



100 15 407

200 15 329

Gemeinde: F. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 1.12.2016 RNA/JRO/cae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 1. Dezember 2016

hat die Vizepräsidentin der Steuerrekurskommission im Rahmen ihrer Kompetenz als Einzelrichterin im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft sowie Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer in der Rekurs- und Beschwerdesache von

A. _____ und B. _____

vertreten durch

E. _____, Sozialdienst F. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern

betreffend die kantonalen Steuern sowie die direkte Bundessteuer 2014

den Akten entnommen:

A. Die Ehegatten A. _____ und B. _____ (Rekurrenten) werden vom Sozialdienst der Einwohnergemeinde (EG) F. _____ finanziell unterstützt. Die Tochter der Rekurrentin, C. _____ (geboren 2006) lebt in einem vertraglich geregelten Pflegeverhältnis bei ihrer Grossmutter D. _____ (Pflegermutter). Die Rekurrenten haben in ihrer Steuererklärung pro 2014 die Tochter der Rekurrentin aufgeführt, ohne entsprechende Abzüge für diese zu beantragen und Kinderalimente zu deklarieren. Mit vordatierter Veranlagungsverfügung vom 9. Juni 2015 wurden die Rekurrenten von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung) auf ein steuerbares Einkommen bei den Kantons- und Gemeindesteuern von CHF 35'200.-- und ein solches bei der direkten Bundessteuer von CHF 47'800.-- veranlagt. Dabei wich die Steuerverwaltung u.a. insofern von der Selbstschätzung der Rekurrenten ab, als sie die vom Sozialdienst der EG F. _____ (Sozialdienst) bestätigte Sozialhilfeunterstützung an die Rekurrentin (allenfalls ihrer Familie) in Form von Alimenten in der Höhe von CHF 15'320.-- bei den Rekurrenten als Einkommen aufrechnete. Dagegen erhob E. _____ vom Sozialdienst (Vertreterin) namens und im Auftrag der Rekurrenten mit Eingabe vom 26. Juni 2015 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 20. August 2015 teilweise guthiess. Hierbei bestätigte die Steuerverwaltung jedoch die Besteuerung der Kinderalimente, berücksichtigte aber neben dem Kinderabzug den Versicherungsabzug für Verheiratete ohne Pensionskasse oder Säule 3a sowie jenen für ein Kind und die Fahrkosten sowie die Kosten für die auswärtige Verpflegung für beide Rekurrenten. Die geltend gemachten Krankheitskosten für die Tochter berücksichtigte sie dagegen nicht, da diese unter fünf Prozent des Reineinkommens lagen.

B. Gegen diesen Einspracheentscheid hat die Vertreterin namens und im Auftrag der Rekurrenten mit Eingabe vom 17. September 2015, ergänzt mit Schreiben vom 4. November 2015, bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und Beschwerde erhoben. Darin beantragt sie sinngemäss, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und die Kinderalimente von CHF 15'320.-- nicht als Einkommen zu besteuern. Eventualiter seien die Pflegeplatzkosten und die Kosten für die Familienbegleitung als behinderungsbedingte Kosten anzuerkennen und zum Abzug zuzulassen. Sie führt im Wesentlichen aus, dass die Rekurrentin die Kinderalimente nicht erhalten habe, sondern diese direkt dem Sozialhilfekonto lautend auf die Tochter der Rekurrentin gutgeschrieben worden seien. Gemäss Unterhaltsregelung schulde der Kindsvater nämlich Kinderalimente von monatlich CHF 510.-- plus Kinderzulagen von CHF 230.--. Die Kinderalimente würden durch die Alimenteninkassostelle bevorschusst und direkt als Teilrückerstattung von Sozialhilfeunterstützung an den Sozialdienst überwiesen. Auch der Arbeitgeber des Kindsvaters überweise die monatlichen Kinderzulagen als

