

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2022.11 vom 22. April 2015

ZH Steuerrekursgericht, 2015-04-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_ST.2022.11](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2022.11)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2022.11 du 22 avril 2015

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2022.11 del 22 aprile 2015

## Regeste

Steuerhoheit; juristische Person mit Auslandsbezug; Ort der tatsächlichen Verwaltung. Die tatsächliche Verwaltung im Kanton Zürich am Wohnsitz des Mehrheitsaktionärs und Verwaltungsrats erscheint als sehr wahrscheinlich, weil für das Aufrechterhalten des ausserkantonalen statutarischen Sitzes nur eine Domizilgebühr von Fr. 100.- pro Monat verbucht wird. Soweit die Rekurrentin vorliegend den Gegenbeweis angetreten hat, misslingt dieser. Soweit bekannt beschäftigt sie am statutarischen Sitz kein Personal und mietet auch kein geschlossenes Büro. Die Buchhaltung wird von einem lokalen Treuhänder im Auftragsverhältnis ausgeführt. Der Mehrheitsaktionär und Geschäftsführer ist oft auf Kundenbesuch im Ausland unterwegs. Sporadische, örtlich wechselnde Aufenthalte erfüllen die Voraussetzungen an einen Firmensitz nicht, denn es fehlt an einer minimalen, geographisch lokalisierbaren Infrastruktur. Sodann ist es einer Gesellschaft von vornherein verwehrt, sich gegenüber dem Kanton, wo sie nachgewiesenermassen (wenn auch geringe) Aktivitäten entfaltet, auf einen ausländischen Ort der tatsächlichen Verwaltung zu berufen, um damit zu erreichen, dass sie an ihrem Briefkastendomizil in einem Niedrigsteuernkanton besteuert werde. Abweisung.

## Erwägungen

### E. 2

ST.2022.11

- 6 - seinem Hoheitsgebiet (bei formellem Sitz in einem anderen Kanton) für sich beansprucht, kann es noch gar nicht zum Streit betreffend Kompetenz zur Veranlagung der direkten Bundessteuer kommen. Es ist häufig so, dass sich die Kantone betreffend Veranlagung der direkten Bundessteuer erst nach abgeschlossenem kantonalem Verfahren einigen. In Bezug auf die vorliegende Streitsache bedeutet dies, dass der Kanton Zürich die Kompetenz zur Veranlagung der direkten Bundessteuer erst überhaupt für sich in Anspruch nehmen wird, wenn (aus seiner Sicht) feststeht, dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Pflichtigen im Kanton Zürich liegt, was er im vorliegenden Verfahren gerade geklärt haben will. Mithin ist das Vorgehen des kantonalen Steueramts nicht zu beanstanden.

### E. 3

a) Juristische Personen sind nach Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) bzw. § 55 StG einem Kanton gegenüber persönlich zugehörig und deshalb unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung auf dem Gebiet dieses Kantons befindet. b) aa) Als Sitz der Gesellschaft mit beschränkter Haftung gilt nach Zivilrecht der Ort, den die Statuten als solchen bezeichnen (Art. 776 Ziff. 1 OR

i.V.m. Art. 56 ZGB). Dem statutarischen Sitz wird jedoch die Anerkennung als Hauptsteuerdomizil versagt, wenn dieser bloss eine formelle Bedeutung hat, wenn er gleichsam künstlich geschaffen wurde und ihm in einem anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, wo die normalerweise am Sitz erfolgende Geschäftsführung und Verwaltung besorgt wird. In solchen Fällen (bei einem sogenannten Briefkastendomizil) wird der Ort der effektiven Leitung bzw. tatsächlichen Verwaltung als Steuerdomizil betrachtet (vgl. anstelle vieler BGr, 7. Februar 2019, 2C\_539/2017, E. 3.1). Der Ort der tatsächlichen Verwaltung liegt nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts 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 (BGr, 11. November 2016, 2C\_483/2016, E. 3; BGr, 16. Mai 2013, 2C\_1086/2012, E. 2.2 = StE B 11.1 Nr. 24, mit Hinweisen, auch zum Folgenden; Oesterhelt/Schreiber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 50 N 18 DBG). 2 ST.2022.11

