

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00135 vom 15. Oktober 2025

ZH Verwaltungsgericht, 2025-10-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht_SB.2024.00135

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00135 du 15 octobre 2025

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00135 del 15 ottobre 2025

Regeste

[Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin aufgrund des Orts der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig war.] Kognition des Verwaltungsgerichts (E. 1.1). Novenrecht (E. 1.2). Juristische Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet (E. 2.1). Wenn ein Kanton geltend macht, eine juristische Person habe ihren Ort der tatsächlichen Verwaltung in seinem Kantonsgebiet und sei ihm deshalb persönlich zugehörig, und der Beweis der dafür relevanten Tatsachen nicht mit dem erforderlichen Beweismass gelingt, trägt der Kanton die beweisrechtlichen Konsequenzen der Beweislosigkeit (E. 2.2). An der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, wonach der Wohnsitz eines Geschäftsführers einer juristischen Person gewissermassen ein subsidiäres Steuerdomizil begründe, wenn nicht bestimmt werden könne, wo ihre Unternehmensentscheide schwergewichtig getroffen und ihre Geschäfte schwergewichtig geführt werden, kann aufgrund der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht festgehalten werden: Könne unter Würdigung der gesamten Umstände nicht mit dem erforderlichen Beweismass festgestellt werden, dass an einem bestimmten Ort schwergewichtig die wesentlichen Unternehmensentscheide getroffen und die Geschäfte geführt worden seien, könne die juristische Person an diesem Ort nicht ihre tatsächliche Verwaltung haben (E. 2.3 und E. 2.4). Aufgrund der Belege, Hinweise und Indizien sowie des Verhaltens der Beschwerdeführerin im Steuerdomizilverfahren steht für das Verwaltungsgericht mit zumindest überwiegender Wahrscheinlichkeit fest, dass die Fäden der Geschäftsführung am Wohnsitz des Geschäftsführers im Kanton Zürich zusammenliefen und dort schwergewichtig die wesentlichen Unternehmensentscheide für die Beschwerdeführerin getroffen wurden (E. 3.3 ff.). Damit hatte die Beschwerdeführerin ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton Zürich. In der strittigen Steuerperiode bestand eine unbeschränkte Steuerpflicht im Kanton Zürich (E. 3.4). 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, ist der Konflikt nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zu lösen. Der Besteuerungsanspruch des Kantons, in dessen Gebiet sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung befindet, geht dem Besteuerungsanspruch des Sitzkantons vor (E. 4.1). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2024.00135 Urteil der 2. Kammer vom 15. Oktober 2025 Mitwirkend:
Abteilungspräsidentin Silvia Hunziker (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Maja Schüpbach

