



# VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

---

## ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz  
Dr. iur. Matthias Suter und Dr. iur. Diana Oswald  
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 21. August 2023 *[rechtskräftig]*  
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

**A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_**  
Rekurrenten  
vertreten durch C. \_\_\_\_\_ AG

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Zug**, Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug  
Rekursgegnerin

weiter verfahrensbeteiligt:

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung direkte Bundessteuer,  
Eigerstrasse 65, 3003 Bern

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2019  
(Abgangsentschädigung)

A 2022 3

A. B. \_\_\_\_\_ war bei der D. \_\_\_\_\_ AG beschäftigt, welche ihre Tätigkeit im Jahr 2019 einstellte. Infolgedessen wurde ihr Arbeitsvertrag per 31. Dezember 2019 aufgelöst. Im Steuerjahr 2019 erhielt sie noch die Lohnzahlung für das gesamte Kalenderjahr sowie eine "Abgangsentschädigung / Abfindungszahlung" gemäss Austrittsvereinbarung vom 30. August 2019 (StV-act. 6). Gemäss Lohnausweis vom 7. Februar 2020 betrug der Nettolohn insgesamt Fr. 1'579'442.– (StV-act. 2). Mit Steuererklärung vom 1. Oktober 2020 bezüglich der Steuerperiode 2019 beantragten die Eheleute A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_, es sei der Nettolohn gemäss Lohnausweis aufzuteilen in einen ordentlich steuerbaren Lohn von Fr. 949'917.– sowie eine Abgangsentschädigung mit Vorsorgecharakter im Betrag von Fr. 629'525.–. Dabei verwiesen sie auf eine "Berechnung Vorsorgelücke" durch die E. \_\_\_\_\_ AG vom 21. November 2019 (StV-act. 7). Dem referenzierten Schreiben lassen sich folgende Angaben entnehmen (Beträge in CHF):

"- Voraussichtliches Kapital bei Pensionierung im SA 64	31.8.2023	2'474'944.00
- Betrag abdiskontiert per Austritt	31.12.2019	2'343'396.00
- Vorhandenes Kapital bei Austritt	31.12.2019	1'713'871.00
- Differenz		629'525.00".

B. Die kantonale Steuerverwaltung gab diesem Antrag der Ehegatten A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ keine Folge und legte ihren Veranlagungsverfügungen vom 13. April 2021 ein ordentlich steuerbares Einkommen der Ehefrau von Fr. 1'579'442.– zugrunde (sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer; vgl. Veranlagungsprotokolle vom 13. April 2021, StV-act. 3). Daran hielt sie mit Einspracheentscheid vom 6. Januar 2022 fest (StV-act. 5).

C. Hiergegen erhebt das Ehepaar A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ mit Eingabe vom 3. Februar 2022 (Poststempel) Rekurs bzw. Beschwerde (act. 1).

D. Die kantonale Steuerverwaltung schliesst mit Vernehmlassung vom 11. März 2022 auf Abweisung (act. 7). Am 31. März 2022 beantragt die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) die Abweisung der Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer (act. 9).

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) können Steuerpflichtige gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer innert 30 Tagen nach der Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Nach § 75 Abs. 1 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen (VRG; BGS 162.1) ist das Verwaltungsgericht die kantonale Rekursbehörde im Sinne der Vorschriften über die direkte Bundessteuer. Die Beschwerden werden, unter Vorbehalt abweichender und ergänzender Vorschriften des Bundesrechts, wie kantonale Steuerstreitigkeiten behandelt (§ 75 Abs. 2 VRG). Im Übrigen kann die steuerpflichtige Person gemäss § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) gegen Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich beim Verwaltungsgericht rekurrieren. Der Rekurs muss Antrag und Begründung enthalten. Die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG; ähnlich Art. 140 Abs. 2 DBG).

Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer) und der vorliegende Rekurs (bezüglich der kantonalen Steuern) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – beide als Rekurs bezeichnet, wobei der Begriff beide Rechtsmittel (Beschwerde und Rekurs) umfasst.

