

BGer 2C_592/2018 vom 1. Oktober 2019

Bundesgericht, 2019-10-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_592_2018

FR: TF 2C_592/2018 du 1 octobre 2019

IT: TF 2C_592/2018 del 1 ottobre 2019

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid einer letzten, oberen kantonalen Instanz (Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG). Die Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige gemäss Art. 73 Abs. 2 Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14) zur Beschwerde legitimiert. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Bei Beschwerden wegen interkantonalen Kompetenzkonflikte kann auch eine allenfalls bereits rechtskräftige Veranlagung eines anderen Kantons für dieselbe Steuerperiode mit angefochten werden (Art. 100 Abs. 5 BGG), obwohl es sich dabei in der Regel nicht um ein Urteil im Sinne von Art. 86 BGG handelt (BGE 133 I 308 E. 2.4 S. 313 ; 133 I 300 E. 2.4 S. 307). Die Rechtsbegehren der Beschwerdeführerin zielen inhaltlich darauf ab, die drohende Doppelbesteuerung durch die Kantone Zürich und Appenzell Ausserrhoden für die Jahre 2008 bis 2013 zu beseitigen. Anfechtungsobjekt bildet dabei das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 30. Mai 2018, welches die Steuerhoheit für die Jahre 2011 bis 2013 zum Gegenstand hat. Aufgrund des zeitlich derart umrissenen Streitgegenstands, kann sich der hier zu beurteilende Kompetenzkonflikt zum Vornherein nur auf die Jahre 2011 bis 2013 erstrecken. Insoweit - das heisst für die Steuerperioden 2011 bis 2013 - gelten die Veranlagungsverfügungen des Kantons Appenzell Ausserrhoden als mit angefochten und richtet sich die vorliegende Beschwerde materiell auch gegen den Kanton Appenzell Ausserrhoden, der in das vorliegende Verfahren - wie von der Beschwerdeführerin beantragt - einbezogen worden ist (Art. 102 Abs. 1 BGG). Soweit die Beschwerdeführerin in ihrem Subeventualantrag auch um die Aufhebung der Veranlagungen des Kantons Appenzell Ausserrhoden der Jahre 2008, 2009 und 2010 ersucht, sprengt ihr Begehren den Streitgegenstand. Insoweit ist auf ihre Beschwerde nicht einzutreten.

E. 1.3

Nachdem die Veranlagungsverfügungen des Kantons Appenzell Ausserrhoden für die Jahre 2011 bis 2013 durch die hier zu beurteilende Beschwerde inhaltlich als mitangefochten gelten (vgl. E. 1.2 hiervor), besteht keine Notwendigkeit, das Urteil des Obergerichts Appenzell Ausserrhoden über die Revision der Veranlagungsverfügungen 2008 bis 2013 (vgl. Verfahren 2C_566/2018) durch Vereinigung zum Gegenstand auch des vorliegenden Verfahrens zu machen. Gegen eine Vereinigung spricht insbesondere der Umstand, dass sich das Verfahren 2C_566/2018 - anders als das vorliegende Verfahren - auch auf die

Steuerjahre 2008, 2009 und 2010 erstreckt. Der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens divergiert damit zeitlich vom Verfahren 2C_566/2018. Selbst wenn sich weitgehend ähnliche Rechtsfragen stellen und die Entscheidung des vorliegenden Verfahrens die teilweise Gegenstandslosigkeit bzw. die teilweise Gutheissung der Beschwerde im Verfahren 2C_566/2018 zur Folge haben könnte, wäre eine Vereinigung der Verfahren angesichts des abweichenden Sachverhalts geeignet, zu einer Verkomplizierung des Verfahrens zu führen.

Der Antrag der Beschwerdeführerin auf Vereinigung der Verfahren 2C_592/2018 und 2C_566/2018 ist vor diesem Hintergrund abzuweisen (Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP).

