

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_216/2020

Urteil vom 24. April 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichter Donzallaz,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
A. _____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern
sowie direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2008,

Beschwerde gegen die Urteile
des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, Einzelrichterin,
vom 7. Februar 2020 (100.2018.279/280U).

Sachverhalt:

A.

A. _____ (nachfolgend: die Steuerpflichtige) lebt mit B. _____ (nachfolgend: die Lebenspartnerin) und deren Kindern im Konkubinat in einem Haus in U. _____/BE, an welchem die beiden Lebenspartnerinnen einen je hälftigen Miteigentumsanteil halten. Die beiden Lebenspartnerinnen wohnen seit langer Zeit zusammen, führen aber keine eingetragene Partnerschaft. Sie haben die Pflichten der Familiengemeinschaft vertraglich geregelt, wobei die Steuerpflichtige den überwiegenden Teil der finanziellen Mittel beisteuert und die Lebenspartnerin mehr zur Betreuung der Kinder beiträgt (zum Ganzen schon Urteil 2C_427/2014 / 2C_428/2014 vom 13. April 2015).

B.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern (KSTV/BE; nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) veranlagte die Steuerpflichtige mit Veranlagungsverfügungen vom 11. April 2017 für die direkte Bundessteuer bzw. die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern, Steuerperiode 2008. Dabei nahm sie gegenüber der Steuererklärung verschiedene Aufrechnungen vor. Diese fanden ihren Grund hauptsächlich darin, dass die Veranlagungsbehörde den geltend gemachten Unterstützungsabzug (zugunsten der Lebenspartnerin) verweigerte und die von der Steuerpflichtigen allein getragenen Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten für die Liegenschaft, welche die Steuerpflichtige als Unterhaltsbeiträge an die Lebenspartnerin erachtet hatte, vom Abzug ausnahm. Ferner veranlagte die Veranlagungsbehörde die Steuerpflichtige nach dem Ledigentarif. Die Steuerpflichtige hatte den Einzelterntarif (Stufe Bund) bzw. Verheiratetentarif (Stufe Kanton und Gemeinde) beantragt. Die dagegen gerichteten Einsprachen wies die Veranlagungsbehörde mit Einspracheentscheiden vom 10. Oktober 2017 ab.

C.

Die Rechtsmittel an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern blieben erfolglos (Entscheide vom 9. August 2018). Die Steuerrekurskommission erwog, die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten seien steuerrechtlich nach Massgabe des Sachenrechts zuzuordnen. Sie bezog sich hierzu auf das Urteil 2C_427/2014 / 2C_428/2014 vom 13. April 2015 E. 5, wo das Bundesgericht diesen Aspekt in Bezug auf die Steuerpflichtige bereits geklärt hatte. Entsprechend könne die Steuerpflichtige steuerrechtlich nur die hälftigen Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten beanspruchen, selbst wenn sie diese vollständig getragen habe. Die weiteren 50 Prozent liessen sich, so die Steuerrekurskommission, nicht als Unterstützungsabzug geltend gemacht werden, da die im gleichen Haushalt wohnende Lebenspartnerin eine entsprechende Gegenleistung erbringe, wie schon aus dem Urteil 2C_427/2014 / 2C_428/2014 vom 13. April 2015 E. 6 hervorgehe. Der Umstand, dass die Lebenspartnerinnen keine eingetragene Partnerschaft führten und es sich um keine gemeinsamen Kinder handle, stehe schliesslich auch einem Abzug unter dem Aspekt von Unterhaltsbeiträgen entgegen.

D.

