

100.2021.212/213U  
BUC/FLN/SPR

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 27. Januar 2023**

Verwaltungsrichter Bürki  
Gerichtsschreiberin Flückiger

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

gegen

A. \_\_\_\_\_  
Beschwerdegegnerin

und

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

sowie

**Eidgenössische Steuerverwaltung**  
Eigerstrasse 65, 3003 Bern

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer  
2016 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom  
15. Juni 2021; 100 20 92, 200 20 75)



## **Prozessgeschichte:**

### **A.**

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern veranlagte A.\_\_\_\_\_ am 5. Juni 2018 für das Steuerjahr 2016 abweichend von deren Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen (nach Steuerauscheidung) von Fr. 55'239.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern und auf Fr. 68'090.-- bei der direkten Bundessteuer. Das steuerbare Vermögen setzte sie (nach Steuerauscheidung) auf Fr. 3'008'532.-- fest. Die Abweichung beruht im Wesentlichen darauf, dass die Steuerverwaltung A.\_\_\_\_\_ für deren Tochter B.\_\_\_\_\_ (geb. 1997) bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer einerseits den geltend gemachten Kinderabzug verweigerte, und ihr andererseits damit verbundene kantonale Abzüge sowie die Besteuerung zum Elterntarif bei der direkten Bundessteuer verwehrte. Die gegen diese Veranlagungsverfügungen gerichteten Einsprachen wies sie mit Entscheiden vom 4. Februar 2020 ab.

### **B.**

Am 4. März 2020 gelangte A.\_\_\_\_\_ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese hiess die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 15. Juni 2021 gut und gewährte den Kinderabzug sowie damit verbundene Abzüge. Die Akten wies sie zur Neuveranlagung im Sinn der Erwägungen und zur Beurteilung der Höhe der abzugsfähigen Ausbildungskosten an die Steuerverwaltung zurück.

### **C.**

Gegen die Entscheide der StRK hat die Steuerverwaltung am 13. Juli 2021 in einer einzigen Rechtsschrift sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2016 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragt, die Entscheide der StRK vom 15. Juni

2021 seien aufzuheben und ihre Einspracheentscheide vom 4. Februar 2020 seien zu bestätigen.

Am 14. Juli 2021 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK schliesst mit Vernehmlassung vom 26. Juli 2021 auf Abweisung der Beschwerden. A. \_\_\_\_\_ beantragt mit Beschwerdeantwort vom 18. August 2021 ebenfalls, die Beschwerden seien abzuweisen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) verlangt mit Eingaben vom 27. August 2021 und vom 21. September 2021 die Gutheissung der Rechtsmittel.

### **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]).

**1.2** Die Steuerverwaltung ist zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde legitimiert (Art. 79 Abs. 2 VRPG i.V.m. Art. 201 Abs. 2 StG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 141 Abs. 1 DBG). Die StRK hat die Einspracheentscheide vom 4. Februar 2020 aufgehoben und die Sache zur Durchführung allfälliger weiterer Untersuchungen im Zusammenhang mit dem Ausbildungsabzug (insbesondere zum Nachweis der Tragung der Ausbildungskosten) zurückgewiesen (vgl. angefochtene Entscheide E. 7). Sie hat die Streitigkeit nicht abschliessend behandelt und die Rückweisung ist nicht etwa zu blosser rechnerischer

Umsetzung ihrer Anordnungen erfolgt. Damit richten sich die Beschwerden gegen Rückweisungsentscheide, die als Zwischenentscheide gemäss Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 VRPG zu qualifizieren sind. Als solche sind sie – da sie weder die Zuständigkeit noch Ausstand oder Ablehnung betreffen – vor Verwaltungsgericht nur selbständig anfechtbar, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können oder die Gutheissung der Beschwerden sofort Endentscheide herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 2 und 3 VRPG). Ficht eine Behörde einen – als Zwischenentscheid zu qualifizierenden – Rückweisungsentscheid an, liegt ein nicht wieder gutzumachender Nachteil insbesondere dann vor, wenn sie gezwungen ist, eine ihrer Ansicht nach rechtswidrige Verfügung zu erlassen, die sie in der Folge selber nicht anfechten und die deshalb nie auf ihre Rechtmässigkeit überprüft werden könnte (vgl. BGE 141 V 255 E. 1.1, 140 II 315 E. 1.3.2, 133 V 477 E. 5.2; VGE 2022/234/235 vom 3.8.2022 Al. 6 f., 2014/119/120 vom 30.10.2014 E. 1.1; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 61 N. 41). Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. 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. 141 Abs. 2 DBG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

