

100.2019.248/249U
STN/STS/ROS

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 7. August 2020

Verwaltungsrichter Häberli, Abteilungspräsident
Verwaltungsrichter Bürki, Verwaltungsrichter Stohner
Gerichtsschreiberin Straub

A. _____ und B. _____
vertreten durch Rechtsanwalt ...
Beschwerdeführende

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2016 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
18. Juni 2019; 100 18 427, 200 18 347)



Sachverhalt:

A.

A._____ wurde am 29. November 2002 zum ... des Bundes gewählt und am 23. März 2005 zum ... des Bundes befördert. Die Amtsdauer von vier Jahren wurde letztmals am 21. Juli 2011 per 1. Januar 2012 erneuert. Am 19. Juni 2015 verfügte der ..., A._____ werde aufgrund erheblicher Mängel in Leistung und fachlicher Eignung nicht wiedergewählt und per 1. Juli 2015 freigestellt. Bis zum Ende der Amtsdauer am 31. Dezember 2015 wurde ihm weiterhin der ordentliche Lohn bezahlt. Die von A._____ gegen seine Nichtwiederwahl erhobene Beschwerde hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 15. Februar 2016 (BVGE 2016/11) teilweise gut. Mangels vorgängiger Mahnung sei die Nichtwiederwahl unrechtmässig erfolgt, sie könne aber nicht als missbräuchlich qualifiziert werden. Das Bundesverwaltungsgericht sprach A._____ eine Entschädigung wegen Kündigung ohne sachlich hinreichenden Grund von zehn Bruttomonatslöhnen (ohne Abzug der Sozialversicherungsbeiträge) sowie eine Abgangsentschädigung von vier Bruttomonatslöhnen (inkl. der regelmässig ausgerichteten Zulagen und unter Abzug der Sozialversicherungsbeiträge) zu. Die C._____ bezahlte A._____ daraufhin eine Entschädigung von Fr. 179'422.50 und eine Abgangsentschädigung von brutto Fr. 71'769.-- sowie Zinsen von insgesamt Fr. 2'175.20.

B.

In ihrer Steuererklärung 2016 deklarierten A._____ und B._____ den Betrag von Fr. 181'597.70 (Entschädigung von zehn Bruttomonatslöhnen plus Zinsen) als steuerfreie Kapitalleistung. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern berücksichtigte den Betrag in den definitiven Veranlagungen vom 10. Oktober 2017 indes als steuerbares Einkommen und bestimmte dieses bei den kantonalen Steuern auf Fr. 358'300.-- und bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 375'700.--. Die hiergegen erhobenen Einsprachen blieben ohne Erfolg (Entscheide vom 20. August 2018).

C.

Am 12. September 2018 gelangten A._____ und B._____ an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) und beantragten, das steuerbare Einkommen sei für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die Bundessteuer 2016 um jeweils Fr. 179'422.50 (Entschädigung von zehn Bruttomonatslöhnen) zu reduzieren. Die StRK wies den Rekurs und die Beschwerde mit Entscheiden vom 18. Juni 2019 ab.

D.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 19. Juli 2019 haben A._____ und B._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragen, die Entscheide der StRK vom 18. Juni 2019 seien aufzuheben und das steuerbare Einkommen sei bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2016 um jeweils Fr. 179'422.50 zu reduzieren und neu auf Fr. 178'880.50 (Kanton) bzw. Fr. 196'324.50 (Bund) festzusetzen.

Mit Verfügung vom 23. Juli 2019 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie betreffend die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 31. Juli 2019 bzw. mit Beschwerdeantwort vom 13. August 2019 die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, sind durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.3 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

2.

Strittig ist, ob die dem Beschwerdeführer zugeflossene Entschädigung von zehn Bruttomonatslöhnen in der Höhe von Fr. 179'422.50 steuerbares Einkommen darstellt. Unbestritten ist, dass die Abgangsentschädigung von vier Bruttomonatslöhnen in der Höhe von Fr. 71'769.-- Lohncharakter hat und entsprechend zu versteuern ist.