Dagegen gelangte die Steuerpflichtige an das Verwaltungsgericht des Kantons Bern, das die Beschwerden mit einzelrichterlichem Urteil 100.2018.279 / 100.2018.280 vom 7. Februar 2020 abwies, soweit es darauf eintrat. Das Verwaltungsgericht erkannte, die Steuerpflichtige setze sich mit den Ausführungen der Steuerrekurskommission zu den fehlenden Voraussetzungen des Unterstützungsabzugs nicht auseinander. So mache sie namentlich auch nicht geltend, dass die Lebenspartnerin keinerlei Gegenleistung erbringe. Der Unterhaltsbeitragsabzug hätte vorausgesetzt, so das Verwaltungsgericht, dass die Lebenspartnerinnen entweder in eingetragener Lebensgemeinschaft lebten oder dass ein Kindesverhältnis zwischen der Steuerpflichtigen und den Kindern bestehe. Beides fehle. Die Steuerpflichtige rüge zwar, sie fühle sich durch die herrschende Rechtslage diskriminiert, sie zeige aber nicht auf, welche Personen oder Personengruppen sich in einer vergleichbaren Situation befänden und inwiefern sie, die Steuerpflichtige, im Vergleich zu diesen Personen oder Personengruppen qualifiziert ungleich behandelt werde. Auch zum Antrag auf Anwendung des Einzelertarifs (Stufe Bund) bzw. des Verheiratetentarifs (Stufe Kanton und Gemeinde) sei eine nähere Begründung unterblieben. Die Steuerrekurskommission habe bundesrechtskonform erkannt, dass der Ledigertarif anzuwenden sei. Eine Ungleichbehandlung mit anderen unverheirateten Paaren mit Kindern liege nicht vor. Auch dort stehe der Verheirateten- bzw. Einzelertarif nur einem Elternteil zu.

E.

Mit Eingabe vom 6. März 2020 (Poststempel: 7. März 2020) erhebt die Steuerpflichtige beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragt sinngemäss, die von ihr getragenen Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten der Liegenschaft seien im Umfang von mindestens 50 Prozent zum Abzug zuzulassen, dies für alle Steuerperioden ab 2006. Die nicht als Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten zum Abzug zugelassenen Kosten seien dem Unterhaltsbeitragsabzug bzw. dem Unterstützungsabzug zu unterstellen. Ab der Steuerperiode 2006 sei auf ihr steuerbares Einkommen der "Tarif 2" (Verheiratetentarif) anzuwenden. Schliesslich sei festzustellen, dass alle Steuerforderungen verjährt seien, für welche die Veranlagungsbehörde den Lauf der Verjährung nicht unterbrochen habe. Der Abteilungspräsident als Instruktionsrichter (Art. 32 Abs. 1 BGG; SR 173.110) hat von Instruktionsmassnahmen, insbesondere von einem Schriftenwechsel, abgesehen.

Erwägungen:

I. Formelles

1.

1.1. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 StHG [SR 642.14]) sind unter Vorbehalt des Nachfolgenden gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Der Streitgegenstand kann, verglichen mit dem vorinstanzlichen Verfahren, zwar eingeschränkt (minus), nicht aber ausgeweitet (plus) oder geändert (aliud) werden (Art. 99 Abs. 2 BGG; **BGE 143 V 19** E. 1.1 S. 22). Die Steuerpflichtige stellt unter anderem Anträge, welche "alle Steuerperioden ab 2006" betreffen (so hinsichtlich der Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten, der Verjährung sowie des anwendbaren Tarifs). Das angefochtene Urteil vom 7. Februar 2020 hat ausschliesslich die Steuerperiode 2008 zum Inhalt. Anträge, die andere Steuerperioden (insbesondere auch die rechtskräftig veranlagten Jahre 2006 und 2007; Urteil 2C_427/2014 / 2C_428/2014 vom 13. April 2015) berühren, liegen ausserhalb des Streitgegenstandes. Darauf ist nicht einzutreten. Ebenso wenig ist es dem Bundesgericht möglich, die Veranlagungsbehörde anzuweisen, in welcher Weise sie in Zukunft zu verfahren habe. Die Veranlagungsbehörde hat die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse in jeder Steuerperiode neu zu prüfen (**BGE 140 I 114** E. 2.4.3 S. 120). Soweit die Steuerpflichtige Anträge stellt, welche die Steuerperiode 2009 angehen (einzelrichterliches Urteil 100.2018.285 / 100.2018.286 des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 7. Februar 2020), hat das Bundesgericht hierzu das Dossier 2C_278/2020 eröffnet, wo diese Anträge behandelt werden.

