



Fall-Nr.:	B 2023/39
Stelle:	Verwaltungsgericht
Rubrik:	Verwaltungsgericht
Publikationsdatum:	05.09.2023
Entscheiddatum:	14.08.2023

Entscheid Verwaltungsgericht, 14.08.2023

Steuerrecht. Sitz/Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person. Art. 20 Abs. 1 StHG (SR 642.14). Art. 71 StG (sGS 811.1). Der Ort der tatsächlichen Verwaltung liegt praxisge-mäss dort, wo eine Gesellschaft ihren wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt hat bzw. wo die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird. Massgebend ist die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschafts-zweckes; bei mehreren Orten ist der Schwerpunkt der Geschäftsführung massgebend. Nicht entscheidend ist der Ort der Verwaltungsratssitzungen, der Generalversammlun-gen oder der Wohnsitz der Aktionäre (BGer 2C_1086/2012 vom 16. Mai 2013 E. 2.2 m.H.). Im konkreten Fall ging das Verwaltungsgericht davon aus, dass die Geschäfte der Beschwerdeführerin im Rahmen des Gesellschaftszwecks an mehreren Orten geführt werden. Die Wahl des Sitzes in Y.__ habe die Beschwerdeführerin unter anderem mit dem Umstand erklärt, dass der Geschäftsleiter im Kanton AR aufgewachsen sei und in Y.__ in Ruhe arbeiten könne (Besprechungen, Planung, Ausarbeitung der Strategie). Wenn Beschwerdegegner (Steueramt) und Vorin-stanz (VRK) den wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt dennoch in Z.__/SG lokalisieren, so spreche für diesen Stand-punkt insbesondere, dass Besprechungen mit Kunden nach Lage der Akten nur zu ei-nem geringen Teil in Y.__ stattfinden dürften. So habe die Beschwerdeführerin in einer Stellungnahme vermerkt, dass der Geschäftsleiter Kundenbesprechungen fast aus-schliesslich vor Ort bei den Kunden durchführe, und damit nicht in Y.__. Hiermit in Ein-klang stehe der Umstand, dass einzelne Gespräche in Y.__ durchgeführt worden seien. Die mietvertraglichen Gegebenheiten in Y.__ (Untermiete, tiefer Mietpreis einschliesslich HK/NK, Raumgrösse) liessen für sich allein jedenfalls nicht auf einen Mittelpunkt der Geschäftsführung in Y.__ schliessen. Welche planerischen und strategischen Tätigkei-ten der Geschäftsleiter in Y.__ ausübe, ergebe sich nicht aus den Akten. Angesichts der geschilderten Gegebenheiten bestehe für das Verwaltungsgericht kein zureichender



Anlass, die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach die fundierten Abklärungen und Ausführungen des Beschwerdegegners es als sehr wahrscheinlich erscheinen liessen, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung in Z.___/SG befinde, in Frage zu stellen. Abweisung der Beschwerde. (Verwaltungsgericht, B 2023/39). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 2. April 2024 abgewiesen (Verfahren 9C_591/2023)

Entscheid vom 14. August 2023

Besetzung

Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte

A.___ AG,

Beschwerdeführerin,

vertreten durch Rechtsanwalt Thomas Eisenring, Bahnhofstrasse 18, 9230 Flawil,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand



Steuerpflicht (Gewinn- und Kapitalsteuer) im Kanton St. Gallen

ab 1. April 2011

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

A.a.

Die A.__ AG wurde am 20. Februar 2003 mit Sitz in Z.__, B.__-strasse 001__, ins Handelsregister eingetragen. Am 22. September 2008 erfolgte eine Sitzverlegung nach Y.__. Mit Schreiben vom 4. August 2021 teilte das kantonale Steueramt St. Gallen der Gesellschaft mit, dass Hinweise für eine Steuerpflicht im Kanton St. Gallen beständen. Sie wurde aufgefordert, sich zu ihrem Geschäftsort zu äussern und Unterlagen einzureichen. Mit Stellungnahme vom 3. September 2021 reichte die A.__ AG ein Aktionärsverzeichnis, Miet- und Untermietverträge sowie Lohnausweise aus den Jahren 2018 bis 2020 ein. Mit Verfügung vom 21. Oktober 2021 stellte das kantonale Steueramt fest, dass die A.__ AG seit 1. April 2011 (mindestens für die Steuerperioden vom 1. April 2011 bis 31. März 2021) im Kanton St. Gallen (Z.__) aufgrund des Orts der tatsächlichen Verwaltung der unbeschränkten Steuerpflicht unterliege (act. G 8/6 II/1).

