

100.2021.115/116U
HAT/BIM/SPR

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 22. Mai 2023

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied
Verwaltungsrichter Häusler, Verwaltungsrichterin Steinmann
Gerichtsschreiberin Bickel

A. _____ und B. _____
vertreten durch Fürsprecher ...
Beschwerdeführende

gegen

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

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Festlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes 2017 (Entscheide
der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 16. März 2021;
100 20 235, 200 20 345)



Prozessgeschichte:

A.

Die Eheleute A._____ und B._____ zogen am 1. August 1992 in die Einwohnergemeinde (EG) Bern und wurden dort aufgrund persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig. A._____ arbeitete ab 2001 als ... beim Bundesamt für Ab dem 1. Juli 2016 vertrat er die Schweiz beim ... Amt der Europäischen Union (...) in Luxemburg. Es handelte sich um einen befristeten Auslandeinsatz (vorerst bis 30.6.2018). Per 30. Juni 2016 hat die Steuerverwaltung der Stadt Bern einen Wegzug der Eheleute ins Ausland erfasst. Ab diesem Zeitpunkt wurde A._____ hier nicht mehr besteuert und B._____, die weiterhin ihrer Erwerbstätigkeit am C._____ mit einem Beschäftigungsgrad von 50 % nachging, der Quellensteuer unterstellt. Die Veranlagungsverfügungen des Steuerjahrs 2016 sind rechtskräftig geworden.

Auf Ersuchen der EG Bern vom 7. März 2018 leitete die Steuerverwaltung des Kantons Bern gegenüber A._____ und B._____ ein «Wohnsitzverfahren» ein. Mit Verfügungen vom 14. Januar 2019 legte sie den steuerrechtlichen Wohnsitz der Eheleute A._____/B._____ für das Steuerjahr 2017 sowohl betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern als auch die direkte Bundessteuer in der EG Bern fest. Die dagegen erhobenen Einsprachen vom 12. Februar 2019 wies die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheiden vom 20. Mai 2020 ab.

B.

Mit Rekurs und Beschwerde vom 22. Juni 2020 gelangten A._____ und B._____ an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese wies die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 16. März 2021 ab.

C.

Dagegen haben A._____ und B._____ am 19. April 2021 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragen, «der Entscheid» der StRK vom 16. März 2021 (Einzahl) sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass sich ihr steuerrechtlicher Wohnsitz «im Steuerjahr 2017 in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern nicht im Kanton Bern, resp. in der EG Bern befand und daher die Besteuerung nach Art. 3 Abs. 5 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG; SR 642.11) sowie der Lohnabzug gemäss Art. 112 der Verordnung des Eidgenössischen Departements für auswärtige Angelegenheiten (EDA) zur Bundespersonalverordnung vom 20. September 2002 (VBPV-EDA; SR 172.220.111.343.3) Platz greife».

Mit Verfügung vom 21. April 2021 hat der Abteilungspräsident die Beschwerdeverfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die Steuerverwaltung und die StRK beantragen mit Beschwerdeantwort vom 4. Juni 2021 bzw. Beschwerdevernehmlassung vom 27. April 2021 je die Abweisung der Beschwerden. Dazu haben A._____ und B._____ am 25. Juni 2021 Stellung genommen.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 Abs. 1 DBG sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Beschwerdeführenden haben am

vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, sind durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerden ist unter Vorbehalt von E. 1.2 hiernach einzutreten.

1.2 Die Beschwerdeführenden haben nebst der Aufhebung des angefochtenen Entscheids ein Feststellungsbegehren gestellt, wobei aus ihrem Antrag nicht klar wird, was sie genau verlangen. Im Lichte der Beschwerdebegründung ist aber zu schliessen, dass sie sowohl den Entscheid betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern als auch jenen betreffend die direkte Bundessteuer anfechten. Bei Letzterem ist aufgrund des Hinweises auf Art. 3 Abs. 5 DBG weiter anzunehmen, dass zwar die Steuerpflicht im Kanton Bern, nicht aber jene am Heimatort von A. _____ bestritten wird (vgl. Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 32 N. 18; Beschwerden Rz. 26 ff.). Das mit dem Feststellungsbegehren primär verfolgte Ziel, die Steuerpflicht im Kanton Bern bzw. in der EG Bern für das Steuerjahr 2017 zu verneinen, kann bereits mit der Aufhebung der angefochtenen Entscheide erreicht werden. Ein darüber hinausgehendes Feststellungsinteresse ist weder erkennbar noch dargetan. Insofern ist auf das Feststellungsbegehren nicht einzutreten (vgl. BVR 2022 S. 154 E. 3.1.2, 2018 S. 310 E. 7.3; Markus Müller, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 49 N. 73 f). Im Übrigen ist das Verwaltungsgericht ohnehin nicht zuständig, eine andere Erkenntnis als jene zum steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Bern zu treffen (vgl. Art. 105 Abs. 1 DBG).