Schmid, Verwaltungsrichter Moritz Seiler, Gerichtsschreiber Luka Marki. In Sachen A GmbH, vertreten durch B GmbH, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rechtsdienst, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (1.1.2016-7.12.2021), hat sich ergeben: I. Die A GmbH wurde am 4. Februar 2014 mit Sitz an der c/o-Adresse bei der C AG an der D-Strasse 01 in E (Kanton F) gegründet. Die Firma bezweckt Inhaber und Geschäftsführer der A GmbH ist seit deren Gründung der im Kanton Zürich wohnhafte G. Dieser hatte seinen Wohnsitz im Jahr 2016 in der Gemeinde H (ZH) und ab 2017 in der Gemeinde I (ZH). Am 15. März 2018 verlegte die A GmbH ihren statutarischen Sitz an eine c/o-Adresse bei der C AG an der J-Strasse 02 in K (Kanton F) und am 7. Dezember 2021 an den L-Weg 03 in I (ZH), wo sich auch der Wohnsitz von G befindet. Mit Auflage vom 30. September 2021 informierte das kantonale Steueramt die A GmbH darüber, dass eine Steuerpflicht im Kanton Zürich ab 1. Januar 2016 wahrscheinlich erscheine, und ersuchte sie um verschiedene Angaben und Unterlagen, insbesondere um die Bilanz und die Erfolgsrechnung 2016, Belege zum Mietverhältnis bei der C AG in E bzw. K, Belege für den Besitz von Schlüsseln der Büroräumlichkeiten, Unterlagen betreffend die Beschreibung der Infrastruktur an beiden Adressen im Kanton F, Belege zur Nutzung des Eigenheims des Geschäftsführers als Arbeitsplatz, Angaben zur alltäglichen Büroadministration, zur Kundenbetreuung und zum Firmenauftritt sowie verschiedene Kontoblätter für die Jahre 2016 bis 2018. Die Auflage wurde mit Eingaben vom 14. Dezember 2021 und 15. März 2022 teilweise erfüllt. Am 16. Mai 2022 fand eine Besprechung in den Räumlichkeiten des kantonalen Steueramts statt, welche zu keiner Einigung führte. Mit Vorentscheid vom 22. Juni 2022 beanspruchte der Kanton Zürich die Steuerhoheit über die A GmbH ab 1. Januar 2016 (ab 1. Januar 2016: Gemeinde H; ab 1. Januar 2017: Gemeinde I). Den Ausführungen der A GmbH und den von ihr eingereichten Unterlagen sei zu entnehmen, dass im Kanton F lediglich eine Domizilgebühr an die C AG bezahlt werde und die dortigen Räumlichkeiten nur für administrative Angelegenheiten benutzt würden. Damit handle es sich bei den Adressen im Kanton F um klassische Briefkastendomizile. Der steuerrechtliche Sitz könne nicht willkürlich gewählt werden, vielmehr sei der Sitz einer Gesellschaft am Ort der tatsächlichen Verwaltung zu verankern. In Übereinstimmung mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung liege der Schwerpunkt der Geschäftsführung der A GmbH am Wohnsitz von G, d. h. vom 1. Januar 2016 bis zum 31. Januar 2016 in der Gemeinde H und ab dem 1. Januar 2017 in der Gemeinde I. Die dagegen am 18. Juli 2022 erhobene Einsprache wurde am 2. August 2023 abgewiesen. II. Am 1. September 2023 erhob die A GmbH Rekurs beim Steuerrekursgericht. Dieses wies den Rekurs mit Entscheid vom 29. Oktober 2024 ab. III. Mit Beschwerde vom 7. Dezember 2024 liess die A GmbH (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) dem Verwaltungsgericht beantragen, der Entscheid der Steuerrekurskommission (recte: des Steuerrekursgerichts) vom 29. Oktober 2024 sei unter Kostenfolgen aufzuheben und es sei festzustellen, dass sich die unbeschränkte Steuerpflicht der Beschwerdeführerin aufgrund persönlicher Zugehörigkeit ab der Steuerperiode 2016 nicht im Kanton Zürich befinde. Das kantonale Steueramt beantragte mit Beschwerdeantwort vom 19. Dezember 2024 die Abweisung der Beschwerde. Das Steuerrekursgericht verzichtete auf Vernehmlassung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und die Steuerämter der Gemeinden H und I liessen sich nicht vernehmen. Am 29. September 2025 reichte die Beschwerdeführerin unaufgefordert eine Stellungnahme ein. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle

Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. 1.2 Hat das Verwaltungsgericht im Beschwerdeverfahren über die Abgrenzung der Steuerhoheiten zwischen dem Kanton Zürich und anderen Kantonen zu entscheiden, beurteilt es Rechts- und Tatfragen frei, wobei es auch neue Tatsachen und Beweismittel berücksichtigt (VGr, 21. August 2024, SB.2024.00023, E. 1.2; VGr, 8. Mai 2024, SB.2024.00013, E. 1.2; VGr, 1. Februar 2023, SB.2022.00106, E. 1.2; je mit Hinweis auf RB 1982 Nr. 90).

