



100 21 451

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 22.9.2022 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 21. September 2022

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Cuccarède, die Fachrichter Junod und Maleta sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekursache

von

A. _____

gegen

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

betreffend Festlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes ab 2020

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent), geb. _____ 1993, ist seit dem 1. November 2017 in der Gemeinde B. _____ als Wochenaufenthalter gemeldet (Akten Steuerverwaltung, pag. 50). Sein Heimatschein ist in der Gemeinde C. _____ (Kanton Graubünden) hinterlegt. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Geschäftsbereich Recht und Koordination, Abteilung Wohnsitz (Steuerverwaltung), bestimmte mit Verfügung vom 1. Februar 2021 die Gemeinde B. _____ als steuerrechtlichen Wohnsitz des Rekurrenten ab dem Jahr 2020 (pag. 28-30).

B. Dagegen erhob der Rekurrent am 12. Februar 2021 Einsprache und beantragte die Feststellung, dass sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz weiterhin in C. _____ befinde (pag. 11 f.). Dort sei er aufgewachsen und dorthin kehre er wenn immer möglich an den Wochenenden und in den Ferien zurück. Die Arbeitsstelle in B. _____ diene primär der Finanzierung seines Masterstudiums an der Hochschule E. _____ (Zentralschweiz). Zudem gehe die bundesgerichtliche Praxis davon aus, dass erst ab dem 30. Lebensjahr oder bei einem mehr als 5-jährigen Wochenaufenthalt am gleichen Ort die Beziehungen zur elterlichen Familie nicht mehr so stark seien. Auf ihn treffe weder das eine noch das andere zu. Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Einspracheentscheid vom 9. November 2021 ab (pag. 2-5). Zur Begründung brachte die Steuerverwaltung im Wesentlichen vor, dass sich der Rekurrent mehrheitlich in der Gemeinde B. _____ aufhalte, um von hier aus einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachzugehen. Damit befinde sich der steuerrechtliche Wohnsitz des alleinstehenden Rekurrenten aufgrund des sogenannten Arbeitsortsprinzips in B. _____. Zudem sei der Rekurrent im Jahr 2020 nicht mit der gemäss Rechtsprechung notwendigen Regelmässigkeit an den Wochenenden nach C. _____ zurückgekehrt.

C. Gegen den Einspracheentscheid hat der Rekurrent mit Eingabe vom 8. Dezember 2021 Rekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Er beantragt die Feststellung, dass sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz ab dem Steuerjahr 2020 weiterhin in der Einwohnergemeinde C. _____ befinde. Ergänzend zu dem bereits mit der Einsprache Ausgeführten, macht der Rekurrent geltend, dass er, anders als von der Steuerverwaltung angenommen, nie freiwillig übers Wochenende in B. _____ geblieben sei. Zudem würden sogar einzelne in B. _____ verbrachte Wochenenden aufgrund der grossen Distanz zwischen B. _____ und C. _____ gemäss bundesgerichtlicher Praxis nicht gegen ein Steuerdomizil in C. _____ sprechen.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 25. Januar 2022 vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung des Rekurses beantragt. Die Steuerverwaltung geht unverändert davon aus, dass der Rekurrent nicht alle freien Wochenenden in C. _____ verbringe. Zudem weist

sie u.a. darauf hin, dass der Rekurrent bereits im Jahr 2014 fürs Studium als Wochenaufenthalter nach E._____ gezogen sei, was für eine fortgeschrittene Loslösung vom Elternhaus spreche.

E. Der Rekurrent hat mit Schreiben vom 15. Februar 2022 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an seinen Standpunkten festgehalten.

Auf die detaillierten Äusserungen der Parteien in den genannten Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Festlegung 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 vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, 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. Der Rekurrent beantragt die Feststellung, dass sich sein steuerrechtlicher Wohnsitz "ab dem Jahr 2020 weiterhin in der Einwohnergemeinde C._____ befinde". Hierzu ist festzuhalten, dass die bernischen Steuerjustizbehörden nicht zuständig sind, über die Steuerhoheit eines anderen Kantons zu entscheiden (VGE 100 2020 257 vom 15.2.2020, E. 1.2). Vorliegend ist demnach bloss zu prüfen, ob sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten ab dem Steuerjahr 2020 im Kanton Bern (Gemeinde B._____) befindet.