2.1 Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 1 Bst. a DBG; Art. 2 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Es gilt in diesem Bereich das Konzept der Reinvermögenszugangstheorie: Alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte natürlicher Personen, die nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen sind, unterliegen aufgrund der Einkommensgeneralklausel von Art. 19 Abs. 1 StG bzw. Art. 16 Abs. 1 DBG der Einkommenssteuer (vgl. auch Art. 7 Abs. 1 StHG; BGE 143 II 402 E. 5.1, 139 II 363 E. 2.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Vorbemerkungen zu Art. 16-39 N. 3-13). Steuerbar sind insbesondere alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit einschliesslich der Nebeneinkünfte (Art. 20 Abs. 1 StG; Art. 17 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind zudem alle Einkünfte, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten (Art. 28 Bst. a StG; Art. 23 Bst. a DBG). Dazu gehören beispielsweise Abgangsentschädigungen bei vorzeitiger Entlassung oder Entschädigungen für voraussichtliche künftige Lohneinbussen (sogenannte Überbrückungsleistungen; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 23 N. 7 ff.).

2.2 Von der Besteuerung ausdrücklich ausgenommen sind Genugtuungsleistungen (Art. 29 Bst. h StG; Art. 24 Bst. g DBG). In der Praxis werden solche vor allem bei Haftungsansprüchen aus unerlaubten Handlungen, namentlich wegen Körperverletzung und Tötung nach Art. 47 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220) oder wegen Persönlichkeitsverletzungen nach Art. 49 OR zugesprochen (Hunziker/Mayer-Knobel, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 24 DBG N. 26). Genugtuungsleistungen dienen der geldmässigen Abgeltung des hervorgerufenen ideellen Schadens (immaterielle

Unbill). Sie sollen die Möglichkeit verschaffen, die erlittene Beeinträchtigung (teilweise) zu kompensieren, indem sie als Ausgleich für körperliche Schmerzen und seelisches Leiden das Wohlbefinden steigern oder die Beeinträchtigung erträglicher machen sollen (vgl. BGE 132 II 117 E. 2.2.2 mit Hinweisen; BGer 6B_1145/2018 vom 28.5.2019 E. 3.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 24 N. 93 ff.; Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 24 DBG N. 25 ff.). Mangels Abgeltung eines materiellen Schadens und damit einer korrelierenden Vermögensminderung stellen solche Zahlungen an sich steuerbare Reinvermögenszugänge dar. Aufgrund der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung sind sie aber steuerfrei (vgl. VGE 2015/322/323 vom 1.6.2017 E. 2.2; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 24 N. 53; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 24 N. 93 ff.).

2.3 Entschädigungen aus privatrechtlichen Arbeitsverhältnissen, welche gemäss Art. 336a und 337c Abs. 3 OR aufgrund missbräuchlicher Kündigung bzw. ungerechtfertigter fristloser Entlassung von der (ehemaligen) Arbeitgeberin bzw. vom (ehemaligen) Arbeitgeber geleistet werden, gelten als den Genugtuungszahlungen nahestehende Leistungen. Es handelt sich bei diesen Entschädigungen um Strafzahlungen für das durch die missbräuchliche Kündigung bzw. ungerechtfertigte fristlose Entlassung zugefügte Unrecht. Neben dem auf die Arbeitgeberin bzw. den Arbeitgeber ausgerichteten Strafzweck soll damit die seelische Unbill der von der missbräuchlichen Kündigung betroffenen oder ungerechtfertigt fristlos entlassenen Person angemessen abgegolten werden (BGE 135 III 405 E. 3.1, 123 V 5 E. 2a, 123 III 391 E. 3c). Das Bundesgericht bezeichnet solche Zahlungen als Entschädigungen *sui generis* ähnlich einer Konventionalstrafe (BGE 135 III 405 E. 3.1 mit Hinweisen; vgl. Portmann/Rudolph, in Basler Kommentar, 7. Aufl. 2020, Art. 336a OR N. 1). Sie richten sich nach dem Fehlverhalten der Arbeitgeberin bzw. des Arbeitgebers, der Schwere der Persönlichkeitsverletzung, dem Mass der Widerrechtlichkeit der fristlosen Entlassung, der finanziellen Situation der Parteien sowie der Schwere eines Mitverschuldens der Arbeitnehmerin bzw. des Arbeitnehmers (BGer 4A_7/2018 vom 18.4.2018 E. 4.3 [nicht publ. in BGE 144 III 235] mit Hinweisen; vgl. auch BGE 135 III 405 E. 3.1, 123 V 5 E. 2a, 123 III 391 E. 3c; BGer 4A_699/2016 vom 2.6.2017 E. 5.1, 4A_56/2016 vom 30.6.2016

