



Datum van inontvangstneming : 24/11/2015

TPM

C-548/15-1

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

Nr. 14/04751

16 oktober 2015

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>1.004.034</u>		
Luxemburg	22. 10. 2015	De Griffier, voor deze
Fax/E-mail:	<u>Maria Manuela Ferreira</u>	
Neergelegd op:	<u>21. 10. 2015</u>	Hoofdadministrateur

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van J.J. de Lange te Uithoorn (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 5 augustus 2014, nr. BK-13/01775, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Den Haag (nr. SGR 13/5595), betreffende de aan belanghebbende voor het jaar 2009 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) en een daarbij gegeven beschikking niet in aanmerking genomen persoonsgebonden aftrek. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

GRANT GREFFE Luxembourg	
Entrée	21 OCT. 2015

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal R.E.C.M. Niessen heeft op 13 april 2015 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie.

Belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

De Hoge Raad heeft partijen in kennis gesteld van zijn voornemen het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: Hof van Justitie) te verzoeken een prejudiciële beslissing te geven. Partijen hebben van de gelegenheid te reageren op de aan hen in concept voorgelegde vraagstelling, geen gebruik gemaakt.

2. Uitgangspunten in cassatie en juridisch kader

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende is geboren op 7 februari 1976. In 2008, derhalve na het bereiken van de leeftijd van 30 jaar, is hij begonnen met een opleiding tot verkeersvlieger.

2.1.2. Belanghebbende genoot in het jaar 2009 geen inkomen. Hij heeft aangifte IB/PVV voor dat jaar gedaan naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van nihil en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van nihil. Belanghebbende heeft als persoonsgebonden aftrek in zijn aangifte een bedrag van € 44.057 aan scholingsuitgaven opgevoerd. Dit betreft kosten voor zijn opleiding tot verkeersvlieger.

2.1.3. Bij de aanslagregeling is de Inspecteur op het punt van de persoonsgebonden aftrek afgeweken van de aangifte.

2.1.4. De Inspecteur heeft van de opgevoerde scholingsuitgaven van € 44.057 op grond van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 een bedrag van € 15.000 in aanmerking genomen.

2.1.5. Omdat de persoonsgebonden aftrek het inkomen uit werk en woning van het kalenderjaar, respectievelijk het inkomen uit sparen en beleggen van het jaar, respectievelijk het inkomen uit aanmerkelijk belang van het jaar vermindert, maar niet verder dan tot nihil, heeft de Inspecteur een aanslag opgelegd waarbij de verschuldigde belasting op nihil is vastgesteld. Gelijktijdig met het opleggen van die aanslag heeft de Inspecteur bij beschikking de niet in aanmerking genomen en aldus nog te verrekenen persoonsgebonden aftrek per 31 december 2009 vastgesteld op het voornoemde bedrag van € 15.000.

2.2. Voor het Hof was in geschil of de beschikking niet in aanmerking genomen persoonsgebonden aftrek door de Inspecteur tot een te laag bedrag is vastgesteld.

2.3.1. Het Hof heeft geoordeeld dat de Rechtbank terecht en op goede gronden tot haar oordelen is gekomen. De Rechtbank heeft in de eerste plaats geoordeeld dat een redelijke rechtvaardiging is gegeven voor het leeftijdsonderscheid gemaakt in het Besluit van 21 januari 2010, nr. DGB2010/372M, Stcrt. 2010, 1307, waarin is goedgekeurd dat indien een belastingplichtige bij aanvang van de studie de leeftijd van 18 jaar nog

niet heeft bereikt, hij in afwijking van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 gebruik kan maken van de standaardstudieperiode vanaf het moment dat hij de studie aanvangt. Het Besluit voorziet erin dat personen die de leeftijd van 18 jaar nog niet hebben bereikt, niet worden belemmerd door artikel 6.30 van de Wet IB 2001. Die problematiek speelt niet bij personen die de leeftijd van 30 jaar hebben bereikt, aldus de Rechtbank.

Voorts heeft de Rechtbank geoordeeld dat de Staatssecretaris met het Besluit binnen zijn bevoegdheid is gebleven omdat onverkorte toepassing van artikel 6.30, lid 3, van de Wet IB 2001 voor bedoelde groep van personen, die de leeftijd van 18 jaar nog niet hebben bereikt, onbillijk zou uitpakken.

2.3.2. Het Hof heeft bovendien geoordeeld dat, voor zover belanghebbende heeft bedoeld te stellen dat artikel 6.30 van de Wet IB 2001 strijdig is met enige hier te lande geldende verdragsbepaling, deze stelling te vaag is. Met de enkele stelling dat een bepaling discriminatoir is heeft belanghebbende, aldus het Hof, niet voldaan aan zijn plicht feiten en omstandigheden te stellen die zijn stelling kunnen schragen. Afgezien daarvan komt het Hof tot het oordeel dat, gelet ook op doel en strekking van artikel 6.30 van de Wet IB 2001, de Nederlandse wetgever zijn beoordelingsruimte niet te buiten is gegaan door de regeling van een maximum te voorzien of te begrenzen in tijd.

3. Beoordeling van de klachten

3.1. Voor zover de klachten zijn gericht tegen het hiervoor in 2.3.1 vermelde oordeel van het Hof dat een

redelijke rechtvaardiging bestaat voor het leeftijdsonderscheid in het Besluit van 21 januari 2010 kunnen zij niet tot cassatie leiden, aangezien dit oordeel juist is.

3.2. De klachten keren zich voorts tegen het hiervoor in 2.3.2 weergegeven oordeel van het Hof. In dit verband wil belanghebbende in de eerste plaats opkomen tegen 's Hofs oordeel dat zijn beroep op strijdigheid van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 met verdragsrecht te vaag zou zijn en dat hij niet zou hebben voldaan aan zijn plicht feiten en omstandigheden te stellen die dit beroep kunnen schragen. In zoverre slagen de klachten. In zijn hogerberoepschrift heeft belanghebbende met een beroep op de Grondwet, het EVRM en het IVBPR het standpunt ingenomen dat hij door de toepassing van de in artikel 6.30 van de Wet IB 2001 opgenomen leeftijdsgrens van 30 jaar, wordt gediscrimineerd ten opzichte van personen die deze leeftijd nog niet hebben bereikt. Niet valt in te zien welke verdergaande verduidelijking van de feiten en omstandigheden van belanghebbende kon worden gevergd.

De omstandigheid dat de klachten in zoverre gegrond zijn, leidt echter niet zonder meer tot vernietiging van 's Hofs uitspraak. Daarvoor is noodzakelijk dat het hierna in de onderdelen 3.3 en volgende te behandelen beroep op het discriminatieverbod slaagt.

3.3. De klachten zijn voor het overige gericht tegen het hiervoor in 2.3.2 vermelde oordeel van het Hof met het betoog dat de in artikel 6.30 van de Wet IB 2001 voorziene beperking van de aftrek van scholingsuitgaven tot een standaardstudieperiode die aan de leeftijd van de

betrokkene is verbonden, een door verdragsbepalingen verboden vorm van discriminatie oplevert.

3.3.1. Voor zover belanghebbende hiermee klaagt over schending van artikel 26 IVBPR, artikel 14 EVRM in samenhang met artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM en artikel 1 van het Twaalfde Protocol bij het EVRM, dient het volgende te worden vooropgesteld. De genoemde verdragsbepalingen verbieden niet iedere ongelijke behandeling van gelijke gevallen, maar alleen die welke als discriminatie moet worden beschouwd omdat een redelijke en objectieve rechtvaardiging ervoor ontbreekt. Dit betekent dat alleen sprake is van discriminatie indien het gemaakte onderscheid geen gerechtvaardigde doelstelling heeft of indien er geen redelijke verhouding bestaat tussen de maatregel die het onderscheid maakt en het daarmee beoogde gerechtvaardigde doel (zie EHRM 29 april 2008, no. 13378/05, Burden tegen het Verenigd Koninkrijk, ECLI:CE:ECHR:2008:0429JUD001337805, paragraaf 60). Hierbij verdient opmerking dat op fiscaal gebied aan de wetgever in het algemeen een ruime beoordelingsvrijheid toekomt bij het beantwoorden van de vraag of gevallen voor de toepassing van de bedoelde verdragsbepalingen als gelijk moeten worden beschouwd en of, in het bevestigende geval, een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat om die gevallen niettemin in verschillende zin te regelen (vgl. onder meer EHRM 22 juni 1999, no. 46757/99, Della Ciaja en anderen tegen Italië, ECLI:CE:ECHR:1999:0622DEC004675799 en het genoemde arrest van het EHRM in de zaak Burden, paragraaf 60). Indien het - zoals in het onderhavige