**1.3** Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal 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.

**1.4** Sowohl im Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 (Verfahren 100.2021.212) als auch betreffend die direkte Bundessteuer 2016 (Verfahren 100.2021.213) beträgt der Streitwert weniger als

Fr. 20'000.--, womit die Beurteilung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit fällt (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

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

## **2.**

Streitig ist, ob die Beschwerdegegnerin im Jahr 2016 für ihre volljährige Tochter B.\_\_\_\_\_ Anspruch hat auf den Kinderabzug und auf die damit verbundenen Abzüge sowie 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 2020/261/262 vom 20.10.2022 E. 2.1, 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 2.1, je mit Hinweisen). 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 2020/261/262 vom 20.10.2022 E. 2.1, 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 2.1, je mit Hinweisen). 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.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie Fr. 6'600.-- bei der direkten Bundessteuer (bzw. im hier massgebenden Jahr 2016 noch Fr. 6'500.--; vgl. aArt. 35 Abs. 1 Bst. a DBG in der bis 31.12.2022 gültigen Fassung [AS 2013 S. 3027]) abgezogen werden. Die Formulierung dieser Bestimmungen lehnt sich 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). 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. Gemäss Lehre und Rechtsprechung setzt demnach die Anspruchsberechtigung zum Kinderabzug für volljährige Kinder voraus, dass sich das Kind in beruflicher Ausbildung befindet und deshalb seinen Unterhalt noch nicht selber bestreiten kann bzw. unterstützungsbedürftig ist sowie, dass die steuerpflichtige Person seinen Unterhalt finanziert. 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 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 2.2 mit Hinweisen).

**2.3** Die Beschwerdegegnerin macht neben dem Kinderabzug weitere damit zusammenhängende Abzüge geltend. In der Tat besteht hinsichtlich der Einkommenssteuer 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). Weiter können steuerpflichtige Personen sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer für jedes Kind 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). 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 diese (und allfällige weitere konnexe) Abzüge setzen voraus, dass der Kinderabzug zulässig ist (vgl. Leuch/Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 40 N. 28; Baumgartner/Eichenberger, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 36 DBG N. 36a). Es ist somit vorab zu klären, ob die Voraussetzungen für dessen Gewährung erfüllt sind (vgl. hinten E. 4).

### 3.

Den Akten ist Folgendes zu entnehmen:

**3.1** Die im interessierenden Jahr 2016 volljährige Tochter der Beschwerdegegnerin, B.\_\_\_\_\_, absolvierte in den Jahren 2015 bis 2019 ein Studium in den USA, das zumindest teilweise ihre Mutter (Beschwerdegegnerin) finanzierte. Die Ausbildungskosten (exkl. weitere Lebenshaltungskosten in den USA) beliefen sich dabei gemäss Angaben der Beschwerdegegnerin im Jahr 2016 auf Fr. 34'608.-- bzw. für die gesamte Studiendauer auf Fr. 196'608.-- (vgl. angefochtene Entscheide Bst. A und E. 6.4; Rekurs und Beschwerde vom 4.3.2020 [nachfolgend: Rekurs und Beschwerde] Ziff. II./B/1.4 f., 2.9 f., Vorakten StRK [act. 4A1] pag. 1 ff.; Formular 2 zur Steuererklärung 2016 der Beschwerdegegnerin, Vorakten StV [act. 4B] pag. 47 ff., 48). Im Jahr 2016 betrug das steuerbare Einkommen von B.\_\_\_\_\_ Null Franken; das steuerbare Vermögen belief sich auf Fr. 237'038.--, bestehend aus einem Anlagefond ZKB Gold ETF mit einem Steuerwert von Fr. 72'262.-- und liquiden Mitteln in der Höhe von Fr. 164'776.--, davon Fr. 140'119.-- auf einem durch den Vater von B.\_\_\_\_\_ im Jahr 2016 in ihrem Namen eröffneten Konto bei der italienischen Bank ... (vgl. Steuererklärung 2016 von B.\_\_\_\_\_, Vorakten StRK [act. 4A1] pag. 18 ff., 23; Beschwerdeantwort S. 2; Rekurs und Beschwerde Ziff. II./B/1.9).