E. 2.1

Juristische Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet (§ 55 StG sowie Art. 20 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990 [StHG]). Nach der Praxis liegt die tatsächliche Verwaltung einer juristischen Person 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. 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. Massgebend ist somit die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszwecks; findet sie an mehreren Orten statt, ist der Schwerpunkt der Geschäftsführung massgebend (BGE 150 II 321 E. 3.2; BGr, 26. Februar 2025, 9C_73/2024, E. 4.1 [zur Publikation vorgesehen], BGr, 6. April 2022, 2C_211/2019, E. 4.2.2; BGr, 6. Oktober 2021, 2C_24/2021, E. 4.2; BGr, 30. Januar 2019, 2C_549/2018, E. 2.2; BGr, 7. September 2018, 2C_848/2017, E. 3.2).

E. 2.2

Die Verteilung der (objektiven) Beweislast erfolgt nach ständiger Rechtsprechung auch im Steuerrecht sinngemäss nach Art. 8 des Zivilgesetzbuchs (BGE 150 II 321 E. 3.6.1; BGE 148 II 285 E. 3.1.3; BGE 144 II 427 E. 8.3.1; BGE 142 II 488 E. 3.8.2). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; BGE 148 II 285 E. 3.1.3; BGE 144 II 427 E. 8.3.1). Die Frage nach der objektiven Beweislast stellt sich allerdings erst, wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Untersuchungsaufwands seitens der untersuchungspflichtigen Steuerbehörde beweislos bleibt (BGE 148 II 285 E. 3.1.3; BGE 147 II 209 E. 5.1.3). Wenn also ein Kanton geltend macht, eine juristische Person habe ihren Ort der tatsächlichen Verwaltung in seinem Kantonsgebiet und sei ihm deshalb persönlich zugehörig, und der Beweis der dafür relevanten Tatsachen nicht mit dem erforderlichen Beweismass gelingt, trägt der Kanton die beweisrechtlichen Konsequenzen der Beweislosigkeit (zum Ganzen BGr, 26. Februar 2025, 9C_73/2024, E. 4.2, mit Hinweisen [zur Publikation vorgesehen]).

E. 2.3

Bisher hielt das Verwaltungsgericht in seiner Rechtsprechung fest, dass der Wohnsitz eines Geschäftsführers einer juristischen Person gewissermassen ein subsidiäres Steuerdomizil

begründe, wenn nicht bestimmt werden könne, wo ihre Unternehmensentscheide schwergewichtig getroffen und ihre Geschäfte schwergewichtig geführt werden (statt vieler VGr, 15. Juli 2015, SB.2014.00143, E. 3.2.4; VGr, 16. März 2016, SB.2015.00144, SB.2015.00145, E. 3.3 und E. 4.4 [bestätigt mit BGr, 11. November 2016, 2C_483/2016 und 2C_484/2016, insbesondere E. 6.3]; VGr, 5. Juli 2023, SB.2023.00033, E. 4.2; je teilweise mit Hinweisen auf Stefan Oesterhelt/Susanne Schreiber in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. A., Basel 2022, Art. 50 N. 21). Aufgrund der jüngsten bundesgerichtlichen Rechtsprechung kann an der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts nicht festgehalten werden. Das Bundesgericht hat sich unlängst in einem Urteil mit grundlegenden Fragen zur Bestimmung des Orts der tatsächlichen Verwaltung befasst (BGr, 26. Februar 2025, 9C_73/2024 [zur Publikation vorgesehen]). Hierhin hat es festgehalten, aus den konkreten Umständen des Einzelfalls könne sich zwar ergeben, dass die wesentlichen Unternehmensentscheide einer juristischen Person zumindest schwergewichtig am Wohnsitz ihres Geschäftsführers getroffen worden seien, sodass sich die Annahme der tatsächlichen Verwaltung an diesem Ort als begründet erweisen könne. Das bedeute jedoch nicht, dass der Wohnsitz ihres Geschäftsführers gewissermassen ein subsidiäres Steuerdomizil der juristischen Person begründe, wenn nicht bestimmt werden könne, wo ihre Unternehmensentscheide schwergewichtig getroffen und ihre Geschäfte schwergewichtig geführt worden seien. Denn Anknüpfungspunkte für die persönliche Zugehörigkeit und die unbeschränkte Steuerpflicht einer juristischen Person seien nach harmonisiertem Steuerrecht allein der Sitz und der Ort der tatsächlichen Verwaltung. Könne unter Würdigung der gesamten Umstände nicht mit dem erforderlichen Beweismass festgestellt werden, dass an einem bestimmten Ort schwergewichtig die wesentlichen Unternehmensentscheide getroffen und die Geschäfte geführt worden seien, könne die juristische Person an diesem Ort nicht ihre tatsächliche Verwaltung haben; eine unbeschränkte Steuerpflicht ausserhalb des Sitzkantons scheidet in diesem Fall aus (BGr, 26. Februar 2025, 9C_73/2024, E. 4.5.1 [zur Publikation vorgesehen]; vgl. auch BGr, 8. April 2025, 9C_547/2023, E. 5.1 [betreffend VGr, 5. Juli 2023, SB.2023.00033]; BGr, 25. April 2025, 9C_488/2023 [betreffend VGr, 24. Mai 2023, SB.2023.00004]; BGr, 19. März 2025, 9C_504/2024, E. 7.1).

