

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Kudlichstraße 41, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 19. Oktober 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Oktober 2023 betreffend Einkommensteuer 2021 sowie über die Beschwerde vom 23. Mai 2024 gegen den Bescheid vom 26. April 2024 betreffend Einkommensteuer 2022 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht:

I. Die angefochtenen Bescheide werden gem. § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2019 legte der Beschwerdeführer gegenüber dem Finanzamt durch seine steuerliche Vertretung offen, dass er ab Mai 2019 monatliche Auszahlungen aus einer schwedischen Altersvorsorge erhalte, die allerdings in Österreich nicht steuerbar seien. Dies ergebe sich daraus, dass die Altersvorsorge in Form einer Direktversicherung abgeschlossen worden sei und sei die Vorsorge mittels Einzahlungen durch den damaligen Arbeitgeber in Schweden in Höhe eines festgelegten Prozentsatzes des damaligen monatlichen Bruttolohns sowie Veranlagung der einbezahlten Beträge aufgebaut worden. Folglich könne eine Besteuerung nach § 27 Abs. 5 Z 3 lit. a EStG nicht angenommen werden, da die der Altersvorsorge zu Grunde liegenden Versicherungsverträge zwar eine

Erlebenskomponente enthalten würden, allerdings seien die Einzahlungen nicht als Einmalerlag, sondern stets laufend erfolgt. Zudem seien auch die vereinbarten Höchstlaufzeiten, welche bei Unterschreiten eine Steuerpflicht begründen könnten, überschritten worden.

Darüber hinaus könne auch keine Besteuerung als wiederkehrender Bezug nach § 29 Z 1 EStG vorliegen, da die Auszahlungen über einen zuvor genau festgelegten Zeitraum (monatlich) in einer zuvor festgelegten Höhe erfolgen würden und es daher an einem aleatorischen Element fehle.

Bei der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2019 und 2020 berücksichtigte das Finanzamt Österreich die von Schweden gemeldeten Beträge als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gem. § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 und begründete das Finanzamt diese Vorgehensweise damit, dass es sich bei diesen Zahlungen um Zahlungen aus einer ausländischen Pensionskasse handle.

Während das Beschwerdeverfahren bezüglich dieser Bescheide beim Bundesfinanzgericht anhängig war, reichte der Beschwerdeführer am 21. März 2023 seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2021, in der er in Bezug auf seine Kapitaleinkünfte von der Regelbesteuerungsoption gem. § 27a Abs. 5 EStG 1988 Gebrauch machte, sowie am 19. März 2024 seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 ein. Diese Erklärungen beinhalteten die aus Schweden erhaltenen Beträge aus der Altersvorsorge nicht.

Mit Bescheide vom 05. Oktober 2023 und 26. April 2024 setzte das Finanzamt Österreich die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die Jahre 2021 und 2022 fest und berücksichtigte das Finanzamt wie in den Vorjahren die aus Schweden gemeldeten Beträge aus der Altersvorsorge als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. In der Begründung verwies das Finanzamt auf die Begründung betreffend die Vorjahre.

In den gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerden vom 19. Oktober 2023 und 23. Mai 2024 führte der Beschwerdeführer zusammengefasst aus, dass § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG mangels Zahlungen aus einer Pensionskasse oder einer ausländischen Einrichtung iSd § 5 Abs. 4 PKG nicht anwendbar sei. Dies ergebe sich daraus, dass jede Pensionskasse nach § 1 Abs. 2 PKG Alters- und Hinterbliebenenversorgung zu gewähren habe, wobei die Alterspensionen zwingend als lebenslange Leistungen zu erbringen seien (§ 1 Abs. 2 3. Satz PKG). Die Leistung, die der Beschwerdeführer allerdings erhalte, werde nicht bis ans Lebensende, sondern nur für einen bestimmten Zeitraum und in der sich aus der Veranlagung ergebenden Höhe ausbezahlt, sodass die im PKG angeführte Voraussetzung nicht vorliege.

Darüber hinaus wurde in Bezug auf die Kapitaleinkünfte betreffend das Jahr 2021 ausgeführt, dass die im Rahmen der Einkommensteuererklärung ausgeübte Regelbesteuerungsoption gem.

§ 27a Abs. 5 EStG 1988 zurückgenommen werde, sollte die Veranlagung nicht erklärungsgemäß erfolgen.

Diese Beschwerdeverfahren wurden in weiterer Folge vom Finanzamt mit Bescheide vom 03. Jänner 2024 und 03. Juni 2024 bis zur Entscheidung des Bundesfinanzgerichts betreffend die Jahre 2019 und 2020 gem. § 271 Abs. 1 BAO ausgesetzt.

Nachdem das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 07. März 2025 zu RV/6100129/2023 über die Beschwerden in Bezug auf die Jahre 2019 und 2020 entschied und hierbei im Wesentlichen ausführte, dass die die Altersvorsorge auszahlenden Gesellschaften als Pensionskassen anzusehen seien und dementsprechend die Zahlungen unter § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 zu subsumieren seien, setzte das Finanzamt die Beschwerdeverfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2021 und 2022 fort.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. März 2025 änderte das Finanzamt die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2021 dahingehend ab, dass der in der Beschwerde vorgebrachten Zurückziehung der Regelbesteuerungsoption gem. § 27a Abs. 5 EStG 1988 betreffend die Kapitaleinkünfte, sollte die Veranlagung nicht erklärungsgemäß erfolgen, nachgekommen wurde.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 wurde hingegen mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. März 2025 als unbegründet abgewiesen und wurde in beiden Beschwerdevorentscheidungen auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 07. März 2025 verwiesen.

