



100 20 89

200 20 72

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 4.1.2021 PKA/OSC/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 8. Dezember 2020

Es wirken mit: der hauptamtliche Richter Kästli, die Fachrichter Kaiser und Steiner sowie Schmidlin als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____ und B. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2018

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. In der Steuererklärung 2018 deklarierten A. _____ (Rekurrent) und B. _____ (Rekurrentin; zusammen Rekurrenten) unter anderem einen Betrag von CHF 45'000.-- als nicht steuerbare Einkünfte. Die Rekurrenten bezeichneten diesen Betrag als "Genugtuung aus Verfahren missbräuchliche Kündigung". Ferner deklarierten die Rekurrenten CHF 13'203.-- als steuerbare Einkünfte mit dem Vermerk "Parteientschädigung missbräuchliche Kündigung".

B. Nachdem die Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), mit Schreiben vom 12. Juni 2019 namentlich betreffend die Genugtuungszahlung von den Rekurrenten Belege einforderte, reichten diese unter anderem eine Vereinbarung vom 19. März 2018 zwischen der Rekurrentin und der Einwohnergemeinde E. _____ (EG E. _____) ein. Aus dieser geht insbesondere hervor, dass das Arbeitsverhältnis zwischen der Rekurrentin und der EG E. _____ per Ende Februar 2016 aufgelöst wurde und dass sich die EG E. _____ verpflichtete, der Rekurrentin bis zum 15. April 2018 einen Betrag von CHF 45'000.-- als "Entschädigung" sowie einen Betrag von CHF 13'203.-- als "Parteientschädigung" zu bezahlen.

C. In der Folge eröffnete die Steuerverwaltung den Rekurrenten am 20. August 2019 die Veranlagungsverfügungen betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer pro 2018. Darin stufte sie die Zahlung von CHF 45'000.-- als steuerbare Einkünfte ein. Sie begründete dies damit, dass die Zahlung gemäss eingereichter Vereinbarung vom 19. März 2018 nicht als Genugtuungssumme bezeichnet werde. Demgegenüber qualifizierte sie die CHF 13'203.-- als nicht steuerbare Einkünfte, zumal es sich bei Parteienentschädigungen um Schadenersatz handle.

D. Gegen diese Verfügungen erhoben die Rekurrenten am 18. September 2019 elektronische Einsprache. Zur Begründung führten sie aus, dass die EG E. _____ am 26. November 2015 die Kündigung des Arbeitsverhältnisses mit der Rekurrentin verfügt habe. Diese Verfügung sei vom Regierungsstatthalteramt F. _____ (Regierungsstatthalteramt) am 19. Mai 2017 und letztmals mit Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern (Verwaltungsgericht) vom 1. Februar 2018 als missbräuchlich eingestuft worden. Nachdem die missbräuchliche Kündigung definitiv aufgehoben worden sei, sei das Verfahren vor dem Regierungsstatthalteramt zwecks Festlegung der Entschädigung fortgesetzt worden. Mit der Vereinbarung vom 19. März 2018 sei eine Entschädigung von CHF 45'000.-- festgesetzt worden. Das Arbeitsverhältnis sei nicht verlängert worden, sondern blieb die Auflösung per 28. (recte 29.) Februar 2016 bestehen. Entgegen den Ausführungen der Steuerverwaltung handle es sich bei dieser Zahlung um keine Lohnzahlung, so sei auf den CHF 45'000.-- auch kein AHV-Abzug vorge-

nommen worden. Vielmehr habe dieser Betrag Schadenersatzcharakter und sei eine Genugtuungsleistung. Eine Entschädigung wegen missbräuchlicher Kündigung habe auch Genugtuungsfunktion. Eine solche Entschädigung könne auch bei einer aussergerichtlichen Vereinbarung vorliegen.

