

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil vom 14. September 2017**

Verwaltungsrichter Burkhard, Abteilungspräsident  
Verwaltungsrichter Häberli, Verwaltungsrichterin Herzog  
Gerichtsschreiber Röthlisberger Brandenburg

**A.** \_\_\_\_\_

Beschwerdeführer

gegen

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

Beschwerdegegnerin 1

**Einwohnergemeinde B.** \_\_\_\_\_

Steuerverwaltung

Beschwerdegegnerin 2

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Festlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes für die Kantons-  
und Gemeindesteuern 2012 (Entscheid der Steuerrekurskommission des  
Kantons Bern vom 15. März 2016; 100 15 137)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ lebte in der Einwohnergemeinde (EG) B.\_\_\_\_\_ bis er sich im Oktober 2012 schriftlich nach ... (Südsudan) abmeldete. Als Angehöriger der Schweizer Armee hatte er sich dort zur Leistung eines einjährigen Einsatzes zugunsten einer Friedensmission der Vereinten Nationen verpflichtet. Nach dessen Beendigung kehrte er am 14. Oktober 2013 in die Schweiz zurück und liess sich zunächst in Freiburg und dann in Vevey nieder. Als er am 15. Januar 2014 von der Steuerverwaltung des Kantons Bern für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2012 veranlagt wurde, bestritt er seine Steuerpflicht bezüglich der kantonalen Steuern ab dem 14. Oktober 2012 (Einsprache vom 20.1.2014). In der Folge eröffnete die Steuerverwaltung ein «Wohnsitzverfahren» und legte mit Verfügung vom 16. März 2015 den steuerrechtlichen Wohnsitz von A.\_\_\_\_\_ für das (gesamte) Steuerjahr 2012 in der EG B.\_\_\_\_\_ fest.

### **B.**

Dagegen erhob A.\_\_\_\_\_ am 25. März 2015 Einsprache, welche die Steuerverwaltung antragsgemäss als Sprungrekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) weiterleitete. Mit Entscheid vom 15. März 2016 wies die StRK das Rechtsmittel ab.

### **C.**

Am 13. April 2016 hat A.\_\_\_\_\_ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt die Aufhebung des Entscheids der StRK und die Rückweisung der Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz. Eventuell sei der Entscheid der StRK aufzuheben und sein steuerrechtlicher Wohnsitz bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2012 nur bis zum 13. Oktober 2012 in der EG B.\_\_\_\_\_ festzulegen.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung bzw. Beschwerdeantwort vom 10. Mai bzw. 6. Juni 2016 je die Abweisung der Beschwerde. Auch die EG B. \_\_\_\_\_ beantragt mit Beschwerdeantwort vom 3. Juni 2016, die Beschwerde sei abzuweisen.

Am 16. Juni 2016 hat A. \_\_\_\_\_ Einsicht in die Akten genommen. Am 18. Juni 2016 hat er eine weitere Eingabe gemacht und einen Subeventualantrag gestellt.

### **Erwägungen:**

#### **1.**

**1.1** Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde 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]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten. Ob auf die Beschwerde auch hinsichtlich des nachträglich gestellten Subeventualantrags, wonach dem Beschwerdeführer im Fall des Unterliegens (wegen Verletzung seiner Verfahrensrechte) keine Kosten aufzuerlegen sind (vgl. vorne Bst. C), einzutreten ist, erscheint fraglich, müssen doch die Rechtsbegehren samt Begründung innert der dreissigtägigen Beschwerdefrist gestellt werden (Art. 33 Abs. 3 VRPG). Wie es sich damit verhält, kann aber offenbleiben, da der Antrag ohnehin unbegründet ist (sogleich E. 2).

**1.2** Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

## 2.

Seinen Hauptantrag begründet der Beschwerdeführer mit einer Verletzung des rechtlichen Gehörs bzw. der Begründungspflicht: Die Vorinstanz habe entscheidungswesentliche Vorbringen nicht gewürdigt und sich nicht genügend mit seinen Einwänden auseinandergesetzt (vgl. Beschwerde Rz. 98 ff.).

**2.1** Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 21 ff. VRPG sowie Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV; SR 101) und Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) garantiert namentlich das Recht, dass die Behörde die Vorbringen der vom Entscheid in ihrer Rechtsstellung Betroffenen tatsächlich hört, prüft und bei der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Daraus folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (vgl. Art. 52 Abs. 1 Bst. b VRPG), wobei nicht erforderlich ist, dass sich diese mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (BVR 2016 S. 529 E. 4.3, 2012 S. 109 E. 2.3.3; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 52 N. 5 f.; BGE 142 II 154 E. 4.2, 140 II 262 E. 6.2).

