

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00064 vom 2. April 2025

ZH Verwaltungsgericht, 2025-04-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2024.00064

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00064 du 2 avril 2025

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2024.00064 del 2 aprile 2025

Regeste

Steuerhoheit (1.1.2016 - 31.12.2020) | Steuerhoheit. [Die Vorinstanzen verorteten den Ort der tatsächlichen Verwaltung der Beschwerdeführerin am Sitz der Tochtergesellschaft im Kanton Zürich. Dort steht deren Verwaltungsratspräsident in einem 100%-Anstellungsverhältnis zur Tochtergesellschaft. Dem Sitz im Kanton Zug komme lediglich die Funktion eines Briefkastendomizils zu.] Lokalisierung des Hauptsteuerdomizils am Ort der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person; Definition des Orts der tatsächlichen Verwaltung (E. 2.2). Beweislastverteilung (E. 2.3). Mitwirkungspflicht juristischer Personen in einem Steuerhoheitsverfahren (E. 2.4). Die Motivsubstitution des Steuerrekursgerichts begründet keine Verletzung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführerin (E. 3.3). Vorliegend war die Abklärung des Orts der tatsächlichen Verwaltung durch die Steuerbehörde aufgrund der fehlenden Mitwirkung der Beschwerdeführerin kaum möglich. Es liegen hinreichend konkrete Gründe vor, die es als sehr wahrscheinlich erscheinen lassen, dass sich am formellen Sitz der Beschwerdeführerin ein blosses Briefkastendomizil befindet (E. 3.4.1). Eine Anknüpfung an den Arbeitsort des Verwaltungsratspräsidenten, wo er sich quantitativ schwerpunktmässig aufhält und die Geschicke der Tochtergesellschaft leitet, ist daher nicht zu beanstanden (E. 3.4.3).
Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2024.00064 Urteil der 2. Kammer vom 2. April 2025 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A AG, vertreten durch B AG, Beschwerdeführerin, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Steuerhoheit (1.1.2016–31.12.2020), hat sich ergeben: I. A. Die A AG (nachfolgend die Beschwerdeführerin) wurde am 4. Dezember 2007 mit Sitz in der Stadt C gegründet. Sie ist eine Holdinggesellschaft und bezweckt unter anderem den Erwerb, die dauernde Verwaltung und die Veräusserung von Beteiligungen an in- und ausländischen Unternehmen. Mit Auflage vom 30. Juni 2021 zeigte das kantonale Steueramt Zürich der Beschwerdeführerin Abklärungen zum Sitz und der tatsächlichen Verwaltung an und forderte eine Reihe von Unterlagen ein, mit welchen es die Frage der Steuerhoheit abklären wollte. Gleichzeitig informierte das kantonale Steueramt Zürich die kantonale Steuerverwaltung der Stadt C über die eingeleitete Untersuchung der effektiven Verwaltungstätigkeit der Beschwerdeführerin. Am 30. Juli 2021 verlangte die Beschwerdeführerin eine Fristerstreckung zur Stellungnahme zur Auflage vom 30. Juni

2021 bis Mitte September. Eine Eingabe erfolgte indessen nicht und das kantonale Steueramt beanspruchte in der Folge mit Entscheid vom 1. November 2021 die Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Gemeinde D über die Beschwerdeführerin "ab Steuerjahr 2016". B. Die hiergegen am 6. Dezember 2021 erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 20. Mai 2022 ab, ohne die von der Beschwerdeführerin verlangte mündliche Verhandlung durchzuführen. C. Hierauf hob das am 21. Juni 2022 angerufene Steuerrekursgericht den Einspracheentscheid am 19. Mai 2023 auf und wies die Sache zur Durchführung einer Einspracheverhandlung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurück. D. Nach der am 2. Oktober 2023 durchgeführten Einspracheverhandlung wies das kantonale Steueramt die Einsprache am 18. Oktober 2023 erneut ab und bejahte die Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Gemeinde D für die Steuerperioden 1.1.–31.12.2016, 1.1.–31.12.2017, 1.1.–31.12.2018, 1.1.–31.12.2019 und 1.1.–31.12.2020. II. Den hiergegen am 27. November 2023 erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht am 3. Mai 2024 vollumfänglich ab. III. Mit Beschwerde vom 24. Juni 2024 liess die Beschwerdeführerin dem Verwaltungsgericht beantragen, in Gutheissung der Beschwerde sei die Steuerhoheit des Kantons Zürich zu verneinen, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners. Am 2. Juli 2024 verzichtete die Vorinstanz auf Vernehmlassung, am 9. Juli 2024 beantragte der Beschwerdegegner, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen. 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 die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 1. Januar 2016 bis am 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 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (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 mit weiteren Hinweisen). 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 und 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 und 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 (Martin Zweifel/Silvia Hunziker in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Daniel de Vries Reilingh [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2. A., Basel 2021, § 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: 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. 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, auch zum Folgenden). 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 und 2C_212/2021, E. 5.1.1). Dies muss sowohl bei einem Zu- als auch bei einem Wegzug einer Gesellschaft gelten (siehe VGr, 11. Januar 2023, SB.2022.00021, E. 3.1.2 und E. 3.3; BGr, 8. Juni 2021, 2C_211/2021 und 2C_212/2021, E. 5.1.1; vgl. aber BGr, 12. Februar 2020, 2C_480/2019). Bleibt unter Berücksichtigung der gesamten Umstände (einschliesslich der Mitwirkung der steuerpflichtigen Person) ungewiss, wo eine Gesellschaft tatsächlich verwaltet wird, trägt der Kanton die Beweislast, der sich auf die tatsächliche Verwaltung in seinem Gebiet beruft, ist also zu seinem Nachteil davon auszugehen, dass sich die tatsächliche Verwaltung am Sitz der Gesellschaft abspielt (BGr, 6. November 2023, 9C_722/2022, E. 5.1.1).