E. 4.2.1; je mit Hinweisen). In der Lehre wird die Auffassung vertreten, solche Entschädigungen seien, da sie den Genugtuungsleistungen wegen Persönlichkeitsverletzungen nahestehen würden, ebenfalls steuerfrei (vgl. Peter Locher, a.a.O., Art. 24 N. 55; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 24 N. 96, Gladys Laffely Maillard, in Noël/Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017, Art. 24 DBG N. 52; Thomas Koller, Eidg. Versicherungsgericht, I. Kammer, 17.4.1997, Bundesamt für Sozialversicherung c. F. und O. sowie Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden [H 333/95, Verwaltungsgerichtsbeschwerde], Urteilsbesprechung, in AJP 1997 S. 892 ff., 893 f.). In der Rechtsprechung verschiedener Kantone erfolgt dagegen eine differenzierte Betrachtung, wonach nur der jeweils als Genugtuung zu qualifizierende Anteil der zugeflossenen Entschädigung von der Steuerpflicht ausgenommen wird (vgl. Steuerrekursgericht ZH ST.2011.82 vom 14.7.2011 E. 3c; Steuergericht SO SGSTA.2013.30 vom 9.12.2013, in KSGE 2013 Nr. 3 und StE 2014 B 21.1 Nr. 25 E. 5; Tribunal administratif NE TA.2007.218-FISC vom 3.4.2009 in StR 65/2010 S. 462 E. 5b f.; Steuerrekurskommission BS StRKE Nr. 1/1999 vom 21.1.1999, in BStPra 7/2001 S. 425 E. II/5b). Das Bundesgericht hatte bislang keine Gelegenheit, sich zu dieser Frage zu äussern.

2.4 Entschädigungen aus privatrechtlichen Arbeitsverhältnissen wegen missbräuchlicher Kündigung oder ungerechtfertigter fristloser Entlassung haben nach dem Gesagten einerseits Genugtuungsfunktion und andererseits Strafcharakter, und es ist davon auszugehen, dass sie zusätzlich auch Ersatzeinkommen darstellen können. Es erscheint angesichts der im Bereich der direkten Steuern geltenden Reinvermögenszugangstheorie sachgerecht, im Einzelfall gestützt auf die tatsächlichen Verhältnisse zu ermitteln, ob und in welchem Umfang eine steuerfreie Genugtuungsleistung vorliegt (vgl. VGE 2015/322/323 vom 1.6.2017 E. 2.2 und E. 4.1).

3.

Soweit das Bundesgesetz vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes (StBOG; SR 173.71) nichts anderes bestimmt, gilt für die ... und ... des Bundes das Bundespersonalrecht (Art. 22 Abs. 2 StBOG). Dem Beschwerdeführer wurde gestützt auf dieses die vorliegend strittige Entschädigung wegen ungerechtfertigter Nichtwiederwahl zugesprochen.

3.1 Gemäss Art. 14 Abs. 2 Bst. c des Bundespersonalgesetzes vom 24. März 2000 (BPG; SR 172.220.1) kann die Wahlbehörde von der Wiederwahl einer auf Amtsdauer gewählten Person absehen, wenn dafür sachlich hinreichende Gründe vorliegen. Verfügt sie nicht spätestens sechs Monate vor Ablauf der Amtsdauer die Nichtwiederwahl, so gilt die betreffende Person als wiedergewählt. Für das Beschwerdeverfahren erklärt Art. 14 Abs. 2 Bst. c BPG die einschlägigen Verfahrensbestimmungen betreffend unbefristete Arbeitsverhältnisse für anwendbar: Heisst die Beschwerdeinstanz die Beschwerde gegen eine Verfügung über die Kündigung des Arbeitsverhältnisses durch die Arbeitgeberin bzw. den Arbeitgeber gut und weist die Sache nicht ausnahmsweise an die Vorinstanz zurück, so muss sie der Beschwerdeführerin oder dem Beschwerdeführer eine Entschädigung zusprechen, wenn sachlich hinreichende Gründe für die ordentliche Kündigung oder wichtige Gründe für die fristlose Kündigung fehlen oder Verfahrensvorschriften verletzt worden sind (Art. 34b Abs. 1 Bst. a BPG). Die Entschädigung wird von der Beschwerdeinstanz unter Würdigung aller Umstände festgelegt. Sie beträgt in der Regel mindestens sechs Monatslöhne und höchstens einen Jahreslohn (Art. 34b Abs. 2 BPG). Art. 34c BPG regelt die Fälle, in denen die angestellte Person einen Anspruch auf Weiterbeschäftigung hat. Ein solcher besteht namentlich, wenn sich die Kündigung als missbräuchlich nach Art. 336 OR erweist (Art. 34c Abs. 1 Bst. b BPG). Auf Gesuch der angestellten Person hin kann anstelle der Weiterbeschäftigung eine Entschädigung von in der Regel mindestens sechs Monatslöhnen und höchstens einem Jahreslohn zugesprochen werden (Art. 34c Abs. 2 BPG).