**2.2** Diesen Anforderungen hat die StRK Genüge getan: Sie hat im angefochtenen Entscheid hinreichend dargelegt, weshalb sie die Voraussetzungen für eine Wohnsitzverlegung in den Südsudan als nicht gegeben erachtet. Aus der Begründung ergeben sich ohne weiteres die nach ihrer Rechtsauffassung ausschlaggebenden Punkte, sodass dem Beschwerdeführer eine sachgerechte Anfechtung möglich war. Anders als dieser meint, musste sich die Vorinstanz in ihren Erwägungen nicht ausdrücklich mit jeder Behauptung und jedem Einwand auseinandersetzen. Die StRK war insbesondere nicht gehalten, auf die teils umfangreiche Literatur und Rechtsprechung einzugehen, die der Beschwerdeführer zur Begründung seiner zahlreichen Vorbringen zitiert hat. Der Sachverhalt ist zudem in den entscheidungswesentlichen Punkten erstellt und unbestritten (so bereits die StRK im angefochtenen Entscheid E. 6 Ingress), zumal sich der Beschwerdeführer sowohl vor der Steuerverwaltung als auch vor der StRK hinrei-

chend zu den entscheidungswesentlichen Sachverhaltsfragen hat äussern können. Wie die entsprechenden Tatsachen rechtlich zu würdigen sind und ob der Auffassung des Beschwerdeführers zu folgen ist, stellt keine Frage des rechtlichen Gehörs, sondern der Begründetheit der Beschwerde dar (vgl. dazu etwa auch VGE 2016/163 vom 8.8.2017 [nicht rechtskräftig; zur Publ. bestimmt] E. 3.5).

**2.3** Nach dem Gesagten erweist sich der Hauptantrag der Beschwerde als unbegründet. Da damit feststeht, dass die Vorinstanz keine Gehörsverletzung begangen hat, ist der deswegen mit Subeventualantrag verlangten Kostenbefreiung (vorne E. 1.1) die Grundlage entzogen und dieser erweist sich – soweit darauf einzutreten ist – ebenfalls als unbegründet.

### **3.**

Mit dem Eventualantrag verlangt der Beschwerdeführer, sein steuerrechtlicher Wohnsitz sei bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2012 nicht für das gesamte Jahr, sondern nur bis zum 13. Oktober 2012 in der EG B. \_\_\_\_\_ festzulegen. Er bestreitet, am Stichtag Ende des Jahres im Kanton Bern steuerpflichtig gewesen zu sein, da er seinen Lebensmittelpunkt ab 14. Oktober 2012 in den Südsudan verlegt habe. Nicht Gegenstand des Verfahrens bildet der steuerrechtliche Wohnsitz bezüglich der direkten Bundessteuer, zumal die (ganzjährige) Steuerpflicht insoweit von Anfang an unbestritten war (vgl. Einsprache vom 25.3.2015 S. 2; Beschwerde Rz. 5).

**3.1** Auch im internationalen Verhältnis werden die Steuerpflichten regelmässig durch die nationale Gesetzgebung begründet. Einzig die Doppelbesteuerungsabkommen auferlegen der Ausschöpfung der Steuerhoheit, die einem Staat kraft seiner Souveränität zusteht, gewisse Schranken (VGE 2016/110/111 vom 10.7.2017 E. 2.1, 2011/44/45 vom 2.4.2012 E. 3 Ingress; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 3 N. 5; vgl. auch BGer 2C\_335/2014 und 2C\_336/2014 vom 19.1.2015 E. 4). Zwischen der Schweiz und dem Südsudan besteht derzeit kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Ob der

Beschwerdeführer im letzten Quartal des Jahres 2012 im Kanton Bern bzw. in der Schweiz steuerpflichtig war, bestimmt sich somit einzig nach nationalem Recht. Da die einschlägigen kantonalen Bestimmungen harmonisiert sind (vgl. auch hiernach E. 2.2) und soweit interessierend mit dem Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) übereinstimmen, kann insoweit auf Rechtsprechung und Literatur zum Bundessteuerrecht abgestellt werden (vgl. BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 2.3 und 3.1, 2C\_855/2014 und 2C\_856/2014 vom 11.9.2015 E. 3.3).