E. 2.1

Das Bundesgericht wendet das Recht nach Art. 106 Abs. 1 BGG von Amtes wegen an, prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht gemäss Art. 42 Abs. 1 und Abs. 2 BGG nur die geltend gemachten Rechtsverletzungen, sofern rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144 ; 138 I 274 E. 1.6 S. 280 f.; 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Insbesondere ist es nicht gehalten, wie eine erstinstanzliche Behörde alle sich stellenden rechtlichen Fragen zu untersuchen, wenn diese vor Bundesgericht nicht mehr vorgetragen werden (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Es prüft die Anwendung des Bundesrechts und des harmonisierten kantonalen Steuerrechts mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots (BGE 143 II 459 E. 2.1 S. 465; 134 II 207 E. 2 S. 210).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil nach Art. 105 Abs. 1 BGG den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat. Die vorinstanzlichen Feststellungen können gemäss Art. 105 Abs. 2 BGG nur berichtigt werden, sofern sie entweder offensichtlich unrichtig ermittelt worden sind (BGE 140 III 115 E. 2 S. 117; 137 II 353 E. 5.1 S. 356) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen, und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.). Die beschwerdeführende Partei hat substantiiert darzulegen, inwiefern diese Voraussetzungen gegeben sein sollen. Wird sie dieser Anforderung nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18). Ausserdem gilt vor Bundesgericht grundsätzlich ein Novenverbot, das heisst neue Tatsachen und Beweismittel dürfen vor Bundesgericht nur so weit vorgebracht werden, als erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt (Art. 99 Abs. 1 BGG).

Die Bindungswirkung des vorinstanzlich festgestellten Sachverhalts und das Novenverbot sind jedoch bei Beschwerden wegen interkantonaler Doppelbesteuerung zu relativieren, wenn der Kanton, dessen Veranlagung bereits rechtskräftig ist und für den die Bindungswirkung nicht gilt, die Sachverhaltsfeststellung bestreitet und eigene Beweismittel vorlegt, zu denen sich die Beschwerdeführerin noch nicht äussern konnte. In diesem Fall kommt das Bundesgericht nicht umhin, den dadurch betroffenen Sachverhalt frei zu prüfen und die vorgebrachten Noven zu berücksichtigen (BGE 139 II 373 E. 1.7 S. 378 f. mit Hinweisen; Urteil 2C_505/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 3). Dasselbe muss gelten, wenn der betreffende Kanton - wie vorliegend der Kanton Appenzell Ausserrhoden - den Sachverhalt um Themenbereiche wie die Verwirkung des Beschwerderechts und des

Besteuerungsrechts ergänzt, welche vorzubringen die Beschwerdeführerin entweder keinen Anlass hat oder nicht berechtigt ist (Urteil 2C_539/2017 vom 7. Februar 2019 E. 1.4; die Verwirkung des Besteuerungsrechts kann nur durch den anderen Kanton, nicht durch den Steuerpflichtigen geltend gemacht werden [BGE 139 I 64 E. 3.2 S. 67 mit Hinweisen ; 137 I 273 E. 3.3.4 S. 279; Urteile 2C_505/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 5.1; 2C_431/2014 vom 4. Dezember 2014 E. 3.2]).

Der Sachverhalt bezüglich Verwirkung des Beschwerderechts (der Beschwerdeführerin) und des Besteuerungsrechts (des Kantons Zürich) ist deshalb vorliegend vom Bundesgericht unter Berücksichtigung der von der Steuerverwaltung Appenzell-Ausserrhoden in ihrer Vernehmlassung vorgelegten Noven frei zu prüfen. Im Übrigen ist das Bundesgericht an die vorinstanzliche Sachverhaltsfeststellung gebunden.

E. 3

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung 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; Urteil 2C_655/2016 vom 17. Juli 2017 E. 2.1).