A.b.

Die gegen diese Verfügung erhobene Einsprache vom 18. November 2021 wies das kantonale Steueramt nach einer Besprechung vom 15. März 2022 (act. G 8/6 III/6) und Durchführung eines Augenscheins in den Büroräumlichkeiten der Beschwerdeführerin in Y.__ und Z.__ vom 22. März 2022 (act. G 8/6 III/9) mit Einspracheentscheid vom 29. März 2022 ab (act. G 3/5, G 8/6 III/10). Den hiergegen von Rechtsanwalt Thomas Eisenring, Flawil, für die A.__ AG erhobenen Rekurs vom 6. Mai 2022 wies die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) mit Entscheid vom 12. Januar 2023 ab (act. G 2).

B.

B.a.

Gegen diesen Einspracheentscheid erhob Rechtsanwalt Eisenring für die A.__ AG mit Eingabe vom 22. Februar 2023 Beschwerde mit den Anträgen, der Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass keine unbeschränkte Steuerpflicht der



St.Galler Gerichte

Beschwerdeführerin im Kanton St. Gallen (Gewinn- und Kapitalsteuer) ab 1. April 2011 bestehe. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (einschliesslich Mehrwertsteuer) zu Lasten des Beschwerdegegners (act. G 1).

B.b.

Die Vorinstanz teilte am 28. März 2023 den Verzicht auf eine Vernehmlassung mit (act. G 7). Am 13. April 2023 teilte der Beschwerdegegner den Verzicht auf eine Vernehmlassung mit. Er beantragte Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei (act. G 10).

B.c.

Auf die Vorbringen in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes; sGS 811.1, StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege; sGS 951.1, VRP). Die Beschwerdeführerin ist zur Ergreifung der Beschwerde legitimiert. Die Beschwerde gegen den Rekursentscheid vom 12. Januar 2023 (Eingang beim Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin am 23. Januar 2023; act. G 1 S. 3) wurde mit Eingabe vom 22. Februar 2023 rechtzeitig erhoben und erfüllt formell und inhaltlich die gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

2.

2.1.

Juristische Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung in der Schweiz bzw. im Kanton befindet (Art. 20 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, StHG, sowie Art. 71 StG). Das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person befindet im interkantonalen Verhältnis grundsätzlich an ihrem durch die Statuten und den Handelsregistereintrag bestimmten Sitz. Auf diesen zivilrechtlichen Sitz wird jedoch dann nicht abgestellt, wenn ihm in



einem anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, an dem die normalerweise am statutarischen Sitz sich abspielende Geschäftsführung und Verwaltung, d.h. die leitende Tätigkeit, in Wirklichkeit vor sich geht. In solchen Fällen wird der Ort der effektiven Leitung bzw. Verwaltung als Steuerdomizil betrachtet. Entscheidend sind die gesamten Umstände des Einzelfalls (BGer 2C_384/2019 vom 18. November 2019 E. 2.1.2 m.H.; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/de Vries Reilingh [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2. Aufl. 2021, § 8 N 5). Im interkantonalen Verhältnis räumt das Bundesgericht dem *Ort der tatsächlichen Verwaltung* der juristischen Person den Vorrang gegenüber dem statutarischen Sitz ein (BGE 146 II 111 E. 2.3.6).