E. 3.1

Die Vorinstanz erwog, das kantonale Steueramt habe aufgrund verschiedener Indizien (kein dauerhaft anwesendes Personal in der Stadt C, keine Mietkosten in der Stadt C, Verwaltungsratspräsident amtiert in gleicher Funktion bei einer im Kanton Zürich domizilierten Tochtergesellschaft sowie bei der in D domizilierten E AG und ist zudem bei einer weiteren Tochtergesellschaft angestellt) zu Recht ein Steuerhoheitsverfahren gegen die Pflichtige eingeleitet. Die mit Auflage vom 30. Juni 2021 einverlangten Unterlagen seien für die Beurteilung der sich stellenden Rechtsfragen erforderlich und geeignet gewesen. Angesichts der Weigerung der Beschwerdeführerin, diese zur Verfügung zu stellen, dränge sich der Schluss auch aufgrund weiterer Indizien auf, dass die Führung der Beschwerdeführerin am Arbeitsort des Verwaltungsratspräsidenten erfolge. Damit wäre es an der Beschwerdeführerin gelegen, Anwesenheit bzw. geschäftliche Tätigkeit in der Stadt C zu belegen. Der Hinweis auf Geschäftsbeziehungen mit Kryptogesellschaften in der Stadt C sei zu wenig substantiiert geblieben. Sodann habe auch eine Holdinggesellschaft durchaus operative Entscheidungen zu fällen, etwa im Zusammenhang mit ihren Beteiligungen (weiteres Halten derselben, Ausbau der Beteiligung etc.). Im Resultat seien keine Tätigkeiten an der Domiziladresse ersichtlich und die tatsächliche Verwaltung am

Arbeitsort des Verwaltungsratspräsidenten sei zu bestätigen.

E. 3.2

Hiergegen wendet die Beschwerdeführerin ein, der vorliegend behauptete Zuzug sei – unter Berufung auf BGr, 12. Februar 2020, 2C_480/2019 – allein vom Steueramt strikt zu beweisen; eine Mitwirkungspflicht treffe die Beschwerdeführerin in der vorliegenden Konstellation nicht. Zudem habe das kantonale Steueramt nicht einmal ansatzweise eine Begründung geliefert, weswegen die Beschwerdeführerin über eine Anknüpfung an den Kanton Zürich verfüge. Allein fehlendes Personal oder fehlende marktfähige Miete in der Stadt C reichten hierfür nicht aus, wobei immerhin ein Honorar von Fr. 10'000.- an den Verwaltungsrat verbucht worden sei. Das Steuerrekursgericht habe sodann erstmals im Verfahren die Wegstrecken der Verwaltungsräte nach der Gemeinde D mit denjenigen nach der Stadt C verglichen und so mit den Wohnsitzen der Verwaltungsräte argumentiert. Dies sei mit einem rechtsstaatlichen Verfahren nicht vereinbar. Die Stadt C sei aus verschiedenen Gründen für die Beschwerdeführerin wichtig, da dort u. a. ein Vermögensverwalter und mehrere im Kryptobereich tätige Unternehmen angesiedelt seien, mit welchen die Beschwerdeführerin zusammenarbeite.

E. 3.3

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. 3.3.1

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 Sinn 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 im konkreten Fall sie 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. 3.3.2

Das Steuerrekursgericht verfügt über volle Kognition (vgl. § 147 Abs. 3 StG) und hat eine gesetzmässige Besteuerung sicherzustellen (vgl. 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. Die Vorinstanz nahm in ihren Erwägungen namentlich Bezug auf den Wohnsitz des Präsidenten des Verwaltungsrats der Beschwerdeführerin, den Umstand, dass dieser zu 100 % bei einer Tochterunternehmung der Beschwerdeführerin (F AG) in der Gemeinde D (ZH) tätig war

und die Wohnsitze der übrigen beiden Verwaltungsräte (in den Gemeinden G und H). Sämtliche der besagten Tatsachen konnte das Steuerrekursgericht dem öffentlich einsehbaren Handelsregister entnehmen bzw. 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. 3.4.1

