ANTHONY MICHAEL COLLINS
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2024. március 21.[1]

C-39/23. sz. ügy

Keva,
Landskapet Ålands pensionsfond,
Kyrkans Centralfond
kontra
Skatteverket

(a Högsta förvaltningsdomstolen [legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – EUMSZ 63. cikk – EUMSZ 65. cikk – A tőke szabad mozgása – Adójogszabályok – Az állami nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok adóztatása – A belföldi illetőségű állami nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok adóztatásának elmaradása – A külföldi illetőségű állami nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok forrásadója – Objektív összehasonlíthatóság – A közérdeken alapuló kényszerítő okokkal való igazolás”

I. Ténybeli és jogi háttér

1. Svédországban háromféle nyugdíj létezik: 1) az országos állami nyugdíj;[2] 2) foglalkoztatói nyugdíjak; 3) magánnyugdíjak. A munkáltatók és a munkavállalók az országos állami nyugdíj finanszírozása érdekében kötelesek a törvény által előírt, ez utóbbiak jövedelme alapján kiszámított járulékot fizetni. Ezek az éves járulékok finanszírozzák az adott évre vonatkozó nyugdíjak kifizetését. Amennyiben egy adott évben a befizetések meghaladják a kifizetéseket, az általános nyugdíjalapok[3] kezelik a többletet. Ezzel szemben egy olyan évben, amikor a befizetések alacsonyabbak a kifizetéseknél, az általános nyugdíjalapok fedezik az esetleges hiányt. Az általános nyugdíjalapok így az országos állami nyugdíjrendszer pufferéként és stabilizátoraként működnek. Az országos állami nyugdíj kifizetése a Pensionsmyndigheten (nyugdíjhatóság, Svédország), nem pedig az általános nyugdíjalapok feladata.

[1] Eredeti nyelv: angol.

[2] Az országos állami nyugdíj összetevői a jövedelmi nyugdíj és a prémiumnyugdíj, a jövedelminyugdíj-kiegészítéssel és a garantált nyugdíjjal. Az adott személy nyugdíjjogosultságot keletkeztető jövedelmének és egyéb adóköteles juttatásainak 16%-át a jövedelmi nyugdíjra, míg 2,5%-át a prémiumnyugdíjra fordítják.

[3] Az általános nyugdíjalapokat az első, második, harmadik, negyedik, hatodik és hetedik alap alkotja. A hetedik alap kivételével az általános nyugdíjalapok a jövedelemalapú nyugdíjrendszer védelme érdekében kezelik a tőkét annak érdekében, hogy kiegyenlítsék az adott évben a nyugdíjjárulékok és a nyugdíjkifizetések közötti többleteket és esetleges hiányokat, és hozzájáruljanak a nyugdíjrendszer hosszú távú teljesítményéhez. A hetedik alap kezeli a prémium nyugdíjból származó tőkét.

2. A svéd állam mentes valamennyi adókötelezettség alól.[4] Mivel az általános nyugdíjalapok az állam szerves részét képezik, mentesülnek a Svédországban illetőséggel rendelkező társaságoktól kapott osztalék utáni adó alól.

3. Finnországban a törvény valamennyi munkavállaló számára előírja a foglalkoztatói nyugdíjrendszerben való tagságot. Ezt a rendszert elsősorban a munkáltatók és a munkavállalók által fizetett járulékokból finanszírozzák.

4. A Keva, a Landskapet Ålands pensionsfond és a Kyrkans Centralfond (a továbbiakban: felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek) a finnországi foglalkoztatói nyugdíjrendszert irányító intézmények közé tartoznak.[5] A Keva Finnországban adómentes közjogi jogi személy. Többek között a helyi és állami önkormányzatok, az Evangélikus Lutheránus Egyház és a Finn Nemzeti Bank munkavállalóinak foglalkoztatói nyugdíját kezeli. Fő feladata a források kezelése a nyugdíjak kifizetésének biztosítása és a nyugdíjjárulékok alakulásának stabilizálása érdekében. A Keva beszedi a járulékokat és folyósítja a nyugdíjakat. A Landskapet Ålands pensionsfond az Åland-szigetek nyugdíjalapja, amely e régió közigazgatásának szerves részét képezi. Feladata a foglalkoztatói nyugdíjak kezelése az Åland-szigetek munkavállalói javára. Fő feladata a tőkekezelés, amely elkülönül a régió költségvetésétől. A Landskapet Ålands pensionsfond nem folyósít nyugdíjat. Finnországban részben adómentes, és nem fizet adót az e tagállamban illetőséggel rendelkező részvénytársaságoktól kapott osztalék után. A Kyrkans Centralfond a finnországi Evangélikus Lutheránus Egyház része. 2016. január 1-jéig a munkavállalói nyugdíjalapját az egyházi alapok kezelésével kapcsolatos általános felelőssége keretében kezelte. A Kyrkans Centralfond a gyakorlatban Finnországban mentes a jövedelemadó alól. A Keva kezelte a Kyrkans Centralfond számára a nyugdíjkifizetéseket.

5. 2003 és 2016 között a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek svédországi illetőségű társaságoktól kaptak osztalékot. A kupongskattelagen (1970:624) (az osztalékok adóztatásáról szóló (1970:624) törvény) 1., 4. és 5. cikke értelmében azok a külföldi jogi személyek,[6] amelyek svédországi illetőségű társaságok részvényei után osztalékban részesülnek, 30%-os mértékű forrásadót fizetnek. Ez az adókulcs 15%-ra csökken a Dánia, a Feröer szigetek, Finnország, Izland, Norvégia és Svédország között létrejött, a kettős adóztatás elkerüléséről szóló többoldalú egyezmény részes államaiban illetőséggel rendelkező jogi személyek esetében.[7] Mivel a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek Finnországban mentesek voltak az osztalékadó megfizetése alól, nem vonhatták le az általuk Svédországban megfizetett forrásadót a Finnországban esetlegesen fennálló adókötelezettségeikből. Következésképpen a Svédországban kapott osztalékokat terhelő forrásadó véglegessé vált.

6. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek azon adó visszatérítését kérték, amelyet a Skatteverket (a továbbiakban: ellenérdekű fél) a svéd illetőségű társaságok által részükre fizetett osztalék után levont. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek azzal érveltek, hogy körülményeik összehasonlíthatók az általános nyugdíjalapok körülményeivel. Azzal érveltek tehát, hogy a részükre fizetett osztalékok és az általános nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok

4 Az inomstskattelagen (1999:1229) (a jövedelemadóról szóló 1999. évi 1229. sz. törvény) 7. fejezetének 2. cikke.

5 A finn nyugdíjrendszer a foglalkoztatáson alapuló díjazáshoz kapcsolódó nyugdíjból (foglalkoztatói nyugdíj), a lakóhelyen alapuló állami nyugdíjból és a garantált nyugdíjból áll.

6 A külföldi jogi személy („utländsk juridisk person”) Svédországtól eltérő országban illetőséggel rendelkező jogalany, amely megfelel bizonyos jogi feltételeknek, amelyek alapján a svéd jog a svéd jogi személlyel egyenértékűnek tekinti. Adózási szempontból a külföldi jogi személyeket Svédországban külföldi illetőségűnek kell tekinteni.

7 A skandináv országok között a jövedelem- és a vagyonadók területén a kettős adóztatás elkerüléséről szóló, 1996. szeptember 23-án Helsinkiben aláírt egyezményt a lag (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (a skandináv országok közötti kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezményről szóló [1996:1512] törvény) ültette át a svéd jogba.

eltérő adójogi kezelése ellentétes az EUMSZ 63. cikkel. Az ellenérdekű fél azzal az indokkal utasította el ezt az érvet, hogy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek helyzete objektíve nem hasonlítható össze az általános nyugdíjalapok helyzetével.

7. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek keresettel vitatták e határozat érvényességét a Förvaltningsrätten i Falun (faluni közigazgatási bíróság, Svédország) előtt, amely elutasította a kérelmüket. A Kammarrätten i Sundsvall (sundsvalli közigazgatási fellebbviteli bíróság, Svédország) elutasította a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek által ezen ítélettel szemben benyújtott fellebbezést.

8. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek felülvizsgálati kérelmet nyújtottak be a Högsta förvaltningsdomstolenhez (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország), a kérdést előterjesztő bírósághoz. E bíróság e keresetet abban a részében tárgyalta, amelyben az azt a kérdést vetette fel, hogy a Finnországban letelepedett állami nyugdíjintézet részére fizetett osztalékra kivetett forrásadó összeegyeztethető-e a tőke szabad mozgásával az uniós jogban olyan körülmények között, amikor az általános nyugdíjalapok részére fizetett osztalékokat nem adóztatják meg. E körülmények között a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) A tőke szabad mozgásának az EUMSZ 63. cikkben főszabály szerint tiltott korlátozását megvalósító hátrányos bánásmódot jelent-e az, ha a belföldi társaságok által külföldi állami nyugdíjbiztosítási intézmények részére fizetett osztalékokat forrásadó terheli, míg az ilyen osztalékot nem adóztatják meg akkor, ha az általános nyugdíjalapjain keresztül a [forrás szerinti] államot illeti meg?

2) Az első kérdésre adandó igenlő válasz esetén melyek azok a szempontok, amelyeket figyelembe kell venni annak értékelése során, hogy egy külföldi állami nyugdíjbiztosítási intézmény helyzete objektíve összehasonlítható-e a [forrás szerinti] állam és annak általános nyugdíjalapjai helyzetével?

3) Közérdeken alapuló kényszerítő okokkal igazoltnak tekinthető-e az esetleges korlátozás?”

9. Írásbeli észrevételeket a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek, az ellenérdekű fél, a spanyol és a svéd kormány, valamint az Európai Bizottság nyújtott be. A 2024. január 11-i tárgyaláson előadták a Törvényszék által feltett kérdésekre adott szóbeli előterjesztéseiket és válaszaikat.

II. Értékelés

A. Az első kérdésről

1. A felek észrevételei

10. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és a Bizottság úgy vélik, hogy amennyiben a külföldi illetőségű nyugdíjalapok svédországi illetőségű társaságoktól kapott osztalékaira végleges forrásadót vetettek ki, míg az ugyanezen társaságok által az általános nyugdíjalapok részére fizetett

osztalékok mentesek az adó alól, ez az előbbieket visszatarthatja attól, hogy Svédországban fektessenek be, ami így a tőke szabad mozgásának az EUMSZ 63. cikk által tiltott korlátozásával jár.