E. 2.4

Letztlich sind bei der Ermittlung des Orts der tatsächlichen Verwaltung die gesamten Umstände des Einzelfalls entscheidend (BGr, 20. August 2020, 2C_522/2019, E. 2.1, nicht publiziert in: BGE 147 I 325, aber in: StE 2021 A 24.22 Nr. 7; BGr, 7. Februar 2019, 2C_539/2017, E. 3.1 mit Hinweisen). Zu diesen Umständen gehört auch die Mitwirkung der steuerpflichtigen Person im Verfahren. Wirkt die steuerpflichtige Person entgegen ihrer Mitwirkungspflicht nicht oder nur ungenügend mit, kann die Behörde dies als Indiz zu Lasten der steuerpflichtigen Person würdigen (BGE 148 II 285 E. 3.1.2; BGr, 22. Juni 2023, 9C_133/2023, E. 3.2; BGr, 26. Mai 2023, 9C_251/2023, E. 3.2.4; BGr, 15. März 2023, 9C_624/2022, E. 5.2.3; BGr, 8. Juni 2021, 2C_211/2021, 2C_212/2021, E. 5.1.2). Im Steuerdomizilverfahren ist die präsumtiv steuerpflichtige Person zur Mitwirkung verpflichtet, soweit es nicht um ihre Steuerfaktoren, sondern um Tatsachen geht, die ihre subjektive Steuerpflicht im Kanton begründen. Wenn die präsumtiv steuerpflichtige Person in diesen Fragen nicht genügend mitwirkt, kann dies zu ihren Lasten gewürdigt werden (BGr, 22. Juni 2023, 9C_133/2023, E. 3.2; BGr, 8. Juni 2021, 2C_211/2021, 2C_212/2021, E. 5.1.1; Olivier Margraf/Moritz Seiler, Das interkantonale Steuerrecht in den Verfahren

der kantonalen Steuerverwaltungen, FStR 2021 S. 207 f.; vgl. auch BGE 60 I 342 E. 2).

E. 3

Die Beschwerdeführerin hatte ihren Sitz im streitbetroffenen Zeitraum nicht im Kanton Zürich. Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin im Zeitraum vom 1. Januar 2016 bis zum 7. Dezember 2021 aufgrund des Ortes der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig war.