3. 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). Dabei kommt es gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht auf den inneren Willen der steuerpflichtigen Person an, sondern ausschliesslich auf objektive, für Dritte erkennbare

Tatsachen, aus denen auf eine Absicht dauernden Verbleibens geschlossen werden kann. Selbst ein von vornherein bloss vorübergehender Aufenthalt kann einen Wohnsitz begründen, wenn er auf eine bestimmte Dauer (üblicherweise mindestens ein Jahr) angelegt ist und der Lebensmittelpunkt verlegt wird (BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, E. 3.2, mit zahlreichen Hinweisen; BGE 143 II 233 E. 2.5.2).

3.1 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 (BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, E. 3.3; BGE 125 I 54 E. 2a; BGE 123 I 289 E. 2b). Nicht von entscheidender Bedeutung ist, wo jemand seine Schriften hinterlegt hat oder seine politischen Rechte ausübt (BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, E. 3.2; BGE 132 I 29 E. 4.1; BGE 125 I 54 E. 2).

3.2 Die Frage, zu welchem der Aufenthaltsorte die steuerpflichtige Person die stärkeren Beziehungen unterhält, ist jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Relevant sind dabei etwa der gewöhnliche Aufenthaltsort der Familienmitglieder (Ehegatten, Kinder, Eltern und Geschwister), die ausserfamiliären sozialen Beziehungen (z.B. Teilnahme am Vereinsleben), die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen und die Wohnverhältnisse an den verschiedenen Orten. Die verschiedenen Kriterien sind in Abhängigkeit der persönlichen Situation der betroffenen Person (z.B. Alter) zu gewichten. Die tatsächlichen Verhältnisse zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt sind zwar nicht unmittelbar relevant, können aber als Indizien berücksichtigt werden (BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, E. 3.2 f., mit weiteren Hinweisen).

3.3 Für den typischen Fall einer steuerpflichtigen Person, die unter der Woche an einem Ort lebt, um von dort aus einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachzugehen (Arbeits- oder Wochenaufenthaltsort), die Wochenenden hingegen am Ort verbringt, wo sich ihre Familie aufhält (Familien- oder Wochenendort), unterscheidet die bundesgerichtliche Praxis zwischen verheirateten (oder sonst in einer gefestigten Beziehung lebenden) und alleinstehenden Personen. Bei Ersteren werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Familienort regelmässig höher gewichtet als jene zum Arbeitsort. Grundsätzlich gilt dies auch für alleinstehende Personen, wobei hier die Eltern und Geschwister als Familie gelten. Allerdings ist die Bindung zur Herkunftsfamilie gemeinhin lockerer als jene unter Ehegatten und sie nimmt mit zunehmendem

Alter und Dauer des Wochenaufenthalts erfahrungsgemäss ab. Deshalb gilt für alleinstehende unselbstständig erwerberbende Wochenaufenthalter, die das 30. Altersjahr überschritten und/oder sich seit mindestens fünf Jahren am selben auswärtigen Ort aufhalten, die natürliche Vermutung, dass sich ihr steuerrechtlicher Wohnsitz am Arbeits- bzw. Wochenaufenthaltort befindet ("30/5"-Praxis, vgl. BGer 2C_762/2019 vom 18.11.2019, E. 3.2.3; BGer 2C_87/2019 vom 17.7.2019, E. 3.2.2; BGer 2C_296/2018 vom 6.6.2018, E. 2.2.3; VGE 100 2020 257 vom 15.2.2021, E. 2.3). Sofern die natürliche Vermutung greift, kann sie gemäss Rechtsprechung nur entkräftet werden, wenn die steuerpflichtige Person erstens nachweisen kann, dass sie regelmässig, mindestens einmal pro Woche, an den Ort der Familie heimkehrt. Die Verbundenheit mit der Familie muss zweitens besonders eng sein, sprich enger als bei einer wöchentlichen Rückkehr ohnehin zu erwarten. Drittens müssen am Familienort andere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen gepflegt werden. Nur wenn dieser Nachweis gelingt, obliegt es dem Kanton des Wochenaufenthaltortes nachzuweisen, dass die steuerpflichtige Person zu diesem Ort die gewichtigeren wirtschaftlichen und allenfalls persönlichen Beziehungen unterhält (BGer 2C_762/2019 vom 18.11.2019, E. 3.2.4; BGer 2C_87/2019 vom 17.7.2019, E. 3.2.2; BGer 2C_296/2018 vom 6.6.2018, E. 2.2.3; VGE 100 2020 257 vom 15.2.2021, E. 2.4).