Teilrückerstattung direkt an den Sozialdienst. Im Jahr 2014 habe der Sozialdienst zudem rückwirkend unverjährte Ansprüche von Kinderzulagen geltend machen können, weshalb die Gesamteinnahmen von laufenden und rückwirkend ausbezahlten Kinderzulagen 2014 überdurchschnittlich hoch gewesen seien. Mit dem Sozialhilfekonto der Tochter würden die Pflegeplatzkosten für die Tochter, die Familienbegleitung sowie sämtliche anderweitige Kosten ergänzend zu den Kinderalimenten und Kinderzulagen durch die Sozialhilfe finanziert. Für die Rekurrenten werde ein separates Sozialhilfekonto geführt. Würden die Kinderalimente bei den Rekurrenten als Einkommen berücksichtigt, müssten die Auslagen bezüglich der Pflege der Tochter auch bei den Rekurrenten abgezogen werden. Wären die Kinderalimente und Kinderzulagen im Jahr 2014 nicht dem Sozialdienst, sondern der Rekurrentin direkt überwiesen worden und hätte die Rekurrentin damit anteilmässige Kosten des Pflegeplatzes und der Familienbegleitung übernommen, wären die Auslagen behinderungsbedingt abzugsberechtigt gewesen, da damit die Voraussetzung des Selbsttragens erfüllt gewesen wäre. Ferner weist die Vertreterin darauf hin, dass die Tochter der Rekurrentin bei der Pflegemutter lebe und damit nicht unter der Obhut der Rekurrentin stehe, weshalb die Kinderalimente nicht bei den Rekurrenten zu besteuern seien.

C. Mit Vernehmlassung vom 20. November 2015 hat die Steuerverwaltung die kostenfällige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie bringt im Wesentlichen vor, die Tochter der Rekurrentin befinde sich in einem vertraglich geregelten Pflegekindverhältnis. Die elterliche Gewalt stehe jedoch weiterhin der Rekurrentin zu, weshalb ihr die Kinderalimente als steuerbares Einkommen zuzurechnen seien. Hierbei führe die Bevorschussung der Unterhaltsbeiträge durch das Gemeinwesen nicht zu einer Umqualifizierung in eine steuerfreie Unterstützungsleistung. Folglich seien die vom Sozialdienst bevorschussten Kinderalimente zu Recht bei den Rekurrenten besteuert worden. Bezüglich den geltend gemachten behinderungsbedingten Kosten führt die Steuerverwaltung aus, aus den Akten sei nicht ersichtlich, dass die Rekurrenten (bezüglich Kosten der Familienbegleitung) oder die Tochter der Rekurrentin (bezüglich Pflegekosten) eine Behinderung im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes aufweisen. Hinzu komme, dass die Kosten selbst bei Vorliegen einer Behinderung nicht in Abzug gebracht werden könnten, da diese nicht von den Rekurrenten selber getragen worden seien.

D. Die Vertreterin hat Gelegenheit erhalten, dazu Stellung zu nehmen, wovon sie mit Eingabe vom 18. Dezember 2015 Gebrauch gemacht hat.

E. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf den Inhalt der Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher 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.

Da der Streitwert unter CHF 10'000.-- liegt, fällt der vorliegende Entscheid in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Streitig ist, ob die Steuerverwaltung die Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) in der Höhe von CHF 15'320.-- zu Recht als Einkommen aufgerechnet und besteuert hat. Hierbei macht die Vertreterin mit ihrem Hauptantrag geltend, die Kinderalimente seien nicht bei den Rekurrenten zu besteuern, da die Tochter der Rekurrentin, die bei ihrer Pflegemutter lebe, nicht unter der Obhut der Rekurrentin stehe und die Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) ihr nie zugeflossen seien, sondern vom Kindsvater (Kinderalimente) bzw. von seinem Arbeitgeber (Kinderzulagen) direkt an den Sozialdienst überwiesen worden seien.