3.2 Mit der Ausrichtung einer Entschädigung bei ordentlicher Kündigung ohne sachlich hinreichende Gründe geht das Bundespersonalgesetz über die im Obligationenrecht verankerten Ansprüche hinaus. Demgegenüber entspricht das Bundespersonalgesetz hinsichtlich der Entschädigung der Regelung des Obligationenrechts, wenn ein Arbeitsverhältnis missbräuchlich gekündigt wird (Art. 336a OR bzw. Art. 34c Abs. 1 Bst. b und Abs. 2 BPG i.V.m Art. 336 OR) oder sich die fristlose Entlassung als ungerechtfertigt erweist bzw. wichtige Gründe hierfür fehlen (Art. 337c Abs. 3 OR bzw. soweit die fristlose Kündigung betreffend Art. 34b Abs. 1 Bst. a BPG). Die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Funktion der Entschädigungen aus privatrechtlichen Arbeitsverhältnissen (vgl. vorne E. 2.3) lässt sich insoweit auf Entschädigungen aus bundespersonalrechtlichen Arbeitsverhältnissen übertragen.

3.3 Das Bundesverwaltungsgericht hat in seinem Urteil vom 15. Februar 2016 die Frage der Missbräuchlichkeit der Nichtwiederwahl des Beschwerdeführers geprüft und rechtskräftig verneint (BVGer A-4517/2015 vom 15.2.2016 [BVGE 2016/11] E. 10 ff.). In diesem Zusammenhang setzte es sich mit der Frage des Vorliegens einer schwerwiegenden Persönlichkeitsverletzung eingehend auseinander und gelangte zum Schluss, eine solche sei nicht gegeben. Das Bundesverwaltungsgericht erwog, dem Beschwerdeführer seien von der Arbeitgeberin Leistungsmängel vorgeworfen worden. Aus den Akten gehe hervor, dass während den vom Beschwerdeführer geführten Strafverfahren verschiedentlich Kritik geübt worden sei und sich Probleme abgezeichnet hätten. Es würden Indizien vorliegen, welche mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit das Vorliegen von Unregelmässigkeiten bzw. Fehlern bestätigten. Die angefochtene Nichtwiederwahl sei zwar ungerechtfertigt gewesen, die C. _____ habe sich aber keine derart schwere Persönlichkeitsverletzung resp. keinen krassen Verstoss gegen Treu und Glauben zuschulden kommen lassen, dass die Nichtwiederwahl als missbräuchlich zu qualifizieren wäre (BVGer A-4517/2015 vom 15.2.2016 [BVGE 2016/11] E. 10). Es liege ein «blosser» Verstoss gegen die gesetzlichen Anforderungen an eine Nichtwiederwahl vor, da in Bezug auf Mängel in der Leistung bzw. im Verhalten keine vorgängige Mahnung erfolgt sei.

3.4 Entgegen der in den Beschwerden vertretenen Auffassung kann die im Juni 2015 verfügte Nichtwiederwahl per Januar 2016 und Freistellung per Juli 2015 auch nicht mit einer (ungerechtfertigten) fristlosen Kündigung gleichgesetzt werden: Die laufende Amtsdauer endete ordentlich am 31. Dezember 2015, bis zu welchem Datum dem Beschwerdeführer weiterhin der Lohn entrichtet wurde. Dieses Vorgehen ist einer ordentlichen Kündigung mit Freistellung gleichzusetzen. Die Entschädigung gemäss Art. 34b Abs. 1 Bst. a BPG wurde dem Beschwerdeführer denn auch infolge Nichtwiederwahl ohne sachlich hinreichenden Grund zugesprochen, da die erforderliche vorgängige Mahnung ausgeblieben war, und nicht etwa wegen fristloser Entlassung ohne wichtigen Grund.