3.4 Soweit ersichtlich, wurde die hiervor genannte Definition der natürlichen Vermutung zugunsten des Arbeitsorts vom Bundesgericht erstmals im Urteil 2C_296/2018 vom 6. Juni 2018 verwendet (E. 2.2.3). In älteren Urteilen wurde zwar ebenfalls davon ausgegangen, dass die Beziehungen zur elterlichen Familie ab dem 30. Lebensjahr oder nach fünfjährigem auswärtigen Wochenaufenthalt in der Regel nicht mehr besonders stark sind. Die natürliche Vermutung hing indes nicht direkt von diesen Kriterien ab, sondern wurde generell auf unverheiratete Personen angewandt, die vom Wochenaufenthaltsort aus einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgingen (u.a. BGer 2C_311/2014 vom 30.4.2015, E. 2.2 f.; BGer 2C_250/2013 vom 29.8.2013, E. 2.2 f.; BGer 2C_178/2011 vom 2.1.2011, E. 2.2 f.; VGE 100 2016 220 vom 6.9.2017, E. 2.3 f.). Allerdings betrafen, soweit ersichtlich, sämtliche in den Jahren 2010 bis 2018 gefällten Urteile des Bundes- und des bernischen Verwaltungsgerichts zur Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes bei auswärtigem Wochenaufenthalt ohnehin Personen, die entweder das 30. Altersjahr überschritten oder sich mehr als fünf Jahre am Arbeitsort aufgehalten hatten. Mit Urteil 2C_762/2019 vom 18. November 2019 stellte das Bundesgericht klar, dass bei Personen, auf welche die "30/5"-Regel nicht zutrifft, die natürliche Vermutung zugunsten des Arbeitsorts entfällt. Damit entspricht die von der Steuerverwaltung in der Vernehmlassung vom 25. Januar 2022 geäusserte Auffassung, dass die natürliche Vermutung zugunsten des Arbeitsorts nicht vom Alter der betroffenen Person und der Aufenthaltsdauer abhängt, nicht dem aktuellen Stand der Rechtsprechung.

4. Der Rekurrent war am 31. Dezember 2020, dem vorliegend massgebenden Stichtag (Art. 4b Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14]), 27-jährig und seit etwas mehr als drei Jahren in der Gemeinde B._____ als Wochenaufenthalter angemeldet (Bst. A hiervor). Es gibt keine Hinweise darauf, dass sich der Rekurrent bereits vor seiner Anmeldung in B._____ aufgehalten haben könnte. Dementsprechend ist festzuhalten, dass für das hier relevante Steuerjahr 2020 weder das eine noch das andere Kriterium für die natürliche Vermutung zugunsten des Arbeitsorts, erfüllt ist. Dennoch kann sich der Wohnsitz des Rekurrenten am Wochenaufenthaltort befinden, falls eine sorgfältige Berücksichtigung und Gewichtung sämtlicher Berufs-, Familien- und Lebensumstände zu diesem Schluss führt (BGer 2C_762/2019 vom 18.11.2019, E. 3.3.1). Dabei obliegt es der Steuerverwaltung, den Wohnsitz des Rekurrenten in der Gemeinde B._____ nachzuweisen (BGer 2C_323/2021 vom 8.3.2022, E. 2.4.1; BGer 2C_911/2018 vom 17.3.2020, E. 4.2, je mit Hinweisen).