E. Mit Schreiben vom 29. Oktober 2019 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass sie beabsichtige, die Einsprache abzuweisen. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass das Verwaltungsgericht bereits entschieden habe, dass es sich um eine Abgangsentschädigung und nicht um eine Genugtuungssumme handle. Ferner lägen weder die Voraussetzungen für die Besteuerung mit einer Jahressteuer zum Vorsorgetarif noch diejenigen für die Besteuerung zum Rentensatz vor, weshalb die Abgangsentschädigung mit dem übrigen Einkommen besteuert werde. Nachdem sich die Rekurrenten hierzu innert der angesetzten Frist nicht vernehmen liessen, wies die Steuerverwaltung die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 4. Februar 2020 ab. Zur Begründung wurde auf die Ausführungen im Schreiben vom 29. Oktober 2019 verwiesen.

F. Hiergegen haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 3. März 2020 Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und beantragt, dass die CHF 45'000.-- als steuerfreies Einkommen zu qualifizieren seien. Zusammengefasst bringen sie vor, dass für die rechtliche Qualifikation der rechtliche Charakter der Forderung entscheidend sei. So habe die Rekurrentin die Absicht gehabt, Schadenersatz für alle materiellen und immateriellen Schäden im Zusammenhang mit dem Vorgehen der (ehemaligen) Arbeitgeberin einzufordern. Die Rekurrentin habe viel Unheil und Schmerzen erlebt, habe im Sommer 2015 nachweislich einen Nervenzusammenbruch erlitten und sei für mehrere Monate krank geworden. Dabei bestehe ein klarer Zusammenhang zwischen dieser Persönlichkeitsverletzung und der Verletzung der Fürsorgepflicht durch die (ehemalige) Arbeitgeberin. Die Rekurrentin habe diverse Verfahren gegen die (ehemalige) Arbeitgeberin geführt. Erst nachdem die Kündigung als missbräuchlich aufgehoben worden sei und die Rekurrentin ihre Absicht auf Durchsetzung von Schadenersatzforderungen geäussert habe, sei die (ehemalige) Arbeitgeberin zu einem Vergleich bereit gewesen. Ob die Rekurrentin Anspruch auf eine Abgangsentschädigung oder andere Entschädigungen gehabt hätte, sei im verwaltungsgerichtlichen Verfahren offengelassen worden. Bei der Rekurrentin seien im Kündigungsverfahren Ausgaben für Anwälte von ca. CHF 9'000.-- angefallen, welche im verwaltungsrechtlichen Verfahren nicht hätten entschädigt werden können. Mit dem Vergleich seien auch diese Kosten ausgeglichen worden. Bei der Zahlung von CHF 45'000.-- handle es sich weder um Lohnersatz noch um Lohnfortzahlung. Es gebe keine Vermögensvermehrung. So sei es die Absicht sämtlicher Beteiligten gewesen, mit der Vereinbarung vom 19. März 2018 die Rekurrentin für

alle Schäden zu entschädigen und alle weiteren Ansprüche per Saldo wettzutun. Es habe eine Zahlung ohne Sozialversicherungsabzüge gegeben; das Arbeitsverhältnis sei per 26. (recte 29.) Februar 2016 beendet worden. Die Steuerverwaltung habe keine umfassende Abklärung des Sachverhalts vorgenommen.

G. Am 22. April 2020 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen. Sie schliesst auf Abweisung von Rekurs und Beschwerde und führt namentlich aus, dass sich die EG E. _____ mit der Vereinbarung vom 19. März 2018 unter anderem verpflichtet habe, der Rekurrentin eine Rückzahlung der Prämienbefreiung der Pensionskasse in der Höhe von CHF 1'970.40 und eine Auszahlung einer Parteientschädigung von CHF 13'203.-- auszurichten. Hierbei handle es sich unbestrittenermassen um steuerfreie Schadenersatzzahlungen. Die separate Auflistung dieser Zahlungen in der Vereinbarung lasse darauf schliessen, dass sich die EG E. _____ mit der Vereinbarung bereit erklärt habe, den finanziellen Schaden, welchen die Rekurrentin aufgrund der Auflösung des Arbeitsverhältnisses erlitten habe, zu übernehmen. Daraus lasse sich schlussfolgern, dass im Betrag von CHF 45'000.-- keine weiteren Schadenersatzzahlungen enthalten seien. Der Umstand, dass es sich bei der Zahlung um nicht steuerbares Einkommen handle, sei von den Rekurrenten zu beweisen. Diese hätten bis heute keinen entsprechenden Nachweis erbracht. Aus der Sicht der Steuerverwaltung lasse sich weder aus dem Entscheid des Regierungsstatthalteramts noch aus demjenigen des Verwaltungsgerichts ableiten, dass es sich bei der Zahlung um eine Genugtuungsleistung handle. Die Rekurrentin habe nie belegt, wie sie den Ersatz für materiellen und immateriellen Schaden beziffere. Ebenso wenig sei belegt worden, inwiefern die EG E. _____ diesbezüglich je irgendwelche Zugeständnisse an die Rekurrentin gemacht habe. Sofern die Steuerrekurskommission dennoch zum Schluss gelange, dass es sich bei der Zahlung um steuerfreies Einkommen handle, beantragt die Steuerverwaltung die Kostenauflegung an die Rekurrenten, zumal diese im bisherigen Verfahren nur beschränkt mitgewirkt und relevante Beweismittel nur auszugsweise eingereicht hätten, was eine vollständige Überprüfung des Sachverhalts verunmöglicht habe.