- 7 - Massgebend ist somit die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszwecks. Mindestens im Resultat gilt noch immer der in BGE 45 I 190 E. 4 aufgestellte Grundsatz, wonach das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person, ähnlich wie bei natürlichen Personen, am tatsächlichen Mittelpunkt ihres Eigenlebens liegt (BGr, 1. Februar 2019, 2C\_627/2017, E. 2.3.6 = StE 2019 B 71.31 Nr. 4). Abzugrenzen ist die Geschäftsleitung 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. Der Ort der administrativen Verwaltung bzw. der bloss untergeordneten Geschäftstätigkeit vermag keinen Ort der tatsächlichen Verwaltung zu begründen. So sind insbesondere Schreib- und Buchhaltungsarbeiten nicht geeignet, eine unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund des Orts der tatsächlichen Verwaltung auszulösen (Oesterhelt/Schreiber, Art. 50 N 20 DBG). Entscheidend ist jener Ort, wo die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen und die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen. Abzustellen ist somit auf den Ort der Führung der laufenden Geschäfte im Sinn der obersten Leitung der operationellen Betriebsführung (BGr, 1. Februar 2019, 2C\_627/2017, E. 2.2). Ausgeschlossen ist, dass die Tätigkeit von im Auftrag handelnden Personen der auftraggebenden Gesellschaft zuzuordnen ist, denn es fehlt dabei von vornherein am notwendigen Unterordnungsverhältnis. In konstanter Rechtsprechung hält das Bundesgericht in etwas abgeschwächter Form richtigerweise dafür, dass eine Ausübung der tatsächlichen Verwaltung im Auftragsverhältnis "kaum denkbar" sei (BGr, 7. Februar 2019, 2C\_539/2017, E. 3.1; ebenso VGr, 19. April 2017, SB.2017.00005, E. 2.1).  
bb) Bei kleineren Firmen, insbesondere bei klassischen Einmann-Aktiengesellschaften, ist es oft ein und dieselbe Person, die operativ tätig ist und daneben auch sämtliche der Geschäftsleitung zuzuordnenden Entscheide trifft. Die Entscheidungsprozesse lassen sich in solchen Konstellationen von Aussen nicht erschliessen, denn die Gedankengänge der in Frage stehenden Person spielen sich im Verborgenen ab. Kein anderer Mensch kann sie wissen, weshalb sie einem Beweisverfahren nicht zugänglich sind. Eine Annäherung an den wahren Sachverhalt ist nur über äusserlich wahrnehmbare Indizien möglich. Bei einer Einmann-Aktiengesellschaft ist sodann analog zum Insich-Geschäft (vgl. StRG, 10. Dezember 2018, 2 ST.2017.306) darauf abzustellen, wie sich der Betrieb einer hypothetischen, in guten Treuen handelnden (grösseren) Drittfirma 2 ST.2022.11