**3.2** Natürliche Personen sind gemäss Art. 4 Abs. 1 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit im Kanton Bern steuerpflichtig, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben. Steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Bern hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Art. 4 Abs. 2 StG). Der steuerrechtliche Wohnsitz liegt mithin am Ort, an dem sich der Mittelpunkt der persönlichen Lebensinteressen der steuerpflichtigen Person befindet (BVR 2001 S. 1 E. 2b, 1999 S. 152 E. 2b; vgl. auch BGE 138 II 300 E. 3.2, 132 I 29 E. 4.1 [Pra 96/2007 Nr. 5], 125 I 54 E. 2a; Oesterhelt/Seiler, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 3 StHG N. 46 und Art. 3 DBG N. 28). Gemeint ist der ideelle und materielle Schwerpunkt des Lebens einer Person (BVR 1999 S. 152 E. 2b), der sich nach der Gesamtheit der objektiven äusseren Umstände und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person oder deren gefühlsmässiger Verbundenheit mit einem bestimmten Ort bestimmt; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BVR 2001 S. 1 E. 2c; BGE 138 II 300 E. 3.2, 132 I 29 E. 4.1, 125 I 54 E. 2a, 123 I 289 E. 2b). Dem polizeilichen Domizil, an dem die Schriften hinterlegt sind oder die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt keine entscheidende Bedeutung zu. Es handelt sich dabei bloss um ein äusseres Merkmal, das gemeinsam mit dem übrigen Verhalten der steuerpflichtigen Person ein Indiz für das Steuerdomizil bilden kann (BVR 2001 S. 1 E. 2b; BGE 132 I 29 E. 4.1).

**3.3** Das Verwaltungsgericht hat für internationale Verhältnisse die Praxis des Bundesgerichts übernommen, wonach Art. 24 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) analoge Anwendung findet (VGE 2016/110/111 vom 10.7.2017 E. 2.4): Mithin genügt für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht, dass die steuerpflichtige Person die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz löst; es ist zusätzlich erforderlich, dass sie nach den gesamten Umständen einen neuen Wohnsitz im Ausland begründet hat. Da niemand an mehreren Orten zugleich Wohnsitz haben kann, bleibt der einmal begründete Wohnsitz grundsätzlich bis zum Erwerb eines neuen bestehen (sog. «rémanence du domicile»). Nicht entscheidend ist deshalb, wann sich die steuerpflichtige Person am bisherigen Wohnort abgemeldet oder diesen verlassen hat. Begibt sie sich ins Ausland, so bleibt die hiesige Steuerpflicht erhalten, bis nachweisbar im Ausland ein neuer Wohnsitz begründet wurde. Eine andere Sichtweise würde allzu grosse Missbrauchsgefahren bergen (BGE 138 II 300 E. 3.3; BGer 2C\_510/2016 und 2C\_511/2016 vom 29.8.2016 E. 2.3, 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 3.2). Dabei ist der Steuerwohnsitz als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet. Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit von der steuerpflichtigen Person darzulegen. Dazu gehört nicht nur die endgültige Lösung der Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz, sondern auch die Darstellung der Umstände, welche zur Begründung des neuen Wohnsitzes geführt haben (BGE 138 II 300 E. 3.4). Wird der Nachweis der Wohnsitzverlegung nicht erbracht, besteht nach dem Gesagten das bisherige Domizil fort (BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 3.3, 2C\_793/2013 vom 7.5.2014, in StE 2014 A 24.21 Nr. 29 E. 4.4; VGE 2016/110/111 vom 10.7.2017 E. 2.5).

**3.4** Der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers hat sich bis zum 13. Oktober 2012 unstreitig in der EG B.\_\_\_\_\_ befunden, womit dieser die behauptete Wohnsitzverlegung ins Ausland nachzuweisen hat. Soweit der Beschwerdeführer unter Hinweis auf BGer 2C\_1267/2012 vom 1. Juli 2013 (StE 2013 B 11.1 Nr. 25) vom Gegenteil ausgeht, übersieht er, dass sich die angerufene E. 3.4 auf das interkantonale und nicht das

internationale Verhältnis bezieht (vgl. Beschwerde Rz. 36 f.). Sodann hat das Bundesgericht im betreffenden Urteil ausgeführt, der steuerpflichtigen Person könne die Beweislast für eine behauptete Wohnsitzverlegung nicht nur im internationalen, sondern auch im interkantonalen Verhältnis auferlegt werden, falls der Fortbestand der subjektiven Steuerpflicht am bisherigen Wohnort als sehr wahrscheinlich erscheine (E. 3.3). Mithin vermag das genannte Präjudiz die Auffassung des Beschwerdeführers nicht zu stützen, die Steuerbehörden hätten den Fortbestand seines Wohnsitzes in der EG B.\_\_\_\_\_ und nicht er die Wohnsitzverlegung in den Südsudan zu beweisen. Ferner besteht im internationalen Verhältnis keine natürliche Vermutung dafür, dass sich der Wohnsitz von Unselbständigerwerbenden am Arbeitsort befindet. BGer 2C\_178/2011 vom 2.11.2011, auf dessen E. 2.3 der Beschwerdeführer verweist (vgl. Beschwerde Rz. 39), betrifft ein interkantonales Verhältnis und ist deshalb nicht einschlägig (vgl. zum interkantonalen Verhältnis auch BGE 132 I 29 E. 4.2, 125 I 54 E. 2b). Im internationalen Verhältnis kommt den beruflichen Interessen bei der Erörterung der persönlichen Situation der steuerpflichtigen Person keine grössere Bedeutung zu als den übrigen Interessen, namentlich den familiären, sozialen, politischen und kulturellen Beziehungen (vgl. BGer 2C\_505/2015 und 2C\_506/2015 vom 8.12.2016 E. 7.2, 2C\_609/2015 und 2C\_610/2015 vom 5.11.2015 E. 6.2, 2C\_452/2012 und 2C\_453/2012 vom 7.11.2012, in StE 2013 A 32 Nr. 19 E. 4.6).

#### **4**

Zu prüfen ist mithin, ob die Vorinstanz zu Recht geschlossen hat, der Beschwerdeführer vermöge eine Verlegung seines Wohnsitzes im Steuerjahr 2012 nicht nachzuweisen.

**4.1** Sie hat sich für ihren Entscheid auf das Kreisschreiben Nr. 1 der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 30. Juni 2010 betreffend die Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes (nachfolgend: KS SSK Nr. 1) gestützt. Es enthält

in Bezug auf die kantonalen Steuern, soweit interessierend, folgende Regelung:

«2.2 Aufenthalt zu Erwerbszwecken

2.2.1 Alleinstehende - Auslandsaufenthalt bis zu einem Jahr

Dauert der ununterbrochene Aufenthalt bei Alleinstehenden weniger als ein Jahr, so wird gemäss bestehender Praxis in der Regel davon ausgegangen, dass die Steuerpflichtigen ohne Rücksicht auf ihren polizeilichen oder militärischen Status in der Schweiz weiterhin wohnhaft sind. In diesen Fällen bleibt die unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz bestehen.

Dauert der ununterbrochene Aufenthalt im Ausland länger als ein Jahr, endet die unbeschränkte Steuerpflicht in der Regel mit der Abreise ins Ausland.

2.2.2 [Ehepaarbesteuerung]

2.2.3 Militärische Einsätze der Swisscoy

Erfolgt der Aufenthalt im Rahmen der Swisscoy (z.B. Friedenserhaltende Massnahmen im Kosovo), ist ohne Rücksicht auf die Dauer des Auslandsaufenthaltes eine durchgehende Besteuerung vorzunehmen. Der Aufenthalt erfolgt im Rahmen eines befristeten Arbeitsverhältnisses. Dieses dauert maximal sechs Monate und kann höchstens zweimal um jeweils sechs Monate verlängert werden. Obwohl sich Swisscoy Angehörige zu Erwerbszwecken bis zu 18 Monate im Ausland aufhalten, begründen sie dort keinen Wohnsitz, da die Absicht des dauernden Verbleibens am Einsatzort regelmässig fehlt [Verweis auf VGE 23382 vom 18.5.2009, in NStP 2010 S. 39].»

Bei dieser Regelung handelt es sich um eine Verwaltungsverordnung, deren Hauptfunktion darin besteht, im Sinn einer behördlichen Meinungsäusserung über den Vollzug der anwendbaren Bestimmungen eine einheitliche, sachgerechte und rechtsgleiche Praxis sicherzustellen. Verwaltungsverordnungen sind für Gerichte zwar nicht verbindlich; sie werden aber bei der Entscheidungsfindung berücksichtigt, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen darstellen. Das Verwaltungsgericht weicht deshalb nicht von einer Verwaltungsverordnung ab, die eine überzeugende und praktikable Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben enthält (vgl. statt vieler BVR 2013 S. 183 E. 3.3, 2012 S.193 E. 3.2.2; vgl. auch BGE 142 II 182 E. 2.3.2 f.; BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 3.4.1 f.).

**4.2** Nach KS SSK Nr. 1 Ziff. 2.2.1 gilt mithin für alleinstehende Steuerpflichtige der Grundsatz, dass die unbeschränkte Steuerpflicht mit der Abreise ins Ausland endet, wenn der ununterbrochene Aufenthalt länger als

ein Jahr dauert. Halten sie sich ein Jahr oder weniger lange im Ausland auf, bleiben sie indes weiterhin in der Schweiz wohnhaft («Einjahresregel»). Die Formulierung als «Regel» lässt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ausreichenden Raum für allfällige Ausnahmen, die durch die übrigen Umstände (Wohnsituation im Ausland, Kontakt zur dortigen Bevölkerung, Intensität der Bindung zum ehemaligen Aufenthaltsort in der Schweiz) bedingt sein können (BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 5.2). Für militärische «Swisscoy»-Einsätze stellt das KS SSK Nr. 1 eine von Ziff 2.2.1 abweichende Sonderregel auf: Gemäss Ziff. 2.2.3 ist unabhängig von der Dauer des Auslandsaufenthalts eine durchgehende Besteuerung in der Schweiz vorzunehmen («Swisscoy-Praxis»). Weil die Verpflichtung im Rahmen der «Swisscoy» für maximal sechs Monate (mit zweimaliger Verlängerungsmöglichkeit) erfolgt, ist es nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung statthaft, in dieser Konstellation eine Absicht dauernden Verbleibens von vornherein zu verneinen. Diese Auslegung von KS SSK Nr. 1 Ziff. 2.2.3 steht mit Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) – und deshalb auch mit dem inhaltlich übereinstimmenden Art. 4 Abs. 2 StG – in Einklang (BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 5.2). Sie kann zudem auf vergleichbar andere militärische Auslandseinsätze übertragen werden, wenn die Umstände des konkret zu beurteilenden Einsatzes nicht etwas anderes nahelegen (BGer 2C\_855/2014 und 2C\_856/2014 vom 11.9.2015 E. 7.3, 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 5.2). Soweit der Beschwerdeführer die Rechtmässigkeit des KS SSK Nr. 1 in Zweifel zieht (Beschwerde Rz. 131 ff.), ist seine Kritik mithin unbegründet.

**4.3** Als mit Einsätzen für die «Swisscoy» vergleichbar hat das Bundesgericht etwa einen einjährigen friedensfördernden Einsatz bei der «Neutral Nations Supervisory Commission (NNSC)» in der Republik Korea beurteilt, zu dem sich ein Steuerpflichtiger im Dienst der Schweizerischen Eidgenossenschaft verpflichtet hatte. In Analogie zur «Swisscoy-Praxis» verneinte es bei einem tatsächlichen Aufenthalt von einem Jahr (365 Tagen) eine Absicht des dauernden Verbleibens am ausländischen Einsatzort. Ausschlaggebend sei, dass der Steuerpflichtige die Republik Korea unmittelbar nach

Beendigung des befristeten Einsatzes verlassen und sich – nach einigen Ferientagen – wieder in der Schweiz niedergelassen habe. Ohnehin sei nur schwer denkbar, dass bei einem friedensfördernden Einsatz in einem Krisengebiet im Rahmen eines befristeten Dienstverhältnisses der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen an den Einsatzort verlegt werde. Als unerheblich bezeichnete das Bundesgericht dabei, an welchen Ort innerhalb der Schweiz der Steuerpflichtige nach seinem Einsatz zurückkehrt. Keine Rolle spielte unter den gegebenen Umständen überdies, dass der Betroffene gemäss eigenen Angaben «total ungebunden» war (BGer 2C\_855/2014 und 2C\_856/2014 vom 11.9.2015 E. 7.2 und 6.1). Eine analoge Anwendung der «Swisscoy-Praxis» verneint hat das Bundesgericht dagegen bei einem Militärbeobachter, der während mehrerer Jahre verschiedene friedensfördernde Einsätze in diversen Ländern (Korea, Nepal, naher Osten [Israel], Österreich, Mali) leistete und sich für den streitbetroffenen Einsatz in Israel eine eigene Wohnung gemietet hatte. Zudem nahm er dort aktiv am gesellschaftlichen Leben teil und unterhielt zu seinem früheren Wohnort in der Schweiz kaum mehr Verbindungen (BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 5.3 f.).

**4.4** Der Beschwerdeführer hatte sich in einem befristeten Arbeitsvertrag zu einem einjährigen Einsatz als «Military Liaison Officer» im Rahmen einer Friedensmission der Vereinten Nationen im Südsudan verpflichtet (United Nations Mission in South Sudan [UNMISS]; vgl. Arbeitsvertrag vom 4.10.2012 [act. 4A2 pag. 75-74]). Der Einsatz dauerte unbestrittenermassen genau ein Jahr (365 Tage; vgl. Beschwerde Rz. 92), wobei der Beschwerdeführer in zwei verschiedenen «Camps» der Vereinten Nationen untergebracht war (während zehn Monaten in ... und während zwei Monaten in ...). Unmittelbar nach Beendigung seines Einsatzes ist er in die Schweiz zurückgekehrt (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.2; Beschwerde Rz. 4). Zudem ist notorisch, dass der Südsudan seit Jahren unter kriegerischen Auseinandersetzungen leidet und ein Aufenthalt vor Ort mit erheblichen Sicherheitsrisiken verbunden ist (vgl. die Reisehinweise des Eidgenössischen Departements für auswärtige Angelegenheiten [EDA], einsehbar unter [www.eda.admin.ch](http://www.eda.admin.ch)). Die zu beurteilenden Verhältnisse sind somit sehr vergleichbar mit der Situation des Steuerpflichtigen, der für die NNSC tätig war (vorne E. 4.3): Der Beschwerdeführer hat ebenfalls einen einjähri-

gen – und soweit ersichtlich einmaligen – Einsatz zugunsten einer friedensfördernden Mission der Vereinten Nationen geleistet und ist unmittelbar nach Beendigung des Einsatzes in die Schweiz zurückgekehrt. Deutlicher noch als für die Republik Korea gilt, dass eine Verschiebung des Mittelpunkts der Lebensbeziehungen in den Südsudan als massives Krisengebiet grundsätzlich ausgeschlossen werden kann. Mithin ist in analoger Anwendung von KS SSK Nr. 1 Ziff 2.2.3 eine Wohnsitzverlegung per 14. Oktober 2012 zu verneinen.

**4.5** Nicht anders würde es sich verhalten, falls der Einsatz des Beschwerdeführers im Südsudan, wie geltend gemacht (vgl. Beschwerde Rz. 90 f.), nicht mit einem «Swisscoy»-Einsatz vergleichbar wäre: Eine Verlegung des Wohnsitzes ins Ausland wäre diesfalls gestützt auf KS SSK Nr. 1 Ziff 2.2.1 zu verneinen. Gemäss der allgemeinen «Einjahresregel» ist vom Fortbestand des Wohnsitzes in der Schweiz auszugehen, wenn ein Auslandsaufenthalt von *bis zu einem Jahr* gegeben ist. Erst bei einem Aufenthalt von *länger als einem Jahr* endet die hiesige Steuerpflicht (vorne E. 4.1 f.). Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers liegt kein «Grenzfall» vor, der einen «Ermessensspielraum» eröffnet (Beschwerde Rz. 92); das Kreisschreiben ist diesbezüglich klar und unmissverständlich formuliert.

**4.6** Zu prüfen bleibt, ob allenfalls ausnahmsweise aufgrund der übrigen Umstände dennoch eine Verschiebung des Lebensmittelpunkts des Beschwerdeführers in den Südsudan anzunehmen ist (vgl. BGer 2C\_873/2014 vom 8.11.2015, in StE 2016 B 11.1 Nr. 28 E. 5.2; vorne E. 4.2):

**4.6.1** Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer sich während seines einjährigen Einsatzes durchgehend im Südsudan aufgehalten hat und nicht in die Schweiz zurückgekehrt ist; auch seine Ferien hat er im Ausland verbracht. Zudem ist erstellt, dass er sein hiesiges Arbeitsverhältnis, seine Mietwohnung und zwei Vereinsmitgliedschaften gekündigt, sein Motorrad verkauft und seine Möbel eingelagert hat (vgl. Beschwerdebeilagen [BB] 5-9, 18, 20; zum Ganzen angefochtener Entscheid E. 5, auch zum Folgenden). Der Beschwerdeführer pflegte während seines Auslandsinsatzes zudem unbestrittenermassen keine besonderen persönlichen Beziehungen

zur Schweiz. Er unterhielt zu dieser Zeit offenbar keine Liebesbeziehung, war nicht verheiratet und seine Eltern waren bereits verstorben; immerhin bestanden gelegentliche Kontakte zu seinen in ... wohnhaften Geschwistern (vgl. Sprungrekurs S. 7). Damit sind indes keine Umstände dargelegt, die eine Absicht des dauernden Verbleibens bzw. einer Verschiebung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in den Südsudan zu begründen vermöchten. Der Beschwerdeführer räumt selber ein, dass er zur lokalen Bevölkerung «nur begrenzt» Kontakt hatte (Beschwerde Rz. 58, auch zum Folgenden). Er bringt lediglich vor, zu den Angestellten der vor Ort tätigen nationalen und internationalen Organisationen, die in der Nähe seines «Camps» angesiedelt gewesen seien, regelmässige Kontakte gepflegt zu haben. Namentlich habe er an den allwöchentlichen Abendveranstaltungen (Filmvorführungen, Geburtstags-, Tanz- und andere Feste) teilgenommen. Diese Beziehungen gehen indes nicht über das hinaus, was aufgrund des Zusammenlebens der Truppe bei Auslandseinsätzen ohnehin zu erwarten ist. Sie waren unstreitig nicht Beweggrund dafür, dass der Beschwerdeführer sich während eines Jahres in den Südsudan begeben hat, sondern standen in einem engen und unmittelbaren Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit. Es sind mit anderen Worten keine persönlichen Beziehungen – beispielsweise zu einer Lebenspartnerin oder einem Familienmitglied – ersichtlich, die den Beschwerdeführer dazu bewegen haben könnten, seinen Lebensmittelpunkt für längere Zeit ins Krisengebiet des Südsudans zu verlegen. Gleichzeitig fällt auf, dass er seine Bindungen zur Schweiz auch für diese Zeit nicht vollständig gelöst hat, zumal er sein Mobiltelefon lediglich eingestellt (und nicht etwa verkauft) und seine Krankenkasse bloss sistiert und nicht aufgelöst hat (angefochtener Entscheid E. 5.1; vgl. auch BB 18 bzw. 13 f.). Auch mit Blick auf die dargelegten persönlichen Beziehungen hat die Vorinstanz deshalb mit ihrem Entscheid kein Recht verletzt.

**4.6.2** Ferner lässt auch die Wohnsituation nicht darauf schliessen, dass der Beschwerdeführer die Absicht hatte, seinen Lebensmittelpunkt in den Südsudan zu verlegen: Es mag zutreffen, dass sein Wohncontainer über sämtliche Eigenschaften einer Wohnung einschliesslich Toilette und Waschanlage verfügte und er (theoretisch) auch eine eigene private Wohnung ausserhalb des «UNMISS-Perimeters» hätte mieten können (vgl.

Beschwerde Rz. 63 und 65). Dennoch durfte die Vorinstanz die Wohnsituation als Indiz gegen eine Wohnsitzverlegung werten, ist ein Wohncontainer doch typischerweise für den Gebrauch auf beschränkte Dauer ausgelegt, jedenfalls wenn er sich auf dem «Camp» einer militärischen Mission befindet (vgl. etwa auch VGE 23382 vom 18.5.2009, in NStP 2010 S. 39 E. 4.5). Im Übrigen weist der Umstand, dass der Beschwerdeführer während seines Aufenthalts auf zwei unterschiedlichen «Camps» untergebracht war, darauf hin, dass er von seinem Arbeitgeber jederzeit an einen anderen Ort wegbeordert werden konnte, was ebenfalls gegen die Dauerhaftigkeit seines Verbleibens spricht (Oesterhelt/Seiler, a.a.O., Art. 3 StHG N. 42 und Art. 3 DBG N. 23, je mit Hinweisen; vgl. auch die «Besonderen Vertragsbestimmungen» im Arbeitsvertrag [BB 17] sowie das Unterkunftsformular von Bor [BB 32], auf dem als Grund für den Ortswechsel eine Umstrukturierung [«redeployment»] angegeben wird).

**4.6.3** Mithin ergibt sich aus den übrigen Umständen kein Hinweis dafür, dass der Beschwerdeführer ungeachtet der im KS SSK Nr. 1 festgeschriebenen Grundsätze seinen Lebensmittelpunkt ausnahmsweise doch in den Südsudan verlegt hätte. Im Gegenteil weisen die konkreten Gegebenheiten klar darauf hin, dass er von Anfang an beabsichtigt hat, nach Beendigung seines Einsatzes in die Schweiz zurückzukehren, wie es für solche militärische Auslandseinsätze typisch ist. Überdies ist keine besondere persönliche Verbindung zu Land und Leuten dargetan. Folglich gibt es keinen Grund, einen von den Regeln des KS SSK Nr. 1 abweichenden Entscheid zu treffen. Wie bereits die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat, ist insoweit unerheblich, dass der Beschwerdeführer nicht in die EG B. \_\_\_\_\_ zurückgekehrt ist, sondern sich nach Beendigung des Auslandseinsatzes in Freiburg und anschliessend in Vevey niedergelassen hat (vgl. vorne E. 4.3). Dies ergibt sich ohne weiteres aus dem Grundsatz der «*rémanence du domicile*», wonach der einmal begründete Wohnsitz bis zur Begründung eines neuen als *fiktiver* Wohnsitz fortbesteht (vgl. vorne E. 3.3). Der angefochtene Entscheid steht folglich sowohl im Einklang mit dem KS SSK Nr. 1 als auch mit Art. 4 Abs. 2 StG und Art. 3 Abs. 2 StHG.

**4.7** Daran ändern die übrigen Einwände des Beschwerdeführers nichts: Namentlich stellt es keine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots (Art. 8

Abs. 1 BV; Art. 10 Abs. 1 KV) dar, bei Umzügen im internationalen Verhältnis einen anderen Massstab an die Begründung eines neuen Wohnsitzes anzulegen als bei einer Verlegung des Wohnsitzes von einem Kanton in einen andern, sind die tatsächlichen Verhältnisse doch regelmässig nur sehr bedingt vergleichbar (vgl. etwa BGer 2C\_452/2012 und 2C\_453/2012 vom 7.11.2012, in StE 2013 A 32 Nr. 1 E. 4.6; VGE 2016/110/111 vom 10.7.2017 E. 3.3). Des Weiteren kann der Beschwerdeführer nichts aus dem Umstand für sich ableiten, dass Bedienstete des Bundes bei einer Ansässigkeit im Ausland von 183 Tagen und mehr grundsätzlich am Heimatort besteuert werden, falls sie im Ausland ganz oder teilweise steuerbefreit sind (Art. 3 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 der Verordnung über die Besteuerung von natürlichen Personen im Ausland mit einem Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes [SR 642.110.8]). Das DBG regelt die direkte Bundesteuer (vgl. Art. 1 Abs. 1 DBG), die vom vorliegenden Verfahren gerade nicht betroffen ist; für die kantonalen Steuern kann aus dieser Bestimmung nichts abgeleitet werden (BGer 2C\_855/2014 und 2C\_856/2014 vom 11.9.2015 E. 7.1, 2C\_839/2009 vom 1.4.2010 E. 2.2.1). Ebenso wenig ist das «internationale Doppelbesteuerungsrecht», auf das sich der Beschwerdeführer beruft (Beschwerde Rz. 110), einschlägig, haben doch die Schweiz und der Südsudan kein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen (vorne E. 3.1). Ferner wäre eine allfällige Steuerbefreiung des Beschwerdeführers im Südsudan unerheblich, da die subjektive Steuerpflicht nach Schweizerrecht nicht davon abhängt, ob die steuerpflichtige Person (auch) in einem anderen Staat besteuert wird oder nicht (BGer 2C\_303/2007 vom 8.11.2007, in StE 2008 B 11.1 Nr. 21 E. 4; VGE 23382 vom 18.5.2009, in NStP 2010 S. 39 E. 3.4). Schliesslich ist weder eine Verletzung des Diskriminierungsverbots (Art. 8 Abs. 2 BV) noch der Niederlassungsfreiheit (Art. 24 BV) oder des Rechts auf Schutz des Privatlebens (Art. 13 BV; Art. 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention [EMRK; SR 0.101]) ersichtlich.

**5.**

Nach dem Gesagten erweist sich auch der Eventualantrag der Beschwerde als unbegründet und diese ist abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG).

**Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 3'000.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
  - dem Beschwerdeführer
  - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - der Einwohnergemeinde B. \_\_\_\_\_
  - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
  - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Der Abteilungspräsident:

Der Gerichtsschreiber:

**Rechtsmittelbelehrung**

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