1.3 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen; denn es handelt sich um zwei verschiedene Steuern, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Die beiden Entscheide können aber in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1 [Pra 99/2010 Nr. 37], 130 II 509 E. 8.3 [Pra 94/2005 Nr. 114]). – Hier ist strei-

tig, ob die Beschwerdeführenden ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in Bern oder in Luxemburg haben. Da die massgeblichen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts diesbezüglich weitgehend gleich lauten (vgl. hinten E. 2.2), rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.4 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

2.

2.1 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 (BVR 2018 S. 239 E. 2.1; 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 Luxemburg besteht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Abkommen vom 21. Januar 1993 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Grossherzogtum von Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, DBA-LUX; SR 0.672.951.81). Die Beschwerdeführenden sind aber in Luxemburg in der hier interessierenden Steuerperiode (Steuerjahr 2017) unbestrittenermassen nicht steuerpflichtig (angefochtener Entscheid E. 3; Beschwerden Rz. 35). Es erübrigt sich deshalb, die Vereinbarkeit einer allfälligen Besteuerung nach nationalem Recht mit dem DBA-LUX zu prüfen.

2.2 Natürliche Personen sind gemäss Art. 3 DBG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (Abs. 1). Steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist (Abs. 2). Der steuerrechtliche Wohnsitz liegt mithin am Ort, an dem sich der Mittelpunkt der persönlichen Lebensinter-

sen der steuerpflichtigen Person befindet (BVR 2018 S. 239 E. 2.2; BGE 148 II 285 E. 3.2.2, 138 II 300 E. 3.2; BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, in BVR 2022 S. 189 E. 3.2). Für den Kanton Bern umschreiben Art. 4 Abs. 1 und 2 StG die Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit gleich wie das Bundesrecht (BVR 2018 S. 239 E. 2.2; vgl. auch Art. 3 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

2.3 Der Mittelpunkt der Lebensinteressen, also der ideelle und materielle Schwerpunkt des Lebens einer Person, bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiv erkennbaren äusseren Umstände (nach aussen erkennbare Absicht) und nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person oder deren gefühlsmässiger Verbundenheit mit einem bestimmten Ort (innerer Wille); der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar (BVR 2018 S. 239 E. 2.3; BGE 143 II 233 E. 2.5.2, 138 II 300 E. 3.2; BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, in BVR 2022 S. 189 E. 3.2 f.). 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 2018 S. 239 E. 2.3; BGE 132 I 29 E. 4.1; BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, in BVR 2022 S. 189 E. 3.2). Wenn sich eine Person abwechslungsweise an zwei Orten aufhält, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes anhand der äusserlich wahrnehmbaren familiären, beruflichen, wirtschaftlichen und weiteren rechtserheblichen Lebensumstände zu ermitteln, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält (BGer 2C_678/2013 und 2C_680/2013 vom 28.4.2014, in StR 2014 S. 714 E. 2.3; vgl. zum interkantonalen Steuerrecht: BVR 2001 S. 1 E. 2c; BGE 148 II 285 E. 3.2.3; BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, in BVR 2022 S. 189 E. 3.3). Dies beurteilt sich jeweils aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls (BVR 1999 S. 159 E. 2c; BGE 138 II 300 E. 3.2; BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, in BVR 2022 S. 189 E. 3.3). Verheiratete Steuerpflichtige haben ihren Wohnsitz grundsätzlich am Ort der gemeinsamen Familienwohnung (Familienort; BVR 2018 S. 239 E. 3.3; BGE 148 II 285 E. 3.3.1; vgl. auch Zweifel/Hunziker, in Zweifel/Beusch/

Matteotti [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015, Art. 4 N. 42).

2.4 Im internationalen Verhältnis ist nach der bundesgerichtlichen Praxis Art. 24 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) analog anwendbar: Danach genügt es für eine Wohnsitzverlegung ins Ausland nicht, wenn die steuerpflichtige Person die Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz löst; entscheidend ist vielmehr, 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. «*rémance du domicile*», vgl. BVR 2018 S. 239 E. 2.4; BGE 138 II 300 E. 3.3; BGer 2C_473/2018 vom 10.3.2019 E. 4.2, je mit Hinweisen).

2.5 Auch ein von vornherein bloss vorübergehender (Ausland-)Aufenthalt kann einen Wohnsitz begründen. Als Mindestdauer wird üblicherweise ein Jahr postuliert (BGE 143 II 233 E. 2.5.2; BGer 2C_678/2013 und 2C_680/2013 vom 28.4.2014, in StR 2014 S. 714 E. 3.2; Oesterhelt/Seiler, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Aufl. 2022, Art. 3 DBG N. 23). Nicht erforderlich ist der Wille, an einem Ort für immer oder für unbestimmte Zeit zu verbleiben. Es genügt, den Aufenthaltsort 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. Dagegen ist ein bloss vorübergehender (Ausland-)Aufenthalt mit fortdauerndem Willen, den bisherigen Wohnort als Mittelpunkt der Lebensverhältnisse aufrechtzuerhalten, nicht geeignet, einen neuen Wohnsitz zu begründen (BGer 2C_678/2013 und 2C_680/2013 vom 28.4.2014, in StR 2014 S. 714 E. 2.2; Oesterhelt/Seiler, a.a.O., Art. 3 DBG N. 24; Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 4 N. 57).

2.6 Die Steuerbehörden haben die den Steuerwohnsitz konstituierenden Sachverhaltselemente zwar von Amtes wegen abzuklären (Art. 166 Abs. 2 StG, Art. 123 Abs. 1 DBG) und dabei den Steuerwohnsitz als steuerbegründende Tatsache nachzuweisen. Die steuerpflichtige Person ist jedoch zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet (vgl. Art. 167 und

170 f. StG, Art. 124 ff. DBG). Dass eine Wohnsitzverlegung stattgefunden hat, ist somit vom Steuerpflichtigen im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht 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 (BVR 2018 S. 239 E. 2.5; BGE 138 II 300 E. 3.4; BGer 2C_473/2018 vom 10.3.2019 E. 4.3, je mit Hinweisen; Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 4 N. 52). Dabei sind die Verhältnisse am Ende der betroffenen Steuerperiode massgebend (vgl. Art. 9 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 4b Abs. 1 StHG, Art. 105 Abs. 1 DBG). Die tatsächlichen Verhältnisse zu einem früheren oder späteren Zeitpunkt sind zwar nicht unmittelbar relevant, können aber als Indizien berücksichtigt werden (vgl. BGE 148 II 285 E. 3.2.3; BGer 2C_247/2021 vom 27.12.2021, in BVR 2022 S. 189 E. 3.3, je mit Hinweisen).

3.

3.1 Bis Mitte 2016 befand sich der gemeinsame steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdeführenden unstrittig in Bern. Umstritten und zu prüfen ist, ob die Beschwerdeführenden im hier interessierenden Zeitraum bzw. Ende 2017 ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in Luxemburg hatten.

3.2 Die Vorinstanz hat eine Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes nach Luxemburg für das Steuerjahr 2017 verneint. Sie hat zwar anerkannt, dass die Beschwerdeführenden zusammen mehr Zeit in Luxemburg verbrachten als in der Schweiz. Insgesamt hat sie die langjährigen persönlichen und familiären Beziehungen der Beschwerdeführenden zu Bern bzw. zur Schweiz aber als überwiegend erachtet; dies auch, weil die Beziehungen zu Luxemburg vor allem mit der Arbeitstätigkeit von A._____ zusammenhängen. Die Vorinstanz hat zudem berücksichtigt, dass B._____ im Steuerjahr 2017 weiterhin ihrer Erwerbstätigkeit am C._____ in Bern mit einem Beschäftigungsgrad von 50 % nachgegangen sei. Die Beschwerdeführenden hätten sodann die 5-Zimmer-Wohnung an der ...strasse ... in Bern behalten. An dieser Adresse seien im Steuerjahr 2017 auch die erwachsenen Söhne wohnhaft gewesen. Schliesslich ist die Vorinstanz davon ausgegangen, dass Ende 2017 noch nicht festgestanden

habe, dass der Auslandeinsatz von A._____ um zwei Jahre verlängert würde (angefochtener Entscheid E. 5).

3.3 Die Beschwerdeführenden wenden dagegen ein, das eheliche Zusammenleben habe hauptsächlich in Luxemburg und nicht in Bern stattgefunden. Im Jahr 2016 seien sie gemeinsam in eine 3-Zimmer-Wohnung in Luxemburg-Stadt gezogen. Beide seien in Luxemburg seit Juni 2016 (A._____) bzw. September 2016 (B._____) ordentlich angemeldet. Die Wohnung in Bern hätten sie behalten, da deren Lage einzigartig und der Mietzins vergleichbar tief sei. In Luxemburg seien sie bereits im Jahr 2017 sozial aktiv gewesen. A._____ habe dort viele Arbeitskollegen, mit denen es ein reiches Sozialleben gebe mit gegenseitigen Einladungen und vielfältigen Anlässen im Umfeld des Arbeitsgebers und der Europäischen Kommission. Sie würden beide regelmässig an Anlässen der Schweizer Botschaft in Luxemburg teilnehmen. In Bern habe es einzig gelegentliche Treffen mit der erweiterten Familie (erwachsene Söhne, Geschwister etc.) oder Bekannten gegeben. Der Familien- und Freizeitort befinde sich klarerweise in Luxemburg. Zwar sei der Arbeitseinsatz von A._____ befristet gewesen. Bereits im Dezember 2017/Januar 2018 habe aber festgestanden, dass er um weitere zwei Jahre verlängert werde. Mittlerweile habe B._____ ihre Stelle beim C._____ in Bern gekündigt und einen «Laden» in ... eröffnet (Beschwerden Rz. 8 ff.).

3.4 Die Beschwerdeführenden haben im Jahr 2017 unstreitig mehr Zeit *zusammen* in Luxemburg als in der Schweiz verbracht (134 Nächte in Luxemburg und 40 Nächte in Bern bzw. 57 in der Schweiz; Beschwerdebeilage [BB] 11). Die physische Anwesenheit bzw. ihre Dauer ist ein objektives Merkmal, in dem sich die Absicht zum dauernden Verbleiben manifestiert. Sie begründet für sich allein aber noch keinen steuerrechtlichen Wohnsitz (Oesterhelt/Seiler, a.a.O., Art. 3 N. 13 und 44). Dieser bestimmt sich nach der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls (vorne E. 2.3 ff.). – Mit der Vorinstanz ist davon auszugehen, dass B._____ in erster Linie aufgrund ihres geringeren Beschäftigungsgrads (50 %) im Vergleich zur Vollbeschäftigung von A._____ häufiger nach Luxemburg reiste als dieser in die Schweiz zurückkehrte; in diesem Sinn haben sich im Übrigen auch die Beschwerdeführenden selber geäußert (vgl. Schreiben an die Steuerverwal-

tung der Stadt Bern [StV] vom 13.10.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 90: «eine ein- bis zweimalige Rückreise für das Wochenende pro Monat für A._____ ist wegen der beruflichen Belastung [100 %-Stelle] [...] zu aufwändig. Falls wir das Wochenende trotz Entsendung nach Luxemburg weiterhin zusammen als Ehepaar verbringen wollen, muss B._____ den Hauptteil der Reiserei übernehmen»). Für die regelmässige Reise von B._____ nach Luxemburg standen also praktische Gründe im Vordergrund und nicht der Wille, den bisherigen Wohnort in Bern als Mittelpunkt der Lebensinteressen aufzugeben bzw. diesen nach Luxemburg zu verlegen. Dabei ist zu beachten, dass der Familienort im internationalen Verhältnis – anders als dies im interkantonalen Verhältnis der Fall sein kann – seine Bedeutung als Lebensmittelpunkt nicht allein darum verliert, weil A._____ nicht regelmässig dorthin zurückkehrte (vgl. BVR 2018 S. 239 E. 3.3; BGer 2C_678/2013 und 2C_680/2013 vom 28.4.2014, in StR 2014 S. 714 E. 2.4, 2C_452/2012 und 2C_453/2012 vom 7.11.2012, in StE 2013 A 32 Nr. 19 E. 4.6). Auch die Anmeldung von B._____ in Luxemburg (vgl. BB 9) erfolgte letztlich aus praktischen Gründen, da die Kosten der Versetzung durch das EDA ansonsten nur unvollständig kompensiert worden wären (vgl. Schreiben an die StV vom 13.10.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 91 sowie Lohnabrechnung vom Juli 2017 «Pausch. Kostenersatz Ehep», Vorakten StV [act. 3B] pag. 218).

3.5 Hinsichtlich der Wohnsituation ist zu beachten, dass die Beschwerdeführenden in Bern die Familienwohnung, die sie seit 2006 mieten, behalten haben. B._____ übernachtete dort jeweils montags, dienstags und mittwochs, um in Bern ihrer Erwerbstätigkeit am C._____ nachzugehen. Zudem waren in dieser 5-Zimmer-Wohnung im Jahr 2017 auch die beiden erwachsenen Söhne wohnhaft (von März bis September bzw. von Januar bis November; BB 4). Während ihrer Aufenthalte in der Schweiz lebte B._____ also über weite Strecken mit ihren zwei erwachsenen Söhnen in der bisherigen Familienwohnung. Das Beibehalten der bisherigen Wohnstätte in der Schweiz deutet – insbesondere in internationalen Verhältnissen – darauf hin, dass die steuerpflichtige Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen am bisherigen Wohnort aufrechterhält (vgl. BGer 2C_678/2013 und 2C_680/2013 vom 28.4.2014, in StR 2014 S. 714 E. 3.2). Davon ist auch hier auszugehen, zumal die Beschwerdeführenden

ihre Wohnung in Bern nach eigenen Angaben nicht kündigten, um ihre «Söhne in Ausbildung» zu beherbergen und ihre eigene Rückkehr in die Schweiz zu erleichtern (Schreiben an die StV vom 13.10.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 91 f.). Wurde die Wohnung in Bern weiterhin als Familienort genutzt, ist weniger zu gewichten, dass A. _____ nicht (auch) regelmässig dorthin zurückkehrte (E. 3.4 hiervor).

3.6 Weitere (objektiv erkennbare) Lebensumstände weisen darauf hin, dass die Beschwerdeführenden ihre Verbindungen zum bisherigen Wohnsitz im Steuerjahr 2017 nicht gelöst hatten: So kündigte B. _____ ihre Anstellung beim C. _____ in Bern vorerst nicht. Erst als die Regeln für die Verlängerung der Entsendung beim ... gelockert wurden (vgl. Vorakten StV [act. 3B] pag. 357), beendigte sie ihre Arbeitstätigkeit in Bern per Ende September 2019 (Kündigungsschreiben vom 15.5.2019 in Vorakten StV [act. 3B] pag. 362) und eröffnete einen «Laden» in Luxemburg (vorne E. 3.3). Dabei handelt es sich um ein starkes Indiz dafür, dass sich der Lebensmittelpunkt und mithin der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdeführenden Ende 2017 (noch) in Bern befand (vorne E. 2.6). So behielten die Beschwerdeführenden denn auch ihre Bank- und Postkonten in der Schweiz und beide gingen nach wie vor hier zu ihren (Zahn-)Ärzten (vgl. Schreiben an die StV vom 13.10.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 87 f. und 91; Protokoll zur Befragung vom 4.12.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 195). Diese Verbindungen zur Schweiz hielten sie nach eigenen Angaben mit Blick auf ihre Rückkehr aufrecht, was zeigt, dass sie Ende 2017 selber noch von einer solchen ausgingen (vgl. Schreiben an die StV vom 13.10.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 91).

3.7 Nicht zu beanstanden ist sodann, dass die StRK die persönlichen und familiären Beziehungen der Beschwerdeführenden zur Schweiz als ausgeprägter angesehen hat als jene zu Luxemburg: Die persönlichen und gesellschaftlichen Beziehungen der Beschwerdeführenden in Luxemburg stehen nach deren eigenen Angaben in engem Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit von A. _____ (vorne E. 3.3). Solche mit der beruflichen Tätigkeit zusammenhängende Kontakte vermögen im internationalen Verhältnis noch weniger als im Binnenverhältnis die in aller Regel als bedeutsamer angesehenen Bande zur Familie zu überwiegen (BVR 2018 S. 239 E. 3.6). Zu-

dem beschränkten sich die Beziehungen zur Schweiz nicht nur auf «gelegentliche» Treffen mit der erweiterten Familie und Bekannten in Bern, wie dies die Beschwerdeführenden darzustellen versuchen (vorne E. 3.3). Aus früheren Aussagen im Verfahren geht hervor, dass sie im Jahr 2017 neben familiären Anlässen in der Schweiz (ca. alle zwei Monate) auch regelmässig Besuch von Paaren aus der Schweiz hatten (Schreiben an die StV vom 13.10.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 85 und 87 f.). Selbst wenn diese Besuche tatsächlich mehrheitlich in Luxemburg stattgefunden hätten, wäre dies bei befristeten Auslandsaufenthalten nachvollziehbar und änderte nichts daran, dass die Beschwerdeführenden dabei vorab ihre persönlichen Beziehungen zur Schweiz und ihren hiesigen Freunden und Bekannten pflegten. Ferner durfte die Vorinstanz ohne weiteres den Umstand würdigen, dass die beiden Söhne im Steuerjahr 2017 in der Schweiz lebten und dies mehrheitlich sogar zusammen mit B._____ in der bisherigen Familienwohnung in Bern (vorne E. 3.5). Obwohl die Söhne seit einiger Zeit volljährig sind, befanden sie sich offenbar noch in Ausbildung und stellten für ihre Eltern zweifelsfrei wesentliche Bezugspunkte zur Schweiz dar (vgl. BVR 2018 S. 239 E. 3.5).

3.8 Schliesslich ergibt sich aus den Akten, dass die von A._____ gewünschte Verlängerung seines Arbeitsverhältnisses in Luxemburg um weitere zwei Jahre Mitte Dezember 2017 noch «in Abklärung» war (Protokoll zur Befragung vom 4.12.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 192). Zu diesem Zeitpunkt war ein «definitiver» Umzug nach Luxemburg nach eigenen Angaben der Beschwerdeführenden zwar ein Thema, aber noch nicht vollzogen (Protokoll zur Befragung vom 4.12.2017, Vorakten StV [act. 3B] pag. 192). Dass sich dies vor Ende 2017 noch geändert hätte, vermögen die Beschwerdeführenden nicht darzutun (vorne E. 2.6). Die von ihnen diesbezüglich eingereichte Mailkorrespondenz zwischen dem ... und dem ..., wonach der Arbeitseinsatz von A._____ verlängert werden soll, datiert erst vom 19. Januar bzw. 20. Februar 2018 (BB 14). Die Vorinstanz durfte also ohne weiteres davon ausgehen, dass die Verlängerung des Auslandeinsatzes von A._____ Ende 2017 noch nicht feststand.

3.9 Zusammenfassend steht fest, dass die Beschwerdeführenden im Jahr 2017 zwar mehr Zeit zusammen in Luxemburg als in der Schweiz ver-

bracht haben. Dieser Umstand hat jedoch nicht dazu geführt, dass sie ihre Verbindungen zur Schweiz gelöst und einen neuen Wohnsitz in Luxemburg begründet haben. Das Verwaltungsgericht gelangt deshalb mit der Vorinstanz zum Schluss, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Beschwerdeführenden im Jahr 2017 in Bern bzw. in der Schweiz befand.

4.

Die Beschwerdeführenden rügen ein widersprüchliches Verhalten der Steuerbehörden, da im Steuerjahr 2016 eine «Zwischenveranlagung» stattgefunden habe und der Lohn von B._____ der Quellensteuer unterstellt worden sei. Dazu ergibt sich Folgendes: Nach der Rechtsprechung von Bundesgericht und Verwaltungsgericht entfalten definitive Veranlagungsverfügungen in zeitlicher Hinsicht nur bezüglich der Steuerperiode Wirkungen, für die sie ergangen sind. Die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, auf denen eine rechtskräftige Veranlagung beruht, können in einer späteren Periode abweichend beurteilt werden (statt vieler BGE 140 I 114 E. 2.4.3; VGE 2015/126/127 vom 31.1.2017 E. 1.2.3). Deshalb können die Beschwerdeführenden aus der Art und Weise, wie sie im Jahr 2016 veranlagt worden sind, nichts zu ihren Gunsten ableiten.

5.

5.1 Soweit die Beschwerdeführenden bezüglich der direkten Bundessteuer 2017 eine Doppelbesteuerung befürchten, da A._____ gemäss Art. 3 Abs. 5 DBG am Heimatort in ... (LU) besteuert werde (Beschwerden Rz. 26 ff.), ergibt sich Folgendes: Gemäss Art. 3 Abs. 5 DBG sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit am Heimatort steuerpflichtig, wenn sie im Ausland wohnen und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Bund oder zu einer andern öffentlich-rechtlichen Körperschaft oder Anstalt des Inlandes von den Einkommenssteuern ganz oder teilweise befreit sind (Satz 1). Diese Steuerpflicht erstreckt sich auch «auf die Eheleute und die Kinder» (Satz 3). Die persönliche Zugehörigkeit nach Art. 3 Abs. 5 DBG ist jedoch gegenüber der Steuerpflicht aufgrund eines

steuerrechtlichen Wohnsitzes gemäss Art. 3 Abs. 1 und 2 DBG subsidiär. Art. 3 Abs. 5 DBG findet somit nur dann Anwendung, wenn die steuerpflichtige Person ihren inländischen Wohnsitz aufgegeben hat (BGer 2C_335/2014 und 2C_336/2014 vom 19.1.2015 E. 6.3; Oesterhelt/Seiler, a.a.O., Art. 3 DBG N. 99). Dies ist hier nicht der Fall (vorne E. 3). Eine Besteuerung bezüglich der direkten Bundessteuer 2017 durch den Heimatort fällt deshalb ausser Betracht und ist – entgegen den Beschwerdeführenden – auch nicht erfolgt (vgl. E-Mail-Verkehr zwischen den Steuerverwaltungen der Kantone Bern und Luzern, Vorakten StV [act. 3B] pag. 372).

5.2 Soweit die Beschwerdeführenden ferner bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern 2017 eine Doppelbelastung geltend machen, weil das EDA für die (mangels Steuerpflicht in Luxemburg entstehende) Steuerersparnis bereits einen Lohnabzug vorgenommen habe (Beschwerden Rz. 26 f.), ist Folgendes festzuhalten: Gemäss Art. 84 Abs. 1 der Bundespersonalverordnung vom 3. Juli 2001 (BPV; SR 172.220.111.3) wird die den Angestellten aufgrund internationaler Vereinbarungen gewährte Steuerfreiheit bei der Festsetzung der Bezüge berücksichtigt. Art. 112 VBPV-EDA bestimmt näher, wie der Abzug zu berechnen ist. Aus Ziff. 12 des Anhangs zur (arbeitsrechtlichen) Vereinbarung vom 7. Juni 2016 zwischen dem EDA, dem ... und A. _____ geht hervor, dass der Abzug wegen «Minderkosten Steuerfreiheit» unterdrückt werden kann, falls der Beweis erbracht wird, dass der Arbeitnehmer (in der Schweiz oder im Residenzland) voll steuerpflichtig ist (BB 6). Ob der Lohnabzug des EDA für die Steuerersparnis rechtmässig war und ob er allenfalls von A. _____ zurückgefordert werden kann, ist eine dienstrechtliche Frage des Bundesrechts, die nicht vom Verwaltungsgericht zu beurteilen ist. Jedenfalls resultiert selbst aus einem unberechtigten dienstrechtlichen Abzug keine Doppelbelastung, die einer Besteuerung durch den Kanton Bern bzw. den Bund im Jahr 2017 entgegenstehen würde.

6.

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerden erweisen sich damit als unbegründet und sind abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des

Verfahrens werden die Beschwerdeführenden kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 VRPG und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2017 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 4'000.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführende
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Das präsidierende Mitglied:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.