1.3. Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; **BGE 145 V 326 E.** 1 S. 328) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; **BGE 145 I 239 E.** 2 S. 241). Bei aller Rechtsanwendung von Amtes wegen untersucht das Bundesgericht, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG; **BGE 143 II 283 E.** 1.2.2 S. 286), aber nur die geltend gemachten Rügen (**BGE 142 V 2 E.** 2 S. 5), es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand (**BGE 142 I 99 E.** 1.7.1 S. 106). Die freie Kognition erfasst auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (Urteile 2C_925/2017 vom 11. Juni 2019 E. 1.2; 2C_68/2018 vom 30. Januar 2019 E. 2, nicht publ. in: **BGE 145 II 2**). Vorbehalten bleiben Konstellationen, in welchen das Harmonisierungsrecht den Kantonen und Gemeinden einen gewissen Gestaltungsspielraum ("une certaine marge de manoeuvre") belässt oder es keine Anwendung findet (Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG). Diesfalls beschränkt die Kognition sich auf die Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte, namentlich des Willkürverbots (Art. 9 BV; Urteil 2C_68/2018 vom 30. Januar 2019 E. 2, nicht publ. in: **BGE 145 II 2**).

1.4. Im Unterschied zum Bundesgesetzrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) und des rein kantonalen und kommunalen Rechts nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (**BGE 145 V 304 E.** 1.1 S. 305 f.). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik am vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (**BGE 145 I 121 E.** 2.1 S. 133).

1.5. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: **BGE 145 V 326 E.** 1 S. 328). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (**BGE 144 V 111 E.** 3 S. 112). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 144 V 50 E.** 4.1 S. 52 f.; vorne E. 1.4). Wird die Beschwerde diesen Anforderungen nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (**BGE 140 III 16 E.** 1.3.1 S. 18).

II. Direkte Bundessteuer

2.

2.1. Die Steuerpflichtige macht sinngemäss geltend, die Steuerperiode 2008 sei verjährt. Bei der Veranlagungsverjährung handelt es sich um eine bundesrechtliche Frage (Art. 120 DBG), der von Amtes wegen nachzugehen ist (**BGE 142 II 182 E.** 3.2.1 S. 194; Urteil 2C_444/2018 vom 31. Mai 2019 E. 4). Den Akten, die von Amtes wegen zur Sachverhaltsergänzung herangezogen werden dürfen, nachdem die Vorinstanz hierzu keine Feststellungen getroffen hat und dieser Aspekt entscheidenderheblich ist (Art. 105 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.5), kann entnommen werden, dass die Veranlagungsbehörde mit Schreiben vom 12. Dezember 2013 die Verjährung der Steuerperiode 2008 unterbrochen hat. Am 11. April 2017 erliess sie sodann die Veranlagungsverfügung zur Steuerperiode 2008 (Sachverhalt, lit. B). Durch die beiden Schritte, die hier stellvertretend für die übrigen Vorgänge herausgegriffen werden, begann die fünfjährige relative Verjährung (Art. 120 Abs. 1 DBG) jeweils neu zu laufen (Art. 120 Abs. 3 lit. a DBG). Die absolute Verjährung ist noch nicht eingetreten (Art. 120 Abs. 4 DBG). Die Rüge, die Veranlagungsverjährung hinsichtlich der Steuerperiode 2008 sei eingetreten, ist unbegründet.

2.2. Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG; vorne E. 1.4) lebt die Steuerpflichtige mit ihrer Lebenspartnerin und deren Kindern zwar seit langer Zeit in einem gefestigten Konkubinat. Die beiden Lebenspartnerinnen führen aber, wie die Vorinstanz ebenso festgestellt hat (Sachverhalt, lit. A), keine eingetragene Partnerschaft im Sinne des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die eingetragene Partnerschaft gleichgeschlechtlicher Paare (PartG; SR 211.231). Die Bedeutung dieser Feststellung liegt darin, dass die Stellung eingetragener Partnerinnen oder Partner bundessteuerrechtlich derjenigen von Ehegatten entspricht. Dies gilt auch bezüglich der Unterhaltsbeiträge während des Bestehens der eingetragenen Partnerschaft sowie der Unterhaltsbeiträge und der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung bei Getrenntleben und Auflösung einer eingetragenen Partnerschaft (Art. 9 Abs. 1bis DBG in der Fassung vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Januar 2007 (AS 2005 5685)). Folglich werden die Steuerpflichtige und ihre Lebenspartnerin getrennt besteuert.