- 8 - darstellen würde. Nur so lassen sich die vom Inhaber der Einmann-AG gefällten geschäftsleitenden und operativen Entscheidungen überhaupt entflechten. Eine allein durch den (mathematischen) schwerpunktmässigen physischen sporadischen Aufenthalt eines ständig reisenden Geschäftsführers an bestimmten (geographischen) Orten veranlasste Aussage über die tatsächliche Verwaltung einer Aktiengesellschaft oder GmbH greift zu kurz: Als der Gesetzgeber 1951 den Begriff der "tatsächlichen Verwaltung" bzw. den Ort, an welchem "die Verwaltung geführt wird" (vgl. § 4 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 8. Juli 1952) formulierte, stand der rasante technologische Fortschritt in der Kommunikation (von hand- bzw. schreibmaschinengeschriebenen Briefen, Telegraphie und Festnetztelefonie hin zu Mobiltelefonie bzw. mobiler Datenübertragung), der Computertechnologie (von persönlichen Sekretären und Sekretärinnen am Telefon und hinter Schreibmaschinen hin zu Laptops und Smartphones) sowie der Transportmöglichkeiten (Entwicklung hin zu einer wohlfeilen, fast grenzenlosen Mobilität zu Land, Luft und Wasser) nicht im Raum. So schwingt im Begriff der "tatsächlichen Verwaltung" nach der damaligen Konzeption des Gesetzgebers aufgrund der noch schwerfälligen bzw. noch nicht existenten modernen (Digital-)Technik immer auch mit, dass eine – wenn auch minimale – träge, einigermaßen schwierig zu verschiebende Infrastruktur vorhanden sein musste. Es war damals nicht denkbar, dass diese (minimale) Infrastruktur (Aktenschranke, Sekretär bzw. Sekretärin, Schreibmaschine, Telefonanschluss über Kupferkabel) ohne Weiteres eingepackt und weltweit (!) innert Stunden an einem beliebigen anderen Ort in Betrieb genommen werden könnte. Eine Sekretärin/ein Sekretär hatte einen Arbeitsvertrag, einen Arbeitsweg und ein Zuhause (evtl. mit Familie, etc.). Der Aktenschrank hatte ein gewisses Gewicht und war auf Reisen kaum mitführbar. Die Änderung von Adressen und Telefonanschlüssen setzte eine gewisse Planung voraus und war nicht – wie heute etwa ein Mobiltelefonanschluss oder eine E-mail-Adresse – völlig unabhängig vom physischen Aufenthaltsort des Geschäftsführers wählbar. Diese Infrastruktur musste aufgrund der physischen Beschaffenheit in aller Regel auch in einer auf eine gewisse Langfristigkeit (meist über Jahre) ausgelegten Räumlichkeit untergebracht sein. Kurze Hotelaufenthalte in wechselnden Hotelzimmern oder das sporadische Aufsuchen der immer gleichen Ecke eines Restaurants oder Cafés ("Büro im Starbucks") waren aufgrund der beschränkten technischen Möglichkeiten als Ort der "tatsächlichen Verwaltung" schlicht nicht denkbar. Über die Selbstverständlichkeit, dass ein Ort, wo die Verwaltung geführt wird, nach Möglichkeit mit den Merkmalen "Verlässlichkeit", "Langfristigkeit" und "Erkennbarkeit" ausgestattet sein würde, brauchte sich der 2 ST.2022.11

- 9 - Gesetzgeber in den Jahren nach dem 2. Weltkrieg somit noch keine Gedanken zu machen. Eine genauere Beschreibung bzw. Definition erübrigte sich. Bei der Ermittlung des Orts der tatsächlichen Verwaltung ist deshalb darauf abzustellen, inwiefern sich die massgeblichen Aktivitäten in festen, durch Dritte erkennbaren Räumlichkeiten abspielen (in StRG, 15. Dezember 2020, 2 DB.2019.96/2 ST.2019.124 noch offen gelassen). Wechselnde Hotelzimmer oder Aufenthalte in Speiselokalen bzw. fallweise zugemieteten Büroräumlichkeiten erfüllen die genannten Anforderungen mangels Erkennbarkeit grundsätzlich nicht. Ebenso verbietet sich in der Regel die Annahme, ein Geschäftsführer bzw. eine Geschäftsführerin einer Einmann-AG fälle die zentralen, die Geschäftsleitung betreffenden Entscheide, während Kundenbesuchen, denn die Arbeit für den Kunden betrifft überwiegend die operative Sphäre. Die eben genannten Grundsätze drängen sich nicht zuletzt auch mit Blick auf die Durchsetzbarkeit des Steueranspruchs auf. Der

fliegende Händler bzw. der vornehmlich bei Kunden, in Hotelzimmern, Restaurants, Cafés oder in Flugzeugen anzu-treffende Firmeninhaber wird sich gegenüber den ausländischen Behörden in aller Regel nicht (unaufgefordert und jährlich wechselnd) dazu bekennen, im jeweils schwerpunkt-mässig besuchten Gebiet einen Firmensitz begründet zu haben. Wird die Geschäftsführungstätigkeit an verschiedenen Orten "mobil" wahrge-nommen, während die Gesellschaft zur operativen Tätigkeit nicht über massgebliche feste Geschäftseinrichtungen und kein weiteres Personal verfügt, ist die tatsächliche Verwaltung der Firma nach dem Gesagten mit grosser Wahrscheinlichkeit und mangels anderer geografisch schwerpunktmässiger fester, langfristiger Anknüpfungspunkte am Wohnsitz des Geschäftsführers, anzusiedeln (VGr, 16. März 2016, SB.2015.00144; StRG, 20. Mai 2022, 1 ST.2021.171; E. 4.4, StRG, 13. September 2022, 2 ST.2021.14; Oesterhelt/Schreiber, Art. 50 N 21 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 55 StG; Hei-linger/Maute, StR 2008, 757, je mit Hinweisen). Dies ist gemäss Rechtsprechung mit Abstand der wichtigste und wahrscheinlichste Ort, an dem die Fäden der Geschäftsfüh- rung zusammenlaufen. Die Rechtsprechung hat in einer Vielzahl von ähnlich gelagerten Fällen, mit namentlich im IT-Sektor tätigen Gesellschaften, die hauptsächlich projektba- siert direkt beim Endkunden vor Ort tätig sind, gleich entschieden (vgl. z.B. BGr, 11. November 2016, 2C\_483/2016; StRG, 15. Dezember 2020, 2 DB.2019.96/2 ST.2019.124; STRG, 17. Juni 2020, 2 ST.2019.71, bestätigt mit VGr, 3. Februar 2021, SB.2020.00074; STRG, 29. Juli 2019, ST.2019.27 bestätigt mit VGr, 29. April 2020, SB.2019.00083). 2 ST.2022.11

- 10 - c) aa) 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. bb) Eine Besonderheit ergibt sich, wenn die steuerpflichtige Firma, die innerhalb der Schweiz einen statutarischen Sitz begründet hat, gegenüber einer Steuerbehörde behauptet, ihr Ort der tatsächlichen Verwaltung befinde sich (trotzdem) im Ausland. Weil sich die Firma offiziell der schweizerischen Steuerhoheit unterworfen hat, ist sie nach der Rechtsprechung auf ihre den Registerbehörden gegenüber abgegebene Wil- lensäusserung zu behaften. Wenn eine Aktiengesellschaft ihren statutarischen Sitz in der Schweiz hat, ist sie m.a.W. nicht berechtigt, sich der Steuerbehörde gegenüber als ausländische Gesellschaft auszugeben. Sie muss sich vielmehr, auch wenn die Verwal- tung vorwiegend im Ausland besorgt wird, gefallen lassen, dass sie infolge des selbst gewählten schweizerischen Sitzes von schweizerischen Steuerbehörden als schweize- rische Gesellschaft angesehen wird und dass dementsprechend ihr primärer Steuer- wohnsitz in der Schweiz angenommen wird, entweder am Sitz oder, wenn dieser bloss formelle Bedeutung hat und mit einem schweizerischen Ort der Verwaltung in Konkur- renz tritt, am letztgenannten Ort. Diese Regel gilt ausdrücklich auch dann, wenn die Ak- tivitäten am Ort der schweizerischen Verwaltung im Vergleich zu denjenigen am behaup- teten ausländischen Ort der Verwaltung nur von vergleichsweise untergeordneter Bedeutung sind. Ebenso ist es ausgeschlossen, dass sich im Hoheitsverfahren vor Bun- desgericht ein Kanton, der sich auf den statutarischen Sitz einer Firma auf seinem Gebiet beruft, gegenüber einem anderen Kanton geltend macht, der wahre Ort der Geschäfts- leitung befinde sich im Ausland (BGr, 21. Oktober 1964 A. S.A., E. 3 am Schluss = ASA 34 S.

314), und dass als Konsequenz davon die unbeschränkte Steuerpflicht aus diesem Grund immer auf den Kanton des frei wählbaren statutarischen Sitzes innerhalb der Schweiz zurückfalle. d) Für einen bloss formellen Charakter des statutarischen Sitzes sprechen folgende Indizien: 2 ST.2022.11

- 11 - - die Gesellschaft unterhält am statutarischen Sitz keine Büros oder sonstigen Einrichtungen und ist auch telefonisch nicht erreichbar; - die Gesellschaft besitzt am Sitz keine wesentliche Infrastruktur; - am statutarischen Sitz befinden sich weder Leitung noch Geschäftseinrichtungen (Büroräumlichkeiten, Personal usw.). Vielmehr stellt ein Beauftragter der juristischen Person seine Geschäftsadresse zur Verfügung, nimmt allenfalls die für diese bestimmte Post entgegen und leitet sie an die Gesellschaft weiter; - Anfragen an die Gesellschaft am statutarischen Sitz werden von einem anderen Ort aus erledigt; - die Sitzungen der Gesellschaftsorgane werden nicht am statutarischen Ort durchgeführt. e) Beweispflichtig für den Ort der tatsächlichen Verwaltung im eigenen Kanton ist derjenige Kanton, welcher dies geltend macht. Er hat die Umstände darzutun und zu beweisen, aus welchen sich ergibt, dass der ausserkantonale Sitz einer juristischen Person nur formeller Art ist und die tatsächliche Verwaltung im betreffenden Kanton besorgt wird (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2. A., 2021, § 8 N 20). Die Beweisführungslast liegt insofern beim entsprechenden Kanton. Erscheint aber der durch diesen Kanton geltend gemachte Ort der tatsächlichen Verwaltung als sehr wahrscheinlich, genügt dies in der Regel als Hauptbeweis und obliegt es der steuerpflichtigen juristischen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Ort der tatsächlichen Verwaltung ausserhalb des Kantons zu erbringen (BGr, 30. Januar 2019, 2C\_549/2018, E. 2.3). Die Behörde ist bei der Wahrheitsfindung auf die tatkräftige Mitwirkung der Steuerpflichtigen angewiesen, welche die eigenen Lebensverhältnisse durch ihre Nähe zum Sachverhalt am besten kennen. Eine mangelhafte Mitwirkung der Steuerpflichtigen ist im Steuerhoheitsverfahren deshalb ohne Weiteres im Rahmen der Beweiswürdigung zu deren Ungunsten zu berücksichtigen (vgl. BGr, 28. Dezember 2021, 2C\_55/2021, E. 4.1.2; BGr, 8. Juni 2021, 2C\_212/2021, mit Hinweisen). Die Verweigerung der Mitwirkung durch einen Steuerpflichtigen bzw. eine Steuerpflichtige im (inländischen) Hoheitsverfahren bewirkt im Extremfall, dass der Behörde lediglich die aufgrund der Amtshilfe einzufordernden, wenig aussagekräftigen Bilanzen und Erfolgsrechnungen bzw. die persönlichen Steuerakten der Firmeninhaber als Entscheidungsgrundlage vorliegen, wobei die privaten Steuerakten dem Steuergeheimnis unterliegen und deshalb nur unter Verletzung des rechtlichen Gehörs der Firma verwendet 2 ST.2022.11

- 12 - werden können. Richtigerweise ist nach Treu und Glauben zu erwarten, dass Steuerpflichtige alle Fakten, die zu ihren Gunsten sprechen, von sich aus bekannt zu geben bereit sind. Klaffende Lücken im Sachverhalt und vage Umschreibungen müssen sich deshalb mit Blick auf die gesetzlich vorgegebene Mitwirkungspflicht zu deren Ungunsten auswirken (vgl. StRG, 13. September 2022, 2 ST.2021.14).

