

# Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



---

II 2019 1

## Entscheid vom 16. Oktober 2019

---

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident  
Dr.oec. Andreas Risi, Richter  
Dr.iur. Frank Lampert, Richter  
Dr.iur. Thomas Twerenbold, Gerichtsschreiber

---

Parteien

**X. \_\_\_\_\_ AG,**  
Beschwerdeführerin,  
vertreten durch ... ,

**gegen**

**Kantonale Steuerkommission/Kantonale Verwaltung für die  
direkte Bundessteuer, Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232,  
6431 Schwyz,  
Vorinstanz,**

---

Gegenstand

Gewinn- und Kapitalsteuer (Veranlagung 2014; Holdingprivileg)

## **Sachverhalt:**

**A.a.** Die X. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: die steuerpflichtige Gesellschaft) wurde mit Domizil in U. \_\_\_\_\_ /SZ gegründet (Eingetragen am xx.xx.1998; Sitzwechsel nach V. \_\_\_\_\_ /ZH per xx.xx.2015; Domiziladresse: H. \_\_\_\_\_ strasse ...) und bezweckt gemäss Handelsregistereintrag den Erwerb, die dauernde Verwaltung und Veräusserung von Beteiligungen an in- und ausländischen Unternehmen aller Art; kann Garantien zugunsten von verbundenen Gesellschaften erstellen; Erbringung von Managementdienstleistungen, Halten von Markenrechten, Urheber- und Lizenzrechte, zur Verfügungstellung von Ressourcen (Tools und Lizenzen); kann sich an anderen Unternehmen beteiligen; Erbringung von Dienstleistungen in allen Bereichen der Beratung und Unterstützung von Unternehmen sowie die Übernahme von Managementaufgaben; kann Grundstücke erwerben, halten und veräussern (vgl. [www.zefix.ch](http://www.zefix.ch)).

**A.b.** Die steuerpflichtige Gesellschaft hält wesentliche Beteiligungen an Unternehmen im Bereich Human Capital (insbesondere A. \_\_\_\_\_ AG [eingetragen am xx.xx.1980], B. \_\_\_\_\_ AG [eingetragen am xx.xx.1989], C. \_\_\_\_\_ AG [eingetragen am xx.xx.1990]) mit Tätigkeiten im Bereich der Unternehmensberatung, insbesondere Suche, Rekrutierung und Vermittlung von wirtschaftlichen Führungskräften, Managementberatung, Schulungen und weitere Dienstleistungen. Im 2010 (Eingetragen am xx.xx.2010 bzw. xx.xx.2010) sind die Tochtergesellschaften D. \_\_\_\_\_ AG, E. \_\_\_\_\_ AG (inzwischen fusioniert mit B. \_\_\_\_\_ AG), F. \_\_\_\_\_ AG, G. \_\_\_\_\_ AG neu gegründet worden. Ebenfalls im 2010 verbuchte die steuerpflichtige Gesellschaft erstmals Lizenzerträge von den Tochtergesellschaften berechnet (3%) auf dem Aussenumsatz (vgl. Steuerakten 2014 act. 136 [= Prüfungsnotizen 2010] u. 165 ff. [= Lizenzverträge mit den Tochtergesellschaften]). Die Tochtergesellschaften haben Sitz in V. \_\_\_\_\_ /ZH (Domiziladresse: H. \_\_\_\_\_ strasse ...; mit Ausnahme der F. \_\_\_\_\_ AG, K. \_\_\_\_\_ strasse ...).

**A.c.** Die Erträge der steuerpflichtigen Gesellschaft setzten sich in den vergangenen drei Jahren zur Hauptsache zusammen aus (mind. 2/3) Beteiligungserträgen (2011/12: Fr. 1'416'000.00; 2012/13: Fr. 720'000.00; 2013/14: Fr. 986'000.00; 2014/15: ...) und (weniger als 1/3) Lizenzerträgen von den Tochtergesellschaften (2011/12: Fr. 523'979.00; 2012/13: Fr. 338'500.00; 2013/14: Fr. 430'000.00; 2014/15: Fr. 327'744.00) (vgl. Steuerakten 2013 act. 26 ff. [2012/13]; Steuerakten 2014 act. 73 ff. [2013/14] u. 109 ff. [2014/15]).

**B.** Mit Veranlagungsverfügung 2014 vom 26. Januar 2016 (Versand; Zustellung Vorabdruck mit Schreiben vom 18.12.2015) veranlagte die kantonale

Steuerverwaltung/Verwaltung für die direkte Bundessteuer (KSTV/VdBST) die steuerpflichtige Gesellschaft mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 1'276'400.-- (Kantonale Steuern und direkte Bundessteuer) und mit einem steuerbaren Kapital von Fr. 10'623'000.-- (Kantonale Steuern). Den Beteiligungsabzug setzte die KSTV/VdBST auf 74.085 % fest. Die Veranlagung erfolgte (u.a.) mit dem Hinweis, das Kantonale Steueramt Zürich (KSTA ZH) habe bei den lizenzzahlenden (Tochter-) Gesellschaften entschieden, dass diese eine tatsächliche Leistung der Muttergesellschaft bezogen und deshalb einen steuerlich relevanten Aufwand geleistet hätten. Der Entscheid der Zürcher Steuerbehörden offenbare, dass die Lizenzzerträge eine aktive Geschäftstätigkeit bedingten, was folglich bei der steuerpflichtigen Gesellschaft die Gewährung des Holdingprivilegs ausschliesse (vgl. Steuerakten 2014 act. 1 [= Veranlagungsverfügung 2014] u. 129 f. [= Einschätzungsvorschlag]).