2.3. Was zunächst die subjektive Zuordnung der Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten betrifft, die im Zusammenhang mit dem im hälftigen Miteigentum gehaltenen Liegenschaft anfallen und nach den vorinstanzlichen Feststellungen von der Steuerpflichtigen aufgebracht werden, kann auf die detaillierten Ausführungen im Urteil 2C_427/2014 / 2C_428/2014 vom 13. April 2015 E. 5 verwiesen werden. Dort hat das Bundesgericht diesen Aspekt in Bezug auf die Steuerpflichtige bereits geklärt. Demnach fällt nicht nur der Mietwert hälftig an (Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG), sondern auch der Abzug für Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten (Art. 32 Abs. 2 DBG). Massgebend sind mithin die sachenrechtlichen Gegebenheiten, unabhängig vom Zivilstand der beiden Miteigentümerinnen. Da die Steuerpflichtige hälftige Miteigentümerin

ist, steht ihr direktsteuerlich lediglich der Abzug dieser einen Hälfte zu, wenngleich sie die gesamten Kosten getragen hat.

2.4.

2.4.1. Die Steuerpflichtige hält, was die restlichen 50 Prozent ihrer Kosten für Unterhalt, Betrieb und Verwaltung angeht, ersatzweise den Unterstützungsabzug (Art. 213 Abs. 1 lit. b DBG in der Fassung vom 14. Dezember 1990, in Kraft bis zum 1. Januar 2014 [AS 2013 2397]; heute: Art. 35 Abs. 1 lit. b DBG; Urteil 2C_582/2017 vom 23. Februar 2018 E. 4.1) für gegeben.

2.4.2. Der Unterstützungsabzug setzt voraus, dass die unterstützende Person an den Unterhalt einer erwerbsunfähigen oder beschränkt erwerbsfähigen Person beiträgt. Die beiden Personen dürfen sich dabei weder in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe noch in rechtlich und tatsächlich ungetrennter eingetragener Partnerschaft befinden (IVO P. BAUMGARTNER/OLIVIER EICHENBERGER, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum DBG, 3. Aufl. 2017 [nachfolgend: BSK-DBG], N. 31 zu Art. 35 DBG).

Der Unterstützungsabzug trägt der verminderten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der unterstützten Person Rechnung (CHRISTINE JACQUES, in: Yves Noël/Florence Aubry Girardin, Commentaire romand, LIFD, 2. Aufl. 2017 [nachfolgend: Comm. LIFD], N. 35 zu Art. 35 DBG; PETER LOCHER, Kommentar DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, N. 35 zu Art. 35 DBG). Die unterstützte Person muss aus objektiven, vom eigenen Willen losgelösten Gründen finanziell bedürftig sein, weil sie erwerbsunfähig oder beschränkt erwerbsfähig ist (JACQUES, in: Comm. LIFD, N. 38-40 zu Art. 35 DBG). An diesem objektiven Element fehlt es etwa, wenn jemand in Wahrnehmung einer subjektiven Präferenz die bisherige Erwerbstätigkeit einschränkt oder aufgibt, um ein Zweitstudium in Angriff zu nehmen (Urteil 2C_331/2009 vom 14. Oktober 2009 E. 2.2). Die Unterstützung muss zudem unentgeltlich erfolgen (Urteil 2C_427/2014 / 2C_428/2014 vom 13. April 2015 E. 6.1). Im Fall eines Konkubinats stellt namentlich die alleine oder überwiegend alleine erbrachte Haushaltsführung eine den Abzug ausschliessende (Gegen-) Leistung des einen an den anderen Konkubinatspartner dar (JACQUES, in: Comm. LIFD, N. 43 zu Art. 35 DBG; LOCHER, Komm. DBG, N. 40 zu Art. 35 DBG; BAUMGARTNER/EICHENBERGER, in: BSK-DBG, N. 25a zu Art. 35 DBG). Unschädlich sind lediglich unregelmässige, ganz geringfügige Dienstleistungen, die nicht im hauptsächlichen Interesse der Lebensgemeinschaft erfolgen (so schon **BGE 81 I 72** vom 1. April 1955).