geval - niet gaat om onderscheid op basis van aangeboren kenmerken van een persoon, zoals geslacht, ras en etnische afkomst, dient het oordeel van de wetgever daarbij te worden geëerbiedigd, tenzij het van redelijke grond ontbloomt is (vgl. onder meer EHRM 12 april 2006, no. 65731/01, Stec en anderen tegen het Verenigd Koninkrijk, ECLI:CE:ECHR:2006:0412JUD006573101, paragraaf 52, en EHRM 4 november 2008, no. 42184/05, Carson en anderen tegen het Verenigd Koninkrijk, ECLI:CE:ECHR:2010:0316JUD004218405, paragrafen 73 en 80). Dit laatste kan niet snel worden aangenomen. Het onderscheid moet van dien aard zijn dat de keuze van de wetgever evident van redelijke grond ontbloomt is ("manifestly without reasonable foundation", zie EHRM 7 juli 2011, no. 37452/02, Stummer tegen Oostenrijk, ECLI:CE:ECHR:2011:0707JUD003745202, paragraaf 89, met verdere verwijzingen).

3.3.2. Artikel 6.30 van de Wet IB 2001 (tekst 2009) luidt, voor zover hier van belang, als volgt:

"1. Scholingsuitgaven komen voor aftrek in aanmerking voorzover het gezamenlijke bedrag hoger is dan € 500 en, buiten de standaardstudieperiode, vervolgens niet tot een hoger gezamenlijk bedrag dan € 15 000.

2. (...)

3. De standaardstudieperiode is de door de belastingplichtige aan te geven periode van niet meer dan zestien kalenderkwartalen waarin hij na het bereiken van de leeftijd van achttien jaar maar voor het bereiken van de leeftijd van 30 jaar de voor werkzaamheden beschikbare tijd grotendeels besteedt aan een opleiding met een totale studielast van een zodanige omvang dat daarnaast geen volledige werkkring mogelijk is."

3.3.3. Hoewel artikel 6.30 van de Wet IB 2001 onderscheid maakt naar leeftijd, berust dit op een hierna in onderdeel 3.5.7 nader toegelichte keuze van de fiscale wetgever waarvan niet kan worden gezegd dat zij evident van redelijke grond is ontbloot. De wetgever heeft daarom met de faciliteit de grenzen van de hem ingevolge artikel 26 IVBPR, artikel 14 EVRM in samenhang met artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM en artikel 1 van het Twaalfde Protocol bij het EVRM toekomende ruime beoordelingsvrijheid niet overschreden. De klacht faalt in zoverre op de gronden vermeld in onderdeel 5.15 van de conclusie van de Advocaat-Generaal.

3.4.1. Voor zover met de eerste klacht wordt betoogd dat artikel 6.30 van de Wet IB 2001 in strijd is met Richtlijn 2000/78/EG van de Raad van 27 november 2000 tot instelling van een algemeen kader voor gelijke behandeling in arbeid en beroep (Pb. 2000, nr. L 303/16) (hierna: de Richtlijn) moet allereerst de vraag worden beantwoord of artikel 6.30 van de Wet IB 2001 onder de werkingssfeer van deze richtlijn valt.