Ein Indiz für das Hauptsteuerdomizil bildet der Umstand, dass an einem Ort die Post effektiv bearbeitet wird und die Gesellschaft telefonisch erreichbar ist, wohingegen der Umstand, dass an einem Ort, an welchem zwar Postadresse und Telefonverbindung registriert sind, die Post und eingehende Telefone jedoch von einer beauftragten Person regelmässig weitergeleitet werden, auf ein Briefkastendomizil hindeutet (BGer 2C_539/2017 vom 7. Februar 2018 E. 3.1 mit Hinweisen). Der Ort der tatsächlichen Verwaltung liegt mithin dort, wo eine Gesellschaft ihren wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt hat bzw. wo die Geschäftsführung besorgt wird und die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen. Nicht erforderlich ist, dass sich dort eine feste Geschäftseinrichtung oder Personal befinden. Ist dem aber so, kann dies ein Indiz für den Ort der wirklichen Leitung sein (Oesterhelt/Schreiber, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, StHG, 3. Aufl. 2017, N 27 f. zu Art. 20 StHG). Die Träger der tatsächlichen Verwaltung sind regelmässig die zur Geschäftsführung autorisierten Vertreter des Verwaltungsrates bzw. der Gesellschafter. Mit der Geschäftsleitung bzw. der tatsächlichen Verwaltung ist nicht die Tätigkeit der obersten Gesellschaftsorgane, soweit sie sich auf die Ausübung der Kontrolle und gewisse Grundsatzentscheide beschränkt, gemeint (Zweifel/Hunziker, a.a.O., § 8 N 12 f.). Nicht entscheidend ist der Ort der Verwaltungsratssitzungen, der Generalversammlungen oder der Wohnsitz der Aktionäre, es sei denn, die Geschäftsführung konzentrierte sich bei einer Person, die ihre Tätigkeit an verschiedenen Orten wahrnimmt, ohne dass die Gesellschaft über feste Einrichtungen und eigenes Personal verfügt (BGer 2C_848/2017 vom 7. September 2018 E. 3.2 mit Hinweisen).

Die Veranlagungsbehörde trägt grundsätzlich die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden, die steuerpflichtige Person jene für die steueraufhebenden und -min-dernden Tatsachen (BGE 140 II 248 E. 3.5). In Bezug auf



das Hauptsteuerdomizil juristischer Personen gilt der Sitz in der Regel aufgrund des Handelsregistereintrags als bewiesen. Der andere Kanton, welcher den Ort der tatsächlichen Verwaltung auf seinem Gebiet geltend macht, hat die Umstände darzutun und zu beweisen, aus welchen sich ergibt, dass der ausserkantonale Sitz einer juristischen Person nur formeller Art ist und die tatsächliche Verwaltung im betreffenden Kanton besorgt wird. Erscheint aber der durch den anderen Kanton geltend gemachte Ort der tatsächlichen Verwaltung als sehr wahrscheinlich, genügt dies in der Regel als Hauptbeweis und obliegt es der steuerpflichtigen juristischen Person, den Gegenbeweis für den von ihr behaupteten Ort der tatsächlichen Verwaltung ausserhalb des Kantons zu erbringen (BGer 2C_24/2021 vom 6. Oktober 2021 E. 4.3 m.H.; BGE 147 I 325 E. 2.3).

2.2.

Im angefochtenen Entscheid legte die Vorinstanz dar, die Beschwerdeführerin habe ihren statutarischen Sitz seit mehreren Jahren in Y.__/AR. Der Beschwerdegegner trage die Beweislast dafür, dass dieser Sitz nur formeller Art sei und sich die tatsächliche Verwaltung in Z.__/SG befinde. Angesichts der vom Beschwerdegegner vorgebrachten Umstände erscheine der Sitz in Y.__ als ein blosses "Briefkastendomizil". Die Beschwerdeführerin verfüge dort zwar über einen Arbeitsplatz samt Besprechungstisch (act. G 8/6 I/7.6). Inwiefern dort tatsächlich Besprechungen/Sitzungen stattgefunden hätten, sei nicht ersichtlich und es ergäben sich aus den Akten keine Hinweise, die das Behauptete beweisen könnten. Zudem sei die mehrfache Betonung der Beschwerdeführerin, C.__ als einziges geschäftsführendes Organ führe Kundenbesprechungen fast ausschliesslich vor Ort (bei den Kunden) durch (statt in Y.__), widersprüchlich (act. G 8/8). Sowohl die Ausgestaltung des Untermietvertrags als auch die Höhe der Monatsmiete deuteten darauf hin, dass die D.__ AG der Beschwerdeführerin ihre Geschäftsadresse zur Verfügung stelle, um ein Hauptsteuerdomizil zu begründen. Dafür sprächen auch die Abklärungen der Vorinstanz, die belegen würden, dass die D.__ AG in der Vergangenheit (nicht zum Stand des Rechtsspruchs) mit derselben Wortwahl dafür geworben habe. Über Besprechungsräume verfüge die Beschwerdeführerin auch in Z.__. Dort stünden mehrere Büroplätze, ein Archiv, eine Packstrasse und ein grosser Vorraum für Ausstellungen sowie Lagerung von Produktmustern zur Verfügung. Die dortigen Geschäftsräume seien deutlich grösser (als diejenigen in Herisau). Die Lagerung/Auslieferung in X.__/TG erfolge durch einen externen Dienstleister. Das Personal werde, sofern es nicht im Homeoffice oder im Aussendienst sei, überwiegend in Z.__ beschäftigt. Auch der Geschäftsführer arbeite gelegentlich dort. Wesentlich sei die telefonische Erreichbarkeit in Z.__, welche in Y.__ gänzlich fehle, und der



