



DEPENDENCIA RECAUDATORIA EN PAÍSES CON UN IMPUESTO DE TASA FIJA O FLAT TAX

Autores

Dra. Sandra Edith Tristán Garza

Dirección: Crisol Naranja 217, Centrika Crisoles, Monterrey, N.L. C.P. 64520

Correo electrónico: sandra_tristan@hotmail.com

Teléfono: 8115757617

Nacionalidad: Mexicana

Dr. Juan Paura García

*Dirección: Olegario Andrade 651, Anáhuac,
San Nicolás de los Garza, N.L. C.P. 66450*

Correo electrónico:

juan_paura@yahoo.com.mx

Teléfono: 8182592901

Nacionalidad: Mexicana

Fecha de envío: 17/Marzo/2015

Fecha de aceptación: 27/Mayo/2015

Resumen

Desde 1994 diversos países han implementado dentro de sus sistemas fiscales un impuesto directo de tasa fija, también denominado flat tax, el cual tiene como principales características una tasa reducida, simplicidad en su determinación y una base tributaria amplia. Algunos autores han planteado que el estudio de este impuesto se ha dado en un marco de estudios comparados entre los países que lo han aplicado; sin embargo, existen pocos estudios cuantitativos sobre el tema. En el presente artículo, se establecerá en primera instancia, un comparativo de las tasas con las que se ha implementado este impuesto en diversos países y se llevará a cabo un análisis cuantitativo con una regresión con datos panel con la finalidad de establecer las variables económicas y fiscales que inciden en la recaudación tributaria en estos países.

Palabras clave

Dependencia recaudatoria, flat tax, impuestos directos, regresión datos panel.

Introducción

El modelo tributario del impuesto de tasa fija ha sido estudiado desde el año de 1962, recibiendo un mayor auge mundial a partir de 1981 con la publicación y difusión que le dieron los autores Robert Hall y Alvin Rabushka. Este impuesto tiene como principales características, una tasa tributaria baja, simplicidad en la determinación, una base tributaria más amplia al permitir pocas deducciones y en causado en base a flujo de efectivo.

El antecedente de la introducción del flat tax dentro de los sistemas fiscales se observó en dos territorios ingleses, Jersey y Guernsey, países que lo implementaron en los años de 1940 y 1960, respectivamente y que actualmente aún se encuentran utilizando dicho sistema. No obstante, el establecimiento del impuesto de tasa fija toma auge en la década de los 90's denominada por los

tratadistas del tema como “Revolución del Flat Tax”, cuando los países denominados bálticos, conformados por las ex repúblicas soviéticas de Estonia, Letonia y Lituania, lo implementaron en años de 1994, 1995 y 1996, respectivamente.

Asimismo, países como Albania, Bulgaria, República Checa, Georgia, Kazakhsan, Islandia, Irak, Kyrgyzstan, Macedonia, Mongolia, Mauritania, Rumania, Rusia, Serbia, Eslovaquia, Ucrania y Pridnestovie, sumaban en el año 2012, 22 países con regímenes fiscales que contaban con un impuesto del tipo de tasa fija de tipo directo. Adicionalmente; Panamá, Hungría, Polonia y Grecia, se encuentran analizando políticas y propuestas para introducir un impuesto de este tipo en sus sistemas fiscales.

Marco Teórico

Si se hiciera referencia a la definición de lo que implica un “flat tax” o incluso a su traducción textual del idioma inglés al español, se pudiera establecer que dicho tipo de impuesto se caracteriza principalmente porque uno de sus elementos (para este caso, la tasa), es del tipo “plano”, “único” o “fijo”; es decir, en donde no se establecen tasas diferenciadas o progresivas. A nivel internacional cuando se habla de un impuesto de tasa fija se entiende la referencia hacia un impuesto directo, cuyo objeto es gravar el ingreso de las personas físicas y las utilidades o ganancias de las personas morales.

Una propuesta que fue creada y presentada por primera vez hace más de 40 años y que ha permitido en algunos países que la han implementado, el incremento en la recaudación

tributaria, ha sido el establecimiento de un impuesto directo con tasa fija a los ingresos personales y utilidades corporativas.