2.4.3. Die Vorinstanz hat offengelassen, ob die Lebenspartnerin überhaupt erwerbsunfähig oder beschränkt erwerbsfähig sei. Zu den Erwerbsverhältnissen bringt die Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren vor, sie selber arbeite von Montag bis Donnerstag in einem Pensum von 80 Prozent als Betriebsökonomin HWV. Die Lebenspartnerin sei von Freitag bis Sonntag erwerbstätig, dies in einem Pensum von 30 bis 40 Prozent als Pflegefachfrau Psychiatrie. Die Angaben erstreckten sich, so die Steuerpflichtige, auf die Steuerperioden 2001 bis 2011. Mit Blick auf die geschilderten Erwerbsverhältnisse erhellt, dass der Unterstützungsabzug nicht am Platz ist. Weder wird behauptet noch ist nachgewiesen, dass die finanzielle Bedürftigkeit der Lebenspartnerin auf objektive Gründe - beispielsweise auf eine gesundheitliche Beeinträchtigung, die ein höheres Pensum verunmöglicht und dadurch zu einer beschränkten Erwerbsfähigkeit führt- zurückzuführen ist.

2.4.4. Bedeutsam war für die Vorinstanz aber ohnehin, dass die Steuerpflichtige nicht ausgeführt habe, die Lebenspartnerin erbringe keinerlei Gegenleistungen, beispielsweise in Form von Arbeiten im Haushalt (Sachverhalt, lit. D). Die Steuerpflichtige erklärt im bundesgerichtlichen Verfahren, es treffe nicht zu, dass die Lebenspartnerin und sie die Haushaltsarbeiten zu ungleichen Teilen erledigt hätten. Sie legt hierzu eine Übersicht der Aufgabenteilung zwischen ihr und der Lebenspartnerin vor, welche die Rubriken Erwerbsarbeit, Haushalt, Kinderbetreuung, Liegenschaftsunterhalt, administrative Arbeiten und Finanzierung umfasst. Bisher sei namentlich unerwähnt geblieben, dass sie beide seit Ende 2004 eine Reinigungshilfe, seit Anfang 2007 mit wenigen Unterbrüchen eine Kinderbetreuerin und später eine Au-pair-Frau angestellt hätten. Die Reinigungshilfe sei von Oktober 2004 bis Dezember 2014 zulasten der Steuerpflichtigen gegangen, die erste Reinigungshilfe teils zulasten der Steuerpflichtigen und teils zulasten der Lebenspartnerin. Zusammenfassend gelte: "Die Arbeiten im gemeinsamen Haushalt, die entweder von mir selber erledigt wurden oder von der Putzfrau, die ich finanzierte, und der mitfinanzierten Kinderbetreuerin machten gut 50 Prozent der anfallenden Hausarbeiten aus." Bei den Leistungen an die Lebenspartnerin handle es sich somit "nicht um die Bezahlung der Haushaltsführung, sondern um effektive Unterhaltsleistungen".

2.4.5. Selbst wenn es sich bei den im bundesgerichtlichen Verfahren gemachten Erörterungen tatsächlicher Natur nicht um unzulässige unechte Noven handeln sollte (Art. 99 Abs. 1 BGG; **BGE 145 I 227** E. 5.1 S. 232; **145 III 436** E. 3 S. 438), was zumindest zu bezweifeln ist, vermöchte die nachgereichte Aufgabenteilung die Bundesrechtskonformität der vorinstanzlichen Erwägungen nicht zu erschüttern. Von der erforderlichen Unentgeltlichkeit kann auch in Konkubinatsverhältnissen praxisgemäss nur gesprochen werden, wenn die aus objektiven Gründen finanziell unterstützungsbedürftige Person zugunsten der unterstützenden Person lediglich unregelmässige, ganz geringfügige Dienstleistungen erbracht hätte, die nicht im hauptsächlichen Interesse der Lebensgemeinschaft erfolgt wären (vorne E. 2.3.2). In einem Konkubinat heutiger Ausprägung wird davon kaum je die Rede sein können. Wie es sich im individuell-konkreten Fall verhält, muss nicht weiter vertieft werden, nachdem sich ohnehin nicht sagen lässt, die finanzielle Bedürftigkeit der Lebenspartnerin sei auf deren Erwerbsunfähigkeit bzw. beschränkte

Erwerbsfähigkeit zurückzuführen (auch dazu vorne E. 2.3.2).