**3.2** Mit Veranlagungsverfügungen vom 5. Juni 2018 bzw. mit Einspracheentscheiden vom 4. Februar 2020 verweigerte die Steuerverwaltung den von der Beschwerdegegnerin für ihre Tochter geltend gemachten Kinderabzug sowie die damit verbundenen Abzüge, darunter auch die Anerkennung der Ausbildungskosten von Fr. 34'608.--. Zur Begründung führte sie aus, B.\_\_\_\_\_ sei im massgebenden Jahr nicht unterstützungsbedürftig gewesen, da ihr steuerbares Vermögen den gemäss Praxis der Steuerverwaltung geltenden Vermögensgrenzbetrag von Fr. 50'000.-- überschritten habe (vgl. Veranlagungsverfügungen vom 5.6.2018, Vorakten StV [act. 4B] pag. 34 ff., 41, 44; Schreiben der Steuerverwaltung vom 24.7.2018 und vom 16.10.2019, Vorakten StV [act. 4B] pag. 31 und 18; Einspracheentscheide vom 4.2.2020, Vorakten StV [act. 4B] pag. 1 ff.). – Anders als die Steuerverwaltung ist die StRK in ihren Entscheiden vom 15. Juni 2021 zum

Schluss gekommen, die geltend gemachten Abzüge seien zu gewähren. Zusammenfassend erwog sie, die zur Beurteilung der Unterstützungsbedürftigkeit entwickelten Grenzbeträge seien zwar grundsätzlich sachgerecht und zweckmässig, ihre Anwendung sei jedoch durch Sinn und Zweck von Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG beschränkt (E. 4.3 und 5, auch zum Folgenden). Die wirtschaftlichen Verhältnisse des Kindes dürften dann nicht allein und ohne weiteres massgebend sein, wenn weitere aktenkundige Umstände, wie namentlich die aus den Veranlagungsunterlagen hervorgehenden Steuerfaktoren der Eltern, darauf hindeuteten, dass eine zivilrechtliche Unterhaltspflicht bestehe. Im vorliegenden Fall sei bei der Beschwerdegegnerin von offenkundig guten finanziellen Verhältnissen auszugehen, sodass es B.\_\_\_\_\_ nicht zuzumuten gewesen sei, auf die Substanz ihres erst in zweiter Linie für den laufenden Unterhalt aufzuwendenden Vermögens zurückzugreifen (E. 6.1 und 6.3). Darüber hinaus habe das Vermögen von B.\_\_\_\_\_ die Ausbildungskosten der gesamten Studiendauer nicht deutlich genug übertroffen, sodass damit auch noch die weiteren Lebenshaltungskosten in den USA hätten bezahlt werden können (E. 6.4). Die Gegenüberstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschwerdegegnerin und ihrer Tochter deuteten darauf hin, dass die Unterhaltszahlungen im Jahr 2016 in Erfüllung der zivilrechtlichen Unterhaltspflicht erfolgten, womit die Kinderabzüge trotz Überschreitung der in erster Linie anwendbaren Vermögensgrenze von Fr. 50'000.-- grundsätzlich zu gewähren seien (E. 6.5).

**3.3** Gegen die Entscheide der StRK bringt die Steuerverwaltung zusammenfassend vor, die Beschwerdegegnerin treffe hier keine zivilrechtliche Unterhaltspflicht, da es B.\_\_\_\_\_ aufgrund ihres Vermögens ohne weiteres möglich gewesen wäre, die Kosten einer angemessenen Erstausbildung in der Schweiz inkl. Lebenshaltungskosten selber zu tragen (Beschwerden Ziff. B./II./2.1 f. und 2.4 f.). Die Beschwerdegegnerin auf der anderen Seite habe lediglich ein geldwirksames Einkommen von Fr. 25'101.-- erzielt. Entsprechend sei sie offenbar gezwungen gewesen, ihr Vermögen anzuzehren, um die hohen Lebenshaltungs- und Ausbildungskosten ihrer Tochter zu decken (Beschwerden Ziff. B./II./2.3). Diese Leistungen seien angesichts des beträchtlichen und darüber hinaus liquiden Kindesvermögens freiwillig und nicht in Erfüllung einer zivilrechtlichen Unterhaltspflicht

erfolgt (Beschwerden Ziff. B./II./2.4 f.). – Die ESTV schliesst sich dieser Beurteilung grundsätzlich an und führt ergänzend aus, die Unterstützungsbedürftigkeit sei steuerrechtlich allein in Bezug auf das betroffene Kind und die diesem zur Verfügung stehenden Mittel zu beurteilen. Die Verhältnisse der Eltern seien irrelevant und würden praxismässig ausgeklammert. Es sei unerheblich, ob zivilrechtlich von einer (hier ohnehin zweifelhaften) elterlichen Unterhaltspflicht auszugehen sei (Eingabe der ESTV vom 27.8.2021 [nachfolgend: Eingabe 1 ESTV] Ziff. II./2.4 ff.). Es sei der Tochter der Beschwerdegegnerin aufgrund ihres (liquiden) Vermögens ohne weiteres zuzumuten gewesen, ihre Ausbildung selber zu finanzieren; insbesondere, wenn der Bedarfsberechnung die Kosten einer gleichwertigen Ausbildung in der Schweiz zugrunde gelegt würden (Eingabe 1 ESTV Ziff. II./3.2 ff.). Dies gelte unter Beachtung des Stichtagprinzips selbst dann, wenn B. \_\_\_\_\_ (wie von der Beschwerdegegnerin behauptet) auf das Geld in Italien tatsächlich keinen Zugriff gehabt hätte (was im Übrigen ohnehin nicht belegt sei; vgl. Eingabe ESTV vom 21.9.2021 [nachfolgend: Eingabe 2 ESTV] Ziff. 1 f.). – Die Beschwerdegegnerin macht demgegenüber geltend, sie habe die Ausbildung ihrer Tochter in Erfüllung ihrer zivilrechtlichen Unterhaltspflicht finanziert, weshalb der Kinderabzug und die damit verbundenen Abzüge zu gewähren seien. Im Übrigen habe ihre Tochter auf einen wesentlichen Teil ihres Vermögens keinen Zugriff, da sich Fr. 139'000.-- auf einem Konto bei der italienischen Bank ... befinden würden, das zwar auf B. \_\_\_\_\_ laute, jedoch von ihrem Vater verwaltet werde. Zudem seien Fr. 72'262.-- in einem Anlagefonds gebunden, womit ihre Tochter nur über rund Fr. 25'000.-- frei habe verfügen können (vgl. Beschwerdeantwort S. 1 f.; vgl. auch Rekurs und Beschwerde Ziff. II./B/1.9).

#### 4.

Es ist unbestritten, dass sich die volljährige Tochter der Beschwerdegegnerin im Jahr 2016 in Ausbildung befand und die Beschwerdegegnerin sie finanziell (mindestens) in der Höhe des Kinderabzugs unterstützt hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 6 Ingress). Streitig und im Folgenden zu prüfen ist indes, ob der Anspruch auf den Kinderabzug zufolge fehlender Unterstützungsbedürftigkeit zu verneinen ist.

**4.1** Bei der Konkretisierung der Voraussetzung der Unterstützungsbedürftigkeit 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 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.1, 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 Pauschalisierung aus Gründen der Praktikabilität und Veranlagungsökonomie unerlässlich und zulässig (VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.1, 2020/261/262 vom 20.10.2022 E. 2.1, je mit Hinweisen). Entsprechend gelten gemäss der bereits mehrfach als sachgerecht und zweckmässig beurteilten Praxis der StRK und der Steuerverwaltung, die insoweit auf die kantonale Praxis zum Unterstützungsabzug nach Art. 40 Abs. 5 StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG zurückgreifen, volljährige (sich in Ausbildung befindende) Kinder in der Regel als unterstützungsbedürftig, soweit ihr Einkommen und Vermögen gewisse Grenzbeträge nicht überschreiten (vgl. VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.1 und 3.3.3, 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.3.1 f. [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75], je mit Hinweisen). Nach den für das Jahr 2016 einschlägigen Vollzugshilfen lag dieser Grenzwert in Bezug auf das Einkommen bei Fr. 24'000.-- (d.h. Nettolohn, Ersatzeinkommen, Stipendien usw., jedoch ohne Kinderalimente; vgl. Merkblatt Nr. 12 zur Besteuerung von Familien in der Fassung von 2016 Ziff. 3). Keine Angaben finden sich indessen hinsichtlich des Vermögens; der von der Steuerverwaltung angewandte Grenzwert von Fr. 50'000.-- wurde erst im Jahr 2017 ausdrücklich aufgenommen (vgl. Wegleitung 2017 zum Ausfüllen der Steuererklärung für natürliche Personen S. 21, einsehbar unter <<http://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken «Publikationen/Wegleitungen/2017/Natürliche Personen»; Merkblatt Nr. 12 zur Besteuerung von Familien in der Fassung von 2017 Ziff. 3, einsehbar unter <<https://www.sv.fin.be.ch>>, Rubriken «Publikationen/Merkblätter/Einkommens- und Vermögenssteuern/2017»). Allerdings bringt insbesondere die StRK (und praxisgemäss auch die Steuerverwaltung) den betreffenden Grenzwert schon deutlich länger zur Anwendung (vgl. VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.1, 2009/176/177 vom 2.3.2010

E. 2.3.1 f. [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR 2011 S. 676 und NStP 2011 S. 75]). Nach der langjährigen und bundesgerichtlich bestätigten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts ist 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. VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.3 mit Hinweisen, 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 2.3 und 3 [bestätigt durch BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011, in StR/66/2011 S. 676; insb. E. 2.1]). 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 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.3 mit weiteren Hinweisen). Darüber braucht auch hier nicht entschieden zu werden. Entsprechend kann offenbleiben, welche Fassung der genannten Vollzugshilfen im vorliegenden Fall einschlägig ist, zumal es sich dabei ohnehin um Verwaltungsverordnungen handelt, die nur zu berücksichtigen sind, 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).

**4.2** Nach vorherrschender Rechtsauffassung soll mit dem Kinderabzug die zivilrechtliche Unterhaltspflicht der Eltern gegenüber ihren Kindern steuerlich berücksichtigt werden. Es ist eine Wertkongruenz zwischen den beiden Rechtsgebieten und eine Beurteilung in Übereinstimmung mit der Praxis zur zivilrechtlichen Unterhaltspflicht anzustreben (vgl. VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 2.2.1 und 3.3.4, 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, a.a.O., Art. 40 N. 17, 20 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N. 41 ff.; Peter Locher,

a.a.O., Art. 35 N. 29 f.; 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], und OGer AR vom 22.10.2014, in GVP 26/2014 Nr. 3621 S. 44 E. 2.2.1; KGer BL 810 19 329 vom 1.4.2020 E. 5.1; 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.).

**4.2.1 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 147 III 265 E. 5.4, 135 III 66 E. 4, 111 II 410 E. 2; BGer 5A\_476/2022 vom 28.12.2022 E. 3, 5A\_513/2020 vom 14.5.2021 E. 4.3; vgl. Fountoulakis/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). Entsprechend bestimmt sich die Zumutbarkeit zivilrechtlich 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, wobei der Eigenverantwortung des Kindes Rechnung zu tragen ist (vgl. BGer 5A\_513/2020 vom 14.5.2021 E. 4.3, 5A\_129/2019 vom 10.5.2019 E. 9.3, je

mit Hinweisen; zum Ganzen VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.4).

**4.2.2** Die hiervor dargelegten zivilrechtlichen Rahmenbedingungen des Volljährigenunterhalts sind entgegen der ESTV (vgl. Eingabe 1 ESTV Ziff. II./2.4 ff.) grundsätzlich auch *steuerrechtlich* relevant: Mit dem Kinderabzug will der Steuergesetzgeber der gesetzlichen Unterhaltspflicht der Eltern Rechnung tragen; er ist jenen steuerpflichtigen Personen vorbehalten, die Unterhalt in Erfüllung einer zivilgesetzlichen Verpflichtung leisten (vgl. vorne E. 4.2 Ingress mit zahlreichen Hinweisen). Bei der Unterstützungsbedürftigkeit des Kindes handelt es sich nicht um eine von der elterlichen Unterhaltspflicht losgelöste Voraussetzung des Kinderabzugs, die es speziell im Steuerrecht zu erfüllen gilt. 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 (vgl. Art. 276 Abs. 3 ZGB; VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.5). Gegenteiliges kann, anders als die ESTV ausführt, weder aus dem Wortlaut oder der Systematik von Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG noch aus den von ihr angeführten Entscheiden des Bundesgerichts abgeleitet werden (Eingabe 1 ESTV Ziff. II./2.2-2.5). Soweit diese Entscheide bei der Beurteilung des Kinderabzugs keine expliziten Ausführungen zu den elterlichen Verhältnissen enthalten, hat dies vorab damit zu tun, dass sich in den dort beurteilten Konstellationen die Mitberücksichtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Eltern erübrigte bzw. zu keinen anderen Ergebnissen geführt hätte (vgl. nur etwa BGer 2C\_357/2010 vom 14.6.2011 [zu VGE 2009/176/177 vom 2.3.2010], die Zumutbarkeit des Verzehrs von Kindesvermögen betreffend, wobei das aus Versicherungsleistung stammende freie Kindesvermögen 0,7 Mio Franken betrug, während die Verhältnisse der Mutter bescheiden waren [vgl. Bst. C und E. 3.2; VGE 2009/176/177 vom 2.3.2010 E. 3 Ingress]; in BGer 2C\_516/2013 und 2C\_517/2013 vom 4.2.2014, in StR 2014 S. 302 sodann verfügte das volljährige Kind über ein jährliches Reineinkommen von Fr. 26'721.--, das zur Deckung des minimalen Lebensbedarfs in der strittigen Steuerperiode ausreichte, weshalb keine objektive Unterstützungsbedürftigkeit vorlag; in BGer 2A.323/2003 vom 30.1.2004 und in BGer 2A.536/2001 vom 29.5.2002, in StR 2002 S. 632