Internetauftritt, in welchem für die Kontaktaufnahme auf die Niederlassung in Z.___ verwiesen werde. Ferner sei auf der Visitenkarte die Anschrift in Z.___ aufgeführt. Insgesamt sei davon auszugehen, dass sich der wirtschaftliche und tatsächliche Mittelpunkt der Beschwerdeführerin in Z.___ befinde. Die dagegen vorgebrachten Argumente der Beschwerdeführerin würden nicht überzeugen. Die unterschiedlichen Produktebeschriftungen würden (bezüglich der Frage des Hauptsteuerdomizils) keine Schlüsse zulassen. Der Wohnort von Mitaktionär E.___ und die Abhaltung der Generalversammlung in Y.___ seien nicht entscheidend. Die Beschwerdeführerin habe zu Y.___ trotz vorhandener Infrastruktur keine nähere Beziehung. Daran ändere nichts, dass in Y.___ tatsächlich die eine oder andere Besprechung stattgefunden habe. Die Beurteilung, ob es sich beim Sitz in Y.___ um eine Betriebsstätte handle, liege nicht in der Zuständigkeit der Vorinstanz. Die fundierten Abklärungen und Ausführungen des Beschwerdegegners liessen es als sehr wahrscheinlich erscheinen, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung in Z.___ befinde (act. G 2).

2.3.

Die Beschwerdeführerin wendet ein, die Vorinstanz stütze ihren Entscheid auf teilweise falsche Annahmen und Mutmassungen. Sie verkenne, dass nicht die Beschwerdeführerin die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen trage, sondern der Beschwerdegegner. In Y.___ stehe ein separater, abschliessbarer Büroraum mit Firmenanschrift zur ausschliesslichen Verfügung der Beschwerdeführerin. Die Nettonutzfläche des Büros betrage 16.6 m². Es weise einen Arbeitsplatz mit sämtlichen notwendigen Einrichtungen, technisch auf dem neusten Stand, auf sowie einen Besprechungstisch für vier bis fünf Personen auf. Im oberen Stock stünden Toiletten-Anlagen getrennt für Damen und Herren zur Verfügung. Der Geschäftsführer arbeite an diesem Arbeitsplatz. Wie in seinem Lohnausweis festgehalten, sei er neben seiner Tätigkeit in Y.___ zu rund 50 % im Aussendienst tätig (Kunden- und Lieferantenbesuche im In- und Ausland). Zu Kontrollzwecken schaue er zwischendurch auch im Lager in X.___ und im Verkaufs- und Einkaufsmusterlager in Z.___ vorbei. Die Geschäftsführung, Besprechungen mit Kunden sowie mit der Treuhandstelle fänden in Y.___ statt. Dort würden auch die Generalversammlungen abgehalten und werde die Buchhaltung geführt. Von den drei Angestellten der Beschwerdeführerin arbeite eine Person (Geschäftsführer) in Y.___, eine Person in W.___ sowie eine Person in Z.___ oder im Lager X.___. Die Behauptung der Vorinstanz, das Personal werde überwiegend in Z.___ beschäftigt, sei somit eindeutig falsch. Sodann bestehe in Y.___ sehr wohl ein Telefonanschluss (071 354 84 45). Der Geschäftsführer benütze für Telefongespräche zudem vorwiegend sein Mobiltelefon. Die Visitenkarte sei auf den Geschäftsort in Y.___ ausgestellt; die bei den Akten des Beschwerdegegners befindliche Visitenkarte sei vor



