

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00058 vom 16. Dezember 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-12-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00058

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00058 du 16 décembre 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00058 del 16 dicembre 2020

Regeste

Steuerhoheit (27.08.2019 - 31.12.2020) | [Steuerhoheit: Beurteilung, wo sich die tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin in den streitbetroffenen Steuerperioden befand.] Das Steuerrekursgericht verfügt über volle Kognition (vgl. § 147 Abs. 3 StG) und hat eine gesetzmässige Besteuerung sicherzustellen (VGr, 16. Dezember 2020, SB.2020.00099, E. 3.3 mit Hinweisen). Entsprechend ist die Vorinstanz bei der Abfassung ihrer Begründung nicht an die Erwägungen des Einspracheentscheids des kantonalen Steueramts gebunden oder zu einer (teilweisen) Übernahme hiervon verpflichtet, würde dies doch gerade zu einer Verletzung der seitens der Beschwerdeführerin angerufenen gerichtlichen Unabhängigkeit führen. Eine Motivsubstitution des Steuerrekursgerichts ist folglich zulässig, sofern das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin dabei gewahrt wird (E. 3.3.3). Wie seitens der Vorinstanz korrekt dargelegt, hatte das kantonale Steueramt begründeten Anlass, eine mögliche Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich näher abzuklären, dies bereits aufgrund des Umstands, dass ihre gesamte Geschäftsleitung sowie ihr Verwaltungsratspräsident ihren Wohnsitz im Kanton Zürich hatten. Eingehende Abklärungen waren der Behörde jedoch aufgrund der unzureichenden Mitwirkung der Beschwerdeführerin kaum möglich (E. 3.5.1). Demgegenüber reichte die Beschwerdeführerin keinerlei beweiskräftige Unterlagen ein, welche einen substantiierten Gegenbeweis über eine im Kanton E ausgeübte Geschäftstätigkeit bzw. über einen dort gelegenen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz zu erbringen vermöchten (E. 3.5.2). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2024.00058 Urteil der 2. Kammer vom 26. Februar 2025 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen A AG, vertreten durch B AG, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (27.08.2019–31.12.2020), hat sich ergeben: I. Die A AG (nachfolgend die Beschwerdeführerin) wurde am 27. August 2019 mit statutarischem Sitz an der C-Strasse 01 in D (Kanton E) ins Handelsregister eingetragen. Die Gesellschaft bezweckt gemäss Eintrag im Handelsregister die Entwicklung und den Vertrieb von Dienstleistungen im Bereich der Digitalisierung von Geschäftsprozessen. Eigenen Angaben zufolge konzentriert sich die Gesellschaft auf die Entwicklung einer digitalen Plattform (auf einer Blockchain-Basis) im Bereich des weltweiten Edelmetallhandels. Per 30. Juni 2022 verlegte sie ihren statuarischen Sitz an die F-Strasse 02 in G. Die Beschwerdeführerin ist eine

Tochtergesellschaft der R AG mit Sitz in G. Letztere ist eine Tochterunternehmung der von der H AG (Sitz in G) gehaltenen I AG (Sitz in J). Die H AG ist der operativ tätigen Muttergesellschaft K AG unterstellt. Als Verwaltungsratspräsident der genannten Gesellschaften einschliesslich der Beschwerdeführerin amtiert L, welcher bei der K AG im Vollzeitpensum angestellt ist. Mit Auflage vom 16. Dezember 2021 gab das kantonale Steueramt der Beschwerdeführerin bekannt, der Kanton Zürich kläre ihre steuerliche Zugehörigkeit im Kanton ab. In diesem Zusammenhang forderte das kantonale Steueramt verschiedene Unterlagen von der Beschwerdeführerin ein, darunter ihre Geschäftsrechnung für die Steuerperioden 2019–2020. Am 16. Februar 2022 fand eine Besprechung der Parteien in den Räumlichkeiten des kantonalen Steueramts statt. Nach Gewährung einer letzten Fristverlängerung zur Einreichung der eingeforderten Unterlagen am 5. Juli 2022, erliess das kantonale Steueramt am 5. September 2022 einen Steuerhoheitsentscheid, in welchem die Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Steuergemeinde M "ab Steuerjahr 2019" beansprucht wurde. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 18. November 2022 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies den Rekurs der Beschwerdeführerin mit Entscheid vom 3. Mai 2024 ab, wobei es das Entscheidurbrum dahingehend anpasste, dass lediglich die Zeit vom 27. August 2019 bis 31. Dezember 2020 Gegenstand des Verfahrens bildete. III. Mit Beschwerde vom 21. Juni 2024 liess die Beschwerdeführerin dem Verwaltungsgericht beantragen, der vorinstanzliche Entscheid sei aufzuheben, eventualiter sei die Sache an das kantonale Steueramt in das Einschätzungsverfahren zurückzuweisen. Überdies sei ihr eine Parteientschädigung zuzusprechen. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt mit Beschwerdeantwort vom 9. Juli 2024 auf Abweisung der Beschwerde. Das Steueramt der Gemeinde M 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). 1.3 Die Beschwerdeschrift vom 21. Juni 2024 deckt sich zum Teil über mehrere Seiten hinweg wortgenau mit der Rekurseingabe an die Vorinstanz vom 23. Dezember 2022. Da das Verwaltungsgericht als eines der obersten kantonalen Gerichte nicht gehalten ist, gleich einer erstinstanzlichen Behörde den angefochtenen Entscheid von Amtes wegen nach allen Seiten hin zu überprüfen, ist auf die Beschwerde nachfolgend nur insoweit näher einzugehen, als dass sie sich substantiiert mit den vorinstanzlichen Erwägungen auseinandersetzt (vgl. VGr, 18. Juli 2023, SB.2023.00036, SB.2023.00037, 1.4; VGr, 4. November 2020, SB.2020.00073, E. 1.2). Die betreffenden Anforderungen mussten den berufsmässigen Rechtsvertretern der Beschwerdeführerin bekannt sein, weshalb die Ausführungen in der Beschwerdeschrift nachfolgend nur berücksichtigt werden, sofern sie nicht einer wortgenauen Übernahme der Rekurschrift entsprechen. 1.4 Die Beschwerdeführerin beanstandet in ihrer Beschwerde namentlich, sie sei von der Vorinstanz in E. 2.d.aa. des angefochtenen Entscheids fälschlicherweise als "Steuerpflichtige" bezeichnet worden, obschon dies gerade fraglich sei. Bei der aufgeführten Erwägung handelt es sich offensichtlich um einen Textblock mit

theoretischen Ausführungen. Abgesehen von der besagten Angabe bezeichnete die Vorinstanz die Beschwerdeführerin in ihrem Entscheid als präsumptiv steuerpflichtig oder als Rekurrentin. Durch die einmalige Bezeichnung der Beschwerdeführerin als Steuerpflichtige entstand ihr keinerlei Rechtsnachteil.

E. 2.1

Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens ist die Frage, ob die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 27. August 2019 bis 31. Dezember 2020 im Kanton Zürich steuerpflichtig war.

E. 2.2

Juristische Personen sind kraft § 55 StG aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet. 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 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 unbeschränkt steuerpflichtig ist, selbst wenn sie dort nur einen Briefkasten unterhält. Dieser nach kantonalem Recht begründete Besteuerungsanspruch des Sitzkantons wird jedoch nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung durch den Besteuerungsanspruch des Kantons der tatsächlichen Verwaltung verdrängt (vgl. BGE 146 II 111 E. 2.3.6; BGr, 21. August 2023, 9C_676/2021, E. 3.3; 6. April 2022, 2C_211/2019, E. 4.2.1; 20. August 2020, 2C_522/2019, E. 2.2, nicht publ. in: BGE 147 I 325, aber in: StE 2021 A 24.22 Nr. 7; 1. Februar 2019, 2C_627/2017, E. 2.3.6 = StE 2019 B 71.31 Nr. 4 = StR 74/2019, 286). In diesem Fall kann der Sitzkanton die juristische Person nur noch besteuern, falls und soweit sie im Sitzkanton ein Nebensteuerdomizil (z. B. eine Betriebsstätte oder ein Grundstück) unterhält (vgl. BGE 150 II 321 E. 3.1 m. w. H.). 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 (BGE 150 II 321 E. 3.2; 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 Gesellschaftsleitung 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).

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

Die Vorinstanz erwog, das kantonale Steueramt habe bei Erlass seiner Auflage keine Angaben gemacht, wodurch eine Steuerhoheit des Kantons Zürich begründet werde. Dies führe jedoch nicht zur Nichtigkeit der Verfahrenshandlungen, denn spätestens mit Erlass des Steuerhoheitsentscheids sei eine allfällige Verletzung des rechtlichen Gehörs geheilt

worden. Überdies hätte die Beschwerdeführerin jederzeit ein Akteneinsichtsgesuch stellen können, dessen Abweisung anfechtbar gewesen wäre. Vorliegend hätten drei von vier für die Beschwerdeführerin zeichnungsrechtliche Personen (darunter die gesamte Geschäftsleitung sowie der Verwaltungsratspräsident) ihren Wohnsitz im Kanton Zürich gehabt. Das Domizil der Beschwerdeführerin sei an derselben Adresse wie dasjenige der N-Gruppe gelegen, welche Domizilgewährungen anbiete. Folglich habe eine natürliche Vermutung im Sinne eines Anfangsverdachts bestanden, dass es sich bei der Domiziladresse der Beschwerdeführerin um ein reines Briefkastendomizil handle. Im nachfolgenden Untersuchungsverfahren habe die Beschwerdeführerin jegliche Mitwirkung verweigert, obschon die in der Auflage geforderten Unterlagen geeignet und erforderlich zur Bestimmung des tatsächlichen Mittelpunkts ihrer ökonomischen Existenz gewesen seien. Die Einreichung der Dokumente sei ohne Weiteres zumutbar gewesen, zumal sich die geforderten Auskünfte auf die Frage der Veranlagungszuständigkeit beschränkt hätten. Die seitens der Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen seien dagegen bei Weitem nicht geeignet gewesen, den Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz nachzuweisen. Überdies befinde sich an der Domiziladresse der Beschwerdeführerin eine Liegenschaft in Form eines in der Wohnzone gelegenen Terrassenhauses. Gemäss öffentlich einsehbaren Handelsregistrauszügen hätten in der Zeit zwischen 2019 und 2020 weitere 19 Gesellschaften an derselben Adresse ihr Domizil gehabt. Verwaltungsrat der ebenfalls dort gelegenen N-Gruppe sei O, welcher die an die Beschwerdeführerin adressierte Auflage entgegengenommen haben dürfte (Empfangsperson "O"). Die Beschwerdeführerin habe selbst angegeben, bei einem ihrer Investoren (O) ein Büro bezogen zu haben. Die Domizilierung von 19 Gesellschaften in einer steuergünstigen Ortschaft sei unter den gegebenen Umständen ein Musterbeispiel eines Briefkastendomizils.

E. 3.2

Hiergegen wendet die Beschwerdeführerin ein, die Steuerbehörden hätten eine Untersuchungspflicht, unabhängig von einer allenfalls bestehenden Mitwirkungspflicht ihrerseits. Indem der zuständige Steuerkommissär Unterlagen einverlangt habe, ohne zu erwähnen, weshalb er dies tue, habe er die Bestimmungen von § 135 Abs. 1 StG bzw. Art. 123 Abs. 1 DBG verletzt. Demgegenüber habe das Steuerrekursgericht seinen Entscheid völlig anders begründet als dies das kantonale Steueramt im Einspracheentscheid getan habe. Dies habe eine Verkürzung des Instanzenzugs bewirkt und sie habe weder zu den Abklärungen der Vorinstanz noch zu den Argumenten im angefochtenen Entscheid vorgängig Stellung nehmen können. Das dargelegte Vorgehen sei gesetzwidrig, zumal sich die Vorinstanz mit ihrem Entscheid über ein Jahr Zeit gelassen habe. Die Unabhängigkeit des Steuerrekursgerichts stehe vorliegend stark in Frage. Ferner habe keine der für sie zeichnungsberechtigten Personen ihren Wohnsitz in der Gemeinde M gehabt. Demgegenüber habe die Vorinstanz unterschlagen, wie nahe bei D ihre beiden Verwaltungsräte gewohnt hätten. Für die Wahl ihres Hauptsteuerdomizils seien der für ihren CEO kurze Arbeitsweg sowie möglichst geringe Mietkosten massgebend gewesen. Idealerweise habe ihr Investor am Standort D über eine Infrastruktur für Kleinbetriebe verfügt, an welchem eine Fläche von gut 220 m² als Büro genutzt werden konnte. Der Standort habe noch weitere Vorteile aufgewiesen wie etwa die Möglichkeit einer stattlichen Kreditvergabe durch eine dort gelegene Bank. Im Übrigen befinde sich der Arbeitsplatz von O nicht in D, sondern in G, wobei er in anderen Kantonen über Feriendomizile verfüge. Durch den Standort D sei indes die Postzustellung sichergestellt gewesen, namentlich von Einschreiben. Sie habe an ihrem Sitz somit über Büroräumlichkeiten verfügt und ihr

Start-up kostengünstig auf den Weg bringen können, wobei ihr CEO die zentrale Figur gewesen sei.

E. 3.3.1

Zu beurteilen ist zunächst die seitens der Beschwerdeführerin implizit gerügte Verletzung ihres rechtlichen Gehörs, da sie zur Motivsubstitution des Steuerrekursgerichts vorgängig nicht angehört worden sei.

E. 3.3.2

Die Parteien haben Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). Die Entscheidungsbegründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt, damit eine sachgerechte Anfechtung möglich ist. Beabsichtigt eine Behörde, ihren Entscheid mit einer Rechtsnorm oder einem Rechtsgrund zu begründen, die im bisherigen Verfahren nicht herangezogen wurden, auf die sich die Parteien nicht berufen haben und mit deren Erhebung oder Rechtserheblichkeit sie im konkreten Fall nicht rechnen konnten, ist den Parteien hierzu das rechtliche Gehör zu gewähren (sog. Motivsubstitution; vgl. BGr, 12. Mai 2020, 2D_68/2019, E. 5.1.1 und 5.2.1 mit Hinweis; BGr, 26. Oktober 2016, 8C_529_2016, E. 4.2.2; BGr, 20. April 2018, 5A_109/2018, E. 4.1).

E. 3.3.3

Das Steuerrekursgericht verfügt über volle Kognition (vgl. § 147 Abs. 3 StG) und hat eine gesetzmässige Besteuerung sicherzustellen (VGr, 16. Dezember 2020, SB.2020.00099, E. 3.3 mit Hinweisen). Entsprechend ist die Vorinstanz bei der Abfassung ihrer Begründung nicht an die Erwägungen des Einspracheentscheids des kantonalen Steueramts gebunden oder zu einer (teilweisen) Übernahme von diesen verpflichtet, würde dies doch gerade zu einer Verletzung der seitens der Beschwerdeführerin angerufenen gerichtlichen Unabhängigkeit führen. Eine Motivsubstitution des Steuerrekursgerichts ist folglich zulässig, sofern das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin dabei gewahrt wird. Die Vorinstanz nahm in ihren Erwägungen namentlich Bezug auf den Wohnsitz der Geschäftsleitungsmitglieder und Verwaltungsräte der Beschwerdeführerin. Ferner berücksichtigte sie bei ihrer Entscheidungsfindung, dass in den streitbetroffenen Steuerperioden an derselben Adresse wie die Beschwerdeführerin weitere 19 Gesellschaften ansässig waren, darunter die auf Domizilgewährungen spezialisierte N-Gruppe. Sämtliche der besagten Tatsachen konnte das Steuerrekursgericht dem öffentlich einsehbaren Handelsregister entnehmen und die betreffenden Umstände mussten der Beschwerdeführerin bzw. ihren Organen zweifellos bekannt sein. Aufgrund ihrer professionellen Rechtsvertretung musste die Beschwerdeführerin auch um die Rechtserheblichkeit der Tatsachen im vorliegenden Steuerhoheitsverfahren wissen. Die vorinstanzlichen Erwägungen waren für die Beschwerdeführerin folglich alles andere als unvorhersehbar, weshalb ihr zu der betreffenden Argumentation vorgängig nicht ausdrücklich das rechtliche Gehör gewährt werden musste. Mit Blick auf die Beschwerde ist denn auch ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin offensichtlich in der Lage war, den vorinstanzlichen Entscheid sachgerecht vor dem Verwaltungsgericht anzufechten. Entgegen ihren Vorbringen erweisen sich das Vorgehen und die Begründung der Vorinstanz somit nicht als gesetzwidrig.

E. 3.4

Ebenfalls nicht zu beanstanden ist die vorinstanzliche Verfahrensdauer von rund einem Jahr bis zum Erlass des Entscheids. Gemessen an ähnlich gelagerten Fällen erscheint diese Dauer nicht ungewöhnlich, zumal die Vorinstanz noch eigene Abklärungen in der Sache vornehmen musste – nicht zuletzt aufgrund der unzureichenden Mitwirkung der Beschwerdeführerin im Verfahren, auf welche nachfolgend näher einzugehen ist. Das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin wurde somit nicht verletzt.

E. 3.5.1

Wie seitens der Vorinstanz korrekt dargelegt, hatte das kantonale Steueramt begründeten Anlass, eine mögliche Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich näher abzuklären, dies bereits aufgrund des Umstands, dass ihre gesamte Geschäftsleitung sowie ihr Verwaltungsratspräsident ihren Wohnsitz im Kanton Zürich hatten. Eingehende Abklärungen waren der Behörde jedoch aufgrund der unzureichenden Mitwirkung der Beschwerdeführerin kaum möglich. Die Beschwerdeführerin reichte namentlich folgende von ihr eingeforderten Unterlagen nicht ein: ihre Geschäftsrechnung 2019–2020, vollständige Kontoblätter der Geschäftsrechnungen der Jahre 2019–2020, einen Miet- oder Domizilvertrag sowie Kopien sämtlicher Spesen- und Tankquittungen der Geschäftsjahre 2019–2020. Folglich hat es die Beschwerdeführerin versäumt, die Sachlage umfassend darzustellen. Sie bestreitet zu Recht nicht, dass ihr die Einreichung der genannten Belege zumutbar gewesen wäre und dass diese zur Feststellung des Mittelpunkts ihrer ökonomischen Existenz geeignet und erforderlich gewesen sind. Damit die zuständige Steuerbehörde ihrer Untersuchungspflicht im vorgesehenen Rahmen nachkommen konnte, war die Beschwerdeführerin im durch die bundesgerichtliche Rechtsprechung vorgegebenen Rahmen zur Mitwirkung im Verfahren verpflichtet (E. 2.4). Andernfalls ist der Steuerbehörde eine Überprüfung ihrer geschäftlichen Tätigkeit bzw. der Frage, wo diese effektiv ausgeübt wird, nahezu unmöglich. In den Akten finden sich vorliegend keine Hinweise über eine in D ausgeübte Tätigkeit der Beschwerdeführerin. Die ungenügende Mitwirkung der Beschwerdeführerin im Verfahren führt ferner dazu, dass kaum überprüfbare Nachweise über ihr angebliches Domizil in D vorhanden sind. Der fehlende Nachweis eines Miet- oder Domizilvertrags, von Spesenabrechnung, Bankbezügen und/oder anderweitigen Präsenznachweisen der Organe der Beschwerdeführerin in D lässt ein blosses Briefkastendomizil vermuten. Dieser Verdacht wird dadurch erhärtet, dass an der Domiziladresse der Beschwerdeführerin weitere 19 Gesellschaften ansässig sind, wovon eine explizit auf Domizilgewährungen spezialisiert ist. Selbst wenn an der betreffenden Adresse wie seitens der Beschwerdeführerin vorgebracht eine Bürofläche von rund 220 m² zur Verfügung stünde, ergäbe dies eine Fläche von bloss 11 m² pro Unternehmen. Angesichts der Vielzahl von Geschäftsbetrieben, welche alle auf engstem Raum arbeiten sollen, ist fraglich, wie beispielsweise die Wahrung von Geschäftsgeheimnissen sichergestellt werden kann. Gesamthaft liegen somit hinreichend konkrete Gründe vor, welche es als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen, dass sich am formellen Sitz der Beschwerdeführerin ein blosses Briefkastendomizil befindet. Folglich ist der Steuerbehörde der Nachweis über eine im Kanton Zürich gelegene tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin gelungen.

E. 3.5.2

Demgegenüber reichte die Beschwerdeführerin keinerlei beweiskräftige Unterlagen ein, welche einen substantiierten Gegenbeweis über eine im Kanton E ausgeübte

Geschäftstätigkeit bzw. über einen dort gelegenen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz zu erbringen vermöchten. Die blosser Berufung auf den Arbeitsweg ihres CEOs ist als Nachweis über eine in D gelegene tatsächliche Verwaltung unzureichend, zumal es wie gesagt an Präsenznachweisen des CEOs am angeblichen Domizil der Beschwerdeführerin mangelt. Somit ist es der Beschwerdeführerin misslungen, eine fehlende steuerliche Zugehörigkeit ihrerseits im Kanton Zürich nachzuweisen.

E. 3.5.3

Zu klären bleibt, ob sich der Schluss der Vorinstanz über eine in der Steuergemeinde M (ZH) gelegene tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin als korrekt erweist. Die Vorinstanz erwog hierzu, es sei unbestritten, dass sich in den streitbetroffenen Steuerperioden innerhalb der Konzernstruktur der Beschwerdeführerin eine operativ tätige Gesellschaft (die K AG) mit Geschäftsräumen und Mitarbeitern in M (ZH) befunden habe. Für diese Gesellschaft sei der Verwaltungsratspräsident der Beschwerdeführerin im Vollzeitpensum tätig. Mangels Alternativen sowie aufgrund der fehlenden Mitwirkung der Beschwerdeführerin im Verfahren bestehe eine überwiegende Wahrscheinlichkeit einer in M (ZH) gelegenen tatsächlichen Verwaltung. Hierfür sprächen auch die Arbeitsverträge des CEOs der Gesellschaft (P) sowie eines Mitgliedes der Geschäftsleitung (Q), in welchen eine grundsätzliche Präsenzpflcht vereinbart worden sei. Die vorinstanzlichen Erwägungen erscheinen in der vorliegenden Konstellation vertretbar und nachvollziehbar. Was die Beschwerdeführerin hiergegen einwendet, überzeugt nicht, da sie es nach wie vor unterlässt, die für den Nachweis über den Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung erforderlichen Unterlagen einzureichen. Folglich ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 27. August 2019 bis 31. Dezember 2020 im Kanton Zürich bzw. in der Steuergemeinde M (ZH) steuerpflichtig war.

E. 3.5.4

Für die eventualiter beantragte Rückweisung der Sache an das kantonale Steueramt in das Einschätzungsverfahren besteht nach dem Gesagten kein Anlass, die Angelegenheit erweist sich als spruchreif. 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 steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

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