

Begin dit jaar zijn de gewijzigde regels rondom de gerichte vrijstelling voor arbovoorzieningen kort na publicatie ingegaan. Ze werden 'verkocht' als verduidelijking, maar leken meer het karakter van een inperking te hebben. Het zou nu gaan om verplichtingen die rechtstreeks voortvloeien uit de Arbeidsomstandighedenwet. Dit artikel gaat hier nader op in.

MR. J.R. (REMKO) HESSE, ADVISEUR LOONHEFFINGEN BIJ FOSETI BV

## ARBO

# Nieuwe regels voor de gerichte vrijstelling bij arbovoorzieningen

**B**ij het arbobeleid gaat het niet (meer) alleen om materiële zaken, maar vooral ook om het voorkomen van uitval, dus om preventie. Bij de behandeling van het Belastingplan 2015 lichtte de wetgever toe dat het gaat om de verplichtingen uit de Arbeidsomstandighedenwet (Arbowet), vastgelegd in een arboplan (of arbobeleidsplan), met als basis een risico-inventarisatie en -evaluatie (RI&E). In het arboplan geeft de werkgever aan hoe gezondheids- en veiligheidsrisico's worden weggenomen of verkleind.

Deze toelichting is de basis voor de wijziging van de fiscale behandeling van arbovoorzieningen in 2015. De nihilwaardering van arbovoorzieningen wordt een gerichte vrijstelling, zodat in het vervolg zowel verstrekkingen als vergoedingen onbelast zijn. Dat het niet alleen gaat om harde voorzieningen (zoals een beeldschermbril of stoel) blijkt wel uit de toelichting op artikel 8a Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 (URLB). Daar staat bijvoorbeeld: 'Van werkplek gerelateerde voorzieningen (...) is bijvoorbeeld sprake bij geneeskundige keu-

ringen of bij inenting in het kader van preventie- en verzuimbeleid.'

In 2017 is bij de invoering van de wijzigingen in de Arbowet al meer de nadruk gelegd op preventie. Dat blijkt bijvoorbeeld uit de sterke(re) rol van de preventied medewerker. In de memorie van toelichting staat de expliciete verwijzing naar de verantwoordelijkheid van de werkgever voor het nemen van preventieve maatregelen ter bescherming van de werknemer op grond van artikel 3 van de Arbowet. Werkgevers spelen daar met hun arboplannen op in met programma's om het geestelijk welzijn van de werknemers te bevorderen en zo gezonde of gezondere werknemer te hebben. Deze programma's zijn er meestal voor alle werknemers. Logisch, want voor de werkgever zijn de veiligheid en gezondheid van iedere werknemer belangrijk.

### KADERWET

De Arbowet is overigens een kaderwet, wat betekent dat er geen specifieke regels voor concrete risico's in staan. Elke werkgever zal op basis van zijn eigen situatie het arbobeleid en daarmee zijn verplichtingen invullen; daar is de RI&E het instrument voor. Deze RI&E was, evenals het arboplan, ook de basis voor een werkgever die procedeerde over de gezonde maaltijd als arbovoorziening. In 2021 besliste de rechtbank dat een gezonde maaltijd in 2017 en 2018 geen gericht vrijgestelde arbovoorziening is.

Het zijn niet zomaar gezonde maaltijden, maar maaltijden die zijn afgestemd met een diëtist en die onderdeel zijn van het integrale gezondheidsbeleid van de werkgever.

Twee interessante aspecten in deze procedure: ten eerste benoemde een medewerker van het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid dat werkgevers moeten zorgen dat schade aan de gezondheid door werk moet worden voorkomen, waarbij fitness en gezonde maaltijden zijns inziens wel onder het arbeidsomstandighedenbeleid vallen, maar niet onder de wettelijk verplichte elementen. En ten tweede bevestigden een arts bedrijfsgeneeskunde en een bedrijfsarts dat het preventie- en gezondheidsprogramma van de werkgever voldeed aan de verplichting van de werkgever op reductie van gezondheidsrisico's, zoals beschreven in de Arbowet. Daar lag een RI&E aan ten grondslag, waarin het niet alleen ging om de gezonde maaltijd.

