). Oxford University Press.