Vorliegend wird das Hauptsteuerdomizil der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2011 bis 2013 vom Kanton Zürich beansprucht. Für diese Steuerperioden ist sie bereits im Kanton Appenzell Ausserrhoden veranlagt worden. Das beanstandete Vorgehen der Zürcher Steuerbehörde führt daher in den Steuerperioden 2011 bis 2013 zu einer aktuellen Doppelbesteuerung (vgl. Urteil 2C_26/2012 vom 8. Mai 2012 E. 2).

E. 4

Die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden bringt vor, der Kanton Zürich habe seinen Besteuerungsanspruch gegenüber der Beschwerdeführerin für die hier in Frage stehenden Steuerperioden 2011 bis 2013 verwirkt. Würde sie mit diesem Argument durchdringen, führte dies unmittelbar zur Gutheissung der Beschwerde, ohne dass weitere Erwägungen erforderlich wären; die Stichhaltigkeit der Verwirkungseinrede ist daher vorab zu prüfen.

E. 4.1

Ein Kanton, der die für die Steuerpflicht erheblichen Tatsachen kennt oder kennen kann und dessen ungeachtet mit der Erhebung des Steueranspruchs ungebührlich lange zuwartet, verwirkt sein Besteuerungsrecht, wenn aufgrund des entsprechenden Steuerbezugs ein anderer Kanton (vorliegend Appenzell Ausserrhoden) zur Rückerstattung von Steuern verpflichtet werden müsste, die er formell korrekt, in guten Treuen und in Unkenntnis des kollidierenden Steueranspruchs bezogen hat (BGE 139 I 64 E. 3.2 S. 67 ; 137 I 273 E. 3.3.4 S. 279; Urteile 2C_539/2017 vom 7. Februar 2019 E. 2.1; 2C_301/2017 vom 13. November 2017 E. 7.1; 2C_505/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 5.2; 2C_431/2014 vom 4. Dezember 2014 E. 3.2). In zeitlicher Hinsicht tritt die Verwirkung bei periodischen Steuern unter der heute herrschenden Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung am Ende des Jahres ein, das der Veranlagungsperiode folgt. Fällt die Steuerperiode auf das Jahr "n", erstreckt sich die Veranlagungsperiode auf das Jahr "n + 1" und tritt somit die Verwirkung am Ende des Jahres "n + 2" ein (BGE 139 I 64 E. 3.3 S. 67 f.; Urteile

2C_301/2017 vom 13. November 2017 E. 7.1; 2C_505/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 5.2; 2C_431/2014 vom 4. Dezember 2014 E. 3.2). Eine solche Berechnungsweise kann allerdings nur Platz greifen, wenn der nachträglich Anspruch erhebende Kanton im Jahr "n + 2" von seinem Besteuerungsrecht schon Kenntnis hatte; ansonsten kann sein Zuwarten nämlich nicht als "ungebührlich" bezeichnet werden.

E. 4.2

Soweit die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden unter Rückgriff auf die bundesgerichtlichen Berechnungsregeln (vgl. E. 4.1 hiervor) ausführt, das Besteuerungsrecht des Kantons Zürich sei für die hier interessierenden Steuerperioden in jedem Fall Ende 2015 verwirkt gewesen, verkennt sie, dass insoweit keine absolute Verwirkungsfrist zum Tragen kommt, nach deren Ablauf die Geltendmachung des Besteuerungsanspruchs selbst bei Unkenntnis ausgeschlossen wäre. Für den Beginn des Fristenlaufs ist vielmehr erforderlich, dass der anspruchsberechtigte Kanton die für die Steuerpflicht massgebenden Tatsachen kennt oder zumindest kennen kann; Verwirkung tritt ein, wenn er trotz solcher Kenntnis untätig bleibt.