In Reaktion auf diese Beschwerdevorentscheidungen brachte der Beschwerdeführer innerhalb erstreckter Frist am 26. Mai 2025 Anträge auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein und merkte er hierbei an, dass gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 07. März 2025 eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben worden sei. Der Beschwerdeschriftsatz vom 25. April 2025 hinsichtlich der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof betreffend das Erkenntnis vom 07. März 2025 wurde den Anträgen beigelegt.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens durch das Bundesfinanzgericht führte das Finanzamt aus, dass der Beschwerdeführer in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2019 ausschließliche von Arbeitgeberbeiträge gesprochen habe und für die nachträglich vorgebrachten Arbeitnehmerbeiträge keine Nachweise geliefert worden seien.

Zudem werde in Bezug auf die Frage zur Auslegung des Begriffs „ausländische Pensionskasse“ iSd § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 auf die Ausführungen in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 07. März 2025 verwiesen.

Der Beschwerdeführer hingegen erläuterte im Zuge seiner Vorhaltsbeantwortung das Zustandekommen der betrieblichen Altersvorsorge, die unterschiedlichen Arten der betrieblichen Altersvorsorge in Schweden, die Auszahlungsmodalitäten, die schwedische Rechtslage in Bezug auf Lebensversicherungsgesellschaften sowie das Betätigungsfeld der auszahlenden Gesellschaft.

Sachverhalt

Beim Beschwerdeführer handelt es sich um einen schwedischen Staatsbürger, der am ***tt.mm*** 1960 geboren wurde und seit ***tt.mm*** 2010 in Österreich wohnhaft und ansässig ist.

Von 1985 bis 2007 ging der Beschwerdeführer einer Beschäftigung in Schweden nach und war er von 1995 bis 2007 als „Country Manager“ einer schwedischen Tochtergesellschaft eines amerikanischen Ölkonzerns tätig.

Das schwedische Pensionssystem ist so ausgestaltet, dass für Personen, deren Beschäftigung unter eine Kollektivvereinbarung fällt, zusätzlich zu der staatlichen Pension eine betriebliche Altersvorsorge (Industrins och handeln's tilläggspension – abgekürzt „ITP“) existiert, bei der der Arbeitgeber Beiträge für die Altersvorsorge des Mitarbeiters bei einem Altersvorsorgeunternehmen, das die Beträge veranlagt, einzahlt. Bezugsberechtigt ist der jeweilige Mitarbeiter, allerdings kann auch den Hinterbliebenen im Fall des Ablebens des Mitarbeiters durch die Zahlung einer zusätzlichen Prämie bzw. ab Überschreiten einer bestimmten Einkommensgrenze ein Anspruch auf die betriebliche Altersvorsorge des Verstorbenen zukommen.

Die Art und Weise sowie die Ausgestaltung der betrieblichen Altersvorsorge ist in „ITP 1“ und „ITP 2“ unterteilt und fallen Personen mit Geburtsdatum vor 1979 unter das Schema „ITP 2“, während hingegen Personen mit Geburtsdatum ab 1979 unter „ITP 1“ fallen. Auf den Beschwerdeführer kam angesichts seines Geburtsdatums das Schema „ITP 2“ zur Anwendung.

Bei „ITP 2“ handelt es sich im überwiegenden Teil um eine Pensionszusage in Höhe eines Prozentsatzes des Letztbezugs des Mitarbeiters im Zeitpunkt des Pensionsantritts und werden die Beiträge des Arbeitgebers von der schwedischen Pensionskasse Alecta Tjänstepension Ömsesidigt, welche ausschließlich auf dem Gebiet der kollektivvertraglich ausverhandelten betrieblichen Altersvorsorge tätig ist und die als einzige Gesellschaft die Beiträge betreffend „ITP 2“ verwaltet, berechnet.

Diese betriebliche Altersvorsorge „ITP 2“ wird zusätzlich um eine sogenannte „ITP K“ (kompletterande ålderspension) Komponente ergänzt. Hierbei handelt es sich um einen Beitrag des Arbeitgebers in Höhe von 2 % des Gehalts, der ab dem 28 Lebensjahr des Arbeitnehmers einbezahlt wird, und kann der Arbeitnehmer in Bezug auf die „ITP K“-Beiträge

im Gegensatz zu den vorherig beschriebenen „ITP 2“-Beiträgen, die zwingend durch die Pensionskasse Alecta Tjänstepension Ömsesidigt verwaltet werden, frei entscheiden, wie und bei welchem Pensionsfonds diese „ITP K“-Beiträge veranlagt werden. Anders als bei „ITP 2“ steht die sich aus den „ITP K“-Beiträge ergebende Pension im Vorhinein nicht fest, sondern ist der zur Auszahlung kommende Betrag abhängig von der Höhe der einbezahlten Beiträge, der Rendite aus der Veranlagung der einbezahlten Beiträge sowie den Gebühren des gewählten Pensionsfonds.

Für Personen, die das Zehnfache oder mehr als das Zehnfache des „Basbelopp“ (hierbei handelt es sich um einen von der schwedischen Regierung jährlich festgelegten Grenzbetrags für unter anderem die Berechnung von Pensions- und Versicherungsbeiträgen) verdienen, besteht die Möglichkeit, von der betrieblichen Altersvorsorge „ITP 2“ (teilweise) abzugehen und diese durch eine alternative Altersvorsorgelösung zu ersetzen. Diese Lösung wird „Tiotaggere“ (Zehnerlösung) genannt und beinhaltet zudem auch noch die Möglichkeit, im Rahmen eines sogenannten „Bonusväxling“ (Bonustausch) Bonuszahlungen des Arbeitgebers als Beiträge für die betriebliche Altersvorsorge zu verwenden.