Wie seitens der Vorinstanz korrekt dargelegt, hatte das kantonale Steueramt begründeten Anlass, eine mögliche Steuerpflicht der Beschwerdeführerin im Kanton Zürich näher abzuklären. Ihr Verwaltungsratspräsident und ein weiteres Mitglied des Verwaltungsrats hatten ihren Wohnsitz im Kanton Zürich, der Verwaltungsratspräsident verfügte über eine 100%-Anstellung hier im Kanton Zürich und die Akten wiesen umgekehrt für den Kanton C kaum Infrastrukturkosten aus. Eingehende weitere 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 2020, vollständige Kontoblätter der Geschäftsrechnungen der Jahre 2016–2020, einen Miet- oder Domizilvertrag sowie Kopien sämtlicher Spesen- und Tankquittungen der Geschäftsjahre 2016–2020. Folglich hat es die Beschwerdeführerin versäumt, die Sachlage, welche zur Feststellung des Orts der Geschäftsführung notwendig war, 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. Dass dies für eine Holdinggesellschaft nicht gelten soll, ist nicht einsichtig und widerspricht der (langjährigen) bundesgerichtlichen Rechtsprechung (so schon BGr, 21. Oktober 1964, ASA 34 309). 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). Dabei ist vorliegend der Streitgegenstand vorerst auf die Frage der Einschätzungszuständigkeit beschränkt. Damit waren, ungeachtet ob Zu- oder Wegzug der Beschwerdeführerin zur Diskussion steht, sämtliche geforderten Mitwirkungshandlungen zu erbringen (siehe dazu BGr, 8. Juni 2021, 2C_211/2021, E. 5.1.1 f.; VGr, 11. Januar 2023, SB.2022.00021, E. 3.1.2 und E. 3.3). Andernfalls ist – wie vorliegend – der Steuerbehörde eine Überprüfung der geschäftlichen Tätigkeit einer Gesellschaft bzw. der Frage, wo diese effektiv ausgeübt wird, nahezu unmöglich. Die ungenügende Mitwirkung der Beschwerdeführerin im Verfahren führt ferner dazu, dass kaum überprüfbare Nachweise über ihr angebliches Domizil in der Stadt C vorhanden sind. Der fehlende Nachweis anhand eines Miet- oder Domizilvertrags, von Spesenabrechnungen, Bankbezügen und/oder anderweitigen Präsenznachweisen der Organe der Beschwerdeführerin in der Stadt C lässt ein blosses Briefkastendomizil vermuten. Die behaupteten geschäftlichen Kontakte zu einem Vermögensverwalter und zu in der

Kryptobranche tätigen Unternehmen in der Stadt C sind vage und unsubstanziert geblieben. Die Verbuchung eines Honorars für Mitglieder des Verwaltungsrats ist ebenso wenig geeignet, einen Personalaufwand oder eine weitere Geschäftstätigkeit in der Stadt C nachzuweisen. Zusammenfassend finden sich in den Akten vorliegend keine Hinweise für eine in der Stadt C ausgeübte Tätigkeit der Beschwerdeführerin. 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. Damit ist der Steuerbehörde umgekehrt der Nachweis über eine im Kanton Zürich gelegene tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin gelungen.

E. 3.4.2

Demgegenüber reichte die Beschwerdeführerin keinerlei beweiskräftige Unterlagen ein, welche einen substanziierten Gegenbeweis über eine im Kanton C ausgeübte Geschäftstätigkeit bzw. über einen dort gelegenen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz zu erbringen vermöchten. Die blosser Berufung auf angebliche wesentliche Vorteile beim Kontakt mit in der Stadt C ansässigen Partnern ist als Nachweis über eine in der Stadt C gelegene tatsächliche Verwaltung unzureichend, zumal es – wie gesagt – an eigentlichen Präsenznachweisen der Verwaltungsräte der Beschwerdeführerin und Nachweisen für weitere Aktivitäten in der Stadt C mangelt. Somit ist es der Beschwerdeführerin misslungen, eine fehlende steuerliche Zugehörigkeit ihrerseits im Kanton Zürich nachzuweisen.

E. 3.4.3

Zu klären bleibt, ob sich der Schluss der Vorinstanz über eine in der Steuergemeinde D (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 F AG) mit Geschäftsräumen und Mitarbeitern in der Gemeinde D (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 der Gemeinde D (ZH) gelegenen tatsächlichen Verwaltung. Die vorinstanzlichen Erwägungen erscheinen in der vorliegenden Konstellation vertretbar und nachvollziehbar. Eine Anknüpfung an den Arbeitsort des Verwaltungsratspräsidenten, wo er sich quantitativ schwerpunktmässig aufhält und die Geschicke der Tochtergesellschaft leitet, ist daher nicht zu beanstanden (vgl. VGr, 17. Juli 2024, SB.2023.00086, SB.2023.00087 und SB.2023.00088, E. 4.6.7). 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 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2020 im Kanton Zürich bzw. in der Steuergemeinde D (ZH) steuerpflichtig war. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

E. 4

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

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