

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00028 vom 29. Mai 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-05-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00028

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00028 du 29 mai 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00028 del 29 maggio 2024

Regeste

Steuerhoheit (1.1.2017 - 31.12.2021) | [Steuerhoheit: Umstritten ist, ob sich die tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2017-2021 im Kanton Obwalden oder im Kanton Zürich befand.] Das kantonale Steueramt hatte vorliegend Grund zur Untersuchung einer möglichen Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich. Nähere Abklärungen waren der Behörde jedoch aufgrund des unkooperativen Verhaltens bzw. der gänzlich verweigerten Mitwirkung der Beschwerdeführerin im Verfahren kaum möglich. [...] Da der Umstand, dass die steuerpflichtige Person entgegen ihrer Mitwirkungspflicht nicht oder nur ungenügend mitgewirkt hat, als Indiz zulasten der steuerpflichtigen Person gewürdigt werden darf (vgl. E. 2.4; BGE 148 II 285 E. 3.2.1; BGr, 22. Juni 2023, 9C_133/2023, E. 3.2. m.w.H.) und im dargelegten Sinn hinreichend Anhaltspunkte für einen im Kanton Zürich gelegenen Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin vorliegen, hat das kantonale Steueramt hierüber den Hauptbeweis erbracht (E. 3.3.2). Demgegenüber ist es der Beschwerdeführerin misslungen, den Gegenbeweis über eine im Kanton Obwalden gelegene tatsächliche Verwaltung zu erbringen (E. 3.3.3). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2024.00028 Urteil der 2. Kammer vom 29. Mai 2024 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen A AG, vertreten durch M AG, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (1.1.2017–31.12.2021), hat sich ergeben: I. Die A AG bezweckt gemäss Eintrag im Handelsregister den Erwerb, die dauernde Verwaltung und Veräusserung von Beteiligungen an in- und ausländischen Unternehmungen aller Art. Sie kann zugunsten von Beteiligungsgesellschaften Darlehen gewähren, Garantien stellen sowie Devisen- und Finanzierungsgeschäfte aller Art tätigen. Die Gesellschaft wurde 2007 mit Sitz B-Weg 01 in C (OW) ins Handelsregister eingetragen. Im Jahr 2013 verlegte sie ihren Sitz an die D-Strasse 02 in E (OW). Der die Gesellschaft beherrschende Aktionär und Präsident der Gesellschaft, F, war im betreffenden Zeitraum in G im Kanton Zürich ansässig. Er ist bis heute einzelzeichnungsberechtigt für die A AG. Mit Auflage vom 24. November 2022 gab das kantonale Steueramt der A AG bekannt, der Kanton Zürich kläre ihre steuerliche Zugehörigkeit im Kanton ab. In diesem Zusammenhang forderte das kantonale Steueramt verschiedene Unterlagen und Angaben von der A AG ein, darunter ihre Geschäftsrechnung betreffend die Steuerperioden 2017–2021. Nach erfolgter Stellungnahme der Gesellschaft erliess das kantonale Steueramt

am 31. März 2023 einen Vorentscheid über die Beanspruchung der Steuerhoheit des Kantons Zürich über die Gesellschaft "ab Steuerjahr 2017". Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 19. Mai 2023 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies den Rekurs der A AG mit Entscheid vom 20. Dezember 2023 ab, wobei es präzisierte, dass lediglich die Steuerperioden 2017–2021 Gegenstand des Verfahrens bildeten. III. Mit Beschwerde vom 25. März 2024 liess die A AG dem Verwaltungsgericht beantragen, der vorinstanzliche Entscheid sei aufzuheben und die Steuerhoheit des Kantons Zürich zu verneinen. Überdies sei ihr eine Parteientschädigung zuzusprechen. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt mit Beschwerdeantwort vom 8. April 2024 auf Abweisung der Beschwerde. Das Steueramt der Gemeinde G liess sich nicht vernehmen. 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 jedoch 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, 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

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist die Frage, ob für die A AG in den Steuerperioden 2017–2021 eine Steuerpflicht im Kanton Zürich bestand.

E. 2.2

Juristische Personen sind kraft § 55 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet. Im interkantonalen Verhältnis befindet sich das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person grundsätzlich an ihrem durch die Statuten und den Handelsregistereintrag bestimmten Sitz (vgl. Art. 56 des Zivilgesetzbuchs [ZGB] und Art. 640 Obligationenrecht [OR]). 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 (BGr, 7. Februar 2019, 2C_539/2017, E. 3.1; 7. September 2018, 2C_848/2017, E. 3.2; 4. Dezember 2014, 2C_431/2014, E. 2.1; 22. Dezember 2009, 2C_259/2009, E. 2.1; 22. Februar 2008, 2P.6/2007, E. 2.2 = StE 2009 A 24.22 Nr. 6; Martin Zweifel/Silvia Hunziker in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Peter Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2. A., Basel 2021, § 8 N. 2 ff.; Stefan Oesterhelt/Susanne Schreiber in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 4. A., Basel 2022, Art. 20 N. 13, N. 31; Peter Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4. A., Bern 2015, S. 46 ff.). In einem Entscheid vom 1. Februar 2019 (2C_627/2017, E. 2.3) setzte sich das Bundesgericht ausführlich mit der Frage nach dem Hauptsteuerdomizil im interkantonalen Verhältnis auseinander und gelangte zum

Schluss, die juristische Person sei nach interkantonalem Steuerrecht nach Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) stets an ihrem Sitz unbeschränkt steuerpflichtig, während das Hauptsteuerdomizil im interkantonalen Verhältnis immer und ausschliesslich am Ort der tatsächlichen Verwaltung liege. Nach der Rechtsprechung befindet sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung dort, wo die Gesellschaft ihren wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt hat. Massgebend ist somit die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszwecks; bei mehreren Orten ist der Schwerpunkt der Geschäftsführung massgebend (BGr, 7. Februar 2019, 2C_539/2017, E. 3.1 auch zum Folgenden). Dabei ist es kaum denkbar, dass die tatsächliche Verwaltung im Auftragsverhältnis von Dritten ausgeübt wird (BGr, 16. Mai 2013, 2C_1086/2012, 2C_1087/2012, E. 2.2 mit Hinweisen). Zur Geschäftsführung gehören insbesondere die leitenden Handlungen (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 55 N. 14). Abzugrenzen ist die Geschäftsleitung von der bloss 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. Nicht entscheidend ist grundsätzlich der Ort der Verwaltungsratssitzungen, der Generalversammlungen oder der Wohnsitz der Aktionäre (BGr, 16. Mai 2013, 2C_1086/2012, 2C_1087/2012, E. 2.2, mit Hinweisen). Indessen kann der Wohnsitz des Trägers der wirklichen Leitung einer Gesellschaft durchaus eine Rolle spielen, wenn sich die Geschäftsführung bei einer Person konzentriert, die ihre Tätigkeiten an verschiedenen Orten wahrnimmt, ohne dass die Gesellschaft über feste Einrichtungen und eigenes Personal verfügt (Zweifel/Hunziker, § 8 N. 14 mit Hinweisen; vgl. auch StE 1999 A 24.22 Nr. 3 und BGr, 4. März 2009, 2C_667/2008, E. 2.2). Selbst ein bestimmter örtlicher Schwerpunkt der Geschäftsführungshandlungen vermag in einem solchen Fall keinen Ort der wirklichen Leitung zu begründen. Der Wohnsitz der die Geschäftsleitung innehabenden Person sollte allerdings nur dann massgebend sein, wenn sich kein anderer Arbeitsort nachweisen lässt, an welchem regelmässig die notwendigen Arbeiten vorgenommen werden (Peter Mäusli, Die Ansässigkeit von Gesellschaften im internationalen Steuerrecht, Bern/Stuttgart/Wien 1993, S. 64 mit Hinweisen). Dies gilt insbesondere in Konstellationen, wo die zentrale Geschäftstätigkeit im dezentralen Networking des ausschliesslich geschäftsführenden Alleinaktionärs liegt und geografisch damit demjenigen Ort zuzuschlagen ist, von welchem aus dieser überwiegend tätig wurde (Stefan G. Widmer/Andrea Moser, Schweizer Aussensteuerrecht, ST 6-7/2005, S. 499).

E. 2.3

Der steuerrechtliche Sitz als steuerbegründende Tatsache ist nach den allgemeinen Regeln der Beweislastverteilung grundsätzlich von der Steuerbehörde nachzuweisen. Dabei gilt der statutarische Sitz in der Regel aufgrund des Handelsregistereintrags als bewiesen und kann somit in erster Linie der Sitzkanton die Steuerhoheit beanspruchen. Denn im Einklang mit dem Zivilrecht ist zu vermuten, dass die Statuten jenen Ort als Sitz bezeichnen, von welchem aus die juristische Person tatsächlich geleitet wird. Macht ein anderer Kanton oder die juristische Person geltend, es handle sich dabei um ein Briefkastendomizil, hat er die entsprechenden Umstände darzutun und zu beweisen. Erscheint in der Folge der von der Behörde angenommene Sitz im anderen Kanton aufgrund bestimmter Anhaltspunkte als sehr wahrscheinlich, so genügt dies regelmässig als Hauptbeweis und obliegt es der juristischen Person, den Gegenbeweis zu erbringen (zum Ganzen BGr, 4. Dezember 2014, 2C_431/2014, E. 2.1; Zweifel/Hunziker, § 8 N. 20 f., mit weiteren Hinweisen; dieselben in:

Kommentar StHG, Art. 46 StHG N. 22–23a). Ist der Hauptbeweis für die Steuerpflicht von der Steuerbehörde geleistet worden, so obliegt es der präsumtiv Steuerpflichtigen im Rahmen des Gegenbeweises, das von ihr verfochtene Fehlen der subjektiven Steuerpflicht von sich aus durch eine hinreichend substantiierte Sachdarstellung zu untermauern und hierfür beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder die Beweismittel wenigstens unter genauer Bezeichnung anzubieten. Unter Gegenbeweis wird der Beweis von Umständen verstanden, die beim Richter Zweifel an der Richtigkeit der Gegenstand des Hauptbeweises bildenden Sachbehauptungen wachhalten und diesen dadurch vereiteln sollen. Für das Gelingen des Gegenbeweises ist somit bloss erforderlich, dass der Hauptbeweis erschüttert wird, nicht aber auch, dass der Richter von der Schlüssigkeit der Gegendarstellung überzeugt wird; eine Verpflichtung, den Gegenbeweis führen zu müssen, besteht nicht und deshalb ist damit auch keine Überwälzung der Beweislast verbunden (Richner et al., § 132 N. 97; BVGr, 29. Mai 2019, A-4939/2018, E. 2.5).

E. 2.4

Hinsichtlich der Mitwirkungspflicht juristischer Personen in einem Steuerhoheitsverfahren hielt das Bundesgericht Folgendes fest: "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 mit Hinweisen). Da der Streitgegenstand in Steuerhoheitsverfahren jedoch vorläufig auf die Frage der Veranlagungszuständigkeit beschränkt ist, muss die steuerpflichtige Person auch nur in Bezug auf die dafür relevanten Tatsachen und Indizien Auskünfte erteilen und kann von ihr in diesem Verfahrensstadium nicht erwartet werden, dass sie eine Steuererklärung ausfüllt oder anderweitig über ihre Steuerfaktoren Rechenschaft ablegt (vgl. BGr, 8. Juni 2021, 2C_211/2021, 2C_212/2021, E. 5.1.1).

E. 3.1

Streitig ist zwischen den Parteien unter anderem, ob die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren zur Mitwirkung verpflichtet war. Unter Verweis auf die vorstehende Rechtsprechung ist dies klar zu bejahen: Sofern es bloss um die Frage geht, ob die Beschwerdeführerin in den fraglichen Steuerperioden im Kanton Zürich steuerpflichtig gewesen ist, war sie zur Mitwirkung im Verfahren verpflichtet. Sie war folglich gehalten, sämtliche Auskünfte über Tatsachen zu erteilen oder Belege und Urkunden einzureichen, welche für die Klärung einer allfälligen steuerlichen Zugehörigkeit relevant schienen. Die Einwendungen der Beschwerdeführerin, wonach sie in der ihr zugestellten Auflage einzig auf § 55 StG hingewiesen worden sei, wohingegen nähere Angaben zu ihrer Mitwirkungspflicht gefehlt hätten, gehen fehl. Das kantonale Steueramt verwies die Beschwerdeführerin in der Auflage vom 24. November 2022 nebst einem Hinweis auf § 55 StG bezüglich ihrer Mitwirkungspflichten auch auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung im Entscheid 2C_483/2016 vom 11. November 2016. Diesem Entscheid lag ■ wie vorliegend ■ ein Steuerhoheitsverfahren zugrunde betreffend eine Aktiengesellschaft, bei der eine allfällige Steuerpflicht im Kanton Zürich zur Diskussion stand. In E. 6.1 des Urteils führt das Bundesgericht die "weitreichende Mitwirkungspflicht" präsumtiv Steuerpflichtiger näher aus, indem es festhält, es seien sämtliche Mitwirkungshandlungen zu erbringen, welche im Interesse einer vollständigen und richtigen Veranlagung geeignet, erforderlich und der Pflichtigen zumutbar seien (vgl. BGr, 11. November 2016,

2C_483/2016, E. 6.1). Die Beschwerdeführerin musste somit um ihre Mitwirkungspflicht wissen. Der Umstand, dass sie ihren Pflichten unbestritten nicht nachgekommen ist, ist im Rahmen der nachfolgenden Beurteilung zu würdigen.

E. 3.2.1

Zunächst ist jedoch zu klären, ob die Eröffnung des vorliegenden Steuerhoheitsverfahrens durch das Steueramt rechtmässig bzw. korrekt erfolgt ist.

E. 3.2.2

Die Vorinstanz erwog diesbezüglich, Vermutungen oder Verdachtsmomente über eine mögliche Steuerpflicht in einem Kanton könnten sich aus einer Meldung aus einem anderen Kanton ergeben, oder sich (zufällig oder aufgrund von gezielten Recherchen) in den Steuerakten des Unternehmens selber oder einer beliebigen Drittperson finden. In der Regel stosse das Steueramt im Rahmen der Veranlagung einer natürlichen Person oder einer (im Konzern) verbundenen Gesellschaft auf Indizien, die zu einer entsprechenden Untersuchung Anlass geben könnten. So komme es oft vor, dass der Inhaber einer in einem Niedrigsteuernkanton gelegenen Aktiengesellschaft einen Lohn erhalte und unter Umständen auch Arbeitswegkosten abziehe. Konzerngesellschaften bzw. mit im Kanton Zürich tätigen oder registrierten Firmen verbundene Unternehmen dürften selbstverständlich immer einer Überprüfung unterzogen werden. Ebenso sei eine (breit angelegte) Untersuchung in der Regel angezeigt, wenn sich aus dem Handelsregister oder aus den Steuerakten Dritter ergebe, dass an derselben Domiziladresse eine Vielzahl von Unternehmen eingetragen sei, die von einem einzigen Vertreter betreut würden. Schliesslich seien Abklärungen geradezu unvermeidlich, wenn von einer ausserkantonalen Steuerverwaltung angeforderte Steuerakten Erfolgsrechnungen enthielten, die keinen oder einen nur sehr geringen Raumaufwand und nur geringe oder gar keine Personalkosten enthielten. In der Regel sei es nicht nötig, die ins Auge gefasste Unternehmung im Hoheitsverfahren über die Verdachtsmomente initial aufzuklären, denn sie wisse selber um ihre Verbindungen zum Kanton Zürich: eine verbundene Gesellschaft mit gemeinsamen Organen wisse immer über die Schwester-, Tochter- oder Muttergesellschaft Bescheid. Der Inhaber und Verwaltungsrat einer in einem anderen Kanton registrierten Einmann-Aktiengesellschaft sei sich wohl bewusst, dass er im Kanton Zürich wohnhaft sei. Die unaufgeforderte (stichwortartige) Nennung der Indizien, die zur Eröffnung des Hoheitsverfahrens geführt hätten, sei zur Wahrung des rechtlichen Gehörs nur angezeigt, wenn die betroffene Gesellschaft ihres Wissens nach überhaupt keine qualifizierte Verbindung zum Kanton Zürich aufweise. Vorliegend sei nur schon die Tatsache, dass der die Beschwerdeführerin beherrschende Aktionär im Kanton Zürich wohne, Anlass genug für die Eröffnung eines Steuerhoheitsverfahrens gewesen. Darüber hinaus seien dem Steueramt zahlreiche weitere Hinweise für eine mögliche Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich vorgelegen. Von einer "fishing expedition" könne daher keine Rede sein.

E. 3.2.3

Die Beschwerdeführerin wendet hiergegen ein, anlässlich der Verfahrenseröffnung sei nicht ein Grund für eine Berechtigung der Zürcher Steuerbehörden für eine allfällige Steuerhoheit über sie genannt worden. Es hätten jedoch wenigstens einigermaßen nachvollziehbare Gründe für eine Steuerpflicht im Kanton dargelegt werden müssen, anstelle einer pauschalen Behauptung. Ohne die Vorlage entsprechender Beweise läge eine "fishing expedition" vor. Ein solch verwerfliches Vorgehen sei aber unzulässig.

E. 3.2.4

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Holdinggesellschaft. Im fraglichen Zeitpunkt wurde sie durch den im Kanton Zürich wohnhaften F beherrscht. Weiter amtierten als Verwaltungsräte H und I, welche gleichzeitig Verwaltungsräte der Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin sind. Die Verwaltungsräte wohnten bzw. arbeiteten in den fraglichen Steuerperioden ebenfalls im Kanton Zürich. Die Beschwerdeführerin hielt in dieser Zeit zwei Beteiligungen, die J AG (zu 75 %) und die K AG (zu 100 %). Bei der J AG handelt es sich um eine operative Vermögensverwaltungsgesellschaft, welche über Geschäftsräumlichkeiten an der L-Strasse 03 und 04 in N verfügt(e). Präsident und Delegierter der Gesellschaft war der die Beschwerdeführerin innehabende F. Demgegenüber ist der einzige einzelzeichnungsberechtigte Verwaltungsrat der in N ansässigen K AG heute H, wobei er vormals gemeinsam mit I kollektivzeichnungsberechtigt für die Gesellschaft war. Bereits die jeweiligen Wohn- und Arbeitsorte des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin sowie ihrer Verwaltungsräte legen eine im Kanton Zürich gelegene Verwaltung nahe. Eine enge Verbindung zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kanton Zürich scheint überdies offenkundig, da ihr Inhaber nicht nur im Kanton Zürich wohnhaft war, sondern gleichzeitig als Präsident einer von der Beschwerdeführerin gehaltenen, in N operativen Vermögensverwaltungsgesellschaft amtierte, die an der L-Strasse über Büroräumlichkeiten verfügte. Diese Umstände vermochten eine nähere Überprüfung der Tätigkeit der Beschwerdeführerin bzw. des Orts ihrer tatsächlichen Verwaltung ohne Weiteres zu rechtfertigen. Von einer "fishing expedition" bzw. einer verbotenen Beweisausforschung kann im konkreten Fall somit keine Rede sein, lagen die dargelegten Verbindungen der Beschwerdeführerin zum Kanton Zürich doch auf der Hand. Eine Voreingenommenheit der Vorinstanz wird durch ein Aufzeigen der betreffenden Verbindungen nicht begründet. Stattdessen mussten ihre Beziehungen zum Kanton Zürich der Beschwerdeführerin bzw. ihrem Inhaber zweifellos bekannt gewesen sein. Aufgrund seiner Untersuchungspflicht war das kantonale Steueramt gehalten, weitere Abklärungen zu einer möglichen Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich vorzunehmen. Die Eröffnung des vorliegenden Steuerhoheitsverfahrens erfolgte somit rechtmässig.

E. 3.3.1

In einem nächsten Schritt ist zu klären, ob dem kantonalen Steueramt der Hauptbeweis über eine im Kanton Zürich gelegene tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin gelungen ist.