Da der Beschwerdeführer während seiner Zeit der Beschäftigung bei dem schwedischen Arbeitgeber in den Jahren 2000 bis 2007 mehr als das Zehnfache des jährlichen „Basbelopp“ verdiente, nahm er von dieser „Tiotaggere“-Lösung Gebrauch und ersetzte er zum einen Teile seiner „ITP 2“ Altersvorsorge durch eine alternative Altersvorsorge. Zum anderen ließ er sämtliche jährlichen Bonuszahlungen in Höhe von 20 % des Jahresgehalts im Rahmen des „Bonusväxling“ in die betriebliche Altersvorsorge einzahlen.

Die Auszahlung der betrieblichen Altersvorsorge kann frühestens ab dem 55. Lebensjahr beantragt werden und kann hierbei entweder eine Auszahlung bis zum Lebensende oder ein kürzerer, jedoch mindestens fünf Jahre umfassender Zeitraum gewählt werden, wobei der einmal gewählte Auszahlungszeitraum in weiterer Folge nicht mehr geändert werden kann. Der Auszahlungsbeginn sowie der Auszahlungszeitraum kann für jede Polizze separat gewählt werden.

Die betriebliche Altersvorsorge des Beschwerdeführers unter Inanspruchnahme der „Tiotaggere“-Lösung sowie die Modalitäten der Auszahlungen gestalten sich sodann im Detail wie folgt.

– ITP 2

Die Beitragszahlungen betreffend „ITP 2“ in Höhe von 4,5 % vom Gehaltsteil, der dem 7,5-fachen des „Basbelopp“ entsprach, erfolgten durch den Arbeitgeber an die schwedische Pensionskasse Alecta Tjänstepension Ömsesidigt und beantragte der Beschwerdeführer hinsichtlich der sich aus diesen Beiträgen ergebenden Altersvorsorge eine monatliche Auszahlung ab Oktober 2023 für einen Auszahlungszeitraum von 20 Jahren.

– **ITP K**

Die Beitragszahlungen betreffend „ITP K“ in Höhe von 2 % des Gehalts erfolgten durch den Arbeitgeber an das Unternehmen SEB Trygg-Liv. Der Beschwerdeführer erhält aufgrund dieser Beiträge ab November 2023 eine monatliche Zahlung, deren Höhe von der jeweiligen Entwicklung des Aktienfonds, in den die Beiträge investiert wurden, abhängig ist, und wurde als Auszahlungszeitraum fünf Jahre gewählt.

– **Tiotaggare und Bonusväxling**

Die Beitragshöhe in Bezug auf die „Tiotaggare“-Lösung betrug 30 % des Gehaltsteils, der über dem 7,5-fachen des „Basbelopp“ lag, und betrug die jährliche Bonuszahlung des Arbeitgebers, die im Rahmen des „Bonusväxling“ in die Altersvorsorge investiert wurde, 20 % des Jahresgehalts.

In Bezug auf die Beiträge aus der „Tiotaggare“-Lösung samt „Bonusväxling“ wurden drei Polizzen bei der SPP Pension & Försäkring AB (Aktiebolag – Aktiengesellschaft) abgeschlossen und beantragte der Beschwerdeführer hinsichtlich der Polizze mit der Nummer 522 6815 den Beginn der monatlichen Auszahlung mit Mai 2019, wobei als Auszahlungszeitraum fünf Jahre gewählt wurde. Die Höhe der monatlichen Auszahlungen ist abhängig von der Entwicklung des Aktienfonds, in den die Prämien investiert wurden, und wurden bzw. werden die monatlichen Auszahlungen an den Beschwerdeführer dementsprechend monatlich neu berechnet. Im Jahr 2021 erhielt der Beschwerdeführer aus dem Titel dieser Polizze mit der Nummer 522 6815 insgesamt EUR 27.608,24 sowie im Jahr 2022 insgesamt EUR 36.826,00 ausbezahlt.

Vor der Auszahlung wurden in Bezug auf diese Polizze Prämien in Höhe von insgesamt SEK 272.392,00 einbezahlt.

In Bezug auf zwei weitere Polizzen bei der SPP Pension & Försäkring AB erfolgte von Seiten des Beschwerdeführers noch kein Antrag auf Auszahlung der Altersvorsorge.

Bei der SPP Pension & Försäkring AB handelt es sich um eine schwedische Aktiengesellschaft, die Dienstleistungen auf dem Gebiet der betrieblichen Altersvorsorge, der Krankenversicherung, der Versicherung im Ausland tätiger Mitarbeiter sowie des Sparens für sowohl Unternehmen als auch Private anbietet.

Die SPP Pension & Försäkring AB befindet sich nicht im Register of Institutions for Occupational Retirement Provision der Europäischen Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung (EIOPA).

Die SPP Pension & Försäkring AB ist jedoch im Register of Insurance Undertakings der Europäischen Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung gelistet.

Die SPP Pension & Försäkring AB wird im Register der nationalen Finanzmarktaufsichtsbehörde Schwedens, Finanzinspektionen, als „Nationwide insurance company, unit-linked“ geführt.

Die Alecta Tjänstepension Ömsesidigt ist im Register of Institutions for Occupational Retirement Provision der Europäischen Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung gelistet.

Im Register der nationalen Finanzmarktaufsichtsbehörde Schwedens, Finanzinspektionen, wird Alecta Tjänstepension Ömsesidigt als „Mutual occupational retirement provision company conducting occupational retirement provision“ ausgewiesen.