4.1 Soweit bekannt, wuchs der Rekurrent in C._____ auf, wo er noch heute an der Adresse seiner Eltern gemeldet ist. Ab dem Jahr 2014 bis 2017 absolvierte der Rekurrent ein Bachelorstudium an der Hochschule E._____, wo er als Wochenaufenthalter angemeldet war (unwidersprochene Annahme der Steuerverwaltung in der Vernehmlassung vom 25.1.2022, S. 2, letzter Abschnitt). Zum Bachelorstudium gehörte auch ein Auslandsemester in Dänemark (siehe Profil der Plattform "Linkedin", pag. 69). Seit dem 1. September 2017 arbeitet der Rekurrent bei der F._____ AG in B._____ als Product Manager. Zunächst betrug sein Arbeitspensum 100 % (pag. 55), per 1. März 2020 ist es auf 60 % reduziert worden (Arbeitsvertrag, pag. 17). Laut dem unbefristeten Arbeitsvertrag beträgt der Bruttolohn ("Ziellohn") CHF 55'923.--, was bei einem Vollzeitpensum CHF 93'205.-- entspräche (CHF 7'170.-- pro Monat bei 13 Monatslöhnen). Es handelt sich somit um eine qualifizierte Stelle, die nicht mit einem typischen Studentenjob vergleichbar ist. Ab dem 17. Februar 2020 studierte der Rekurrent zusätzlich wiederum an der Hochschule E._____ (Master of D._____). Laut Studienbestätigung handelt es sich um ein Vollzeitstudium, das voraussichtlich im Februar 2022 enden sollte (pag. 19). Der Rekurrent erklärte in seiner Einsprache vom 12. Februar 2021, dass er zwei Tage pro Woche zu Studienzwecken in E._____ verbracht habe. Weil der Rekurrent zunächst während zweieinhalb Jahren Vollzeit für die F._____ AG in B._____ gearbeitet und diese Stelle, wenn auch mit reduziertem Pensum, nach Fortsetzung seines Studiums an der Hochschule E._____, behalten hat, steht für die Steuerrekurskommission fest, dass der Wochenaufenthalt in B._____ der unselbstständigen Erwerbstätigkeit dient. Dies spricht, ungeachtet der fehlenden natürlichen Vermutung, für B._____ als steuerrechtlichem Wohnsitz (BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, E. 3.4; BGE 132 I 29 E. 4.2; BGE 125 I 54 E. 2b).

4.2 An der G._____strasse in C._____, wo der Rekurrent schriftenpolizeilich gemeldet ist und wohin er an den Wochenenden zurückkehrt, leben seine Eltern in einer Eigentumswohnung mit vier Zimmern (Fragebogen, pag. 44). In B._____ lebte der Rekurrent zunächst zusammen mit vier Mitbewohnern/Mitbewohnerinnen in einer 5-Zimmerwohnung an der H._____strasse (Nachtrag zum Mietvertrag, pag. 60). Seit dem 28. Juni 2021 ist er in der Datenbank der Zentralen Personenverwaltung (ZPV) am I._____weg in B._____ registriert. Über die Hintergründe dieses Umzugs, die Grösse der neuen Wohnung und allfällige Mitbewohner ist der Steuerrekurskommission nichts bekannt. Bis zum hier relevanten Stichtag (31.12.2020) lebte der Rekurrent jedenfalls in einer Wohngemeinschaft, was als typisches "pied-à-terre" eines Wochenaufenthalters im Sinn der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu betrachten ist (BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, E. 3.6.2, mit Hinweisen). Zwar steht dem Rekurrenten in C._____, soweit ersichtlich, auch bloss ein Zimmer in der 4-Zimmerwohnung seiner Eltern zur Verfügung. Dies entspricht jedoch der normalen Situation jüngerer Wochenaufenthalter an ihrem Wochenendort. Insgesamt lässt sich aus der Wohnsituation somit eine Tendenz zugunsten des Familienorts ableiten.

4.3 Im Wohnsitz- und Einspracheverfahren war zwischen den Parteien im Wesentlichen strittig, wie oft der Rekurrent im Jahr 2020 an den Wochenenden und in den Ferien nach C._____ zurückgekehrt ist.