E. 4.3

Das Steueramt des Kantons Zürich schöpfte vorliegend erst anlässlich einer Buchprüfung bei der C._____ AG im Dezember 2015 den Verdacht, dass die Geschäfte der Beschwerdeführerin in den massgeblichen Steuerperioden im Kanton Zürich - und nicht etwa (wie deklariert) am Ort des statutarischen Gesellschaftssitzes - geleitet worden waren. Indem es in der Folge gegenüber der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 2. Juni 2016 den Besteuerungsanspruch des Kantons Zürich geltend machte, wurden die massgeblichen Fristen eingehalten.

Daran ändert entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin nichts, dass B.A._____ den Zürcher Steuerbehörden mit seiner privaten Steuererklärung 2008 den Erwerb der A._____ AG offen legte. Aus dem Erwerb der Gesellschaft durch eine im Kanton Zürich ansässige natürliche Person kann nämlich nicht der Schluss gezogen werden, dass die Leitung dieser Gesellschaft entgegen der Steuerdeklaration nicht am statutarischen Sitz besorgt wird. Auch ist nicht ersichtlich, inwiefern sich aus der privaten Steuererklärung B.A._____s aus dem Jahr 2008 sowie der im selben Jahr bei der Schwestergesellschaft (C._____ AG) durchgeführten Buchprüfung Erkenntnisse ergeben hätten, die auch für die hier in Frage stehenden Steuerperioden 2011 bis 2013 Geltung beansprucht hätten. Auch dass das Steueramt des Kantons Zürich von Forderungen der C._____ AG gegenüber der Beschwerdeführerin Kenntnis gehabt haben soll bzw. gehabt haben könnte, ändert für sich genommen nichts. Jedenfalls mit Blick auf die hier in Frage stehenden Steuerperioden 2011 bis 2013 ist nicht erstellt, dass das Steueramt des Kantons Zürich vor Dezember 2015 gewusst hat bzw. hätte wissen können, dass die Leitung der Beschwerdeführerin nicht an ihrem statutarischen Sitz, sondern im Kanton Zürich besorgt wurde. Der Kanton Zürich hat sein Besteuerungsrecht daher vorliegend nicht verwirkt.

E. 5

Damit stellt sich als nächstes die Frage, ob dem Kanton Zürich oder aber dem Kanton Appenzell Ausserrhoden in den massgeblichen Steuerperioden die Steuerhoheit über die Beschwerdeführerin zukam. Die Beschwerdeführerin beruft sich ebenso wie die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden auf eine Steuerhoheit des Kantons Appenzell Ausserrhoden; die Steuerverwaltung des Kantons Zürich hält hingegen an ihren

Steuerhoheitsentscheid fest und verweist auf den Entscheid der Vorinstanz, wonach die Steuerhoheit dem Kanton Zürich bzw. der Gemeinde V._____ zukam.

E. 5.1

Juristische Personen sind nach Art. 20 Abs. 1 StHG einem Kanton gegenüber persönlich zugehörig und deshalb unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung auf dem Gebiet dieses Kantons befindet. Als Sitz einer Aktiengesellschaft gilt der Ort, den die Statuten als solchen bezeichnen (Art. 626 Ziff. 1 OR in Verbindung mit Art. 56 ZGB). Die tatsächliche Verwaltung liegt am Ort, wo die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen, die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen, die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird und die Gesellschaft den wirklichen, tatsächlichen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz hat (vgl. Urteil 2C_627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.3 m.w.H. auf Materialien und Rechtsprechung). Die so verstandene tatsächliche Verwaltung einer juristischen Person ist abzugrenzen von der blossen administrativen Verwaltung einerseits und der Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane andererseits, soweit sie sich auf die Ausübung der Kontrolle über die eigentliche Geschäftsleitung und gewisse Grundsatzentscheide beschränkt (Urteile 2C_1086/2012, 2C_1087/2012 vom 16. Mai 2013 E. 2.2 in: StE 2013 B 11.1 Nr. 24; 2A.321/2003 vom 4. Dezember 2003 E. 3.1 in: ASA 75 S. 294, StE 2005 B 71.31 Nr. 1).