Österreichische Pensionskassen werden im Register of Institutions for Occupational Retirement Provision der Europäischen Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung erfasst.

Beweiswürdigung

Die Feststellung hinsichtlich der Staatsbürgerschaft sowie des Zeitpunkts der Begründung des Wohnsitzes und der Ansässigkeit des Beschwerdeführers hat ihre Grundlage in der glaubhaften Sachverhaltsdarlegung in der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof betreffend das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 07. März 2025 zu RV/6100129/2023 vom 25. April 2025.

Die Feststellungen hinsichtlich der Beschäftigung des Beschwerdeführers in Schweden basieren auf den glaubhaften Ausführungen des Beschwerdeführers unter Punkt „2. Meine persönliche Betrieblichen Altersvorsorge“ der Beilage 1 zur Vorhaltsbeantwortung vom 07. November 2025.

Die Feststellungen zum Aufbau des Pensionssystems in Schweden, zu den unterschiedlichen Arten der betrieblichen Altersvorsorge in Schweden, zu den Wahlmöglichkeiten bei Personen, die das Zehnfache oder mehr als das Zehnfache des „Basbelopp“ verdienen, zur Auszahlungsmodalität der betrieblichen Altersvorsorge samt dem damit einhergehenden Wahlrecht ergaben sich aus den Ausführungen des Beschwerdeführers in der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof sowie insbesondere in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 07. November 2025. Diesen Ausführungen wird angesichts des Umstands, dass ebenjene in Einklang mit im Internet abrufbaren Informationen zum schwedischen Pensionssystem und insbesondere zur betrieblichen Altersvorsorge in Schweden stehen, Glauben geschenkt und sind zudem noch die vom Bundesfinanzgericht teilweise unter Zuhilfenahme des Übersetzungsdiensts von Google angefertigten Auszüge von unterschiedlichen Internetauftritten betreffend das schwedische Pensionssystem sowie die schwedische betriebliche Altersvorsorge, die den Verfahrensparteien zur Kenntnis gebracht wurden, als weitere Beweismittel für ebendiese Feststellungen anzuführen.

Die Feststellungen zur konkreten Ausgestaltung der betrieblichen Altersvorsorge sowie die Auszahlungsmodalität in Bezug auf den Beschwerdeführer wurden anhand dessen glaubhaften Darstellung in der Beilage 1 zur Vorhaltsbeantwortung vom 07. November 2025, die in Einklang mit den allgemeinen Feststellungen zum schwedischen Pensionssystem sowie der schwedischen betrieblichen Altersvorsorge steht, getroffen. Zudem wurde die Vorhaltsbeantwortung vom 07. November 2025 samt Beilagen dem Finanzamt Österreich zur Kenntnis gebracht und widersprach das Finanzamt den Darstellungen des Beschwerdeführers nicht.

Die Feststellung in Bezug auf die in den Jahren 2021 und 2022 Beträge aus der betrieblichen Altersvorsorge bei der SPP Pension & Försäkring AB, die der Beschwerdeführer erhalten hat, hat ihre Grundlage in den bekämpften Bescheiden, wird doch in ebendiesen der Gesamtbetrag, den der Beschwerdeführer im jeweiligen Jahr aus Schweden erhalten hat, als Einkünfte aus nichtselbstständige Arbeit ausgewiesen.

Die Feststellungen zur SPP Pension & Försäkring AB basieren auf dem Internetauftritt ebendieser Gesellschaft (www.spp.se), von dem vom Bundesfinanzgericht unter Zuhilfenahme des Übersetzungsdiensts von Google Auszüge erstellt sowie an die Verfahrensparteien versendet wurden, und den damit in Einklang stehenden Ausführungen des Beschwerdeführers im Rahmen seiner Vorhaltsbeantwortung vom 07. November 2025.

Die Feststellung, dass die SPP Pension & Försäkring AB nicht im Register of Institutions for Occupational Retirement Provision, aber im Register of Insurance Undertakings der Europäische Aufsichtsbehörden für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung (EIOPA) aufscheint, ergab sich aufgrund einer Abfrage durch das Bundesfinanzgericht betreffend ebendiese Register, die unter <https://register.eiopa.europa.eu/> öffentlich einsehbar sind.

Die Feststellungen, dass die Alecta Tjänstepension Ömsesidigt und die Österreichischen Pensionskassen im Register of Institutions for Occupational Retirement Provision der Europäische Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung gelistet sind, ergaben sich ebenso aus einer Abfrage des Bundesfinanzgerichts betreffend ebendieses Register.

Die Feststellungen zu den Eintragungen im Register der nationalen Finanzmarktaufsichtsbehörde Schwedens, Finanzinspektionen, betreffend die Alecta Tjänstepension Ömsesidigt sowie die SPP Pension & Försäkring AB ergaben sich aufgrund der öffentlich unter <https://www.fi.se/en/our-registers/company-register> abrufbaren Informationen ebendieser Behörde zu diesen beiden Gesellschaften.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Artikel 15 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, in der Fassung des BGBl. III Br. 55/2010, lautet wie folgt:

„Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der beiden Staaten aus dem anderen Staat Ruhegehälter, Witwen- oder Waisenpensionen sowie andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistungen, so hat nur der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.“

Gem. § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b erster Satz EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2020, BGBl. I 103/2019, sind Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitslohn).

§ 27 Abs. 5 EStG 1988 lautet auszugsweise wie folgt:

„Als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne von Abs. 2 gelten auch:

[...]