1.2 Der Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 6. Januar 2022 (frühestens zugestellt am 7. Januar 2022) wurde am 3. Februar 2022, mithin innert der 30-tägigen Frist gemäss § 136 Abs. 1 StG und Art. 140 Abs. 1 DBG, der schweizerischen Post übergeben und damit rechtzeitig eingereicht. Er entspricht den übrigen formellen Anforderungen, weshalb darauf einzutreten ist. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

2. Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung sowohl bezüglich kantonalen Steuern (§ 63 Abs. 3 und 74 Abs. 2 VRG; § 121 und 136 Abs. 2 StG) als auch bezüglich der direkten Bundessteuer (Art. 140 Abs. 3 DBG) in vollem Umfang überprüfen. Es stellt den Sachverhalt von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und 137 Abs. 1 StG sowie Art. 142 Abs. 4 und 130 Abs. 1 DBG). Es gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und 137 Abs. 2 StG sowie Art. 143 Abs. 1 DBG).

3. Streitig und zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung einer von B. \_\_\_\_\_ im Jahr 2019 erhaltenen Abgangsentschädigung in Höhe von Fr. 1'528'123.– zu Recht den Vorsorgecharakter abgesprochen und diese entsprechend vollumfänglich der ordentlichen Einkommensbesteuerung unterworfen hat.

3.1 Sondervergütungen, die Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern beim Ausscheiden aus dem Unternehmen gewähren, werden grundsätzlich bei der direkten Bundessteuer als Einkommen besteuert. Artikel 16 Abs. 1 DBG besagt, dass die Einkommenssteuer alle Einkünfte der Steuerpflichtigen erfasst, unabhängig davon, ob es sich um einmalige oder wiederkehrende Einkünfte handelt. Somit umfasst diese Steuer unter anderem alle Einkünfte aus einer im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses ausgeübten Tätigkeit, einschliesslich Nebeneinkünfte (vgl. Art. 17 Abs. 1 DBG), Einkünfte aus Vorsorge (Art. 22 DBG), Einkünfte, die anstelle von Erwerbseinkommen erzielt werden (Art. 23 lit. a DBG) und Abfindungen, die bei Aufgabe einer Tätigkeit oder bei Verzicht auf deren Ausübung erzielt werden (Art. 23 lit. c DBG). Abgangsentschädigungen sind somit in der Regel nach Art. 17 Abs. 1 oder Art. 23 lit. a oder c DBG zum vollen Satz zusammen mit dem übrigen Einkommen der Steuerpflichtigen zu besteuern (vgl. Art. 36 DBG; BGer 2C\_520/2019 vom 1. Oktober 2019 E. 3.1). Dies gilt etwa für Abgangsentschädigungen, die aufgrund langjähriger Betriebszugehörigkeit gewährt werden (BGer 2C\_538/2009 vom 19. August 2010 E. 3.3). Die Besteuerung zum vollen Satz kennt jedoch einige Ausnahmen, insbesondere in Fällen, in denen der vom Arbeitgeber gezahlte Betrag einer Kapitalauszahlung aus einer Vorsorgeeinrichtung gleicht. Artikel 17 Abs. 2 DBG sieht nämlich vor, dass diese Art von Zahlungen in den Genuss des privilegierten Steuersatzes nach Art. 38 DBG für Kapitalleistungen aus Vorsorge kommen, was bedeutet, dass sie getrennt besteuert werden und einer vollen Jahressteuer unterliegen, die nach einem Fünftel der ordentlichen Tarife von Art. 36 DBG berechnet wird (BGE 145 II 2 E. 4.1 f.; weiter BGer 2C\_520/2019 vom 1. Oktober 2019 E. 3.1; 2C\_538/2009 vom 19. August 2010 E. 3).