E. 5.2

Befinden sich der Sitz und die tatsächliche Verwaltung einer juristischen Person in unterschiedlichen Kantonen und beanspruchen deshalb mehrere Kantone die Steuerhoheit wegen persönlicher Zugehörigkeit der juristischen Person im Sinne von Art. 20 Abs. 1 StHG , ist der Konflikt nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zu lösen. Diese Grundsätze sind der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV zu entnehmen. Danach liegt das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person am Ort der tatsächlichen Verwaltung. Das bedeutet, dass die juristische Person zwar nach kantonalem Steuerrecht an ihrem Sitz nach Art. 20 Abs. 1 StHG unbeschränkt steuerpflichtig ist, selbst wenn sie dort nur einen Briefkasten unterhält. Das Hauptsteuerdomizil nach interkantonalem Steuerrecht liegt hingegen immer und ausschliesslich am Ort der tatsächlichen Verwaltung. Wie sich Art. 56 ZGB entnehmen lässt, geht der Gesetzgeber zwar davon aus und entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass dieser Ort mit dem zivilrechtlichen Sitz zusammenfällt. Gelingt einem andern Kanton aber der Beweis, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung auf seinem Gebiet und nicht im Sitzkanton befand, ist dem Sitzkanton die unbeschränkte Steuerhoheit über die juristische Person entzogen (vgl. Urteil 2C_627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.3.6).

E. 5.3

Fraglich ist vorliegend, ob dem Kanton Zürich der Beweis gelungen ist, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin auf seinem Gebiet befindet. Dieser Beweis wäre - unter Vorbehalt eines allenfalls von der Beschwerdeführerin anzutretenden Gegenbeweises - geleistet, wenn aufgrund bestimmter Anhaltspunkte als sehr wahrscheinlich erschiene, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Zürich befindet (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, § 8 N. 21).

E. 5.3.1

Die Vorinstanz stellte fest, die Beschwerdeführerin habe zunächst unter dem Namen "D._____ AG" firmiert und ihren Sitz in W._____ (AR) gehabt. Im Jahr 2008 sei sie in Form eines Aktienmantels von B.A._____ übernommen und in "A._____ AG" umbenannt worden. In der Folge habe sie ihren Sitz nach U._____ (AR) verlegt. Die Übernahme der Beschwerdeführerin habe B.A._____ dazu gedient, einen Teil seiner Geschäftstätigkeit neu über die A._____ AG abzuwickeln. Seine bisherige Einzelfirma habe er am 1. Juli 2009 rückwirkend per 1. Januar 2009 in die C._____ AG mit Sitz in V._____ (ZH) umgewandelt. Sowohl die Beschwerdeführerin als auch die C._____ AG würden seither von B.A._____ und dessen Ehefrau beherrscht und geführt. Die Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin erschöpfe sich darin, im Auftrag der C._____ AG Waren einzukaufen und an deren Kunden zu liefern. Hierfür greife die Gesellschaft praktisch vollumfänglich auf die Infrastruktur der C._____ AG zurück, welche ihr den dafür beanspruchten Personal- und Administrationsaufwand einschliesslich Gewinnaufschlag verrechne. In U._____ (AR) verfüge die A._____ AG weder über eine dauerhaft angemietete Infrastruktur noch über eigenes Personal. Ihr gesamter jährlicher Mietaufwand belaufe sich auf Fr. 1'950.-- (Domizilgebühr an die E._____ AG). Es handle sich beim statutarischen Sitz damit um ein reines Briefkastendomizil. Auch die Beschwerdeführerin selbst behaupte nicht, dass dort nennenswerte Geschäftsleitungstätigkeiten angefallen wären; vielmehr habe B.A._____ als Vertreter der Beschwerdeführerin gegenüber dem kantonalen Steueramt am 24. August 2016 selbst geäussert, dass die Gesellschaft in U._____ (AR) keinerlei Geschäftstätigkeiten entfaltet habe und auch sonst keinerlei Bezüge zum Kanton Appenzell Ausserrhoden aufweise.

