

BGE 152 II 19

Bundesgericht (BGE), 2026-01-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_152 II 19](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_152_II_19)

FR: ATF 152 II 19

IT: DTF 152 II 19

Regeste

Regeste Art. 16 Abs. 1 und Art. 24 lit. g DBG; Art. 34b Abs. 1 lit. a und Abs. 2 BPG; Art. 337c Abs. 3 OR; steuerliche Behandlung einer Entschädigung wegen unrechtmässiger fristloser Kündigung nach öffentlichem Personalrecht. Die Entschädigung für eine unrechtmässige fristlose Kündigung ist immer als Ganze auf ihre Steuerbarkeit hin zu beurteilen (E. 6.2). Im Gegensatz zur Entschädigung für eine missbräuchliche Kündigung (vgl. BGE 148 II 551 E. 5 und 6) handelt es sich nicht in jedem Fall um eine Genugtuungszahlung im Sinn von Art. 24 lit. g DBG. So fehlt es an einer hinreichend schweren Persönlichkeitsverletzung im Fall einer fristlosen Entlassung, bei der wichtige Gründe vorhanden waren, das entsprechende Kündigungsrecht infolge verspäteter Aussprechung aber verwirkt ist (E. 6.3).

Erwägungen

E. 3.1

Der Einkommenssteuer natürlicher Personen (Art. 1 lit. a DBG [SR 642.11]) unterliegen grundsätzlich alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Einkommensgeneralklausel; Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind sämtliche Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss von Nebeneinkünften und anderen geldwerten Vorteilen (Art. 17 Abs. 1 DBG). Ebenso steuerbar sind Ersatzeinkünfte, die an die Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten (Art. 23 lit. a DBG). Steuerfrei sind Einkünfte unter anderem dann, wenn sie als Genugtuungssummen bezahlt werden (Art. 24 lit. g DBG), typischerweise bei Persönlichkeitsverletzungen (Art. 49 OR). Es handelt sich dabei - mangels materiellen Schadens - um Reinvermögenszugänge, die nur aufgrund der gesetzlichen Ausnahmeregelung von Art. 24 lit. g DBG steuerfrei sind (PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2. Aufl. 2019, N. 53 zu Art. 24 DBG).

E. 3.2

Der Beschwerdeführer erhielt mit Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2718/2016 vom 16. März 2017 unter anderem eine Entschädigung wegen ungerechtfertigter fristloser Kündigung im Umfang von acht Bruttomonatslöhnen zugesprochen (Art. 34b Abs. 1 lit. a und Abs. 2 BPG). Strittig und anhand der zugrundeliegenden konkreten Umstände zu prüfen ist, ob es sich bei dieser Entschädigung um eine steuerfrei bleibende Genugtuungssumme im Sinn von Art. 24 lit. g DBG handelt.

E. 3.3.1

Nach dem öffentlichen Personalrecht des Bundes kann eine Vertragspartei das Arbeitsverhältnis fristlos kündigen, wenn wichtige Gründe vorliegen (Art. 10 Abs. 4 BPG). Das Bundespersonalgesetz umschreibt die Voraussetzungen für die fristlose Auflösung

des Arbeitsverhältnisses gleich wie Art. 337 Abs. 2 OR (vgl. Art. 6 Abs. 2 BPG). Die Frage, ob der kündigenden Partei die Fortführung des Arbeitsverhältnisses (nicht mehr) zugemutet werden darf, ist denn auch unter angemessener Berücksichtigung der zivilrechtlichen Praxis zu beurteilen. Allerdings muss den Besonderheiten des BGE 152 II 19 S. 23 öffentlichen Dienstes Rechnung getragen werden. Nur ein besonders schwerwiegendes Fehlverhalten rechtfertigt die fristlose Kündigung. Es muss objektiv geeignet sein, die Vertrauensgrundlage des Arbeitsverhältnisses zu zerstören oder jedenfalls so tiefgreifend zu erschüttern, dass der Gegenpartei die Fortsetzung des Vertrags nicht mehr zumutbar ist. Auch wird vorausgesetzt, dass das Fehlverhalten das gegenseitige Vertrauen tatsächlich beschädigt hat. Wiegen die Verfehlungen weniger schwer, ist die fristlose Auflösung wie im privaten Arbeitsrecht nur gerechtfertigt, wenn sie sich trotz Verwarnung wiederholt haben (Urteil 8C_501/2013 vom 18. November 2013 E. 3.1 mit Hinweisen; zur Zeitspanne, innerhalb welcher im Bereich des öffentlichen Personalrechts eine fristlose Entlassung ausgesprochen werden muss und zu den Gründen, die im Vergleich mit privatrechtlichen Arbeitsverhältnissen ein längeres Zuwarten rechtfertigen, vgl. BGE 138 I 113 E. 6.2-6.5 mit zahlreichen Hinweisen; zu Art. 337 OR : BGE 130 III 28 E. 4.4).