2.4.6. Nichts Anderes ergibt sich daraus, dass die Gesundheits- und Fürsorgedirektion des Kantons Bern im Bereich der Sozialhilfe eine andere Sichtweise vertreten soll, wie die Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren vorträgt. Der Bundesgesetzgeber ist, soweit er wie hier zur Rechtsetzung berechtigt ist (Art. 42 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 128 BV), in keiner Weise an anders lautendes kantonales öffentliches Recht gebunden. Bei der direkten Bundessteuer handelt es sich zudem um einen Anwendungsfall der (bundesrechtlichen) Eingriffsverwaltung, während die Sozialhilfe der (kantonalrechtlichen) Leistungsverwaltung zuzurechnen ist. Ein Bedürfnis zur Harmonisierung der beiden Sachgebiete ist - entgegen der Auffassung der Steuerpflichtigen - nicht ersichtlich.

2.5. Von Bedeutung ist der Zivilstand weiter hinsichtlich des Unterhaltsbeitragsabzugs (Art. 9 Abs. 1bis in Verbindung mit Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG). Diesen Anspruch hatte die Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren zu den Steuerperioden 2006 und 2007 noch nicht erhoben, weshalb das Bundesgericht damals in diesem Punkt keine Ausführungen zu machen hatte. Hierzu ist folgendes zu sagen: Von den Einkünften können einerseits die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten (bzw. eingetragenen Lebenspartner) und andererseits die Unterhaltsbeiträge an den (anderen) Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder abgezogen werden (dazu **BGE 133 II 305** E. 4.3 S. 309). Die Steuerpflichtige erfüllt keinen der beiden Tatbestände, wie die Vorinstanz verfassungsrechtlich haltbar und bundesrechtlich einwandfrei darlegte. Weder befinden sie und die Lebenspartnerin sich in rechtlich und tatsächlich getrennter eingetragener Partnerschaft, noch ist die Steuerpflichtige die Mutter der Kinder.

2.6. Ebenso zivilstandsabhängig sind die Tarifieren, die der Bundesgesetzgeber in Art. 36 DBG (bzw. in der Steuerperiode 2008: Art. 214 DBG in der Fassung vom 14. Dezember 1990, in Kraft bis zum 1. Januar 2014 [AS 2013 2397]) vorgesehen hat. Gemäss Art. 36 Abs. 1 besteht als Auffangtarif ein "Ledigentarif". Ehepaare, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe bzw. eingetragener Partnerschaft leben, unterliegen dem "Verheiratetentarif" (Art. 9 Abs. 1bis in Verbindung mit Art. 36 Abs. 2 DBG). In der hier interessierenden Steuerperiode 2008 noch nicht in Kraft stand der "Einelterntarif" (Art. 9 Abs. 1bis in Verbindung mit Art. 36 Abs. 2bis DBG in der Fassung vom 25. September 2009, in Kraft seit 1. Januar 2011 [AS 2010 455]). Ohne eigentliche Begründung fordert die Steuerpflichtige die Anwendung des Einelterntarifs. Abgesehen davon, dass dieser in der Steuerperiode 2008 noch nicht in Kraft stand, kann in der Anwendung des Ledigentarifs keinerlei Verstoß gegen Bundesrecht erblickt werden.