E. 3.3.2

Wie bereits dargelegt, hatte das kantonale Steueramt vorliegend Grund zur Annahme einer möglichen Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich. Nähere Abklärungen waren der Behörde jedoch aufgrund des unkooperativen Verhaltens bzw. der gänzlich verweigerten Mitwirkung der Beschwerdeführerin im Verfahren kaum möglich. So war etwa eine Überprüfung allfälliger Büroräumlichkeiten ihrerseits im Kanton Obwalden oder die Plausibilität eines allfällig bezahlten Mietzinses infolge der Nichteinreichung des eingeforderten Miet- oder Domizilvertrags nicht möglich. Mietzinsen sind in der aktenkundigen Bilanz und Erfolgsrechnung der Beschwerdeführerin für das Jahr 2019 nicht verbucht, was ein Indiz dafür ist, dass im Kanton Obwalden keine Büroräumlichkeiten vorhanden waren. Auch lassen sich aus den Kontoblättern der Geschäftsrechnungen der Jahre 2017–2021 keine Rückschlüsse auf eine regelmässige Anwesenheit des

Geschäftsführers der Beschwerdeführerin an ihrem formellen Sitz ziehen, da sie die betreffenden Urkunden aufforderungswidrig nicht eingereicht hat. Generell erweist sich eine Überprüfung der geschäftlichen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin aufgrund ihrer verweigten Mitwirkung als nahezu unmöglich. Ihrer Ansicht, gemäss welcher sich ihre Aktivitäten als klassische Holdinggesellschaft seit über zehn Jahren auf das Halten zweier Beteiligungen beschränke, kann nicht ohne Weiteres gefolgt werden. Denn wie die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat, sind bei Holdinggesellschaften heutzutage verschiedene Ausgestaltungen denkbar. Deren geschäftliche Tätigkeiten gehen teilweise über das blosses Halten von Beteiligungen hinaus und umfassen Aktivitäten wie den Abschluss von Darlehensverträgen sowie die damit verbundenen Geschäfte (Inkasso, Gewährung bzw. Einforderung von Sicherheiten etc.) oder Kontroll-, Überwachungs- und möglicherweise Instruktionsfunktionen gegenüber Tochtergesellschaften. Inwiefern dies für die Beschwerdeführerin zutrifft bzw. wo sie entsprechende Tätigkeiten allenfalls ausgeübt hat, lässt sich aufgrund ihrer mangelhaften Mitwirkung und der daraus folgenden unzureichenden Dokumentation über ihre Geschäftstätigkeit nicht mit Sicherheit feststellen. Da der Umstand, dass die steuerpflichtige Person entgegen ihrer Mitwirkungspflicht nicht oder nur ungenügend mitgewirkt hat, als Indiz zulasten der steuerpflichtigen Person gewürdigt werden darf (vgl. E. 2.4; BGE 148 II 285 E. 3.2.1; BGr, 22. Juni 2023, 9C_133/2023, E. 3.2. m.w.H.) und im dargelegten Sinn hinreichend Anhaltspunkte für einen im Kanton Zürich gelegenen Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin vorliegen, hat das kantonale Steueramt hierüber den Hauptbeweis erbracht.

E. 3.3.3

Demgegenüber ist es der Beschwerdeführerin misslungen, den Gegenbeweis über eine im Kanton Obwalden gelegene tatsächliche Verwaltung zu erbringen. Aus den fünf Protokollen über die Generalversammlungen der Beschwerdeführerin, welche in den Jahren 2018, 2020, 2021 und 2022 jeweils an ihrem formellen Sitz abgehalten wurden, lassen sich keine weiteren Erkenntnisse gewinnen. Insbesondere sind darin keine näheren Angaben zu den Geschäftsräumlichkeiten der Gesellschaft vermerkt, für welche wie gesagt kein Mietvertrag eingereicht wurde. Den Protokollen lassen sich auch keine Anhaltspunkte entnehmen, welche auf eine operative Führung der Beschwerdeführerin im Kanton Obwalden schliessen lassen. Da die Beschwerdeführerin selbst keinerlei weitere Nachweise über den Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung eingereicht hat, ist es ihr nicht gelungen, den Gegenbeweis über eine fehlende steuerliche Zugehörigkeit ihrerseits im Kanton Zürich zu erbringen. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

E. 4

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