wurde die Unterstützungsbedürftigkeit des volljährigen Kindes ohnehin bejaht; vgl. etwa auch KGer BL 810 19 329 vom 1.4.2020 E. 5.1 ff.). Soweit die ESTV sodann ausführt, die Berücksichtigung der zivilrechtlichen Unterhaltspflicht führe dazu, dass Eltern mit günstigen Einkommensverhältnissen den Kinderabzug beanspruchen könnten, während er Eltern mit geringem Einkommen nicht zustehe (Eingabe 1 ESTV Ziff. II./2.7), ist ihr entgegenzuhalten, dass mit dem Kinderabzug dem subjektiven Nettoprinzip entsprechend Einkommen von der Besteuerung ausgenommen werden soll, das der Dispositionsfreiheit entzogen ist, weil die steuerpflichtige Person gesetzlich verpflichtet ist, den Unterhalt ihres volljährigen, sich in Ausbildung befindenden Kindes (zumindest teilweise) zu bestreiten (Bosshard/Bosshard/Lüdin, a.a.O., S. 133, 154 f.). Ziel dieses Sozialabzugs ist die steuerliche Gleichbehandlung von Personen mit Kindern mit jenen ohne Kinder bei gleicher objektiver Leistungskraft (vgl. Peter Locher, a.a.O., Art. 35 N. 11 mit Hinweis auf den Bericht der Expertenkommission zur Überprüfung des schweizerischen Systems der Familienbesteuerung [Kommission Familienbesteuerung], S. 21 f., 50 f., einsehbar unter <[www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)> Rubriken «Die ESTV/Steuerpolitik/Steuerpolitische Gutachten, Berichte, Arbeitspapiere/Berichte vor 2004»).

**4.2.3** Es ist allerdings weder Aufgabe der Steuerverwaltung noch der Steuerjustizbehörden, im Massenverfahren der Steuerveranlagung bei der Prüfung des Kinderabzugs die elterliche Unterhaltspflicht (vorfrageweise) im Detail zu prüfen. Vielmehr erscheint es im Sinn der gerade bei Sozialabzügen unerlässlichen Schematisierung sachgerecht und geboten, *in erster Linie* auf eine *pauschal* anhand der Grenzwerte *beurteilte Unterstützungsbedürftigkeit des Kindes* abzustellen (vgl. vorne E. 4.1). Indessen dürfen die wirtschaftlichen Verhältnisse des Kindes dann nicht mehr 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 (so in VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25 E. 3.3.5 und 3.4; 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). Unter diesen Umständen würde eine auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Kindes bzw. eine starre Vermögensgrenze beschränkte Betrachtung, wie sie die in E. 4.1 erwähnten 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. Stattdessen sind in diesem Fall anhand leicht feststellbarer Steuerfaktoren die wirtschaftlichen Verhältnisse der Eltern jenen des Kindes gegenüberzustellen, wobei steuerrechtlich – wie die Steuerverwaltung zutreffend festhält (vgl. Beschwerden Ziff. B./II./2.4; vgl. auch Eingabe 1 ESTV Ziff. II./3.2) – grundsätzlich das Stichtagprinzip zu beachten ist, d.h. die Vermögens- und Einkommensverhältnisse am Ende des jeweiligen Steuerjahres massgebend sind (Art. 67 Abs. 3 StG bzw. Art. 35 Abs. 2 DBG; vgl. BGer 2C\_533/2021 vom 23.6.2022 E. 6.3 f., 2C\_905/2017 vom 11.3.2019, in StE 2019 B 27.7 Nr. 23 und StR 2019 S. 379 E. 2.3, 2C\_1145/2013 und 2C\_1146/2013 vom 20.9.2014, in StE 2015 B 29.3 Nr. 49 und StR 2015 S. 162 E. 2.3; Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 35 DBG N. 2 und 33 ff.; Kästli/Iff, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 67 N. 5). Lässt diese Gegenüberstellung erkennen, 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], OGer AR vom 22.10.2014, in GVP 26/2014 Nr. 3621 S. 44 E. 2.2.1).

**4.3** Der in E. 3.1 dargelegte Sachverhalt ist im Licht der voranstehenden Rechtsgrundlagen wie folgt zu würdigen:

**4.3.1** Die Tochter der Beschwerdegegnerin hat im massgeblichen Jahr 2016 zwar unstreitig kein steuerbares Einkommen erzielt, bei der Beurteilung des Kinderabzugs sind indes neben den Einkommens- auch ihre Vermö-

gensverhältnisse zu berücksichtigen, soweit die Verwertung des Vermögens zur Finanzierung des Lebensunterhalts zumutbar erscheint (vgl. vorne E. 4.1). B.\_\_\_\_\_ verfügte am 31. Dezember 2016 über ein steuerbares Vermögen in der Höhe von Fr. 237'038.-- (vgl. vorne E. 3.1, auch zum Folgenden). Das Kindesvermögen überschreitet somit den von der Steuerverwaltung üblicherweise angewandten Grenzbetrag von Fr. 50'000.- (vgl. vorne E. 4.1) um ein Vielfaches und besteht zudem (anders etwa als in VGE 2020/10/11 vom 16.2.2021, in StE 2021 B 27.7 Nr. 25) aus grundsätzlich liquiden oder zumindest leicht verwertbaren Mitteln. Die Behauptung der Beschwerdegegnerin, ihre Tochter könne über das bei der italienischen Bank ... angelegte Geld nicht frei verfügen (vgl. Beschwerdeantwort S. 2; Rekurs und Beschwerde Ziff. II./B/1.9), ist in keiner Weise belegt, wie die Steuerverwaltung und ESTV zutreffend einwenden. Selbst wenn dem so wäre, verbliebe daneben immer noch ein Kindesvermögen im Umfang von Fr. 96'919.--. B.\_\_\_\_\_ hätte demnach zumindest im Jahr 2016 die relativ kostspielige Ausbildung in den USA inkl. Lebenshaltungskosten ohne weiteres aus eigenen Mitteln finanzieren können (zutreffend angefochtene Entscheide E. 6.4). Dabei spielt es aufgrund des Stichtagprinzips (vgl. vorne E. 4.2.2) keine Rolle, dass das Kindesvermögen vermutlich nicht zur Finanzierung der gesamten Ausbildung im Ausland ausgereicht hätte (so aber angefochtene Entscheide E. 6.4). Entsprechend kann auch offenbleiben, ob bei der Beurteilung die (wesentlich höheren) Kosten der Ausbildung in den USA oder jene eines gleichwertigen Studiums in der Schweiz zugrunde zu legen sind (vgl. zum Abstellen auf Durchschnittswerte aber BGer 2C\_516/2013 und 2C\_517/2013 vom 4.2.2014, in StR 2014 S. 302 E. 2.2 f.; VGer SG B.2013/254 und B.2019/255 vom 28.5.2020 E. 4.2; vgl. auch Eingabe 1 ESTV Ziff. II./3.3; in zivilrechtlicher Hinsicht hat das Bundesgericht für den Volljährigenunterhalt zudem den Anspruch auf ein Studium auf einem anderen Kontinent verneint, wenn eine äquivalente Ausbildungsmöglichkeit in der Schweiz oder in Europa besteht, vgl. BGer 5A\_97/2017 vom 23.8.2017 E. 9.1). Die mit Blick auf die Grenzwerte pauschal beurteilten Verhältnisse der Tochter legen mithin den Schluss nahe, dass keine Unterstützungsbedürftigkeit vorliegt.

**4.3.2** Weitere aktenkundige Umstände, wie namentlich die aus den Veranlagungsunterlagen hervorgehenden Steuerfaktoren der Beschwerdegegner-

rin, deuten hier nicht darauf hin, dass dennoch eine zivilrechtliche Unterhaltspflicht bestand: Die Beschwerdegegnerin verfügte 2016 zwar – nebst einem steuerbaren Vermögen (nach Steuerauscheidung) von Fr. 3'008'532.-- – über ein steuerbares Einkommen in der Höhe von Fr. 122'622.-- (bzw. Fr. 139'482.-- bei der direkten Bundessteuer). Dies ist jedoch zum überwiegenden Teil auf die Anrechnung der Eigenmietwerte ihrer Liegenschaften zurückzuführen, von denen gemäss ihren eigenen Angaben überdies einige wirtschaftlich betrachtet ihrem in Italien wohnhaften, ehemaligen Lebenspartner gehören (vgl. Schreiben der Beschwerdegegnerin vom 20.3.2017, Vorakten StV [act. 4B] pag. 72). Das tatsächlich geldwirksam erzielte Einkommen besteht ausschliesslich aus Wertschriftenerträgen und beträgt Fr. 42'166.--, wovon zudem Aufwendungen in der Höhe von Fr. 17'065.-- (bzw. Fr. 16'115.-- bei der direkten Bundessteuer) zum Abzug zu bringen sind (vgl. die insoweit nicht beanstandeten Einspracheentscheide vom 4.2.2020, Vorakten StV [act. 4B] pag. 1 ff., auch zum Folgenden; Beschwerden Ziff. B./II./2.3). Anders als in VGE 2020/10/11 vom 16. Februar 2021 steht daher im vorliegenden Fall dem (weit über dem Grenzbetrag liegenden) Kindesvermögen nicht ein überdurchschnittlich hohes Einkommen der Eltern gegenüber. Die Beschwerdegegnerin musste zur Finanzierung ihrer Lebenshaltung und gleichzeitigen Tragung der Ausbildungskosten ihrer Tochter vielmehr auf ihr eigenes, zum überwiegenden Teil in Immobilien gebundenes Vermögen zurückgreifen.

**4.3.3** Eine anhand leicht feststellbarer Steuerfaktoren vorgenommene Gegenüberstellung der Verhältnisse der Beschwerdegegnerin mit jenen ihrer Tochter ergibt demnach, dass die Beschwerdegegnerin die zum Abzug geltend gemachten Unterhaltszahlungen im Jahr 2016 nicht in Erfüllung einer elterlichen Unterhaltspflicht entrichtet hat. Die (vorfrageweise vorgenommene) Gesamtbetrachtung aller Umstände legt folglich – selbst wenn auf die gesamten geltend gemachten Ausbildungskosten von Fr. 34'608.-- zuzüglich Lebenshaltungskosten abgestellt werden sollte – nahe, dass die Unterstützungsbedürftigkeit von B. \_\_\_\_\_ bzw. die gesetzliche Unterstützungspflicht der Beschwerdegegnerin zu verneinen ist. Wenn unter diesen Umständen in Anwendung des in den Vollzugshilfen vorgesehenen Vermögensgrenzbetrags von Fr. 50'000.--, der hier um ein Vielfaches überschritten wird, der Kinderabzug verweigert wird, steht dies mit Sinn und Zweck von

Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG durchaus in Einklang.

**4.4** Nach dem Gesagten wäre es B. \_\_\_\_\_ aufgrund der Gesamtbetrachtung aller Umstände zuzumuten gewesen, ihr Studium zumindest im Jahr 2016 aus eigenen Mitteln zu bestreiten. Die Leistungen der Beschwerdegegnerin zur Finanzierung der Ausbildung ihrer Tochter sind nicht in Erfüllung ihrer elterlichen Unterhaltspflicht erfolgt (sondern insofern «freiwillig»). Die Unterstützungsbedürftigkeit des volljährigen, sich in Ausbildung befindenden Kindes ist daher entgegen der Auffassung der StRK (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.3 und 6.5) zu verneinen. Die Voraussetzungen des Kinderabzugs sind nicht erfüllt, weshalb dieser zu verweigern ist. Dasselbe gilt für die mit dem Kinderabzug zusammenhängenden und von der Beschwerdegegnerin beantragten weiteren Abzüge sowie die Besteuerung zum Elterntarif (vgl. vorne E. 2.3).

## **5.**

**5.1** Zusammenfassend erweisen sich die Beschwerden als begründet und sind gutzuheissen. Die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben und die Einspracheentscheide vom 4. Februar 2020 sind zu bestätigen.

**5.2** Bei diesem Ausgang der Verfahren hat die unterliegende Beschwerdegegnerin die gesamten Verfahrenskosten zu tragen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 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 und 3 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 [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

**5.3** Die Kosten der Verfahren vor der StRK sind entsprechend dem Ausgang der verwaltungsgerichtlichen Verfahren neu zu verlegen. Danach hat die Beschwerdegegnerin auch in den Verfahren vor der StRK als vollständig unterliegend zu gelten, weshalb sie kostenpflichtig wird (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu

sprechen (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

**Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2016 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 15. Juni 2021 wird aufgehoben und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 4. Februar 2020 bestätigt.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2016 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 15. Juni 2021 wird aufgehoben und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 4. Februar 2020 bestätigt.
3. a) Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 1'500.--, werden der Beschwerdegegnerin auferlegt.  
  
b) Für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht werden keine Parteikosten gesprochen.
4. a) Die Kosten der Verfahren vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern, von dieser auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 1'000.-- bestimmt, werden der Beschwerdegegnerin auferlegt.  
  
b) Für die Verfahren vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern werden keine Parteikosten gesprochen.

5. Zu eröffnen:

- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Beschwerdegegnerin
- Steuerrekurskommission des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

**Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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.