3.2 Nach Art. 17 Abs. 2 DBG müssen die vom Arbeitgeber gewährten Kapitalzahlungen, um in den Genuss der privilegierten Besteuerung zu kommen, den Kapitalzahlungen aus einer Vorsorgeeinrichtung im Zusammenhang mit einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit ähnlich sein ("gleichartige Kapitalabfindungen"). In ständiger Rechtsprechung hält das Bundesgericht fest, dass dies nur dann der Fall ist, wenn sie einen überwiegenden Vorsorgecharakter aufweisen (etwa: BGer 2C\_86/2017, 2C\_87/2017 vom 26. September 2017 E. 2.3.3; 2C\_931/2013, 2C\_932/2013 vom 6. September 2017 E. 2.2; 2C\_538/2009 vom 19. August 2010 E. 4.2, 4.4 und 4.5; 2A.50/2000 vom 6. März 2001 E. 3e). Das Erfor-

dernis gilt insbesondere für Abgangsentschädigungen, die in der Praxis notorisch oft pauschal getätigt werden, so dass sich aus den getroffenen Vereinbarungen regelmässig nicht herauslesen lässt, ob ihnen der Charakter von Ersatzeinkommen oder Vorsorgeleistung zukommen soll (etwa: BGer 2C\_538/2009 vom 19. August 2010 E. 4.6). Die Steuerbehörde hat in diesen Fällen den Charakter der Zahlung festzustellen, wobei es rechtsprechungsgemäss entscheidend auf die Absicht der Parteien im Auszahlungszeitpunkt ankommt. Führt die Auslegung des entsprechenden Vertrags zum Ergebnis, dass die Kapitalleistung nicht in erster Linie dem Ausgleich einer zukünftigen, durch die vorzeitige Pensionierung verursachten Vorsorgelücke dienen soll, erübrigt sich die Frage, ob durch den vorzeitigen Altersrücktritt eine solche möglicherweise entsteht (vgl. etwa BGer 2C\_86/2017, 2C\_87/2017 vom 26. September 2017 E. 4.2; Suter/Meier, in: Basler Kommentar, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, Art. 17 DBG N 48 mit Hinweisen).

3.3 Die ESTV hat am 3. Oktober 2002 das Kreisschreiben Nr. 1 über die Abgangsentschädigung resp. Kapitalabfindung des Arbeitgebers (nachfolgend: KS Nr. 1; abrufbar unter <https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/direkte-bundessteuer/fachinformationen-dbst/dbst-kreisschreiben.html>) erlassen. Darin heisst es: "Abgangsentschädigungen haben Vorsorgecharakter, wenn sie ausschliesslich und unwiderruflich dazu dienen, die mit den Risiken Alter, Invalidität und Tod verbundenen finanziellen Folgen zu mildern. Dazu gehören beispielsweise freiwillig geleistete Entschädigungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, um die durch den vorzeitigen Austritt entstandenen Lücken in dessen beruflicher Vorsorge zu schliessen. Bei deren Berechnung sind die vorsorgerechtlichen Grundsätze zu beachten" (a.a.O. Ziff. 3.2). Damit Kapitalzahlungen des Arbeitgebers von der privilegierten Besteuerung nach Art. 17 Abs. 2 DBG profitieren können, müssen, so das Kreisschreiben weiter, in vorausschauender Beurteilungen drei Bedingungen kumulativ erfüllt sein (a.a.O. Ziff. 3.2): Die steuerpflichtige Person verlässt das Unternehmen ab dem vollendeten 55. Altersjahr (lit. a), die (Haupt-)Erwerbstätigkeit wird definitiv aufgegeben oder muss aufgegeben werden (lit. b) und eine Vorsorgelücke entsteht durch das Ausscheiden aus dem Unternehmen und seiner Vorsorgeeinrichtung, wobei es sich um eine künftige Vorsorgelücke handeln muss, die zwischen dem Austritt und dem Erreichen des ordentlichen Rentenalters entsteht und die durch die Vorsorgeeinrichtung zu berechnen ist (lit. c; vgl. dahingehend etwa BGer 2C\_86/2017, 2C\_87/2017 vom 26. September 2017 E. 2.3.2 und 4.1). Keinen Vorsorgecharakter weisen gemäss Ziff. 3.5 lit. b KS Nr. 1 Kapitalabfindungen auf, die gleichsam als "Schmerzensgeld" für eine Entlassung entrichtet

werden, als Risikoprämie für die persönliche Sicherheit und berufliche Zukunft oder als Treueprämie für ein langjähriges Dienstverhältnis.

