

100.2020.10/11U  
BUC/FLN/SPR

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil vom 16. Februar 2021**

Verwaltungsrichter Häberli, Abteilungspräsident  
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Bürki  
Gerichtsschreiberin Flückiger

**A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_**  
Beschwerdeführende

gegen

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

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer  
2017 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom  
10. Dezember 2019; 100 19 162, 200 19 143)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern veranlagte A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ am 20. August 2018 für das Steuerjahr 2017 abweichend von deren Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 190'344.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern und auf Fr. 196'384.-- bei der direkten Bundessteuer. Das steuerbare Vermögen wurde auf Fr. 988'668.-- festgesetzt. Die Abweichung beruht im Wesentlichen darauf, dass die Steuerverwaltung A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ für deren Tochter C.\_\_\_\_\_ (geb. ... 1997) und für deren Sohn D.\_\_\_\_\_ (geb. ... 1999) bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer einerseits den geltend gemachten Kinderabzug verweigerte, und ihnen andererseits die damit verbundenen kantonrechtlichen Abzüge sowie die Besteuerung zum Elterntarif bei der direkten Bundessteuer verwehrte. Die gegen diese Veranlagungsverfügungen gerichteten Einsprachen wies sie mit Einspracheentscheiden vom 9. April 2019 ab.

### **B.**

Am 26. April 2019 gelangten A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese wies die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 10. Dezember 2019 ab.

### **C.**

Gegen die Entscheide der StRK haben A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ am 9. Januar 2020 in einer einzigen Rechtsschrift sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2017 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragen, es seien die Entscheide der StRK vom 10. Dezember 2019 aufzuheben, der Kinderabzug sowie die damit verbundenen kantonrechtlichen Abzüge zu gewähren und

die Besteuerung in Bezug auf die direkte Bundessteuer zum Elterntarif vorzunehmen.

Am 10. Januar 2020 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Sowohl die StRK als auch die Steuerverwaltung beantragen mit Beschwerdevernehmlassung vom 23. Januar 2020 bzw. mit Beschwerdeantwort vom 25. Februar 2020 die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Mit Eingabe vom 23. März 2020 halten A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ an ihren Anträgen fest.

## **Erwägungen:**

### **1.**

**1.1** Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, sind durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

**1.2** Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, da es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

**1.3** Da der Streitwert Fr. 20'000.-- nicht erreicht, fällt die Behandlung der Beschwerden grundsätzlich in die einzelrichterliche Zuständigkeit (vgl. Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]). Die rechtlichen Verhältnisse rechtfertigen indes die Überweisung an die Kammer (vgl. Art. 57 Abs. 6 i.V.m. Art. 56 Abs. 1 GSOG).

**1.4** Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

## **2.**

Streitig ist, ob die Beschwerdeführenden im Steuerjahr 2017 für ihre gemeinsamen volljährigen Kinder C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ Anspruch haben auf den Kinderabzug und auf damit verbundene kantonale rechtliche Abzüge sowie auf die Besteuerung zum Elterntarif bei der direkten Bundessteuer.

**2.1** Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 1 Bst. a DBG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt, indem von deren gesamten steuerbaren Einkünften (Art. 19-29 StG; Art. 16-24 DBG) die mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen (Gewinnungskosten) und die allgemeinen Abzüge (Art. 31-39 StG; Art. 26-33a DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 25 DBG). Vom so bestimmten Reineinkommen sind anschliessend allfällige Sozialabzüge

(Art. 40 StG; Art. 35 DBG) vorzunehmen, um das steuerbare Einkommen zu bestimmen. Die Sozialabzüge werden zur Berücksichtigung des sozialen Status der steuerpflichtigen Person und dessen Einflusses auf die individuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit vorgenommen. Im Vordergrund stehen die familiären Verhältnisse der Steuerpflichtigen und die damit verbundenen zivilrechtlichen Lasten (vgl. BGE 131 I 377 E. 4.2; VGE 2016/14/15 vom 13.1.2017 E. 4.1, 2015/239/240/254/255 vom 21.3.2016 E. 3.1, je auch zum Folgenden). Die Regelung der Sozialabzüge ist nicht bundesrechtlich harmonisiert worden, weshalb 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]). Zu den Sozialabzügen gehört insbesondere der allgemeine Kinderabzug gemäss Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG. Da dabei die massgebenden kantonal- und bundesrechtlichen Bestimmungen gleich lauten, rechtfertigt sich trotz der fehlenden bundesrechtlichen Harmonisierung eine einheitliche Auslegung (BVR 2011 S. 249, in StE 2011 B 11.2 Nr. 9 und NStP 2010 S. 101 E. 3.1; VGE 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.2.2 [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75]; vgl. auch BGE 115 II 181 E. 2a; BGer 2C\_235/2009 vom 30.10.2009, in StE 2010 A 23.21 Nr. 1 E. 4.4). Soweit sodann ausserkantonale Normen mit Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG übereinstimmen, spricht nichts dagegen, auch die sie betreffende Steuerrechtspraxis zu berücksichtigen.

**2.2** Gemäss Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG können für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt, Fr. 8'000.-- bzw. Fr. 6'500.-- abgezogen werden.

**2.2.1** Die Formulierung dieser Bestimmungen lehnt sich stark an den Wortlaut von Art. 277 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) an: Danach dauert die Unterhaltspflicht der Eltern bis zur Volljährigkeit des Kindes (Abs. 1); hat das Kind dann noch keine angemessene Ausbildung, so haben die Eltern, soweit es ihnen nach den gesamten Umständen zugemutet werden darf, für seinen Unterhalt aufzukommen, bis eine entsprechende Ausbildung ordentlicherweise abgeschlossen werden kann (Abs. 2). Mit dem

Kinderabzug soll die zivilrechtliche Unterhaltspflicht der Eltern gegenüber ihren Kindern steuerlich berücksichtigt werden. Es ist deshalb eine Wertkongruenz zwischen den beiden Rechtsgebieten und eine Beurteilung in Übereinstimmung mit der Praxis zur zivilrechtlichen Unterhaltspflicht anzustreben (vgl. VGE 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.2.2 [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75]; Bosshard/Bosshard/Lüdin, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, 2000, S. 133, 154 ff.; Leuch/Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 40 N. 17, 20 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 35 N. 41 ff.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 35 N. 29 f., je auch zum Folgenden; vgl. etwa auch OGer AR vom 11.3.2015, in GVP 27/2015 Nr. 3644 S. 50 E. 2.1.8 und 2.3.3 f. [bestätigt durch BGer 2C\_492/2015 vom 19.4.2016], vom 22.10.2014, in GVP 26/2014 Nr. 3621 S. 44 E. 2.2.1; zur ständigen Praxis des Verwaltungsgerichts in Bezug auf die am Zivilrecht orientierte Auslegung des Ausbildungsbegriffs vgl. ausserdem VGE 2010/299/300 vom 25.8.2011 E. 2.2, 23307/23308 vom 23.3.2009 E. 2.3, 23043/23044 vom 20.3.2008, in NStP 2008 S. 6 E. 2.2 f.). Nach Art. 276 Abs. 3 ZGB sind die Eltern in dem Mass von der Unterhaltspflicht befreit, als dem Kind zugemutet werden kann, den Unterhalt aus seinem Arbeitserwerb oder anderen Mitteln selber zu bestreiten. Bedarf das Kind angesichts seiner eigenen finanziellen Möglichkeiten keiner Unterstützung durch die Eltern, so trifft diese auch keine Unterhaltspflicht mehr. Damit entfällt der zivilrechtliche Anlass für die Gewährung des Kinderabzugs, erfolgen doch allfällige Leistungen gegenüber dem Kind nicht in Erfüllung einer Rechtspflicht. Nach dem Gesagten hängt die Geltendmachung des Kinderabzugs davon ab, ob die Eltern gestützt auf Art. 277 Abs. 2 i.V.m. Art. 276 Abs. 3 ZGB eine zivilrechtliche Unterhaltspflicht trifft und das Kind in diesem Sinn auf die Unterstützung der Eltern angewiesen ist (BGer 2C\_516/2013 und 2C\_517/2013 vom 4.2.2014, in StR 2014 S. 302 E. 2.1 ff., 2A.323/2003 vom 30.1.2004 E. 4.2, 2A.536/2001 vom 29.5.2002, in StR 2002 S. 632 E. 3.2.1; VGE 2010/299/300 vom 25.8.2011 E. 2.4, 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.2.1 f. [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75], je mit Hinweisen; Baumgartner/Eichenberger, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen

Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 35 DBG N. 14 ff.; vgl. zum Bundesrecht auch Kreisschreiben [KS] Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung [ESTV] vom 21.12.2010 Ziff. 10.3).

**2.2.2** Gemäss Lehre und Rechtsprechung setzt die Anspruchsberechtigung zum Kinderabzug für volljährige Kinder weiter voraus, dass sich diese in beruflicher Ausbildung befinden und deshalb noch unterstützungsbedürftig sind und dass die steuerpflichtige Person für deren Unterhalt aufkommt. Die steuerpflichtige Person braucht dabei nicht im selben Haushalt wie das Kind zu leben. Ebenso wenig ist erforderlich, dass sie überwiegend oder sogar vollständig für die Kinderunterhaltskosten aufkommt. Es reicht vielmehr aus, wenn sie mindestens Kosten in der Höhe des Kinderabzugs trägt (BGE 129 V 226 E. 4.1, 94 I 231 E. 1; BGer 2C\_516/2013 und 2C\_517/2013 vom 4.2.2014, in StR 2014 S. 302 E. 2.1; VGE 2009/420 vom 13.8.2010 E. 2.3, 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.4 [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75], je mit Hinweisen; vgl. Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N. 26 ff., 40, 44; Peter Locher, a.a.O., Art. 35 N. 29).

**2.3** Die Beschwerdeführenden machen neben dem Kinderabzug weitere damit zusammenhängende Abzüge geltend: Hinsichtlich der Einkommenssteuer besteht bei den Kantons- und Gemeindesteuern der Anspruch auf einen Abzug von höchstens Fr. 6'200.-- pro Kind in auswärtiger Ausbildung oder für nachgewiesene zusätzliche Ausbildungskosten, wobei die tatsächlichen Mehrkosten zu berücksichtigen sind (Art. 40 Abs. 3 Bst. b StG; nachfolgend: Ausbildungsabzug). Ferner können steuerpflichtige Personen sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer für jedes Kind zusätzliche Fr. 700.-- zum Abzug bringen für Beiträge an Krankenkassen, Unfall- und Invalidenversicherung, für die private Alters- und Hinterbliebenenvorsorge, Lebensversicherung und dergleichen, sowie für Zinsen auf Sparkapitalien (Art. 38 Abs. 1 Bst. g Ziff. 4 StG; Art. 33 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b DBG; nachfolgend: zusätzlicher Versicherungsabzug). Hierbei handelt es sich allerdings um einen vom StHG vorgeschriebenen allgemeinen Abzug und nicht um einen Sozialabzug (vgl. Art. 9 Abs. 2 Bst. g StHG). Sodann haben Ehepaare in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe, die mit unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zu-

sammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, bei der direkten Bundessteuer Anspruch auf die Besteuerung zum sog. Elterntarif: Der gemäss Art. 36 Abs. 2 DBG (sog. Verheiratetentarif) ermittelte Steuerbetrag ermässigt sich um Fr. 251.-- für jedes Kind (Art. 36 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG). Für den Bereich der auf kantonaler Ebene zwingend zu erhebenden Vermögenssteuer (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. a StHG) können die steuerpflichtigen Personen für jedes Kind, für das der Abzug nach Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG beansprucht werden kann, Fr. 18'000.-- vom Reinvermögen abziehen (Art. 64 Abs. 1 Bst. b StG; nachfolgend: Vermögensabzug). – Alle genannten Abzüge setzen voraus, dass der Kinderabzug zulässig ist (vgl. Leuch/Schlup Guignard, a.a.O., Art. 40 N. 28). Es ist somit vorab zu klären, ob die Voraussetzungen für dessen Gewährung erfüllt sind (E. 3 hiernach).

### 3.

**3.1** Den Akten ist Folgendes zu entnehmen: Die Beschwerdeführenden haben drei gemeinsame Kinder: C.\_\_\_\_\_, D.\_\_\_\_\_ und E.\_\_\_\_\_, wobei C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ am Ende des Steuerjahrs 2017 bereits volljährig waren. C.\_\_\_\_\_ schloss Mitte 2016 das Gymnasium ab und absolvierte ab dem 11. September 2017 an der ... in ... einen Vorbereitungskurs im Hinblick auf ein künftiges Studium (Vorakten StV [act. 4B] pag. 82, 84). D.\_\_\_\_\_ besuchte zu dieser Zeit noch das Gymnasium in ... (Vorakten StV [act. 4B] pag. 83). Im massgebenden Jahr erzielten die beiden ein Nettoeinkommen von Fr. 6'508.-- (C.\_\_\_\_\_) bzw. Fr. 178.-- (D.\_\_\_\_\_); unter Berücksichtigung der zulässigen Abzüge betrug das steuerbare Einkommen je Null Franken (vgl. Vorakten StRK [act. 4A] pag. 4 f., auch zum Folgenden). Sie verfügten per 31. Dezember 2017 über ein Reinvermögen in der Höhe von Fr. 64'693.-- (C.\_\_\_\_\_) bzw. Fr. 58'656.-- (D.\_\_\_\_\_). Das bewegliche Vermögen von C.\_\_\_\_\_ belief sich dabei auf Fr. 35'043.--; jenes von D.\_\_\_\_\_ auf Fr. 28'998.--. Im Übrigen besteht das Vermögen der beiden aus ihren jeweiligen Anteilen an einer 3,5-Zimmer-Wohnung in ... (Stockwerkeinheit Nr. X\_\_\_\_\_, Parzelle Nr. 1\_\_\_\_\_, Plan Nr. ..., Wohnung Nr. ...; Grundbuchauszug vom 9.6.2016 [nachfolgend: Grundbuchauszug], Vorakten StV [act. 4B] pag. 67 f., auch zum Folgenden), welche die

Grosseltern den drei Kindern der Beschwerdeführenden mit Vereinbarung vom 31. März 2016 zu Gesamteigentum übertragen haben (Beschwerdebeilage [BB] 8). Nach den glaubwürdigen und von der Vorinstanz und der Steuerverwaltung nicht in Frage gestellten Angaben der Beschwerdeführenden räumten die Kinder ihren Grosseltern ein bis zu deren Lebensende geltendes Wohn- bzw. Mitbenützungsrecht ein (Beschwerden Ziff. II./C./b ff.; vgl. auch das Bestätigungsschreiben des Grossvaters vom 27.12.2019, BB 5), wobei der Grossvater zwischenzeitlich verstorben ist (vgl. Eingabe der Beschwerdeführenden vom 23.3.2020). Grundbuchlich ist die Wohnung nicht belastet (vgl. Grundbuchauszug S. 2).

**3.2** Die StRK ist in Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung zum Schluss gelangt, dass die Unterstützungsbedürftigkeit im Jahr 2017 sowohl für C. \_\_\_\_\_ als auch für D. \_\_\_\_\_ zu verneinen sei und kein Anspruch auf den Kinderabzug sowie die damit verbundenen Abzüge bestehe. Sie hat zusammenfassend erwogen, nach der gesetzmässigen Praxis der Steuerverwaltung liege die zur Beurteilung der Unterstützungsbedürftigkeit im Jahr 2017 massgebende Einkommensgrenze bei Fr. 24'000.-- und die Vermögensgrenze bei Fr. 50'000.-- (angefochtene Entscheide E. 4.3; vgl. zu den Grenzwerten auch hinten E. 3.3.1). Im vorliegenden Fall liege das Vermögen der beiden volljährigen Kinder je über dem Grenzwert, wobei ihnen zuzumuten sei, auch das unbewegliche Vermögen zu verwerthen bzw. die Gesamthandgemeinschaft aufzulösen (angefochtene Entscheide E. 4.5, 6). – Die Beschwerdeführenden bringen dagegen im Wesentlichen vor, dass sie zivilrechtlich nach wie vor verpflichtet seien, ihre volljährigen Kinder zu unterstützen. Dieser Unterstützungspflicht sei steuerrechtlich durch die Gewährung der Kinderabzüge und der damit verbundenen Abzüge Rechnung zu tragen (Beschwerden Ziff. II./B). Daran ändere das Vermögen der Kinder nichts, sei die Wohnung doch durch ein mündlich vereinbartes Wohn- bzw. Mitbenützungsrecht belastet (Beschwerden Ziff. II./C./c und d) und die Verwertung ohnehin nicht zumutbar (Beschwerden Ziff. II./C./e).

**3.3** Es ist unbestritten, dass sowohl C. \_\_\_\_\_ als auch D. \_\_\_\_\_ sich am 31. Dezember 2017 in Ausbildung befanden und die Beschwerdeführenden für beide Kinder im Jahr 2017 insgesamt Unterstützungsleistungen (mindestens) in der Höhe des jeweiligen Kinderabzugs erbracht

haben (vgl. angefochtene Entscheide E. 4). Streitig und im Folgenden zu prüfen ist indes, ob der Anspruch auf den Kinderabzug zufolge fehlender Unterstützungsbedürftigkeit zu verneinen ist.

**3.3.1** Bei der Konkretisierung der Voraussetzung der elterlichen Unterhaltspflicht bzw. der Unterstützungsbedürftigkeit des Kindes (vgl. vorne E. 2.2.1) steht den Veranlagungsbehörden ein grosser Ermessensspielraum zu, zumal in Bezug auf die finanziellen Verhältnisse des Kindes keine gesetzlichen Grenzbeträge bestehen, ab deren Erreichen der Kinderabzug nicht mehr zu gewähren ist (vgl. VGE 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.3.1 [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75]). Dabei ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalierung aus Gründen der Praktikabilität und Veranlagungsökonomie unerlässlich und zulässig (zu ihrer besonderen Bedeutung bei der Anwendung der Bestimmungen über die Sozialabzüge bzw. anorganischen Abzüge vgl. BGE 141 II 338 E. 4.5 [Pra 2016 Nr. 45 S. 425, StE 2015 A 21.16 Nr. 18 und StR 2015 S. 797], 133 II 305 E. 5.1 [Pra 2008 Nr. 39 S. 265, StE 2008 B 26.22. Nr. 4 und ASA 76/2008 S. 757], 128 I 240 E. 2.3, 126 I 76 E. 2a; BGer 2C\_22/2016 und 2C\_23/2016 vom 21.4.2016 E. 3.2.4, 2C\_516/2013 E. 2.3, 2C\_835/2009 vom 7.5.2010, in StE 2010 B 29.3 Nr. 37 E. 3.2; VGE 2016/193/194 vom 25.7.2017 E. 4.1; Peter Locher, a.a.O., Art. 35 N. 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N. 9, je mit weiteren Hinweisen). Entsprechend gelten nach langjähriger und konstanter Praxis der Steuerverwaltung, die insoweit auf die kantonale Praxis zum Unterstützungsabzug nach Art. 40 Abs. 5 StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG zurückgreift, volljährige (sich in Ausbildung befindende) Kinder in der Regel als unterstützungsbedürftig, soweit ihr Einkommen und Vermögen gewisse Grenzbeträge nicht überschreiten. Gemäss den für das hier interessierende Jahr 2017 einschlägigen Vollzugshilfen liegen diese Grenzwerte bei Fr. 24'000.-- (Einkommen, d.h. Nettolohn, Ersatzeinkommen, Stipendien usw., jedoch ohne Kinderalimente) bzw. Fr. 50'000.-- (Vermögen; vgl. Wegleitung 2017 zum Ausfüllen der Steuererklärung für natürliche Personen [nachfolgend: Wegleitung 2017] S. 21, einsehbar unter <<http://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken «Dokumente, Publikationen, Merkblätter, Wegleitungen, Formulare/ Wegleitungen/Steuerjahr 2017/Natürliche Personen»; vgl. auch Merkblatt Nr. 12 zur Besteuerung von Familien [nachfolgend: MB 12] S. 1, einsehbar unter

<<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken «Dokumente, Publikationen, Merkblätter, Wegleitungen, Formulare/Merkblätter/Einkommens- und Vermögenssteuern/Steuerjahr 2017»; vgl. KS Nr. 30 Ziff. 10.3).

**3.3.2** Die vorgenannten Grenzbeträge sind in Verwaltungsverordnungen enthalten. Deren Hauptfunktion besteht darin, im Sinn einer behördlichen Weisung über die Auslegung und Anwendung der Bestimmungen zum Kinderabzug eine schematische und praktikable sowie – damit einhergehend – eine einheitliche und sachgerechte Praxis sicherzustellen. Obwohl den Grenzbeträgen damit nicht die Verbindlichkeit von Rechtssätzen zukommt, sind sie zu berücksichtigen, soweit ihre Anwendung nicht gegen gesetzliche Regelungen verstösst und eine einzelfallgerechte Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt bzw. die rechtlichen Vorgaben überzeugend und in praktikabler Weise konkretisiert (vgl. BVR 2019 S. 293 [VGE 2016/59 vom 24.4.2018] nicht publ. E. 3.1, 2018 S. 139 E. 2.3, 2017 S. 7 E. 4.1; BGE 146 V 233 E. 4.2.1, 145 V 84 E. 6.1.1, 142 II 182 E. 2.3.2 f., 138 II 536 E. 5.4.3). Umgekehrt ist den Einkommens- und Vermögensgrenzbeträgen die Anwendung zu versagen, wenn das Ergebnis im Einzelfall mit Sinn und Zweck der Gesetzesbestimmung nicht mehr in Einklang zu bringen ist oder die im Sinn des Rechtsgleichheitsgebots erforderlichen Differenzierungen allzu sehr vernachlässigt werden (vgl. Peter Locher, Praktikabilität im Steuerrecht [unter besonderer Berücksichtigung des materiellen Rechts der direkten Steuern], in Behnisch/Marantelli [Hrsg.], Beiträge zur Methodik und zum System des schweizerischen Steuerrechts, Bern 2014, S. 229 ff., 233 f.; Beatrice Weber-Dürler, Verwaltungsökonomie und Praktikabilität im Rechtsstaat, in ZBI 87/1986 S. 193 ff., 214; in diesem Sinn auch VGer ZH SB.2020.00024 vom 26.8.2020 E. 2.4.2; KG BL 810 18 183 vom 9.1.2019 E. 6.3; zu Verwaltungsverordnungen im Steuerrecht vgl. Michael Beusch, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 102 DBG N. 9 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 199 N. 17 ff.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 102 N. 26 ff.; zu Verwaltungsverordnungen allgemein statt vieler Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 87; Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 66 N. 41).

**3.3.3** Die vorne in E. 3.3.1 erläuterte Praxis der Steuerverwaltung wurde sowohl von der StRK als auch vom Verwaltungsgericht als grundsätzlich sachgerecht und zweckmässig beurteilt. Insbesondere ist nach der (bundesgerichtlich bestätigten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts nicht zu beanstanden, dass neben den Einkommens- auch die Vermögensverhältnisse des volljährigen Kindes massgebend sind, soweit die Verwertung des Vermögens zur Finanzierung des Lebensunterhalts zumutbar erscheint (vgl. Leuch/Schlup Guignard, a.a.O., Art. 40 N. 20; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N. 41, 68; vgl. auch Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 35 DBG N. 25b zum Unterstützungsabzug nach Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG). Offengelassen hat das Verwaltungsgericht allerdings die Frage, ob – wie beim Einkommen – auch bezüglich des Vermögens auf die betragsmässige Obergrenze gemäss der Praxis zum Unterstützungsabzug abzustellen ist und demnach ein Kind ab einem Vermögen von Fr. 50'000.-- nicht mehr als unterstützungsbedürftig gilt (vgl. VGE 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.3.2 und 3 [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75], mit Verweisen, bejahend für ein Bankguthaben in der Höhe von Fr. 0,7 Mio. aus Versicherungsleistung, jedoch verneinend für wohnrechtbelastetes Miteigentum). Darüber braucht auch vorliegend nicht entschieden zu werden.

**3.3.4** Wie vorne in E. 3.3.2 dargelegt, ist die Anwendung der Grenzbeträge durch Sinn und Zweck von Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG beschränkt. Mit dem Kinderabzug soll die zivilrechtliche Unterhaltspflicht steuerlich Berücksichtigung finden und insoweit eine Wertkongruenz zwischen Zivil- und Steuerrecht erreicht werden; der Kinderabzug ist jenen steuerpflichtigen Personen vorbehalten, die Unterhalt in Erfüllung einer gesetzlichen Verpflichtung leisten (vgl. vorne E. 2.2.1). Zivilrechtlich setzt die Unterhaltspflicht insbesondere Zumutbarkeit der Unterhaltszahlungen auf Seiten der Eltern sowie Unzumutbarkeit der Eigenfinanzierung bzw. Unterstützungsbedürftigkeit auf Seiten des Kindes voraus. Sie ist damit anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände zu beurteilen, bei der nicht nur die wirtschaftlichen Verhältnisse des Kindes, sondern auch jene der Eltern zu berücksichtigen und einander gegenüberzustellen sind (BGE 135 III 66 E. 4, 129 III 375 E. 3, 111 II 410 E. 2, 107 II 406 E. 2c; BGer 5A\_129/2019 vom 10.5.2019 E. 2.1 und 9.3, 5A\_481/2016 vom 2.9.2016 E. 2.1; vgl. Foun-

toulakis/Breitschmid, in Basler Kommentar, 6. Aufl. 2018, Art. 276 ZGB N. 31 ff., Art. 277 ZGB N. 15; Bruno Roelli, in Handkommentar zum Schweizer Privatrecht, Personen- und Familienrecht, Partnerschaftsgesetz, 3. Aufl. 2016, Art. 276 ZGB N. 6, auch zum Folgenden). Die elterliche Unterhaltspflicht wird insbesondere verneint, wenn auf Seiten des Kindes Einkünfte aus Arbeitserwerb oder andere Mittel mit Unterhaltscharakter vorhanden sind (Fountoulakis/Breitschmid, a.a.O., Art. 276 ZGB N. 31). Hingegen wird das Kindesvermögen mit Blick auf die strengen Vorschriften zu dessen Verwertung (vgl. Art. 321 ff. ZGB) zivilrechtlich grundsätzlich nur herangezogen, sofern es sich um freies Vermögen handelt. Selbst wenn solche Mittel vorhanden sind, muss das Kind diese zudem nicht vollständig für seinen Unterhalt einsetzen (Fountoulakis/Breitschmid, a.a.O., Art. 276 ZGB N. 33). Einkommen und Vermögen sind gemäss Art. 285 Abs. 1 ZGB für die Bemessung des Unterhaltsbeitrags lediglich «zu berücksichtigen» und dies nur im Umfang, in dem es dem Kind zugemutet werden kann (Art. 276 Abs. 3 ZGB; BGer 5A\_129/2019 vom 10.5.2019 E. 9.3).

**3.3.5** Nach dem Gesagten handelt es sich bei der Unterstützungsbedürftigkeit des Kindes entgegen der Auffassung der Vorinstanz nicht um eine von der elterlichen Unterhaltspflicht losgelöste Voraussetzung des Kinderabzugs, die es speziell im Steuerrecht kumulativ zu erfüllen gilt (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.5). Sie bildet vielmehr einen Teilaspekt der zivilrechtlichen Unterhaltspflicht, indem Unterhaltszahlungen nur soweit geschuldet sind, als dem volljährigen Kind nicht zugemutet werden kann, seinen Unterhalt selbst zu bestreiten. Die Zumutbarkeit bestimmt sich dabei einerseits aus dem Vergleich der Leistungsfähigkeit von Eltern und Kind und andererseits nach der Höhe der elterlichen Leistungen sowie dem Bedarf des Kindes; der Umfang der Berücksichtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Kindes hängt von den Verhältnissen im Einzelfall ab (vgl. BGer 5A\_129/2019 vom 10.5.2019 E. 9.3 betreffend Volljährigenunterhalt; vgl. zur Zumutbarkeit auch E. 3.3.4 hiervor). Allerdings ist es weder Aufgabe der Steuerverwaltung noch der Steuerjustizbehörden, im Massenverfahren der Steuerveranlagung bei der Prüfung des Kinderabzugs die elterliche Unterhaltspflicht (vorfrageweise) im Detail zu prüfen. Im Sinn der gerade bei Sozialabzügen unerlässlichen Schematisierung erscheint es vielmehr sachgerecht, in erster Linie auf eine pauschal beurteilte Unterstützungsbedürftigkeit

des Kindes abzustellen (vgl. vorne E. 3.3.1, 3.3.3). Indessen dürfen die wirtschaftlichen Verhältnisse des Kindes dann nicht allein und ohne weiteres massgebend bleiben, wenn weitere aktenkundige Umstände wie namentlich die aus den Veranlagungsunterlagen hervorgehenden Steuerfaktoren der Eltern darauf hindeuten, dass eine zivilrechtliche Unterhaltspflicht besteht. So kann es sich etwa verhalten, wenn das Kind kein Erwerbseinkommen erzielt und sein Vermögen den Grenzbetrag von Fr. 50'000.-- nur knapp überschreitet, hingegen die Eltern über ein überdurchschnittliches Einkommen verfügen (vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N. 41 mit Hinweis auf StRK ZH ST.2010.184/DB.2010.135 vom 7.9.2010, in StE 2011 B 29.3 Nr. 38 E. 2b/bb und BGE 111 II 410). Bei solchen Verhältnissen ist ohne weiteres vom Bestehen einer Unterhaltspflicht der Eltern auch gegenüber einem volljährigen Kind auszugehen. Je nach wirtschaftlicher Gesamtsituation der Familie könnte das Kind zwar verpflichtet werden, einen gewissen Beitrag zu leisten. Eine Befreiung der Eltern von ihrer gesetzlichen Unterhaltspflicht allein wegen eines Vermögens in der Höhe von knapp über Fr. 50'000.-- scheint diesfalls jedoch ausgeschlossen. Unter diesen Umständen würde eine auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Kindes bzw. eine starre Vermögensgrenze beschränkte Betrachtung, wie sie die vorerwähnten Vollzugshilfen vorsehen, eine offensichtliche Diskrepanz zwischen mutmasslicher zivilrechtlicher Unterhaltspflicht einerseits und steuerrechtlicher Beurteilung des Kinderabzugs andererseits schaffen, die sich auch mit den an sich gewichtigen Praktikabilitätsinteressen und der Veranlagungsökonomie nicht rechtfertigen lässt (vgl. vorne E. 3.3.2). Stattdessen sind in diesem Fall anhand leicht feststellbarer Steuerfaktoren die wirtschaftlichen Verhältnisse der Eltern jenen des Kindes gegenüberzustellen. Ergibt sich daraus, dass die Unterhaltszahlungen durch die Eltern in Erfüllung einer gesetzlichen Verpflichtung erbracht wurden, ist diesem Umstand durch Gewährung des Kinderabzugs Rechnung zu tragen, selbst wenn das Kindesvermögen über dem Grenzbetrag liegen sollte (vgl. auch etwa OGer AR vom 11.3.2015, in GVP 27/2015 Nr. 3644 S. 50 E. 2.1.8 und 2.3.3 f. [bestätigt durch BGer 2C\_492/2015 vom 19.4.2016], vom 22.10.2014, in GVP 26/2014 Nr. 3621 S. 44 E. 2.2.1).

**3.4** Im vorliegenden Fall haben die beiden volljährigen Kinder der Beschwerdeführenden im massgeblichen Steuerjahr zwar kein bzw. kaum Ein-

kommen erzielt. Sie verfügten jedoch über ein steuerbares Vermögen in der Höhe von insgesamt Fr. 64'693.-- (C.\_\_\_\_\_) bzw. Fr. 58'656.-- (D.\_\_\_\_\_; vgl. vorne E. 3.1, auch zum Folgenden), soweit auf das gesamte satzbestimmende Reinvermögen und nicht bloss auf das im Kanton Bern steuerbare Vermögen abzustellen ist (was die Beschwerdeführenden jedoch nicht mehr geltend machen; vgl. Beschwerden Ziff. I./3.; angefochtene Entscheide E. 5). Das in Frage stehende Vermögen ist je rund zur Hälfte in einer im Gesamteigentum aller drei Kinder stehenden 3,5-Zimmer-Wohnung gebunden sowie mit einem obligatorischen Wohn- bzw. Mitbenützungsrecht der Grossmutter belastet und insoweit nicht liquid. Da somit die Verfügungsfreiheit über die Wohnung erheblich eingeschränkt ist, erscheint zweifelhaft, ob eine Vermögensverwertung überhaupt zumutbar wäre, auch wenn es sich um eine Ferienwohnung handelt. In jedem Fall wird die Vermögensgrenze von Fr. 50'000.-- nur knapp überschritten und würde überdies schon nach einer geringfügigen Anzehrung des Kindesvermögens unterschritten. Damit stehen die wirtschaftlichen Verhältnisse der Kinder in keinem Verhältnis zum überdurchschnittlichen Einkommen und Vermögen ihrer Eltern: Diese erzielten im Jahr 2017 Einkünfte von über Fr. 250'000.-- und verfügten über ein steuerbares Vermögen von nahezu einer Million Franken, wobei allein das Wertschriftenvermögen rund Fr. 500'000.-- betrug (vgl. Veranlagungsverfügungen vom 20.8.2018, Vorakten StV [act. 4B] pag. 94 ff.). Mithin ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführenden – wie sie selber betonen (vgl. Beschwerden Ziff. II./B., III.) – ohne Vermögensanzehrung in der Lage waren, im Jahr 2017 für den Unterhalt ihrer Kinder aufzukommen. In Anbetracht dieser wirtschaftlichen Verhältnisse kann ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass den Beschwerdeführenden die finanzielle Unterstützung beider volljähriger Kinder zumutbar war, wie denn auch die Steuerverwaltung bereits in ihren Einspracheentscheiden zutreffend festgehalten hat (Vorakten StV [act. 4B] pag. 108 ff., mit Verweis auf das Schreiben der Steuerverwaltung vom 15.1.2019 [nachfolgend: Begründung Einspracheentscheide] E. 3.2, Vorakten StV [act. 4B] pag. 104 ff.; ebenso angefochtene Entscheide E. 4). Gesamthaft betrachtet deutet die Gegenüberstellung der finanziellen Verhältnisse der Beschwerdeführenden und ihrer Kinder klar darauf hin, dass eine zivilrechtliche Unterhaltspflicht zu bejahen ist. Würde die elterliche Unterstützungspflicht bei diesen Gegebenheiten mit der Vorinstanz und der

Steuerverwaltung allein gestützt auf den Vermögensgrenzwert verneint, so führte dies zu einem Ergebnis, das mit dem richtig verstandenen Sinn von Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG nicht mehr in Einklang zu bringen ist. Damit sind die Voraussetzungen zur Gewährung des Kinderabzugs im vorliegenden Fall zu bejahen, auch wenn das in zumutbarer Weise verwertbare Vermögen der beiden Kinder möglicherweise über dem Grenzbetrag von Fr. 50'000.-- liegt. An diesem Ergebnis vermag entgegen der Auffassung der StRK auch der Hinweis auf die vom Bundesamts für Statistik (BfS) ermittelten Gesamtausgaben von Studierenden, die im elterlichen Haushalt leben, nichts zu ändern (angefochtene Entscheide E. 4.4). Zu keiner anderen Schlussfolgerung führt sodann das Vorbringen der Steuerverwaltung, wonach sich die Unterstützungsbedürftigkeit beim Unterstützungsabzug – und zufolge einheitlicher Beurteilung auch jene beim Kinderabzug – gemäss bundesgerichtlicher Vorgabe nach dem Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (ELG; SR 831.30) richte und Kinder in der seit dem 1. Januar 2021 massgeblichen Fassung des ELG ab einem Vermögen von Fr. 50'000.-- keinen Anspruch auf Ergänzungsleistungen hätten (vgl. Art. 9a Abs. 1 Bst. c ELG; Beschwerdeantwort S. 2). Die genannten Bestimmungen sind im vorliegenden Fall schon deshalb nicht einschlägig, weil sie im fraglichen Steuerjahr noch nicht in Kraft waren.

**3.5** Zusammenfassend führt eine Gesamtbeurteilung der leicht feststellbaren Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Beschwerdeführenden und ihrer beiden volljährigen (sich in Ausbildung befindenden) Kinder zum Schluss, dass die Unterhaltszahlungen im Jahr 2017 in Erfüllung der elterlichen Unterhaltspflicht erfolgt sind. Wenn unter diesen Umständen in Anwendung des in den Vollzugshilfen vorgesehenen Vermögensgrenzbetrags von Fr. 50'000.-- der Kinderabzug verweigert wird, ist dies mit Sinn und Zweck von Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG nicht zu vereinbaren. Vielmehr sind sämtliche Voraussetzungen der einschlägigen Bestimmungen erfüllt und den Beschwerdeführenden ist der Kinderabzug für C. \_\_\_\_\_ und D. \_\_\_\_\_ zu gewähren.

#### 4.

Da der Anspruch auf den Kinderabzug gemäss den Erläuterungen in E. 3 hiervor zu bejahen ist, sind vorbehältlich zusätzlicher Voraussetzungen auch die damit zusammenhängenden Abzüge und die Besteuerung zum Elterntarif zu gewähren (vgl. vorne E. 2.3; Leuch/Schlup Guignard, a.a.O., Art. 40 N. 28, 30, 40, Art. 38 N. 92; Peter Locher, a.a.O., Art. 33 N. 81, Art. 36 N. 12 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 36 N. 44; Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 36 DBG N. 36a, Kästli/Bärtschi, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 64 N. 5).

**4.1** Der geltend gemachte Ausbildungsabzug gemäss Art. 40 Abs. 3 Bst. b StG betrug im Jahr 2017 pro Kind in auswärtiger Ausbildung maximal Fr. 6'200.-- (vgl. vorne E. 2.3). Er setzt – wie der Kinderabzug – zunächst voraus, dass sich das betreffende Kind in Ausbildung befindet (Leuch/Schlup Guignard, a.a.O., Art. 40 N. 30 ff.). Weiter hat die steuerpflichtige Person die tatsächlich getragenen zusätzlichen Ausbildungskosten nachzuweisen. Als solche gelten nach ständiger Rechtsprechung nur Mehrkosten, die im Zusammenhang mit der ordentlichen schulischen Grundausbildung aufgewendet werden, wie Schulgeld, Kosten für Veranstaltungen, die durch den Schulbetrieb verursacht werden (Exkursionen, Schulreisen usw.), Aufwendungen für Lehrbücher, Literatur und Nachhilfeunterricht im Bereich dieser Grundausbildung sowie Aufwendungen für Musik- und Sportunterricht, sofern sie zu entsprechenden Berufen oder Ausbildungen (Turnlehrer, Skilehrer, Matura mit Musik statt Zeichnen) führen. Erfasst werden also nur Ausbildungskosten im engeren Sinn. Nicht anzuerkennen sind hingegen etwa Kosten für die freiwillige Sprach-, Sport- und Musikausbildung (BVR 1996 S. 289 E. 2; VGE 2013/359/360 vom 13.10.2014 E. 2.3, 22697/22698 vom 11.7.2007, E. 5.4, vgl. auch Leuch/Schlup Guignard, a.a.O., Art. 40 N. 33 ff.). – Die Beschwerdeführenden haben in der Steuererklärung 2017 zusätzliche Ausbildungskosten in der Höhe von Fr. 6'145.-- (C. \_\_\_\_\_) bzw. Fr. 5'662.-- (D. \_\_\_\_\_) geltend gemacht (vgl. Vorakten StV [act. 4B] pag. 54 ff., 62). Diese Kosten wurden von den Vorinstanzen nicht in Frage gestellt; die Steuerverwaltung hält in ihren Erläuterungen zur Begründung ihrer Einspracheentscheide vielmehr fest, dass sie nicht daran zweifle, «dass die

Einsprecher die vorgebrachten Lebenshaltungs- und Ausbildungskosten tatsächlich übernommen» hätten (vgl. Begründung Einspracheentscheide E. 3.2). Der Ausbildungsabzug wurde einzig mit Verweis auf die Nichtgewährung des Kinderabzugs verweigert (vgl. Begründung Einspracheentscheide E. 3; angefochtene Entscheide E. 7). Entsprechend sieht auch das Verwaltungsgericht keinen Anlass, an der Höhe der geltend gemachten zusätzlichen Ausbildungskosten zu zweifeln, zumal den Akten keine gegenteiligen Hinweise zu entnehmen sind. Nicht umstritten ist sodann, dass sich beide Kinder noch in der Erstausbildung befanden (vgl. vorne E. 3.3). Somit sind sämtliche Voraussetzungen erfüllt, um den geltend gemachten Ausbildungsabzug in der Höhe von gesamthaft Fr. 11'807.-- zu gewähren.

**4.2** Weiter kann für jedes Kind, für das der Kinderabzug zulässig ist, sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer der zusätzliche Vermögensabzug von Fr. 700.-- vorgenommen werden (Art. 38 Abs. 1 Bst. g Ziff. 4 StG bzw. Art. 33 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b DBG; vgl. vorne E. 2.3, auch zum Folgenden). Hierbei handelt es sich zwar um einen dem StHG unterstellten allgemeinen Abzug, dieser ist jedoch akzessorisch zum Kinderabzug (vgl. Art. 38 Abs. 1 Bst. g Ziff. 4 StG; Art. 33 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b DBG). Dabei darf die Bindung des zusätzlichen Versicherungsabzugs an den Kinderabzug nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht aufgehoben werden (vgl. BGer 2A.406/2001 vom 23.1.2002 E. 2b; VGE 2009/420 vom 13.8.2010 E. 5; vgl. auch KS Nr. 30 Ziff. 7). Den Beschwerdeführenden steht somit der zusätzliche Versicherungsabzug von Fr. 700.-- sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer zu.

**4.3** Die sodann verlangte Besteuerung zum Elterntarif bei der direkten Bundessteuer gemäss Art. 36 Abs. 2<sup>bis</sup> DBG setzt sich zusammen aus dem Verheiratetentarif (Basis) gemäss Art. 36 Abs. 2 DBG und einem Abzug vom damit bestimmten Steuerbetrag in der Höhe von Fr. 251.-- für jedes Kind (bzw. jede unterstützungsbedürftige Person), mit dem die steuerpflichtige Person im gleichen Haushalt zusammenlebt und dessen Unterhalt sie zur Hauptsache bestreitet (vgl. Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 36 DBG N. 36a f., 36e ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 36 N. 37, 39; KS Nr. 30 Ziff. 13.4.1, auch zum Folgenden). In Bezug auf das Zusammen-

leben wird bei volljährigen Kindern auf den steuerrechtlichen Wohnsitz des Kindes abgestellt; ein auswärtiger Wochenaufenthalt steht dem gemeinsamen Haushalt nicht entgegen (VGE 23059/23060 vom 11.4.2008, in NStP 2008 S. 63 E. 2.2.1; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 36 N. 51; Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 36 DBG N. 36b). Hinsichtlich des Unterhalts ist sodann erforderlich, dass die steuerpflichtige Person einen finanziellen Beitrag an die Lebenshaltungskosten leistet, der jedoch nicht zwingend mehr als 50 % der gesamten Unterhaltskosten ausmachen muss (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 36 N. 54, 56). Die Ermässigung wird auch gewährt, wenn die steuerpflichtigen Personen mit volljährigen Kindern in Ausbildung zusammenleben, sofern diese tatsächlich auf den Unterhaltsbeitrag der Eltern angewiesen bzw. unterstützungsbedürftig sind (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 36 N. 43 f., 63 ff.; KS Nr. 30 Ziff. 13.4.3). – Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführenden eine intakte Ehe führen und 2017 mit C.\_\_\_\_\_ sowie D.\_\_\_\_\_, deren Unterhalt sie finanzierten, im gemeinsamen Haushalt lebten (vgl. angefochtene Entscheide Bst. A und vorne E. 3.3). Die Anwendung des Elterntarifs wurde bislang einzig unter Hinweis auf die fehlende Unterstützungsbedürftigkeit von C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ verweigert (vgl. angefochtene Entscheide E. 7). Da sich diese Voraussetzung der Besteuerung zum Elterntarif in Analogie zum Kinderabzug beurteilt (KS Nr. 30 Ziff. 13.4.3; vgl. auch Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 36 DBG N. 36a; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 36 N. 44) und vorliegend der Kinderabzug sowohl für C.\_\_\_\_\_ als auch für D.\_\_\_\_\_ zu gewähren ist (vgl. vorne E. 3), haben die Beschwerdeführenden bei der direkten Bundessteuer Anspruch auf Besteuerung zum Elterntarif bzw. eine zusätzliche Ermässigung von je Fr. 251.-- für C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_.

**4.4** Schliesslich können bei der Vermögenssteuer für jedes Kind, für das Anspruch auf Kinderabzug besteht, Fr. 18'000.-- vom Reinvermögen abgezogen werden (Art. 64 Abs. 1 Bst. b StG; vgl. Kästli/Bärtschi, a.a.O., Art. 64 N. 5). Nach dem Gesagten ist den Beschwerdeführenden auch der Vermögensabzug zu gewähren.

## **5.**

**5.1** Zusammenfassend ist festzuhalten, dass den Beschwerdeführenden der Kinderabzug und die damit zusammenhängenden weiteren Abzüge (Ausbildungsabzug, zusätzliche Versicherungsabzug, Vermögensabzug) sowie die Besteuerung zum Elterntarif zu gewähren sind. Die Beschwerden erweisen sich damit als begründet und sind gutzuheissen. Die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben und die Sache ist zur neuen Veranlagung der Beschwerdeführenden im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

**5.2** Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht keine Kosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). Die Beschwerdeführenden haben jedoch die Ausrichtung einer Parteientschädigung beantragt. Nach Art. 151 StG i.V.m. Art. 104 Abs. 2 VRPG kann die Verwaltungsjustizbehörde Privaten, die ihren Prozess selber geführt haben, eine angemessene Parteientschädigung zuerkennen. Eine solche Billigkeitsentschädigung ist auf aufwändige Verfahren beschränkt, in denen die beteiligte Privatperson durch erheblichen persönlichen Arbeitsaufwand wesentlich zur Entscheidungsfindung beigetragen hat (vgl. BVR 2013 S. 423 E. 4.2, 2012 S. 1 E. 6, BGer 2C\_172/2016 und 2C\_173/2016 vom 16.8.2016 E. 4.2, 2C\_846/2013 vom 28.4.2014 E. 3.3; VGE 2019/42/43 vom 24.4.2019 E. 6.1 [bestätigt durch BGer 2C\_509/2019 vom 3.10.2019 E. 6.3]; Ruth Herzog, a.a.O., Art. 104 N. 29, 31). Diese Voraussetzungen sind hier nicht erfüllt.

**5.3** Entsprechend dem vollständigen Obsiegen der Beschwerdeführenden sind auch für die Verfahren vor der StRK keine Kosten zu erheben (Art. 200 Abs. 1 sowie Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Anspruch auf Parteikostenersatz bzw. auf eine Parteientschädigung besteht im Verfahren vor der StRK für notwendige und verhältnismässig hohe Kosten (vgl. Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 VwVG). Da den Be-

schwerdeführenden keine Kosten für eine Rechtsvertretung angefallen sind und weder ersichtlich noch dargetan ist, inwiefern ihnen dennoch verhältnismässig hohe Kosten entstanden sein könnten, ist auch für das vorinstanzliche Verfahren keine Parteientschädigung zuzusprechen.

## **6.**

Rückweisungsentscheide gelten nach der Regelung des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) in der Regel als Zwischenentscheide, die nur unter den (zusätzlichen) Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel selbständig angefochten werden können. Hier dient die Rückweisung an die Steuerverwaltung bloss der (rechnerischen) Umsetzung der Anordnungen des Verwaltungsgerichts, weshalb es sich vorliegend letztlich um einen Endentscheid im Sinn von Art. 90 BGG handeln dürfte (vgl. BGE 145 III 42 E. 2.1, 144 V 280 E. 1.2, 140 V 321 E. 3.2, je mit Hinweisen).

### **Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 10. Dezember 2019 wird aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung der Beschwerdeführenden im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2017 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 10. Dezember 2019 wird aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung der Beschwerdeführenden im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgewiesen.

3. Für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht und vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern werden keine Verfahrenskosten erhoben.
4. Es werden weder für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht noch für die Verfahren vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern Parteikosten bzw. eine Parteientschädigung zugesprochen.
5. Zu eröffnen:
  - Beschwerdeführende
  - Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
  - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

#### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.