



100 19 529
Gemeinde: D. _____
ZPV-Nr.: 251'106'787
Eröffnung: 18.6.2020 RNA/OSC/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 16. Juni 2020

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Nanzer, die Fachrichter Antenen und Bütikofer sowie Schmidlin als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

von

A. _____

gegen

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

betreffend Festsetzung des steuerrechtlichen Wohnsitzes pro 2018

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent), geb. _____ 1988, ist seit dem 14. August 2014 in der Einwohnergemeinde (EG) D. _____ als Wochenaufenthalter gemeldet, wo er eine 3 ½-Zimmerwohnung bewohnt. Der Rekurrent arbeitet aktuell in einem Pensum von 80 % als Wirtschaftsinformatiker bei der B. _____ AG in Bern. Seinen Heimatschein hat er in der EG E. _____ im Kanton St. Gallen hinterlegt. Hier (in der Ortschaft F. _____ in der EG E. _____) wohnt er zusammen mit seinen zwei Brüdern in einem Haus, welches ihm, seinen Brüdern und seinem Vater zu Miteigentum gehört.

B. Nachdem der Rekurrent der Aufforderung der Gemeinde D. _____ vom 2. April 2018 bezüglich Ausfüllens und Einreichens des Fragebogens für Wochenaufenthalter sowie weiterer Unterlagen nachgekommen ist, teilte diese dem Rekurrenten mit Schreiben vom 18. Juli 2019 mit, dass auf Grund der dargestellten Verhältnisse davon ausgegangen werde, dass sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz ab dem Steuerjahr 2018 in der EG D. _____ befinde. In der Folge leitete die Gemeinde D. _____ die Angelegenheit an die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Zentrale Veranlagungsbereiche Wohnsitz (Steuerverwaltung), zur Durchführung eines Wohnsitzverfahrens weiter.

C. Mit Verfügung vom 30. Oktober 2019 setzte die Steuerverwaltung den steuerrechtlichen Wohnsitz des Rekurrenten ab dem Steuerjahr 2018 in der EG D. _____ fest. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass vorliegend das Arbeitsortprinzip zur Anwendung gelange. Der Rekurrent arbeite seit dem Jahr 2013 bei der B. _____ AG mit einem Pensum von 90 %. Er suche seinen Arbeitsplatz regelmässig von der EG D. _____ aus auf und kehre nach getaner Arbeit wieder in diese Gemeinde zurück, um dort zu übernachten. Zumal der Rekurrent bereits 30 Jahre alt sei und sich seit mehr als fünf Jahren am Arbeitsort aufhalte, ergebe sich die natürliche Vermutung, dass sein Lebensmittelpunkt in der EG D. _____ sei. Sodann bewohne der Rekurrent in der EG D. _____ eine verhältnismässig grosszügige Wohnung, die insbesondere kein für einen Wochenaufenthalter typisches "pied-à-terre" darstelle, weshalb auch die Wohnverhältnisse für einen Lebensmittelpunkt in der EG D. _____ sprächen.

D. Dagegen erhob der Rekurrent mit Eingabe vom 18. November 2019 Einsprache und beantragte sinngemäss, die Verfügung vom 30. Oktober 2019 sei aufzuheben. Er brachte insbesondere vor, dass die natürliche Vermutung des Lebensmittelpunkts am Arbeitsort bei ihm auf Grund der konkreten Umstände nicht greife. Dies würden seine Freizeitaktivitäten belegen. Während er weder in D. _____ noch in G. _____ irgendwelche Lokale oder Anlässe besuche oder in einem Verein sei, nehme er in St. Gallen regelmässig an sogenannten