Das KS Nr. 1 stellt zwar nur eine Verwaltungsweisung ohne Gesetzeskraft dar. Demnach vermag das Kreisschreiben die Behörden nicht davon zu entbinden, die Umstände jedes Einzelfalls zu berücksichtigen und zu prüfen (vgl. BGE 145 II 2 E. 4.3; 133 II 305 E. 8.1 und die dort zitierte Rechtsprechung). Immerhin sollen aber auch die Gerichte Verwaltungsweisungen bei ihren Entscheidungen berücksichtigen, sofern sie dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegungen der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Insofern wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Normanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (BGE 147 V 278 E. 2.2). Konkret legt das Bundesgericht das KS Nr. 1 in ständiger Rechtsprechung seiner Auslegung von Art. 17 Abs. 2 DBG zugrunde (vgl. bspw. BGer 2C\_86/2017, 2C\_87/2017 vom 26. September 2017 E. 3 und 4). Dies ist auch vor dem Hintergrund zu verstehen, dass Ausnahmen von der allgemeinen Einkommenssteuer seit jeher restriktiv zu handhaben sind (vgl. dazu etwa BGE 139 II 363 E. 2.2 i.f. mit weiteren Hinweisen).

3.4 Auf kantonaler Ebene entspricht die Regelung gemäss § 16 Abs. 2 i.V.m. § 21 und § 37 StG praktisch wortgleich derjenigen in Art. 17 Abs. 2 i.V.m. Art. 22 und Art. 38 DBG. Der kantonale Gesetzgeber hat die Regelung der direkten Bundessteuer analog übernommen, ohne dass ein Wille ersichtlich wäre, an den Vorsorgecharakter einen anderen Massstab anzulegen als im Bundesrecht (vgl. zur Anlehnung an das Bundesrecht auch Ziffer 15.5 des Zuger Steuerbuchs, Erläuterungen zu § 22 StG, abrufbar unter <https://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/steuerverwaltung/steuerbuch-zug>). Mit Blick darauf kann bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern auf die vorstehenden Erwägungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden.

4.

4.1 Die Steuerverwaltung begründete ihre Qualifikation der ausgerichteten Abgangsentschädigung als ordentlich steuerbares Einkommen im Wesentlichen damit, dass die entrichtete "Abgangsentschädigung / Abfindung" ausgerichtet wurde, ohne dass die Arbeitgeberin die Vorsorgelücke zwischen Austritt aus der Vorsorgeeinrichtung und Erreichen des ordentlichen Terminalalters ermittelt oder die Zusammensetzung des Betrags genauer aufgeschlüsselt hätte. Angesichts der offenen Zweckformulierung sei von einer Kapitalleistung mit Ersatzeinkommenscharakter auszugehen. Mithin könne diese Zahlung auch nicht teilweise als Abgangsentschädigung mit Vorsorgecharakter qualifiziert werden,

die gemäss § 16 Abs. 2 StG bzw. Art. 17 Abs. 2 DBG separat vom übrigen Einkommen einer reduzierten Steuer unterläge. So oder anders ist die Steuerverwaltung sodann der Auffassung, dass der geltend gemachte Betrag von Fr. 629'525.– gemäss Berechnung der E. \_\_\_\_\_ AG die Vorsorgelücke per Austrittsdatum vom 31. Dezember 2019 betreffe (Fr. 2'343'396.– minus Fr. 1'713'871.–), und nicht eine künftige Vorsorgelücke. Ein im Zeitpunkt des Austritts bereits bestehender Einkaufsbedarf dürfe indes in die Berechnung nicht einbezogen werden (Einspracheentscheid vom 6. Januar 2022, StV-act. 5). An diesem Rechtsstandpunkt hält die Steuerverwaltung im Wesentlichen auch im Rechtsmittelverfahren mit Vernehmlassung vom 11. März 2022 fest (act. 7).

4.2 Die Rekurrenten halten dem entgegen, es sei "in der Austrittsvereinbarung [...] auf eine Aufteilung hingewiesen worden". B. \_\_\_\_\_ sei nach der Entlassung per Ende 2019 weiterhin arbeitslos. Bei einer Entschädigungszahlung von rund Fr. 1.5 Mio. sei nachvollziehbar, dass "ein gewisser Teil im Sinne einer Zahlung mit Vorsorgecharakter sein wird". Der Bedarf (wohl: zur Schliessung einer Vorsorgelücke) habe sich erst nach Ausrichtung der Entschädigung gezeigt, als sich die Arbeitnehmerin der Konsequenzen des Verlusts ihres Arbeitsplatzes bewusst geworden sei. Sodann habe eine per Ende 2018 ermittelte "mögliche Einzahlung per 1.1.2019" noch einen Betrag von Fr. 3'452'670.95 ergeben, was in keinem Verhältnis stehe zu den nun ausgewiesenen Fr. 629'525.–, die somit plausibel seien. Schliesslich rügen die Rekurrenten, es wäre ihnen die Möglichkeit zu eröffnen gewesen, von der ehemaligen Arbeitgeberin zuhanden der Steuerverwaltung eine "nachbearbeitete, detaillierte Austrittsvereinbarung" sowie von der Einrichtung der beruflichen Vorsorge eine berichtigte Berechnung einzuholen (act. 1).

5.

5.1 Zwar konnte die Rekurrentin, als sie im Alter von 60 Jahren von der D. \_\_\_\_\_ AG aus ihrer Führungsposition entlassen wurde, aller Wahrscheinlichkeit nach nicht mehr mit den bisherigen Vorsorgeleistungen rechnen. Es ist somit nicht ausgeschlossen, dass die Abgangsentschädigung bis zu einem gewissen Grad dazu gedient haben könnte, diesen Nachteil zu kompensieren. Es ist jedoch nicht ersichtlich, inwiefern das ausbezahlte Kapital allein auf dieser Grundlage einen überwiegenden Vorsorgecharakter im Sinne von Art. 17 Abs. 2 DBG aufweisen würde. Per Definition hat jede Abgangsentschädigung bzw. jeder "goldene Fallschirm", der an eine leitende Angestellte eines Unternehmens gezahlt wird, die Funktion, den Verlust der verschiedenen Vorteile auszugleichen, die mit dem verlorenen Arbeitsplatz verbunden sind, darunter zwangsläufig auch solche, die mit der beruflichen Vorsorge verbunden sind. Allein die Tatsache, dass sich die Vorsorgeerwartungen

verschlechtert haben, reicht daher nicht aus, um einen engen Zusammenhang zwischen dem ausbezahlten Kapital und der beruflichen Vorsorge zu begründen (vgl. BGer 2C\_520/2019 vom 1. Oktober 2019 E. 3.6; 2C\_86/2017, 2C\_87/2017 vom 26. September 2017 E. 4.2).