H. Mit Schreiben vom 30. April 2020 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen. Sie machen insbesondere geltend, dass die Steuerverwaltung über genügend Informationen verfügt habe, um die Zahlung von CHF 45'000.-- als Genugtuungsleistung zu qualifizieren. Die Einschätzung der Steuerverwaltung im Schreiben vom 29. Oktober 2019, wonach das Verwaltungsgericht festgestellt habe, dass es sich bei der Zahlung um eine Abgangsentschädigung und nicht um eine Genugtuung handle, sei falsch. Zu ihrer Mitwirkung im steuerrechtlichen Verfahren halten sie fest, dass bei der elektronischen Einsprache nur Unterlagen von bis zu zwei Megabytes hätten hochgeladen werden können und sie deshalb die Dokumente nur auszugsweise eingereicht hätten, was sie im Übrigen so in der Ein-

sprache festgehalten hätten. Sodann liesse sich aus dem Umstand, dass Prämienbefreiung und Anwaltskosten in der Vereinbarung vom 19. März 2018 separat aufgelistet worden seien, keine Rückschlüsse darauf ziehen, dass es sich bei der Zahlung von CHF 45'000.-- nicht um eine Schadenersatzzahlung handle. So seien der Rekurrentin die beiden Zahlungen bereits mit dem Verwaltungsgerichtsurteil vom 1. Februar 2018 zugesprochen worden. Auf eine differenzierte Beschreibung des Begriffs "Entschädigung" sei bewusst verzichtet worden. Jedoch sei allen Beteiligten klar gewesen, dass es sich bei der Entschädigungssumme vor allem um eine Entschädigung für die der Rekurrentin zugefügte seelische und körperliche Unbill im Zusammenhang mit der Kündigung sowie die nicht erstatteten Parteikosten von CHF 9'000.-- gehandelt habe. Allen Parteien sei zudem bewusst gewesen, dass die Rekurrentin die klare Absicht gehabt habe, im Uneinigkeitsfall rechtliche Schritte zur Durchsetzung ihrer Forderungen einzuleiten.

I. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit rechtserheblich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert über CHF 10'000.-- liegt (Art. 70 Abs. 3 und Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Vorliegend ist unbestritten, dass die Zahlung der Parteientschädigung von CHF 13'203.-- gemäss Ziff. 3.3 der Vereinbarung vom 19. März 2018 als blosser Auslagenersatz eine nicht steuerbare Leistung darstellt. Strittig ist hingegen, wie die ausgerichtete Entschädigung von CHF 45'000.-- gemäss Vereinbarung vom 19. März 2018 steuerrechtlich zu qualifizieren ist, mithin, ob es sich dabei um steuerbares Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit oder um eine steuerfreie Genugtuungsleistung handelt.

3. Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 19 Abs. 1 StG; Art. 16 Abs. 1 DBG). Der steuerrechtliche Einkommensbegriff ist gemäss der höchstrichterlichen Rechtsprechung geprägt durch die Reinvermögenszugangstheorie (vgl. Reich/Weidmann in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 7 zu Art. 16 DBG). Danach ist als Einkommen die Gesamtheit der Wirtschaftsgüter zu betrachten, welche dem Pflichtigen während einer bestimmten Zeit zufließen und die er ohne Schmälerung (Verzehr) seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und seiner laufenden Wirtschaft (Zuwendungen, Sparen, Anlage, Deckung von eingetretenen Verlusten) verwenden kann (BGer 2P.233/2002 vom 27.1.2003, E. 3.2, mit Hinweisen). Einkommen gilt steuerrechtlich erst in jenem Zeitpunkt als realisiert, in dem der Steuerpflichtige einen festen Anspruch auf die Leistung erwirbt und tatsächlich darüber verfügen kann. Voraussetzung für die Realisation ist somit ein abgeschlossener Rechtserwerb, der Forderungs- oder Eigentumserwerb sein kann, wobei der Forderungserwerb in der Regel die Vorstufe des Eigentumserwerbs (z.B. einer Geldleistung) darstellt (Kästli/Iff in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 10 zu Art. 70 StG).

3.1 Zum steuerbaren Einkommen gehören folglich auch alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis einschliesslich der Nebeneinkünfte (Art. 20 StG bzw. Art. 17 Abs. 1 DBG). Gemäss Art. 28 Bst. a StG und Art. 23 Bst. a DBG stellen Ersatzeinkünfte, die an die Stelle des Einkommens treten, ebenfalls steuerbares Einkommen dar. Der Begriff des Ersatzeinkommens ist ein im Steuerrecht grundsätzlich eingelebter Begriff. Er dient dabei in erster Linie der Umschreibung von bestimmten Einkünften innerhalb des umfassenden Begriffs des steuerbaren Einkommens und ist damit, was seine Tragweite betrifft, aus der konkreten normativen Umschreibung des steuerbaren Einkommens heraus zu verstehen. Dementsprechend werden als Ersatzeinkommen alle Einkünfte qualifiziert, die dazu bestimmt sind, einem Steuerpflichtigen, der seine Erwerbstätigkeit dauernd oder vorübergehend, freiwillig oder unfreiwillig, ganz oder teilweise einstellt, die weggefallenen ordentlichen Arbeitseinkünfte zu ersetzen (Hunziker/Mayer-Knobel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 5 zu Art. 23 DBG). Zu den

Ersatzeinkommen zählen dabei insbesondere auch die Leistungen des Arbeitgebers, soweit sie nicht unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit darstellen, sondern zur Abdeckung anderweitiger Ansprüche erbracht werden. Dazu gehören beispielweise Abgangsentschädigungen sowie Abfindungen, soweit sie nicht Einkünfte aus Vorsorge bzw. Entschädigungen für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit darstellen. Dabei fallen unter die Ersatzeinkünfte ausschliesslich Leistungen, die nicht anderen Einkommensarten zuzuordnen sind (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., N. 9 zu Art. 23 DBG).

3.2 Der Einkommensbegriff umfasst neben periodischen auch einmalige Leistungen des Arbeitgebers. Deshalb gehören auch durch den Arbeitgeber entrichtete Kapitalzahlungen grundsätzlich zu den steuerbaren Einkünften. Entrichtet der Arbeitgeber anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses eine Kapitalzahlung, so kann dies aus verschiedenen Gründen erfolgen. Oft handelt es sich dabei um pauschale Abfindungssummen mit unklarer Zweckbestimmung. Bei Kapitalzahlungen des Arbeitgebers ist deshalb der Auszahlungsgrund für die Besteuerungsart massgeblich. Haben Kapitalzahlungen des Arbeitgebers Vorsorgecharakter werden sie besonders besteuert (vgl. Art. 17 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 38 DBG und Art. 44 Abs. 1 Bst. c StG). Haben Kapitalzahlungen des Arbeitgebers keinen Vorsorgecharakter, befindet sich ihre Besteuerungsgrundlage in der Regel in Art. 17 Abs. 1 DBG bzw. Art. 20 StG. Bei der Steuerberechnung ist jedoch zu differenzieren, ob mit der Kapitalzahlung wiederkehrende Leistungen abgegolten werden oder nicht. Werden wiederkehrende Leistungen abgegolten, so wird die Kapitalzahlung nach Art. 37 DBG bzw. Art. 43 StG besteuert (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 77 ff. zu Art. 17 DBG und N. 21 ff. zu Art. 37 DBG; Leuch/Kästli in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz Artikel 1 bis 125, 2014, N. 5 ff. zu Art. 43 StG). Liegen die Voraussetzungen für eine entsprechende (vorteilhafte) Besteuerung nicht vor, so wird die Kapitalzahlung zusammen mit dem übrigen Einkommen besteuert (Kreisschreiben Nr. 1 [W03-001D vom 3.10.2002], Ziff. 5; abrufbar unter <<https://www.estv.admin.ch>> Rubriken "Dokumentation / Direkte Bundessteuer / Kreisschreiben"; Praxis der Steuerverwaltung zu Abgangsentschädigungen, Ziff. 5, abrufbar unter <<http://www.taxinfo.sv.fin.be.ch>> Rubriken "Themen / 2. Einkommens- und Vermögenssteuern / Abgangsentschädigung").

3.3 Demgegenüber sind Kapitalzahlungen des Arbeitgebers, die eine Genugtuung darstellen steuerfrei (Art. 29 Bst. h StG; Art. 24 Bst. g DBG). Die Genugtuung ist Wiedergutmachung einer durch Persönlichkeitsverletzung hervorgerufenen immateriellen Unbill und hat zum Zweck, durch eine Geldleistung einen gewissen Ausgleich für Leid, körperliche Schmerzen, verminderte Lebensfreude, Beeinträchtigung des Lebensgenusses und ähnliche Ursachen seelischen Unbehagens zu bieten (NStP 1987 S. 126 f. mit Hinweisen; vgl. Hunziker/Mayer-Kobel, a.a.O.,

N. 25 ff. zu Art. 24 DBG). Die Höhe der Summe, die als Abgeltung erlittener Unbill in Frage kommt, lässt sich naturgemäss nicht errechnen, sondern nur schätzen. Den kantonalen Behörden steht bei der Festsetzung der Höhe der Genugtuung ein weiter Ermessensspielraum zu (BGer 4C.263/2006 vom 17.1.2007, E. 7.3, mit weiteren Hinweisen). Entschädigungen aus privatrechtlichen Arbeitsverhältnissen, welche gemäss Art. 336a und Art. 337c Abs. 3 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220) aufgrund missbräuchlicher Kündigung beziehungsweise ungerechtfertigter fristloser Entlassung von der (ehemaligen) Arbeitgeberin beziehungsweise vom (ehemaligen) Arbeitgeber geleistet werden, gelten als den Genugtuungszahlungen nahestehende Leistungen (BGE 135 III 405 E. 3.1; VGE 100 2019 248/249 vom 7.8.2020, E. 2.3). Die in der Lehre vertretene Auffassung, wonach derartige Entschädigungen ebenfalls steuerfrei seien (Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Art. 1 - 48 DBG, 2. Aufl., 2019, N. 55 zu Art. 24 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 96 zu Art. 24 DBG), wird durch die Rechtsprechung insofern konkretisiert, als dass aufgrund der vielfältigen Natur entsprechender Entschädigungen eine einzelfallgerechte, differenziertere Betrachtung vorzunehmen und nur der jeweils als Genugtuung qualifizierte Anteil von der Steuerpflicht auszunehmen ist (vgl. VGE 100 2019 248/249 vom 7.8.2020, E. 2.3 f.; Steuerrekursgericht ZH ST.2011.82 vom 14.7.2011, E. 3c; Steuergericht SO SGSTA.2013.30 vom 9.12.2013 in: StE 2014 B 21.1 Nr. 25 E. 5).

3.4 Ob eine steuerfreie Genugtuungsleistung oder steuerbares Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit vorliegt, ist demzufolge im Einzelfall gestützt auf die tatsächlichen Verhältnisse zu ermitteln (VGE 100 2019 248/249 vom 7.8.2020, E. 2.4). Basierend auf Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs (ZGB; SR 210) trägt die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende oder -erhöhende Tatsachen, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (vgl. BGE 144 II 427 E. 2.3.2; BGE 143 II 661 E. 7.2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 77 ff. zu Art. 123 DBG). Demzufolge ist für das Vorliegen einer Genugtuungsleistung der Empfänger beweisbelastet (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 97a zu Art. 24 DBG). Bleibt eine feststellungsbedürftige Tatsache unbewiesen, ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt, d.h. die zu dessen Gunsten sprechende beweislos gebliebene Tatsache ist als nicht verwirklicht zu betrachten (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 27 zu Art. 130 DBG).

4. Die Rekurrenten bringen vor, dass die Zahlung von CHF 45'000.-- einerseits aus nicht erstatteten Parteikosten von CHF 9'000.-- und andererseits aus einer Entschädigung für die von der Rekurrentin im Zusammenhang mit der Kündigung erlittene Unbill bestehe. Demgegenüber ist die Steuerverwaltung der Ansicht, dass die Rekurrenten nicht zu beweisen vermöchten, dass

die Zahlung Schadenersatz oder eine Genugtuungsleistung enthalte. Sowohl das Regierungsstatthalteramt als auch das Verwaltungsgericht sind in ihren Entscheiden übereinstimmend zum Schluss gekommen, dass die Kündigung des Arbeitsverhältnisses zwischen der EG E._____ und der Rekurrentin gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen habe, indem diese innerhalb einer anlässlich eines Mitarbeitergesprächs gesetzten "Bewährungsfrist" ausgesprochen worden sei. Auf die Anträge der Rekurrentin um Erstattung einer Entschädigung trat mangels gültigen Anfechtungsobjekts jedoch weder das Regierungsstatthalteramt noch das Verwaltungsgericht ein.

4.1 Aus dem Inhalt der Vereinbarung vom 19. März 2018 ergibt sich kein Hinweis auf den Charakter der fraglichen Zahlung von CHF 45'000.--. So wird diese unter Ziff. 3.1 einzig als "Entschädigung" bezeichnet. Zudem ergeben sich auch aus dem Rest der Vereinbarung (insbesondere aus der Präambel) keine Hinweise auf die Umstände der Kündigung bzw. allfällige Verschuldensanerkennungen. Die Behauptung der Rekurrenten, wonach sämtlichen beteiligten Parteien klar gewesen sei, dass es sich bei der Entschädigung von CHF 45'000.-- um eine Entschädigung für die der Rekurrentin zugefügte seelische und körperliche Unbill im Zusammenhang mit der Kündigung sowie die nicht erstatteten Parteikosten von CHF 9'000.-- gehandelt habe (Bst. H hiervor), findet damit in der Vereinbarung keine Abstützung. Entgegen dem Vorbringen der Steuerverwaltung lässt sich nach Auffassung der Steuerrekurskommission hingegen aus dem blossen Umstand, dass in der Vereinbarung vom 19. März 2018 mehrere Zahlungen separat aufgeführt sind (Ziff. 3.1 bis 3.3) auch nicht ableiten, dass die Entschädigung von CHF 45'000.-- keine Schadensersatzkomponente beinhaltet. So wurde insbesondere die Parteientschädigung bereits gerichtlich festgesetzt, wobei die Vereinbarung vom 19. März 2018 diesbezüglich lediglich Zahlungsmodalitäten regelt. Die Natur der Entschädigung von CHF 45'000.-- lässt sich somit nicht aus der Vereinbarung selbst herauslesen. Ferner liegen offenbar keine Gesprächsprotokolle der Einigungsverhandlung vor, welche bei der Frage, ob es sich bei der Zahlung um eine Genugtuung handelt, allenfalls hätten dienlich sein können. Die Qualifikation der Zahlung muss sich somit anderweitig ergeben; namentlich aus den Umständen, welche zur Kündigung und schliesslich zum Abschluss der Vereinbarung vom 19. März 2018 geführt haben.

4.2 Sowohl das Regierungsstatthalteramt als auch das Verwaltungsgericht stellten den Sachverhalt, welcher schliesslich zur Kündigung des Arbeitsverhältnisses geführt hatte, ausführlich fest (VGE 100 2017 178/179 vom 1.2.2018, E. 4; Steuerakten, pag. 147-153). Entgegen dem Vorbringen der Rekurrenten geht aus keinem der beiden Entscheide hervor, dass die Kündigung unter Umständen erfolgte, welche allenfalls eine Genugtuung rechtfertigen würden. So wird in den Entscheiden im Sinn einer Sachverhaltsfeststellung zwar jeweils festgehalten, dass

die Rekurrentin infolge des Mitarbeitergesprächs an einer depressiven Episode erkrankt sei (gemäss den Attesten des Psychiaters; vgl. Steuerakten, pag. 149 und VGE 100 2017 178/179 vom 1.2.2018, E. 4.4); weder das Regierungsstatthalteramt noch das Verwaltungsgericht kommen jedoch in ihren Erwägungen zum Schluss, dass diese Erkrankung unmittelbar durch das Fehlverhalten der Arbeitgeberin bzw. des direkten Vorgesetzten der Rekurrentin ausgelöst worden sei, zwischen dem Verhalten des Vorgesetzten und der Erkrankung der Rekurrentin mithin ein kausaler Zusammenhang besteht. Vielmehr stellt das Verwaltungsgericht im Zusammenhang mit der fraglichen Konfliktsituation am Arbeitsplatz gar explizit fest, dass es der Rekurrentin offenbar schwergefallen sei, von ihrem damaligen Abteilungsleiter Kritik anzunehmen, dass ihr Verhalten diesem gegenüber unnachgiebig gewirkt habe und dass sich nicht restlos klären lasse, wer die Verantwortung für die Eskalation des Konfliktes trage (VGE 100 2017 178/179 vom 1.2.2018, E. 7.3 f.). Zwar werden der EG E. _____ gewisse Fehler im Zusammenhang mit der Kündigung des Arbeitsverhältnisses attestiert; so namentlich die Kündigung innert der angesetzten "Bewährungsfrist" sowie der Verzicht auf ein externes Coaching (vgl. VGE 100 2017 178/179 vom 1.2.2018, E. 8.1). Insgesamt handelt es sich aber dabei nicht um derart schwere Verletzungen der Fürsorgepflicht des Arbeitgebers, dass von einer besonders schweren Verletzung der Persönlichkeitsrechte der Rekurrentin auszugehen ist. Der blosse Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben ist nicht per se geeignet, eine derartige seelische Unbill zu verursachen, dass eine Genugtuungszahlung gerechtfertigt wäre. Dies wäre erst dann anzunehmen, wenn nachgewiesen werden könnte, dass die bei der Rekurrentin unstrittig ärztlich festgestellte psychische Erkrankung auf ein allfälliges Fehlverhalten der ehemaligen Arbeitgeberin zurückzuführen ist. Wie dargelegt, geht ein solches, die psychische Erkrankung der Rekurrentin auslösendes, Fehlverhalten weder aus den beiden Entscheiden hervor, noch wird es durch die Rekurrenten anderweitig rechtsgenüglich belegt. Die blosse Absicht der Rekurrentin, von der EG E. _____ Schadenersatz für alle materiellen und immateriellen Schäden im Zusammenhang mit deren Verhalten einzufordern (vgl. Bst. F hiavor), genügt nicht zur Annahme einer Genugtuungsleistung. Ebenso wenig hat die EG E. _____ mit dem Abschluss der Vereinbarung vom 19. März 2018 die Schadenersatzforderungen der Rekurrentin bzw. das Bestehen von Umständen, welche eine Genugtuungsleistung rechtfertigen würden, implizit anerkannt (vgl. hierzu VGE 100 2015 322/323 vom 1.6.2017, E. 4.3).

4.3 Wie vorstehend ausgeführt, haben sowohl Regierungsstatthalteramt als auch Verwaltungsgericht einzig darüber entschieden, ob die Kündigung rechtmässig erfolgt ist. Darüber, ob und in welchem Umfang der Rekurrentin aus dem Umstand, dass die Kündigung gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen hat, allfällig eine Entschädigung zugestanden hätte, wurde (mit Ausnahme der vorliegend nicht umstrittenen Zahlung betreffend Parteientschädigung) gerichtlich nicht entschieden. Die Frage nach dem Vorliegen der Voraussetzungen einer

derartigen Entschädigung wäre erst in einem weiteren Verfahren abzuklären gewesen (VGE 100 2017 178/179 vom 1.2.2018, E. 3.2), was jedoch mit dem Abschluss der Vereinbarung vom 19. März 2018 hinfällig wurde. Nichtsdestotrotz ist bei der Frage nach der Natur der vorliegend strittigen Zahlung abzuklären, welche Art von Entschädigung der Rekurrentin in einem allfälligen folgenden Verfahren hätte zugesprochen werden können. Auf das Arbeitsverhältnis zwischen der Rekurrentin und der EG E. _____ ist das Personalrecht des Kantons Bern, mithin das Personalgesetz vom 16. September 2004 (PG; BSG 153.01) anwendbar (VGE 100 2017 178/179 vom 1.2.2018, E. 2.1). Als Entschädigung wäre vorliegend folglich eine Abgangsentschädigung i.S.v. Art. 32 Abs. 1 PG in Frage gekommen. Eine solche ist gemäss Art. 29 Abs. 1 und 2 i.V.m. Art. 32 Abs. 1 PG dann geschuldet, wenn die Kündigung ohne triftigen Grund erfolgt ist und eine Weiterbeschäftigung aus Gründen, welche die betroffene Person nicht zu vertreten hat, unmöglich ist. Ob diese Voraussetzungen vorliegend erfüllt gewesen wären, kann offenbleiben, zumal auch eine derartige Abgangsentschädigung nicht steuerfrei gewesen wäre. So sieht Art. 32 Abs. 4 PG vor, dass die Leistung ganz oder teilweise zu kürzen ist, wenn die betroffene Person innert 18 Monaten seit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses eine zumutbare Stelle beim Kanton oder einem anderen Arbeitgeber antritt. Folglich kommt einer derartigen Abgangsentschädigung ausschliesslich Lohncharakter (Lohnfortzahlung) zu. Damit ist sie mangels Genugtuungscharakter nicht vergleichbar mit der Entschädigung gemäss Art. 336a OR, weshalb nicht von einer steuerfreien genugtuungsähnlichen Zahlung (vgl. E. 3.4 hiavor) ausgegangen werden kann. Entsprechend den vorstehenden Ausführungen in E. 4.2 gelingt es den Rekurrenten sodann ohnehin nicht nachzuweisen, inwiefern der Zahlung in irgendwelcher Form eine Genugtuungsfunktion zukommt, was aber für die Ausscheidung einer allfälligen Genugtuungskomponente erforderlich wäre (vgl. E. 3.3 hiavor). Im Übrigen ist festzuhalten, dass das Arbeitsverhältnis gemäss Ziff. 2 der Vereinbarung vom 19. März 2018 in gegenseitigem Einvernehmen (und nicht durch missbräuchliche Kündigung) aufgelöst worden ist, weshalb eine Entschädigung gemäss Art. 336a OR nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts von Vornherein ausgeschlossen wäre (vgl. VGE 100 2015 322/323 vom 1.6.2017, E. 4.4).

4.4 Ferner liegen auch keine Hinweise vor, welche für den Umstand sprächen, dass in der Zahlung von CHF 45'000.-- ein Anteil für die nicht gedeckten Parteikosten von CHF 9'000.-- enthalten ist.

5. Folglich gelingt es den Rekurrenten nicht, rechtsgenüglich darzulegen, dass es sich bei der fraglichen Zahlung von CHF 45'000.-- um eine nicht steuerbare Genugtuungsleistung bzw. um eine nicht steuerbare Schadenersatzzahlung handelt. Die Rekurrenten tragen die Folgen der Beweislosigkeit, weshalb die Zahlung vollumfänglich als Einkommen aus unselbständiger

Erwerbstätigkeit zu qualifizieren ist (vgl. E. 3.5 hiervor). Weil zudem der Zahlung von CHF 45'000.-- vorliegend kein Vorsorgecharakter zukommt und auch nicht ersichtlich ist, dass mit dieser Zahlung wiederkehrende Leistungen abgegolten werden, sind auch die Voraussetzungen für eine vorteilhafte Besteuerung nicht erfüllt, weshalb die CHF 45'000.-- zusammen mit dem übrigen Einkommen zu besteuern sind (vgl. E. 3.2 hiervor).

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Vorliegend werden die Verfahrenskosten auf einen Pauschalbetrag von CHF 2'000.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 2'000.--, werden den Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG).

Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV). Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:

- A. _____ und B. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Schmidlin