

BELASTE ARBEID

C.A. de Kam*

Samenvatting

Het kabinet stelt zich tot doel de komende jaren de lastendruk op arbeid te verlichten. Deze bijdrage laat zien hoe het Centraal Planbureau (CPB) en de Organisatie voor Economische samenwerking en Ontwikkeling (OESO) de gemiddelde en de marginale lastendruk op arbeid berekenen. Bij deze drukberekeningen blijven de belastingen op de consumptie buiten aanmerking. Hierdoor komt niet de totale wig tussen het inkomen voor en na belastingheffing in beeld. Uitkomsten uit de meest recente, zojuist gepubliceerde OESO-studie *Taxing Wages* tonen aan dat de wig tussen arbeidskosten en het bijbehorende nettoloon in Nederland nauwelijks groter is dan gemiddeld in het OESO-gebied en kleiner is dan in de omringende landen uit de eurozone.¹ De OESO heeft eenmalig ook experimentele cijfers gepubliceerd over de totale wig, dus met inbegrip van de belastingen op consumptie.

Trefwoorden: belastingdruk, wig, arbeidskosten

1 Publieke heffingen maken de wig

Belastingen en premies voor door de overheid verplicht gestelde sociale verzekeringen kennen volgens een gebruikelijke indeling een van de volgende drie heffingsgrondslagen: inkomen, consumptie of vermogen. Publieke heffingen op basis van het inkomen treffen niet alleen inkomsten uit arbeid en kapitaal (inclusief sommige gerealiseerde vermogenswinsten), maar ook de meeste door belastingplichtigen ontvangen inkomensoverdrachten, zoals sociale uitkeringen. Door ondernemingen en gezinnen verschuldigde milieuheffingen – die in de regel worden geheven op basis van het verbruik van grondstoffen of de uitstoot van vervuilende stoffen – worden veelal beschouwd als heffingen op de consumptie.² Heffingen op basis van het vermogen knopen aan bij het bezit (inkomstenbelasting, onroerendezaakbelasting) dan wel de overgang van vermogen(sbestanddelen) – overdrachtsbelasting, erfbelasting.

De heffingsgrondslag van vrijwel alle publieke heffingen is – zowel in Nederland als buiten onze landsgrenzen – in wisselende mate uitgehold door in de wetgeving opgenomen aftrekposten en vrijstellingen. Verder wordt een fors deel van de theoretisch haalbare opbrengst van met name de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting gedurende lange(re) tijd gemist, doordat belastingplichtigen kunnen profiteren van regelingen die uitstel

¹ Het kabinet gaat na de zomer de belasting op arbeid verlagen. Dit moet nieuwe banen opleveren. Alle meevallers worden ingezet om via lagere belastingen de werkgelegenheid te bevorderen. Bericht in *Het Financieele Dagblad*, 3 juni 2014. Kabinetsplan voor lagere lasten op arbeid is met gejuich onthaald. Bericht in *Het Financieele Dagblad*, 4 juni 2014. Lastenverlichting op arbeidsinkomen is natuurlijk altijd welkom, maar Nederland heeft bij de gemiddelde lastendruk op arbeid bepaald geen achterstand goed te maken ten opzichte van andere economisch hoogontwikkelde landen. Merk op dat de gemiddelde druk in het OESO-gebied omlaag wordt getrokken door cijfers over de lastendruk in landen als Mexico en Turkije, waar het stelsel van sociale zekerheid een heel stuk minder ontwikkeld is.

² De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2012, p. 220) rangschikt Nederlandse milieuheffingen in haar Revenue Statistics in hoofdcategorie 5000: taxes on consumption.

van belastingheffing mogelijk maken.³ De opbrengst van publieke heffingen blijft eveneens achter, wanneer op bepaalde bestanddelen van de heffingsgrondslag een verlaagd tarief van toepassing is. Door grondslagerosie en verlaagde tarieven drukken heffingen in veel gevallen minder zwaar dan de nominale percentages van ‘standaard’ tarieven suggereren.

Publieke heffingen drijven een wig tussen het inkomen voor en na belastingheffing. Een belangrijke component van de wig bestaat uiteraard uit de heffingen op basis van het inkomen. Het bruto-inkomen uit arbeid van werknemers omvat mede de rechtstreeks door de werkgever betaalde premies voor de sociale verzekeringen en aanvullend pensioen, alsmede allerlei *fringe benefits*, zoals vaste onkostenvergoedingen, de vergoeding van reis- en verblijfkosten, of van studiekosten.⁴

Werknemers kunnen de ‘werknemerswig’ op het spoor komen, wanneer zij nauwgezet hun salarisoverzicht bestuderen: zij zien daarop wat er netto (‘schoon’) van hun brutosalaris (‘vuil’) overblijft.⁵ Het salarisoverzicht maakt geen gewag van de sociale premies die rechtstreeks ten laste van de werkgever komen. Deze werkgeverspremies bepalen de omvang van de ‘werkgeverswig’. Werknemerswig plus werkgeverswig determineren het verband tussen de arbeidskosten voor de werkgever en het bijbehorende netto besteedbaar salaris van de werknemer.

Huishoudens besteden het overgrote deel van hun inkomsten voor de aanschaf van goederen. De aankoopprijs van die goederen bestaat voor een deel uit indirecte belastingen – omzetbelasting (btw), accijnzen en de al genoemde milieuheffingen. Indirecte belastingen verminderen de hoeveelheid goederen die huishoudens uit hun besteedbaar inkomen kunnen aanschaffen. De ‘consumentenwig’ vormt daarom onderdeel van de totale wig. Voor werknemers geldt:

$$\text{totale wig} = \text{werkgeverswig} + \text{werknemerswig} + \text{consumentenwig}$$

De *gemiddelde* totale wig laat zien hoeveel een inkomenstrekker of huishouden via door de overheid opgelegde heffingen bijdraagt aan de financiering van de collectieve uitgaven.⁶ De omvang van de gemiddelde wig speelt vooral een rol bij de participatiebeslissing, de beslissing van individuen om al dan niet toe te treden tot de arbeidsmarkt. De *marginale* totale wig geeft aan hoeveel een inkomenstrekker of huishouden na een stijging van het bruto-inkomen extra gaat bijdragen aan de financiering van de collectieve uitgaven. De marginale wig speelt vooral een rol bij de urenbeslissing, de beslissing van individuen hoeveel uren arbeid zij willen aanbieden. Vooral de participatiebeslissing wordt beïnvloed door de hoogte van publieke heffingen. Wanneer beleidsmakers de arbeidsdeelname willen bevorderen, is dus vooral de gemiddelde wig relevant.⁷

³ Bij de fiscale winstbepaling gaat het bijvoorbeeld om mogelijkheden om winstneming uit te stellen bij de voorraadwaardering (het ‘ijzerenvoorraadstelsel’) of de vervanging van kapitaalgoederen (‘vervangingsreserve’); in de sfeer van de loonheffing en de inkomensheffing gaat het bijvoorbeeld om het deel van het actuele inkomen dat opzij wordt gezet voor de oude dag (de ‘omkeerregel’ bij pensioen- en lijfrentevoorzieningen).