"H._____game"-Turnieren teil, besuche die "I._____veranstaltung" in J._____ zu Trainings bzw. Games mit den dafür angeschafften AirSoft-Waffen, nehme in zwei verschiedenen Gruppen an "K._____game"-Events teil oder spiele dieses Spiel zuhause mit seinen Brüdern und seinem Cousin. Ebenso treffe er sich im Raum St. Gallen mit ehemaligen Studienkollegen. Sodann schaue er zusammen mit seinen Brüdern und teilweise auch mit seinem Vater zu ihrem Haus und ihrem Garten in der EG E._____. Er arbeite mit einem Arbeitspensum von 80 % bei der B._____ AG. Dieses sei so ausgestaltet, dass er jeweils freitags um 13:32 Uhr den Zug in Richtung Ostschweiz nehme und erst montags gegen 10:30 Uhr im Büro ankomme. Dies bedeute, dass er vier Nächte in D._____ übernachte und drei Nächte in E._____. Sämtliche Ferien sowie die Feiertage verbringe er in E._____. Kein einziges Wochenende habe er in der EG D._____ verbracht. Allein die zeitliche Aufteilung belege damit, dass kein Überhang zugunsten des Kantons Bern bestehe. Die von ihm gemietete Wohnung in der EG D._____ diene dazu, dass er seine Tätigkeit bei der B._____ AG überhaupt wahrnehmen könne. Seine Arbeitsstelle bei der B._____ AG gebe es in dieser Art einzig in G._____ und sei gewissermassen einzigartig, weshalb er für die Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit nach G._____ reisen müsse. Dies mache G._____ jedoch nicht zu seinem Lebensmittelpunkt, so sei er nach wie vor nicht in leitender Stellung tätig. Es möge zwar die Regel sein, dass bei über 30-jährigen Personen die Bindung zur Familie nicht mehr besonders eng sei; bei ihm sei dies jedoch nicht der Fall. Gerade seit dem Tod seiner Mutter im Jahr 2014 habe sich die Bindung zwischen ihm und seinen Brüdern noch verstärkt, was sich in ihrer Wohnsituation und den Freizeitaktivitäten manifestiere. Ebenfalls spreche der Umstand, dass er seit sechs Jahren in der EG D._____ über eine Zweitwohnung verfüge, in seinem konkreten Einzelfall nicht gegen einen Lebensmittelpunkt in der EG E._____. In der EG D._____ bewohne er sodann entgegen den Ausführungen der Steuerverwaltung keine "verhältnismässig grosszügige Wohnung". Vielmehr weise die 3 ½-Zimmerwohnung eine Grundfläche von ca. 55 m² auf, was im Regelfall einer 1 ½- bis 2-Zimmerwohnung entspreche. Demgegenüber stehe seine Wohnsituation in E._____. Hier bewohne er ein freistehendes 6 ½-Zimmereinfamilienhaus mit zwei Bädern, Garage, Keller, Waschraum und zwei Estrichen. Das Haus befinde sich auf einem Grundstück von ca. 1'000 m². Er und seine Brüder bewohnten je ein eigenes Zimmer und benützten die übrigen Räume und den Garten gemeinsam. Dabei handle es sich um das Haus, in dem er seit 1995 wohne und aufgewachsen sei. Entsprechend fühle er sich mit dem Haus eng verbunden und er habe auch vor, künftig dort zu wohnen. Er sei Miteigentümer des Hauses, womit sich, im Sinne der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, sowohl sein ideeller als auch materieller Schwerpunkt des Lebens in der EG E._____ befinde.

E. Mit Einspracheentscheid vom 11. Dezember 2019 wies die Steuerverwaltung die Einsprache des Rekurrenten ab. Sie führte aus, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten nach dem Arbeitsortprinzip in der EG D._____ befinde. Die regelmässige Rückkehr an den Familienort reiche für sich alleine nicht aus. Es seien darüber hinaus besondere gesellschaftliche und persönliche Beziehungen erforderlich. Diese besonderen Beziehungen müssten sich sodann auf einen bestimmten Ort beziehen, wobei es nicht genüge, dass die Beziehungen generell zu einer bestimmten Region bzw. zu einem Raum insgesamt bestünden. Würden am Wochenende und in der Freizeit Beziehungen zu mehreren Orten gepflegt, sei eher anzunehmen, dass der Wochenaufenthaltort den Lebensmittelpunkt und damit den steuerrechtlichen Wohnsitz darstelle. Der Rekurrent verfüge zwar über eine gute Beziehung zur EG E._____, die geschilderten Freizeitaktivitäten erschienen jedoch nicht als dermassen aussergewöhnlich, dass sie ein Abweichen vom Arbeitsortprinzip rechtfertigen würden. Zudem betreibe er diese Aktivitäten mehrheitlich nicht in der EG E._____ selber, weshalb sie bereits von daher nicht geeignet seien, eine besondere Verbundenheit mit diesem Ort zu begründen.