3.5 Nach dem Gesagten kann sich der Beschwerdeführer für die Frage der Genugtuungsfunktion und damit der steuerrechtlichen Einordnung der strittigen Entschädigung nicht auf die Rechtsprechung zur Besteuerung von Entschädigungen wegen missbräuchlicher Kündigung bzw. ungerechtfertigter fristloser Entlassung berufen.

4.

Es stellt sich daher vorliegend die Frage, ob die dem Beschwerdeführer infolge ordentlicher Kündigung ohne sachlich hinreichende Gründe ausgerichtete Entschädigung Ersatzeinkommenscharakter aufweist, oder ob sie gleich wie die Entschädigungen wegen missbräuchlicher Kündigung bzw. ungerechtfertigter fristloser Entlassung steuerrechtlich als den Genugtuungszahlungen nahestehende Leistung zu qualifizieren ist.

4.1 Privatrechtliche und öffentlich-rechtliche Anstellungsverhältnisse unterscheiden sich insbesondere im Hinblick auf die Kündigung, was in erster Linie auf die unterschiedliche Rolle und Stellung der staatlichen Arbeitgeberin bzw. des privaten Arbeitgebers zurückzuführen ist. Im privatrechtlichen Arbeitsverhältnis gilt der Grundsatz der Kündigungsfreiheit (vgl. Müller/von Graffenried, Unterschiede zwischen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Anstellung, in recht 2011 S. 156 ff., 159). Der Staat als Arbeitgeber hat verfassungsmässige Grundsätze zu beachten, an deren Ein-

haltung private Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber nicht in gleichem Masse gebunden sind (vgl hierzu Liliane Subilia-Rouge, *La nouvelle LPers: quelques points de rencontre avec le droit privé du travail*, RDAF 2003 I S. 289 ff.; Harry Nötzli, in *Handkommentar BPG*, 2013, Art. 12 N. 6; vgl. auch Botschaft des Bundesrats zu einer Änderung des Bundespersonalgesetzes [nachfolgend: Botschaft Änderung BPG], in *BBI* 2011 S. 6703 ff., 6714). Die in Art. 34b Abs. 1 Bst. a BPG vorgesehene Entschädigung wegen ordentlicher Kündigung ohne hinreichende Gründe bzw. wegen der Verletzung von Verfahrensvorschriften ergibt sich aus den genannten erhöhten Anforderungen an den Bund als Arbeitgeber, der unbefristete Arbeitsverhältnisse nach Art. 10 Abs. 3 BPG nur aus sachlich hinreichenden Gründen kündigen darf. Eine analoge Entschädigung existiert im privaten Arbeitsrecht nicht. Aus den Materialien ist weiter ersichtlich, dass mit der Entschädigung nicht eine allfällige immaterielle Unbill kompensiert bzw. der gekündigten Person Genugtuung verschafft werden soll: Der Bundesrat führte in der Botschaft zur Änderung des Bundespersonalgesetzes aus, Art. 34b Abs. 2 BPG stecke einen Rahmen ab, der eine angemessene – d.h. verfassungskonforme – Kompensation für die mangelbehaftete Kündigung erlaube. Die Folgen der mangelbehafteten Kündigung müssten prohibitiv wirken. Es dürfe sich für den Arbeitgeber nicht «lohnen», einer angestellten Person ohne rechtlich genügenden Grund oder mittels eines fehlerhaften Verfahrens zu kündigen (*BBI* 2011 S. 6724). Die Entschädigung nach Art. 34b Abs. 1 Bst. a BPG hat demnach den Charakter einer Sanktion und wirkt pönal gegenüber dem fehlbaren Arbeitgeber (vgl. *BVGE* 2015/48 E. 7.6.1 mit Hinweisen [bestätigt durch *BGer* 8C_334/2015 vom 19.8.2015]).

4.2 Der Bund als Arbeitgeber wird durch Art. 19 Abs. 1 BPG gesetzlich dazu verpflichtet, vor einer Kündigung alle sinnvollen Möglichkeiten für eine zumutbare Weiterbeschäftigung auszuschöpfen. Während nach altem Recht die Verletzung der Bestimmungen über die Auflösung eines unbefristeten Arbeitsverhältnisses die Nichtigkeit der Kündigung und einen Anspruch auf Weiterbeschäftigung zur Folge hatte (aArt. 14 BPG in der bis zum 30.6.2013 gültigen Fassung [AS 2001 894]), ist ein Anspruch auf Weiterbeschäftigung gemäss geltendem Recht nunmehr die Ausnahme (vgl. Art. 34c BPG), und es wurde mit Art. 34b BPG stattdessen die Rechts-