der Sitzverlegung nach Y.___ ausgestellt worden. Im Weiteren sei der Geschäftsführer im Kanton AR aufgewachsen und weiterhin mit ihm verbunden. Die Trennung der Geschäftsführung und Verwaltung von der rein administrativen Tätigkeit sei bewusst und aus dem Grund erfolgt, dass der Geschäftsführer für die Führung der Geschäfte, für die Planung, die Ausarbeitung der Strategie, für Besprechungen und für den Abschluss von Geschäften in Ruhe arbeiten können müsse. Dies sei in Z.___I aufgrund des Lärms beim Abpacken und Versenden der Muster-Produkte und Pakete nicht der Fall gewesen. In Y.___ würden regelmässig Besprechungen mit Geschäftspartnern und Kunden durchgeführt. Vorliegend lägen sowohl der Sitz als auch die tatsächliche Verwaltung der Beschwerdeführerin am selben Ort (Y.___). Untergeordnete administrative Arbeiten seien nicht massgebend. Die Geschäftsführung finde ausschliesslich in Herisau statt und keinesfalls in Z.___. Der von der Vorinstanz zitierte BGE 146 II 111 setze sich in E. 2.3.6 zudem nicht konkret mit der Frage des Hauptsteuerdomizils auseinander, sondern verweise einzig auf BGer 2C_627/2017 vom 1. Februar 2019, der von der Lehre stark kritisiert worden sei. Die bisherige höchstrichterliche Judikatur, wonach grundsätzlich der statutarische Sitz das Hauptsteuerdomizil bilde, werde von der nahezu einhelligen Lehre gestützt. Wo Tätigkeiten am statutarischen Sitz nicht nur eine Briefkastenfunktion hätten, sondern weitergehende Aufgaben beinhalten würden, sei das Hauptsteuerdomizil selbst dann am Sitz anzusiedeln, wenn die Gesellschaft von einem anderen Ort aus geleitet werde. Der Ort der tatsächlichen Verwaltung bilde nur eine subsidiäre Anknüpfung bzw. die Ausnahme gegenüber der Anknüpfung an den statutarischen Sitz. Konkret arbeite der Geschäftsführer in Y.___ und führe von dort aus das Geschäft (Unternehmensentscheide, Besprechungen mit Kunden und Lieferanten). In Z.___ arbeite keine Person, welche zur Geschäftsführung befugt wäre, weshalb sich die Verwaltung nicht in Z.___ befinden könne. Massgebend sei die Führung der laufenden Geschäfte. In Z.___ würden keine wesentlichen Unternehmensentscheide getroffen; dort erfolge das Lagern, Verpacken und Versenden von Musterprodukten und Paketen und es würden unwesentliche administrative Arbeiten erledigt (act. G 1).

2.4.

Nach Lage der Akten mietete die per Februar 2003 mit Sitz in Z.___ ins Handelsregister eingetragene Beschwerdeführerin in Y.___ per 1. Oktober 2008 - gleichzeitig mit der Sitzverlegung an diesen Ort (act. G 8/6 I/1) - als Untermieterin ein Büro mit einer Fläche von ca. 10 m² (act. G 8/6 III/9) bzw. 16.6 m² (act. G 1 S. 5) und entsprechender Infrastruktur. Gegenstand des Untermietvertrags bildet ein "Co-Working-Arbeitsplatz inkl. Nutzung der Infrastruktur" zum Mietpreis von CHF 300 pro Monat einschliesslich Heiz- und Nebenkosten (act. G 8/6 I/7.6). Die Vermieterin hatte in der Vergangenheit



die Zurverfügungstellung ihrer Geschäftsadresse offenbar mit Hinweis auf die Begründung eines steuergünstigen Hauptsteuerdomizils beworben (G 8/6 I/9). Gemäss Darlegungen der Beschwerdeführerin arbeitet der Geschäftsführer in diesem Büro und hält an diesem Ort Besprechungen ab (act. G 8/6 I/7.6; Bestätigungen in act. G 3/9-12). In den von der Beschwerdeführerin in Z.___ seit September 2004 gemieteten Räumen befinden sich auf einer Fläche von 100 m² drei Büros und ein Vorraum für Ausstellungen sowie Lagerung von Produktemustern (act. G 8/6 I/7.2-7.5), wobei ein Büro, ein Showroom und ein Einstellplatz an eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin untervermietet wurden (act. G 8/6 I/7.7 und 7.8). Die gesamte Lagerung/Auslieferung wird durch einen externen Dienstleister/Transportunternehmer in X.___/TG durchgeführt (act. G 8/6 I/7). Die Mitarbeiterin T.S. arbeitet, sofern sie nicht im Homeoffice oder im Aussendienst ist, in Z.___ bzw. in X.___. Die Mitarbeiterin R.Z. ist in W.___ im Homeoffice, im Aussendienst sowie zu einem kleinen Teil in Z.___ oder X.___ tätig (act. G 8/1 S. 4 f., G 8/6 I/7.9, G 8/6 I/7.10). Der Geschäftsleiter arbeitet nach Darlegungen der Beschwerdeführerin in Y.___ und im Aussendienst sowie zum Teil ebenfalls in Z.___ und X.___ (act. G 8/1 S. 7, G 8/2/2; vgl. auch Augenscheinprotokoll, act. G 8/6 III/9). Während auf der Visitenkarte des Geschäftsleiters (Akten des Beschwerdegegners) noch die Anschrift in Z.___ aufgeführt war (act. G 8/6 III/5), enthält die im vorliegenden Verfahren eingereichte aktuelle Visitenkarte nunmehr die Adresse in Y.___ (act. G 3/8). Die Internetseite der Beschwerdeführerin verweist für die Kontaktaufnahme auf den Standort in Z.___ (act. G 8/6 I/2).