3. Unterschiedsbeträge zwischen der eingezahlten Versicherungsprämie und der Versicherungsleistung, die

a) im Falle des Erlebens oder des Rückkaufs einer auf den Er- oder Er- und Ablebensfall abgeschlossenen Kapitalversicherung einschließlich einer fondsgebundenen Lebensversicherung,

b) im Falle der Kapitalabfindung oder des Rückkaufs einer Rentenversicherung, bei der der Beginn der Rentenzahlungen vor Ablauf von zehn beziehungsweise fünfzehn Jahren ab Vertragsabschluss vereinbart ist,

ausgezahlt werden, wenn im Versicherungsvertrag nicht laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlungen vereinbart sind und die Höchstlaufzeit des Versicherungsvertrages

– weniger als zehn Jahre ab Vertragsabschluss beträgt, wenn der Versicherungsnehmer und die versicherten Personen im Zeitpunkt des Abschlusses des Versicherungsvertrages jeweils das 50. Lebensjahr vollendet haben;

– in allen anderen Fällen weniger als fünfzehn Jahre ab Vertragsabschluss beträgt.

Ist der Versicherungsnehmer keine natürliche Person, gilt das Erfordernis der Vollendung des 50. Lebensjahres nur für die versicherten Personen. Im Übrigen gilt jede Erhöhung einer Versicherungssumme im Rahmen eines bestehenden Vertrages auf insgesamt mehr als das Zweifache der ursprünglichen Versicherungssumme gegen eine nicht laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung als selbständiger Abschluss eines neuen Versicherungsvertrages.

[...]“

§ 29 Z 1 EStG 1988 in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, lautet wie folgt:

„Sonstige Einkünfte sind nur:

1. Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die

freiwillig oder

an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder

als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden,

sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§ 15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einmalzahlungen anzusetzen. Stellt ein aus Anlaß der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn

- sie keine Betriebseinnahmen darstellen und
- sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, daß der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge

wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz) vorliegt.“

§ 1 des Pensionskassengesetzes in der Fassung des BGBl. I Nr. 70/2014 lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Eine Pensionskasse ist ein Unternehmen, das nach diesem Bundesgesetz berechtigt ist, Pensionskassengeschäfte zu betreiben.

(2) Pensionskassengeschäfte bestehen in der rechtsverbindlichen Zusage von Pensionen an Anwartschaftsberechtigte und in der Erbringung von Pensionen an Leistungsberechtigte und Hinterbliebene sowie in der damit verbundenen Hereinnahme und Veranlagung von Pensionskassenbeiträgen (§ 16). Jede Pensionskasse hat Zusagen auf Alters- und Hinterbliebenenversorgung zu gewähren; zusätzlich können Zusagen auf Invaliditätsversorgung gewährt werden. Alterspensionen sind lebenslang, Invaliditätspensionen auf die Dauer der Invalidität und Hinterbliebenenpensionen entsprechend dem Pensionskassenvertrag zu leisten. Die von einer Pensionskasse auszuzahlenden Pensionen dürfen nur dann abgefunden werden, wenn

1. bei Eintritt des Leistungsfalles der Barwert des Auszahlungsbetrages 9 300 Euro nicht übersteigt oder
2. sich eine Person, die einen Anspruch im Sinne dieses Bundesgesetzes auf eine Hinterbliebenenpension hat, wiederverehelicht hat. Die Betragsgrenze der Z 1 gilt in diesem Falle nicht.

(2a) Der in Abs. 2 genannte Abfindungsgrenzbetrag von 9 300 Euro vermindert oder erhöht sich jeweils dann in Schritten zu 300 Euro, wenn seine Veränderung auf Grund Valorisierung mit dem entsprechend dem von der Bundesanstalt „Statistik Österreich“ für den Monat Juli eines Kalenderjahres verlautbarten Verbraucherpreisindex 1996 oder des an seine Stelle tretenden Indexes gegenüber dem für den Monat Jänner 2002 verlautbarten Verbraucherpreisindex 1996 den Betrag von 300 Euro übersteigt oder unterschreitet. Der neue Abfindungsgrenzbetrag gilt ab 1. Jänner des auf die Anpassung folgenden Kalenderjahres. Die Finanzmarktaufsichtsbehörde (FMA) hat den neuen Abfindungsgrenzbetrag sowie den Zeitpunkt, ab dem dieser wirksam wird, im Internet kundzumachen.

(3) Pensionskassen dürfen keine Geschäfte betreiben, die nicht mit der Verwaltung von Pensionskassen zusammenhängen.

(4) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes finden für Unternehmen der Vertragsversicherung mit Ausnahme des § 43 insoweit keine Anwendung, als sie den Pensionskassengeschäften ähnliche Geschäfte betreiben, die zu den ihnen eigentümlichen Geschäften gehören.

[...]“

§ 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes lautet wie folgt:

„Im Sinne dieses Bundesgesetzes sind:

4. Einrichtung: die ausländische Einrichtung der betrieblichen Altersversorgung, die ungeachtet der jeweiligen Rechtsform nach dem Kapitaldeckungsverfahren arbeitet und rechtlich unabhängig vom Arbeitgeber zu dem Zweck eingerichtet ist, unter Einhaltung der einschlägigen arbeits- und sozialrechtlichen Vorschriften Pensionskassengeschäfte zu erbringen und damit im unmittelbaren Zusammenhang stehende Tätigkeiten auszuüben und die nach den Bestimmungen der Richtlinie (EU) 2016/2341 von der zuständigen Aufsichtsbehörde des Herkunftsmitgliedstaats in ein nationales Register eingetragen oder zugelassen ist;“

Artikel 1 der Verordnung Nr. 1094/2010 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. November 2010 zur Errichtung einer Europäischen Aufsichtsbehörde (Europäische Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung) lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Mit dieser Verordnung wird eine Europäische Aufsichtsbehörde (Europäische Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung, im Folgenden „Behörde“) eingerichtet.

(2) Die Behörde handelt im Rahmen der ihr durch diese Verordnung übertragenen Befugnisse und innerhalb des Anwendungsbereichs der Richtlinie 2009/138/EG mit Ausnahme des Titels IV, der Richtlinien 2002/92/EG, 2003/41/EG, 2002/87/EG, 64/225/EWG, 73/239/EWG, 73/240/EWG, 76/580/EWG, 78/473/EWG, 84/641/EWG, 87/344/EWG, 88/357/EWG, 92/49/EWG, 98/78/EG, 2001/17/EG, 2002/83/EG, 2005/68/EG und, soweit diese Rechtsvorschriften sich auf Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen, auf Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung und Versicherungsvermittler beziehen, die einschlägigen Teile der Richtlinien 2005/60/EG und 2002/65/EG, einschließlich sämtlicher Richtlinien, Verordnungen und Beschlüsse, die auf der Grundlage dieser Rechtsakte angenommen wurden, sowie aller weiteren verbindlichen Rechtsakte der Union, die der Behörde Aufgaben übertragen.

(3) Die Behörde wird auch in den Tätigkeitsbereichen von Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen und Finanzkonglomeraten sowie von Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung und Versicherungsvermittlern im Zusammenhang mit Fragen tätig, die nicht unmittelbar von den in Absatz 2 genannten Rechtsakten abgedeckt werden, einschließlich Fragen der Unternehmensführung sowie der Rechnungsprüfung und Rechnungslegung, vorausgesetzt solche Maßnahmen der Behörde sind erforderlich, um die wirksame und kohärente Anwendung dieser Rechtsakte sicherzustellen.

(4) In Bezug auf Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung lassen die Maßnahmen der Behörde die nationalen sozial- und arbeitsrechtlichen Vorschriften unberührt.

[...]“

Artikel 8 der EU-Verordnung Nr. 1094/2010 lautet auszugsweise wie folgt:

„Aufgaben und Befugnisse der Behörde

(1) Die Behörde hat folgende Aufgaben:

[...]

k) sie veröffentlicht auf ihrer Website regelmäßig aktualisierte Informationen über ihren Tätigkeitsbereich, insbesondere innerhalb ihres Zuständigkeitsbereichs über registrierte Finanzinstitute, um sicherzustellen, dass die Informationen für die Öffentlichkeit leicht zugänglich sind;

[...]

(2) Um die in Absatz 1 festgelegten Aufgaben ausführen zu können, wird die Behörde mit den in dieser Verordnung vorgesehenen Befugnissen ausgestattet; dazu zählen insbesondere die Befugnisse:

[...]

j) zur Bereitstellung einer zentral zugänglichen Datenbank der registrierten Finanzinstitute in ihrem Zuständigkeitsbereich, sofern dies in den in Artikel 1 Absatz 2 genannten Rechtsakten vorgesehen ist.“

Artikel 9 der Richtlinie 2016/2341 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2016 über die Tätigkeiten und die Beaufsichtigung von Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung (EbAV) lautet wie folgt:

„(1) Die Mitgliedstaaten stellen für jede EbAV, deren Hauptverwaltung sich in ihrem Hoheitsgebiet befindet, sicher, dass die EbAV durch die zuständige Behörde in ein nationales Register eingetragen oder zugelassen ist.

Der Ort der Hauptverwaltung ist der Ort, an dem die wichtigsten strategischen Entscheidungen einer EbAV getroffen werden.

(2) Bei einer grenzüberschreitenden Tätigkeit im Sinne von Artikel 11 werden in dem Register auch die Mitgliedstaaten, in denen die EbAV tätig ist, angegeben.

(3) Die im Register enthaltenen Informationen sind der EIOPA zu übermitteln, die sie auf ihrer Website veröffentlicht.“

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist in Bezug auf den vorliegend zu beurteilenden Beschwerdefall das Folgende auszuführen.

Zwischen dem Beschwerdeführer und dem Finanzamt Österreich ist strittig, wie der in § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 vorzufindende Begriff „ausländische Pensionskasse“ auszulegen und inwieweit die SPP Pension & Försäkring AB unter den Begriff „ausländische Pensionskasse“ zu subsumieren ist.

Zur Interpretation des Begriffs „ausländische Pensionskasse“ gilt es vorab auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu verweisen, wonach bei der Interpretation einer Gesetzesnorm auf den Wortsinn und insbesondere auch auf den Zweck der Regelung, auf den Zusammenhang mit anderen Normen sowie die Absicht des Gesetzgebers abzustellen ist. Erläuterungen zur Regierungsvorlage können im Rahmen der Interpretation des bezughabenden Gesetzes einen Hinweis auf das Verständnis des Gesetzes bieten (VwGH vom 10.09.2020, Ro 2020/15/0016).

Der in § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 vorzufindende Begriff „ausländische Pensionskasse“, wurde vom Gesetzgeber mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. I Nr. 201/1996, ins Einkommensteuergesetz aufgenommen. Nach der Intention des Gesetzgebers sollte hierdurch die volle Erfassung der Pensionskassenleistungen als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit normiert sowie die volle Gleichstellung mit inländischen Sozialversicherungspensionen und gleichartigen Versorgungsleistungen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a erreicht werden (72 der Beilagen XX. GP, S 263).

Ausführungen des Gesetzgebers, was unter dem Begriff „ausländische Pensionskasse“ zu verstehen ist, können jedoch weder den Beilagen zum Strukturanpassungsgesetz 1996 noch dem Einkommensteuergesetz 1988 entnommen werden.

Allerdings hat der Gesetzgeber mit § 1 Abs. 1 Pensionskassengesetz den Begriff „Pensionskasse“ dergestalt einer Definition zugeführt, als eine Pensionskasse ein Unternehmen ist, das nach dem Pensionskassengesetz berechtigt ist, Pensionskassengeschäfte zu betreiben.

In Abs. 2 dieser Bestimmung wird sodann klargestellt, was unter Pensionskassengeschäfte zu verstehen ist und bestehen Pensionskassengeschäfte in der rechtsverbindlichen Zusage von Pensionen an Anwartschaftsberechtigte und in der Erbringung von Pensionen an Leistungsberechtigte und Hinterbliebene sowie in der damit verbundenen Hereinnahme und Veranlagung von Pensionskassenbeiträgen (§ 16). Jede Pensionskasse hat Zusagen auf Alters- und Hinterbliebenenversorgung zu gewähren und können zusätzlich Zusagen auf Invaliditätsversorgung gewährt werden. Alterspensionen sind lebenslang, Invaliditätspensionen

auf die Dauer der Invalidität und Hinterbliebenenpensionen entsprechend dem Pensionskassenvertrag zu leisten. Die von einer Pensionskasse auszahlenden Pensionen dürfen nur dann abgefunden werden, wenn

1. bei Eintritt des Leistungsfalles der Barwert des Auszahlungsbetrages 9 300 Euro nicht übersteigt oder
2. sich eine Person, die einen Anspruch im Sinne dieses Bundesgesetzes auf eine Hinterbliebenenpension hat, wiederverhehelicht hat. Die Betragsgrenze der Z 1 gilt in diesem Falle nicht.

Mit § 1 Abs. 3 und Abs. 4 des PKG hat der Gesetzgeber zudem normiert, dass Pensionskassen keine Geschäfte betreiben dürfen, die nicht mit der Verwaltung von Pensionskassen zusammenhängen, und die Bestimmungen des Pensionskassengesetzes für Unternehmen der Vertragsversicherung mit Ausnahme des § 43 insoweit keine Anwendung finden, als sie den Pensionskassengeschäften ähnliche Geschäfte betreiben, die zu den ihnen eigentümlichen Geschäften gehören.

Aus dem Initiativantrag zum Pensionskassengesetz zu § 1 PKG geht hervor, dass nach der Absicht des Gesetzgebers ausschließlich Pensionskassen die Berechtigung zukommt, Pensionskassengeschäfte zu betreiben und bezweckt die Beschränkung der Pensionskassen auf das Pensionskassengeschäft sowie die mit diesen Aufgaben unmittelbar zusammenhängenden Tätigkeiten den Ausschluss von Risiken, die der Gesetzgeber als mit der Zielsetzung der Pensionskassenregelung unvereinbar erachtet.

Auch war es dem Gesetzgeber bewusst, dass der Betrieb des Lebensversicherungsgeschäfts in Form einer Gruppenrentenversicherung zwar inhaltlich dem Pensionskassengeschäft ähnlich ist, und entschied sich der Gesetzgeber, dass Versicherungen, die dieses Geschäft auf Grund einer entsprechenden Konzession nach dem VAG betreiben, vom Anwendungsbereich des Pensionskassengesetzes mit Ausnahme der Regelung betreffend den Schutz der Bezeichnung „Pensionskasse“ ausgenommen werden (365/A XVII. GP – Initiativantrag, S. 56ff),

Zieht man sodann in Anbetracht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach nach dem Auslegungsprinzip der Einheit der Rechtsordnung und der Rechtsprache prinzipiell davon auszugehen ist, dass in der Rechtsprache geprägte Begriffe die gleiche Bedeutung haben (VwGH vom 13.08.2019, Ra 2019/03/0068; 24.11.2006, 2006/02/0235), zur Auslegung des im § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 vorzufindenden Begriffs „ausländische Pensionskasse“ § 1 PKG heran, so gelangt man zu dem Ergebnis, dass unter „ausländische Pensionskasse“ ein nicht österreichisches Unternehmen zu verstehen ist, das rechtsverbindliche Zusagen von Pensionen an Leistungsberechtigte und Hinterbliebene tätigt, die damit verbundenen Pensionskassenbeiträgen hereinnimmt und veranlagt, Zusagen auf Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung gewährt, Alterspensionen lebenslang und

Invaliditätspensionen auf die Dauer der Invalidität leistet sowie keine Geschäfte betreibt, die nicht mit der Verwaltung von Pensionskassen zusammenhängen.

Angesichts dieser Auslegung konnten die vom Beschwerdeführer vorgetragenen verfassungsrechtlichen Bedenken in Bezug auf eine allfällige Unbestimmtheit des Begriffs „ausländische Pensionskasse“ nicht geteilt werden.

Ausgehend von dieser Interpretation hat dies in Bezug auf die SPP Pension & Försäkring AB zur Folge, dass es sich bei dieser Gesellschaft um keine „ausländische Pensionskasse“ im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 handelt, bietet diese Gesellschaft zwar durchaus Produkte auf dem Gebiet der Altersvorsorge an, jedoch betreibt diese Gesellschaft auch noch weitere, über Pensionskassengeschäfte darüberhinausgehende Geschäfte, wie Krankenversicherungen, Sparmöglichkeiten sowie Versicherungen von im Ausland arbeitenden Mitarbeitern an, was in Österreich einer Pensionskasse nach § 1 Abs. 3 PKG hingegen untersagt ist.

Diese Beurteilung wird ferner von dem Umstand gestützt, dass selbst die nationale Finanzmarktaufsichtsbehörde Schwedens, Finanzinspektionen, die SPP Pension & Försäkring AB in ihrem Register als landesweites Versicherungsunternehmen (nationwide insurance company) und nicht wie etwa die Alecta Tjänstepension Ömsesidigt als ein auf Gegenseitigkeit beruhendes betriebliches Altersvorsorgeunternehmen, das Altersvorsorgebestimmungen durchführt, (mutual occupational retirement provision company conducting occupational retirement provisions) erfasst hat.

Diese Eintragungen im Register der nationalen Finanzmarktaufsichtsbehörde Schwedens wurden von ebenjener entsprechend dem zitierten EU-Recht auch an die Europäische Aufsichtsbehörde für das Versicherungswesen und die betriebliche Altersversorgung weitergeleitet und ist insbesondere anhand deren registermäßigen Erfassung von österreichischen Pensionskassen, der SPP Pension & Försäkring AB sowie der Alecta Tjänstepension Ömsesidigt ersichtlich, dass es sich bei der SPP Pension & Försäkring AB nicht um eine Pensionskasse, sondern um ein Versicherungsunternehmen handelt, ist doch die SPP Pension & Försäkring AB in dem Register of Insurance Undertaking erfasst, während hingegen österreichische Pensionskassen sowie die Alecta Tjänstepension Ömsesidigt in dem Register of Institutions for Occupational Retirement Provisions erfasst sind.

Vor allem diese Registereintragungen, hinsichtlich derer im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 07. März 2025 zu RV/6100129/2023 betreffend die Beschwerden des Beschwerdeführers in Bezug auf die Vorjahre keine Feststellungen getroffen wurden, sowie die weitergehenden Feststellungen zum Leistungsangebot der SPP Pension & Försäkring AB waren ausschlaggebend dafür, dass die in diesem Erkenntnis vorgenommene Beurteilung der SPP Pension & Försäkring AB als „ausländische Pensionskasse“ für die gegenständliche Entscheidung nicht übernommen werden konnte und dementsprechend der Verweis des Finanzamtes auf die Ausführungen in diesem Erkenntnis ins Leere gehen musste.

Die Beurteilung der SPP Pension & Försäkring AB als keine ausländische Pensionskasse bedingt in weiterer Folge, dass die von dieser Gesellschaft an den Beschwerdeführer in den Jahren 2021 und 2022 monatlich ausbezahlten Beträge nicht als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitslohn) gem. § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 anzusehen waren und eine Besteuerung ebenjener aufgrund dieser Bestimmung ausscheidet.

Ebenso scheitert eine allfällige Besteuerung der monatlichen Auszahlungen der SPP Pension & Försäkring AB als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne des § 27 Abs. 2 EStG 1988 gem. § 27 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 daran, dass nach dem festgestellten Sachverhalt jährliche, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlungen zur Erlangung dieser Auszahlungen geleistet wurden und setzt § 27 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 jedoch voraus, dass nicht laufende, im Wesentlichen gleich bleibende Prämienzahlungen im Versicherungsvertrag vereinbart sind. Folglich stellen die monatlichen Zahlungen, die der Beschwerdeführer in den Jahren 2021 und 2022 von der SPP Pension & Försäkring AB erhielt, keine Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 27 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 dar.

Darüber hinaus waren die monatlichen Auszahlungen der SPP Pension & Försäkring AB in Ermangelung eines aleatorischen Elements, hat doch der Beschwerdeführer anstatt einer lebenslangen Auszahlung einen Auszahlungszeitraum von fünf Jahren gewählt, auch nicht als wiederkehrende Bezüge gem. § 29 Z 1 EStG 1988 zu qualifizieren und verblieb dementsprechend für eine Besteuerung aufgrund dieser Bestimmung kein Raum.

In Anbetracht der obigen Ausführungen zeigt sich, dass den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2021 und 2022 Berechtigung zukam und waren die angefochtenen Einkommensteuerbescheide daher dergestalt abzuändern, als zum einen die Auszahlungen, die der Beschwerdeführer von der SPP Pension & Försäkring AB erhielt, bei der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2021 und 2022 nicht zu berücksichtigen waren.

Zum anderen waren die Einkünfte des Beschwerdeführers aus Kapitalvermögen betreffend das Jahr 2021 entsprechend der im Rahmen der Einkommensteuererklärung ausgeübten Option gem. § 27a Abs. 5 EStG 1988 der Regelbesteuerung zuzuführen, war doch die in der Beschwerde vorgenommene Zurückziehung dieser Option nur für den Fall abgegeben worden, dass keine erklärungskonforme Veranlagung vorgenommen werde. Mit dem Ausscheiden der Auszahlungen von Seiten der SPP Pension & Försäkring AB durch das Bundesfinanzgericht kommt es allerdings wieder zu einer erklärungskonformen Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2021 und war daher die vom Finanzamt im Rahmen der Beschwerdeentscheidung berücksichtigte Zurückziehung der Option nach § 27a Abs. 5 EStG 1988 vom Bundesfinanzgericht nicht zu übernehmen.

Im Übrigen wird in Bezug auf die Festsetzung der Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die Jahre 2021 und 2022 auf die Berechnungsblätter, die diesem Erkenntnis beigelegt wurden und die Bestandteil des Spruches des Erkenntnisses sind, verwiesen.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wie der in § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 vorzufindenden Begriff „ausländische Pensionskasse“ auszulegen ist, fehlt, ist eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zulässig.

Salzburg, am 1. Dezember 2025