5.2 Darüber hinaus scheint eine solche Verbindung aus subjektiver Sicht im Auszahlungszeitpunkt auch nicht bestanden zu haben. Dem von der Steuerverwaltung in Nachachtung ihrer Abklärungspflicht einverlangten (StV-act. 1) Abfindungsvertrag ("Austrittsvereinbarung" vom 30. August 2019, StV-act. 6) lässt sich ein Vorsorgezweck – entgegen dem Vorbringen der Rekurrenten – jedenfalls mit keinem Wort entnehmen. Die Rekurrentin selber erklärt, sie sei im Zeitpunkt, als die strittige Abfindungszahlung vereinbart und ausbezahlt worden sei, noch "guter Dinge" gewesen, erneut eine Anstellung zu finden (act. 1 S. 2). Damit bestätigt sie die Auffassung der Steuerverwaltung, wonach im – einzig massgeblichen (BGer 2C\_538/2009 von 19. August 2010 E. 6 mit Hinweisen) – Zeitpunkt der Zahlung weder von einer Aufgabe der Berufstätigkeit auszugehen war noch die Vertragsparteien von einem Vorsorgezweck der geleisteten Abfindung ausgingen. Dies kommt nicht zuletzt darin zum Ausdruck, dass weder die Arbeitgeberin (deren einzelzeichnungsberechtigtes Organ die Rekurrentin im Übrigen war) noch die Arbeitnehmerin persönlich sich im Vorfeld der Vertragsauflösung um die Ermittlung der finanziellen Folgen einer vorzeitigen Pensionierung kümmerten.

Erst im November 2019 reichte B. \_\_\_\_\_ im Zusammenhang mit einer Rulinganfrage die bereits erwähnte Berechnung der E. \_\_\_\_\_ AG zu den Akten (vgl. Sachverhalt lit. A vorstehend; StV-act. 1). Darin wird eine "Differenz" von Fr. 629'525.– in den Raum gestellt zwischen dem bei Austritt am 31.12.2019 vorhandenen Kapital (Fr. 1'713'871.–) und dem voraussichtlichen Kapital bei Pensionierung im Alter von 64, abdiskontiert per Austritt (Fr. 2'343'396.–; StV-act. 7). Dabei bleibt aber u.a. im Dunkeln, inwiefern der errechnete Differenzbetrag nicht nur die zwischen Entlassung und Pensionierung entgangenen Beiträge umfasst, sondern auch eine vorbestehende Vorsorgelücke, die nach ständiger Rechtsprechung und Praxis nicht berücksichtigt werden darf (etwa: BGer 2C\_520/2019 vom 1. Oktober 2019 E. 3.7 i.f.; 2C\_86/2017, 2C\_87/2017 vom 26. September 2017 E. 2.3.2). Mit der Verwaltung lässt sich jedenfalls angesichts dessen, dass die Versicherte bereits Mitte August 2023 das ordentliche Rentenalter erreichte, mithin zwischen dem Ende des Arbeitsverhältnisses und dem Zeitpunkt der ordentlichen Pensionierung gerade einmal ein Zeitraum von drei Jahren und siebeneinhalb Monaten lag, nicht nachvollziehen, weshalb während diesem kurzen Zeitraum Vorsorgebeiträge von jährlich Fr. 170'142.– ge-

leistet worden wären (Fr. 629'525.– : 3.7 = Fr. 170'142.–). Dies gilt selbst unter Berücksichtigung des mit zunehmendem Alter steigenden Beitragssatzes in der beruflichen Vorsorge sowie des relativ hohen Jahreslohnes der Versicherten von zuletzt gemäss Lohnausweis Fr. 260'000.–. Mithin liegt auf der Hand, dass die von der E. \_\_\_\_\_ AG ermittelte Differenz in der Tat zu einem grossen Teil bereits vorbestehende Vorsorgelücken beinhalten dürfte, die nach dem Gesagten hier nicht berücksichtigt werden dürfen (diese wirken sich vielmehr erst dann steuerlich aus, wenn sie tatsächlich durch Einkauf gefüllt werden).