#### **E. 4**

a) Aufgrund der einzigen beiden durch die Pflichtige eingereichten Verträge betreffend die Räumlichkeiten an der ...strasse in F steht fest, dass sich die Pflichtige dort gerade keinen abgetrennten und abschliessbaren Raum zur alleinigen Benützung zur Verfügung hält. Im 1. Obergeschoss hat sie lediglich das Recht, einen Büroraum mitzubenenutzen. Dem Nutzungs- und Dienstleistungsvertrag vom 28. August 2015 lässt sich dem Wortlaut entnehmen, dass

es sich bei der vereinbarten Gebühr von jährlich Fr. 1'200.- nicht um eine Miete im Sinn des Obligationenrechts, sondern vielmehr um eine Domizilgebühr handelt. Eine allfällige effektive Nutzung der Büroräume musste die Pflichtige nämlich stundenweise separat entschädigen. Zudem war sie gehalten, die Räume je nach Bedarf im Voraus zu reservieren. Unbestritten ist weiter, dass die Pflichtige im Kanton E kein Personal beschäftigte. Buchhaltung und allfällige Büroarbeiten wurden im Auftragsverhältnis durch Dritte erledigt und können nach der zitierten Rechtsprechung mangels Unterordnungsverhältnis nicht der Pflichtigen zugerechnet werden. Schliesslich steht aufgrund der Ausführungen der Pflichtigen fest, dass die umfangreiche Reisetätigkeit des beherrschenden Aktionärs und Geschäftsführers H fast ausschliesslich Kundenbesuche in aller Welt und nicht in der Schweiz betraf, und aufgrund des provisorischen Charakters der meist nur wenige Tage dauernden Aufenthalte in Hotels oder bei Kunden von vornherein keinen Mittelpunkt der tatsächlichen Verwaltung i.S.v. § 55 StG bilden kann. Unbestritten blieb, dass die Pflichtige neben H und dessen Ehefrau kein weiteres Personal beschäftigt, und dass der Pflichtige nach jeder seiner zahlreichen Reisen wieder an seinen jeweiligen Wohnsitz im Kanton Zürich zurückkehrte. Dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Pflichtigen sich an seinem Wohnort im Kanton Zürich befindet, erscheint nach alledem als sehr wahrscheinlich, wobei entgegen der Behauptung der Pflichtigen aufgrund der Regelmässigkeit, mit welcher H in den Kanton Zürich nach Hause zurückkehrte, nicht von einer eben geringen Präsenz am Wohnort auszugehen ist. Steht ein Briefkastendomizil dem Wohnort des einzigen bzw. des beherrschenden Geschäftsführers entgegen, so ist es als wahrscheinlich anzusehen, dass sich die massgeblichen Handlungen im Rahmen der Geschäftsleitung an letzterem Ort abspielen. 2 ST.2022.11

- 13 - b) aa) Es lag somit an der Pflichtigen im Lauf des vorinstanzlichen Verfahrens bzw. spätestens mit Rekurs umfassend zu substantiieren und zu beweisen, dass es sich anders verhalte. Von einer substantiierten Sachdarstellung kann allerdings keine Rede sein. Eine detaillierte Darlegung, wo der geschäftsführende Verwaltungsrat H die für die Geschäftsführung notwendigen Entscheidungen traf, blieb aus. Unerklärt blieb auch, inwiefern die fünf angeblich in Cham vorhandenen Arbeitsplätze überhaupt tatsächlich benützt wurden. Trotz ausdrücklicher Aufforderung hat die Pflichtige bis heute keine detaillierte Beschreibung betreffend die Büronutzung abgegeben, geschweige denn Beweismittel genannt. Dass die Schreibtische der Pflichtigen ständig zur Verfügung standen, ergibt sich aus den eingereichten Verträgen jedenfalls nicht. Von wem das Büro ständig besetzt gewesen sein soll, wird nicht ausgeführt. Ebenso wenig hat die Pflichtige Tag für Tag ausgeführt und nachgewiesen, wann genau die behaupteten Sitzungen am statutarischen Sitz in F stattgefunden haben sollen. Die Pflichtige hat es weiter versäumt genau aufzuzählen, wo der in den Jahresrechnungen bezifferte, über die Jahre gestiegene Mietaufwand anfiel. Dass die Pflichtige nicht einmal weitere, aufgrund der namhaften verbuchten Mietaufwände zweifellos vorhandene Verträge einreichte, ist als Hinweis darauf zu werten, dass diese ihren Standpunkt nicht zu stützen vermögen, und der Aufwand eben nicht F betraf. Ebenso wenig äusserte sich die Pflichtige zur konkreten Zusammensetzung des Personalaufwands in den streitbetroffenen Steuerperioden 2015 bis 2019. Auch hierzu blieben die entsprechenden Beweismittel aus (Arbeitsverträge, Stellenbeschreibungen, Arbeitsrapporte), obwohl die Pflichtige mit Verfügung vom 3. Juli 2020 unmissverständlich aufgefordert wurde, solche einzureichen bzw. zunächst eine entsprechend detailgenaue Beschreibung ins Recht zu legen. Dass die Umsätze mehrheitlich im Ausland und vor Ort bei den Kunden erzielt werden, ist unbestritten. Nach

der oben erläuterten Rechtsprechung erfüllen ständig wechselnde Aufenthalte bei verschiedenen Kunden in aller Welt bei typisch "mobilen" Tätigkeiten des beherrschenden Alleinaktionärs und Geschäftsführers die Anforderungen an einen Geschäftssitz gerade nicht, weil es an von aussen erkennbaren, langfristig zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten fehlt. In der Bilanz der Pflichtigen ist an Immobilien jedenfalls nur Bauland aufgeführt. Die Pflichtige ist ihren Mitwirkungspflichten insgesamt nur äusserst selektiv nachgekommen, was sich zu ihren Ungunsten auswirkt. Nach dem Gesagten sprechen jedenfalls keine Gründe dafür, nicht den jeweiligen Wohnsitz von H und seiner Mitarbeiterin bzw. Ehefrau im Kanton Zürich als Mittelpunkt der tatsächlichen Verwaltung der 2 ST.2022.11

- 14 - Pflichtigen anzunehmen. Der vorinstanzliche Entscheid erweist sich damit als richtig und ist zu bestätigen. bb) Die Rede war weiter von einem Labor, einem "technischen Dienst" bzw. einer Zweigniederlassung in M, Deutschland. Tatsächlich findet sich im Handelsregister B des Amtsgerichts S (D) für die Pflichtige ein Eintrag, welcher eine entsprechende Zweigniederlassung festhält. Wie gesehen ist es der Pflichtigen, weil es sich bei ihr um eine schweizerische Gesellschaft handelt, die sich bewusst kraft statutarischen Sitzes der hiesigen (schweizerischen) Steuerhoheit unterworfen hat, von vornherein verwehrt, sich auf einen ausländischen Ort der tatsächlichen Leitung zu berufen (vgl. oben E. 3/c/bb; RB ORK 1950 Nr. 4 = ORK, 8. September 1950, R. 47/1950). Vorliegend muss dies umso mehr gelten, hat die Pflichtige gegenüber den deutschen Registerbehörden als offiziellen Sitz der Gesellschaft nicht etwa M (D) sondern D (Schweiz) angegeben. Die zahlreichen Reisen haben H in den fraglichen fünf Jahren nach ganz eigener Aussage schliesslich kein einziges Mal an besagten Ort geführt, sodass er dort auch nicht regelmässig Entscheidungen treffen oder Personal führen konnte. Ob und in welchem Umfang dort überhaupt (technisches) Personal beschäftigt wird, bleibt im Dunkeln. Unbestrittenermassen werden in M nur das operative Geschäft der Pflichtigen betreffende Tätigkeiten (Laborarbeiten) ausgeführt. Unbekannt ist auch, ob das Labor ausschliesslich der Pflichtigen zur Verfügung steht oder ob sich dort weitere Firmen eingemietet haben.

## **E. 5**

Dies führt zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und es steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 24. Mai 1958). 2 ST.2022.11

- 15 -

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