E. 5.3.2

Diese Feststellungen der Vorinstanz werden vorliegend von keiner Seite substantiiert in Frage gestellt. Das Bundesgericht legt sie daher auch seinem eigenen Entscheid zugrunde (vgl. E. 2.2 hiavor).

Die Vorinstanz hat zutreffend ausgeführt, aufgrund der Aussage von B.A._____ gegenüber dem kantonalen Steueramt (vgl. E. 5.3.1 hiavor) müsse als sehr wahrscheinlich gelten, dass die Geschehnisse der Beschwerdeführerin in den hier interessierenden Steuerperioden von V._____ (ZH) aus gelenkt worden sind; erhärtet wird diese Annahme dadurch, dass beide Verwaltungsräte in V._____ (ZH) ihren Wohnsitz haben und die Mitarbeiter der Schwestergesellschaft C._____ AG ihre Tätigkeiten für die Beschwerdeführerin ebenfalls dort verrichten. Hinzu kommt, dass auch die C._____ AG ihren statutarischen Sitz in V._____ (ZH) hat; es liegt aufgrund der Gesellschaftsstruktur nahe, dass die Verwaltung sowohl der C._____ AG als auch der Beschwerdeführerin vom selben Ort aus besorgt wird. Die Beschwerdeführerin kann sich vor diesem Hintergrund nicht darauf berufen, dass sie für ihre Dienstleistungen keine besonderen Ressourcen benötigt: Der zur Zweckerfüllung eigentlich nötige Arbeits- und Mietaufwand wurde nämlich einfach in die C._____ AG ausgelagert, die von denselben natürlichen Personen beherrscht und geleitet wird, wie die Beschwerdeführerin; dass die eigentliche Gesellschaftstätigkeit ausgelagert wurde, kann in einer solchen Konstellation nicht dazu führen, dass aufgrund des "verkleinerten Aufgabenfelds" der Beschwerdeführerin (im Wesentlichen: Empfang von Geschäftskorrespondenz) von einer tatsächlichen Verwaltung in U._____ (AR) auszugehen wäre.

E. 5.3.3

Entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin ist im Übrigen auch nicht ersichtlich, inwiefern die Vorinstanz Beweislastvorschriften unrichtig gehandhabt hätte: Nachdem als sehr wahrscheinlich zu gelten hat, dass die Beschwerdeführerin in den hier interessierenden Steuerperioden tatsächlich in V. _____ (ZH) verwaltet worden ist (vgl. E. 5.3.2 hiervor), durfte die Vorinstanz angesichts des fehlenden Gegenbeweises davon ausgehen, dass es sich tatsächlich so verhält und der statutarische Sitz in U. _____ (AR) ein reines "Briefkastendomizil" darstellt.

E. 5.4

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass die Steuerhoheit über die Beschwerdeführerin in den massgeblichen Steuerperioden dem Kanton Zürich zukam. Der entsprechende Schluss der Vorinstanz ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden.

E. 6

Zu prüfen bleibt der Subeventualantrag der Beschwerdeführerin, wonach die definitiven Steuerveranlagungen des Kantons Appenzell Ausserrhoden der Jahre 2011, 2012 und 2013 aufzuheben seien (vgl. zur zeitlichen Eingrenzung des Streitgegenstands E. 1.2 hiervor). Der Kanton Appenzell Ausserrhoden bringt in diesem Zusammenhang vor, die Beschwerdeführerin habe ihr Recht auf die Erhebung einer Doppelbesteuerungsbeschwerde verwirkt und eine allfällige Doppelbesteuerung sei hinzunehmen. Die ESTV und das Steueramt des Kantons Zürich schliessen sich dieser Auffassung an.