F. Dagegen hat der Rekurrent mit Eingabe vom 27. Dezember 2019 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs erhoben und beantragt, es sei festzustellen, dass sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz ab dem Steuerjahr 2018 in der EG E._____ befinde. Zur Begründung verweist er auf seine Einsprache vom 17. November 2019 und führt im Wesentlichen ergänzend aus, dass er montags jeweils von der EG E._____ aus direkt ins Büro reise und dass er, wenn er die regelmässig anfallende Gleitzeit abbaue, sogar bereits am Donnerstag nach E._____ zurückreise, womit er in diesen Wochen sogar mehrheitlich in der EG E._____ übernachtete. Seit er die Wohnung in D._____ miete, habe er sich noch nie tagsüber dort aufgehalten und maximal während vier Nächten pro Woche dort übernachtet. Insgesamt halte er sich eindeutig während einer längeren Zeit in der EG E._____ auf; die Aufenthalte in D._____ würden sich auf das absolut Notwendige beschränken. Seine Familienangehörigen würden alle in F._____ bzw. der näheren Umgebung wohnen. Hier komme es in der Regel jedes Wochenende zu Familientreffen, was zeige, dass das Familienleben hochgehalten und intensiv gepflegt werde. Bei einem Wohnsitz in G._____ oder D._____ sei es ihm nicht mehr möglich, diese Kontakte in der gelebten Art zu pflegen und seine Freizeitaktivitäten auszuüben.

G. Am 26. Februar 2020 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung des Rekurses beantragt. Zur Begründung bringt sie in Ergänzung des Einspracheentscheids vom 11. Dezember 2019 insbesondere vor, dass die vom Rekurrenten geltend gemachten Freizeitaktivitäten im Unterschied zu einer lokalen Vereinsmitgliedschaft

schweizweit angeboten würden und von daher nicht als geeignet erschienen, eine besondere Beziehung zur EG E._____ zu begründen.

H. Mit Schreiben vom 13. März 2020 nahm der Rekurrent Stellung zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung. Er hält fest, dass die Steuerverwaltung behaupte, seine Arbeitsstelle bei der B._____ AG sei weitgehend einzigartig und könne nicht einfach durch einen Arbeitsplatz an einem anderen Ort kompensiert werden. Diese Behauptung sei in dieser Absolutheit nicht zutreffend. So sei die konkrete Stelle an sich zwar schon einzigartig; ihm als Wirtschaftsinformatiker stünden jedoch durchaus weitere Beschäftigungsmöglichkeiten offen. Rückschlüsse auf eine Absicht dauernden Verbleibens liessen sich daraus keine ziehen. Sodann übe er seine Freizeitaktivitäten zusammen mit seinen Brüdern und seinem Cousin aus. Um diese Kontakte pflegen zu können, sei er darauf angewiesen diese Aktivitäten an seinem geltend gemachten Wohnort oder in der näheren Umgebung auszuüben. Sodann verweist der Rekurrent auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_87/2019 vom 17. Juli 2019 und macht geltend, dass seine Situation mit derjenigen des Steuerpflichtigen im genannten Urteil vergleichbar sei.

I. Am 27. März 2020 forderte die Steuerrekurskommission den Rekurrenten auf, weitere zweckdienliche Unterlagen einzureichen. Dieser Aufforderung ist er mit Schreiben vom 18. April 2020 teilweise nachgekommen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit rechtserheblich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend Festsetzung des steuerrechtlichen Wohnsitzes können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf den form- und fristgerecht eingereichten Rekurs ist deshalb einzutreten.

Die Steuerrekurskommission beurteilt die vorliegende Streitsache in Dreierbesetzung, da eine Streitsache mit unbestimmtem Streitwert vorliegt (Art. 70 Abs. 3 und Abs. 4 Bst. c des Gesetzes

vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1] und VGE 100 2010 191 vom 9.5.2011, E. 2.2, nicht publiziert).

2. Strittig ist vorliegend, ob sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten ab dem Steuerjahr 2018 im Kanton Bern (EG D. _____) befunden hat.

3. Natürliche Personen sind gemäss Art. 4 Abs. 1 StG auf Grund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton Bern haben. Die Folge der persönlichen Zugehörigkeit ist die unbeschränkte Steuerpflicht (Besteuerung des gesamten Einkommens und des beweglichen Vermögens im Wohnsitzkanton; vgl. BGE 125 I 54 E. 2).

3.1 Unter dem steuerrechtlichen Wohnsitz ist der Ort zu verstehen, an dem sich die steuerpflichtige Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 4 Abs. 2 StG). Nicht erforderlich ist der Wille, den Aufenthaltsort nicht mehr oder nicht in absehbarer Zeit zu verlassen. Es genügt, den Ort bis auf weiteres zum Mittelpunkt der Lebensverhältnisse zu machen und ihm dadurch eine gewisse Stabilität zu verleihen, selbst wenn mit der Möglichkeit des Wechsels aus bestimmten Gründen zu rechnen ist oder sogar feststeht, dass der Aufenthalt nach einiger Zeit wieder aufhört (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonaies Steuerrecht, 2011, N. 21 von § 6, m.w.H.). Wenn sich eine Person abwechselungsweise an zwei Orten aufhält, namentlich wenn der Arbeitsort nicht mit dem sonstigen Aufenthaltsort zusammenfällt, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält. Der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (Lebensmittelpunkt), also der ideelle und materielle Schwerpunkt des Lebens einer Person, bestimmt sich für die Steuerhoheit nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person oder ihrer gefühlsmässigen Verbundenheit mit einem bestimmten Ort. Der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BGE 125 I 54 E. 2a; BGE 123 I 289 E. 2b; VGE 20803 vom 11.5.2000, in BVR 2001 S. 1, E. 2c). Dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt keine entscheidende Bedeutung zu. Dies sind bloss äussere Merkmale, die ein Indiz für den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der steuerpflichtigen Person dafür spricht (VGE 20803 vom 11.5.2000, in BVR 2001 S. 1 E. 2b; BGer 2P_335/2001 vom 29.7.2002, E. 2.2). Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils auf Grund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 123 I 289 E. 2b).

3.2 Bei unverheirateten Personen, die einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, ist der Lebensmittelpunkt in der Regel jener, von dem aus während der Woche der täglichen Arbeit

nachgegangen wird, ist doch der Zweck des Lebensunterhaltes dauernder Natur (zum Ganzen statt vieler BGer 2C_178/2011 vom 2.11.2011, E. 2.2). Hinsichtlich der Beweisführung begründet der Umstand, wonach ein unverheirateter Steuerpflichtiger vom Ort aus, an welchem er sich während der Woche aufhält, einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, eine natürliche Vermutung, dass er dort seinen Lebensmittelpunkt und mithin sein Hauptsteuerdomizil hat. Dies gilt umso mehr, wenn die steuerpflichtige Person älter als 30 Jahre ist und/oder sich seit mehr als fünf Jahren am Arbeitsort aufhält (BGer 2C_296/2018 vom 6.6.2018, E. 2.2.3.; VGE 20803 vom 11.5.2000, in BVR 2001 S. 1 E. 2d). Diese Vermutung lässt sich entkräften, wenn sich die steuerpflichtige Person regelmässig an einem Ort aufhält, mit welchem sie aus bestimmten (vorab familiären) Gründen besonders eng verbunden ist und wo sie persönliche und gesellschaftliche Beziehungen pflegt (BGer 2C_296/2018 vom 6.6.2018, E. 2.2.3). Berücksichtigt werden kann in jedem Fall nur eine Rückkehr an den Familienort; allfällige Wochenendaufenthalte an einem Drittort gehen grundsätzlich zulasten des Familienorts (VGE 100 2016 220 vom 6.9.2017, E. 2.4, m.w.H.). Da die Bindung zur elterlichen Familie gemeinhin aber lockerer ausfällt als jene unter Ehegatten, stellt die Praxis erhöhte Anforderungen (BGer 2C_762/2019 vom 18.11.2019, E. 3.2.3). Die von der steuerpflichtigen Person dargestellten Beziehungen müssen dabei über jene Verbundenheit hinausgehen, die eine ledige Person, welche regelmässig ihre Wochenenden und die Freizeit am Wohnort der Eltern verbringt, normalerweise zu diesem Ort hat (BGer 2C_250/2013 vom 29.08.2013, E. 3.3.1 sowie BGer 2C_518/2011 vom 1.2.2012, E. 2.4). Gelingt der steuerpflichtigen Person der Nachweis solcher Beziehungen am betreffenden Ort, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthalts- bzw. Arbeitsorts, nachzuweisen, dass die betreffende Person gewichtige wirtschaftliche und allenfalls persönliche Beziehungen zu diesem Ort unterhält (BGer 2C_296/2018 vom 6.6.2018, E. 2.2.3; VGE 100 2016 220 vom 6.9.2017, E. 2.4; BGer 2C_270/2012 vom 1.12.2012, E. 2.5).

4. Damit ist zunächst zu klären, ob die natürliche Vermutung begründet ist, wonach sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten ab der Steuerperiode 2018 in der EG D. _____ befunden hat. Den Akten ist zu entnehmen, dass der Rekurrent seit dem 14. August 2014 in D. _____ als Wochenaufhalter angemeldet ist (Steuerakten, pag. 34). Gemäss seinen eigenen Angaben wohnt er jedoch bereits seit dem Jahr 2013 in der EG D. _____ (Steuerakten, pag. 8). Folglich war der Rekurrent am massgebenden Datum (31.12.2018) 30 Jahre alt. Zudem wohnte er seit rund fünf Jahren in der EG D. _____. In G. _____ arbeitet der Rekurrent bei der B. _____ AG als "Business Project Engineer / Datamanager". Im Steuerjahr 2018 betrug sein Arbeitspensum bei der B. _____ AG 90 % (vgl. Anpassungen des Arbeitsvertrags vom 4.9.2014 und vom 31.7.2019 in der Eingabe des Rekurrenten vom 18.4.2020). Seinen Arbeitsort sucht er mehrheitlich von seinem Wohnort in der EG D. _____ aus auf. Wie der Rekurrent in der Einsprache vom 18. November 2019 selber angibt, ist die Arbeitsstelle

bei der B._____ AG gewissermassen einzigartig, da es sie so lediglich in G._____ gibt (Steuerakten, pag. 23). Obwohl es gemäss seinen eigenen Angaben für ihn als Wirtschaftsinformatiker weitere analoge Beschäftigungsmöglichkeiten gäbe (Stellungnahme vom 13.3.2020), hat er sich trotz des langen Arbeitsweges von der EG E._____ nach G._____ für diese Stelle entschieden und in der EG D._____ eine Wohnung gemietet. Dies spricht insgesamt für eine erhebliche wirtschaftliche Beziehung des Rekurrenten zum Kanton Bern. Die Arbeitstätigkeit erscheint demnach als auf Dauer angelegt, womit festgehalten werden kann, dass sich der Rekurrent in der EG D._____ auch mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (E. 3.1). Aus diesen Gründen greift vorliegend die erwähnte natürliche Vermutung (vgl. E. 3.2).

4.1 Dem Rekurrenten steht somit der Nachweis offen, dass diese natürliche Vermutung nicht zutreffend ist. Diesbezüglich stellt er sich auf den Standpunkt, dass seine persönlichen, gesellschaftlichen und familiären Beziehungen zur EG E._____ und zum Kanton St. Gallen im Allgemeinen stärker zu gewichten seien als diejenigen zum Wochenaufenthaltort D._____ (vgl. Bst. D, F und H).

4.2 Der Rekurrent bringt vor, dass er an sämtlichen Wochenenden in die EG E._____ zurückkehre und dort auch seine Ferien und die Feiertage verbringe. Er pflege seine persönlichen Beziehungen überwiegend in St. Gallen und verfüge in der EG E._____ über enge familiäre Beziehungen. So komme es gemäss seinen Aussagen in F._____, mithin der EG E._____, in aller Regel jedes Wochenende zu einem Treffen im erweiterten Familienkreis (Steuerakten, pag. 23). Der Rekurrent gibt ferner an, dass sich die Bindung zwischen ihm und den Brüdern durch den Tod seiner Mutter noch verstärkt habe. Betreffend Freizeitaktivitäten und persönliche Beziehungen bringt der Rekurrent vor, zusammen mit seinen Brüdern und seinem Cousin regelmässig die Spiele "H._____game" und "K._____game" zu spielen. Ebenso nehme er in St. Gallen an Events teil, an denen diese Spiele gespielt würden. Sodann besuche er mit seinem Cousin regelmässig die "I._____veranstaltung" in J._____ um Trainings und Games mit den von ihm eigens dafür angeschafften "L._____"-Waffen zu absolvieren. Darüber hinaus treffe er sich im Raum St. Gallen mit ehemaligen Studienkollegen und kümmere sich in seiner Freizeit zusammen mit seinen Brüdern und seinem Vater um das Haus und den Garten in der EG E._____ (Steuerakten, pag. 24).

4.2.1 Zunächst ist festzuhalten, dass es hierbei, entgegen der Ansicht der Steuerverwaltung, nicht massgeblich ist, dass sich nicht sämtliche Freizeitaktivitäten des Rekurrenten in der EG E._____ selber, sondern im Kanton St. Gallen allgemein abspielen. Ausschlaggebend ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung einzig, dass die steuerpflichtige Person, wenn sie den Freizeitaktivitäten nachgeht, jeweils in der geltend gemachten Steuergemeinde über-

nachtet, was vorliegend unbestrittenermassen der Fall ist (vgl. BGer 2C_87/2019 vom 17.7.2019, E. 5.2).

4.2.2 Zur Entkräftung der natürlichen Vermutung zugunsten des Wochenaufenthaltsorts bedarf es einer besonders engen Beziehung des Rekurrenten zu seiner Familie (vgl. E. 3.2). Der Rekurrent führt zwar glaubhaft aus, dass er regelmässig in die EG E._____ zurückkehrt und dort über nicht unerhebliche familiäre Beziehungen verfügt. Auch die vom Rekurrenten dargestellte Beziehung zu seinen beiden Brüdern erscheint als nicht unbedeutend. Dass jedoch eine derart enge Beziehung zu seinen Familienmitgliedern vorliegt, die eine Ausnahme zum Arbeitsortprinzip rechtfertigen würde, vermag der Rekurrent nicht zu belegen. Die von ihm dargestellten Beziehungen gehen in ihrer Intensität insgesamt nämlich nicht über jene Verbundenheit hinaus, die eine ledige Person, welche regelmässig ihre Wochenenden und ihre Freizeit am Familienort verbringt, normalerweise zu diesem Ort hat (vgl. E. 3.2). Eine besondere Verbundenheit mit dem Familienort hat das Bundesgericht beispielsweise dann bejaht, wenn die steuerpflichtige Person ein krankes Familienmitglied gepflegt (BGer 2P.242/1994 vom 1.10.1996) oder im Familienbetrieb mitgearbeitet hat (BGer 2P.179/2003 vom 17.6.2004, E. 3.2). Der Rekurrent vermag vorliegend keine familiären Beziehungen aufzuzeigen, die in ihrer Intensität mit diesen Fallgruppen vergleichbar wären. Die erhöhten Anforderungen der bundesgerichtlichen Rechtsprechung an das Vorliegen einer aussergewöhnlichen familiären Beziehung einer ledigen Person zum Wochenendort sind beim Rekurrenten damit jedenfalls nicht erfüllt.

4.2.3 Von aussergewöhnlichen persönlichen und gesellschaftlichen Beziehungen ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung namentlich dann auszugehen, wenn sich die steuerpflichtige Person am geltend gemachten Wohnsitz zeitintensiv in einem politischen Amt oder in Vereinen engagiert (vgl. statt vieler BGer 2P.159/2006 vom 14.11.2006, E. 3.2). Der Rekurrent bringt nicht vor, in einer vergleichbaren Funktion tätig zu sein bzw. eine vergleichbare Freizeitaktivität auszuüben. Keine der von ihm geltend gemachten Freizeitaktivitäten ist sodann von vergleichbarer Intensität, handelt es sich dabei doch um gewöhnliche Hobbies, die keines übermässigen Engagements bedürfen. Gegenteiliges ist aus den Akten nicht ersichtlich und wird durch den Rekurrenten, trotz entsprechender Aufforderung durch die Steuerrekurskommission (Schreiben vom 27.3.2020), auch nicht rechtsgenüglich belegt. Aus diesem Grund ist vorliegend nicht von einer besonderen, die Beziehungen zum Arbeitsort überwiegenden persönlichen Beziehung zur EG E._____ auszugehen. Darüber hinaus erachtet es die Steuerrekurskommission angesichts der Dauer seines Aufenthalts im Kanton Bern und der allgemeinen Lebenserfahrung als unwahrscheinlich, dass der Rekurrent in der Wochenaufenthaltsgemeinde D._____ bzw. am Arbeitsort G._____ über keinerlei freundschaftliche oder gesellschaftliche Beziehungen (insbesondere zu Arbeitskollegen) verfügt. Ferner ist festzuhalten, dass die

Lebenssituation des Rekurrenten auch nicht mit derjenigen der steuerpflichtigen Person im Urteil des Bundesgerichts BGer 2C_87/2019 vom 17.7.2019 vergleichbar ist, zumal der Rekurrent sich weder in vergleichbarer Weise in Vereinen in der geltend gemachten Steuergemeinde engagiert noch von dort aus einer teilweisen Erwerbstätigkeit nachgeht. Dem Umstand, dass der Rekurrent seinen Hausarzt und seinen Zahnarzt in der EG E._____ besucht (vgl. Eingabe vom 13.3.2020, S. 2), käme gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung im Hinblick auf den Lebensmittelpunkt insbesondere dann eigenständige Bedeutung zu, wenn die Frequenz der Besuche eine gewisse Intensität aufweist (BGer 2C_178/2011 vom 2.11.2011, E. 3.4), was der Rekurrent vorliegend nicht geltend macht. Demzufolge gelingt es dem Rekurrenten auch nicht, aussergewöhnliche persönliche oder gesellschaftliche Beziehungen zur EG E._____ aufzuzeigen.

4.2.4 Der Rekurrent vermag insgesamt nicht rechtsgenügend darzulegen, dass er über derart enge familiäre und persönliche Beziehungen zur EG E._____, bzw. zum Kanton St. Gallen verfügt, dass sie die erheblichen wirtschaftlichen Beziehungen zur EG D._____, bzw. zum Kanton Bern überwiegen. Zudem ist nicht ersichtlich, inwiefern es dem Rekurrenten bei Feststellung des steuerrechtlichen Wohnsitzes in der EG D._____ nicht mehr möglich sein soll, seine familiären und persönlichen Beziehungen sowie seine Freizeitaktivitäten im Kanton St. Gallen zu pflegen bzw. auszuüben (vgl. Bst. F und H). Somit gelingt es ihm nicht, die natürliche Vermutung zugunsten des steuerrechtlichen Wohnsitzes am Arbeitsort umzustossen.

4.3 Ferner können die Wohnverhältnisse am Arbeitsort als Kriterium für die Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen von Wochenaufenthalten Berücksichtigung finden. Eine selbststeingerichtete Wohnung, welche für dauerhaftes Wohnen geeignet ist, deutet auf einen Lebensmittelpunkt am Arbeitsort hin. Dagegen sprechen improvisierte Wohngelegenheiten bei Freunden oder Bekannten, bereits möblierte Zimmer oder Wohnungen am Arbeitsort für den steuerrechtlichen Wohnsitz am Freizeitort (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl., 2000, N. 73 zu § 7).

In der EG D._____ bewohnt der Rekurrent alleine eine 3 ½-Zimmerwohnung, welche eine Fläche von 58 m² aufweist (Steuerakten, pag. 28). In der EG E._____ wohnt der Rekurrent zusammen mit seinen Brüdern im früheren, ihm mittlerweile zusammen mit seinen Brüdern und seinem Vater zu Miteigentum gehörenden (vgl. Grundbuchauszug vom 14.4.2020 in der Beilage zum Schreiben des Rekurrenten vom 18.4.2020), Familienhaus, wobei ihm ein Zimmer zur alleinigen Nutzung und der Rest des Hauses zur gemeinschaftlichen Nutzung zusteht. Gemäss Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts ist es unerheblich, dass die Wohngelegenheit am Wochenendort über das hinausgeht, was üblicherweise unter einer Zweitwohnung verstanden wird. Vielmehr kommt es primär darauf an, dass die Wohnung am Arbeitsort mehr als ein soge-

nanntes "pied-à-terre" darstellt (VGE 100 2015 215 vom 30.12.2017, E. 3.4.2). Obwohl die Liegenschaft in der EG E. _____ unbestritten grosszügiger erscheint als die Wohnung in der EG D. _____, ist vorliegend stärker zu gewichten, dass der Rekurrent die Mehrheit der Räumlichkeiten und auch den Garten der Liegenschaft in der EG E. _____ mit seinen Brüdern teilt, was als Einschränkung seiner Privatsphäre zu betrachten ist. Demgegenüber steht ihm die 3 ½-Zimmerwohnung in der EG D. _____ zur alleinigen Nutzung zur Verfügung womit die Privatsphäre umfassend ist. Sodann ist davon auszugehen, dass die Wohnung des Rekurrenten in der EG D. _____ über einen voll ausgestatteten Haushalt verfügt, bringt doch der Rekurrent nichts Gegenteiliges vor. Angesichts dessen und in Anbetracht der nicht unerheblichen Grösse geht diese Wohnung bei Weitem über ein "pied-à-terre" hinaus und stellt damit mehr dar als eine blosse Übernachtungsmöglichkeit. Entgegen der Ansicht des Rekurrenten sprechen demnach auch die Wohnverhältnisse für einen Lebensmittelpunkt in der EG D. _____, mithin im Kanton Bern.

5. Im Ergebnis erscheinen die familiären und persönlichen Beziehungen des Rekurrenten zur EG E. _____ zwar nicht als unbedeutend, sie reichen jedoch nicht aus, um die Bindung aufzuwiegen, welche zur EG D. _____ auf Grund der besonderen wirtschaftlichen Beziehung und der Wohnverhältnisse besteht. Dem Rekurrenten gelingt es vorliegend nicht, die natürliche Vermutung umzustossen, womit festzustellen ist, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Rekurrenten und damit sein steuerrechtlicher Wohnsitz im Jahr 2018 in der EG D. _____ befanden. Folglich ist der Rekurs abzuweisen.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent kostenpflichtig. Er hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe eines Pauschalbetrags von CHF 1'000.-- damit dem unterlegenen Rekurrenten aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

Da der Rekurrent im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG)

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Verfahrenskosten, bestimmt auf einen Pauschalbetrag von CHF 1'000.-- werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. **Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.
5. Zu eröffnen an:
 - A. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde D. _____und mitzuteilen:
 - Gemeinde E. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Schmidlin