3. Gemäss Art. 23 Bst. f DBG und Art. 7 Abs. 4 Bst. g des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) sind Unterhaltsbeiträge steuerbar, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält. Die entsprechende kantonale Bestimmung weicht leicht von der Formulierung der bundesrechtlichen Regelungen ab: Nach dem Wortlaut von Art. 28 Bst. f StG sind Unterhaltsbeiträge steuerbar, die ein Elternteil für die unter seiner Obhut stehenden Kinder erhält.

3.1 Grundsätzlich sind Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen steuerfrei (Art. 24 Bst. e DBG; Art. 7 Abs. 4 Bst. g StHG; Art. 29 Bst. e StG), da Leistungen innerhalb der Familie (angesichts des Grundsatzes der Familienbesteuerung; vgl. E. 3.4 hiernach) steuerlich unbeachtlich sind. Dieser Grundsatz kann aber nur solange Gültigkeit haben, als die Familie

auch tatsächlich eine Wirtschaftseinheit darstellt. Ist die Wirtschaftseinheit "Familie" zerfallen, sollen die Leistungen innerhalb der (ehemaligen) Familie in der Art erfasst werden, als sie der Empfänger zu versteuern hat, während sie vom Leistenden abgezogen werden können. Das Gesetz folgt damit dem Zuflussprinzip, wonach die Unterhaltsbeiträge für Kinder bei demjenigen Elternteil als Einkommen besteuert werden, welcher die Beiträge für die unter seiner Sorge (bzw. Obhut) stehenden Kinder empfängt. Die Steuerbarkeit der empfangenen Unterhaltsbeiträge nach Art. 23 Bst. f DBG (bzw. Art. 7 Abs. 4 Bst. g StHG; Art. 28 Bst. f StG) findet ihre Entsprechung in der Abzugsfähigkeit der geleisteten Unterhaltsbeiträge nach Art. 33 Abs. 1 Bst. c DBG (bzw. Art. 9 Abs. 2 Bst. c StHG; Art. 38 Abs. 1 Bst. c StG [Korrespondenzprinzip]; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., 2009, N. 58 zu Art. 23 DBG).

3.2 Unterhaltsbeiträge (oder Alimente) sind regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs, die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 59 zu Art. 23 DBG). Zu den Unterhaltsbeiträgen gehören auch Kinderzulagen, die ein Elternteil vom andern Elternteil erhält (Leuch/Amonn in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 27 zu Art. 28 StG, mit Hinweisen). Unterhaltsbeiträge können aus Geld- und/oder Naturalleistungen bestehen. Die Geldleistungen können dabei in direkter Form (eigentliche Unterhaltsbeiträge), aber auch in indirekter Form erfolgen (Übernahme von Miet- und Schuldzinsen, Krankenkassenprämien, Steuern, Reit- oder Musikunterricht, Ferien, Schulgeldern usw.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 64 zu Art. 23 DBG).

3.3 Ferner muss es sich um familienrechtlich geschuldete Unterhaltsbeiträge handeln; freiwillig erbrachte Alimente sind nicht steuerbar (aber auch beim Leistenden nicht abzugsfähig). Auch muss der Empfänger der Unterhaltsbeiträge, der sie als Einkommen zu versteuern hat, ein Elternteil sein (und nicht etwa bloss Vormund), wie auch die Kinder, für welche die Unterhaltsbeiträge bezahlt werden, unter seiner elterlichen Sorge stehen müssen. Unbeachtlich ist es, ob die Unterhaltsbeiträge vom andern Elternteil (häufig dem Vater) bezahlt werden oder ob die Kinderalimente durch das Gemeinwesen bevorschusst werden (Art. 293 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]). Der die Unterhaltsbeiträge empfangende Elternteil hat diese in beiden Fällen zu versteuern (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 66 zu Art. 23 DBG, mit Hinweisen).