E. 3.3.2

Heisst die Beschwerdeinstanz das Rechtsmittel gegen eine Verfügung über die Kündigung des Arbeitsverhältnisses durch den Arbeitgeber gut und weist sie die Sache nicht ausnahmsweise an die Vorinstanz zurück, so muss sie 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 lit. a BPG); ausserdem muss sie die Fortzahlung des Lohns bis zum Ablauf der ordentlichen Kündigungsfrist anordnen, wenn im Fall einer fristlosen Kündigung wichtige Gründe fehlen (lit. b). Die Entschädigung nach Abs. 1 lit. a wird unter Würdigung aller Umstände festgelegt. Sie beträgt in der Regel mindestens sechs Monatslöhne und höchstens einen Jahreslohn (Art. 34b Abs. 2 BPG ; dazu WYLER/BRIGUET, La fin des rapports de travail dans la fonction publique, 2017, S. 100 f.).

E. 3.3.3

Dieser Entschädigungsrahmen ist auf ordentliche Kündigungen ohne sachlich hinreichende Gründe und auf fristlose Kündigungen ohne wichtige Gründe anwendbar (betreffend die missbräuchliche Kündigung vgl. Art. 34c Abs. 1 lit. b und Abs. 2 BPG). Die Entschädigungspflicht bei ungerechtfertigter fristloser Entlassung nach dem Bundespersonalgesetz ist der privatrechtlichen Regelung von Art. 337c Abs. 3 OR nachgebildet. Für die Bemessung der Entschädigung ist die Praxis zu dieser Bestimmung heranzuziehen (vgl. BGE 152 II 19 S. 24 Urteil 4A_7/2018 vom 18. April 2018 E. 4.3, nicht publ. in: BGE 144 III 235 ; BGE 135 III 405 E. 3.1; BGE 123 III 246 E. 6a, BGE 123 III 391 E. 3b/bb). Danach gilt es die Schwere der Persönlichkeitsverletzung zu berücksichtigen, weiter Art und Ausmass des Fehlverhaltens des Arbeitgebers und ein allfälliges Mitverschulden des Arbeitnehmers, das Ausmass der Widerrechtlichkeit der fristlosen Entlassung, die finanzielle Situation der Parteien, die Dauer des Arbeitsverhältnisses, das Alter der gekündigten Person, deren soziale Situation und Stellung im Unternehmen resp. in der Verwaltungseinheit sowie die ökonomischen Auswirkungen der Kündigung. Weiter wird für die Entschädigung bei ungerechtfertigter fristloser Entlassung im öffentlichen Dienstrecht auf die zivilrechtliche Praxis (zu Art. 337c Abs. 3

OR) abgestellt, wonach solche Leistungen sowohl eine der Genugtuung nahestehende Leistung sind, mit der seelische Unbill angemessen abgegolten werden soll, wie auch gegenüber dem Arbeitgeber eine Strafzahlung sui generis für das zugefügte Unrecht, ähnlich einer Konventionalstrafe (BGE 148 II 551 E. 6.3-6.5; BGE 135 III 405 E. 3.1; BGE 123 V 5 E. 2a). Der Gesetzgeber dachte der "Kompensation für die mangelbehaftete Kündigung" eine auch prohibitive Wirkung zu; es dürfe sich für den Arbeitgeber nicht "lohnen", einer angestellten Person ohne rechtlich genügenden Grund oder mittels eines fehlerhaften Verfahrens zu kündigen (Botschaft vom 31. August 2011 zu einer Änderung des Bundespersonalgesetzes, BBl 2011 6724; vgl. JEAN-PHILIPPE DUNAND, in: Commentaire du contrat de travail, 2. Aufl. 2022, N. 7 zu Art. 336a OR).