5.3 Soweit die Rekurrentin zu verlangen scheint, es sei ihr Gelegenheit zu geben, zusammen mit der ehemaligen Arbeitgeberin – die *nota bene* zwischenzeitlich aufgelöst wurde (StV-act. 8) – die Austrittsvereinbarung vom 30. August 2019 nachzubearbeiten sowie eine berichtigte Berechnung der E. \_\_\_\_\_ AG einzuholen, so ist darauf in antizipierter Beweiswürdigung zu verzichten und hat auch die Steuerverwaltung kein Recht verletzt, indem sie der Steuerpflichtigen diese Möglichkeit nicht gegeben hat. Diesbezüglich ist auf das bereits Gesagte zu verweisen: Massgeblich für die Beurteilung des Vorsorgezwecks können nicht nachträgliche Überlegungen oder Erkenntnisse der Arbeitnehmerin sein. Es ist auf den Willen der Vertragsparteien im Zeitpunkt der Abfindungszahlung abzustellen, wobei die Auslegung primär gestützt auf die echtzeitlich unterzeichneten Dokumente (hier: Abfindungsvereinbarung, Lohnausweis, etc.) erfolgt, und nicht anhand einer erst mit Blick auf die steuerrechtliche Qualifikation angepassten Willenserklärung. Bezweckte die Zahlung damals subjektiv nicht die Sicherstellung der Vorsorge, ist eine nachträgliche Umqualifikation unzulässig und kommt es auf den Umfang einer allfälligen Vorsorgelücke zwischen Austrittszeitpunkt und Zeitpunkt der ordentlichen Pensionierung zum vornherein nicht mehr an.

5.4 Zusammenfassend weist nach dem Ausgeführten die hier zu beurteilende Abgangsentschädigung keinen überwiegenden Vorsorgecharakter auf. Folglich hat die Steuerverwaltung die Kapitalleistung zu Recht der ordentlichen Einkommensbesteuerung unterworfen (anstatt der privilegierten Besteuerung gemäss Art. 17 Abs. 2 i.V.m. Art. 38 DBG bzw. § 16 Abs. 2 i.V.m. § 37 StG). Mithin sind der Rekurs und die Beschwerde vom 3. Februar 2022 abzuweisen und ist der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 6. Januar 2022 zu bestätigen.

5.5 Lediglich der Vollständigkeit halber sei sodann erwähnt, dass die Rekurrentin sich zu Recht nicht zusätzlich auf Art. 37 DBG (bzw. § 36 StG) beruft. In der Tat kommt eine

reduzierte Besteuerung einer Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen hier nicht in Frage, nachdem es gerade nicht um eine Konstellation geht, in der etwa erst rückwirkend eine Nachzahlung von Lohn erfolgt, ohne dass dies durch die Arbeitnehmerin explizit gewünscht gewesen wäre (BGer 2C\_538/2009 vom 19. August 2010 E. 3.3 mit Hinweisen). Vielmehr liegt eine Kapitalzahlung vor, die der Arbeitnehmerin pauschal im Rahmen der Auflösung ihres langjährigen Arbeitsverhältnisses gewährt wurde. Weiterungen dazu erübrigen sich.

## 6.

6.1 Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 120 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.– bis Fr. 15'000.– (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht [KoV VG; BGS 162.12]). Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwertes (§ 1 Abs. 2 KoV VG) auf Fr. 3'500.– festgesetzt und den Rekurrenten auferlegt. Sie werden mit dem von ihnen geleisteten Kostenvorschuss in nämlicher Höhe verrechnet.

6.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist den Rekurrenten keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG e contrario; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] e contrario).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

---

1. Die Beschwerde und der Rekurs werden abgewiesen.
2. Es wird eine Spruchgebühr von Fr. 3'500.– erhoben, die den Rekurrenten auferlegt und mit dem von ihnen geleisteten Kostenvorschuss verrechnet wird.
3. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Luzern Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Vertreterin der Rekurrenten (im Doppel; mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug, an die Eidgenössische Steuerverwaltung, sowie (im Dispositiv, zum Vollzug von dessen Ziff. 2) zur Kenntnis an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 21. August 2023

Im Namen der  
ABGABERECHTLICHEN KAMMER  
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am