3.4 Kinder stehen unter elterlicher Sorge, solange sie unmündig sind (vgl. Art. 296 Abs. 1 ZGB). Die Mündigkeit wird gemäss Art. 14 ZGB nach Vollendung des 18. Lebensjahres erreicht. Vorausgesetzt für eine (bundesrechtliche) Besteuerung nach Art. 23 Bst. f DBG (bzw. Art. 7 Abs. 4 Bst. g StHG) wird somit, dass die Unterhaltsbeiträge für unmündige Kinder ausgerichtet werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 66 zu Art. 23 DBG, mit Hinweisen).

Das Einkommen von Kindern unter elterlicher Sorge wird denn auch grundsätzlich dem Inhaber der elterlichen Sorge zugerechnet (sog. Familienbesteuerung; für Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit wird das Kind jedoch selbstständig besteuert; vgl. Art. 9 Abs. 2 DBG; Art. 3 Abs. 3 StHG; Art. 10 Abs. 2 StG). Für die Familienbesteuerung wird grundsätzlich nicht vorausgesetzt, dass die Kinder mit dem Inhaber der elterlichen Sorge im selben Haushalt leben. Massgebend ist grundsätzlich nur, ob der Inhaber der elterlichen Sorge in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist. Ist dies der Fall, kommt es zur Familienbesteuerung mit der Faktorenaddition. Auf den allfällig getrennten Aufenthaltsort des Kindes kommt es dagegen nicht an. Lebt nämlich das minderjährige Kind nicht bei seinem Inhaber der elterlichen Sorge, so hat es im Einklang mit Art. 25 Abs. 1 ZGB seinen steuerrechtlichen Wohnsitz gleichwohl am Wohnsitz des Inhabers der elterlichen Sorge (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 53 zu Art. 9 DBG).

4. Nun wird im StG (anders als im DBG bzw. StHG) nicht der Begriff der elterlichen Sorge, sondern der Begriff der Obhut verwendet (vgl. E. 3 hiavor). Es stellt sich somit die Frage, ob der bernische Gesetzgeber inhaltlich von der bundesgesetzlichen Regelung abweichen wollte, was als nächstes zu prüfen ist.

4.1 Die Begriffe der "elterlichen Sorge" und der "Obhut" werden in den Steuergesetzen (DBG, StHG und StG) nicht definiert, weshalb auf die zivilrechtliche Umschreibung der Begriffe zurückgegriffen werden kann (vgl. Kästli/Teuscher in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 27 zu Art. 10 StG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 66 zu Art. 23 DBG und N. 48 zu Art. 9 DBG). Hierbei wird ersichtlich, dass die zivilrechtlichen Begriffe der "elterlichen Sorge" und der "Obhut" nicht deckungsgleich sind. Die elterliche Sorge umfasst die Gesamtheit der elterlichen Verantwortlichkeiten und Befugnisse in Bezug auf das Kind, d.h. Bestimmung des Aufenthaltsorts, Erziehung und gesetzliche Vertretung des Kindes sowie die Verwaltung seines Vermögens. Oberste Maxime bildet immer das Kindeswohl. Die elterliche Sorge ist ein höchstpersönliches Recht, das weder verzichtbar, übertragbar noch vererblich ist. Jedoch kann die Ausübung der elterlichen Sorge teilweise oder ganz auf Dritte übertragen werden. Der Primat der Inhaber der elterlichen Sorge bleibt dabei aber stets gewahrt (Schwenzer/Cottier in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 5. Aufl., 2014, N. 2 ff. zu Art. 296 ZGB). Der Begriff "Obhut" bedeutete im Zeitpunkt der Inkraftsetzung des total revidierten StG am 1. Januar 2001 die Befugnis, über den Aufenthaltsort des Kindes zu entscheiden ("rechtliche Obhut") und die Rechte und Pflichten auszuüben, die mit der täglichen Betreuung und Erziehung des Kindes verbunden waren ("faktische Obhut"), womit die Obhut grundsätzlich Teil der elterlichen Sorge war (vgl. Ingeborg Schwenzer in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 4. Aufl., 2010, N. 6 zu Art. 296 ZGB). Inzwischen wurde der zivilrechtliche Begriff "Obhut" geändert und beinhaltet neu bloss die Befugnis, mit dem minderjährigen Kind in

häuslicher

Gemeinschaft zu leben, und für seine tägliche Betreuung und Erziehung zu sorgen. Der so neu definierte Begriff entspricht der "faktischen Obhut" des früheren Rechts; im Gegensatz zum früher verwendeten Obhutsbegriff ist das Aufenthaltsbestimmungsrecht ("rechtliche Obhut") nicht mehr darin enthalten (Schwenzer/Cottier, a.a.O., N. 6 zu Art. 296 ZGB).

4.2 Aus den Materialien ergeben sich keine Hinweise darauf, dass der bernische Gesetzgeber inhaltlich von der bundesgesetzlichen Regelung abweichen wollte (vgl. Gemeinsamer Antrag des Regierungsrates und der Kommission vom 17./2.3.1999 zum Steuergesetz 2001, Erläuterungen zu Art. 28 StG auf S. 89). Angesichts des Erklärungsbedarfs, der im Hinblick auf eine entsprechende Abweichung von der bundesgesetzlichen Regelung bestehen würde, ist dies als klares Indiz anzusehen, dass mit dem Begriff "Obhut" nicht vom Begriff der "elterlichen Sorge" abgewichen werden wollte. Dies insbesondere, da die Abweichungen in der Regel in den Erläuterungen genannt werden und vorliegend zudem festgehalten wird, der Art. 28 StG entspreche dem Art. 23 DBG (und somit auch dem Art. 7 StHG), womit nicht davon auszugehen ist, dass der Kanton Bern eine abweichende, der vertikalen Steuerharmonisierung zuwiderlaufende Regelung treffen wollte. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass mit dem Begriff "Kinder unter (elterlicher) Obhut" inhaltlich auch die Gesamtheit der elterlichen Verantwortlichkeiten und Befugnisse in Bezug auf das Kind gemeint ist (vgl. E. 4.1 hiavor) und nicht bloss ein Teil der elterlichen Sorge. Nach dem Gesagten ist damit sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den kantonalen Steuern hinsichtlich den zu besteuern den Unterhaltsbeiträgen massgebend, ob ein Elternteil die elterliche Sorge bzw. die Gesamtheit der elterlichen Verantwortlichkeiten und die Befugnisse in Bezug auf das Kind hat und nicht gemäss (faktischer) Obhut bloss, ob er mit dem minderjährigen Kind in häuslicher Gemeinschaft lebt und für seine tägliche Betreuung und Erziehung sorgt.

5. Im vorliegenden Fall lebte die Tochter der Rekurrentin im hier massgebenden Steuerjahr 2014 nicht bei der Rekurrentin, sondern bei ihrer Pflegemutter. Der getrennte Aufenthaltsort hat – wie bereits dargelegt (vgl. E. 3.4 hiavor) – keine Auswirkungen auf die Familienbesteuerung. Die Tochter wird somit grundsätzlich weiterhin bei der Rekurrentin als Inhaberin der elterlichen Sorge besteuert. Daran ändert auch das vorliegende Pflegekindverhältnis nichts (vgl. Pflegevertrag für Familienpflegekinder vom 28.2.2013; Steuermassnahmen, pag. 34-31), da dieses keine Auswirkungen auf die elterliche Sorge hat. Pflegeeltern können nämlich keine elterliche Sorge haben. Art. 300 Abs. 1 ZGB gibt den Pflegeeltern bloss die Befugnis, die Eltern in Ausübung der elterlichen Sorge zu vertreten, soweit es zur gehörigen Erfüllung ihrer Aufgaben angezeigt ist (vgl. Schwenzer/Cottier, a.a.O., N. 1 und 4 zu Art. 300 ZGB). Die elterliche Sorge verbleibt aber den leiblichen Eltern. Die Familienbesteuerung erfolgt also auch im Fall eines

Pflegekindverhältnisses bei den leiblichen Eltern, sofern das Kind nicht unter Vormundschaft steht. Minderjährige, welche nicht unter der elterlichen Sorge, sondern unter Vormundschaft stehen, sind selbstständig steuerpflichtig (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 51 f. zu Art. 9 DBG). Dies trifft auch für die Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) zu. Im vorliegenden Fall steht der Rekurrentin die elterliche Sorge über die Tochter zu, so dass die Familienbesteuerung trotz des Pflegekindverhältnisses zum Zuge kommt. An diesem Ergebnis ändert nichts, dass die Kinderalimente vom Gemeinwesen bevorschusst worden sind (vgl. E. 3.3 hiavor) und diese inkl. Kinderzulagen der Rekurrentin nicht (direkt) zugeflossen sind, sondern von der Alimenteninkassostelle bzw. die Kinderzulagen vom Arbeitgeber des Kindsvaters direkt an den Sozialdienst überwiesen worden sind. Die Unterhaltszahlungen können denn auch in indirekter Form erfolgen (vgl. E. 3.2 hiavor). Entscheidend ist, dass der Tochter bereits durch den Erwerb des festen Rechtsanspruchs auf Kinderalimente (vgl. Art. 289 ZGB) steuerbares Einkommen zugeflossen ist, welches der Rekurrentin als Inhaberin der elterlichen Sorge zuzurechnen und bei ihr zu besteuern ist. Daran ändert nichts, dass das Gemeinwesen vorliegend für den Unterhalt aufkommt und deshalb offenbar ein Regressrecht gemäss Art. 289 Abs. 2 ZGB gegen den Kindsvater bzw. den ursprünglichen Alimentenschuldner zusteht (vgl. Zigerlig/Jud in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl., 2008, N. 30 zu Art. 23 DBG). Der Sozialdienst führt das Sozialdienstkonto der Tochter, auf welches die Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) überwiesen werden, denn auch treuhänderisch im Interesse und für Rechnung der Tochter und bezahlt mit den Kinderalimenten (inkl. Kinderzulagen) Ausgaben im Zusammenhang mit der Tochter. Einen allfälligen Überschuss würde der Sozialdienst letztlich auch an die Tochter bzw. an die Inhaberin der elterlichen Sorge (direkt) überweisen.

Bezüglich der Höhe der Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) ist Folgendes festzuhalten: Gemäss Sozialdienst ist die Rekurrentin (allenfalls ihre Familie) im Jahr 2014 mit Sozialhilfe von insgesamt CHF 18'510.90 unterstützt worden, wovon CHF 15'320.-- Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) gewesen sind (vgl. Bestätigung des Sozialdienstes zur Steuererklärung 2014 vom 6.2.2015; Steuermass, pag. 18). Hierbei bestehen die CHF 15'320.-- gemäss Kontoblatt 2014 des Sozialhilfekontos der Tochter (vgl. Beilage zum Schreiben der Vertreterin vom 19.11.2015) aus Kinderalimenten (inkl. Kinderzulagen) des Jahres 2014 und früherer Jahre (2011, 2012 und 2013):

Kinderalimente pro 2014 (12 x CHF 510.--)	CHF 6'120.00	
Kinderzulagen pro 2014 (9 x CHF 230.--)	<u>CHF 2'070.00</u>	
		<u>CHF 8'190.00</u>
Kinderalimente (Ansprüche früherer Jahre)	CHF 2'695.20	
Kinderzulagen (Ansprüche früherer Jahre; 19 x CHF 230.-- plus CHF 64.80)	<u>CHF 4'434.80</u>	
		<u>CHF 7'130.00</u>
Total Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen)		<u>CHF 15'320.00</u>

Es ist vorab nochmals darauf hinzuweisen, dass der Kindsvater der Tochter der Rekurrentin Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) schuldet, diese jedoch nicht leistet, weshalb die bevorschussten Kinderalimente von der Alimenteninkassostelle bzw. die Kinderzulagen vom Arbeitgeber des Kindsvaters direkt an den Sozialdienst überwiesen werden (vgl. Schreiben der Vertreterin vom 4.11.2015, S. 1). Im Jahr 2014 hat es sich hierbei um Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) von insgesamt CHF 8'190.-- gehandelt, worauf die Tochter damals einen festen Anspruch hatte. Bei den Kinderalimenten (inkl. Kinderzulagen) früherer Jahre von insgesamt CHF 7'130.-- handelt es sich dagegen offenbar um Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen), die seinerzeit (in den Jahren 2011, 2012 und 2013) vom Gemeinwesen bevorschusst wurden. Da die Bevorschussung in den früheren Jahren erfolgte und es damals unbeachtlich war, ob die Kinderalimente durch das Gemeinwesen oder durch den Kindsvater als ursprünglichen Alimentenschuldner bezahlt wurden, mussten diese in den entsprechenden Jahren von der Rekurrentin auch besteuert werden oder hätten besteuert werden müssen. Im Jahr 2014 sind diese zurückgezahlten bevorschussten Kinderalimente früherer Jahre daher nicht mehr zu besteuern, könnten jedoch vom leistenden Kindsvater steuerlich abgezogen werden. Die im Jahr 2014 zu steuernden Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) sind demnach von CHF 15'320.-- auf die für das Jahr 2014 geschuldeten Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) von CHF 8'190.-- zu kürzen. Das Hauptbegehren ist aus diesem Grunde teilweise gutzuheissen.

6. Mit ihrem Eventualbegehren beantragt die Vertreterin, es seien die Pflegeplatzkosten und die Kosten für die (sozialpädagogische) Familienbegleitung als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen. Zur Begründung macht sie im Wesentlichen geltend, würden die Kinderalimente bei den Rekurrenten als Einkommen aufgerechnet – obschon diese nicht der Rekurrentin ausbezahlt worden seien – müssten die Auslagen bezüglich der Pflege der Tochter auch zum Abzug zugelassen werden, obschon sie diese Kosten nicht selber getragen habe. Sie habe die Kosten denn auch nicht selber tragen können, da sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben vom Sozialdienst gewissermassen treuhänderisch verwaltet worden seien.

6.1 Gemäss Art. 33 Abs. 1 DBG, Art. 9 Abs. 2 StHG bzw. Art. 38 Abs. 1 StG werden von den gesamten steuerbaren Einkünften unter anderem die allgemeinen Abzüge abgezogen. Das DBG (bzw. StHG bzw. StG) lässt neben den Gewinnungskosten, die durch die Einkommenserzielung bedingt sind und deren Berücksichtigung sich deshalb folgerichtig aus dem Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung ergibt, weitere Abzüge zu, die mit der Einkommenserzielung nicht in einem direkten Zusammenhang stehen. Sie betreffen i.d.R. Lebenshaltungskosten, die grundsätzlich nicht zum Abzug zugelassen sind (Art. 34 Bst. a DBG bzw. Art. 9 Abs. 4 StHG bzw. Art. 39 Bst. a StG).

6.2 Zu den allgemeinen Abzügen gehören auch die behinderungsbedingten Kosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinn des Bundesgesetzes vom 13. Dezember 2002 über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (Behindertengleichstellungsgesetz, BehiG; SR 151.3), die vollumfänglich (ohne Selbstbehalt) von den Einkünften abgezogen werden können, soweit die steuerpflichtige Person die Kosten selber trägt (Art. 33 Abs. 1 Bst. h^{bis} DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 Bst. h^{bis} StHG bzw. Art. 38 Abs. 1 Bst. i StG). Als behinderungsbedingte Kosten gelten Kosten, die als Folge einer Behinderung entstehen (kausaler Zusammenhang) und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen. Zu den Lebenshaltungskosten sind die Aufwendungen zu zählen, die zur Befriedigung der persönlichen Bedürfnisse dienen. Darunter fallen die üblichen Kosten für Nahrung, Kleidung, Unterkunft, Gesundheitspflege, Freizeit und Vergnügen (Zigerlig/Jud, a.a.O., N. 32q zu Art. 33 DBG). Im BehiG ist ein Mensch mit Behinderungen eine Person, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben (Art. 2 Abs. 1 BehiG). Es werden Funktionsverluste des Menschen umschrieben und als Behinderung bezeichnet (Zigerlig/Jud, a.a.O., N. 32l zu Art. 33 DBG). Für die Steuergesetzgebung ist die Umschreibung gemäss Art. 2 Abs. 1 BehiG verbindlich (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 163 zu Art. 33 DBG), da im Steuerrecht kein eigener Begriff der Behinderung angewendet wird. Eine Behinderung ist dauernd, wenn sie bereits während mindestens eines Jahres andauert hat oder voraussichtlich während mindestens eines Jahres andauern wird. Das Element der Dauerhaftigkeit unterscheidet die behinderungsbedingten Kosten auch von den Krankheits- und Unfallkosten, diese entstehen lediglich auf Grund eines vorübergehenden Zustands (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 164 zu Art. 33 DBG).

6.3 Vorliegend geht in Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung aus den Akten nicht hervor, dass die Rekurrenten oder die Tochter der Rekurrentin eine Behinderung im Sinne des BehiG aufweisen. Die Unterbringung der Tochter bei der Pflegemutter als eine Massnahme, um das Kindeswohl zu sichern, deutet jedenfalls für sich alleine nicht auf eine Behinderung hin. Weder bei den Rekurrenten noch bei der Tochter gibt es Anzeichen, dass es sich vorliegend um eine Person handelt, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben. Die Abzugsfähigkeit der Pflegeplatzkosten und der Kosten für die Familienbegleitung scheitert somit bereits daran, dass keine Behinderung festgestellt werden kann, weshalb es sich erübrigt weiter darauf einzugehen.

7. Zusammenfassend wird festgehalten, dass die Steuerverwaltung die Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) zu Recht als Einkommen der Rekurrenten erfasst hat, die Kinderalimente (inkl. Kinderzulagen) jedoch gegenüber dem Einspracheentscheid pro 2014 auf CHF 8'190.-- zu kürzen sind. Auch hat die Steuerverwaltung zu Recht keinen Abzug für behinderungsbedingte Kosten berücksichtigt. Dementsprechend ist der Rekurs und die Beschwerde teilweise gutzuheissen. Die Akten werden zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten einen Anteil der gesamten Verfahrenskosten, einschliesslich eines Anteils allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten zu tragen (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 obsiegen die Rekurrenten zu rund 20 Prozent. Die Verfahrenskosten werden auf insgesamt CHF 1'000.-- festgesetzt und den Rekurrenten im Umfang des Unterliegens bzw. in Höhe von CHF 800.-- zur Bezahlung auferlegt und sind mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Weil die Rekurrenten im vorliegenden Verfahren vertreten sind, ihnen jedoch keine notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten entstanden sind, 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 [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Die Akten gehen zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinne der Erwägungen zurück an die Steuerverwaltung des Kantons Bern.
2. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Akten gehen zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinne der Erwägungen zurück an die Steuerverwaltung des Kantons Bern.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 800.--, 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 Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen. Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten.

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. Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten.

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:
- E. _____, Sozialdienst F. _____ zuhanden von A. _____ und B. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung
 - Einwohnergemeinde F. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Vizepräsidentin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Röthlisberger