E. 3.1

Die Vorinstanz erwog im angefochtenen Entscheid, es sei bekannt und unbestritten, dass die Beschwerdeführerin einzig G beschäftigt habe. Bei ihm seien die Fäden der Geschäftsführung personell zusammengelaufen. Die Vorinstanz ging davon aus, dass der Beschwerdeführerin an den jeweiligen c/o-Adressen bei der C AG nie irgendwelche Räumlichkeiten zur freien Benutzung zur Verfügung gestanden hätten. Für die Räumlichkeiten habe sie lediglich eine geringe Domizilgebühr verbucht. Unbestritten sei auch nie Personal im Kanton F beschäftigt gewesen, sodass die Indizien klar für einen bloss formellen Charakter des statutarischen Sitzes der Beschwerdeführerin (Briefkastendomizil) sprächen. Zwar habe die Beschwerdeführerin glaubhaft geltend gemacht, G habe einen wesentlichen Teil der geschäftsführenden Tätigkeit bei den jeweiligen Kunden ausgeführt, jedoch belege auch die Miete eines Parkplatzes in I, dessen Kosten die Beschwerdeführerin als Aufwand verbucht habe, dass er durchaus auch Arbeiten für die Beschwerdeführerin von zu Hause aus erledigt habe. Aufgrund des Umstands, dass die Geschäftsführungstätigkeit an verschiedenen Orten wahrgenommen werde, während die Gesellschaft zur operativen Tätigkeit nicht über massgebliche feste Geschäftseinrichtungen und kein weiteres Personal verfüge, sei die tatsächliche Verwaltung der Firma mit grosser Wahrscheinlichkeit und mangels anderer geografisch schwerpunktmässiger fester, langfristiger Anknüpfungspunkte am Wohnsitz des Geschäftsführers anzusiedeln. Die Vorinstanz hielt deshalb abschliessend fest, der durch das kantonale Steueramt geltend gemachte Ort der tatsächlichen Verwaltung am jeweiligen Wohnsitz des einzigen Gesellschafters und Geschäftsführers erscheine im Sinn eines Hauptbeweises als sehr wahrscheinlich, weshalb es der Beschwerdeführerin oblegen hätte, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Ort der tatsächlichen Verwaltung am statutarischen Domizil in E bzw. K zu erbringen. Diesen Gegenbeweis habe die Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren nicht erbringen können.

E. 3.2

Die Beschwerdeführerin hält im Rahmen ihrer Beschwerde an den Ausführungen aus dem vorinstanzlichen Verfahren fest. Inhalt ihrer Dienstleistungen sei im Kern die Beratung zur strategischen und operativen Ausrichtung von Unternehmen, die sich in den Händen privater Finanzinvestoren befänden. Die Beratungsleistungen erbringe G als Angestellter der Beschwerdeführerin. Die Gründung der Beschwerdeführerin im Kanton F sei notwendig gewesen, da ihre Auftraggeber im Bereich tätige Q-Fonds seien, die ihren Ausgangspunkt im sogenannten "R-Cluster" des Kantons F hätten. Erst im Jahr 2021 während der COVID-19-Pandemie habe sich G aus zwei Gründen entschieden, den Firmensitz nach I zu verlegen: Erstens habe sich pandemiebedingt die Homeoffice-Tätigkeit mit den damit verbundenen technischen Kommunikationsmöglichkeiten professionalisiert und zweitens sei zu dem Zeitpunkt die Beschwerdeführerin reputationsmässig so weit etabliert gewesen, dass eine Geschäftstätigkeit im Kanton F keine weiteren Reputationsgewinne versprochen

habe. Die Beschwerdeführerin wirft der Vorinstanz vor, sie gehe von einem veralteten Unternehmensbild aus. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz kombiniere die Beschwerdeführerin moderne, digitale Arbeitsweisen mit der gezielten Nutzung physischer Präsenz in E. Sie habe glaubhaft nachweisen können, dass sie in den Jahren 2016 bis 2021 im Kanton F eine den geschäftlichen Anforderungen entsprechende Infrastruktur unterhalten habe, in welcher sie ihre Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Der Umstand, dass ein Teil der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin im Ausland ausgeübt worden sei und sie am Wohnort von G einen Parkplatz gemietet habe, dürfe nicht als Beweis für eine geschäftsleitende Tätigkeit am Standort I gewertet werden.

E. 3.3

Die Akten belegen mit hinreichender Wahrscheinlichkeit, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich befand.