Interessant voor de wijziging per 2022 is dan wie vaststelt wat een verplichting is: de inhoudingsplichtige, de Belastingdienst of het ministerie van SZW.



Wat mij betreft is dit de inhoudingsplichtige. Die weet immers het beste wat zich in het bedrijf afspeelt. Het is in 2017, zoals ik hiervoor heb beschreven, bovendien expliciet benoemd in de toelichting op de wijziging van de Arbowet.

De rechtbank besliste uiteindelijk dat de gerichte vrijstelling voor arbovoorzieningen niet van toepassing is. De rechtbank zag geen ruimte in artikel 3 van de Arbowet voor een voorziening gericht op de veiligheid en gezondheid van de werknemer in het algemeen. Daarbij schrijft de rechtbank dat het 'gelet op de wetsystematiek niet past om maaltijden onder een gerichte vrijstelling te brengen'. Kennelijk is de forfaitaire waardering van een (mo-

**Generieke voorzieningen zijn niet meer mogelijk, het gaat nu om maatwerk**

gelijk belast) loonbestanddeel reden om een gerichte vrijstelling niet toe te passen.

Er is hoger beroep aangetekend, zodat dit nog geen definitieve beslissing is. Overigens zou het zomaar kunnen zijn dat deze procedure de basis is geweest voor de aanpassing van de gerichte vrijstelling per 2022. Kennelijk voelt de uitspraak niet comfortabel voor de Belastingdienst.

#### **PREVENTIEVE MAATREGELEN**

Het regeerakkoord van het kabinet-Rutte IV, dat begin dit jaar gepubliceerd werd, benoemt dat meer ingezet zal worden op preventie (sport, voeding en bewegen) en geeft aan dat het Nationaal

Preventieakkoord ook aangevuld wordt met mentale weerbaarheid. Daarbij gaat het om preventieve maatregelen. Dan is het best raar dat net daarvoor de wetgever de gerichte vrijstelling zodanig heeft inperkt dat preventieve maatregelen niet meer generiek (dat wil zeggen: voor alle werknemers) kunnen zijn. Wat is die inperking precies? Volgens de nieuwe tekst per 1 januari 2022 gaat het bij gericht vrijgestelde arbovoorzieningen om voorzieningen die geheel of gedeeltelijk ge- of verbruikt worden op de werkplek. Dit gaat ten eerste om voorzieningen voor zover die direct samenhangen met verplichtingen die de inhoudingsplichtige (de werkgever) heeft volgens de Arbowet en waarvoor geen eigen bijdrage van de werknemer wordt gevraagd. Ten tweede gaat het hierbij om hulpmiddelen die ook elders gebruikt kunnen worden en die geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden. De wijziging per 1 januari betreft het eerste aspect.

Tot 2022 ging het om voorzieningen die rechtstreeks voortvloeiden uit het arbeidsomstandighedenbeleid, het arboplan, dat de werkgever voerde op grond van de Arbowet. Kennelijk is de term 'het arbeidsomstandighedenbeleid op grond van' in de oude tekst iets anders dan 'direct samenhangen met de verplichtingen' in de nieuwe bepaling.

In de toelichting op de wijziging staat dat het nooit de bedoeling is geweest om voorzieningen vrij te stellen die niet direct samenhangen met de verplichtingen vanuit de Arbowet. Ergo: zaken die niet direct samenhangen met deze verplichtingen zijn belast loon ('op de strook' of in de vrije ruimte van de werkkostenregeling). In de toelichting op de wijziging staat: 'Hieruit volgt dat voorzieningen die niet direct samenhangen met de verplichtingen van de werkgever en niet redelijkerwijs (in de specifieke) situatie van de werkgever gevegd kunnen worden (niet-verplichte arbovoorzieningen), niet onder de gerichte vrijstelling vallen.' Vervolgens worden voorbeelden gegeven van wat wel kan, zoals een voetenbankje bij beeldschermwerk, en wat niet

(meer) kan, zoals voorzieningen ter bevordering van de algemene gezondheid van de werknemer. De stoelmassage op de werkplek kan nog wel, want te waarderen op nihil. Niet als arbovoorziening, maar als loon in natura dat op nihil wordt gewaardeerd vanwege het verbruik op de werkplek.

Terugkijkend naar hetgeen is geschreven bij de behandeling van het Belastingplan 2015 lijkt het erop dat hetgeen daar besproken is, er niet meer toe doet. Dat is dus relevante parlementaire geschiedenis die zomaar terzijde wordt geschoven. Wat zijn dan die verplichtingen uit de Arbowet? Een cursus stoppen met roken is dat in het algemeen kennelijk niet meer, terwijl dat nu juist een belangrijk aspect is vanwege de handhaving van het rookverbod op de werkplek. Het heeft ook een prominente plaats in het Nationaal preventieakkoord. Kennelijk is dat geen verplichting meer voor de werkgever voortvloeiende uit de Arbowet! Terwijl een verslaafde werknemer best een risico kan zijn op de werkvloer. Voor een veilige werkplek zal de werkgever in een dergelijke situatie toch preventief moeten ingrijpen. In een individuele casus kan dit mogelijk nog wel. Het gaat in ieder geval niet meer om voorzieningen ter bevordering van de algemene gezondheid van de werknemer. Kennelijk zijn geneeskundige keuringen en inentingen (zoals de griep prik) in het algemeen niet meer onbelast, want ter bevordering van de algemene gezondheid. In functie- en/of bedrijfsspecifieke situaties zal het nog wel mogelijk zijn, mits het in die situatie verplicht is volgens de Arbowet.

### VERPLICHTINGEN

Hoewel het woord 'verplichting' 27 keer voorkomt in de Arbowet, 49 keer in het Arbeidsomstandighedenbesluit (Arbobesluit) en 19 keer in de Arbeidsomstandighedenregeling (Arboregeling), zijn het niet die verplichtingen waar het bij deze gerichte vrijstelling om draait. De kapstok is artikel 3 van de Arbowet. Daarin staat (kort gezegd) dat de werkgever moet zorgen voor de veiligheid en de gezondheid van de werknemers. Dat is de verplichting waar het fiscaal om gaat. Dit doet de werkgever met een beleid dat is gericht op zo goed mogelijk arbeidsomstandigheden, waarbij rekening wordt gehouden met de stand van de wetenschap en professionele dienstverlening.

Daarbij worden de gevaren en risico's voor de gezondheid zoveel mogen bij de bron voorkomen of beperkt. Het gaat hierbij dus niet alleen om mate-



riële zaken (beeldschermbril of werkschoenen), maar ook om beleid gericht op voorkoming of beperking van psychosociale arbeidsbelasting. De harde en de zachte kant zijn beide belangrijk bij het zorgen voor veilige en gezonde arbeidsomstandigheden. De mate van bescherming die de werkgever moet bieden, is vastgelegd in de Arbowet, het Arbobesluit en de Arboregeling. Voor de thuiswerkplek gelden bijvoorbeeld lichtere criteria dan op kantoor.

Overigens heeft de werkgever niet alleen de zorg voor zijn werknemers, maar ook voor derden die voor hem werkzaam zijn. Het gaat dan om personen die zich in een vergelijkbare positie bevinden als een werknemer. Dit betreft de werkplek en niet een juridisch vergelijkbare situatie, want het geldt bijvoorbeeld niet voor een vrijwilliger.

### VERANTWOORDELIJKHEID

Als het niet gaat om het woord verplichting in de Arbowet, maar om verantwoordelijkheden van de werkgever (zoals hierboven beschreven), dan is de vraag gerechtvaardigd hoe dit uitwerkt in de praktijk. Het gaat voor de fiscaliteit nu om de invulling van 'verplicht' en '(niet) redelijkerwijs'. De verplichting is dus redelijkerwijs zorgdragen voor de veiligheid en de gezondheid van de werknemers. Een voorbeeld: een werkgever houdt een RI&E, waaruit naar voren komt dat medewerkers op kantoor en de chauffeurs in de vrachtauto risico lopen op rugklachten. De werkgever spreekt met een sportschool af dat deze medewerkers op zaterdagmorgen een op maat gemaakt 'core-stability'-programma kunnen volgen. De werkgever past de gerichte vrijstelling voor arbovoorzieningen toe.

Mijns inziens is dat terecht, want het zorgt voor de veiligheid en gezondheid van de medewerkers op het werk (een verplichting) en hij doet dat bij de bron, door het lichaam sterker te maken (het programma is redelijkerwijs een oplossing voor het geconstateerde risico). Leg dit naast de casus van de gezonde maaltijd en je ziet dat die niet erg



afwijkt van een dergelijk 'core-stability'-programma. Ook hier een RI&E en een op de individuele werknemer afgestemd programma. Maatwerk, per (groep) werknemer(s), is het toverwoord om de gerichte vrijstelling toe te kunnen passen.

Nog een voorbeeld: tijdens de intermediaardagen van december jl. werd de Belastingdienst gevraagd wat de wijziging betekent voor de (vergoeding of verstrekking) van de coronazelftest. Volgens de Belastingdienst is de verstrekking of vergoeding van een coronazelftest ook in 2022 een gericht vrijgestelde arbovoorziening. Het gaat om een zelftest ter voorkoming of beperking van de kans op een coronabesmetting van werknemers en deren op arbeidsplaatsen van de werkgever.

Naar mijn mening is de verstrekking of vergoeding van een coronazelftest echter geen voorziening die direct samenhangt met verplichting op basis van de Arbowet. Strikt genomen mag je een werknemer niet vragen naar zijn gezondheid, dus zo'n test kan nimmer een verplichting zijn. De test is ook niet aan het werk zelf verbonden; het gaat om de gezondheid van de betreffende werknemer en de kans op besmetting van andere werknemers. Dat dit toch onder de gerichte vrijstelling valt, past bij het uitgangspunt van artikel 3 van de Arbowet, namelijk dat het gaat om het zorgen voor de veiligheid en de gezondheid van de werknemers.

Kennelijk was het nodig om in artikel 3.2a Arbo-besluit een verplichting op te nemen inzake COVID-19, waarbij de coronazelftest als verplichting niet wordt benoemd. Het gaat hierbij om materiële zaken en hygiëne. Het verschil met de niet meer toegestane algemene gezondheidscheck, een inenting (zoals de griepvaccinatie) of een cursus stoppen met roken is mij daarbij niet duidelijk.

### MENTAAL WELZIJN

Werkgevers bieden hun medewerkers preventief trajecten aan die gericht zijn op het mentale welzijn van de medewerker (bijvoorbeeld ter voorkoming van een burn-out). Het kan daarbij gaan om pro-

gramma's voor stress op de werkplek, de balans werk-privé of zoiets als werkgeluk. Deze worden aangeboden aan alle werknemers, juist omdat preventie dan zo vroeg mogelijk wordt ingezet. Gezien de opmerking van de Belastingdienst dat algemene gezondheidschecks niet meer onder de vrijstelling vallen, zal dit voor dergelijke algemene cursussen ook het geval zijn. Overigens kan een algemene gezondheidscheck best de maatwerkoplossing zijn voor een functie- of bedrijfsspecifieke situatie. Het zal in ieder geval discussie opleveren, als dit wordt voorgelegd in het kader van (bijvoorbeeld) horizontaal toezicht. Hoewel het aanbieden misschien niet eens het probleem is, zal het gebruik van dergelijke programma's dat misschien wel zijn (dat wordt immers genoten). En juist de werknemer die het aanbod daadwerkelijk gebruikt, heeft behoefte aan begeleiding of inzichten.

Stel dat een werkgever een werknemer in het kader van een echtscheiding een coachingstraject aanbiedt. Is daar dan de gerichte vrijstelling op van toepassing? TNO-onderzoek uit december 2021 laat zien dat een scheiding invloed kan hebben op de gezondheid en de werk-privébalans van een werknemer. Het leidt tot een verzuim dat 45 procent hoger is dan bij niet-gescheiden collega's. Naar mijn mening kan dit; zeker nu er sprake is van een individueel traject en de Arbowet bovendien ook gaat over de voorkoming of beperking van psychosociale arbeidsbelasting. Zo'n scheiding ligt wel in de persoonlijke sfeer, maar het risico van een niet-functionerende werknemer raakt de werkgever. En die wil juist uitval en risico's op de werkvloer voorkomen. Dat is de fiscale basis voor het coachingstraject; discussie verzekerd.

### EIGEN BIJDRAGE

Artikel 44 van de Arbowet bepaalt dat de werkgever geen eigen bijdrage van de werknemer mag vragen voor arbovoorzieningen. Doet de inhoudingsplichtige dit toch, dan is de gerichte vrijstelling voor arbovoorzieningen niet van toepassing. Uitrusten van brutoloon voor (een deel van) deze arbovoorziening wordt ook gezien als een eigen bijdrage. Aanwijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte – als wordt voldaan aan de gebruikelijkheidstoets – of belasting als loon 'op de strook' is dan het gevolg. En wordt er wel voldaan aan de gebruikelijkheidstoets? Tot nu toe heeft immers geen inhoudingsplichtige dergelijke voorzieningen hoeven aanwijzen.

Een eigen bijdrage mag wel gevraagd worden als de werknemer liever een luxere (en dus duurdere) versie van een voorziening wil – en dan natuurlijk alleen voor het prijsverschil tussen de basisvoorziening en de gewenste uitvoering.

Een eenvoudig voorbeeld: een werkgever verstrekt een bureaustoel met een waarde van 500 euro. De werknemer wil echter een luxere variant die 650 euro kost. De gerichte vrijstelling is dan ook van toepassing als de werknemer het verschil van 150 euro uit zijn nettoloon betaalt. Het is belangrijk dat de werkgever de te verstrekken bureaustoel als arbovoorziening duidelijk omschrijft. Overigens kan de werkgever ook besluiten aan deze werknemer deze duurdere versie te verstrekken zonder eigen bijdrage. In dat geval zal hij 150 euro moeten aanwijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte; ook hier geldt de vraag of dit gebruikelijk is om het als eindheffingsloon aan te wijzen.

In de situatie dat een werkgever de keuze biedt tussen twee modellen (bijvoorbeeld een niet-verstelbaar bureau en een sta-op-bureau), beide zonder bijbetaling, dan ga ik ervan uit dat beide ook gericht vrijgesteld zijn.

### TOT BESLUIT

De gerichte vrijstelling voor arbovoorzieningen is per 1 januari 2022 aangescherpt. Het moet nu gaan om verplichtingen uit de Arbowet. De basis voor deze verplichtingen is gelegen in artikel 3 van de Arbowet. Generieke voorzieningen zijn niet meer mogelijk, het gaat nu om maatwerk. Het zijn de inhoudingsplichtige en de Belastingdienst die nu verder invulling moeten geven aan deze verplichting. De RI&E blijft daarvoor een belangrijk instrument. Nu nog het antwoord op de vraag: wat is 'gebruikelijk'?

*Rechtbank Den Haag, 23 juni 2021, zaaknummer ECLI:NL:RBDHA:2021:6986 Nationaal Preventieakkoord zie [bit.ly/SAM04-preventieakkoord](https://bit.ly/SAM04-preventieakkoord)*