



100 18 82
200 18 68
Gemeinde: G. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 7.2.2019 RNA/DGR/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 7. Februar 2019

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. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2016

den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent) leistete im Jahr 2016 für seine drei Kinder, B. _____ (2014; Mutter: C. _____) und die Zwillinge D. _____ und E. _____ (2005; Mutter: F. _____) sowie für F. _____ (Mutter der Zwillinge und geschiedene Ehefrau) Unterhaltszahlungen. Die Unterhaltsbeiträge wurden gerichtlich festgelegt. In der Steuererklärung pro 2016 machte der Rekurrent bezahlte Unterhaltsbeiträge von total CHF 35'000.-- geltend. Weiter machte der Rekurrent für die Zwillinge je den hälftigen Kinderabzug, infolge gemeinsamer elterlicher Sorge, und Kinderdrittbetreuungskosten von je CHF 366.-- geltend.

B. Mit Verfügungen vom 10. Oktober 2017 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), den Rekurrenten bei den kantonalen Steuern auf ein steuerbares Einkommen von CHF 30'407.-- und bei der direkten Bundessteuer auf ein solches von CHF 38'707.--. Das steuerbare Vermögen wurde auf CHF 4'727.-- festgesetzt. Dabei wich die Steuerverwaltung insofern von der Selbstschätzung des Rekurrenten ab, als dass sie die geltend gemachten Kinderdrittbetreuungskosten und den hälftigen Kinderabzug nicht zum Abzug zuliess. Weiter kam beim Rekurrenten der Alleinstehendentarif zur Anwendung. Zur Begründung brachte sie vor, dass der Kinderabzug jenem Elternteil zustünde, welcher die Unterhaltsbeiträge zu versteuern habe.

C. Dagegen erhob der Rekurrent am 7. November 2017 Einsprache. Er brachte vor, dass das Zivilgesetzbuch im Jahr 2014 dahingehend geändert worden sei, als dass grundsätzlich das gemeinsame Sorgerecht unabhängig vom Zivilstand der Eltern gelte. Das bernische Steuergesetz widerspiegle die erfolgte Änderung bezüglich der aufgeteilten Betreuung jedoch nicht und verstosse damit gegen übergeordnetes Recht. Obwohl die Unterhaltsbeiträge durch ihn bezahlt würden, übernehme er doch wesentliche Betreuungsanteile der Kinder. Die Kinderbetreuung sei seit der Scheidung vom _____ so aufgeteilt, dass die Zwillinge jede Woche von Donnerstagnachmittag bis Samstagabend bzw. jede zweite Woche sogar bis Sonntagabend bei ihm leben würden und damit sein Betreuungsanteil 50 % betrage. Mit Schreiben vom 10. November 2017 teilte die Steuerverwaltung dem Rekurrenten mit, dass bei gemeinsamer elterlicher Sorge die Elternteile je den hälftigen Kinderabzug beanspruchen könnten, sofern keine Abzüge für Unterhaltszahlungen an die Kinder geltend gemacht würden, was vorliegend nicht zutreffe. Sodann stehe der Elterntarif bei getrennt lebenden Eltern von minderjährigen Kindern dem Elternteil zu, welches die Unterhaltszahlungen erhalte. Entsprechend würden die Veranlagungsverfügungen in diesen Punkten bestätigt. Einzig die geltend gemachten Kosten der Kinderdrittbetreuung von CHF 366.-- pro Kind könnten berücksichtigt werden. Dem Rekurrenten wurde Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt, wovon er mit Eingabe vom 6. Dezember 2017 Gebrauch machte. Darin führte er aus, dass vor dem Hintergrund des neuen Familien-

rechts das bernische Steuergesetz vom 21. Mai 2000 nicht mehr haltbar sei. Am 12. Dezember 2017 teilte die Steuerverwaltung dem Rekurrenten mit, dass die Veranlagung nach bernischem und eidgenössischem Steuergesetz vorgenommen werde und nicht nach der "Konferenz der Kantone für Kindes- und Erwachsenenschutz", weshalb sie an ihrem Entscheid festhalte. Mit Einspracheentscheiden vom 6. Februar 2018 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache des Rekurrenten insofern gut, als dass sie die Kinderdrittbetreuungskosten zum Abzug zuliess. Weitergehend wurde die Einsprache abgewiesen mit Verweis auf die Schreiben vom 10. November 2017 und 12. Dezember 2017.

D. Gegen die Einspracheentscheide hat der Rekurrent mit Eingaben vom 4. März 2018 und 14. März 2018 Rekurs und sinngemäss Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und die Gewährung des Elterntarifs sowie des hälftigen Kinderabzugs für seine beiden Söhne D._____ und E._____ beantragt. Eventualiter beantragt er den ganzen Unterstützungsabzug für die beiden Kinder. Ferner hat er ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege eingereicht. Zur Begründung verweist er zur Hauptsache auf seine Einsprache vom 7. November 2017 und das Schreiben an die Steuerverwaltung vom 6. Dezember 2017 (vgl. Bst. C hiavor).

E. Am 27. März 2018 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie hält fest, dass bei getrennt lebenden Eltern je der hälftige Kinderabzug gewährt wird, wenn die Kinder unter gemeinsamer elterlicher Sorge stehen und keine Unterhaltszahlungen für die Kinder geltend gemacht werden. Gemäss Rechtsprechung gelte dieses Kumulationsverbot auch dann, wenn die elterliche Sorge gemeinsam ausgeübt werde und die Kinder alternierend von beiden Elternteilen betreut würden. Entsprechend lasse weder das bernische Steuergesetz noch die Rechtsprechung betreffend die direkte Bundessteuer zu, dass dem Rekurrenten zusätzlich zum Abzug der Unterhaltsbeiträge für die Kinder noch der hälftige Kinderabzug gewährt werde. Der Einwand des Rekurrenten, dass das bernische Steuergesetz die Änderungen des Zivilgesetzbuchs vom 1. Juli 2014 nicht widerspiegle und damit gegen übergeordnetes Recht verstosse, führe zu keinem anderen Ergebnis. Dies zumal das Steuerharmonisierungsgesetz das im bernischen Recht verankerte Kumulationsverbot nicht verbiete. Vielmehr lasse eben auch das Bundessteuerrecht dieses zu. Soweit der Rekurrent eventualiter den Unterstützungsabzug für seine beiden Kinder beantrage, könne ihm ebenfalls nicht gefolgt werden. Der Unterstützungsabzug könne nicht zusätzlich zum Abzug für Kinderunterhaltsbeiträge zugelassen werden, es sei denn die steuerpflichtige Person trage zusätzliche Kosten infolge Behinderung oder dauernder Pflegebedürftigkeit der Kinder. Dies sei vorliegend nicht der Fall. Schliesslich könne dem Rekurrenten auch der Elterntarif nicht gewährt werden, da dieser bei Trennung, Scheidung oder Konkubinat nur bei

einem der beiden Elternteile berücksichtigt werden könne. Sodann stehe der Elterntarif immer jenem Elternteil zu, welches Unterhaltszahlungen für die Kinder erhalte.

F. Mit Schreiben vom 18. April 2018 hat der Rekurrent zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen. Er bringt vor, dass die in der Vernehmlassung zitierten Kreisschreiben und Urteile alle vor der Revision des Zivilgesetzbuchs vom 1. Juli 2014 erfolgt seien. Auf die weiteren Ausführungen des Rekurrenten wird, sofern entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

G. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf den Inhalt der einzelnen Rechtsschriften wird, soweit für die vorliegenden Entscheide von Bedeutung, 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. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist 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, fallen die vorliegenden Entscheide 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. Vorliegend strittig und zu beurteilen ist, ob dem Rekurrenten für das Steuerjahr 2016 der hälftige Kinderabzug sowie die damit zusammenhängenden Abzüge zu gewähren sind. Weiter zu prüfen ist, ob der Verheiratetentarif bzw. Elterntarif beim Rekurrenten zur Anwendung gelangt.

3. Der Kinderabzug (und somit auch die übrigen vom Kinderabzug abhängigen Abzüge, wie der Versicherungsabzug, der Kinder-Haushaltsabzug und der Vermögensabzug) stehen bei geschiedenen oder getrennt lebenden Elternteilen jenem Elternteil voll zu, welcher das minderjährige Kind betreut. Werden die Eltern getrennt besteuert, so wird der Kinderabzug hälftig aufgeteilt, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltszahlungen für das Kind geltend gemacht werden (Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG und Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG). Die hälftige Aufteilung des Kinderabzugs erfolgt seit Längerem gemäss kantonaler Praxis bei getrennt zu steuernden Eltern, welche die elterlicher Sorge gemeinsam ausüben, sofern keine Unterhaltszahlungen gemäss Art. 38 Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 33 Abs. 1 Bst. c DBG geltend gemacht werden. Bei der direkten Bundessteuer wurde die hälftige Gewährung des Kinderabzugs lange abgelehnt und erst per 1. Januar 2011 eingeführt. Aus Gründen der Rechtssicherheit wurde diese Bestimmung mit der Revision 2011 ebenfalls explizit ins StG aufgenommen (Leuch/Schlup Guignard, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 18. zu Art. 40 StG, mit Hinweisen). Gemäss dem klaren Wortlaut des Gesetzes – sowohl auf kantonaler Ebene (Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG) wie auch auf Bundesebene (Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG) – ist der hälftige Kinderabzug bei gemeinsamer elterlicher Sorge ausgeschlossen, wenn bezahlte Kinderunterhaltsbeiträge geltend gemacht werden. Diesbezüglich gilt ein Kumulationsverbot, welches es ausschliesst, gleichzeitig den Abzug von Kinderunterhaltsbeiträgen und den Sozialabzug zu gewähren. Damit findet das seit längerem gemäss kantonaler Steuergesetzgebung herrschende Kumulationsverbot auch für die direkte Bundessteuer Anwendung (BGer 2C_437/2010 vom 11.10.2010, E. 2.3; BGer 2C_835/2009 vom 7.5.2010, E. 3.4; VGE 100 2009 420 vom 13.8.2010, in NStP 2010 S. 77 E. 3.6.2; VGE 100 2014 337/338 vom 1.6.2015, E. 3.1; RKE 100 2016 398 vom 4.5.2017, E. 5 ff., nicht publiziert; Baumgartner/Eichenberger in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 19b zu Art. 35 DBG; vgl. auch Kreisschreiben Nr. 30 der ESTV vom 21.12.2010 – 2. Auflage, 2014, Ziff. 10.2, 14.5.1 f.). Das Kumulationsverbot wird sodann im bernischen Steuerrecht in Art. 40 Abs. 4 StG (erneut) ausdrücklich festgehalten. Anzumerken ist, dass diese Bestimmung noch aus der Zeit vor dem 1. Januar 2011 stammt und dazumal das bernische Steuerrecht (gleich wie das DBG) die hälftige Aufteilung des Kinderabzugs noch nicht explizit vorsah (vgl. dazu aArt. 40 Abs. 3 Bst. a StG in der [ursprünglichen] Fassung vom 21.5.2000 [BAG 00-124] sowie Art. 40 StG in der Fassung vom 23.3.2010 [BAG 10-113]).

3.1 Die Anwendung des Kumulationsverbots erscheint denn auch sachlich gerechtfertigt. So handelt es sich beim Kinderabzug und den Folgeabzügen um Sozialabzüge. Bei diesen sog. Sozialabzügen stehen die familiären Verhältnisse der Steuerpflichtigen und die mit diesen verbundenen zivilrechtlichen Lasten im Vordergrund. Anders als die Regelung der übrigen Ab-

züge ist jene der Sozialabzüge nicht bundesrechtlich harmonisiert worden, sodass diese von den Kantonen frei bestimmt werden können (vgl. Art. 9 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; VGE 100 2015 239/240/254/255 vom 21.3.2016, E. 3.1; vgl. Botschaft vom 20.5.2009 zum Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern, BBl 2009 4729, 4741 Ziff. 1.1.5.1). Die durch die Leistung von Kinderunterhaltsbeiträgen geschaffene Umverteilung der Mittel geht vor und es wäre systemwidrig, den Abzug von Unterhaltszahlungen für Kinder mit dem Kinderabzug zu kumulieren (BGer 2C_580/2009 vom 1.4.2010, in StR 2010 S. 668 E. 4.1; BGer 2C_835/2009 vom 7.5.2010, E. 3.4). Auch wenn durch diese schematische Zuteilung des Kinderabzugs keine absolute Gleichheit erreicht wird, ist dies nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zulässig. Das Bundesgericht hat dabei erwogen, die Sozialabzüge (und auch Steuertarife) bezweckten, die Steuerlast schematisch den besonderen persönlich-wirtschaftlichen Verhältnissen jeder Kategorie von Steuerpflichtigen entsprechen zu lassen. Dadurch werde dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit Rechnung getragen (Art. 127 Abs. 2 Bundesverfassung [BV; SR 101]; ebenso Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern vom 6. Juni 1993 [Kantonsverfassung; BSG 101.1]). Angesichts der Vielzahl von möglichen Lebenssituationen, die geregelt werden müssten, seien die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen gezwungenermassen von einem gewissen Schematismus geprägt, was jedoch mit den in Art. 127 BV (sowie Art. 104 Kantonsverfassung) verankerten Grundsätzen durchaus vereinbar sei. Aus Praktikabilitätsgründen sei es nicht möglich, jede steuerpflichtige Person mathematisch genau gleich zu behandeln. Der Gesetzgeber dürfe deshalb schematische Lösungen wählen, solange diese nicht ganz allgemein für eine bestimmte Kategorie von Steuerpflichtigen zu einer deutlich höheren Steuerlast oder einer systematischen Ungleichbehandlung führen würden. Zudem könnten die verschiedenen Lebensumstände nur bedingt verglichen werden, so dass das Risiko bestehe, neue Ungleichheiten zu schaffen (BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 5.1; BGer 2C_3/2008 vom 18.4.2008, E. 2.2; BGer 2C_835/2009 vom 7.5.2010, E. 3.2; VGE 100 2009 420 vom 13.8.2010, in NStP 2010 S. 77 ff. E. 3.6.1, jeweils mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 27 zu Art. 35 DBG).

3.2 Vorliegend geht aus den Akten hervor, dass der Rekurrent in der Steuererklärung pro 2016 bezahlte Unterhaltsbeiträge von CHF 35'000.-- geltend gemacht hat (pag. 5). Davon entfallen monatlich je CHF 600.-- auf die minderjährigen Zwillinge D._____ und E._____, für welche der Rekurrent je den hälftigen Kinderabzug beansprucht (pag. 8 sowie Rekurs- und Beschwerdeschrift vom 4.3.2018, Beilage, Scheidungsurteil vom 23.2.2016). Da der Rekurrent demzufolge unbestrittenermassen Unterhaltszahlungen für seine Kinder geleistet hat und diese als Abzug in der Steuererklärung geltend gemacht hat, besteht kein Anspruch auf den (hälfti-

gen) Kinderabzug sowie den damit einhergehenden weiteren Abzügen. Daran ändert nichts, dass die beiden Söhne im Jahr 2016 auch vom Rekurrenten betreut wurden bzw. jeweils von Donnerstagnachmittag bis Samstagabend bzw. jede zweite Woche sogar bis Sonntagabend beim Rekurrenten wohnten. Ebenfalls ändert daran die per 1. Juli 2014 erfolgte Änderung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) nichts (gemeinsame elterliche Sorge als Regelfall gemäss Art. 296 Abs. 2 ZGB; vgl. dazu auch die sinngemässen Ausführungen in BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 9.1 betreffend Einführung der gemeinsamen elterlichen Sorge bei geschiedenen oder getrennt lebenden bzw. nicht verheirateten Elternteilen im ZGB per 1.1.2000 sowie Botschaft zum Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 20.5.2009, BBl 2009 4766 [zu Art. 213 Abs. 1 Bst. a DBG]). Da die Voraussetzungen für die Gewährung des ganzen bzw. anteilmässigen Kinderabzugs fehlen, können auch die weiteren, daran anknüpfenden Abzüge, nicht zugestanden werden.

4. Verwitwete, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende, geschiedene und ledige steuerpflichtige Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, werden zum günstigeren Elterntarif (direkte Bundessteuer) bzw. Verheiratetentarif (kantonale Steuern) besteuert (Art. 36 Abs. 2^{bis} DBG bzw. Art. 42 Abs. 1 StG). Der Elterntarif bzw. Verheiratetentarif kann bei Trennung, Scheidung oder Konkubinat jeweils nur einem der beiden Elternteile gewährt werden, da die damit einhergehende steuerliche Entlastung für das gleiche Kind nur einmal zur Verfügung steht (BGer 2C_3/2008 vom 18.4.2008, E. 2.2 und 2.4; BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 6.8). Üben die Eltern die Obhut über minderjährige Kinder alternierend aus und werden gleichzeitig Unterhaltszahlungen für die Kinder an einen der Elternteile bezahlt, ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung davon auszugehen, dass der Unterhaltszahlungen empfangende Elternteil zur Hauptsache für den Unterhalt der Kinder aufkommt, und zwar auch dann, wenn die Kinder je hälftig von den Eltern betreut werden. Der Verheiratetentarif steht diesfalls immer dem Unterhaltszahlungen empfangenden Elternteil zu. Die Höhe der geleisteten Unterhaltszahlungen spielt dabei keine Rolle (BGer 2C_892/2016 vom 23.6.2017, in StR 72/2017 S. 913 E. 6.4; BGer 2C_3/2008 vom 18.4.2008, E. 2.2 und 2.4 f.; BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 8.4 und 9.1; vgl. auch Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., N. 36i ff. zu Art. 36 DBG; Kästli/Schlup Guignard, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 6 zu Art. 42 StG; vgl. auch Kreisschreiben Nr. 30 der ESTV vom 21.12.2010 – 2. Auflage, 2014, Ziff. 14.3.3 und 14.5.3). Das Bundesgericht sieht in dieser schematischen Zuteilung des Elterntarifs keine Verletzung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und des Gleichbehandlungsgebots (BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 5.1). Da der Rekurrent, wie bereits ausgeführt, im

Jahr 2016 für seine beiden Söhne Unterhaltszahlungen an die Ex-Ehefrau entrichtet hat, ist ihm der Verheiratetentarif bzw. Elterntarif folglich zu Recht nicht gewährt worden.

5. Im Fall der Verweigerung des hälftigen Kinderabzugs für seine Kinder verlangt der Rekurrent den vollen Unterstützungsabzug. Bei den Kantons- und Gemeindesteuern kann die steuerpflichtige Person für Leistungen an unterstützungsbedürftige erwerbsunfähige Personen im Steuerjahr 2016 CHF 4'600.-- abziehen, wenn sie mindestens in der Höhe des Abzugs an deren Unterhalt beigetragen hat (Art. 40 Abs. 5 StG). Bei der direkten Bundessteuer können CHF 6'500.-- für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person abgezogen werden, an deren Unterhalt die steuerpflichtige Person mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt (Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG). Bei minderjährigen Kindern ist jedoch die Kumulation von Unterstützungsabzug und dem Abzug für Kinderunterhaltsbeiträge ausgeschlossen (BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 9.2). Diesbezüglich hat das Bundesgericht hinsichtlich der direkten Bundessteuer (aArt. 213 Abs. 1 Bst. b DBG) festgehalten, dass der Gesetzgeber dem Elternteil, der Unterhaltszahlungen für seine minderjährigen Kinder bezahlt und diese steuerlich abziehen kann, keine weiteren steuerlichen Entlastungen gewähren wollte; dies schliesse auch den Unterstützungsabzug aus, wenn Unterhaltszahlungen für minderjährige Kinder geleistet werden (Kumulationsverbot; vgl. dazu auch BGE 133 II 305, in Pra 97/2008 Nr. 39 E. 6.8 f. mit Hinweisen). Hinsichtlich der kantonalen Steuern ist festzuhalten, dass der Unterstützungsabzug von CHF 4'600.-- geltend gemacht werden kann für Leistungen an unterstützungsbedürftige erwerbsunfähige Personen, sofern die steuerpflichtige Person mindestens in der Höhe des Abzugs an deren Unterhalt beiträgt. Der gleiche Abzug ist zulässig für Leistungen an Nachkommen und die Eltern, die dauernd pflegebedürftig oder auf Kosten der steuerpflichtigen Person in einer Anstalt oder an einem Pflegeplatz versorgt sind, sowie für die Mehrkosten, die für behinderte Nachkommen entstehen (Art. 40 Abs. 5 StG). Gestützt auf den Gesetzeswortlaut und unter Berücksichtigung der Ausgestaltung der Sozialabzüge ist davon auszugehen, dass der kantonale Gesetzgeber für Kinder in erster Linie die Sozialabzüge gemäss Art. 40 Abs. 3 StG vorgesehen hat, wenn diese minderjährig oder in der beruflichen Ausbildung sind. Den Unterstützungsabzug wollte er nur ausnahmsweise zusätzlich zu den Kindersozialabzügen zugestehen, nämlich dann, wenn für diese Kinder gewisse gesetzlich umschriebene, ausserordentliche Auslagen erwachsen; in allen anderen Konstellationen sollte der Unterstützungsabzug für sie hingegen ausgeschlossen sein. Werden nicht Kindersozialabzüge, sondern die für die Kinder geleisteten Unterhaltszahlungen abgezogen, müssen die gleichen Regeln zur Anwendung gelangen (der Abzug für Kinderunterhaltsbeiträge geht den Kindersozialabzügen vor, Art. 40 Abs. 4 StG). Der Unterstützungsabzug könnte diesfalls nur gewährt werden, wenn die steuerpflichtige Person zusätzliche Kosten wegen einer körperlichen oder geistigen Behinderung oder einer dauernden Pflegebedürftigkeit des Kindes bzw. wegen einem Aufenthalt des

Kindes in einer Anstalt oder an einem Pflegeplatz zu tragen hätte (VGE 100 2014 337/338 vom 1.6.2015, E. 3.3; RKE 100 2009 10378 vom 19.6.2012, E. 6.2, nicht publiziert), was vorliegend nicht der Fall ist. Folglich ist ihm der Unterstützungsabzug (zusätzlich zum Abzug der geleisteten Unterhaltsbeiträge) sowohl bei den kantonalen Steuern als auch bei der direkten Bundessteuer zu verweigern.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent grundsätzlich kostenpflichtig und hat 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]). Wenn besondere Verhältnisse es rechtfertigen, kann jedoch von einer Kostenaufnahme abgesehen werden (Art. 200 Abs. 3 StG). Insofern ist zu bemerken, dass der Rekurrent bereits in der Einsprache vom 7. November 2017 diese mit der per 1. Juli 2014 erfolgten Änderung des ZBG begründet hat (pag. 14 f.). Auch in seiner Eingabe vom 6. Dezember 2017 hat er erneut in gleicher Weise argumentiert (pag. 24). Die Steuerverwaltung ist darauf weder mit Schreiben vom 10. November 2017 (pag. 17) noch mit jenem vom 12. Dezember 2017 (pag. 25) eingegangen. Im Schreiben vom 12. Dezember 2017 führte sie lediglich aus, dass die Veranlagung nach dem bernischen und eidgenössischen Steuerrecht vorgenommen werde und nicht nach der "Konferenz der Kantone für Kindes- und Erwachsenenschutz". Erst im Verlauf des vorliegenden Rekurs- und Beschwerdeverfahrens hat die Steuerverwaltung in der Vernehmlassung vom 27. März 2018 entsprechend Stellung genommen. Für den Rekurrenten als Laien war es damit im Einspracheverfahren nicht leicht möglich, die diesbezüglichen Argumente der Steuerverwaltung zu prüfen und das Prozessrisiko abzuwägen. Aufgrund der speziellen Verhältnisse rechtfertigt es sich somit ausnahmsweise von der Auferlegung von Verfahrenskosten abzusehen. Das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege ist somit gegenstandslos geworden und vom Geschäftsverzeichnis abzuschreiben (vgl. Art. 39 Abs. 1 VRPG). Es 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 betreffend die kantonalen Steuern pro 2016 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer pro 2016 wird abgewiesen.
3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
4. Das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege wird als gegenstandslos vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
6. **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 Rechtschrift 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.

7. Zu eröffnen an:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde G. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Vizepräsidentin

Die Gerichtsschreiberin

Nanzer

Gribi