E. 3.3.1

Die Beschwerdeführerin reichte in den vorinstanzlichen Verfahren namentlich Belege für Auslagen des Geschäftsführers ein. Aus diesen ergibt sich, dass ein Teil der Auslagen im Ausland und der andere Teil der Auslagen im Grossraum Zürich (inkl. rechtes Zürichseeufer) erfolgte. Im Grossraum Zürich fanden verschiedene Geschäftsessen der Beschwerdeführerin statt; zudem wurden benötigte Arbeitsutensilien (Laptop, Kopfhörer, Mobiltelefon etc.) jeweils in Zürich erworben. Belege über Restaurantbesuche oder Einkäufe im Kanton F reichte die Beschwerdeführerin nicht ein. Dass die Kundenbetreuung, wie von der Beschwerdeführerin behauptet, zum Teil auch in E stattgefunden habe, ist aus den Belegen nicht ersichtlich. Wie bereits das kantonale Steueramt richtigerweise festgehalten hatte, ist es nicht glaubhaft, dass der Geschäftsführer extra nach E bzw. K gefahren ist, um dort die vor- und nachbearbeitenden Kundenarbeiten bzw. die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszwecks zu erfüllen, zumal die inländischen Kundentreffen ausschliesslich im Grossraum Zürich stattgefunden haben und im Kanton F keine Räumlichkeiten zur freien Benutzung zur Verfügung standen. Genauso unplausibel erscheint es, dass der Geschäftsführer die in Zürich gekauften Arbeitsutensilien jeweils in den Kanton F transportiert hat. Im Gegenteil: Dass er seine Arbeitsutensilien an seinem Wohnort gebraucht hat, belegt ein Begleitschreiben vom 22. Juni 2018 der M GmbH an G, welches in den Akten liegt. Diesem Schreiben ist zu entnehmen, dass die M GmbH den von G in N (Gemeinde O, Deutschland) vergessenen Laptop an seinen Wohnort in I zurückschickte, da G den Laptop "dort", sprich an seinem Wohnort, gebrauchte. In den Akten befinden sich sodann mehrere Belege, die dafürsprechen, dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich lag: Die Beschwerdeführerin verbuchte im Verwaltungsaufwand für die Jahre 2017 und 2018 verschiedene Auslagen für Druckertoner, Druckerzubehör, Ausdrücke und Papeterieprodukte. Trotz der Verbuchung im Verwaltungsaufwand der Beschwerdeführerin ist es äusserst unwahrscheinlich, dass namentlich die Druckertoner und das Druckerzubehör für die Benutzung in den Räumlichkeiten im Kanton F vorgesehen gewesen waren. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die Druckertoner und Druckerprodukte dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin an seinem Wohnsitz im Kanton Zürich dienten, da der Beschwerdeführerin im Kanton F keine exklusiv nutzbaren Räumlichkeiten für die tatsächliche Verwaltung zur Verfügung standen und bisweilen ■ wo aus den Akten ersichtlich ■ als Rechnungsadresse zwar E, aber als Warenempfänger die Privatadresse des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin angegeben wurde. Dass die

Rechnungen teilweise auf die Privatadresse des Geschäftsführers im Kanton Zürich ausgestellt waren, spricht gleichermaßen hierfür. Ebenfalls an die Privatadresse des Geschäftsführers im Kanton Zürich wurden im Übrigen die Rechnungen der P GmbH für die Benutzung des geschäftlichen Mobiltelefons für die Jahre 2017 und 2018 geschickt. Es ist ohnehin davon auszugehen, dass G die Beschwerdeführerin betreffende Postsendungen an seinem Wohnort entgegengenommen hat. Den Akten ist zu entnehmen, dass diese jedenfalls nicht in E empfangen wurden. Für die Jahre 2016, 2017 und 2018 liegen in den Akten mehrere Belege über Rechnungen für die Weiterleitung von Postsendungen. Ab dem Jahr 2020 bestand zwischen der C AG und der Beschwerdeführerin ein Untermietvertrag, wobei insbesondere die Weiterleitung der Post an eine Wunschadresse der Beschwerdeführerin ermöglicht wurde. Schliesslich spricht auch der ab dem 1. Januar 2017 durch die Beschwerdeführerin gemietete Parkplatz in I dafür, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin an seinem Wohnort in I Arbeiten für die Beschwerdeführerin erledigte. Daran vermag der Umstand, dass die Beschwerdeführerin G keine Miete für einen Arbeitsplatz entrichtete, nichts zu ändern, führt doch die Beschwerdeführerin selbst aus, keinen solchen zu brauchen. In der Beweiswürdigung zu berücksichtigen ist ausserdem, dass das kantonale Steueramt die Beschwerdeführerin mit Auflage vom 30. September 2021 zur Einreichung diverser Unterlagen aufforderte. Dieser Auflage ist die Beschwerdeführerin nicht vollständig nachgekommen, da sie die eingeforderten Unterlagen entweder gar nicht erbringen könne oder diese als irrelevant für die Feststellung der Steuerhoheit erachtete. Insoweit die Beschwerdeführerin behauptet, es sei nicht ihre Aufgabe (gewesen), möglichst viele Spesenbelege zu sammeln mit dem Ziel, den Ort der Leistungserbringung für die Steuerbehörde zu dokumentieren, ist sie nicht zu hören.

E. 3.3.2

Aufgrund der oben genannten Belege, Hinweise und Indizien sowie des Verhaltens der Beschwerdeführerin im Steuerdomizilverfahren steht für das Verwaltungsgericht mit zumindest überwiegender Wahrscheinlichkeit fest, dass die Fäden der Geschäftsführung am Wohnsitz des Geschäftsführers in H (Steuerperiode 2016) bzw. in I (ab Steuerperiode 2017) zusammenliefen und dort schwergewichtig die wesentlichen Unternehmensentscheide für die Beschwerdeführerin getroffen wurden. Die Beschwerdeführerin bringt denn auch nichts vor, was annehmen liesse, dass sich ihre tatsächliche Verwaltung schwergewichtig an einem anderen bestimmten Ort, sei es im Sitzkanton oder anderswo, abgespielt haben könnte. Ihre Ausführungen zum geschäftlichen Stellenwert des "R-Cluster" im Kanton F mögen allenfalls erklären, weshalb sie dort ihren Sitz hatte und sich dort in das Handelsregister eintragen liess. Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass die wesentlichen Unternehmensentscheide im streitbetroffenen Zeitraum schwergewichtig an einem bestimmten Ort im Kanton F getroffen worden wären, bleibt die Beschwerdeführerin dagegen schuldig. Entgegen ihren Ausführungen fällt der Beschwerdeführerin sehr wohl zur Last, wenn die von ihr behaupteten Tatsachen, die für eine tatsächliche Verwaltung im Kanton F sprechen würden, unbewiesen bleiben, trägt sie doch dafür die objektive Beweislast (vgl. E. 2.2 hiervor).

E. 3.4

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin in H bzw. I ihre tatsächliche Verwaltung hatte und somit vom 1. Januar 2016 bis zum 7. Dezember 2021 eine unbeschränkte Steuerpflicht im Kanton Zürich bestand. Die entsprechende Würdigung der Vorinstanz ist nicht zu beanstanden.

E. 4.1

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, 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 der Bundesverfassung (BV) zu entnehmen. Nach diesen Grundsätzen geht der Besteuerungsanspruch des Kantons, in dessen Gebiet sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung befindet, dem Besteuerungsanspruch des Sitzkantons vor (vgl. BGr, 26. Februar 2025, 9C_73/2024, E. 5.2 mit zahlreichen Hinweisen [zur Publikation vorgesehen]).

E. 4.2

Da sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung nach dem Gesagten im Kanton Zürich befand, ist es auch mit Blick auf die Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung nicht zu beanstanden, dass das kantonale Steueramt die unbeschränkte Steuerpflicht der Beschwerdeführerin und damit seine Veranlagungszuständigkeit festgestellt hat.

E. 5

Demnach erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 6

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG). Als unterliegende Partei steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

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