11. Az ellenérdekű fél, valamint a spanyol és a svéd kormány azt állítja, hogy a belföldi és a külföldi illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok eltérő adójogi kezelése nem minősül a tőke szabad mozgása korlátozásának. Ez az eltérő bánásmód abból ered, hogy az általános nyugdíjalapok a svéd állam szerves részét képezik, nem pedig az illetőségük miatt. Az ellenérdekű fél megjegyzi továbbá, hogy Svédországban az általános nyugdíjalapok az egyedüli adómentes nyugdíjalapok. Az általános nyugdíjalapok kivételével a svéd illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett osztalékokat tőkehozamadó terheli,[8] míg a külföldi illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett osztalékokat forrásadó terheli. Az ellenérdekű fél és a svéd kormány hozzáteszi, hogy az általános nyugdíjalapok államba integráltságuk miatti adómentessége semmilyen gazdasági előnyt nem nyújt sem ezen alapoknak, sem a svéd államnak. Ebből következik, hogy az általános nyugdíjalapokat érintő eltérő adójogi bánásmód nem tartja vissza a más tagállamokban illetőséggel rendelkező állami nyugdíjalapokat attól, hogy Svédországban fektessenek be. A svéd kormány szerint az ettől eltérő döntés arra kötelezné a tagállamokat, hogy más tagállamokban járuljanak hozzá az általános öregségi nyugdíjak finanszírozásához. Ez a kötelezettség nem áll fenn, mivel minden tagállam saját állami nyugdíjrendszerének finanszírozásáért felelős. E kötelezettség fennállása ellentétes lenne az EUMSZ 153. cikk (1) és (4) bekezdésével is. A szociális biztonság területére vonatkozó uniós jogi harmonizáció hiányában minden tagállamnak jogában áll szociális biztonsági rendszerét kialakítani és megszervezni, beleértve annak finanszírozási módját is. A svéd kormány végül megjegyzi, hogy a nemzeti állami nyugdíjrendszerek nem versenyeznek, mivel a tagállamok szociális biztonsági rendszereinek koordinációja értelmében valamely személy a kötelező öregségi nyugdíjrendszerből bármely időpontban csak egy tagállamban részesülhet.

2. Értékelés

12. Előzetesen megjegyezhető, hogy bár az EUMSZ 63. cikk tiltja a tagállamok közötti, illetve a tagállamok és harmadik országok közötti szabad tőkemozgásra vonatkozó minden korlátozást, a tagállamok továbbra is alkalmazhatják adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek a lakóhely vagy a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tesznek.[9] Ahhoz, hogy ez az eltérő bánásmód összeegyeztethető legyen a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseivel, azt olyan helyzetekre kell alkalmazni, amelyek objektíve nem hasonlíthatók össze, vagy azt közérdeken alapuló kényszerítő ok igazolja.[10]

[8] A lag (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel (a nyugdíjalapok tőkehozam-adójáról szóló [1990:661. sz.] törvény) értelmében a svéd nyugdíjalapoknak és az életbiztosító társaságoknak tőkehozam-adót kell fizetniük, amelyet rögzített mértékben számítanak ki, a nyugdíj-megtakarításból származó aktuális hozamok megadóztatása céljából.

[9] Az EUMSZ 65. cikk (1) bekezdés a) pontja szerinti eltérés szigorúan alkalmazandó, és azt az EUMSZ 65. cikk (3) bekezdése korlátozza, amely szerint az ilyen nemzeti rendelkezések nem szolgálhatnak a szabad tőkemozgásra vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközéül. Lásd ebben az értelemben: 2014. április 10-i Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company ítélet (C-190/12, EU:C:2014:249, 55. és 56. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 63. pont); 2022. március 17-i AllianzGI-Fonds AEVN ítélet (C-545/19, EU:C:2022:193, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[10] Lásd ebben az értelemben: 2012. május 10-i Santander Asset Management SGIIC és társai ítélet (C-338/11–C-347/11, EU:C:2012:286, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 64. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2022. március 17-i AllianzGI-Fonds AEVN ítélet (C-545/19, EU:C:2022:193, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

13. Az EUMSZ 63. cikk (1) bekezdés tiltja az olyan intézkedéseket, amelyek visszatartják a külföldi illetőségűeket attól, hogy valamely tagállamban beruházásokat hajtsanak végre, vagy visszatartják az adott tagállamban illetőséggel rendelkezőket attól, hogy más tagállamokban fektessenek be.[11] Az ilyen korlátozás fennállásának megállapításához főszabály szerint elegendő azt bizonyítani, hogy a külföldi illetőségű állami nyugdíjalapok részére Svédországban illetőséggel rendelkező társaságok által fizetett osztalékok adójogi kezelése alkalmas arra, hogy visszatartsa ezen intézményeket attól, hogy e tagállamban fektessenek be. Amikor valamely tagállam a külföldi illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett osztalékokat kedvezőtlenebb bánásmódban részesíti, mint a belföldi illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett osztalékokat, a Bíróság úgy ítélte meg, hogy ez az eltérő bánásmód alkalmas arra, hogy visszatartsa a más tagállamokban letelepedett befektetőket attól, hogy e tagállamban fektessenek be, és ezáltal korlátozza a tőke szabad mozgását.[12] A Bíróság azt is megállapította, hogy kedvezőtlenebb bánásmódnak minősül az, ha a külföldi illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett osztalékokat súlyosabb adóteher sújtja, mint amely a belföldi illetőségű nyugdíjalapok részére fizetett ugyanilyen osztalékokat sújtja.[13] A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek részére a svéd illetőségű társaságok által fizetett osztalékokat 15%-os végleges forrásadó terhelte, míg ugyanezek az osztalékok adómentesek voltak, amikor az általános nyugdíjalapok részére fizették azokat. Az a tény, hogy a svéd állam által alkalmazott adójogi bánásmód nem minősül sem az állammal, sem az állami nyugdíjalapokkal szembeni kedvezményes bánásmódnak, nem befolyásolja azt a kérdést, hogy ez a bánásmód a tőke szabad mozgása korlátozásának minősül-e. Önmagában az intézkedésnek a más tagállamokból származó befektetésekre gyakorolt negatív hatása határozza meg, hogy az ilyen korlátozásnak minősül-e.

14. Ebből következik, hogy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek részére a Svédországban illetőséggel rendelkező társaságok által fizetett osztalékok és az általános nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok adójogi bánásmódja közötti eltérés főszabály szerint a tőke szabad mozgása EUMSZ 63. cikk által tiltott korlátozásának minősül.

15. Az EUMSZ 153. cikk (1) és (4) bekezdés előírja, hogy az Európai Unió támogatja és kiegészíti a tagállamok tevékenységeit többek között a munkavállalók szociális biztonsága és szociális védelme területén. Az Európai Unió által e cikk alapján elfogadott rendelkezések nem sértik sem a tagállamok azon jogát, hogy szociális biztonsági rendszerük alapvető rendelkezéseit meghatározzák, sem pedig e rendszerek pénzügyi egyensúlyát. Az e területen fennálló uniós hatáskör gyakorlásának korlátozásai jellegüknél fogva e hatáskör gyakorlására alkalmazandók, és nem szabályozzák az elsődleges jogban foglalt szabályok alkalmazását. A svéd kormány nem jelöli meg az Európai Unió által az EUMSZ 153. cikk alapján elfogadott azon rendelkezéseket, amelyek érinthetik azon jogát, hogy meghatározza szociális biztonsági rendszere alapvető rendelkezéseit, vagy jelentősen befolyásolnák e rendszer pénzügyi egyensúlyát. Ezen okok miatt a svéd kormány által e körben előadott érveket el kell utasítani.

16. A svéd kormánynak a szociális biztonsági rendszerek uniós szintű harmonizációjára és összehangolásának jellegére vonatkozó többi érve sem befolyásolja azt a kérdést, hogy az általános nyugdíjalapok és a más tagállamokban illetőséggel rendelkező alapok közötti eltérő

[11] Lásd ebben az értelemben: 2012. november 8-i Bizottság kontra Finnország ítélet (C-342/10, EU:C:2012:688, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[12] Lásd ebben az értelemben: 2012. november 8-i Bizottság kontra Finnország ítélet (C-342/10, EU:C:2012:688, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 49. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[13] Lásd ebben az értelemben: 2015. szeptember 17-i Miljoen és társai ítélet (C-10/14, C-14/14 és C-17/14, EU:C:2015:608, 48. pont); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 50. pont).

adójogi bánásmód az EUMSZ 63. cikk értelmében vett korlátozásnak minősül-e. A tagállamoknak tiszteletben kell tartaniuk a Szerződés rendelkezéseit, beleértve a négy szabadságot szabályozó rendelkezéseket is, függetlenül attól, hogy az uniós jog előírja-e a tagállamok számára a más tagállamok szociális biztonsági rendszereinek finanszírozásához való hozzájárulás kötelezettségét.

17. A fenti megfontolásokra tekintettel azt javaslom, hogy a Bíróság az első kérdésre a következő választ adja:

Az EUMSZ 63. cikket úgy kell értelmezni, hogy a tőke szabad mozgásának főszabály szerint tiltott korlátozását megvalósító hátrányos bánásmódot jelent az, ha a belföldi társaságok által külföldi állami nyugdíjbiztosítási intézmények részére fizetett osztalékokat forrásadó terheli, míg az ilyen osztalékot nem adóztatják meg akkor, ha az általános nyugdíjalapjain keresztül a forrás szerinti államot illeti meg.

B. A második kérdésről

1. A felek észrevételei

18. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és a Bizottság azt állítják, hogy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és az általános nyugdíjalapok helyzete objektíve összehasonlítható. Annak értékelése érdekében, hogy valamely külföldi nyugdíjintézet objektíve összehasonlítható helyzetben van-e a belföldi nyugdíjalapokhoz képest, a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek előadják, hogy az összehasonlított szervezetek célját, funkcióit és alapvető feladatait kell figyelembe venni. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek azt állítják, hogy ugyanazon célokból állnak fent, mint az általános nyugdíjalapok: mint a kötelező foglalkoztatói nyugdíjbiztosítási rendszerük kezelésével és fenntartásával foglalkozó kiegyenlítő alapok. Mivel a céljuk azonos, a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek arra hivatkoznak, hogy ahhoz, hogy objektíve összehasonlíthatónak lehessen tekinteni őket, nem szükséges, hogy az általános nyugdíjalapok jogi formájával azonos jogi formával rendelkezzenek.[14] Mindenesetre, míg az általános nyugdíjalapok a svéd állam részét képezik, a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek minden gyakorlati szempontból a finn állam részét képezik.

19. Több tényező bizonyítja, hogy a finn és a svéd állami nyugdíjalapok objektíve összehasonlíthatók. Mind különös törvények hatálya alá tartoznak. A kötelező állami nyugdíjjárulékokat Svédországban az általános nyugdíjalapokba fizetik be, míg Finnországban ezeket a járulékokat a Kevának és a Landskapet Ålands pensionsfondnak fizetik be. Svédországban a Pensionsmyndigheten (nyugdíjhatóság, Svédország) folyósítja a nyugdíjakat, míg Finnországban ezt a funkciót a Keva (a saját nevében és a Kyrkans Centralfond megbízásából) és az Åland-szigetek kormánya (a Landskapet Ålands pensionsfond nevében) látja el. Az általános nyugdíjalapok és a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek a saját tagállamukban a legnagyobb intézményi befektetők közé tartoznak. Mivel szigorú jogi keretben működnek, és pontos befektetési stratégiáknak vannak alávetve, az általános nyugdíjalapok és a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek többek között belföldi és külföldi társaságokba, ingatlanokba és pénzügyi eszközökbe fektetnek be. Az illetőségük szerinti tagállamban adójogi megítélésük is azonos, mivel

[14] A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek a 2009. június 18-i Aberdeen Property Fininvest Alpha ítéletre (C-303/07, EU:C:2009:377, 50. pont) hivatkozva megjegyzik, hogy az állami nyugdíjintézetek működése nem képezte uniós szintű harmonizáció tárgyát.

az általános nyugdíjalapok nem adókötelesek Svédországban, mert a svéd állam részét képezik, míg a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek Finnországban a törvény értelmében mentesek a jövedelemadó alól.

20. A Bizottság megjegyzi, hogy a svéd és a finn nyugdíjalapoknak ugyanaz a szociális rendeltetése és célja, valamint szervezeti és jogi felépítésük is azonos. Működésük, beleértve finanszírozási modelljeiket is, gyakorlatilag azonos. Ahogy az általános nyugdíjalapok a svéd állam részét képezik, a Landskapet Ålands pensionsfond és a Kyrkans Centralfond az ålandi régió, illetve az evangélikus lutheránus egyház részét képezik. Bár a Keva közjogi jogi személy, ez nem zárja ki, hogy az általános nyugdíjalapokkal összehasonlítható legyen. Az összehasonlíthatóságot átfogóan kell értékelni, figyelembe véve a vizsgált intézmények céljait, feladatait és tevékenységeit.

21. Az ellenérdekű fél, valamint a spanyol és a svéd kormány azt állítja, hogy az általános nyugdíjalapok és a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek nem objektíve összehasonlítható körülmények között helyezkednek el. Az általános nyugdíjalapokat és a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő feleket érintő eltérő adójogi bánásmód oka az, hogy az előbbiek az állam részét képezik, nem pedig az, hogy Svédországban rendelkeznek illetőséggel. Az ellenérdekű fél megjegyzi továbbá, hogy az általános nyugdíjalapok a svéd állami nyugdíjrendszerben pufferként működnek. Stabilizációs alapként céljuk a svéd szociális biztonsági rendszer pénzügyi stabilitásának és fenntarthatóságának előmozdítása. A külföldi illetőségű állami nyugdíjalapok fogalmilag nem követhetik ezt a sajátos célt.

22. A svéd kormány arra hivatkozik, hogy az adóintézkedés által követett célok olyan közérdekű körülményekre és kérdésekre korlátozhatók, amelyek közvetlenül kapcsolódnak egy adott tagállamhoz. Következésképpen a határokon átnyúló és a belső helyzetek objektíve nem hasonlíthatók össze. Az általános nyugdíjalapok adómentessége közvetlenül kapcsolódik a svéd államhoz, mivel a források körkörös áramlásával járó adminisztratív terhek elkerülésére irányul, és semmilyen pénzügyi előnnyel nem jár az állam számára.

23. A svéd kormány szerint az objektív összehasonlíthatóság értékelése szempontjából releváns az egyes tagállamok azon joga, hogy kialakítsák és megszervezzék saját szociális biztonsági rendszerüket, beleértve annak finanszírozási módját is. Az állami nyugdíjrendszer által támogatott közérdek közvetlenül kapcsolódik a svéd államhoz, és nem áll versenyben más tagállamok rendszereivel. Ezért nem lehet objektíven összehasonlítani a tagállamokban fennálló különböző állami nyugdíjrendszereket.

24. Ha értékelni lehet a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és az általános nyugdíjalapok objektív összehasonlíthatóságát (bár álláspontjuk szerint ez nem áll fenn), a svéd kormány és az ellenérdekű fél elismeri, hogy figyelembe kell venni céljaikat, funkcióikat és alapvető feladataikat, működésük szabályozási keretét, a finanszírozási módszereiket és megszervezésük módjait. A svéd kormány mindazonáltal hangsúlyozza, hogy ezen értékelés keretében figyelembe kell venni a külföldi illetőségű állami nyugdíjalap függetlenségét az egyéb társadalombiztosítási ellátásokért és a nemzeti költségvetésért való felelősséghez képest. Az objektív összehasonlíthatóság megköveteli, hogy a külföldi illetőségű állami nyugdíjalap csak és kizárólag a kiegyenlítő alapok kezelésével foglalkozzon az öregségi nyugdíjak rendelkezésre állásának biztosítása érdekében. Ezeknek az alapoknak emellett teljes mértékben mentesnek kell lenniük kell az adó alól a nemzeti jogban. E kérdések végső értékelése a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

2. Értékelés

25. A nemzeti adójogszabályokban előírt eltérő bánásmód összeegyeztethető lehet a Szerződés tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseivel, ha ez a különbség objektíve össze nem hasonlítható helyzetekre vonatkozik.[15] A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint az összehasonlíthatóság vizsgálata során figyelembe kell venni a vizsgált nemzeti rendelkezések célját, tárgyát és tartalmát.[16] Annak meghatározásához, hogy a jogszabályból eredő eltérő bánásmód objektíven eltérő helyzet fennállását tükrözi-e, figyelembe kell venni az e szabályozásban szereplő releváns megkülönböztető kritériumokat.[17]

26. Amennyiben valamely tagállam egyoldalúan vagy egyezmények útján adót vet ki a belföldi és a külföldi illetőségű adóalanyok részére a belföldi illetőségű társaság által fizetett osztalékjövedelmekre, ezen adóalanyok helyzete összehasonlítható.[18] A jelen indítvány 21–23. pontjában kifejtett okokból az ellenérdekű fél, valamint a spanyol és a svéd kormány azt állítja, hogy a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és az általános nyugdíjalapok objektíve nem hasonlíthatók össze.

27. A kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat függvényében úgy tűnik, hogy semmi nem utal arra, hogy a svéd állam adómentességének céljára, tárgyára és tartalmára tekintettel e mentességet úgy alakították volna ki, hogy az tükrözze a belföldi és a külföldi illetőségű nyugdíjalapok helyzete közötti objektív különbséget. Ez összhangban van az ellenérdekű fél, valamint a spanyol és a svéd kormány azon állításával, amely szerint az eltérő bánásmód abból ered, hogy az általános nyugdíjalapok a svéd állam szerves részét képezik, és nem az illetőségen alapulnak. A Bíróság rendelkezésére álló információkból kitűnik, hogy a svéd állam adómentességére vonatkozó döntés elfogadásának az volt az indoka, hogy elkerüljék a források körkörös áramlásával járó adminisztratív terheket, és semmilyen pénzügyi előnnyel nem jár az állam számára. Következésképpen megállapítható, hogy az általános nyugdíjalapok számára biztosított mentesség nem a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és az általános nyugdíjalapok helyzete közötti különbséget tükrözi, hanem létrehozza e különbséget.

28. Bár a svéd állam adómentességének célja, tárgya és tartalma nem utal egyetlen olyan szempontra sem, amely hozzájárulhatna a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és az általános nyugdíjalapok objektív összehasonlításához, a felek egyetértettek az e vizsgálat során figyelembe veendő bizonyos szempontokat illetően.

29. Annak megállapítása, hogy a személyek objektíve összehasonlítható körülmények között vannak, és így őket az EUMSZ 63. cikk alkalmazása céljából azonos módon kell kezelni, nem egyenértékű a körülményeik azonosságának megállapításával. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és az általános nyugdíjalapok objektív összehasonlíthatóságának átfogó értékelése megköveteli a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek céljainak, funkcióinak és alapvető feladatainak, működésük szabályozási keretének, a finanszírozási módszereinek és

[15] Lásd ebben az értelemben: 2012. május 10-i Santander Asset Management SGIIC és társai ítélet (C-338/11–C-347/11, EU:C:2012:286, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 64. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[16] Lásd ebben az értelemben: 2012. május 10-i Bizottság kontra Észtország ítélet (C-39/10, EU:C:2012:282, 51. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2012. november 8-i Bizottság kontra Finnország ítélet (C-342/10, EU:C:2012:688, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2016. június 2-i Pensioenfonds Metaal en Techniek ítélet (C-252/14, EU:C:2016:402, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 65. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[17] 2018. június 21-i Fidelity Funds és társai ítélet (C-480/16, EU:C:2018:480, 51. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[18] Lásd ebben az értelemben: 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 66. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

megszervezésük módjainak a figyelembevételét. Ebből következik, hogy a járulékos kérdések, ideértve a tisztán technikai jellegű különbségeket is, nem meghatározóak ezen értékelés szempontjából.

30. Ebből a szempontból indokolatlanul korlátozó az ellenérdekű fél azon állítása, amely szerint a külföldi illetőségű nyugdíjalapok nem a svéd társadalombiztosítási rendszer pénzügyi stabilitásának és fenntarthatóságának előmozdítására irányulnak, és ezért nem hasonlíthatók össze az általános nyugdíjalapokkal. Mivel fogalmilag minden alap célja valamely különálló nemzeti nyugdíjrendszer stabilitásának és fenntarthatóságának védelme, az ilyen megközelítés lehetetlenné tenné az – akár azonos – nyugdíjalapok határokon átnyúló összehasonlítását. A kérelmezők által követett célok értékelése csak azon szociális biztonsági rendszer keretében végezhető el, amelyben működnek, nem pedig valamely másik tagállam szociális biztonsági rendszerének keretében.

31. A fenti megfontolásokra tekintettel azt javaslom, hogy a Bíróság a második kérdésre a következő választ adja:

Az EUMSZ 63. cikket úgy kell értelmezni, hogy azok a szempontok, amelyeket figyelembe kell venni annak értékelése során, hogy valamely külföldi nyugdíjintézet objektíve összehasonlítható helyzetben van-e a forrás szerinti államával és annak általános nyugdíjalapjaival, magukban foglalják azok céljait, funkcióit és alapvető feladatait, a működésük szabályozási kereteit, valamint szervezetük jellemzőit.

C. A harmadik kérdésről

32. A harmadik kérdés arra irányul, hogy a tőke szabad mozgásának korlátozása igazolható-e közérdeken alapuló kényszerítő okokkal. Megfogalmazása szerint erre a kérdésre csak igenlő választ lehet adni. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat meghozatalának összefüggéseire tekintettel értelmezve egyértelmű, hogy a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy a tőke szabad mozgása esetleges korlátozásának igazolására előterjesztett érvek főszabály szerint közérdeken alapuló kényszerítő oknak minősülhet-e. Azt javaslom tehát a Bíróságnak, hogy az átfogalmazott harmadik kérdésre válaszoljon.

1. A felek észrevételei

33. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek és a Bizottság azzal érvelnek, hogy egyetlen olyan közérdeken alapuló kényszerítő okot sem terjesztettek elő, amely igazolhatná a tőke szabad mozgásának azon korlátozását, amelyet a fellebbezők esetében az általános nyugdíjalapokhoz képest eltérő adójogi bánásmód kapcsán azonosítanak. Sem az általános nyugdíjalapok esetében a részükre fizetett osztalék megadóztatása miatti esetleges jövedelemkiesés, sem pedig semmilyen adminisztratív jellegű nehézség nem igazolja e korlátozás fennállását. A Bizottság szerint Svédországra tartozik, ha forrásokat kíván hozzárendelni az általános nyugdíjalapok pénzeszközeihez abban az esetben, ha a részükre fizetett osztalék adóköteles lenne. Nincs akadálya annak sem, hogy Svédország az objektíve összehasonlítható állami nyugdíjalapokat mentesítse az adó alól, amint azt a Kanadában és az Amerikai Egyesült Államokban illetőséggel rendelkező nyugdíjalapok esetében már megtette.[19]

[19] Lásd lag (1996:1511) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada (a Kanada és Svédország közötti kettős adóztatás elkerüléséről szóló törvény, 1996:1511) és lag (1994:1617) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Amerikas Förenta Stater (az Amerikai Egyesült Államok és Svédország közötti kettős adóztatás elkerüléséről szóló törvény, 1994:1617).

34. Bár a szóban forgó adójogi bánásmód megvalósítja a tőke szabad mozgásának korlátozását, az ellenérdekű fél, valamint a spanyol és a svéd kormány azt állítja, hogy ez a korlátozás közérdeken alapuló kényszerítő okkal igazolható. Az ellenérdekű fél és a svéd kormány azt állítja, hogy az általános nyugdíjalapok célja a svéd szociálpolitika finanszírozásának biztosítása, ügyelve arra, hogy pénzügyileg független legyen és elkülönüljön az állami költségvetés többi részétől. A jelen állás szerint a svéd állam nem köteles forrásokat biztosítani az általános nyugdíjalapok számára az osztalékadó saját forrásaikból származó megfizetésének ellentételezése érdekében. E rendszer megőrzi a nyilvánosság nyugdíjrendszerbe vetett bizalmát.

35. Az ellenérdekű fél megjegyzi, hogy a területi adóztatás elve és az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása feljogosítja őket arra, hogy a területükön szerzett jövedelmeket megadóztassák. Az általános nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok megadóztatása szükségtelen adminisztratív terhet eredményezne, anélkül, hogy pénzügyi előnyt jelentene az állam számára. Ezzel szemben a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felek mentesítése a svéd illetőségű társaságoktól kapott osztalékok adóztatása alól veszteséget okozna a svéd államnak.

36. A svéd kormány hozzáteszi, hogy a szociális biztonság területén a tagállamok közötti hatáskörmegosztással ellentétes lenne arra kötelezni Svédországot, hogy az általa az általános nyugdíjalapjai számára biztosított adómentesség kedvezményét kiterjessze a más tagállamokban letelepedett állami nyugdíjalapokra.

37. Elismerve, hogy a tisztán gazdasági vagy adminisztratív jellegű indokok nem minősülnek olyan közérdeken alapuló kényszerítő oknak, amely igazolhatná a Szerződések által biztosított alapvető szabadság gyakorlásának korlátozását, mind a svéd kormány, mind az ellenérdekű fél azt állítja, hogy a korlátozás igazolható, ha gazdasági közérdek indokolja. [20] E tekintetben a svéd kormány azt állítja, hogy figyelembe kell venni a nemzeti állami nyugdíjrendszer kialakításának okait, valamint az általános nyugdíjalapok függetlensége, pénzügyi stabilitása és fenntarthatósága biztosításának szükségességét.

2. Értékelés

38. A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a tőke szabad mozgásának korlátozása megengedhető, ha azt közérdeken alapuló kényszerítő indokok igazolják, alkalmas e célok megvalósításának biztosítására, és nem haladja meg az e célok eléréséhez szükséges mértéket. [21] Közérdeken alapuló kényszerítő okokra való hivatkozás csak annyiban áll fenn, amennyiben ezeket az érdekeket uniós harmonizációs intézkedések nem védik. Ilyen harmonizációs intézkedések hiányában főszabály szerint a tagállamokra tartozik, hogy meghatározzák az ilyen érdekek általuk biztosítani kívánt védelmi szintjét, és hogy ezt a szintet milyen módon kell elérni. Ezeknek az intézkedéseknek azonban a Szerződés által kijelölt korlátok között kell maradniuk, és arányosnak kell lenniük. [22]

[20] Lásd ebben az értelemben: 2013. október 22-i Essent és társai ítélet (C-105/12–C-107/12, EU:C:2013:677, 52. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[21] Lásd ebben az értelemben: 2022. április 7-i Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (A szerződéses befektetési alapok adómentessége) ítélet (C-342/20, EU:C:2022:276, 79. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

[22] Lásd ebben az értelemben: 2006. szeptember 28-i Bizottság kontra Hollandia ítélet (C-282/04 és C-283/04, EU:C:2006:608, 32. és 33. pont).

39. A közérdeken alapuló kényszerítő indokok között szerepel az adóellenőrzések hatékonyságának biztosítása és az adócsalás elleni küzdelem,[23] a teljesen mesterséges megállapodások megelőzése,[24] az adórendszerek koherenciájának megőrzése,[25] valamint az adóztatási joghatóság tagállamok és harmadik országok közötti megosztása egyensúlyának biztosítása.[26]

40. A kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat függvényében úgy tűnik, hogy a svéd állam jövedelemadó-fizetési kötelezettség alóli mentesítésének célja az, hogy elkerüljék a források körkörös áramlásával járó adminisztratív terheket, és semmilyen pénzügyi előnnyel nem jár ezen állam számára. Az ilyen indokolás adminisztratív kényelmi jellegű. Amint arra a Bizottság helyesen rámutat, az adminisztratív kényelem nem minősül közérdeken alapuló kényszerítő oknak, és nem igazolhatja a Szerződésből eredő kötelezettségek megszegését.[27] Ez az észrevétel érvényes arra az érvre is, amely szerint az általános nyugdíjalapokat az állami költségvetés többi részétől függetleníteni kell és attól el kell különíteni annak érdekében, hogy megőrizzék az e forrásokba vetett közbizalmat. Ami azt az állítást illeti, amely szerint az általános nyugdíjalapok részére fizetett osztalékok megadóztatása arra kötelezné a svéd kormányt, hogy ezen adó megfizetése következményeinek enyhítése érdekében forrásokat különítsen el számukra, egyetértek a Bizottság azon állításával, amely szerint Svédországra tartozik annak eldöntése, hogy ez célszerű-e.

41. A Bíróság azt is megállapította, hogy amennyiben valamely tagállam a belföldi illetőségű nyugdíjalapok részére kifizetett osztalékok teljes vagy szinte teljes adómentessége mellett dönt, a svéd kormány állításával ellentétben nem igazolhatja a külföldi illetőségű nyugdíjalapok által kapott osztalékok adóztatását az adóztatási joghatóság tagállamok és harmadik országok közötti kiegyensúlyozott megosztása biztosításának követelményével.[28] E szabályt ugyanúgy kell alkalmazni az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása biztosításának követelményére való bármely hivatkozásra.

42. Bár minden tagállam szabadon alakíthatja ki és szervezheti meg szociális biztonsági rendszerét, beleértve a finanszírozás eszközeit is, e szabadság gyakorlásának feltétele a Szerződések tiszteletben tartása. Mindazonáltal az ilyen alapok tekintetében alkalmazott adójogi bánásmód keretében Svédország nem kezelheti a külföldi illetőségű állami nyugdíjalapokat oly módon, hogy az korlátozza a tőke szabad mozgását.

[23] Lásd ebben az értelemben: 2007. december 18-i A ítélet (C-101/05, EU:C:2007:804, 55. pont); 2011. február 10-i Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen ítélet (C-436/08 és C-437/08, EU:C:2011:61, 69. pont); 2019. február 26-i X (Harmadik országban letelepedett közvetítő társaságok) ítélet (C-135/17, EU:C:2019:136, 73. és 74. pont).

[24] Lásd ebben az értelemben: 2019. február 26-i X (Harmadik országban letelepedett közvetítő társaságok) ítélet (C-135/17, EU:C:2019:136, 81. és 84. pont).

[25] Lásd ebben az értelemben: 2013. október 17-i Welte ítélet (C-181/12, EU:C:2013:662, 59. pont); 2014. április 10-i Emerging Markets Series of DRA Investment Trust Company ítélet (C-190/12, EU:C:2014:249, 91. és 92. pont).

[26] Lásd ebben az értelemben: 2011. február 10-i Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen ítélet (C-436/08 és C-437/08, EU:C:2011:61, 118. és 121. pont); 2014. április 10-i Emerging Markets Series of DRA Investment Trust Company ítélet (C-190/12, EU:C:2014:249, 98. pont); 2019. február 26-i X (Harmadik országban letelepedett közvetítő társaságok) ítélet (C-135/17, EU:C:2019:136, 72. pont).

[27] Lásd ebben az értelemben: 1982. június 9-i Bizottság kontra Luxemburg ítélet (58/81, EU:C:1982:215, 4. pont); 2004. július 15-i Lenz ítélet (C-315/02, EU:C:2004:446, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat); 2012. június 28-i Erny ítélet (C-172/11, EU:C:2012:399, 47. és 48. pont).

[28] Lásd: 2019. november 13-i College Pension Plan of British Columbia ítélet (C-641/17, EU:C:2019:960, 85. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43. Annyiban, amennyiben a svéd kormány azt állítja, hogy az eltérő adójogi bánásmód valamely közérdekű cél érdekében gazdasági jellegű okokkal igazolható, az adminisztratív kényelmetlenségen túl semmilyen bizonyítékkal vagy körülménnyel nem támasztotta alá ezt az állítását.

44. A fenti megfontolásokra tekintettel azt javaslom, hogy a Bíróság a harmadik kérdésre a következő választ adja:

Az EUMSZ 63. cikket úgy kell értelmezni, hogy bár a tőke szabad mozgásának esetleges korlátozása igazolható közérdeken alapuló kényszerítő okokkal, a jelen ügyben hivatkozott igazolások főszabály szerint nem tűnnek közérdeken alapuló kényszerítő oknak.

III. Végkövetkeztetések

45. Azt javaslom tehát a Bíróságnak, hogy a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) által előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre a következő választ adja:

Az EUMSZ 63. cikket a következőképpen kell értelmezni:

– a tőke szabad mozgásának főszabály szerint tiltott korlátozását megvalósító hátrányos bánásmódot jelent az, ha a belföldi társaságok által külföldi állami nyugdíjbiztosítási intézmények részére fizetett osztalékokat forrásadó terheli, míg az ilyen osztalékot nem adóztatják meg akkor, ha az általános nyugdíjalapjain keresztül a forrás szerinti államot illeti meg;

– azok a szempontok, amelyeket figyelembe kell venni annak értékelése során, hogy valamely külföldi nyugdíjintézet objektíve összehasonlítható helyzetben van-e a forrás szerinti államával és annak általános nyugdíjalapjaival, magukban foglalják azok céljait, funkcióit és alapvető feladatait, a működésük szabályozási kereteit, valamint szervezetük jellemzőit;

– bár a tőke szabad mozgásának esetleges korlátozása igazolható közérdeken alapuló kényszerítő okokkal, a jelen ügyben hivatkozott igazolások főszabály szerint nem tűnnek közérdeken alapuló kényszerítő oknak.