⁴ Vergoedingen die werknemers ontvangen wegens kosten die zij rechtstreeks voor hun werkgever maken vormen geen onderdeel van hun arbeidsbeloning en evenmin van de arbeidskosten van de werkgever. Een onderneming zal de aan werknemers verstrekte vergoeding voor reis- en verblijfkosten bijvoorbeeld niet als arbeidskosten administreren.

⁵ Tussen brutosalaris en nettosalaris zit ook de werknemerspremie voor het aanvullend pensioen. Voor zover werknemers dit onderdeel van hun bruto-nettotraject zien als de actuariële faire prijs voor hun oudedagsvoorziening (wat niet waarschijnlijk is), zou hun gedragsreactie – de gevolgen voor participatiebeslissing en urenbeslissing – kunnen verschillen van de gedragsreactie op publieke heffingen.

⁶ Strikt genomen is dit niet juist. De heffingen op basis van het vermogen zijn immers niet begrepen in de totale wig, zoals hier gedefinieerd.

⁷ Mastrogiacomo *et al.* (2011).

2 De wig in nationale koopkrachtoverzichten

In het *Centraal Economisch Plan 1969* presenteerde het Centraal Planbureau (CPB) voor het eerst een koopkrachtoverzicht. Dit gaf een beeld van de ontwikkeling van het reëel beschikbaar inkomen in 1969 ten opzichte van 1968 voor een werknemer in de marktsector met een inkomen net beneden de loongrens van de toenmalige ziekenfondsverzekering.

Standaardkoopkrachtoverzicht

Deze denkbeeldige werknemer had een partner zonder baan en twee jonge kinderen – conform het destijds gangbare kostwinnersmodel. Hij stond al snel bekend als de ‘modale werknemer’.⁸ In de loop van de jaren zeventig kwamen ook standaardkoopkrachtoverzichten in zwang voor andere typen huishoudens (alleenstaanden, paren zonder kinderen) en andere sociaal-economische groepen (ambtenaren, uitkeringsontvangers, gepensioneerden). Tevens werd standaard een toenemend aantal inkomensniveaus onderscheiden (minimumloon, tweemaal modaal en – althans tot het jaar 1983⁹ – viermaal modaal).¹⁰ Te beginnen met het *Centraal Economisch Plan 2008* bevatten het Centraal Economisch Plan (CEP) en de Macro Economische Verkenning (MEV) van het CPB een bijlage met de uitkomsten van het standaardkoopkrachtoverzicht voor een groot aantal typen huishoudens.¹¹

De kern van het koopkrachtoverzicht is de becijfering van het nettosalaris dat hoort bij het geselecteerde niveau van het brutosalaris – het bruto-nettotraject –, uitgaande van de geldende fiscale en sociale wetgeving (in twee opeenvolgende jaren). Het verschil tussen bruto- en nettosalaris is de werknemerswig.¹² Aangezien de werkgeverspremies worden berekend op basis van het brutosalaris, kunnen ook die premies en dus de werkgeverswig worden afgeleid.

Het CPB maakt de standaardkoopkrachtoverzichten met zijn model MIMOSI.¹³ Bij de becijfering van de gemiddelde wig en de marginale wig met MIMOSI komt, zoals opgemerkt, zowel de werkgevers- als de werknemerswig in beeld. De consumentenwig blijft onzichtbaar. MIMOSI bevat geen module om de heffingen op de consumptie te kwantificeren.

Koopkrachtoverzichten met steekproefgegevens

In MIMOSI claimen standaardhuishoudens alleen aftrekposten en heffingskortingen waarop iedereen recht heeft – uiteraard gegeven de kenmerken van het huishouden.¹⁴ Aftrekposten die worden geclaimd door slechts een deel van de belastingplichtigen blijven buiten beschouwing; denk aan betaalde hypotheekrente, specifieke uitgaven wegens ziekte en giften die zijn gedaan aan het algemeen nut beogende instellingen. De (ongelijke) verdeling van dergelijke inkomensbestanddelen over huishoudens kan worden opgespoord door gebruik te maken van steekproefgegevens over werkelijk bestaande huishoudens. Vanaf 1997 gebruikte het CPB (drie afzonderlijke) modellen voor de microsimulatie van belastingen, sociale zekerheid, arbeidskosten en koopkracht. Deze modellen werden gevuld met (deels

⁸ Zie voor een portret van de modale werknemer: Heertje *et al.* (1976), p. 14.

⁹ Zie Centraal Planbureau (1982), p. 63.

¹⁰ Zie Bolhuis (1987, p. 129-130) voor een historische schets van het koopkrachtoverzicht.

¹¹ Zie bijvoorbeeld: Centraal Planbureau (2014), bijlage 12.

¹² Uitkeringsontvangers gelden in dit verband als werknemers, uitkeringsinstanties als werkgevers en de uitkering door wetsfictie als ‘loon’.

¹³ Tot aan de zomer van 2013 gaf de website van het CPB onder andere toegang tot Microtax. Dit rekenschema gaf derden inzicht in de met MIMOSI uitgevoerde berekeningen. Als uitvloeisel van interne bezuinigingsmaatregelen bij het CPB is de vervaardiging van Microtax gestaakt.

¹⁴ Wel wordt bij berekeningen voor werknemers rekening gehouden met een gemiddelde premie voor aanvullend pensioen, hoewel niet alle werknemers aan een pensioenregeling deelnemen.

bijgeschatte) gegevens voor een steekproef van huishoudens.¹⁵ In de zomer van 2007 zijn deze drie modellen vervangen door één microsimulatiesysteem, het al genoemde MIMOSI.¹⁶ Het CPB gebruikt dit microsimulatiemodel tegenwoordig voor analyses op de samenhangende terreinen van koopkracht, arbeidskosten, sociale zekerheid, loonheffingen en de inkomensheffing.

Op dit moment omvat de gebruikte steekproef ongeveer 85 duizend huishoudens, waarin een kwart miljoen personen leven. Gegevens over de situatie van die huishoudens – zoals de gezinssamenstelling, bezit van spaargeld – komen uit diverse bij de overheid beschikbare gegevensbestanden. Van elk huishouden is bijvoorbeeld ook bekend of het huurt dan wel een koopwoning bezit, en hoe hoog de woonlasten zijn. Voor elk van de 85 duizend huishoudens afzonderlijk berekent het CPB de koopkrachtverandering. Het kan gaan om de gevolgen voor de huishoudportemonnee van een afzonderlijke maatregel. Het kan ook gaan om de koopkrachtverandering van het ene op het andere jaar. In het laatste geval houden de CPB-medewerkers niet alleen rekening met de inkomensgevolgen van overheidsmaatregelen, maar ook met de inflatie, en bij werknemers met de gemiddelde stijging van de cao-lonen.

De positie van bijna elk huishouden is anders. Elk huishouden uit de steekproef vormt een stipje in het totale koopkrachtbeeld. De uitkomst van de uitgevoerde berekeningen is een ‘puntenwolk’ van ongeveer 85 duizend stipjes. Die puntenwolk verbeeldt de koopkrachtverandering van alle huishoudens uit de steekproef. Het planbureau maakt ook puntenwolken voor bepaalde typen huishoudens. Zo zijn er plaatjes die de verandering tonen in de koopkracht van werkende tweeverdieners, van alleenstaande uitkeringsontvangers en van gepensioneerde tweeverdieners.¹⁷ Elke puntenwolk laat een flinke spreiding van de koopkrachtveranderingen zien. Deze plaatjes zijn tegenwoordig standaard te vinden in het CEP (jaarlijks gepubliceerd in april) en de MEV (jaarlijks gepubliceerd in september).

Beperkingen

Koopkrachtberekeningen voor standaardhuishoudens en voor een steekproef van huishoudens zijn bij uitstek geschikt om de inkomensgevolgen van een specifieke overheidsmaatregel na te bootsen. Bij analyses van de gemiddelde en de marginale druk van heffingen op basis van het inkomen zijn standaardkoopkrachtberekeningen in feite zelfs onmisbaar.¹⁸ Zulke berekeningen schieten echter (ernstig) tekort, als het erom gaat de toekomstige algemene inkomensontwikkeling van gezinnen in Nederland te traceren. Misschien de belangrijkste tekortkoming van de inkomensplaatjes is dat de makers ervan de inkomensveranderingen missen die het gevolg zijn van het vinden van (ander) werk, de promotie naar een beter betalende functie, werkloos worden en wijzigingen in de huishoudenssituatie – gaan samenwonen, scheiden, familie-uitbreiding, kinderen die uit huis gaan. In feite zien huishoudens hun inkomen voor driekwart stijgen of dalen door zulke positieveranderingen, die volledig buiten de gepresenteerde ‘statische’ koopkrachtbeelden blijven. De plaatjes vangen dus maar een kwart van de werkelijke inkomensdynamiek.

Hoewel sommige politici nog steeds veel gewicht hechten aan de uitkomsten van statische koopkrachtoverzichten uit MIMOSI, zou algemeen bekend kunnen zijn dat zij ongeschikt zijn om de dynamiek van de inkomensontwikkeling te vangen.

¹⁵ Zie Bosch (2005) voor een uitgebreide beschrijving van de koopkrachtberekening.

¹⁶ Zie Romijn *et al.* (2008) voor een toelichting op MIMOSI.

¹⁷ Centraal Planbureau (2014), p. 77.

¹⁸ Zie bijvoorbeeld de analyse van de ontwikkeling en de verdeling van de marginale druk van publieke heffingen in Gielen *et al.* (2009).

3 De wig in internationale koopkrachtoverzichten

In de loop van de jaren zeventig begint de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) met de publicatie van een rapport over de *tax/benefit position of selected income groups* in de bij deze internationale organisatie aangesloten landen – destijds 24. Tot het midden van de jaren negentig bevatten de rapporten uitsluitend informatie over het bruto-nettotraject en de (gemiddelde en marginale) werknemerswig van de *average production worker* (APW): een mannelijke handarbeider in de maakindustrie, die het gemiddelde brutoloon verdient van alle werknemers uit deze categorie.¹⁹ Slechts twee huishoudentypen komen aan bod: de alleenstaande werknemer en de kostwinner die een gezin onderhoudt met twee kinderen uit de leeftijdsgroep 6-11 jaar. Het nettoloon – dat is het brutoloon, verminderd met de op het loon ingehouden heffingen, ofwel de *take home pay* – wordt voor landen die deze tegemoetkoming kennen verhoogd met de *cash transfers* voor (jonge) kinderen, om te komen tot het beschikbaar inkomen (*disposable income*). Al wordt de positie van slechts twee huishoudentypen belicht, toch worden de rapporten geleidelijk dikker, doordat zij in het deel met de rapportage per land een steeds uitgebreidere beschrijving bevatten van de daar geldende fiscale en sociale regelingen, voor zover die de positie van de APW raken.

Eén rapport, gepubliceerd aan het begin van de jaren tachtig, geeft voor de periode 1974-1978 dieper uitgespitte resultaten.²⁰ Dit rapport bestrijkt ook de situatie van gehuwden zonder kinderen. Bij gehuwde paren worden bovendien eenverdieners- en tweeverdienersgezinnen onderscheiden. Deze laatste verbreding van de invalshoek had hoogstwaarschijnlijk te maken met de belangstelling van beleidsmakers voor de wig, waarmee tot de arbeidsmarkt toetredende vrouwen destijds werden geconfronteerd. Om te voorzien in tekorten op de arbeidsmarkt en als vrucht van het opkomende emancipatiestreven wensten overheden in veel landen de arbeidsparticipatie van gehuwde vrouwen te stimuleren. Om dat doel te bereiken diende onder andere de grote (gemiddelde) wig te krimpen, waarmee vrouwen in sommige bij de OESO aangesloten landen werden geconfronteerd.²¹ In het bedoelde rapport is tevens een groter aantal loonniveaus gekozen, die varieerden van 67 procent tot 200 procent van het brutoloon van de APW.

Aanvankelijk is de focus hoofdzakelijk gericht op de huishoudportemonnee van (de vrouw van) de handarbeider. Tot in het begin van de jaren tachtig blijven de werkgeverspremies voor de sociale verzekeringen bij de calculaties zelfs volledig buiten beschouwing.²² Bij analyses van de arbeidskosten en de (totale) wig kunnen de werkgeverslasten vanzelfsprekend niet worden gemist. Daarbij komt dat de verdeling van de sociale premies over werkgevers en werknemers per land sterk verschilt (tabel 1).²³

De focus op de werknemerswig geeft dus een misleidend beeld van de gezamenlijke wig, waarmee werkgevers en werknemers te maken hebben. Dit klemt temeer, aangezien het

¹⁹ Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (1980), p. 10.

²⁰ Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (1980).

²¹ Tot 1973 werden arbeidsinkomsten van de gehuwde vrouw in Nederland bij haar man belast. Zij had daardoor direct te maken met zijn hoogste marginale tarief. Om de marginale wig in dit geval te verkleinen, is in 1973 een begin gemaakt met de individualisering van de belastingheffing van gehuwde partners.

²² Wel vermeldt het aangehaalde rapport de percentages van de werkgeverspremies (Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling, 1980, p. 144-145), maar – waar van toepassing – niet de premiegrenzen, zodat lezers zich geen beeld konden vormen van de omvang van de werkgeverswig.