La primera vez que se planteó teóricamente la idea de un impuesto de tasa fija se llevó a cabo por el economista investigador de la Institución Hoover en la Universidad de Stanford y profesor emérito de la Universidad de Chicago, Milton Friedman (1962) quien en su libro "Capitalism and Freedom", considera aspectos económicos para afirmar que la mejor estructura para el impuesto al ingreso de las personas físicas es la aplicación de una tasa fija después de una exención, donde el ingreso sea puntualmente definido y que las deducciones autorizadas se establecieran únicamente para los gastos realizados con la finalidad de generar el ingreso gravado, lo que genera una ampliación de base tributaria. Asimismo, establecía la eliminación del impuesto al ingreso de personas morales y sugería que los ingresos obtenidos por las empresas se adjudicaran a los accionistas para que éstos los incluyeran en sus declaraciones de impuestos.

Sin embargo, la investigación teórica sobre este impuesto toma auge, con el estudio de Hall y Rabushka (1981), donde proponían la utilización de una contribución de tasa fija dentro de la política fiscal de Estados Unidos de América.

La revolución del flat tax, como la denominó Forbes (2005) y posteriormente Mitchell (2008), se llevó a cabo dentro de los sistemas fiscales como una reforma realizada posterior a un radical cambio político en algunos países.

Hacia finales del siglo pasado, en la década de 1990's, diversas naciones de Europa Oriental, en su mayoría antiguas repúblicas de la URSS, ahora con gobiernos independientes, establecieron este impuesto en sus sistemas fiscales, obteniendo como resultado, de acuerdo a Hall y Rabushka (1981), un incremento en su recaudación fiscal, así como principalmente una simplificación tanto de las disposiciones legales como de la propia aplicación del impuesto.

Complementando información establecida por Nicodème (2007), hasta el 2012, 23 países habían implementado en sus sistemas fiscales algún tipo de impuesto de tasa fija, incluyendo naciones de los cinco continentes del mundo, principalmente de Europa. En dicho continente se ha aplicado el este tipo de impuesto en 14 países: Estonia, Georgia, Guernsey, Islandia, Jersey, Letonia, Lituania, Macedonia, Montenegro, República Eslovaca, Rumania, Rusia, Serbia y Ucrania; en Asia se pueden mencionar cuatro países: Hong Kong, Iraq, Kyrgyzstan y Mongolia; en Oceanía uno: Tonga; uno en África: Mauritania y tres en América: Bolivia, Jamaica y Paraguay. Sin embargo, actualmente Hungría también tiene un impuesto de tasa fija, por lo que el total de países que aplican un impuesto de este tipo es de 23. En la siguiente figura se puede apreciar el año de implementación del impuesto de tasa fija en cada uno de los países, la tasa con la que aplicaban el impuesto sobre la renta antes de este impuesto, la tasa a la que se inició la implementación y la tasa actual.

Algunas consideraciones que plantea este autor en relación a cada uno de los países son las siguientes:

1. Jersey y Guernsey no tienen impuesto al valor agregado, así como tampoco gravan dividendos, intereses o capital ganado.

2. En Hong Kong los contribuyentes pueden elegir entre pagar un impuesto de tasa fija del 16% o una tarifa progresiva con tasas marginales que varían en el rango entre 2% y 19%. Este país no grava dividendos y capital ganado; así como tampoco tiene impuesto al valor agregado, impuesto a las ventas finales o impuestos sobre nómina.
3. En Bolivia la tasa del 13% se aplica desde 1992, la base del impuesto incluye todos los ingresos (sueldos, salarios, rentas, intereses, regalías, etc.) excepto ingresos percibidos en el extranjero y capital ganado, los cuales están libres de impuestos. Adicionalmente existe una exención equivalente a dos meses de salario mínimo.
4. En Estonia la tasa fue reducida gradualmente, en el 2005 fue del 24%, 23% en 2006, 21% en 2007 y 20% en 2008. Los pagos de intereses no son deducibles.
5. En Rusia existe una exención que se disminuye cuando los ingresos se incrementan.
6. En Serbia se aplica una tasa del 14% en salarios pero otros ingresos se gravan a una tasa del 20%. Existe un 10% adicional de impuesto cuando los ingresos superan cuatro veces el salario medio anual para el caso de naciones de este país y de 10 veces el salario medio anual para extranjeros. La tasa de impuesto corporativo se redujo del 20% al 14% en el año de 2002.
7. En Georgia no existe una exención básica.
8. En Paraguay los pagos por impuesto al valor agregado son deducibles.
9. En Macedonia, la tasa de impuesto a los ingresos personales se disminuyó en el 2008 al 10%.
10. En Mongolia, el impuesto al valor agregado se redujo del 15% al 10%. De igual forma, se permite realizar deducciones personales.

Tabla 1

Tasas del impuesto de tasa fija y años de implementación en el mundo

País	Año de introducción del Flat Tax	Tasas del Impuesto al ingreso personal			Tasas del Impuesto al ingreso corporativo		
		Tasa Previa	Introducción del flat tax	2007	Tasa Previa	Introducción del flat tax	2007
Jersey	1940	n.a.		20%	n.a.	n.a.	20%
Hong Kong	1947	n.a.	16%	16%	n.a.	n.a.	17.50%
Guernsey	1960	n.a.	20%	20%	n.a.	20%	0%
Jamaica	1980	n.a.	33.30%	25%	n.a.	33.30%	33.30%
Bolivia	1986	n.a.	10%	13%	n.a.	25%	25%
Estonia	1994	16% - 35%	26%	21%	35%	26%	21%
Lituania	1994	18% - 33%	33%	33%	29%	29%	15%
Letonia	1995	25% y 10%	25%	25%	25%	25%	15%
Rusia	2001	12, 20 y 30%	13%	13%	30%	35%	24%
Serbia	2003	n.a.	14%	14%	14%	14%	10%
Ucrania	2004	10% - 40%	13%	15%	30%	25%	25%
Iraq	2004	Más alta de 75%	15%	15%	n.a.	15%	15%
República Eslovaca	2004	10,20,28,35 y 38%	19%	19%	25%	19%	19%
Georgia	2005	12,15,17 y 20%	12%	12%	20%	20%	20%
Rumania	2005	18% - 40%	16%	16%	25%	16%	16%
Kyrgyzstan	2006	10% - 20%	10%	10%	20%	10%	10%
Paraguay	2006	ninguna	10%	10%	20%	10%	10%
Macedonia	2007	15% - 24%	12%	12%	15%	12%	12%
Islandia	2007	24.75 y 26.75%	22.75%	22.75%	18%	18%	18%
Mongolia	2007	10,20 y 30%	10%	10%	15 y 30%	10 y 25%	10 y 25%
Montenegro	2007	Más alta de 23%	15%	15%	9%	9%	9%
Mauritania	2009		15%	15% - 22.5%	22.50%		22.50%
Tonga	n.a.	n.a.	10%	10%	n.a.	n.a.	15 y 30%

Fuente: Nicodème (2007, p.140) y adicionado con Mauritania por elaboración propia.

Este autor establece que existen muchas diferencias entre los impuestos de tasa fija que se han implementado en los distintos países, por lo que no sería sorprendente que sus efectos pudieran diferir en la práctica. Asimismo, concluye que es imposible pensar que un impuesto de una sola tasa pudiera aplicar para todas las naciones.

Según lo que plantean Keen, Kim y Varsano (2006), el impuesto de tasa fija ha estado más marcado por la retórica y la asertividad que por el análisis y la evidencia, también aseguran que ningún país ha adoptado un impuesto de tasa fija de la forma de Hall y Rabushka.

Asimismo, según lo plantean Evans y Aligica (2008), la literatura sobre el tema del impuesto de tasa fija, se ha centrado específicamente en cómo se ha expandido por el mundo la aplicación de este tipo de impuesto, por lo que ellos argumentan que la incorporación de éste en un marco teórico se encuentra aún en una etapa incipiente.

En México, en el año 2007, como consecuencia de diversos trabajos que se habían realizado a nivel nacional desde el nacimiento de la Convención Nacional Hacendaria en el año de 2004, entre el gobierno federal y el gobierno de las entidades federativas, municipios, organismos independientes, entre otros; surgió lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) denominó “Reforma Integral de la Hacienda Pública” y en la que se propusieron reformas a diversos ordenamientos de carácter fiscal, cuyos principales objetivos fueron el establecimiento de un sistema tributario más equitativo, un gasto público transparente y eficaz, el reforzamiento del federalismo fiscal y el incremento en los ingresos públicos.

Dentro de dichas reformas se incluía la Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única (CETU), misma que se encontraba conformada por 22 artículos agrupados en 8 capítulos y en donde se establecía una tasa única aplicable del 19% cuya función sería como un gravamen mínimo en virtud de que se pagaría complementario al Impuesto sobre la Renta. A esta iniciativa de ley se le hicieron modificaciones en el Congreso de la Unión y el día 14 de septiembre de 2007 se aprobó la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), mismo que estuvo vigente desde el año 2008 y hasta el año 2013. Sin embargo, en estructura y determinación, este impuesto era más complejo que el impuesto de tasa única aplicado en los países descritos con anterioridad en virtud de que había especificaciones en función de deducciones, créditos fiscales y acreditamientos que no eran considerados en el esquema de los demás países.

Método

Con el objetivo de determinar las variables que inciden en la recaudación tributaria de los países que aplican un impuesto de tasa fija, se realizará un análisis de regresión múltiple con metodología de datos panel, tomando con referencia datos de estos países y que corresponden a variables fiscales y económicas. Después de realizado el análisis, se observará la importancia que tiene cada una en el modelo de recaudación.

Series de datos

El proceso de obtención de los datos para este análisis, se llevó a cabo a través de la base de estadísticas del Banco Mundial (World Development Indicators, WDI).

La base de datos del Banco Mundial se encuentra conformada por 298 indicadores que incluye información para 209 países y para el período de 1960 a 2010, es importante considerar que la mayoría de los países no tienen series completas de datos por ese período. Los 298 indicadores se encuentran agrupados en 17 rubros, siendo los que se relacionan con esta investigación, el rubro 3. Política económica y deuda externa y el rubro 14. Sector público. De estos dos rubros se extrajeron nueve variables de las señaladas por Martín (2005), como aquellas

que inciden en la recaudación tributaria tomándose el año más reciente para el que existieran datos para la totalidad de los países. Estas variables fueron:

a) Variables fiscales

1. Ingresos tributarios, (como porcentaje del PIB); 2006 (IngTrib)
2. Impuestos al ingreso, utilidades y capital ganado, (como porcentaje del total de los ingresos tributarios); 2006 (ImpInd)
3. Pagos de impuestos, (cantidad); 2007 (Pagos)
4. Tiempo para determinar y pagar impuestos (horas); 2007 (Tiempo)
5. Tasa total de impuesto (como porcentaje de las utilidades comerciales); 2007 (TasaTot)

b) Variables económicas

6. Gasto (como porcentaje del PIB); 2006 (Gasto)
7. PIB (millones de dólares corrientes); 2006 (PIB)
8. Ahorro (millones de dólares corrientes); 2006 (Ahorro)
9. Formación bruta de capital (millones de dólares corrientes); 2007 (FormCap)

Las variables a considerar se tomaron para un grupo de 17 países que han implementado un impuesto de tasa fija y de los cuales existían datos suficientes para realizar el análisis, estos fueron: 1. Bolivia, 2.

Estonia, 3. Georgia, 4. Hungría, 5. República de Kyrgyz, 6. Letonia, 7. Lituania, 8. Macedonia, 9. Mauritius, 10. México, 11. Mongolia, 12. Paraguay, 13. Rumania, 14. Rusia, 15. Serbia, 16. República Eslovaca y 17. Ucrania.

Descripción de la metodología de datos panel

La metodología de datos panel permite combinar datos, según Mayorga y Muñóz (2000), con dimensión temporal y estructural; es decir, se lleva a cabo al mismo tiempo un análisis de corte transversal y uno longitudinal, obteniendo con ello una muestra de datos más amplia. De acuerdo a estos autores “el principal objetivo de aplicar y estudiar los datos en panel, es capturar la heterogeneidad no observable, ya sea entre agentes económicos o de estudio, así como también en el tiempo, dado que esta heterogeneidad no se puede detectar ni con estudios de series temporales ni tampoco con los de corte transversal”.

A efecto de realizar el análisis se utilizará la metodología llevada a cabo por Rodríguez (2004), donde establece el siguiente modelo de regresión:

$$Y_{it} = \alpha_{it} + \beta_i X_{it} + \epsilon_{it}$$

donde, $i = 1, 2, \dots, 6$ unidades de corte transversal (países seleccionados) y $t = 1, 2, \dots, 18$ años (1990-2007). La variable dependiente Y_{it} puede estar representada por la recaudación tributaria. Por otra parte, las variables independientes X_{it} estarán determinadas por las 11 variables establecidas previamente y clasificadas en: fiscales, económicas y de cultura fiscal. Los parámetros α_{it} y β_i son la constante y la pendiente de la línea de regresión; el término ϵ_{it} es el error de estimación con $\epsilon_{it} \sim N(0, 1)$.

Para estimar los coeficientes betas (β_i) se usará el método de Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO) bajo la corrección de corte transversal ponderado, debido a que frecuentemente en los modelos de corte transversal las varianzas se ven afectadas por los valores de las variables, cumpliéndose el fenómeno llamado heteroscedasticidad. Esta característica repercute en los estimadores, que aunque son insesgados y consistentes, no son óptimos; esto origina sesgos en el cálculo de las varianzas muestrales y en la aplicación incorrecta de los contrastes de significancia estadística.

Para estimar los coeficientes de las medidas se empleó el programa e-views, ya que esta herramienta corrige la heteroscedasticidad usando un corte transversal ponderado.

De acuerdo a (Mayorga M. & Muñoz S., 2000), la técnica de datos panel posee ventajas y desventajas que hacen que esta técnica sea mejor a otros tipos de análisis que son exclusivamente de corte transversal o solamente longitudinal. Entre las ventajas se encuentran: a) se dispone de un mayor número de observaciones, lo que reduce la colinealidad (los predictores del modelo están correlacionados) e incrementa los grados de libertad; b) permite capturar la heterogeneidad entre unidades de estudio como

de tiempo; c) permite estudiar de una mejor manera la dinámica de los procesos de ajuste; d) permite elaborar y probar modelos más complejos en comparación con los de series de tiempo y de corte transversal. Por el contrario, la principal desventaja de la utilización de la técnica de datos panel, es la dificultad para la obtención y procesamiento de la información estadística, ya que es complicado obtener datos uniformes por el mismo período para la totalidad de países o unidades que se están estudiando.

Resultados

El análisis de regresión arrojó el siguiente resultado:

Tabla 2

Análisis de regresión con datos panel

Variable dependiente: INGTRIB

	Coefficiente	Error Estándar	Estadístico t	p-value
<i>CAPITAL</i>	-0.001273	0.000316	-4.024014	0.0007
<i>GASTO</i>	0.489481	0.082185	5.955878	0.0000
<i>PIB</i>	0.000260	6.39E-05	4.062645	0.0007
<i>TASATOT</i>	-0.065380	0.024564	-2.661598	0.0154
<i>Constante</i>	8.433150	1.675723	5.032546	0.0001
R²	0.695724			
R² ajustada	0.631666			

Durbin-Watson 1.335387

Fuente: Elaboración propia utilizando Eviews.

El mejor escenario resultante del análisis se obtuvo manteniendo las variables: formación bruta de capital, gasto, PIB y tasa total del impuesto como porcentaje de las utilidades comerciales; observándose que los cuatro coeficientes resultan significativos y que dicho modelo tiene un coeficiente de correlación del 0.69 y un coeficiente de correlación ajustado de 0.63; lo que indica que las variables consideradas en el análisis explican en un 63% la recaudación tributaria.

En función de lo anterior, la ecuación de regresión se establecería de la siguiente forma:

INGTRIB_{it}	=	8.4331	-	0.0012	CAP_{it}	+	0.4894	GASTO_{it}	+	0.0002	PIB_{it}	-	0.0653	TASATOT_{it}	+	E_{it}
		t		5.0325		-4.0240		5.9558		4.0626				-2.6615		
		p-value		0.0001		0.0007		0.0000		0.0007				0.0154		

En la ecuación de regresión múltiple se expresa primeramente la constante o punto de intersección con el eje de las ordenadas (5.0325) y posteriormente los coeficientes betas (β_i) estimados para cada una de las variables, al final el error estándar es la medida de variabilidad de la regresión que indica la proporción de la recaudación tributaria que no está explicada por las variables incluidas en el análisis.

Coefficiente de determinación (r^2)

El coeficiente de correlación en una regresión, mide de acuerdo a (Lind, Marchal, & Mason, 2004), “la fracción de la variación en la variable dependiente que se explica por medio del conjunto de variables

independientes”. Considerando lo anterior, el 63% de las variaciones en la recaudación tributaria es explicado por las 9 variables consideradas en el análisis. El valor $p < 0.05$ señala que el análisis es significativo.

Estadístico Durbin – Watson

Este estadístico se usa para detectar la autocorrelación entre las variables del modelo, midiendo la correlación entre los residuos de la regresión. En el caso del análisis realizado, el estadístico Durbin Watson que se obtuvo fue de 1.335387. Al analizar los parámetros de dicho indicador, se tiene que si el valor es cercano a 2, los residuos no están correlacionados; si es próximo a 4, los residuos están autocorrelacionados de forma negativa; y si se aproxima a 0, estarán positivamente correlacionados. El estadístico se encuentra más cercano al 2 que al 0, por lo que se asume que no existe autocorrelación entre los residuos de la regresión. Es importante considerar que los residuos de una regresión, no deben presentar un patrón entre ellos. De lo anterior, se puede concluir que los residuos de la regresión realizada para el análisis con datos panel, no se encuentran correlacionados entre sí, lo cual puede concluir en que la regresión resultaría válida para evaluar la significancia de las variables explicativas en la recaudación tributaria.

Conclusiones

En el presente artículo se llevó a cabo una descripción del impuesto de tasa fija explicando que éste es un impuesto directo que se aplica sobre los ingresos de las personas físicas o las utilidades de las personas morales, se hizo un análisis comparativo entre los países que lo han implementado y las tasas a las que se ha establecido, las cuales varían desde el 10% y hasta el 35%. Asimismo, se estableció que en virtud de que no han sido elaborados artículos cuantitativos que estudien su factibilidad en función de la recaudación tributaria, en este estudio se realizó un análisis de regresión múltiple con datos panel de 17 países y 9 variables de tipo económico y fiscal.

El análisis de regresión múltiple (una variable dependiente y dos o más variables independientes), se realiza con la finalidad de que a partir de diversas series de datos se puedan calcular estimadores (las betas, β_i), también llamados coeficientes de las variables; que representen valores que se aproximen a los verdaderos valores que tendrían en el entorno que se está estudiando. Al utilizar el método de mínimos cuadrados, el análisis selecciona la línea estimada en la que la suma del cuadrado de los residuales es menor.

Para efectos del modelo analizado, se concluye que las variables de: a) formación bruta de capital (millones de dólares corrientes), gasto (como porcentaje del PIB), PIB (millones de dólares corrientes) y tasa total del impuesto (como porcentaje de las utilidades comerciales); explican entre un 63% de la variación en la recaudación tributaria.

Bibliografía

- Evans, A. J., & Aligica, P. D. (2008). The Spread of the Flat Tax in Eastern Europe. *Eastern European Economics*, 49-67.
- Forbes, S. (2005). *Flat Tax Revolution. Using a Postcard to Abolish the IRS*. Washington, D.C.: Regnery Publishing, Inc.
- Friedman, M. (1962). *Capitalism and Freedom* (3a. (2002) ed.). Chicago, EUA: The University of Chicago Press.
- Hall, R. E., & Rabushka, A. (2007). *The Flat Tax* (2a. ed.). California: Hoover Institution Press.
- Keen, M., Kim, Y., & Varsano, R. (2006). *The Flat Tax(es): Principles and Evidence*. Fondo Monetario Internacional.
- Lind, D. A., Marchal, W. G., & Mason, R. D. (2004). *Estadística para Administración y Economía* (11a. ed.). México: Alfaomega Grupo Editor, S.A. de C.V.
- Martín, F. R. (2005). *El Método Directo de Proyección de los Ingresos Tributarios. Un Modelo para su Aplicación*. Recuperado el 2010, de Estimaciones Tributarias: <http://www.estimacionestributarias.com/archivos/Metodo%20de%20Proyecc%20Ingresos%20Tributarios%20publicado%20nvo%20formato.pdf>
- Mayorga M., M., & Muñoz S., E. (2000). *La Técnica de Datos Panel: Una Guía para su Uso e Interpretación*. Recuperado el 2010, de Banco Central de Costa Rica: <http://www.bccr.fi.cr/ndie/Documentos/NT-05-2000.PDF>
- Mitchell, D. J. (2008). *The Global Flat Tax Revolution: Lessons for Policy Makers*. Recuperado el abril de 2010, de Center For Freedom and Prosperity: www.freedomandprosperity.org/Papers/flattax/flattax.pdf
- Nicodème, G. (2007). Flat Tax: Does One Rate Fit All? *Intereconomics*, 138-142.
- Rodríguez García, M. d. (2004). *Análisis Crítico de las Medidas de Creación de Valor y una Propuesta con base en Mapas Cognitivos Borrosos. El caso de la industrial textil mexicana*. Barcelona.