Wie dargelegt liegt der Ort der tatsächlichen Verwaltung praxisgemäss dort, wo eine Gesellschaft ihren wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt hat bzw. wo die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird. Massgebend ist die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszweckes; bei mehreren Orten ist der *Schwerpunkt der Geschäftsführung* massgebend. Nicht entscheidend ist der Ort der Verwaltungsratssitzungen, der Generalversammlungen oder der Wohnsitz der Aktionäre (BGer 2C_1086/2012 vom 16. Mai 2013 E. 2.2 m.H.). Aufgrund der geschilderten Gegebenheiten ist konkret davon auszugehen, dass die Geschäfte der Beschwerdeführerin im Rahmen des Gesellschaftszwecks an mehreren Orten geführt werden. Die Wahl des Sitzes in Y.___ erklärte die Beschwerdeführerin unter anderem mit dem Umstand, dass der Geschäftsleiter im Kanton Appenzell Ausserrhoden aufgewachsen sei und in Y.___ in Ruhe arbeiten könne (Besprechungen, Planung, Ausarbeitung der Strategie; act. G 1 S. 11). Wenn Beschwerdegegner und Vorinstanz den wirtschaftlichen und tatsächlichen Mittelpunkt dennoch in Z.___ lokalisieren, so spricht für diesen Standpunkt insbesondere, dass Besprechungen mit Kunden nach Lage der Akten nur zu einem geringen Teil in Y.___ stattfinden dürften. So



St.Galler Gerichte

vermerkte die Beschwerdeführerin in der Stellungnahme vom 29. Juni 2022, dass der Geschäftsleiter Kundenbesprechungen *fast ausschliesslich vor Ort bei den Kunden* durchführe (act. G 8/8 S. 2), und damit nicht in Y.__. Nicht im Widerspruch dazu steht der Umstand, dass einzelne Gespräche in Y.__ durchgeführt wurden (act. G 3/9-12). Die geschilderten mietvertraglichen Gegebenheiten in Y.__ (Untermiete, tiefer Mietpreis einschliesslich HK/NK, Raumgrösse) lassen für sich allein jedenfalls nicht auf einen Mittelpunkt der Geschäftsführung in Y.__ schliessen. Welche planerischen und strategischen Tätigkeiten der Geschäftsleiter in Y.__ ausübt, ergibt sich nicht aus den Akten. Angesichts der geschilderten Gegebenheiten besteht für das Verwaltungsgericht kein zureichender Anlass, die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach die fundierten Abklärungen und Ausführungen des Beschwerdegegners es als sehr wahrscheinlich erscheinen liessen, dass sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung in Z.__ befinde (act. G 2), in Frage zu stellen.

3.

3.1.

Somit ist die Beschwerde unter Bestätigung des vorinstanzlichen Entscheids abzuweisen. Dementsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von CHF 1'500 erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Sie ist durch den von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss von CHF 1'500 gedeckt.

3.2.

Zufolge Unterliegens besteht kein Anspruch der Beschwerdeführerin auf ausseramtliche Entschädigung. Beschwerdegegner und Vorinstanz haben ebenfalls keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98 Abs. 1 VRP in Verbindung mit Art. 98^{bis} VRP; A. Linder, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Praxiskommentar, 2020, N 20 zu Art. 98^{bis} VRP); beide stellten zu Recht auch keinen Antrag.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.



2.

Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 1'500 werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Sie sind durch den von der Beschwerdeführerin in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss gedeckt.

3.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.