E. 3.4

In BGE 148 II 551 (Urteil 2C_546/2021 vom 31. Oktober 2022 E. 5 und 6) befasste sich das Bundesgericht mit der Frage, ob Entschädigungen bei missbräuchlicher Kündigung eines privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses (Art. 336a OR) im Sinn von Art. 24 lit. g DBG vollständig steuerfrei sind oder aber - mit Blick auf weitere verfolgte Zwecke (pönale Zahlung, Entgelt für materiellen Schaden) - bloss anteilig. Die Frage war bis anhin umstritten (vgl. die Hinweise auf kantonale Rechtsprechungen und Literaturmeinungen in BGE 148 II 551 E. 6.2 und 6.3). Das Bundesgericht bestätigte eine doppelte - die Persönlichkeitsverletzung ausgleichende wie auch gegenüber der missbräuchlich entlassenden Partei punitive - Funktion der Entschädigung. Ihr Hauptzweck aber bestehe im Ausgleich eines immateriellen Schadens. Der Umstand, dass auch ein Fehlverhalten des Arbeitgebers sanktioniert werde, ändere nichts daran, dass in erster Linie die Behebung einer persönlich-seelischen BGE 152 II 19 S. 25 Unbill ("tort moral") bezweckt werde. Ausserdem sei es praktisch unmöglich, den auf die Persönlichkeitsverletzung entfallenden Anteil der Entschädigung abzugrenzen. Somit qualifizierte das Bundesgericht die Entschädigung für missbräuchliche Kündigung als vollumfänglich steuerfreie Genugtuungsleistung. Im Übrigen erwog das Bundesgericht, Entschädigungen bei missbräuchlicher Entlassung unterständen auch der sozialversicherungsrechtlichen Beitragspflicht nicht (BGE 148 II 551 E. 6.1 und 6.5). Nach BGE 123 V 5 E. 5 dienen Entschädigungen nach Art. 336a und 337c Abs. 3 OR der "Strafe und Prävention" sowie "allenfalls der Genugtuung". Deshalb sind sie nicht massgebender Lohn im Sinn von Art. 5 Abs. 2 AHVG , dies im Gegensatz zum Lohnersatz gemäss Art. 337c Abs. 1 OR und zu anderen Entgelten des Arbeitgebers bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses, die wenigstens mittelbar einen Lohn- oder lohnähnlichen Charakter aufweisen oder entsprechende (Ersatz-)Forderungen abgelteten sollen.

E. 4.1

Der mit Verfügung des Bundesamts vom 31. März 2016 ausgesprochenen fristlosen Kündigung lagen im Wesentlichen folgende Vorwürfe an den Beschwerdeführer zugrunde: Er habe seinem Arbeitgeber wiederholt und über Jahre hinweg nicht entstandene Auslagen in Rechnung gestellt. Bei Dienstreisen habe er sich zu viel Arbeitszeit anrechnen lassen. Zudem habe er gegen Compliance-Leitlinien verstossen, indem er im Zusammenhang mit der Sonderprüfung eines externen Unternehmens trotz (verschwiegener) freundschaftlicher Beziehungen zu diesem nicht in den Ausstand getreten sei. In einem internen Auditbericht habe er gravierende Fehler und Mängel dieses Unternehmens nicht erwähnt. Schliesslich habe er es versäumt, dem Arbeitgeber eine Nebenbeschäftigung (Verwaltungsratspräsidium eines Familienunternehmens), die einen Interessenkonflikt mit seiner hauptberuflichen

Tätigkeit bewirkt habe, zu melden und sie bewilligen zu lassen.

E. 4.2

Das gegen die fristlose Auflösung des Arbeitsverhältnisses angerufene Bundesverwaltungsgericht (vgl. Art. 36 Abs. 1 BPG) erkannte mit Urteil A-2718/2016 vom 16. März 2017, die jahrelang praktizierte falsche Abrechnung von Spesen und die falsche Arbeitszeiterfassung im Zusammenhang mit Dienstreisen stellten schwere resp. erhebliche Treuepflichtverletzungen dar. Demgegenüber komme weiteren Vorkommnissen nur untergeordnete Bedeutung zu. Mit Blick auf die leitende Position des Beschwerdeführers seien die BGE 152 II 19 S. 26 Verfehlungen insgesamt als schwerwiegende Verletzung der Treuepflicht zu betrachten, aufgrund derer eine Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses objektiv nicht mehr zumutbar sei. Allerdings seien die für die Massnahme massgeblichen wichtigen Gründe (Art. 10 Abs. 4 BPG) dem Arbeitgeber spätestens im Oktober 2015 bekannt gewesen. Es sei nicht ersichtlich, dass dieser in der Zeit bis zum 19. Februar 2016, als er seine Kündigungsabsicht kundtat, noch begründete Abklärungen zu den erhobenen Vorwürfen vorgenommen habe. Die um mehrere Monate verzögerte Auflösung des Arbeitsverhältnisses zeige, dass in subjektiver Hinsicht keine wichtigen Gründe für eine fristlose Kündigung vorgelegen hätten. Die - objektiv begründete - Massnahme sei verspätet ausgesprochen worden und das Kündigungsrecht bereits verwirkt gewesen. Zu den Folgen der aus diesem Grund ungerechtfertigten fristlosen Kündigung erwog das Bundesverwaltungsgericht, den Umständen nach liege eine bloss leichte Persönlichkeitsverletzung vor; als solche rechtfertige sie an sich nur eine Entschädigung in Höhe des (regelhaften) Mindestbetrags von sechs Monatslöhnen (Art. 34b Abs. 2 BPG). Angesichts der relativ langen Anstellungsdauer und des fortgeschrittenen Alters des Beschwerdeführers, das einen beruflichen Wiedereinstieg deutlich erschweren dürfte, sei die Entschädigung jedoch auf acht Bruttomonatslöhne zu erhöhen. Schliesslich verwarf das Bundesverwaltungsgericht die Rechtsauffassung des Beschwerdeführers, die Kündigung sei missbräuchlich erfolgt und müsse auch unter diesem Titel entschädigt werden. Eine missbräuchliche Kündigung sei gegeben, wenn sie z.B. wegen einer das Arbeitsverhältnis nicht tangierenden persönlichen Eigenschaft ausgesprochen werde oder weil die andere Partei nach Treu und Glauben Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis geltend mache (vgl. Art. 6 Abs. 2 BPG in Verbindung mit Art. 336 OR). Auch die Art und Weise der Ausübung einer Kündigung könne missbräuchlich sein. Im Fall des Beschwerdeführers gebe es aber keine konkreten Hinweise, dass das Arbeitsverhältnis nicht wegen der Treuepflichtverletzungen, sondern aus anderen Gründen (wie sein fortgeschrittenes Alter oder ein Konflikt am Arbeitsplatz) aufgelöst worden sei. Ebenso wenig erscheine die Art und Weise der Kündigung missbräuchlich.

E. 5.1

Im angefochtenen Urteil verweist das bernische Verwaltungsgericht auf seine Rechtsprechung und diejenige verschiedener anderer BGE 152 II 19 S. 27 Kantone, wonach bei der Qualifizierung der Entschädigung im Hinblick auf Art. 24 lit. g DBG anhand der tatsächlichen Verhältnisse zu differenzieren sei. Von der Steuerpflicht ausgenommen sei der jeweils als Genugtuung zu qualifizierende Anteil der zugeflossenen Entschädigung, nicht aber die pönale Komponente. Zudem kompensiere die Entschädigung Privilegien, die mit der Revision des BPG (Flexibilisierung der öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisse) weggefallen seien. Die Nähe des Entschädigungsanspruchs zum früheren Anspruch auf

Weiterbeschäftigung (vgl. aArt. 14 Abs. 3 BPG in der bis Ende Juni 2013 geltenden Fassung; Art. 34c BPG) lasse darauf schliessen, dass die Entschädigungszahlungen die Weiterbeschäftigung ersetzen und damit einem (steuerbaren) Ersatzeinkommen entsprechen, zumal eine Entschädigung auch bei ordentlicher Kündigung ohne hinreichende Gründe infrage komme, obwohl dort jedenfalls keine besonders schwere Persönlichkeitsverletzung bestehe. Das BPG stelle den Arbeitnehmer im Vergleich zum OR (maximal sechs Monatslöhne) bewusst besser (mindestens sechs Monatslöhne und höchstens ein Jahreslohn). Der bisherigen bernischen Praxis zur steuerlichen Beurteilung von Entschädigungen nach Art. 336a und 337c OR folgend bleibe es weiterhin angezeigt, gestützt auf die tatsächlichen Verhältnisse im Einzelfall zu ermitteln, ob und in welchem Umfang eine Entschädigung wegen ungerechtfertigter fristloser Entlassung eine steuerfreie Genugtuungsleistung darstelle. Damit bleibe unter Würdigung aller Umstände (Art. 34b Abs. 2 BPG und Art. 337c Abs. 3 OR) zu prüfen, ob angesichts der vom Bundesverwaltungsgericht angenommenen leichten Persönlichkeitsverletzung ein Genugtuungsanteil ausgeschieden und von der Besteuerung ausgenommen werden müsse. Das Bundesverwaltungsgericht habe die fristlose Kündigung für unrechtmässig erachtet, weil sie verspätet ausgesprochen worden sei. Dies verletze die Persönlichkeit des Beschwerdeführers - der sich schwerwiegende Treuepflichtverletzungen habe zuschulden kommen lassen - nicht dergestalt, dass ihm eine Genugtuung zustehe. Auch aus Gründen der Praktikabilität erscheine es jedenfalls nicht rechtsfehlerhaft anzunehmen, bei der dem Beschwerdeführer ausbezahlten Entschädigung nach Art. 34b Abs. 1 lit. a in Verbindung mit Abs. 2 BPG handle es sich insgesamt um keine steuerfreie Einkunft gemäss Art. 24 lit. g DBG .

E. 5.2

Die Beschwerdeführer betonen, die Grundsätze zu Art. 336a OR (missbräuchliche Kündigung) betreffend die massgebenden Bemessungsfaktoren und die Zielsetzung der Entschädigung gälten auch BGE 152 II 19 S. 28 im Anwendungsbereich von Art. 337c Abs. 3 OR (ungerechtfertigte fristlose Kündigung). Zu Recht habe die Vorinstanz auch die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Funktion entsprechender Entschädigungen aus privatrechtlichen Arbeitsverhältnissen auf diejenigen aus öffentlichem Personalrecht (Art. 34b Abs. 1 lit. a BPG) übertragen. Nach BGE 148 II 551 seien Entschädigungen wegen missbräuchlicher Kündigung vollständig als steuerfreie Genugtuungszahlungen zu qualifizieren. Damit werde auch sichergestellt, dass die Leistung im Sozialversicherungs- und Steuerrecht gleichmässig verabgabt werde. Wenn die Grundsätze zu Art. 336a OR im Anwendungsbereich von Art. 337c Abs. 3 OR einschlägig seien, müssten sie auch im Geltungsbereich von Art. 34b Abs. 1 lit. a BPG zum Tragen kommen. Die Vorinstanz widerspreche sich selbst, wenn sie einerseits (entgegen BGE 148 II 551 E. 6.5) fordere, den Genugtuungsanteil einer Entschädigung im Einzelfall zu ermitteln, und andererseits unter Hinweis auf die Praktikabilität hinnehme, dass dieser Genugtuungsanteil nur deswegen nicht ausgeschieden werde, weil er gering sei. Eine Qualifizierung als steuerfreie Genugtuungszahlung sei auch deswegen indiziert, weil die lange Anstellungsdauer und das fortgeschrittene Alter den beruflichen Wiedereinstieg erschwerten; die streitgegenständliche Entschädigung sei deswegen auf acht Bruttolöhne erhöht worden.

E. 6.1

Nach der steuerrechtlichen Rechtsprechung ist die wegen missbräuchlicher Kündigung gemäss Art. 336 OR fällige Entschädigung (Art. 336a OR) als "Genugtuungssumme" im

Sinn von Art. 24 lit. g DBG zu werten und deswegen steuerfrei. Die Entschädigung dient in erster Linie dem Ausgleich der mit der missbräuchlichen Kündigung einhergehenden Persönlichkeitsverletzung. Daneben gibt es weitere Entschädigungsmotive, namentlich die Sanktionierung eines Fehlverhaltens des Arbeitgebers (pönale resp. prohibitive Komponente). Diese führen aber nicht zur Aufteilung der Entschädigung in einen nicht zu versteuernden Genugtuungsteil und einen weiteren Teil, der als im Sinn von Art. 16 Abs. 1 DBG steuerbares Einkommen zu qualifizieren wäre. Die Entschädigungsleistung gilt vielmehr in vollem Umfang als Genugtuungssumme, einerseits weil der Ausgleich des "tort moral" - aus der hier massgebenden Sicht des entlassenen Arbeitnehmers - ihr klarer Hauptzweck ist, andererseits aus praktischen Gründen (fehlender Massstab für eine objektive Bemessung von Anteilen, analoge Behandlung wie bei BGE 152 II 19 S. 29 sozialversicherungsrechtlicher Beitragserhebung; BGE 148 II 551 E. 5 und 6; oben E. 3.4). Bezüglich der hier strittigen Qualifizierung einer Entschädigung wegen unrechtmässiger fristloser Kündigung (vgl. Art. 34b Abs. 1 lit. a und Abs. 2 BPG ; oben E. 3.3) gilt es zu prüfen, inwieweit die im Zusammenhang mit der missbräuchlichen Kündigung ergangene Rechtsprechung zu übernehmen ist. Dies zunächst hinsichtlich der Frage, ob (wie bei der Entschädigung wegen missbräuchlicher Entlassung) gegebenenfalls stets die gesamte Entschädigung einkommenssteuerrechtlich als Genugtuungssumme behandelt werden soll (E. 6.2). Auf dieser Grundlage ist sodann der Frage nachzugehen, ob die Entschädigung wegen unrechtmässiger fristloser Kündigung auch dann noch als Genugtuungsleistung qualifiziert werden kann, wenn die fristlose Entlassung zwar in objektiver Hinsicht gerechtfertigt war, sie aber verspätet ausgesprochen wurde und bloss insofern Unrechtmässigkeit gegeben ist (E. 6.3).

E. 6.2.1

Gleich wie bei der missbräuchlichen Kündigung hat die Entschädigung wegen unrechtmässiger fristloser Entlassung gemäss Rechtsprechung neben der Genugtuungs- auch eine pönale Funktion, die Letztere mit repressiver (sanktionierender) und prohibitiver (vorbeugender) Komponente (vgl. oben E. 3.3.3). Dies rechtfertigt indessen keine Differenzierung in einen steuerfreien und einen steuerbaren Anteil: Aus der (hier sinngemäss anwendbaren) Praxis zu Art. 337c Abs. 3 OR, wonach für die Höhe der Entschädigung (neben der Schwere der Persönlichkeitsverletzung) unter anderem Art und Ausmass des Fehlverhaltens des Arbeitgebers sowie das Mass der Widerrechtlichkeit massgebend sind (oben E. 3.3.3), kann nicht auf einen selbständigen Sanktionsanteil der Entschädigung geschlossen werden, der sich von der Genugtuung abgrenzen liesse. Ist eine erhebliche Persönlichkeitsverletzung eingetreten, verdrängt der konkurrierende pönale Zweck den Genugtuungscharakter der Entschädigung wiederum nicht (vgl. BGE 148 II 551 E. 6.5). Insoweit ist eine Aufteilung in einen Genugtuungs- und einen Sanktionsteil (auch hier) nicht einsichtig.

E. 6.2.2

Als Entschädigungsgrund ohne Genugtuungscharakter fällt bei der Auflösung eines öffentlich-rechtlichen Arbeitsvertrags zusätzlich der von der Vorinstanz hervorgehobene Aspekt in Betracht, dass der Bemessungsrahmen nach Art. 34b Abs. 2 BPG (in der Regel BGE 152 II 19 S. 30 mindestens sechs Monatslöhne und höchstens ein Jahreslohn) den Arbeitnehmer im Vergleich zu Art. 337c Abs. 3 OR (maximal sechs Monatslöhne) "als Gegenleistung für die Flexibilisierung der Auflösung der Arbeitsverhältnisse und den Verzicht auf die Weiterbeschäftigung bei ungültiger Kündigung" besser stellt (Botschaft,

a.a.O., BBl 2011 6724; vgl. oben E. 5.1). In diesem Zusammenhang hat das Bundesverwaltungsgericht die Entschädigung mit Hinweis auf die relativ lange Anstellungsdauer und das fortgeschrittene Alter des Beschwerdeführers, das einen beruflichen Wiedereinstieg deutlich erschweren dürfte, vom (Regel-)Mindestmass von sechs auf acht Monatslöhne erhöht (oben E. 4.2). Dabei handelt es sich zwar um einen wirtschaftlichen Gesichtspunkt, dessen Abgeltung nicht als Genugtuungsleistung qualifiziert werden kann. Dennoch kommt auch hier die in ATF 148 II 551 (dort in Bezug auf das Verhältnis zwischen Genugtuungs- und pönalem Element) massgebende Überlegung zum Tragen, wonach sich die Qualifizierung nach dem im Vordergrund stehenden Charakter der Entschädigung richtet. Nicht zu verkennen ist auch, dass für eine Festlegung der Summe, die allein als Abgeltung erlittener Unbill zu werten wäre, kein reproduzierbarer Massstab zur Verfügung steht (vgl. ATF 132 II 117 E. 2.2.2; OBRIST/OUFQIR, Note sur l' ATF 148 II 551, RDAF 2023 II S. 216).

E. 6.2.3

Nach dem Gesagten ist eine Entschädigung wegen unrechtmässiger fristloser Kündigung nach Art. 34b Abs. 1 lit. a und Abs. 2 BPG immer einheitlich, das heisst hinsichtlich ihres gesamten Umfangs zu qualifizieren. Dient die Entschädigung in erster Linie ("première finalité"; BGE 148 II 551 E. 6.5) dem Ausgleich einer Persönlichkeitsverletzung (und nicht von arbeitsmarktlichen Nachteilen), so handelt es sich insgesamt um eine Genugtuungssumme im Sinn dieser Bestimmung; andernfalls fehlt ihr diese Eigenschaft zur Gänze.

E. 6.3

Zu prüfen bleibt, ob die Vorinstanz den Genugtuungscharakter der Entschädigung im konkreten Fall zu Recht verneint hat.

E. 6.3.1

Eine Entschädigungsleistung hat Genugtuungscharakter, wenn und soweit damit ein ideeller Schaden, eine immaterielle Unbill - allenfalls symbolisch - abgegolten, ein Ausgleich für seelisches Leiden geboten werden soll. Der Begriff der Genugtuung wird vom Zivilrecht, insbesondere Haftpflichtrecht, geprägt (HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Aufl. 2022, N. 25 zu Art. 24 DBG). Die Genugtuung (Art. 49 OR) setzt einen objektiv BGE 152 II 19 S. 31 und subjektiv "aussergewöhnlich schwer[en]" Eingriff in die Persönlichkeit voraus; eine leichte Persönlichkeitsverletzung genügt nicht (Urteile 6B_6/2021 vom 26. Oktober 2022 E. 1.3.3 und 7B_123/2024 vom 25. September 2025 E. 1.3.2; vgl. BGE 129 III 715 E. 4.4). Diese Anforderung ist - getreu dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung (BGE 152 II 1 E. 2.3.2; BGE 150 II 519 E. 4.5; BGE 147 II 248 E. 3.5.1) - im vorliegenden steuerrechtlichen Zusammenhang massgebend. Die dem Art. 337c Abs. 3 OR nachgebildete Entschädigung nach Art. 34b Abs. 1 lit. a BPG ist demnach nur von der Steuerpflicht ausgenommen (Art. 24 lit. g DBG), soweit sie im zivilrechtlichen Sinn Genugtuungsqualität hat. Mit Bezug auf missbräuchliche Entlassungen hat das Bundesgericht bereits entschieden, dass es sich bei der entsprechenden Entschädigung um eine Genugtuungszahlung im Sinn von Art. 24 lit. g DBG handelt (BGE 148 II 551 ; oben E. 3.4). Die mit einer missbräuchlichen Entlassung einhergehende Persönlichkeitsverletzung liegt ohne Weiteres auf der Hand, wenn man die entsprechenden Tatbestände in Art. 336 Abs. 1 und 2 OR betrachtet, so etwa wenn die

Kündigung (jeweils ohne sachliche Rechtfertigung) wegen einer zur Persönlichkeit gehörenden Eigenschaft, wegen der Ausübung eines verfassungsmässigen Rechts oder wegen der Beanspruchung von verbrieften Arbeitnehmerrechten ausgesprochen wird. Erfolgt eine fristlose Entlassung, obwohl kein wichtiger Grund gegeben ist, so verletzt dies, zumal mit Blick auf ihre stigmatisierende Wirkung, die Persönlichkeit des entlassenen Arbeitnehmers regelmässig ebenfalls in einem Mass, das eine Genugtuung rechtfertigt. Während die Missbräuchlichkeit jedoch per se die Persönlichkeit erheblich tangiert, kommen als unrechtmässige fristlose Entlassung auch Konstellationen infrage, bei denen dies nicht zutrifft; so kann die Unrechtmässigkeit auch in einer blossen Verspätung begründet sein. Insoweit wird die grundsätzliche Gleichartigkeit der Entschädigungen nach Art. 336a und 337c Abs. 3 OR (vgl. BGE 135 III 405 E. 3.1) durchbrochen, weil der bei Anwendung von Art. 24 lit. g DBG ausschlaggebende überwiegende Genugtuungscharakter in den Fällen von Art. 336a OR den dortigen Kündigungsgründen immanent ist, dies aber nicht in allen Fällen nach Art. 337c Abs. 3 OR zutrifft. Für den vorliegenden Fall hielt das Bundesverwaltungsgericht fest, dass wichtige Gründe für eine fristlose Auflösung des öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses zwar gegeben waren, die Massnahme aber ausgesprochen wurde, nachdem die grundsätzlich BGE 152 II 19 S. 32 bestehende Befugnis zur fristlosen Kündigung bereits verwirkt war. In dieser Konstellation beschränkt sich das Unrechtselement auf den Umstand, dass der Beschwerdeführer einer unnötigen Belastung ausgesetzt wurde, weil ihn der öffentlich-rechtliche Arbeitgeber zu lange über sein weiteres Vorgehen im Ungewissen liess, ohne dass dies noch durch verfahrensrechtliche Gründe gedeckt gewesen wäre, die im öffentlichen Sektor durchaus einen (im Vergleich zum Zivilrecht) höheren Zeitbedarf vor dem Aussprechen der fristlosen Kündigung bedingen (dazu BGE 138 I 113 E. 6.2 ff.). Folgerichtig ist das Bundesverwaltungsgericht davon ausgegangen, aus Sicht des Entlassenen sei eine nur leichte Persönlichkeitsverletzung gegeben (oben E. 4.2).

E. 6.3.2

Erfolgt die Zusprechung einer Entschädigung nach Art. 34b Abs. 1 lit. a BPG aufgrund einer Kündigung, die objektiv begründet gewesen wäre, aber wegen (durch Zeitablauf eingetretene) Verwirkung des Kündigungsrechts letztlich unrechtmässig ist, wiegt die Persönlichkeitsverletzung nicht so schwer, dass die Entschädigung als Genugtuungssumme im Sinn von Art. 24 lit. g DBG gelten könnte. Art. 24 lit. g DBG ist - als Ausnahme von der Einkommensgeneralklausel (oben E. 3.1) - restriktiv auszulegen (BGE 148 II 551 E. 5.1; BGE 146 II 6 E. 4.1). Es besteht keine gesetzliche Grundlage, um arbeitsrechtliche Entschädigungen, denen keine Genugtuungsqualität zukommt, von der Steuerpflicht auszunehmen. Unter dem Gesichtspunkt einer praktikablen Rechtsanwendung bleibt anzumerken, dass die Zusprechung einer Entschädigung nach Art. 34b Abs. 1 lit. a BPG allein wegen Verfahrensfehlern oder dem verspäteten (verwirkten) Aussprechen einer objektiv begründeten fristlosen Entlassung ohne übermässigen Aufwand vom Regelfall abgegrenzt werden kann, in dem die zur Annahme einer Genugtuung im Sinn von Art. 24 lit. g DBG erforderliche Schwere der Persönlichkeitsverletzung zu bejahen ist.

E. 6.4

In BGE 148 II 551 (E. 6.1 und 6.5) hat das Bundesgericht auf die sozialversicherungsrechtliche Betrachtungsweise hingewiesen, wonach Entschädigungen gemäss Art. 336a und 337c Abs. 3 OR nicht zum massgebenden (AHV-beitragspflichtigen) Lohn im Sinn von Art. 5 Abs. 2 AHVG gehören (BGE 123 V 5 E. 5; oben E. 3.4; vgl. auch

Rz. 2083 der Wegleitung des Bundesamtes für Sozialversicherungen über den massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO [WML], gültig ab 1. Januar 2008 [Stand 1. Januar 2017]). BGE 152 II 19 S. 33 Arbeitsrechtliche Entschädigungen sind unabhängig von ihrer Qualifizierung als Genugtuungsleistung AHV-rechtlich beitragsfrei, solange es sich nicht um massgebenden Lohn (Lohn, lohnähnliches Arbeitsentgelt oder Lohnersatz) handelt. Demgegenüber besteht die steuerrechtliche Befreiung einzig für "die Zahlung von Genugtuungssummen" (Art. 24 lit. g DBG). Die steuerrechtliche Beurteilung entspricht zwar häufig der sozialversicherungsrechtlichen Qualifikation, bleibt aber eigenständig und kann folglich auch anders ausfallen (vgl. BGE 111 V 81 E. 6; Urteil 2A.344/1991 vom 22. Dezember 1992 E. 2c). Die sozialversicherungsrechtliche Beitragsfreiheit ist dem Umstand geschuldet, dass die Entschädigungen nach Art. 336a und 337c Abs. 3 OR , die "ausschliesslich der Strafe und Prävention sowie allenfalls der Genugtuung" dienen, keinen - auch keinen mittelbaren - rechtlichen oder wirtschaftlichen Bezug zur Entlohnung oder ihrer ersatzweisen Abgeltung haben (BGE 123 V 5 E. 5). Sie präjudiziert die steuerrechtliche Beurteilung daher nicht.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.