E. 6.1

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung verwirkt die Steuerpflichtige das Beschwerderecht bzw. das Recht zur Anfechtung der (rechtskräftigen) kantonalen Veranlagung, wenn sie ihre Steuerpflicht im einen Kanton in Kenntnis des kollidierenden Steueranspruchs des anderen Kantons vorbehaltlos anerkennt. Von einer vorbehaltlosen Anerkennung ist insbesondere auszugehen, wenn sich die Steuerpflichtige der Veranlagung ausdrücklich oder stillschweigend unterwirft (vorbehaltlose Abgabe einer Steuererklärung), die geforderten Steuerbeträge vorbehaltlos bezahlt und die Einsprache bzw. Einlegung weiterer Rechtsmittel unterlässt (BGE 137 I 273 E. 3.3.3 S. 278 ; 123 I 264 E. 2d S. 267; Urteile 2C_539/2017 vom 7. Februar 2019 E. 5.2; 2C_655/2016 vom 17. Juli 2017 E. 2.3.2; 2C_27/2009 vom 9. Juli 2009 E. 1.2; 2P.246/1998 vom 20. Mai 1999 E. 1b, in: StE 2000 A 24.5 Nr. 4).

E. 6.2

Die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden macht geltend, die Steuervertreterin der Beschwerdeführerin habe auf die Frage nach einer allfälligen Steuerauscheidung mit Schreiben ihrer Steuervertreterin vom 1. Oktober 2010 erklärt, sie verfüge in U. _____ über Büroräumlichkeiten und beschäftige eine stundenweise eingesetzte Teilzeitmitarbeiterin, und eine Steuerauscheidung sei deshalb nicht erforderlich. Hinsichtlich Büroräumlichkeiten und Personalaufwand seien diese Angaben nicht korrekt gewesen. Indem die Beschwerdeführerin die fehlende Geschäftstätigkeit in Appenzell Ausserrhoden nicht nur undeklariert gelassen, sondern noch zusätzlich verschleiert habe, habe sie sich treuwidrig verhalten.

Die Beschwerdeführerin bringt demgegenüber vor, sie habe sofort gehandelt, als sie vom kollidierenden Steueranspruch des Kantons Zürich Kenntnis erhalten habe; gegen den Domizilentscheid des Kantons Zürich habe sie Rechtsmittel eingelegt und zudem im

Kanton Appenzell Ausserrhoden Revisionsbegehren gestellt. Sie habe sich nie treuwidrig verhalten, sondern dem Steueramt des Kantons Zürich die Umstrukturierung in zwei Schwestergesellschaften von Anfang an offengelegt. Das Steueramt des Kantons Zürich habe dies damals nicht beanstandet und damit den Eindruck vermittelt, alles habe seine Ordnung. Treuwidrigkeit sei deshalb nicht ihr, sondern dem Steueramt des Kantons Zürich vorzuwerfen; dieses habe nach der Bücherrevision bei der C._____ AG betreffend die Steuerjahre 2008 und 2009 auf Folgeprüfungen verzichtet, bei unveränderter Struktur aber später für sich die Steuerhoheit in Anspruch genommen.

E. 6.3

Was das angeblich treuwidrige Verhalten der Steuerverwaltung des Kantons Zürich anbelangt, kann auf die obigen Erwägungen verwiesen werden (vgl. E. 4.3 hiervor). Ohnehin geht es aber vorliegend nicht um ein allfällig treuwidriges Verhalten der Steuerverwaltung, sondern um die Frage, ob der Beschwerdeführerin ein solches Verhalten vorgeworfen werden kann. Insoweit ist vorliegend unbestritten, dass sie sich der Veranlagung im Kanton Appenzell Ausserrhoden in den hier interessierenden Steuerperioden 2011 bis 2013 vorbehaltlos unterworfen hat. Uneinig sind sich die Verfahrensbeteiligten hingegen hinsichtlich der Frage, ob die Beschwerdeführerin damals vom kollidierenden Steueranspruch des Kantons Zürich Kenntnis hatte.

E. 6.4

In Übereinstimmung mit der Beschwerdeschrift geht aus der Eingabe der Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden vom 14. September 2018 hervor, dass die Beschwerdeführerin - vertreten durch die F._____ AG - im Oktober 2010 gegenüber der appenzellischen Steuerverwaltung die (falsche) Aussage tätigte, sie verfüge in U._____ (AR) über Büroräumlichkeiten und beschäftige eine stundenweise eingesetzte Teilzeitmitarbeiterin. Der Anlass für diese Falschaussage kann nur darin gelegen haben, dass der Steueranspruch des Kantons Zürich zumindest der Steuervertreterin schon damals bewusst war und sie sich erhoffte, mit der Falschaussage eine höhere steuerliche Belastung der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich umgehen zu können; andernfalls hätte sie den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechend offenlegen können, dass die Beschwerdeführerin zum Kanton Appenzell Ausserrhoden abgesehen vom Briefkasten bei der E._____ AG keinerlei Berührungspunkte aufwies. Damit ist aber offensichtlich, dass zumindest die Steuervertreterin um den kollidierenden Steueranspruch des Kantons Zürich wusste. Fraglich ist einzig, ob aus dem Wissen der Steuervertreterin auch auf das Wissen der Beschwerdeführerin geschlossen werden kann.

E. 6.5

Beauftragt eine Steuerpflichtige zur Besorgung ihrer Steuerangelegenheiten eine Vertreterin, hat sie für das Verhalten dieser Hilfsperson umfassend einzustehen. Die Kenntnisse der Vertreterin werden ihr ebenso zugerechnet, wie ein fehlerhaftes bzw. schuldhaftes Verhalten (vgl. ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. Aufl. 2018, § 7 N. 9; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3. Aufl. 2017, N. 23 zu Art. 117 DBG). Das Vertretungsverhältnis entfaltet seine verfahrensrechtlichen Wirkungen ab dem Zeitpunkt, in dem die Vollmachtserteilung für die Steuerbehörden ersichtlich ist; die Wirkungen entfallen, wenn das Erlöschen des Vertretungsverhältnisses den Steuerbehörden mitgeteilt bzw. für diese zumindest erkennbar wird (vgl.

RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, DBG Kommentar, 3. Aufl. 2016, N. 17 zu Art. 117 DBG).

E. 6.6

Aus den Akten ergibt sich, dass die F. _____ AG in den hier interessierenden Steuerperioden von der Beschwerdeführerin mandatiert war, die Steuererklärungen im Kanton Appenzell Ausserrhoden auszufüllen und einzureichen. Die Steuerverwaltung des Kantons Appenzell Ausserrhoden wandte sich deshalb richtigerweise an die F. _____ AG, als es abzuklären galt, ob eine Ausscheidung gegenüber dem Kanton Zürich vorzunehmen sei. Auf der daraufhin ergangenen Antwort der F. _____ AG (Schreiben vom 1. Oktober 2010) hat sich die Beschwerdeführerin behaften zu lassen; auch das Wissen der - notabene auf Steuerangelegenheiten spezialisierten - Vertreterin ist der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Indem sich die Beschwerdeführerin trotz dieses Wissens vorbehaltlos auf die Steuerveranlagung im Kanton Appenzell Ausserrhoden einliess, verhielt sie sich treuwidrig. Die Beschwerdeführerin hat demzufolge ihr Beschwerderecht in Bezug auf die Veranlagung der Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden bezüglich der Steuerperioden 2011 bis 2013 verwirkt, weshalb die Konsequenzen einer allfälligen Doppelbesteuerung hinzunehmen sind.

E. 7

Zusammengefasst erweist sich die Beschwerde in allen Punkten als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. E. 1.2 hiervor). Die Gerichtskosten sind der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 65 und 66 Abs. 1 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.