3.4.2. De Richtlijn heeft blijkens artikel 1 tot doel een algemeen kader te creëren voor de bestrijding van directe of indirecte discriminatie op grond van onder meer leeftijd, zodat in de lidstaten het beginsel van gelijke behandeling kan worden toegepast. Wat betreft de werkingssfeer van de Richtlijn bepaalt artikel 3:

"Werkingssfeer

1. Binnen de grenzen van de aan de Gemeenschap verleende bevoegdheden, is deze richtlijn zowel in de overheidssector als in de particuliere sector, met inbegrip van overheidsinstanties, op alle personen van toepassing met betrekking tot:

- a) de voorwaarden voor toegang tot arbeid in loondienst of als zelfstandige en tot een beroep, met inbegrip van de selectie en aanstellingscriteria, ongeacht de tak van activiteit en op alle niveaus van de beroepshiërarchie, met inbegrip van bevorderingskansen;
 - b) de toegang tot alle vormen en alle niveaus van beroepskeuzevoorlichting, beroepsopleiding, voortgezette beroepsopleiding en omscholing, met inbegrip van praktijkervaring;
 - c) werkgelegenheid en arbeidsvoorwaarden, met inbegrip van ontslag en beloning;
 - d) het lidmaatschap van of de betrokkenheid bij een werkgevers- of werknemersorganisatie of enige organisatie waarvan de leden een bepaald beroep uitoefenen, waaronder de voordelen die deze organisaties bieden.
2. Deze richtlijn is niet van toepassing op verschillen in behandeling gebaseerd op nationaliteit en doet geen afbreuk aan voorwaarden voor toegang en verblijf van onderdanen van derde landen en staatlozen tot c.q. op het grondgebied van de lidstaten, noch aan enige behandeling die het gevolg is van de juridische status van de betrokken onderdanen van derde landen en staatlozen.
3. Deze richtlijn is niet van toepassing op uitkeringen van welke aard dan ook die worden verstrekt door wettelijke of daarmee gelijkgestelde stelsels, met inbegrip van de stelsels voor sociale zekerheid of voor sociale bescherming.
4. De lidstaten kunnen bepalen dat deze richtlijn, voorzover zij betrekking heeft op discriminatie op grond van handicap en leeftijd, niet van toepassing is op de strijdkrachten."

3.4.3. Artikel 6.30 van de Wet IB 2001 bevat een regeling op grond waarvan scholingskosten onder bepaalde voorwaarden in aanmerking komen voor aftrek op het genoten belastbare inkomen waarover inkomstenbelasting wordt geheven. Aangezien volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie bij de huidige stand van het recht van de Europese Unie directe belastingen tot de

bevoegdheidssfeer van de lidstaten behoren (HvJ 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, ECLI:EU:C:1995:31, punt 21, BNB 1995/187; HvJ 25 februari 2010, X Holding, C-337/08, ECLI:EU:C:2010:89, punt 16, BNB 2010/166; en HvJ 11 juni 2015, Berlington Hungary Tanácsadó és Szolgáltató kft, C-98/14, ECLI:EU:C:2015:386, punt 34) kan gelet op artikel 3, lid 1, aanhef, van de Richtlijn worden betoogd dat de in artikel 6.30 van de Wet IB 2001 voorziene fiscale faciliteit om deze reden niet onder de werkingssfeer van de Richtlijn valt.

3.4.4. Twijfel over de toepasselijkheid van de Richtlijn op een regeling die de fiscale behandeling van studiekosten betreft, kan ook worden gebaseerd op de bewoordingen van artikel 3, lid 1, van de Richtlijn. Een dergelijke regeling betreft immers niet (rechtstreeks) de toegang tot arbeid in loondienst of als zelfstandige en tot een beroep noch de toegang tot alle vormen en alle niveaus van beroepskeuzevoorlichting, beroepsopleiding, voortgezette beroepsopleiding en omscholing met inbegrip van praktijkervaring.

3.4.5. Hoewel de regeling van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 in strikte zin niet een uitkering betreft, zou ook aan artikel 3, lid 3, van de Richtlijn een argument kunnen worden ontleend om de Richtlijn niet toepasselijk te achten. Economisch gezien brengt de faciliteit namelijk mee dat de scholingskosten gedeeltelijk ten laste van de overheid komen en aldus, net zoals uitkeringen waarop artikel 3, lid 3, van de Richtlijn ziet, op de begroting van de overheid drukken.

3.4.6. Twijfel of de Richtlijn van toepassing is op een faciliteit als de onderhavige, kan ook worden ontleend aan artikel 16, aanhef en sub b, van de Richtlijn. Uit deze bepaling zou kunnen worden afgeleid dat de Richtlijn slechts betrekking heeft op bepalingen in individuele of collectieve contracten of regelingen en de daarop betrekking hebbende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen. In dat geval zou de Richtlijn de onderhavige fiscale faciliteit niet regardereren omdat deze zodanige individuele of collectieve contracten of regelingen niet reguleert. In dit verband zou van belang kunnen zijn dat uit artikel 1 van de Richtlijn blijkt dat daarmee is beoogd een algemeen kader te creëren zodat in (en niet: door) de lidstaten het beginsel van gelijke behandeling kan worden toegepast. Ook de bepalingen in Hoofdstuk II van de Richtlijn zouden hierop kunnen wijzen. Dit neemt evenwel niet weg dat een dergelijke afgrenzing niet blijkt uit artikel 16, aanhef en sub a, van de Richtlijn.

3.4.7. Er zijn ook diverse argumenten aan te voeren voor een bevestigend antwoord op de vraag of artikel 3, lid 1, van de Richtlijn aldus moet worden geïnterpreteerd dat de Richtlijn van toepassing is op de fiscale behandeling van studiekosten.

3.4.8. Daartoe zou in de eerste plaats kunnen worden betoogd dat de faciliteit zonder twijfel van belang is voor de feitelijke toegankelijkheid van opleidingen als de onderhavige voor personen als belanghebbende, en daarmee voor de toegang tot arbeid, en aldus een bijdrage aan het volledig deelnemen van burgers aan het

economische, culturele en sociale leven alsook aan de persoonlijke ontplooiing levert (vgl. overweging 9 preambule van de Richtlijn).

3.4.9. Voor een bevestigend antwoord op de hiervoor in 3.4.7 bedoelde vraag kan voorts worden aangevoerd dat de bewoordingen van de Richtlijn de toepasselijkheid op algemeen geldende overheidsmaatregelen niet lijken uit te sluiten. De in artikel 16, aanhef en sub a, van de Richtlijn opgenomen verplichting voor de lidstaten om er zorg voor te dragen dat alle wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen die met het beginsel van gelijke behandeling in strijd zijn, worden afgeschaft, zou kunnen worden gelezen als argument dat een wettelijke regeling als is neergelegd in artikel 6.30 van de Wet IB 2001 en die niet de tenuitvoerlegging van het beginsel van gelijke behandeling door particulieren betreft, binnen de werkingssfeer van de Richtlijn valt. Ook overigens blijkt uit de bewoordingen van de Richtlijn niet zonder twijfel dat toepassing van de Richtlijn is uitgesloten op overheidsregelgeving indien deze regelgeving geen betrekking heeft op bepalingen die in individuele of collectieve overeenkomsten met werkgevers of onderwijsinstellingen zijn neergelegd.

3.4.10. Het fundamentele karakter van het verbod op discriminatie naar leeftijd, zoals dat blijkt uit artikel 21 van het Handvest van de grondrechten van de EU, zou ook als argument kunnen worden gehanteerd om artikel 3 van de Richtlijn ruim uit te leggen.

3.4.11. In het bijzonder wat betreft de regeling van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 zou tot slot kunnen

worden betoogd dat de in deze bepaling voorziene persoonsgebonden aftrek betrekking heeft op kosten die worden gemaakt met het oog op een (voortgezette) beroepsopleiding en om die reden zou kunnen worden begrepen onder artikel 3, lid 1, aanhef en onder b, van de Richtlijn.

3.4.12. Aangezien de interpretatie van artikel 3 van de Richtlijn niet buiten redelijke twijfel is, zal de Hoge Raad ter zake een prejudiciële beslissing aan het Hof van Justitie verzoeken.

3.5.1. Indien uit het antwoord op de vraag naar de werkingssfeer van de Richtlijn voortvloeit dat deze niet van toepassing is op een regeling als die van artikel 6.30 van de Wet IB 2001, komt de vraag aan de orde of in dit geval toepassing kan worden gegeven aan het beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd, dat moet worden beschouwd als een algemeen beginsel van het recht van de Unie (HvJ 22 november 2005, Werner Mangold, C-144/04, ECLI:EU:C:2005:709, punt 75 en HvJ 19 januari 2010, Küçükdeveci, C-555/07, ECLI:EU:C:2010:21, punt 21).

3.5.2. Het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat de nationale rechter de volle werking van het algemene beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd moet verzekeren door elke strijdige bepaling van nationaal recht buiten toepassing te laten, ook wanneer de termijn van omzetting van de Richtlijn nog niet is verstreken (HvJ 22 november 2005, Werner Mangold, C-144/04, ECLI:EU:C:2014:709, punt 78). Uit deze verplichting van de nationale rechter zou kunnen worden afgeleid dat het

algemene beginsel van non-discriminatie zelfstandig en onafhankelijk van de Richtlijn door de nationale rechter moet worden toegepast. De Hoge Raad acht de omvang van deze verplichting evenwel niet buiten redelijke twijfel. Anders dan in de aangehaalde zaak Mangold gaat het in het onderhavige geval niet om een in de temporele werkingssfeer van de Richtlijn gelegen belemmering voor rechtstreekse toepasselijkheid, maar om de materiële werkingssfeer van de Richtlijn. Dit zou een argument kunnen zijn om deze interpretatie in het onderhavige geval niet toe te passen. Toepassing van het algemene beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd, zelfstandig en onafhankelijk van de Richtlijn, lijkt bovendien niet buiten redelijke twijfel omdat zij zou meebrengen dat de beperkingen in de materiële werkingssfeer van de Richtlijn geen praktische betekenis zouden hebben. Bovendien zou de werkingssfeer van het beginsel van non-discriminatie in een geval waarin ook overigens geen sprake is van het tenuitvoerleggen van het recht van de Unie zoals bedoeld in artikel 6, lid 3, VEU, verschillen van de werkingssfeer van de rechten, vrijheden en beginselen die zijn vastgesteld in het Handvest van de grondrechten van de Unie als bedoeld in artikel 6, lid 1, VEU. Uit onder meer de arresten van het Hof van Justitie van 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, ECLI:EU:C:2013:105, BNB 2014/15, en van 30 april 2014, Pflieger e.a., C-390/12, ECLI:EU:C:2014:281, kan worden afgeleid dat een dergelijke divergentie in de werkingssfeer van de bedoelde beginselen niet is beoogd.

3.5.3. Om die reden zal de Hoge Raad een prejudiciële beslissing verzoeken over de vraag of de nationale rechter de volle werking van het algemene beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd moet verzekeren door daarmee strijdige nationale bepalingen buiten toepassing te laten, ook wanneer deze nationale bepalingen buiten de materiële werkingssfeer van de Richtlijn vallen en het nationale recht geen betrekking heeft op het ten uitvoer brengen van het recht van de Unie.

3.5.4. Indien het antwoord op de hiervoor in 3.4.12 en 3.5.3 bedoelde vragen meebrengt dat de Richtlijn en/of het Europeesrechtelijke beginsel van non-discriminatie van toepassing is op een regeling als die van artikel 6.30 van de Wet IB 2001, moet worden onderzocht of het onderscheid naar leeftijd dat die regeling maakt, kan worden gerechtvaardigd.

3.5.5. Artikel 6, lid 1, van de Richtlijn bevat hiervoor een uitdrukkelijke voorziening. Voor zover van belang luidt de tekst van dat lid:

"1. Niettegenstaande artikel 2, lid 2, kunnen de lidstaten bepalen dat verschillen in behandeling op grond van leeftijd geen discriminatie vormen indien zij in het kader van de nationale wetgeving objectief en redelijk worden gerechtvaardigd door een legitiem doel, met inbegrip van legitieme doelstellingen van het beleid op het terrein van de werkgelegenheid, de arbeidsmarkt of de beroepsopleiding, en de middelen voor het bereiken van dat doel passend en noodzakelijk zijn. Dergelijke verschillen in behandeling kunnen onder meer omvatten:

a) het creëren van bijzondere voorwaarden voor toegang tot arbeid en beroepsopleiding, van bijzondere arbeidsvoorwaarden en -omstandigheden, met inbegrip van voorwaarden voor ontslag en beloning

voor jongeren, oudere werknemers en werknemers met personen ten laste, teneinde hun opneming in het arbeidsproces te bevorderen, en hun bescherming te verzekeren;

b) de vaststelling van minimumvoorwaarden met betrekking tot leeftijd, beroepservaring of -anciënniteit in een functie voor toegang tot de arbeid of bepaalde daaraan verbonden voordelen;

c) de vaststelling van een maximumleeftijd voor aanwerving, gebaseerd op de opleidingseisen voor de betrokken functie of op de noodzaak van een aan pensionering voorafgaand redelijk aantal arbeidsjaren.

Indien de Richtlijn niet van toepassing is, maar wel het Europeesrechtelijke beginsel van non-discriminatie, dient de vraag zich aan of de inhoud van deze bepaling naar analogie kan worden toegepast in het kader van de toepassing van dat beginsel. De Hoge Raad zal ter zake van deze vraag een prejudiciële beslissing verzoeken.

3.5.6. Vervolgens dient te worden beoordeeld of in dit geval voldaan is aan de voorwaarden voor een rechtvaardiging van het onderscheid naar leeftijd.

3.5.7. De in artikel 6.30 van de Wet IB 2001 opgenomen regeling laat scholingskosten die voor eigen rekening komen in aftrek toe vanwege het bijzondere belang van scholing (Kamerstukken II 1998/1999, 26 727, nr. 3, blz. 53). De regeling beoogt een vangnet te bieden voor normale scholingsuitgaven waarvoor geen andere tegemoetkoming wordt geboden (Kamerstukken II, 1999/2000, 26 727, nr. 17, blz. 198). Voor zover in een jaar scholingskosten hoger dan € 5.500 (f 12.120) worden gemaakt vielen zij buiten het bereik van de aanvankelijk voorgestelde regeling. Nadien is de regeling versoepeld in die zin dat de maximering van de aftrek van

scholingsuitgaven is vervallen voor een standaardstudieperiode van maximaal vier jaar waarin de voor werkzaamheden beschikbare tijd van de student na het bereiken van de leeftijd van 18 jaar grotendeels in beslag wordt genomen door een opleiding (Kamerstukken II 2000/2001, 27 466, nr. 6, blz. 16-17). Aanvankelijk betrof de voorgestelde faciliteit alleen een eerste opleiding. Deze beperking werd in een aantal gevallen bezwaarlijk gevonden. Daarom werd de onderhavige regeling tot stand gebracht, waarin de student zelf een periode van maximaal 16 kalenderkwartalen vóór het bereiken van de leeftijd van 30 jaar kan kiezen waarin het maximumbedrag voor de aftrek van scholingsuitgaven kan worden overschreden. Specifiek met betrekking tot de leeftijdsgrens van 30 jaar is door de Minister van Onderwijs opgemerkt dat het stelsel een jongerenstelsel is, gericht op initieel onderwijs waarbij ten minste een startkwalificatie kan worden verworven. Iemand van 30 jaar of ouder die geen startkwalificatie heeft gehaald mag wel blijven rekenen op steun op het gebied van sociale en fiscale voorzieningen, zoals fiscale aftrek en studeren met behoud van bijstand (Kamerstukken I 1999/2000, 26 873, 209c, blz. 5; Handelingen I 1999/2000, 33, blz. 1583 en Handelingen II 1999/2000, 59, blz. 4134 en 4135). In het geval iemand een hogere opleiding heeft voltooid en een tweede studie wil doen, ligt de verantwoordelijkheid niet meer bij de overheid maar bij de student (Handelingen II 1999/2000, 59, blz. 4134 en 4135).

3.5.8. Het uitgangspunt dat de verantwoordelijkheid van de overheid zich moet beperken tot het faciliteren van een initiële opleiding en het verkrijgen van een startkwalificatie is naar het oordeel van de Hoge Raad een legitieme doelstelling.

3.5.9. De Hoge Raad acht echter niet buiten redelijke twijfel dat de leeftijdsgrens van 30 jaar in artikel 6.30 van de Wet IB 2001 op basis van deze doelstelling kan worden gerechtvaardigd. De rechtvaardiging van de leeftijdsgrens betreft namelijk slechts een deel van het werkingsgebied van de regeling van artikel 6.30 van de Wet IB 2001. De toepassing van de standaardstudieperiode is immers niet gekoppeld aan het volgen van een initiële opleiding. Uit de tekst van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 blijkt niet van een beperking tot een initiële opleiding. Uit de Nota naar aanleiding van het verslag blijkt dat de wetgever bij het tot stand komen van de bepaling de toepassing van deze periode ook heeft voorzien in gevallen waarin voorafgaand aan het volgen van een opleiding tot verkeersvlieger een andere hoger beroepsopleiding is gevolgd. De faciliteit van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 gedurende de standaardstudieperiode omvat daardoor ook tweede studies, mits de standaardstudieperiode is aangevangen (na het bereiken van de leeftijd van 18 jaar en) voor het bereiken van de leeftijd van 30 jaar. Een eerste studie die pas na het bereiken van laatstgenoemde leeftijd wordt begonnen, kan daarentegen niet leiden tot toepassing van deze faciliteit.

3.5.10. Voorts rijst de vraag of de opvatting van de wetgever dat boven een bepaalde leeftijd (30 jaar) sprake is van een eigen verantwoordelijkheid, kan worden aangemerkt als een legitiem doel dat het gemaakte onderscheid kan rechtvaardigen.

3.5.11. Gezien het onder 3.5 overwogene bestaat ook twijfel over het antwoord op de vraag of sprake is van een rechtvaardigingsgrond voor de ongelijke behandeling die volgt uit het door artikel 6.30 van de Wet IB 2001 gemaakte onderscheid naar leeftijd.

3.6. Gelet op het voorgaande zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie vragen voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitlegging van het recht van de EU.

4. Beslissing

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

(1) Moet artikel 3 van Richtlijn 2000/78/EG van de Raad van 27 november 2000 tot instelling van een algemeen kader voor gelijke behandeling in arbeid en beroep aldus worden geïnterpreteerd dat deze bepaling van toepassing is op een in fiscale regelgeving opgenomen faciliteit op grond waarvan studiekosten onder bepaalde voorwaarden in mindering kunnen worden gebracht op het belastbare inkomen?

Indien het antwoord op de eerste prejudiciële vraag ontkennend is:

(2) Moet het beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd, als algemeen beginsel van het recht van de Unie, worden toegepast op een fiscale faciliteit op grond waarvan scholingsuitgaven slechts onder bepaalde voorwaarden voor aftrek in aanmerking komen, ook wanneer deze faciliteit buiten de materiële werkingssfeer van Richtlijn 2000/78/EG valt en deze regeling het recht van de Unie niet ten uitvoer brengt?

Indien het antwoord op de eerste of de tweede prejudiciële vraag bevestigend is:

(3) (a) Kunnen verschillen in behandeling in strijd met het beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd als algemeen beginsel van het recht van de Unie worden gerechtvaardigd op een wijze als bepaald in artikel 6 van de Richtlijn 2000/78/EG?

(b) Zo niet, welke criteria gelden bij de toepassing van dit beginsel dan wel voor de rechtvaardiging van een onderscheid naar leeftijd?

(4) (a) Dient artikel 6 van Richtlijn 2000/78/EG en/of het beginsel van non-discriminatie op grond van leeftijd aldus te worden uitgelegd dat een verschil in behandeling op grond van leeftijd kan worden gerechtvaardigd indien de grond voor dit verschil in behandeling slechts een deel van de gevallen betreft die door dit onderscheid worden geraakt?

(b) Kan een onderscheid naar leeftijd worden gerechtvaardigd door de opvatting van de wetgever dat boven een bepaalde leeftijd, een fiscale faciliteit niet beschikbaar hoeft te zijn vanwege 'eigen verantwoordelijkheid' van degene die daarop aanspraak maakt voor het bereiken van het met die faciliteit nagestreefde doel?

De Hoge Raad houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie naar aanleiding van vorenstaand verzoek uitspraak heeft gedaan.

Dit arrest is gewezen door de president M.W.C. Feteris als voorzitter, de vice-president R.J. Koopman en de raadsheren M.A. Fierstra, Th. Groeneveld en J. Wortel in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 16 oktober 2015.

De voorzitter is verhinderd het arrest te ondertekenen. In verband daarmee is het arrest ondertekend door mr. R.J. Koopman.