4.3.1 Im Fragebogen kreuzte der Rekurrent an, dass er weniger als ein Wochenende pro Monat in B._____ oder an einem Drittort verbringe (pag. 43), und präzierte nach entsprechender Nachfrage durch die Steuerverwaltung, dass er sich durchschnittlich je ein halbes Wochenende in B._____ und in J._____land aufhalte, wo seine Freundin K._____ lebe (E-Mail vom 15.9.2020, pag. 39). Bei der telefonischen Befragung vom 27. Oktober 2020 (pag. 33-35) führte der Rekurrent aus, dass er pro Jahr zehn Wochenenden in B._____ verbringe, wovon zwei aus beruflichen Gründen notwendig seien. Dazu kämen fünf bei der Partnerin in J._____land verbrachte Wochenenden und rund zwei Übernachtungen in einer bündnerischen SAC-Hütte. In der Einsprache vom 12. Februar 2021 (pag. 12) erklärte der Rekurrent, dass er sich Ende 2020 von seiner Partnerin getrennt habe, womit sein Elternhaus einen noch zentraleren Stellenwert erhalten habe. Die Anzahl in B._____ verbrachter Wochenenden beziffert er auf ca. acht. Diese Wochenendaufenthalte seien "meist nicht freiwillig" erfolgt, sondern auf Wochenendarbeit, Arbeiten fürs Studium oder Corona-Reiseempfehlungen zurückzuführen gewesen. In der Rekursschrift vom 8. Dezember 2021 wird schliesslich geltend gemacht, dass der Rekurrent überhaupt nie freiwillig in B._____ geblieben sei (Ziff. 4.2).

4.3.2 Die Steuerverwaltung nimmt an, dass die Angaben im Gespräch vom 27. Oktober 2020 zuverlässiger seien als die mit der Einsprache oder der Rekursschrift vorgebrachten. Dement-

sprechend geht sie davon aus, dass der Rekurrent im Jahr 2020 insgesamt zehn Wochenenden in B._____ verbracht habe, wovon zwei arbeitsbedingt gewesen seien. Dazu kämen fünf Wochenenden in J._____land und zwei an weiteren Dritttorten (SAC-Hütten). Insgesamt habe der Rekurrent im Jahr 2020 15 Wochenenden nicht in C._____ verbracht, womit die Voraussetzungen für einen steuerrechtlichen Wohnsitz am Familienort nicht erfüllt seien.

4.3.3 Da der Rekurrent im Jahr 2020 ein Generalabonnement für den öffentlichen Verkehr besessen hat (pag. 22) und daher für die einzelnen Bahnfahrten keine Billette hat kaufen müssen, lässt sich die tatsächliche Anzahl in C._____ verbrachter Wochenenden nicht sicher belegen. Aufgrund der Angaben des Rekurrenten ist davon auszugehen, dass er im Jahr 2020 an mindestens acht Wochenenden "freiwillig" nicht nach C._____ zurückgekehrt ist. So ist nicht ersichtlich, inwiefern "Arbeiten für das Studium" eine Anwesenheit in B._____ notwendig gemacht hätten, zumal der Rekurrent angibt, sich für die Prüfungen in C._____ vorzubereiten. Allfällige Wochenendaufenthalte in B._____ aufgrund von Reiseempfehlungen im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie wären hingegen als nicht freiwillig zu beachten. Weil der Rekurrent jedoch bereits im Fragebogen betreffend Steuerjahr 2018 (unterzeichnet am 1.10.2018, pag. 54-58), und damit vor Ausbruch der Pandemie, angegeben hat, einmal pro Monat in B._____ zu übernachten, ist nicht anzunehmen, dass sich Corona wesentlich auf sein Reiseverhalten ausgewirkt hat. Weiter hat der Rekurrent in der Befragung vom 27. Oktober 2020 erklärt, dass ihn seine Freundin etwa alle drei Monate übers Wochenende in der Schweiz besuche und dass sie diese Zeit gemeinsam je zur Hälfte in B._____ und in C._____ verbringen würden, was für beide Orte zwei Wochenenden im Jahr entspricht. Dazu kommen die fünf in J._____land und damit an einem Dritttort verbrachten Wochenenden. Anders als vom Rekurrenten in der Stellungnahme vom 15. Februar 2022 angenommen, ist die Beziehung zu K._____ für die Frage der regelmässigen Rückkehr an den Familienort von Bedeutung, selbst wenn die Beziehung gemäss Rekurrent am Jahresende 2020 (Einsprache) bzw. im November 2020 (Rekurs) beendet worden ist. Zwar kommt es für die Festsetzung des steuerrechtlichen Wohnsitzes grundsätzlich auf die Verhältnisse am 31. Dezember 2020 an, das Kriterium der regelmässigen Rückkehr an den Familienort lässt sich indes nur über einen grösseren Zeitraum und nicht stichtagsbezogen beurteilen.

4.3.4 Sodann macht der Rekurrent erstmals in der Rekursschrift geltend, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung aufgrund der grossen Distanz zwischen B._____ und C._____ auch einzelne freiwillig in B._____ verbrachte Wochenenden nicht gegen eine regelmässige Rückkehr an den Familienort sprechen würden. Dieses Argument ist insofern widersprüchlich, als der Rekurrent in der gleichen Rechtsschrift vorbringt, überhaupt nie freiwillig übers Wochenende in B._____ zu bleiben. Weder im vorliegenden Verfahren noch in

demjenigen betreffend Wohnsitz in der Steuerperiode 2018 hat der Rekurrent je erklärt, dass er aufgrund des grossen Zeitaufwands gelegentlich auf eine Rückkehr nach C._____ verzichtet hätte. Im Übrigen verweist die Steuerverwaltung zu Recht darauf, dass die vom Rekurrenten zitierten Urteile des Bundesgerichts deutlich jüngere Personen betreffen: In BGE 111 Ia 41 ging es um eine 21-jährige Frau, die im Mai 1982 aus ihrem Elternhaus in Brig als Wochenaufenthalterin nach Genf gezogen ist und von der der Genfer Steuerverwaltung bereits im Jahr 1983 veranlagt wurde. Das Gericht erachtete eine Rückkehr nach Brig jedes zweite Wochenende sowie in den Ferien als genügend (E. 3). Das Urteil 2P.214/2004 vom 27.1.2005 betraf einen 20-jährigen Mann, dessen Familienort sich in Crissier VD und der Arbeitsort in Weinfelden TG befanden. Auch hier beanspruchte der Zuzugskanton bereits nach wenigen Monaten Aufenthalt die Steuerhoheit. In diesem Fall sprachen bereits die übrigen Umstände (auf 18 Monate befristetes Arbeitsverhältnis, unterbrochen durch die Rekrutenschule) deutlich für den Familienort, so dass das Bundesgericht zwei bis drei dort verbrachte Wochenenden pro Monat als ausreichend betrachtete (E. 3.1). Mit dem vorliegenden Sachverhalt lassen sich die beiden Urteile somit nicht vergleichen. Zudem spielt das Kriterium der grossen Distanz zwischen Familien- und Arbeitsort in der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung offenbar keine Rolle mehr (vgl. BGer 2C_806/2019 vom 8.6.2020, E. 3.10)

4.3.5 Für die Steuerrekurskommission steht ausser Frage, dass der Rekurrent im Jahr 2020 aus freien Stücken nicht bei jeder sich bietenden Gelegenheit seine freien Wochenenden am Familienort in C._____ verbracht hat. Wie die Steuerverwaltung geht sie von rund 15 Wochenenden aus, an denen sich der Rekurrent entweder in B._____ oder an einem Dritort aufgehalten hat. Allerdings ist zu beachten, dass es vorliegend nicht darum geht, eine auf der "30/5"-Regel basierende natürliche Vermutung zugunsten des Arbeitsorts zu entkräften, was nur bei einer lückenlos erfolgten wöchentlichen Heimkehr an den Familienort möglich wäre (E. 3.3 hiavor). Für sich alleine betrachtet, vermag das Kriterium der nicht vollständig am Familienort verbrachten Wochenenden daher nicht den Ausschlag zugunsten des Arbeitsorts zu bewirken. Es ist vielmehr im Rahmen der erforderlichen Gesamtwürdigung zu berücksichtigen.

4.4 Zu weiteren familiären oder freundschaftlichen Beziehungen des Rekurrenten in der Region C._____ ist nichts Konkretes bekannt. In seiner Einsprache vom 12. Februar 2021 führt der Rekurrent in allgemeiner Weise aus, dass viele seiner Verwandten im Kanton Graubünden wohnten, die er oft von C._____ aus besuche. Besonders engen Kontakt pflege er zu L._____, wo seine Eltern aufgewachsen seien und wo er weiterhin ein enges soziales Netz habe. Weiter erklärt der Rekurrent, dass er begeisterter Läufer, Wanderer, Mountainbiker und Wintersportler sei und die Bergwelt rund um C._____ sehr schätze. Der Rekurrent ist Mitglied der Sektion M._____ des Schweizer Alpen-Clubs (SAC, pag. 23). Seine Äusserung in

der Einsprache vom 12. Februar 2021, wonach er beabsichtige, "im kommenden Jahr [...] an mehreren Treffen dieser Sektion teilzunehmen, um [seine] bergsteigerischen Qualitäten zu verbessern" lässt allerdings darauf schliessen, dass der Rekurrent im Jahr 2020 kaum aktiv am Vereinsleben teilgenommen hat, was allerdings auch mit der Pandemie zusammenhängen könnte. Im Ergebnis sind weder aussergewöhnlich enge familiäre oder freundschaftliche Beziehungen zu C._____ noch nennenswerte sportliche, kulturelle oder politische Aktivitäten nachgewiesen.

4.5 Die Steuerverwaltung begründet ihren Standpunkt, wonach sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten am Arbeitsort befinde, zusätzlich damit, dass der Rekurrent bereits im Jahr 2014 sein Elternhaus in C._____ verlassen habe, um in E._____ zu studieren. Später habe er ein Semester in Dänemark verbracht und eine langjährige Liebesbeziehung gepflegt. Auch habe er in B._____ einen Freundeskreis aufgebaut, was sich aus dem Fragebogen für das Steuerjahr 2018 ergebe (vgl. pag. 57). Diese Umstände sprächen dafür, dass sich der Rekurrent in einem alterstypischen Ausmass vom Elternhaus bzw. von C._____ losgelöst habe. Dem hält der Rekurrent entgegen, dass das Bundesgericht davon ausgehe, dass die Bindungen an die elterliche Familie regelmässig noch stark seien, wenn die "30/5"-Regel nicht erfüllt sei. Daran würden die von der Steuerverwaltung vorgebrachten Tatsachen nichts ändern (Stellungnahme vom 15.2.2022, S. 3). Diese Interpretation kann der vom Rekurrenten zitierten Stelle (BGer 2C_296/2018 vom 6.6.2018, E. 2.2.3), welche die Voraussetzungen für die natürliche Vermutung zugunsten des Arbeitsorts umschreibt (E. 3.3 hiavor), freilich nicht entnommen werden. Vielmehr kann sich der steuerrechtliche Wohnsitz auch bei unter 30-Jährigen, die sich seit weniger als fünf Jahren am gleichen Ort aufhalten, am Arbeitsort befinden, wenn eine Gewichtung sämtlicher Berufs-, Familien- und sonstiger Lebensumstände diesen Schluss ergibt (E. 4 hiavor).

4.6 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich der Rekurrent per Ende 2020 seit mehr als drei Jahren in B._____ aufgehalten hat, um von hier aus einer unbefristeten und gut qualifizierten unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachzugehen. Das berufsbegleitend absolvierte Masterstudium an der Hochschule E._____ vermag daran nichts zu ändern. Die Häufigkeit der Rückkehr an den Familienort sowie die dortigen persönlichen Beziehungen und sportlichen, kulturellen oder politischen Aktivitäten lassen keine eindeutige Präferenz zugunsten des einen oder anderen Ortes zu. Hingegen ist mit der Steuerverwaltung davon auszugehen, dass der Rekurrent, der per 31. Dezember 2020 bereits seit mehr als sechs Jahren als Wochenaufhalter von Zuhause weggezogen ist, zusätzlich ein Auslandsemester absolviert und eine langjährige Beziehung zu einer J._____länderin gepflegt hat, nicht mehr derart mit seinem Elternhaus verbunden ist, dass sich ein Abweichen vom Arbeitsortsprinzip rechtfertigen würde.

Dementsprechend befindet sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Rekurrenten ab der Steuerperiode 2020 in der Gemeinde B._____. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

5. 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]). Die Verfahrenskosten werden auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'200.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

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

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend Festlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes ab dem Steuerjahr 2020 wird abgewiesen.
2. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'200.--, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.
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
- Steuerverwaltung der Gemeinde B. _____

Mitzuteilen an:

- Steuerverwaltung des Kantons Graubünden
- Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann