

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_934/2013

2C_935/2013

Urteil vom 18. Juni 2014

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Kneubühler,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Verfahrensbeteiligte

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern,
Steuerverwaltung des Kantons Wallis.

Gegenstand

Hauptsteuerdomizil (Staats- und Gemeindesteuern, 2C_934/2013),
Veranlagungsort direkte Bundessteuer (2C_935/2013),

Beschwerde gegen das Urteil der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis vom 20. März 2013 und gegen die Verfügung der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 12. April 2011 betreffend Steuerdomizil.

Sachverhalt:

A.

A._____, geboren 1955 (nachfolgend der Steuerpflichtige), lebt seit Ende 1998 von seiner Ehefrau B._____ getrennt. Die Ehefrau bewohnt ein Haus in der Gemeinde O._____, Kanton Bern, das im Eigentum des Ehemannes steht. Der Steuerpflichtige ist zudem Eigentümer eines Hauses in der Gemeinde P._____, Kanton Wallis, mit 5½ Zimmern und 800 m² Umschwung. Die Kinder C._____, geboren 1979, D._____, geboren 1990, und E._____, geboren 1991, waren in der fraglichen Steuerperiode 2010 bereits volljährig und wohnten in O._____ (D._____) bzw. bei einer Gotte (E._____) sowie in P._____ (C._____). Das Haus in O._____, Kanton Bern, steht seit 2006 zum Verkauf.

Der Steuerpflichtige ist als Dozent an der Hochschule für Technik und Wirtschaft HTW in Chur in einem öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnis angestellt (70%-Pensum). Daneben amtiert er als Präsident des Verwaltungsrats der F._____ AG mit Sitz in Rothrist/AG (10%-Pensum mit Büro in Burgdorf/BE). Er ist zudem Verwaltungsratspräsident der G._____ AG mit Sitz in Visp/VS (10%-Pensum) und Verwaltungsratsmitglied der H._____ AG mit Sitz in Menziken/AG (5%-Pensum) sowie der I._____ AG und der J._____ AG, beide mit Sitz in Chur (5%-Pensum).

B.

Der Steuerpflichtige war bis 2009 in P._____, Kanton Wallis, unbeschränkt steuerpflichtig. Mit Verfügung vom 12. April 2011 setzte die Steuerverwaltung des Kantons Bern das Hauptsteuerdomizil für das Steuerjahr 2010 (Stichtag 31. Dezember 2010) in O._____ fest. Diese Verfügung (Steuerdomizilentscheid) wurde nicht rechtzeitig angefochten und ist daher rechtskräftig.

Der Steuerpflichtige beantragte daher einen Steuerdomizilentscheid für das Steuerjahr 2010 im Kanton Wallis. Mit Verfügung vom 12. Oktober 2011 stellte die Steuerverwaltung des Kantons Wallis fest, dass sich das Hauptsteuerdomizil von A. _____ nach wie vor in der Gemeinde P. _____ befinde. Eine Beschwerde von A. _____ gegen diese Verfügung wies die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis mit Entscheid vom 20. März 2013 ab.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragt A. _____, das Urteil der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis sowie die Verfügungen betreffend Steuerdomizil des Kantons Bern vom 12. April 2011 und des Kantons Wallis vom 12. Oktober 2011 seien ersatzlos aufzuheben und es sei nach Aufhebung aller Verfügungen die Gemeinde P. _____ als Steuerdomizil zu bezeichnen (Verfahren 2C_934/2013).

Da sich das Urteil der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis ausdrücklich auch auf das "Hauptsteuerdomizil" für die direkte Bundessteuer bezieht, wurde ein weiteres Verfahren eröffnet (Verfahren 2C_935/2013).

D.

Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis beantragen in ihren Vernehmlassungen, das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers im Kanton Wallis sei zu bestätigen. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern beantragt, die Beschwerde (gegenüber dem Kanton Bern) sei abzuweisen und der steuerrechtliche Wohnsitz ab dem Steuerjahr 2010 in O. _____ festzusetzen.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung beschränkt sich auf den Hinweis, dass zur Festlegung des Veranlagungsortes für die direkte Bundessteuer im interkantonalen Verhältnis die Eidgenössische Steuerverwaltung zuständig sei, sie aber diesbezüglich keinen Antrag stelle.

Der Beschwerdeführer erhielt Gelegenheit, zu den eingegangenen Vernehmlassungen und insbesondere zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung des Kantons Bern Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer machte davon Gebrauch. Eine weitere Stellungnahme des Beschwerdeführers (mit Datum vom 17. Februar 2014, der Post übergeben am 26. April 2014) erwies sich als verspätet.

Erwägungen:

1.

1.1. Gegen den kantonal letztinstanzlichen Endentscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis betreffend die Feststellung der Steuerpflicht ab 1. Januar 2010 ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig (vgl. Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d, Art. 90 BGG). Die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis erfüllt die Anforderungen an ein oberes kantonales Gericht im Sinne von Art. 86 Abs. 2 BGG (Urteil 2C_516/2013 vom 4. Februar 2014 E. 1.2 mit Hinweisen). Der Beschwerdeführer ist durch den Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (Art. 100 BGG).

1.2. Bei Beschwerden wegen interkantonalen Kompetenzkonflikte beginnt die Beschwerdefrist spätestens dann zu laufen, wenn in beiden Kantonen Entscheide getroffen worden sind, gegen welche beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden kann (Art. 100 Abs. 5 BGG). In die Beschwerde wegen interkantonaler Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) kann daher auch eine bereits ergangene rechtskräftige Veranlagung eines konkurrierenden Kantons mit einbezogen werden. Der mehrfach Besteuerte ist dabei - entgegen dem in dieser Hinsicht nicht ganz klaren Wortlaut von Art. 100 Abs. 5 BGG - nicht verpflichtet, in jedem Kanton den Instanzenzug zu durchlaufen. Es genügt, wenn er das in demjenigen Kanton tut, dessen Entscheid er schliesslich beim Bundesgericht anfechten will (BGE 139 II 373 E. 1.4). Die vorliegende Beschwerde erweist sich mithin auch gegenüber dem Steuerdomizilentscheid (Verfügung vom 12. April 2011) der Steuerverwaltung des Kantons Bern als zulässig.

1.3. Die Anträge auf Aufhebung des Urteils der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis und der Verfügung des Kantons Bern sind ebenso wie der Antrag, es sei die Gemeinde P. _____, Kanton Wallis, als Hauptsteuerdomizil zu bezeichnen, im Rahmen der Beschwerde wegen Verletzung des

Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) zulässig. Im Hinblick auf den (Haupt-) Antrag, es sei die Gemeinde P. _____ als Hauptsteuerdomizil zu bezeichnen, kommt dem Antrag auf Aufhebung des Entscheids der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis richtigerweise nur die Bedeutung eines Eventualantrages zu. (Der Beschwerdeführer möchte ja im Kanton Wallis besteuert werden.)

Unzulässig (und überflüssig) ist hingegen der Antrag auf Aufhebung der Verfügung der Steuerverwaltung des Kantons Wallis, da die Verfügung durch Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis ersetzt worden ist (Devolutiveffekt).

1.4. Hinsichtlich der bundesgerichtlichen Kognition ist zu bemerken: Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Zum Bundesrecht im Sinne von Art. 95 lit. a BGG zählt auch das Verfassungsrecht des Bundes (BGE 136 II 5 E. 1.4 S. 9), mithin auch das vom Bundesgericht aus Art. 127 Abs. 3 BV abgeleitete verfassungsmässige Individualrecht, nicht doppelt besteuert zu werden (BGE 131 I 409 E. 3.1 S. 412; 101 Ia 384 E. 4a S. 387; Urteil 2C_404/2013 vom 2. Mai 2014 E. 1.7). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Fragen des Bundesrechts untersucht es mit freier Kognition. Das Bundesgericht prüft im Rahmen einer Beschwerde wegen interkantonaler Doppelbesteuerung die Rechtsfragen somit frei und bestimmt selbständig, welchem Kanton die Besteuerung zusteht (Urteile 2C_199/2011 vom 14. November 2011 E. 1.3, in: ASA 81 S. 479; 2C_518/2010 vom 9. Februar 2011 E. 2.4). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht prüft es aber in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde ausdrücklich vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 133 II 249 E. 1.4.2 S. 254). Das gilt auch für Beschwerden wegen interkantonaler Doppelbesteuerung (Urteil 2C_404/2013 vom 2. Mai 2014 E. 1.7).

1.5. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die Feststellung des Sachverhalts kann nur gerügt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Unter diesen Voraussetzungen kann das Bundesgericht nach Art. 105 Abs. 2 BGG die vorinstanzliche Sachverhaltsfeststellung auch von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen (BGE 137 V 57 E. 1.3). Diese Bindung an den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 1 BGG) und das Novenverbot (Art. 99 Abs. 1 BGG) gelten auch für Beschwerden in Sachen der interkantonalen Doppelbesteuerung. Anders verhält es sich nur dann, wenn der Kanton, dessen Veranlagung bereits rechtskräftig ist und für den die Bindungswirkung nicht gilt, den Sachverhalt bestreitet. Zu denken ist vor allem an den Fall, dass der Kanton Beweismittel vorlegt, zu denen sich der Beschwerdeführer noch nicht äussern konnte (BGE 139 II 373 E. 1.7 mit Hinweisen). In diesem Fall ist der Sachverhalt durch das Bundesgericht frei zu prüfen und ist auch das Novenverbot (Art. 99 Abs. 1 BGG) zu relativieren.

I. Hauptsteuerdomizil (Staats- und Gemeindesteuern)

2.

E in Verstoß gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung im Sinne von Art. 127 Abs. 3 BV liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht im vollen Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot, vgl. BGE 134 I 303 E. 2.1 S. 306 f.; 133 I 308 E. 2.1 S. 311; 132 I 29 E. 2.1 S. 31 f.).

Das Vorliegen eines aktuellen Kompetenzkonfliktes ist vorliegend unbestritten. Sowohl der Kanton Wallis wie auch der Kanton Bern beanspruchen das Hauptsteuerdomizil für sich.

3.

3.1. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV ist der steuerrechtliche Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) einer unselbständig erwerbenden Person derjenige Ort, wo sich die

betreffende Person mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (vgl. auch Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 3 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 23 Abs. 1 ZGB) bzw. wo sich faktisch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befindet (vgl. BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 36; 125 I 54 E. 2 S. 56; 123 I 289 E. 2a S. 293). Dieser Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich nach der Gesamtheit der objektiven, äusseren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen, nicht nach den bloss erklärten Wünschen der steuerpflichtigen Person. Auf die gefühlsmässige Bevorzugung eines Ortes kommt es nicht an; der steuerrechtliche Wohnsitz ist insofern nicht frei wählbar. Auch dem polizeilichen Domizil, wo die Schriften hinterlegt sind oder wo die politischen Rechte ausgeübt werden, kommt keine entscheidende Bedeutung zu; das sind bloss äussere Merkmale, die ein Indiz für

den steuerrechtlichen Wohnsitz bilden können, wenn auch das übrige Verhalten der Person dafür spricht (BGE 132 I 29 E. 4.1 S. 35 f.; Urteile 2C_92/2012 vom 17. August 2012 E. 4.1 mit weiteren Hinweisen, in: ASA 81 S. 671; 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.2, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22, RDAF 2011 II S. 127).

Hält sich eine Person abwechselungsweise an zwei Orten auf, ist für die Bestimmung des steuerrechtlichen Wohnsitzes darauf abzustellen, zu welchem Ort sie die stärkeren Beziehungen unterhält (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36 f. mit Hinweisen). Diese Frage ist aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36 f.; Urteil 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.2, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22, RDAF 2011 II S. 127).

3.2. Bei ledigen Steuerpflichtigen befindet sich der steuerrechtliche Wohnsitz nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gewöhnlich am Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen, ist doch der Zweck, den Lebensunterhalt zu verdienen, dauernder Natur (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36 f.; 2C_397/2010 vom 6. Dezember 2010 E. 2.2, in: StE 2011 A 24.21 Nr. 22, RDAF 2011 II S. 127). Bei verheirateten Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten, die im Erwerbsleben stehen, werden die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie (Ehegatte und Kinder) aufhält, grundsätzlich als stärker erachtet als diejenigen zum Arbeitsort (BGE 132 I 29 E. 4.2 S. 36 mit Hinweisen; Urteil 2C_918/2011 vom 12. April 2012 E. 3.2). Das gilt jedenfalls, soweit sie in nicht leitender Stellung unselbständig erwerbstätig sind und täglich ("Pendler") oder regelmässig an den Wochenenden ("Wochenaufenthalter") an den Familienort zurückkehren; bei leitender Stellung bejaht das Bundesgericht engere Bindungen zum Arbeitsort nur, sofern die berufliche Tätigkeit den Steuerpflichtigen derart beansprucht, dass die familiären und sozialen Beziehungen in den Hintergrund treten (BGE 132 I 29

E. 4.2 und 4.3 S. 36 f. mit zahlreichen Hinweisen; Urteil 2C_753/2011 vom 14. März 2012 E. 4.3.1).

3.3. Es ist daher zu prüfen, zu welchem Ort die stärkeren Beziehungen bestehen, um dort das Steuerdomizil annehmen zu können. Diese Prüfung hat anhand der Feststellungen der Vorinstanz und im Rahmen der rechtsgenügend vorgebrachten Substantiierungen in der Beschwerde zu erfolgen. Dabei kann nicht allein auf die Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz abgestellt werden, nachdem auch der konkurrierende Kanton das Steuerdomizil für sich beansprucht und neue Tatsachen vorgebracht hat (s. auch Urteil 2C_518/2011 vom 1. Februar 2012 E. 2.3).

4.

4.1. Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen werden weder vom Beschwerdeführer noch vom Kanton Bern in Frage gestellt und sind daher für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 BGG). Die Vorinstanz hat festgestellt, der Beschwerdeführer gehe in den Kantonen Graubünden, Aargau, Bern und Wallis einer Erwerbstätigkeit nach. Familiäre Banden bestünden in den Kantonen Bern (O. _____) und Wallis (P. _____), wo ihn Tochter D. _____ und Sohn E. _____ am Wochenende regelmässig besuchen würden und er für beide je ein Zimmer eingerichtet habe. Sowohl das Haus in O. _____ wie auch dasjenige in P. _____ stünden im Eigentum des Beschwerdeführers. Demgegenüber logiere er bei seinen Aufenthalten in Chur jeweils im Hotel. Der Beschwerdeführer versuche zudem seit geraumer Zeit, das Haus in O. _____ zu veräussern, und habe die Liegenschaft zu diesem Zweck in einem Internetportal ausgeschrieben. Sachverhaltsmässig sei erstellt, dass sich der Beschwerdeführer an den Wochenenden und während den Ferien in der Regel im Wallis aufhalte. Im Jahr 2010 habe er zudem nachweislich (gemäss Bestätigung des Arbeitgebers) 27 Tage im Wallis gearbeitet oder an Sitzungen teilgenommen. Der Beschwerdeführer habe sich folglich im Jahr 2010 ungefähr

zwischen 130 und 150 Tagen im Kanton Wallis aufgehalten. Unter Berücksichtigung, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner Dozententätigkeit 3 Tage pro Woche während den Schulsemestern in Chur weilte, habe er höchstens 50-70 Mal im Kanton Bern übernachten können. Der Beschwerdeführer verfüge im Kanton Wallis nachweislich über einen grossen Bekanntenkreis, zumal es sich bei ihm um eine Person handle, die aufgrund ihrer Tätigkeit einer breiten Öffentlichkeit bekannt sei.

4.2. Die Einwendungen der Steuerverwaltung des Kantons Bern lassen die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen nicht als offensichtlich unrichtig oder unvollständig erscheinen:

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern hat in ihrer Verfügung vom 12. April 2011 ausgeführt, dass der Beschwerdeführer in O._____ als Wochenaufenthalter gemeldet sei. Das wurde vom Beschwerdeführer in der Beschwerde freilich bestritten und von der Steuerverwaltung des Kantons Bern in der Folge nicht belegt.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern beruft sich ferner auf einen Protokollauszug des Gemeinderates von O._____ vom 31. Mai 2010. Danach soll sich der Beschwerdeführer "nach Angaben aus der Nachbarschaft sehr oft bei seiner Frau und den gemeinsamen Kindern an der Adresse U._____ in O._____" aufgehalten haben. Genauere Angaben enthält der Protokollauszug aber nicht. Es geht daraus nicht hervor, wie viele Nachbarn und wie oft sie den Beschwerdeführer beobachtet haben. Im Übrigen räumt der Beschwerdeführer ausdrücklich ein, dass er sich auch in O._____ aufhalte und dort gelegentlich übernachte. Er weist aber darauf hin, dass sich sein Lebensmittelpunkt in P._____ befinde, wo er ein Haus mit Umschwung besitze. Das steht mit den Beobachtungen der Nachbarn in keinem Widerspruch.

Ergänzend hat die Berner Steuerverwaltung Berechnungen zu den Fahrzeiten in Bezug auf den Arbeitsort in Chur angestellt. Diese sind zur Kenntnis zu nehmen. Ein Einwand gegen die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen ist damit aber nicht dargetan.

4.3. Vorliegend ergeben sich allein aus den Arbeitsorten keine Hinweise auf den Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers. Der Arbeitsort in Chur, wo der Beschwerdeführer an der Hochschule für Technik und Wirtschaft HTW als Dozent mit einem 70%-Pensum angestellt ist und jeweils in einem Hotel logiert, hat keinen Bezug zu einem der in Frage kommenden Wohnorte. Chur wäre auch zu weit von O._____ entfernt, als dass der Beschwerdeführer von dort aus täglich (als Pendler) an diesen Ort zurückkehren könnte. Verkehrstechnisch dürfte O._____ im Hinblick auf die Arbeitsorte des Beschwerdeführers vor allem in der Ostschweiz (Chur) und im Mittelland (Büro in Burgdorf) günstiger liegen als P._____. Darauf beruft sich denn auch die Steuerverwaltung des Kantons Bern. Allein die damit zusammenhängenden gelegentlichen Übernachtungen des Beschwerdeführers in O._____ lassen indessen noch nicht den Schluss auf einen Lebensmittelpunkt in O._____ zu.

4.4. Entscheidend ist daher vielmehr der Ort, wo sich die Familie aufhält und wo der Beschwerdeführer seine persönlichen, familiären und sozialen Kontakte pflegt. Das ist gerade im Falle des Beschwerdeführers, der an verschiedenen Orten in der Schweiz einer Erwerbstätigkeit nachgeht, zu beachten. Der Beschwerdeführer lebt seit dem 1. Januar 1999 von seiner Ehefrau getrennt. Nach dem schweren Unfall der Ehefrau im Februar 2004 und dessen Folgen modifizierten die Ehegatten am 20. Dezember 2007 ihre Trennungsvereinbarung vom 20. Dezember 1998 dahin gehend, dass die Ehefrau zusätzliche Alimente erhalte und die elterliche Gewalt über die damals noch minderjährigen Kinder D._____ und E._____ vollumfänglich durch den Beschwerdeführer wahrgenommen werde. In dieser Übereinkunft wurde auch festgelegt, dass der Beschwerdeführer für die beiden Kinder jederzeit (telefonisch) erreichbar sein müsse. Zudem habe er jedes zweite Wochenende in O._____ anwesend zu sein, wenn der Sohn E._____ auf Besuch komme. Zudem verpflichtete sich der Beschwerdeführer, für beide Kinder in P._____ ein Zimmer einzurichten. Solche Vereinbarungen hätten sich erübrigt, wenn der Beschwerdeführer sich überwiegend in O._____ aufgehalten hätte. Das sind klare Indizien, dass sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers in P._____ befindet.

4.5. Auch die weiteren von der Vorinstanz festgestellten Tatsachen deuten darauf hin, dass sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers in P._____ befindet. Dafür spricht, dass es sich beim Beschwerdeführer nach den Feststellungen der Vorinstanz um eine an seinem Wohnort und im Wallis bekannte Person handelt, er dort ebenfalls über ein eigenes Haus verfügt, und an diesem Ort auch der Sohn C._____ (geboren 1979) wohnte. Demgegenüber sind zur Gemeinde O._____ nur familiäre und keine weitergehenden sozialen Beziehungen bekannt. Solche haben jedenfalls weder die

Steuerverwaltung des Kantons Bern noch der Gemeinderat von O. _____ namhaft gemacht. Somit befindet sich das Hauptsteuerdomizil des Beschwerdeführers in P. _____, Kanton Wallis.

II. Veranlagungsort (direkte Bundessteuer)

5.

Die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis hat im angefochtenen Entscheid auch über das "Steuerdomizil" für die direkte Bundessteuer befunden. Wie es sich damit verhält ist im Folgenden zu prüfen.

5.1. Ist der Veranlagungsort für die direkte Bundessteuer ungewiss oder streitig, so wird er - wenn mehrere Kantone in Frage kommen - durch die Eidgenössische Steuerverwaltung bestimmt (Art. 108 Abs. 1 Satz 1 DBG). Zuständig zum Entscheid über den Veranlagungsort für die direkte Bundessteuer wäre hier somit die Eidgenössische Steuerverwaltung und unterläge ihr Entscheid der Beschwerde nach den allgemeinen Bestimmungen der Bundesrechtspflege (Art. 108 Abs. 1 Satz 2 DBG; BGE 137 I 273 E. 3.3.1 S. 277 f. mit Hinweisen). Die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis ist damit weder sachlich noch funktionell zuständig, über den Veranlagungsort für die direkte Bundessteuer in der vorliegenden interkantonalen Angelegenheit zu entscheiden. Im Übrigen enthielt der angefochtene Steuerdomizilentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Wallis (Verfügung vom 12. Oktober 2011) keine Hinweise zur direkten Bundessteuer, so dass es bereits an einer Ausgangsverfügung fehlt.

5.2. Entscheidet eine sachlich und funktionell unzuständige Behörde, ist der Entscheid grundsätzlich völlig unwirksam, d.h. nichtig. Das liegt auf der Hand, kann doch eine solche Behörde nicht an Stelle der rechtssatzmässig zuständigen Behörde mit verbindlicher Wirkung entscheiden (BGE 137 I 273 E. 3.1 mit zahlreichen Hinweisen). Dem vorliegend angefochtenen Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission geht somit - was die direkte Bundessteuer betrifft - jegliche Verbindlichkeit ab. Die Nichtigkeit ist durch jede Behörde, die mit der Sache befasst ist, jederzeit und von Amtes wegen zu beachten. Ein ausdrücklicher Antrag wird dafür nicht vorausgesetzt (BGE 133 II 366 E. 3.1 f.; 132 II 342 E. 2.1 mit Hinweisen). Interessen der Rechtssicherheit stehen der Annahme von Nichtigkeit vorliegend nicht entgegen.

Eine Überweisung an die Eidgenössische Steuerverwaltung erübrigt sich. Im Recht der direkten Bundessteuer gilt für natürliche und juristische Personen der Grundsatz der einheitlichen und ungeteilten Veranlagungs- und Bezugszuständigkeit (BGE 137 I 273 E. 3.3.1 S. 277; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Aufl. 2009, N. 3 zu Art. 106 DBG, N. 1 ff. zu Art. 216 DBG). Veranlagung und Bezug der direkten Bundessteuer von natürlichen Personen erfolgen durch die Behörden des Kantons, wo die natürliche Person ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder, wenn ein solcher in der Schweiz fehlt, ihren steuerrechtlichen Aufenthalt hat (Art. 216 Abs. 1 DBG). Es ist nicht anzunehmen, dass die Steuerverwaltung des Kantons Bern angesichts des bundesgerichtlich bestätigten Steuerwohnsitzes des Beschwerdeführers in P. _____ dem Kanton Wallis die Zuständigkeit zur Erhebung und zum Bezug der direkten Bundessteuer streitig machen wird. Es genügt die Feststellung, dass der angefochtene Entscheid der Walliser Steuerrekurskommission hinsichtlich der Feststellung des Veranlagungsortes für die direkte Bundessteuer unwirksam ist.

6.

Zusammenfassend ist die Doppelbesteuerungsbeschwerde gegenüber dem Kanton Bern begründet und die Verfügung der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 12. April 2011 aufzuheben; gegenüber dem Kanton Wallis ist sie abzuweisen. Hingegen war die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis nicht zuständig, auch über den Veranlagungsort für die direkte Bundessteuer im interkantonalen Verhältnis zu befinden, und erweist sich ihr Entscheid als unwirksam (nichtig).

7.

Die Gerichtskosten sind den Kantonen Bern und Wallis nach Massgabe ihres Unterliegens anteilmässig aufzuerlegen (Art. 66 BGG).

Bei den geltend gemachten Kosten handelt es sich nicht um entschädigungspflichtige Parteikosten (Art. 68 Abs. 2 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C_934/2013 und 2C_935/2013 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde gegenüber dem Kanton Wallis wird teilweise gutgeheissen und es wird festgestellt, dass der angefochtene Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission, soweit er den Veranlagungsort für die direkte Bundessteuer betrifft, unwirksam ist. Im Übrigen wird die Beschwerde gegenüber dem Kanton Wallis abgewiesen und der Entscheid der Steuerrekurskommission bestätigt.

3.

Die Beschwerde gegenüber dem Kanton Bern wird gutgeheissen und die Verfügung der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 12. April 2011 betreffend das Hauptsteuerdomizil aufgehoben.

4.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

5.

Die Gerichtskosten von insgesamt Fr. 2'000.-- werden dem Kanton Bern mit Fr. 1'400.-- und dem Kanton Wallis mit Fr. 600.-- auferlegt.

6.

Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Steuerverwaltung des Kantons Bern, der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 18. Juni 2014

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

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Wyssmann