²³ De afwijkende verhouding tussen werkgeverspremies en werknemerspremies in de drie landen aan de Middellandse Zee springt in het oog. Nederland is een van de weinige OESO-landen waar het aandeel van werknemers (liever: gezinnen – zie noot c onder tabel 1) in de totale opbrengst van de premies voor de sociale verzekeringen groter is dan het aandeel van de werkgevers in die premies.

volgens de literatuur uiteindelijk weinig of geen verschil maakt, of sociale verzekeringen nu worden gefinancierd via werkgeverspremies, dan wel via werknemerspremies.^{24 25}

Tabel 1 Premies voor de sociale verzekeringen, 2010 (procenten bbp)

Land ^a	Werkgevers ^b	Werknemers ^c	Ratio werkgevers/werknemers
Frankrijk	12,7	4,0	3,2
Italië	9,2	2,4	3,8
België	8,5	4,2	2,0
Spanje	8,5	1,9	4,5
Duitsland	6,7	6,3	1,1
Nederland	4,9	6,0	0,8
Verenigd Koninkrijk	3,8	2,6	1,5

a. Landen gerangschikt naar dalend aandeel van de werkgeverspremies.

b. Inclusief *payroll taxes*.

c. Het gaat om alle premies die niet rechtstreeks voor rekening van de werkgevers komen.

Bron: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2012), p. 113, p. 115 en p. 117

Vanaf het begin van de jaren tachtig zijn de bedragen van de werkgeverspremies als memorandum item te vinden in de landenoverzichten uit het rapport.²⁶ Eerst vanaf de editie-1998 zijn in de samenvatting van de uitkomsten in het inleidende deel van het rapport ook verzameltabellen te vinden met de werknemerswig plus de werkgeverswig bij de in aanmerking genomen niveaus van het brutosalaris.²⁷ Vanaf de editie-1999 krijgt de wig tussen arbeidskosten en het bijbehorende nettosalaris steeds prominenter aandacht, een trend die strookt met de toegenomen belangstelling van beleidsmakers voor verstoringen die publieke heffingen teweegbrengen bij de werking van de arbeidsmarkt.²⁸

De editie-1998 markeert tevens een keerpunt, doordat het rapport voortaan rapporteert over de gemiddelde en de marginale druk van de heffingen op het inkomen voor acht in plaats van twee huishoudens:

- alleenstaanden zonder kinderen met 67 procent, 100 procent respectievelijk 167 procent van het brutoloon van de APW;
- alleenstaanden met twee jonge kinderen en 67 procent van het brutoloon van de APW;
- gezinnen met twee jonge kinderen, waarbij de inkomensaanbreng van beide partners zich verhoudt als 100-0, 100-33 respectievelijk 100-67 procent van het brutoloon van de APW;
- een tweeverdienersgezin zonder kinderen, waarbij de inkomensaanbreng van beide partners zich verhoudt als 100-33 procent van het brutoloon van de APW.

²⁴ Zo maakt het volgens de CPB-modellen voor het effect op het arbeidsaanbod niet uit hoe een wijziging in de wig tot stand komt (via een verandering in de werknemerswig, de werkgeverswig of de indirecte belastingen).

²⁵ Het effect dat een verandering in de wig op lange termijn op de loonvoet heeft, is volgens de CPB-modellen SAFFIER II en MIMIC bovendien niet afhankelijk van de wijze waarop de wig muteert (via een verandering in de werknemerswig, de werkgeverswig of de indirecte belastingen). Zie voor de loonvergelijking van SAFFIER II: Centraal Planbureau (2010), p. 35-40.

²⁶ Zie bijvoorbeeld: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (1987).

²⁷ De titel is aangepast en luidt vanaf de editie-1997 *The tax/benefit position of employees*, aangezien de gebruikte inkomensgegevens op dat moment allang niet meer uitsluitend betrekking hebben op handarbeiders uit de maakindustrie. De *average worker* is tegenwoordig gedefinieerd als een voltijdwerknemer (hand- en hoofdarbeiders) in industriesectoren C-K (ISIC, Revision 3) of industriesectoren B-N (ISIC, Revision 4); zie: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2014), p. 1. ISIC = International Standard Industrial Classification of All Economic Activities.

²⁸ De met ingang van de editie-1999 opnieuw gewijzigde titel van het rapport – *Taxing Wages* – brengt dit tot uitdrukking.

De special features

Sinds de editie-2002 belicht *Taxing Wages* elk jaar een speciaal onderwerp.²⁹ Voor onderdeel 5 hierna – met een impressie van de totale wig in elf OESO-landen – is geput uit de *special feature* in de editie-2009. Mede door de behandeling van bijzondere onderwerpen is het rapport in de afgelopen decennia uitgedijd van een aanvankelijk sober ogend boekwerkje van circa vijftig bladzijden tot een ‘*block buster*’ van bijna zeshonderd pagina’s. Daaraan is niet vreemd, dat het aantal lidstaten van de OESO in deze periode is toegenomen van 24 tot 34. Het hiernavolgende onderdeel presenteert een aantal uitkomsten uit de editie-2014 van *Taxing Wages*, die eind mei in druk is verschenen.

4 De editie-2014 van *Taxing Wedges*

In de editie-2014 van *Taxing Wages* staan ramingen centraal van de *tax/benefit* positie van werknemers in het jaar 2013. De uitkomsten berusten op zo nauwkeurig mogelijke schattingen, die zijn aangeleverd door de lidstaten. De editie-2014 presenteert tevens definitieve uitkomsten voor het jaar 2012.

De OESO berekent de gemiddelde wig (werkgeverswig plus werknemerswig) door het totaal van inkomstenbelasting en sociale premies van werkgever en werknemer in voorkomende gevallen eerst te verminderen met de *cash benefits* voor twee jonge kinderen en door het saldobedrag vervolgens uit te drukken in procenten van de arbeidskosten van de werkgever. Deze aanpak is verklaarbaar uit de wordingsgeschiedenis van het rapport. Daarin stond aanvankelijk, zoals hierboven is toegelicht, de inhoud van de huishoudportemonnee centraal. Zeker bij een analyse van de arbeidskosten en de gemiddelde wig zouden de *cash benefits* beter buiten beschouwing kunnen blijven. De arbeidskosten staan immers los van de aanwezigheid van jonge kinderen in het gezin van de werknemer.³⁰ Vaak hebben de *cash benefits* het karakter van een *lump sum*,³¹ zodat zij niet bijdragen aan de marginale druk en de urenbeslissing dus nauwelijks raken. De OESO ondervangt dit bezwaar, door bij de presentatie van de resultaten te focussen op de alleenstaande werknemer zonder kinderen.

Gemiddelde wig

De gemiddelde belastingdruk op inkomen uit arbeid van alleenstaande werknemers zonder kinderen met het gemiddelde loon uit dienstbetrekking steeg in 2013 in het OESO-gebied met 0,2 procentpunt tot gemiddeld 35,9 procent. In 2011 en 2012 steeg de belastingdruk voor dit type huishouden in het OESO-gebied ook al, met achtereenvolgens 0,5 en 0,1 procentpunt. De daling van de gemiddelde druk met een vol procentpunt uit de jaren 2007-2009 is daarmee grotendeels ongedaan gemaakt.

Tabel 2 toont de wig tussen de arbeidskosten voor werkgevers en de bijbehorende *net take-home pay* voor alleenstaande werknemers zonder kinderen met het gemiddelde loon voor elke OESO-lidstaat afzonderlijk (kolom 1). De verschillen zijn groot. In België, Duitsland, Frankrijk, Hongarije en Oostenrijk bedraagt de gemiddelde wig 50 procent of meer. In scherp contrast hiermee is de gemiddelde wig kleiner dan 20 procent in Chili, Mexico en Nieuw-Zeeland. België is lijstaanvoerder (55,8 procent), Chili draagt de rode lantaren (7,0 procent). Van alle landen zit Nederland (36,9 procent) het dichtste bij het OESO-gemiddelde.

²⁹ De daarin behandelde onderwerpen zijn mijns inziens uitermate beleidsrelevant, maar zij krijgen weinig aandacht in beleidsdocumenten en berichtgeving in de media. De bijlage bevat een volledig overzicht van de bedoelde *special features*.

³⁰ Behalve wanneer de werkgever rechtstreeks meebetaalt aan de kosten van de kinderopvang van zijn werknemers.

³¹ Zoals de kinderbijslag in Nederland. De aanspraak op kindgebonden budget is daarentegen inkomensafhankelijk; daarmee vergroot deze toeslag de marginale wig.

De veranderingen in de wig van 2012 op 2013 staan in de tweede kolom van tabel 2. In 21 landen groeide de wig – in de meeste gevallen, doordat de inkomstenbelasting in 2013 zwaarder ging drukken (kolom 3) –, in 12 landen kromp hij. De wig nam het meeste toe in Portugal (3,54 procentpunt), de grootste daling wordt gerapporteerd voor Nederland (1,78 procentpunt). In Chili bleef de wig onveranderd.

Tabel 2 Gemiddelde wig, 2013
(procenten van de arbeidskosten^a)

Land ^b	Jaarmutatie 2013/12 (in procentpunten) ^c				
	Totale wig 2013	Totale wig	Inkomstenbelasting	Werkgeverspremies	Werknemerspremies ^d
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Belgium	55,8	-0,19	-0,06	0,02	-0,16
Germany	49,3	-0,30	0,12	-0,21	-0,21
Austria	49,1	0,28	0,28	0,00	0,00
Hungary	49,0	-0,49	-0,49	0,00	0,00
France	48,9	-1,20	0,39	0,32	-1,92
Italy	47,8	0,08	0,08	0,00	0,00
Finland	43,1	0,56	0,57	-0,01	0,00
Sweden	42,9	0,07	0,09	-0,02	0,00
Czech Republic	42,4	-0,09	-0,09	0,00	0,00
Slovenia	42,3	-0,16	-0,16	0,00	0,00
Greece	41,6	-1,35	-0,79	0,11	-0,67
Portugal	41,1	3,54	3,54	0,00	0,00
Slovak Republic	41,1	1,51	-0,21	-0,27	1,98
Spain	40,7	0,05	0,05	0,00	0,00
Estonia	39,9	-0,51	0,30	-0,59	-0,22
Turkey	38,6	0,26	0,26	0,00	0,00
Denmark	38,2	-0,31	-0,33	0,01	0,00
Norway	37,3	-0,08	-0,01	0,01	-0,08
Luxembourg	37,0	1,09	1,09	0,00	0,00
Netherlands	36,9	-1,78	-0,91	0,48	-1,35
Poland	35,6	0,05	0,05	0,00	0,00
Iceland	33,4	0,05	0,14	-0,01	-0,09
Japan	31,6	0,37	0,00	0,18	0,18
United Kingdom	31,5	-0,61	-0,60	0,00	-0,02
United States	31,3	1,51	-0,29	1,82	-0,02
Canada	31,1	0,24	0,03	0,07	0,14
Australia	27,4	0,20	0,20	0,00	0,00
Ireland	26,6	0,69	-0,05	0,73	0,00
Switzerland	22,0	0,04	0,04	0,00	0,00
Korea	21,4	0,37	0,17	0,13	0,06
Israel	20,7	0,27	0,03	-0,04	0,28
Mexico	19,2	0,22	0,21	0,00	0,02
New Zealand	16,9	0,50	0,50	0,00	0,00
Chile	7,0	0,00	0,00	0,00	0,00

a. Alleenstaande werknemer zonder kinderen met gemiddeld salaris.

b. Landen zijn gerangschikt naar dalende wig.

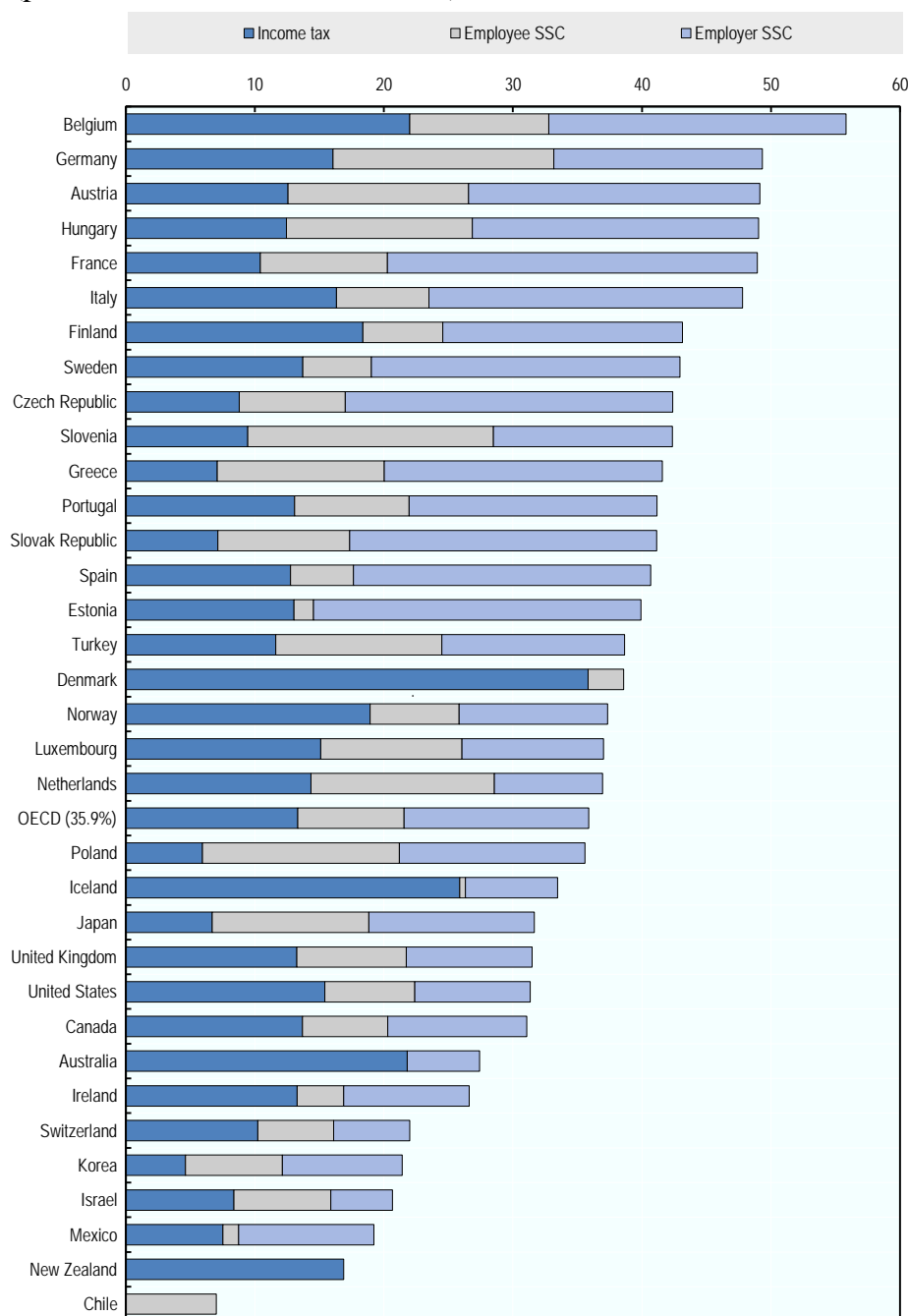
c. Door afronding kunnen veranderingen in de wig (kolom 2) een tiende procentpunt afwijken van de som van de mutaties in kolom 3 tot en met kolom 5.

d. Inclusief loonsombelastingen (*payroll taxes*) waar van toepassing.

Bron: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2014), p. 18

Figuur 1 geeft de drie componenten van de wig – inkomstenbelasting, werknemerspremies en werkgeverspremies (waar van toepassing inclusief *payroll taxes*) – in procenten van de arbeidskosten. Ook deze cijfers betreffen de alleenstaande werknemer zonder kinderen met een gemiddeld salaris.

Figuur 1 Samenstelling gemiddelde wig, 2013
(procenten van de arbeidskosten^{a, b})



a. Alleenstaande werknemer zonder kinderen met gemiddeld salaris.

b. Inclusief loonsombelastingen (*payroll taxes*) waar van toepassing.

Bron: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2014), p. 19

Het aandeel van de inkomstenbelasting in de arbeidskosten varieert enorm, van nul (Chili) tot 35,8 procent (Denemarken). Ook in Australië, België en IJsland ligt het belastingaandeel in de gemiddelde wig boven de 20 procent. Nederland neemt met een aandeel van 14,3 procent een middenpositie in. In Australië en Nieuw-Zeeland betalen werknemers niet mee aan de sociale verzekeringen; het aandeel van de werknemerspremies in de arbeidskosten piekt in Duitsland (17,1 procent) en Slovenië (19,0 procent). In Frankrijk dragen werkgevers 28,7 procent van de totale arbeidskosten af als werkgeverspremies voor de sociale zekerheid, dat is het hoogste percentage in het OESO-gebied. In Nederland liggen de werkgeverspremies (8,4 procent) beneden het OESO-gemiddelde. Chili, Denemarken en Nieuw-Zeeland kennen geen werkgeverspremies.

Werknemerswig

Tabel 3 toont de werknemerswig (het bruto-nettotraject) voor een alleenstaande werknemer zonder kinderen met een gemiddeld salaris. De OESO berekent deze *personal average tax rate* door de som van inkomstenbelasting en werknemerspremies voor de sociale verzekeringen uit te drukken in procenten van het brutosalaris. Het niveau van het gemiddelde brutosalaris is uitgedrukt in dollars met een gelijkgemaakte koopkracht.

Werknemers in het OESO-gebied ervaren gemiddeld een belastingdruk van 25,4 procent (ongewogen gemiddelde). In België drukken de heffingen die worden ingehouden op het brutosalaris van de alleenstaande werknemer zonder kinderen het zwaarste: 42,6 procent van het gemiddelde salaris. Denemarken en Duitsland zijn de enige andere landen waar de overheid meer dan 35 procent van het brutosalaris afroemt. In Chili (7,0 procent) en Mexico (9,8 procent) houden werknemers met een gemiddeld salaris daarvan in verhouding verreweg het meeste over. Korea is het enige andere land waar de belastingdruk lager uitkomt dan 15 procent van het brutosalaris.

De druk van de inkomstenbelasting is het hoogste in Denemarken (35,8 procent), België (28,6 procent), IJsland (27,9 procent) en Finland (22,5 procent). Sociale premies nemen de grootste hap uit het brutosalaris in Slovenië (22,1 procent), Duitsland (20,4 procent) en Hongarije (18,5 procent). Deze grote spreiding in de voor werknemers zichtbare druk van de publieke heffingen op het arbeidsinkomen weerspiegelt verschillen tussen de onderscheiden landen in zowel het belastingpeil als de belastingmix. In landen met een aanzienlijk hoger belastingpeil zullen ook de heffingen op het (arbeids)inkomen in de regel zwaarder drukken. Verder is de belastingmix uiteraard relevant: landen vergaren een uiteenlopend deel van de totale belastingopbrengst via de inkomstenbelasting en werknemerspremies voor de sociale verzekeringen.

Gezinsbelasting

Behalve in Chili en Mexico is – bij het gemiddelde loonniveau – de wig voor kostwinners geringer dan de wig voor alleenstaande werknemers. Het verschil is vooral groot in Tsjechië, Luxemburg, Duitsland, Ierland en Slovenië. Voor de kostwinner met twee jonge kinderen is de gemiddelde druk (van alle heffingen, in procenten van de arbeidskosten) het hoogste in Griekenland (44,5 procent), Frankrijk (41,6 procent) en België (41,0 procent). Nieuw Zeeland heeft de laagste gemiddelde druk voor dit soort huishoudens (2,4 procent), gevolgd door Ierland (6,8 procent), Chili (7 procent) en Zwitserland (9,5 procent). Het OESO-gemiddelde bedraagt 26,3 procent.

Tussen 2000 en 2013 is de progressie van de gemiddelde wig voor werknemers met een laag inkomen en twee kinderen in het algemeen sterk toegenomen, doordat hun belasting is verlaagd (bijvoorbeeld via fiscale tegemoetkomingen, zoals in Nederland de arbeidskorting) en doordat de uitkeringen voor kinderen zijn verhoogd. Vooral in de periode voor 2007 nam

de progressie eveneens toe voor laagbetaalde alleenstaanden zonder kinderen. Voor hogere loonniveaus bleef de progressie tussen 2000 en 2013 vrijwel gelijk.

Tabel 3 Inkomstenbelasting en werknemerspremies, 2013
(procenten van het brutosalaris^a)

Land ^b	Totaal ^c	Inkomsten- belasting	Werknemers- Premies	Brutosalaris ^d
	(1)	(2)	(3)	(4)
Switzerland	17,1	10,9	6,3	64 298
Norway	29,2	21,4	7,8	59 548
Netherlands	31,2	15,7	15,5	58 252
Germany	39,6	19,1	20,4	57 818
Luxembourg	29,3	17,0	12,3	57 591
Belgium	42,6	28,6	14,0	56 171
Australia	23,1	23,1	0,0	52 639
Denmark	38,6	35,8	2,7	51 772
United Kingdom	24,1	14,7	9,4	51 255
Austria	34,3	16,2	18,1	50 322
United States	24,6	16,9	7,7	48 463
Japan	21,6	7,7	13,9	47 771
Korea	13,4	5,1	8,3	47 075
Finland	30,2	22,5	7,6	46 748
Sweden	25,0	18,0	7,0	45 388
Iceland	28,3	27,9	0,5	44 883
France	28,4	14,6	13,8	43 984
Ireland	18,7	14,7	4,0	40 175
Italy	31,0	21,5	9,5	39 430
Canada	22,7	15,3	7,4	38 948
Spain	22,9	16,6	6,4	38 278
New Zealand	16,9	16,9	0,0	36 381
Israel	16,7	8,8	7,9	32 419
Greece	25,5	9,0	16,5	31 892
Slovenia	33,1	11,0	22,1	29 528
Turkey	28,5	13,5	15,0	29 436
Portugal	27,2	16,2	11,0	28 696
Poland	24,7	6,9	17,8	22 968
Hungary	34,5	16,0	18,5	22 930
Czech Republic	22,8	11,8	11,0	22 460
Estonia	19,5	17,5	2,0	21 217
Slovak Republic	22,8	9,4	13,4	19 716
Chile	7,0	0,0	7,0	18 989
Mexico	9,8	8,4	1,4	12 501

a. Alleenstaande werknemer zonder kinderen met gemiddeld salaris.

b. Landen zijn gerangschikt naar dalend brutosalaris.

c. Door afronding kan het cijfer in de kolom Totaal 1 procentpunt verschillen van de som van de mutaties in de kolommen Inkomstenbelasting en Werknemerspremies.

d. Dollars met gelijk(gemaakt)e koopkracht.

Bron: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2014), p. 21

Arbeidskosten

Nederlandse werknemers hebben in koopkrachtpariteit bijna het hoogste brutosalaris (\$ 58.252) in het gehele OESO-gebied.³² Zij moeten alleen hun collega's in Zwitserland (vermoedelijk mede door hoge salarissen in de financiële sector) en in Noorwegen (hoge salarissen in de olie- en gaswinning) voor laten gaan. Bij een landenrangschikking naar de hoogte van de arbeidskosten (\$ 63.585) staat Nederland op de zevende plaats, onder andere onder Duitsland, doordat de werkgeverslasten hier te lande in verhouding een betrekkelijk gering deel van de arbeidskosten uitmaken. Bij deze vergelijking van salarisoniveaus passen twee kanttekeningen: niet alle landen tellen exact dezelfde categorieën werknemers mee en de omrekening naar dollars met een gelijke koopkracht kan tot enige vertekening leiden.

Consumentenwig

Net zoals bij de simulaties van het CPB is het beeld van de (gemiddelde) wig onvolledig, doordat de consumentenwig in *Taxing Wages* buiten beschouwing blijft. De *special feature* in de editie-2009 van het rapport bevat een interessante poging om ook de consumentenwig te kwantificeren, verbijzonderd naar de acht in *Taxing Wages* onderscheiden huishoudens.³³ De exercitie bestrijkt een groep van elf OESO-landen; Nederland is daar niet bij. Voor de uitgevoerde becijferingen is gebruik gemaakt van microdata uit budgetonderzoek van nationale statistische bureaus en van Eurostat. De gevolgde aanpak wordt gehinderd door diverse factoren: een deel van de noodzakelijke gegevens ontbreekt en het aantal waarnemingen is beperkt,³⁴ terwijl bekend is dat het consumptiepatroon van huishoudens sterk varieert. Bovendien konden niet alle in prijzen begrepen belastingen worden toegerekend. Alleen de omzetbelasting (*value added tax*,³⁵ respectievelijk *sales tax*) en een deel van de accijnzen zijn meegenomen.³⁶

Een andere complicatie is dat in budgetonderzoeken het netto (besteedbaar) inkomen van huishoudens centraal staat. Het nettosalaris is ook bekend uit *Taxing Wages*, wat op zichzelf de gewenste koppeling van gegevens mogelijk maakt. Maar het netto-inkomen in budgetonderzoek komt uit verschillende bronnen. Bij de koppeling wordt in budgetonderzoek gerapporteerde consumptie uit niet-arbeidsinkomsten, bij gebrek aan beter, toegerekend aan inkomen uit arbeid. De standaardhuishoudens in *Taxing Wages* genieten immers bij veronderstelling geen ander inkomen dan uit arbeid (en ontvangen daarnaast in voorkomende gevallen *cash benefits* voor de kinderen).

Met inachtneming van de genoemde beperkingen, toont de druk van de consumptiebelastingen op het netto-inkomen tamelijk in het oog springende verschillen tussen de acht huishoudenstypen. In Frankrijk – met een relatief groot aantal waarnemingen – ligt de druk van toegerekende consumptiebelastingen tussen 9,7 procent (alleenstaanden zonder kinderen, met 167 procent van het gemiddelde salaris) tot 13,6 procent (eenoudergezin met twee kinderen, en met 67 procent van het gemiddelde salaris). In België varieert de druk van de in aanmerking genomen consumptiebelastingen van 7 procent (tweeverdieners zonder

³² Het gemiddelde salaris in 2013 bedroeg €48.109, niet gecorrigeerd voor verschillen in de koopkracht van nationale valuta's.

³³ Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2009), p. 23-39.

³⁴ Het aantal bruikbare waarnemingen lag tussen 249 (Ierland) en 1.427 (Frankrijk).

³⁵ Een probleem bij de omzetbelasting die wordt geheven op basis van de toegevoegde waarde (btw) is dat vrijgestelde goederen bij de berekeningen moesten worden behandeld als goederen die zijn belast tegen het nultarief. In de prijs van vrijgestelde goederen is echter btw begrepen, die al in eerdere schakels van de productieketen is geheven. Voor landen die op ruime schaal werken met vrijstellingen in de btw wordt de belastingdruk dus onderschat. Zie: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2009), p. 29.

³⁶ Sommige budgetonderzoeken meten geen hoeveelheden geconsumeerde goederen. Dan kunnen accijnzen die worden geheven op basis van volume in plaats van prijs niet worden toegerekend.

kinderen, met 100-33 procent van het gemiddelde salaris) tot 11,7 procent (kostwinner met twee kinderen, op het gemiddelde salaris).

In een laatste stap wordt de gemiddelde consumentenwig (in procenten van het netto-inkomen) omgerekend tot component van de totale wig (in procenten van de arbeidskosten). Voor zes landen toont tabel 4 de langs deze weg gevonden resultaten. Als standaardhuishouden figureert hier een alleenstaande werknemer zonder kinderen, die het gemiddelde salaris verdient.

Tabel 4 Gemiddelde totale wig^a (procenten)

Land ^b	Jaar	Inkomen	Consumptie	Totaal
België	2005	55,5	4,0	59,5
Frankrijk	2006	50,2	6,2	56,4
Denemarken	2005	41,1	9,3	50,4
Spanje	2004	38,7	6,6	45,3
Verenigd Koninkrijk	2006	34,0	6,2	40,2
Verenigde Staten	2006	29,9	2,1	32,0

a. Alleenstaande werknemer zonder kinderen met gemiddeld salaris.

b. Landen gerangschikt naar dalende totale wig.

Bron: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2009), p. 32-33

De conclusie luidt dat de gepresenteerde resultaten zich door de gesignaleerde beperkingen niet lenen voor internationale vergelijkingen of als leidraad bij het uitstippelen van het nationale belastingbeleid. Vooral de bijdrage van de omzetbelasting aan de totale wig loopt van land tot land fors uiteen. Door de consumentenwig in het beeld te betrekken, nemen de verschillen tussen de OESO-landen die in *Taxing Wages* worden gerapporteerd over de gehele linie (wat) af. Die uitkomst vormt een aansporing om te verkennen hoe de toerekening van consumptiebelastingen aan huishoudentypen valt te verbeteren. Voor zover bekend heeft het OESO-secretariaat tot nu toe geen stappen op dit verkennerspad gezet.

5 Tot besluit

Bij de interpretatie van de door de OESO gepresenteerde resultaten is van belang dat bij de berekening van de bruto-nettotrajecten en van de werkgeverslasten – net als bij het CPB-model Microtax – uitsluitend rekening wordt gehouden met standaardafrekkosten. De feitelijk door werknemers ervaren gemiddelde belastingdruk zal lager zijn, wanneer zij kunnen profiteren van specifieke afrekkosten, vrijstellingen en verlaagde tarieven, waarvan slechts een deel van de belastingbetalers profiteert. De consumentenwig telt niet mee. Aangezien de uitkomsten betrekking hebben op denkbeeldige standaardhuishoudens, zeggen zij niets over de inkomensdynamiek die door werkelijk bestaande werknemers wordt ervaren. Wel laten de eveneens in *Taxing Wages* opgenomen historische reeksen zien hoe de gemiddelde en de marginale druk zich in de loop van de tijd hebben ontwikkeld voor huishoudens met gelijk gehouden eigenschappen in termen van gezinssamenstelling en relatief inkomensniveau.

Daarmee verschaft dit OESO-rapport waardevolle informatie voor beleids- en opiniemakers, waarvan naar mijn indruk nog weinig gebruik wordt gemaakt. Deze bijdrage brengt daar mogelijk enige verandering in, althans voor wat betreft de situatie in Nederland.

Flip de Kam

* Als honorair hoogleraar Economie van de Publieke Sector werkzaam bij de Rijksuniversiteit Groningen; eindredacteur van dit tijdschrift. In de jaren 1997-1999 werkzaam bij de OESO, als secretaris van de Working Party on Tax Policy Analysis and Tax Statistics of the

Committee on Fiscal Affairs, belast met de coördinatie van de productie van de *Revenue Statistics* en *Taxing Wages*. Ik dank drs. M.D.A.C. Gielen (wetenschappelijk medewerkster Sector 1 Publieke financiën van het Centraal Planbureau) voor haar commentaar op een concept-versie van dit artikel, dat mij voor enkele vervelende fouten heeft behoed.

LITERATUUR

- Bolhuis, E.A. (1987), *Koopkrachtoverzichten*, in C.A. de Kam, C.J. Wiebrens en F.G. van Herwaarden (red.), *Bouwstenen voor inkomensbeleid en sociale zekerheid*, 's-Gravenhage: VUGA Uitgeverij B.V., 129-140
- Bosch, N. (2005), *Beschrijving koopkrachtberekening*, CPB Memorandum 12 december, Den Haag: Centraal Planbureau
- Centraal Planbureau (1982), *Macro Economische Verkenning 1983*, 's-Gravenhage: Staatsuitgeverij
- Centraal Planbureau (1998), *Macro Economische Verkenning 1999*, Den Haag: Sdu Uitgevers
- Centraal Planbureau (2008), *Macro Economische Verkenning 2009*, Den Haag: Sdu Uitgevers
- Centraal Planbureau (2010), *SAFFIER II. 1 model voor de Nederlandse economie, in 2 hoedanigheden voor 3 toepassingen*, CPB Document 217, Den Haag: CPB
- Centraal Planbureau (2014), *Centraal Economisch Plan 2014*, Den Haag: Sdu Uitgevers
- Gielen, Miriam, Joke Goes, Marcel Lever, en Rocus van Opstal (2009), *Ontwikkeling en verdeling van de marginale druk in 2001-2011*, CPB document 195, Den Haag: Centraal Planbureau
- Heertje, Arnold, Frans Nypels, en Kees Tamboer (2014), *De verwording van de economie voor de arbeider, ondernemer en kruidenier verklaard. Waarin opgenomen de dood van een coureur*, Amsterdam: De Arbeiderspers
- Mastrogiacomio, Mauro, Nicole M. Bosch, Miriam D.C. Gielen, en Egbert L.W. Jongen (2011), *Estimating labour supply responses in the Netherlands using structural models*, CPB-achtergronddocument horend bij Policy Brief 2011-4, Den Haag: Centraal Planbureau
- Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (1980), *The tax/benefit position of production workers. 1974-1979*, Paris: OECD
- Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (1987), *The tax/benefit position of production workers. 1983-1986*, Paris: OECD
- Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2009), *Taxing Wages. 2007-2008*, Paris: OECD
- Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2013), *Revenue Statistics. 1965-2012*, Paris: OECD
- Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (2014), *Taxing Wages. 2012-2013*, Paris: OECD
- Romijn, Gerbert, Joke Goes, Peter Dekker, Miriam Gielen, en Frank van Es (2008), *MIMOSI. Microsimulatiemodel voor belastingen, sociale zekerheid, loonkosten en koopkracht*, CPB document 161, Den Haag: Centraal Planbureau

BIJLAGESpecial features in *Taxing Wages*

Periode^a	Jaar^b	Onderwerp
2000- 2001	2002	Taxing pensioners
2001- 2002	2003	Taxing families
2002- 2003	2004	Thresholds for paying income tax and social security contributions
2003- 2004	2005	Broadening the definition of the average worker
2004- 2005	2006	Part-time work and taxing wages
2005- 2006	2007	The tax treatment of minimum wages
2006- 2007	2008	Tax reforms and tax burdens
2007- 2008	2009	Consumption taxation as an additional burden on labour income
2008- 2009	2010	Non-tax compulsory payments as an additional burden on labour income
2009- 2010	2011	Wage income tax reforms and changes in tax burdens 2000-2009
2010- 2011	2012	Trends in personal income tax and social security contribution schedules
2011- 2012	2013	Average personal income tax rate and tax wedge progression in OECD countries
2012- 2013	2014	Changes in structural labour income tax progressivity over the 2000-2012 period in OECD member countries

a. Jaren waarvoor het rapport resultaten geeft; jaar met (voorlopige) ramingen vet gedrukt.

b. Jaar waarin het rapport is gepubliceerd.