2.7. Die Steuerpflichtige bringt schliesslich in kurzen Zügen vor, diese dargelegte Rechtslage setze insgesamt einen Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot. Die von der Sichtweise der kantonalen Sozialhilfebehörde abweichende Behandlung für die Zwecke der direkten Bundessteuer empfinde sie als willkürlich. Sie fühle sich diskriminiert im Sinne von "Deine Lebensform wird anerkannt, wenn es dem Staat etwas nützt, sonst zählt sie jedoch nicht". Dies überzeugt nicht: Gemäss Art. 8 Abs. 2 BV darf niemand diskriminiert werden, namentlich nicht wegen der Herkunft, der Rasse, des Geschlechts, des Alters, der Sprache, der sozialen Stellung, der Lebensform, der religiösen, weltanschaulichen oder politischen Überzeugung oder wegen einer körperlichen, geistigen oder psychischen Behinderung. Eine Diskriminierung liegt vor, wenn eine Person ungleich behandelt wird allein aufgrund ihrer Zugehörigkeit zu einer bestimmten Gruppe, welche historisch oder in der gegenwärtigen sozialen Wirklichkeit tendenziell ausgegrenzt oder als minderwertig angesehen wird (**BGE 143 I 129** E. 2.3.1 S. 133; **143 I 361** E. 5.1 S. 368). Wie schon im vorinstanzlichen Verfahren zeigt die Steuerpflichtige auch vor Bundesgericht nicht auf, welche Personen oder Personengruppen sich in einer vergleichbaren Situation befinden sollen und inwiefern sie, die Steuerpflichtige, im Vergleich zu diesen Personen oder Personengruppen qualifiziert ungleich behandelt werde. Dadurch verstößt sie gegen Art. 106 Abs. 2 BGG. Von einer Diskriminierung im rechtlichen Sinne, wie sie hiervoor dargelegt wurde, kann aber ohnehin keine Rede sein. Mit der Unterscheidung in Personen, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe bzw. eingetragener Partnerschaft leben, und den übrigen Personen trifft der Bundesgesetzgeber für die Zwecke des Tarifs eine nachvollziehbare, weder direkt noch indirekt diskriminierende Regelung. Die Regelung in Art. 36 DBG ist für das Bundesgericht und alle übrigen rechtsanwendenden Behörden massgebend (Art. 190 BV). Es besteht zwar kein Prüfungsverbot, aber ein Anwendungsgebot (**BGE 144 II 147** E. 7.2 S. 165).

2.8. Die Beschwerde erweist sich, soweit die direkte Bundessteuer betreffend, als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

III. Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern

3.

3.1. Der Bundesgesetzgeber hat im hier interessierenden Bereich keinerlei Unterschiede getroffen zwischen dem Recht der direkten Bundessteuer und dem harmonisierten Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden. In der Folge hat der Kanton Bern das Harmonisierungsrecht, insbesondere die Art. 3 Abs. 4 (eingetragene Partnerschaft), Art. 7 Abs. 1 (Mietwert), Art. 9 Abs. 2 lit. c (Unterhaltsbeiträge), Art. 9 Abs. 3 (Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten), Art. 11 Abs. 1 StHG (Verheiratetentarif) und Art. 47 Abs. 1 StHG (Veranlagungsverjährung), harmonisierungskonform in das Steuergesetz (des Kantons Bern) vom 21. Mai 2000 (StG/BE; BSG 661.11) überführt. Insoweit kann auf das zur direkten Bundessteuer Ausgeführte

verwiesen werden.

3.2. Einzig beim Unterstützungsabzug, einem Sozialabzug, handelt es sich um eine kantonalrechtliche Regelung (Art. 1 Abs. 3, Art. 9 Abs. 4 StHG; Urteil 2C_813/2011 vom 20. März 2012 E. 5.1). Nach den Feststellungen der Vorinstanz stimmte Art. 40 Abs. 5 StG/BE in der Steuerperiode 2008, was den Ausschlussgrund der Gegenleistung betrifft, mit dem damaligen Art. 213 Abs. 1 lit. b DBG überein. Die Steuerpflichtige bringt nicht vor, das rein kantonale Recht sei verfassungsrechtlich unhaltbar ausgelegt und angewandt worden (vorne E. 1.3 und 1.4). Die Beschwerde erweist sich damit auch bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist.

IV. Kosten und Entschädigung

4.

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 65 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Dem Kanton Bern, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde bezüglich der direkten Bundessteuer, Steuerperiode 2008, wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern, Steuerperiode 2008, wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.

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

Lausanne, 24. April 2020

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher