Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 86/2017, 2C 87/2017

Urteil vom 26. September 2017

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann,
Bundesrichter Haag,
Gerichtsschreiberin Genner.

Verfahrensbeteiligte
A._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Fürsprecher K. Urs Grütter,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, 3018 Bern.

Gegenstand
2C 86/2017
Kantons- und Gemeindesteuern 2009,

2C 87/2017
Direkte Bundessteuer 2009,

Beschwerden gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, vom 27. Dezember 2016.

Sachverhalt:

A.
A._____ war vom 1. April 1973 bis 30. September 2009 bei der B._____ AG angestellt. Das Arbeitsverhältnis wurde mit Äufhebungsvertragv̈om 19. Juni 2009 ïm Hinblick auf eine vorzeitige Pensionierung [...]im gegenseitigen Einvernehmenäufgelöst. Der Vertrag sah weiter vor, dass die B._____ AG A._____ gestützt auf eine am 30. Juni 1997 abgeschlossene Vereinbarung eine Kapitalleistung von brutto Fr. 2 Mio. ausrichtet. Die Kapitalleistung wurde im Lohnausweis für das Jahr 2009 unter der Rubrik ünregelmässige Leistungenäufgeführt und mit dem Vermerk G̈ewinnbeteiligungv̈ersehen.

B.
Die Steuerverwaltung des Kantons Bern berücksichtigte die Kapitalleistung von Fr. 2 Mio. als Haupterwerbseinkommen und veranlagte A._____ für das Steuerjahr 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 1’578’200.– bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. von Fr. 1’585’800.– bei der direkten Bundessteuer. Daran hielt sie mit Einspracheentscheiden vom 5. März 2013 fest.
Die von A._____ dagegen erhobenen kantonalen Rechtsmittel blieben erfolglos (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 16. Dezember 2014, Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27. Dezember 2016).

C.
A._____ erhebt am 26. Januar 2017 Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht mit den Anträgen, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Sache zur neuen Veranlagung im Sinne der nachfolgenden Begründung an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückzuweisen. Eventuell sei die Gewinnbeteiligung von Fr. 2 Mio. als Kapitalabfindung aus Vorsorge privilegiert zu besteuern, subeventuell im Umfang von Fr. 1'683'453.70.
Das Verwaltungsgericht und die Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde sowohl betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern als auch betreffend die direkte Bundessteuer. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtet hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern auf Vernehmlassung; hinsichtlich der direkten Bundessteuer schliesst sie auf Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Urteil der Vorinstanz wird in Bezug auf beide Steuerarten angefochten (BGE 135 II 260 E. 1.3.2 am Ende S. 264). Da diese auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen, sind die beiden Verfahren zu vereinigen (Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP [SR 273]).

1.2. Gegen das angefochtene Urteil ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 146 DBG [SR 642.11]und Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG, Art. 90 BGG). Der Beschwerdeführer ist als Steuerpflichtiger zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG und Art. 73 Abs. 2 StHG). Auf die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten. Die Anträge sind dabei so zu verstehen, dass die privilegierte Besteuerung nach Art. 38 DBG bzw. Art. 44 des Steuergesetzes des Kantons Bern vom 21. Mai 2000 (StG/BE; BSG 661.11) im Hauptpunkt im vollen Umfang und im Eventualstandpunkt im Umfang von Fr. 1'683'453.70 verlangt wird. Ein Subeventualantrag entfällt.

I. Direkte Bundessteuer

2.

2.1. Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Vorteile (Art. 17 Abs. 1 DBG in der Fassung vom 14. Dezember 1990 [AS 1991 1184], in Kraft bis 31. Dezember 2012). Die Einkommenssteuer wird grundsätzlich nach dem Tarif gemäss Art. 36 DBG berechnet; die Sonderfälle sind in den Art. 37 - 38 DBG geregelt.
Kapitalleistungen nach Art. 22 DBG (Einkünfte aus Vorsorge) sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile werden gesondert besteuert; sie unterliegen stets einer vollen Jahressteuer (Art. 38 Abs. 1 DBG). Die Steuer wird zu einem Fünftel der Tarife nach Art. 36 DBG berechnet (Art. 38 Abs. 2 DBG in der Fassung vom 14. Dezember 1990 [AS 1991 1184], in Kraft bis 31. Dezember 2012). Kapitalabfindungen aus einer mit dem Arbeitsverhältnis verbundenen Vorsorgeeinrichtung oder gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers werden nach Art. 38 DBG besteuert (Art. 17 Abs. 2 DBG).

2.2. Durch die getrennte Besteuerung der Kapitalleistung im Sinn von Art. 38 Abs. 1 DBG bzw. der Kapitalabfindung im Sinn von Art. 17 Abs. 2 DBG vom übrigen Einkommen wird die Progression gebrochen, woraus in Verbindung mit der Ermässigung des Steuerbetrags um 80% eine doppelte Privilegierung resultiert. Der Zweck von Art. 38 DBG ist sozialpolitisch motiviert, indem Kapitalleistungen im Bereich der Vorsorge dem Ausgleich der Folgen des Alters dienen (IVO P. BAUMGARTNER, in: Bundesgesetz über die direkte

Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, N. 2 zu Art. 38 DBG; Urteil 2C 158/2013 / 2C 159/2013 vom 26. August 2013 E. 3.2).

2.3. Von der gesonderten Besteuerung nach Art. 38 DBG sind drei Arten von Kapitalleistungen erfasst: (1) Kapitalleistungen nach Art. 22 DBG, (2) Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile und (3) Kapitalabfindungen des Arbeitgebers mit Vorsorgecharakter (BAUMGARTNER, a.a.O., N. 6a zu Art. 38 DBG). In jedem Fall bedingt die Anwendung des Tarifs nach Art. 38 DBG, dass die Kapitalzahlung Vorsorgecharakter aufweist (BAUMGARTNER, a.a.O., N. 6b zu Art. 38 DBG).

2.3.1. Nach der Praxis der ESTV haben Abgangsentschädigungen 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. Die Entschädigung muss analog den BVG-Leistungen objektiv dazu dienen, im Vorsorgefall (Alter, Tod, Invalidität) dem Empfänger die Fortsetzung seiner gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise sicherzustellen (Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 3. Oktober 2002 Ziff. 3.2).

2.3.2. Gleichartige Kapitalabfindungen des Arbeitgebers im Sinn von Art. 17 Abs. 2 DBG können steuerlich als Vorsorgeleistung betrachtet werden, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind: (1) die steuerpflichtige Person verlässt das Unternehmen ab dem vollendeten 55. Altersjahr; (2) die (Haupt-) Erwerbstätigkeit wird definitiv aufgegeben oder muss aufgegeben werden; (3) durch den Austritt aus dem Unternehmen und dessen Vorsorgeeinrichtung entsteht eine Vorsorgelücke. Diese ist durch die Vorsorgeeinrichtung zu berechnen. Dabei dürfen nur künftige Vorsorgelücken im Umfang der ordentlichen Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge zwischen dem Austritt aus der Vorsorgeeinrichtung bis zum Erreichen des ordentlichen Terminalters aufgrund des bisher versicherten Verdienstes berücksichtigt werden. Ein im Zeitpunkt des Austritts bereits bestehender Einkaufsbedarf kann nicht in die Berechnung einbezogen werden. Bei den Abgangsentschädigungen des Arbeitgebers ist daher jeweils zu ermitteln, welcher Teil davon zur Deckung der Vorsorgelücke nötig ist, die durch das vorzeitige Ausscheiden aus dem Unternehmen verursacht wurde (Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 3. Oktober 2002 Ziff. 3.2; DANIEL OBERHÄNSLI, Berufliche Vorsorge: Neuigkeiten
aus dem Jahr 2016 sowie das Spezialthema Abgangsentschädigung, TREX 2016 S. 342 ff.).
Von einer Vorsorgelücke ist auszugehen, wenn die Rentenleistungen der 1. und der 2. Säule zusammen voraussichtlich unter 60 % des zuletzt bezogenen Salärs liegen werden (vgl. THOMAS HENGARTNER, Die Vorsorgelücke selbst auffüllen, Finanz und Wirtschaft vom 3. Februar 2017; DANIEL OBERHÄNSLI, Einkaufsbeschränkung in die berufliche Vorsorge seit dem 1. Januar 2001, TREX 2001, S. 400).

2.3.3. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts können unter die gleichartigen Kapitalabfindungen im Sinn von Art. 17 Abs. 2 DBG nur solche mit überwiegendem Vorsorgecharakter fallen (Urteile 2C 931/2013 / 2C 932/2013 vom 6. September 2014 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).

3.

3.1. Streitig ist, ob die Kapitalleistung von Fr. 2 Mio. gewöhnliches Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 17 Abs. 1 DBG (in der Fassung vom 14. Dezember 1990 [AS 1991 1184], in Kraft bis 31. Dezember 2012) darstellt und (zusammen mit den übrigen regulären Einkünften) dem ordentlichen Tarif für die Einkommenssteuer unterliegt, oder ob es sich dabei um eine (der Vorsorge dienenden) gleichartige Kapitalabfindung im Sinn von Art. 17 Abs. 2 DBG handelt, welche separat und zum privilegierten Tarif nach Art. 38 DBG zu besteuern ist.

3.2. Die Arbeitgeberin des Beschwerdeführers hatte sich im Äufhebungsvertragv̈om 19. Juni 2009 ëntgegenkommenderweiseverpflichtet, dem damals 61-jährigen Beschwerdeführer g̈estützt auf die Vereinbarung zwischen den Parteien vom 30.06.1997 betreffend Gewinnbeteiligungëinen Betrag von (brutto) Fr. 2 Mio. auszu-

bezahlen. Die Vereinbarung vom 30. Juni 1997 (welche keinen spezifischen Titel trägt) war zu einem Zeitpunkt abgeschlossen worden, in dem der damals 49-jährige Beschwerdeführer Mitglied der Geschäftsleitung seiner Arbeitgeberin gewesen war. Ziff. 1 der Vereinbarung trägt die Überschrift Äusgangslage und Zielsetzungen.̈ In Ziff. 1.2 heisst es:

Ï.2
Herr A._____, Mitglied der Geschäftsleitung der Walter Wettsein AG, ist aus heutiger Sicht ein für die Zukunft der Gesellschaft wichtiger Kadermitarbeiter. Um die von Herrn C._____ eingeleitete Nachfolgeregelung besser zu gewährleisten, soll Herr A._____ an der künftigen Gewinnentwicklung der B._____ AG angemessen partizipieren. Die Gewinnbeteiligung, die Herr A._____ als Kadermitarbeiter an die B._____ AG binden soll, hat auch die Funktion einer Verbesserung der Leistungen der Vorsorgeeinrichtung der Walter Wettsein AG gegen Alter, Invalidität und Tod.¨

Unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe die Gewinnbeteiligung ausbezahlt würde, wird in Ziff. 1.3 anhand von vier Fallkonstellationen umschrieben. Von Interesse sind die folgenden Varianten:

Ï.31
Ausscheiden bei Erreichen des Zielalters: Scheidet Herr A._____ zwischen dem 60. und 65. Altersjahr (oder später) aus der B._____ AG aus, steht ihm eine innerhalb dieser Zeitspanne ansteigende Gewinnbeteiligung in Form einer Kapitalleistung zu.

1.32
Ausscheiden vor Erreichen des Zielalters infolge Todes oder Invalidität: Ist das Ausscheiden vor Erreichen des 60. Altersjahres auf Gründe zurückzuführen, die nicht im Einflussbereich von Herrn A._____ liegen (z.B. infolge Todes oder Invalidität), wird eine reduzierte Kapitalleistung an Herrn A._____ bzw. an dessen Nachkommen ausgerichtet. Möglich ist die Auszahlung entsprechender, periodischer Leistungen.

1.33
Ausscheiden vor Erreichen des Zielalters aus in der Person von Herrn A._____ liegenden Gründen: Scheidet Herr A._____ vor Erreichen des 60. Altersjahres aus Gründen, die in seinem Einflussbereich liegen bzw. die er selbst zu verantworten hat (einschliesslich wichtige Gründe), aus der B._____ AG aus, steht ihm keine Gewinnbeteiligung zu.¨

Ziff. 2 der Vereinbarung trägt die Überschrift Ëberechnung der Gewinnbeteiligung.̈ Als Grundlage wurde der damalige Ertragswert des Unternehmens festgelegt. Die Höhe der auszurichtenden Leistung war in Funktion zur Dauer des Verbleibs in der Unternehmung abgestuft; bei Erreichen des 65. Altersjahres war die Auszahlung einer Gewinnbeteiligung von Fr 2 Mio. ïm Sinne einer Zielgrösseëvorgesehen. Ob die Voraussetzungen dafür bei der Beendigung des Arbeitsverhältnisses erfüllt waren, ist nicht im Einzelnen bekannt. Im Äufhebungsvertragërklärte sich die Arbeitgeberin ëntgegenkommenderweiseëbereit, eine Gewinnbeteiligung von Fr. 2 Mio. zu bezahlen.

3.3. Den Vorsorgecharakter der Zahlung verneinte die Vorinstanz mit folgender Begründung: Gemäss Kreisschreiben Nr. 1 der ESTV vom 3. Oktober 2002 hätten Abgangsentschädigungen bei der direkten Bundessteuer (nur) Vorsorgecharakter, wenn sie ausschliesslich und unwiderruflich dazu dienen würden, die mit den Risiken Alter, Invalidität und Tod verbundenen finanziellen Folgen zu mildern. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts liege eine gleichartige Kapitalabfindung im Sinn von Art. 17 Abs. 2 DBG vor, wenn die Kapitalabfindung überwiegend der Vorsorge diene. Dies sei anhand der gesamten Umstände zu beurteilen. Beruhe die Kapitalabfindung auf einer vertraglichen Verpflichtung, so spreche dies grundsätzlich gegen den Vorsorgecharakter, jedenfalls komme es in derartigen Fällen entscheidend auf die Absichten der Vertragsparteien an. In diesem Zusammenhang falle auf, dass die Leistung in der Vereinbarung vom 30. Juni 1997, im Aufhebungsvertrag vom 19. Juni 2009 und im Lohnausweis 2009 konsequent als Gewinnbeteiligung bezeichnet worden sei. Weiter liessen die Zweckumschreibung und die Berechnung der Auszahlung darauf schliessen, dass es den Parteien nur am Rande um die bessere finanzielle Absicherung von Vorsorgerisiken bzw. um eine

allfällige Ergänzung der Leistungen der beruflichen Vorsorge gegangen sei. So werde bei Ausscheiden aus dem Unternehmen vor dem 60. Altersjahr grundsätzlich keine Leistung erbracht, obwohl in diesem Fall die Vorsorgelücke grösser ausfallen würde als bei einem späteren Austritt. Die ansteigende Ausgestaltung der Leistung ab Erreichen des Zielalters von 60 Jahren bis zum Erreichen des 65. Altersjahres verdeutliche deren Zweck als Gewinnbeteiligung und das Ziel der langfristigen Bindung des Beschwerdeführers an das Unternehmen. Bei Ausscheiden vor dem 60. Altersjahr sei nur unter gewissen Voraussetzungen - genannt würden beispielhaft Tod oder Invalidität - eine (deutlich reduzierte) Kapitalleistung geschuldet. Der Grund für die Zahlung liege somit nicht in der vorzeitigen Pensionierung, sondern in der Jahre zuvor vereinbarten Gewinnbeteiligung. Hauptzweck der Leistung sei die Belohnung für die langjährige Treue zum Unternehmen, weshalb es am überwiegenden Vorsorgecharakter fehle.

3.4. Der Beschwerdeführer hält dafür, die Voraussetzungen für eine privilegierte Besteuerung nach Art. 38 DBG seien erfüllt. Er moniert, die Vorinstanz habe den Sachverhalt unrichtig bzw. unvollständig festgestellt, indem sie den überwiegenden Vorsorgecharakter verneint habe, ohne abzuklären, ob eine Vorsorgelücke bestehe. Bereits im Jahr 1997 habe eine Vorsorgelücke bestanden. Der damalige Versicherungsberater der B._____ AG habe festgestellt, dass die BVG-Lösung lediglich 33 % des Lohns gedeckt habe anstelle der üblichen 60 %. Im Jahr 2009 sei ein substantieller Einkauf getätigt worden; dennoch ergebe die aktuelle BVG-Altersrente bei Pensionierung im 65. Altersjahr lediglich rund 33 % des letzten ordentlichen Lohns. Somit bestehe auch nach dem Einkauf noch eine erhebliche Vorsorgelücke. Es widerspreche dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 BV, diese Vorsorgelücke nicht zu berücksichtigen.

4.

4.1. Die Anerkennung des überwiegenden Vorsorgecharakters einer Kapitalleistung im Zusammenhang mit dem vorzeitigen Altersrücktritt setzt voraus, dass die Leistung des Arbeitgebers der Abgeltung einer Vorsorgelücke dient, welche infolge fehlender Beiträge in der Zeit zwischen dem Austritt und der ordentlichen Pensionierung entsteht. Eine bereits bestehende Einkaufslücke für fehlende Beitragsjahre darf nicht mitberücksichtigt werden (vgl. E. 2.3.2). Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, es habe bereits im Jahr 1997 eine Vorsorgelücke bestanden, kann er nicht gehört werden.

4.2. Der Beschwerdeführer blendet aus, dass die streitige Kapitalleistung nicht aus Anlass seiner vorzeitigen Pensionierung gewährt, sondern zwölf Jahre zuvor vertraglich vereinbart worden war, wobei die Auszahlung an verschiedene Bedingungen geknüpft und je nach Zeitpunkt und Gründen des Ausscheidens betragsmässig abgestuft war. Entgegen der Ansicht der ESTV kann zwar nicht grundsätzlich ausgeschlossen werden, dass eine derartige Vereinbarung der Schliessung zukünftiger Vorsorgelücken (soweit vorhersehbar) dient. Wie die Vorinstanz zutreffend erwogen hat, kommt es entscheidend auf die Absicht der Parteien an: 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 Vorsorgelücke entsteht. Anders ausgedrückt: Sofern die Kapitalleistung nicht überwiegend zur Deckung einer beim Altersrücktritt entstehenden Vorsorgelücke vereinbart bzw. ausbezahlt worden ist, kann der fehlende Vorsorgecharakter in steuerlicher Hinsicht nicht durch den Eintritt einer solchen Lücke kompensiert werden.
Es geht somit um die Frage, ob die Vereinbarung vom 30. Juni 1997 in erster Linie dem Zweck gedient hat, eine durch vorzeitige Pensionierung bedingte Vorsorgelücke des Beschwerdeführers auszugleichen. Die Vorinstanz hat dies mit überzeugenden Argumenten verneint, worauf verwiesen werden kann (vgl. E. 3.3). Der Hauptzweck der Gewinnbeteiligung lag in der Belohnung für langjährige Treue zum Unternehmen, während die (nicht näher erläuterte) Verbesserung der Vorsorgesituation lediglich als (wenn auch beabsichtigter) Nebeneffekt zu werten ist. Die Vorinstanz musste daher (wie auch die Steuerbehörden) nicht eruieren, ob und in welchem Mass durch die vorzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses am 30. September 2009 eine Vorsorgelücke entstanden ist.

4.3. Schliesslich führt auch der Einwand des Beschwerdeführers, wonach der Begriff der Vorsorge im Sinn von Art. 38 DBG gemäss Urteil 2C 158/2013 / 2C 159/2013 vom 26. August 2013 E. 4.3 weit auszulegen

sei, nicht dazu, dass der Vorsorgecharakter der Kapitalleistung zu bejahen wäre: In jenem Urteil ging es um die Frage, ob eine Kapitalabfindung aus der Haftpflichtversicherung des Unfallversicherers unter Art. 37 DBG oder Art. 38 DBG zu subsumieren sei. Der Vorsorgecharakter der Kapitalleistung war dort nicht umstritten, weshalb die Erwägung für den vorliegenden Fall nicht einschlägig ist.

4.4. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die dem Beschwerdeführer im Juni 2009 zugesicherte Kapitalleistung von Fr. 2 Mio. keinen überwiegenden Vorsorgecharakter aufweist. Die Besteuerung zum Normaltarif nach Art. 36 DBG ist somit rechtens.

5.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2009 abzuweisen.

II. Kantons- und Gemeindesteuern

6.

6.1. Die kantonalen gesetzlichen Grundlagen stimmen im Wesentlichen mit denen des Bundes überein: Art. 19 Abs. 1 StG/BE entspricht Art. 16 Abs. 1 DBG. Art. 20 Abs. 1 StG/BE entspricht Art. 17 Abs. 1 DBG (vgl. auch Art. 7 Abs. 1 StHG). Art. 42 StG/BE regelt den Normaltarif entsprechend Art. 36 DBG. Art. 43 StG/BE entspricht Art. 37 DBG (vgl. auch Art. 11 Abs. 2 StHG). Art. 44 StG/BE regelt den Vorsorgetarif entsprechend Art. 38 DBG (vgl. auch Art. 11 Abs. 3 StHG). Gleichartige Kapitalabfindungen im Sinn von Art. 17 Abs. 2 DBG finden weder im Steuerharmonisierungsgesetz noch im bernischen Steuerrecht eine explizite Entsprechung. Erfasst sind Kapitalleistungen aus Vorsorge (Art. 44 Abs. 1 lit. a StG/BE, der Art. 38 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 22 DBG entspricht), Zahlungen bei Tod sowie für bleibende körperliche und gesundheitliche Nachteile (Art. 44 Abs. 1 lit. b StG/BE, der Art. 38 Abs. 1 DBG entspricht), und Kapitalabfindungen aus einem Arbeitsverhältnis, die wegen Invalidität oder nach dem vollendeten 55. Altersjahr ausgerichtet werden (Art. 44 Abs. 1 lit. c StG/BE, der Ähnlichkeit mit der zweiten Tatbestandsvariante von Art. 17 Abs. 2 DBG aufweist).

6.2. Die Vorinstanz hat erwogen, dass Kapitalabfindungen im Sinn von Art. 44 Abs. 1 lit. c StG/BE einen (überwiegenden) Vorsorgecharakter aufweisen müssen. Es kann offen bleiben, ob sich dies aus dem Gebot der vertikalen Steuerharmonisierung (BGE 133 II 114 E. 3.2 S. 116; 130 II 65 E. 5.2 S. 73 f.) ergibt, oder ob die Kantone in diesem Bereich einen Gestaltungsspielraum haben, in dem die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür beschränkt ist. Der Beschwerdeführer zeigt jedenfalls nicht auf, inwiefern die Auslegung der Vorinstanz willkürlich sein soll. Sie ergibt sich bereits aus dem Randtitel von Art. 44 StG/BE (Ḱapitalleistungen aus Vorsorge¨) und entspricht zudem der Lösung des DBG. Der Ansicht des Beschwerdeführers, nach dem 55. Altersjahr des Empfängers ausgerichtete Kapitalabfindungen hätten gemäss Art. 44 Abs. 1 lit. c StG/BE ïmmerV̈orsorgecharakter, kann nicht gefolgt werden, handelt es sich doch nicht um eine Legaldefinition. Die Vorinstanz hat anhand der Entstehungsgeschichte von Art. 44 Abs. 1 lit. c StG/BE überzeugend dargelegt, dass die Bestimmung (entsprechend der vormaligen Rechtslage) nur Kapitalabfindungen erfassen sollte, welche der Schliessung von durch den vorzeitigen Altersrücktritt entstehenden
Vorsorgelücken dienen. Schliesslich ergibt sich durch die Umschreibung dieser Kapitalabfindungen in den Materialien als b̈estimmte vorsorgeähnliche Leistungenëine deutliche Parallele zu den gleichartigen Kapitalabfindungen des Arbeitgebersgemäss Art. 17 Abs. 2 DBG (vgl. auch REICH/CAVELTI, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl. 2017, N. 40 zu Art. 11 StHG). Eine dem Bundesrecht entsprechende Auslegung des kantonalen Rechts ist somit nicht willkürlich.

6.3. Hinsichtlich des fehlenden Vorsorgecharakters der streitigen Kapitalleistung kann vollumfänglich auf die Erwägungen zur direkten Bundessteuer (vgl. E. 4) verwiesen werden. Die Beschwerde erweist sich damit auch hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern als unbegründet und ist abzuweisen.

III. Kosten

7.
Der unterliegende Beschwerdeführer trägt die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 BGG). Es ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verfahren 2C 86/2017 und 2C 87/2017 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2009 wird abgewiesen.

3.
Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 wird abgewiesen.

4.
Die Gerichtskosten von Fr. 8'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

5.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 26. September 2017

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Genner