folge der Entschädigungspflicht ins Gesetz aufgenommen (vgl. Harry Nötzli, a.a.O., Art. 14 N. 49; Stéphanie Perrenoud, L'évolution historique du droit de la relation de travail, in Dunand/Mahon/Perrenoud [Hrsg.], Le droit de la relation de travail à la croisée des chemins: Convergences et divergences entre le droit privé du travail et le droit de la fonction publique, 2016, S. 200 f.). Der Umstand, dass die Entschädigung an die Stelle des Weiterbeschäftigungsanspruchs getreten ist, um die Wettbewerbsfähigkeit des Bundes als Arbeitgeber zu erhöhen und den Entscheidungs- und Handlungsspielraum bei der Ausgestaltung der Arbeitsverhältnisse zu vergrössern (vgl. Botschaft Änderung BPG, in BBl 2011 S. 6708 f.), spricht gegen eine Genugtuungsfunktion dieser Zahlungen. Vielmehr lässt die Nähe des Anspruchs auf Entschädigung zum vormals bestehenden Anspruch auf Weiterbeschäftigung darauf schliessen, dass solche Zahlungen die Weiterbeschäftigung ersetzen und damit in erster Linie Lohncharakter aufweisen bzw. einem Ersatzeinkommen entsprechen.

4.3 Die in der Lehre vertretene Auffassung, Entschädigungen nach Art. 336a und Art. 337c Abs. 3 OR seien steuerfrei, gründet in deren Vergleichbarkeit mit Genugtuungsleistungen für Persönlichkeitsverletzungen (vgl. Peter Locher, a.a.O., Art. 24 N. 55; vorne E. 2.3). Im Unterschied zu Entschädigungen infolge missbräuchlicher Kündigung oder ungerechtfertigter fristloser Entlassung liegt der Entschädigung wegen Kündigung ohne hinreichende Gründe indes gerade keine besonders schwere Persönlichkeitsverletzung zugrunde: Würde eine solche vorliegen, wäre die Kündigung als missbräuchlich zu qualifizieren (vgl. Art. 34c Abs. 1 Bst. b i.V.m. Art. 336 OR; BGE 136 III 513 E. 2.3, 132 III 115 E. 2.2; BVGer A-4517/2015 vom 15.2.2016 [BVGE 2016/11] E. 10.2). Das Bundesverwaltungsgericht kam nach eingehender Prüfung zum Schluss, der Beschwerdeführer sei nicht schwerwiegend in seiner Persönlichkeit verletzt worden, sondern es liege ein «blosser» Verstoss gegen die gesetzlichen Anforderungen an eine Nichtwiederwahl vor (BVGer A-4517/2015 vom 15.2.2016 [BVGE 2016/11] E. 10; vgl. vorne E. 3.3). Dass es über die minimale Entschädigung von sechs Monatslöhnen gemäss Art. 34b Abs. 2 BPG hinausging, lässt angesichts dieser klaren Einordnung entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht auf eine schwere Persönlichkeitsverletzung schliessen.

4.4 Das Verwaltungsgericht zweifelt nicht daran, dass die Nichtwiederwahl für den Beschwerdeführer einschneidend war und von ihm als verletzend empfunden wurde. Dennoch liegt nach dem Gesagten keine Persönlichkeitsverletzung vor, welche die Leistung einer Genugtuung rechtfertigen könnte. Die dem Beschwerdeführer ausgerichtete Entschädigung hat auch aufgrund der ihr zugrundeliegenden gesetzlichen Regelung, welche keine Verletzung der Persönlichkeit voraussetzt und ihre Begründung in der Rolle des Staates als Arbeitgeber hat, keine Genugtuungsfunktion. Es rechtfertigt sich deshalb nicht, die vorliegend strittige Entschädigung abweichend vom Grundsatz der Reinvermögenszugangstheorie als steuerfreie Einkunft gemäss Art. 29 Bst. h StG bzw. Art. 24 Bst. g DBG zu qualifizieren. Sie unterliegt somit der Einkommenssteuer (zur Einkommensgeneralklausel vgl. vorne E. 2.1).

4.5 Die Beschwerden erweisen sich aufgrund dieser Erwägungen als unbegründet und sind abzuweisen.

5.

Bei diesem Ausgang der Verfahren werden die Beschwerdeführenden unter Solidarhaft kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 106 und Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2016 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 6'000.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführende
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.