**C.** Mit Eingabe vom 15. Januar 2016 liess die steuerpflichtige Gesellschaft Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2014 erheben mit dem Antrag, der Beteiligungsabzug für die direkte Bundessteuer sei mit 75.245 % gemäss Selbstdeklaration festzulegen, und der Gesellschaft sei das Holdingprivileg gemäss § 75 StG/SZ wie im Vorjahr für die Kantonssteuer einzuräumen (vgl. Akten Einspracheverfahren act. 16 ff.).

**D.** Mit Einspracheentscheid (Entscheid Nr. 41/2016) vom 22. November 2018 hiess die kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer (StK/VdBST) die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2014 teilweise gut (vgl. Akten Einspracheverfahren act. 1 ff.). Der Beteiligungsabzug beträgt gemäss Neuberechnung anstelle von 74.085% neu 76.338 % (vgl. Akten Einspracheverfahren act. 10). Dem Antrag auf Gewährung des Holdingprivilegs für die kantonalen Steuern wurde indessen nicht stattgegeben.

**E.** Gegen den Einspracheentscheid vom 22. November 2018 (Postversand: 5.12.2018) erhebt die steuerpflichtige Gesellschaft mit Eingabe vom 4. Januar 2019 rechtzeitig Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz mit dem Antrag (unter Kostenfolge), der Gesellschaft sei das Holdingprivileg gemäss § 75 StG/SZ für die Kantons-, Bezirks- und Gemeindesteuer einzuräumen.

**F.** Mit Vernehmlassung vom 22. Januar 2019 beantragt die StK/VdBST unter Verweis auf die Begründung im angefochtenen Einspracheentscheid die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

## **Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

**1.1.** Gemäss § 75 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz (StG/SZ; SRSZ 172.200) vom 9. Februar 2000 entrichten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben, keine Gewinnsteuer, sofern die Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Sodann kommen Holdinggesellschaften nach § 83 Abs. 1 StG/SZ in den Genuss einer auf 0.025 Promille vom massgebenden Eigenkapital reduzierten Minimalsteuer.

**1.2.** § 75 Abs. 1 StG/SZ entspricht beinahe wörtlich der harmonisierungsrechtlichen Vorgabe (vgl. Art. 28 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] vom 14. Dezember 1990). Die Norm ist allerdings in verschiedener Hinsicht offen formuliert und daher auslegungsbedürftig, insbesondere etwa was z.B. die Voraussetzung des Fehlens einer inländischen Geschäftstätigkeit anbelangt. Soweit das Harmonisierungsrecht den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum («une certaine marge de manoeuvre») belässt, stellt die betreffende Norm des kantonalen Steuerrechts sich als «rein kantonales Recht» dar, was dementsprechend auch unterschiedliche kantonale Praxen (trotz praktisch übereinstimmendem Wortlaut mit den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben) erlaubt (vgl. hierzu auch Urteil BGer 2C\_379/2015 vom 29.3.2016 betreffend Verwaltungsgesellschaft gemäss Art. 28 Abs. 3 StHG). Indessen steht heute bereits fest, dass mit Ausnahme der Beteiligungsgesellschaften (Art. 28 Abs. 1, 1bis und 1ter StHG) die Sonderformen wie Holdinggesellschaften (Abs. 2), Verwaltungs- (Abs. 3) und «gemischte» Gesellschaften (Abs. 4) mit der bevorstehenden Einführung der STAF (Steuerreform und AHV-Finanzierung) entfallen werden.

**1.3.** Nach dem Wortlaut des Gesetzes darf die Holdinggesellschaft «in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben» (vgl. § 75 Abs. 1 StG/SZ bzw. Art. 28 Abs. 2 Satz 1 StHG). Diesem Verbot kommt neben «Aktiventest», «Ertragstest» und Ausrichtung an einem qualifizierten Holdingzweck offenbar eigenständige Bedeutung zu. Mit dem Verbot der Geschäftstätigkeit in der Schweiz ist es der Holdinggesellschaft grundsätzlich nicht gestattet, mittels einer industriellen, gewerblichen oder kommerziellen Tätigkeit als Produzent oder Anbieter von Waren, Immaterialgütern oder Dienstleistungen gegen aussen am Wirtschaftsverkehr teilzunehmen mit dem Ziel, daraus über einen passiven Vermögensertrag hinaus

durch eigene Wertschöpfung einen Ertrag zu erzielen. Im Rahmen der Beteiligungsverwaltung sind indessen Tätigkeiten als Nebenzwecke zulässig, die ihren Ursprung zur Hauptsache im Bestreben haben, die eigenen Beteiligungen zweckmässig und erfolgreich verwalten zu können (vgl. zum Ganzen: Julia von Ah / Daniela C. Fischer, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl. 2017, Art. 28 StHG N 112 mit Hinweisen).

In beschränktem Rahmen soll die Verwaltung und Verwertung von Immaterialgütern zulässig sein. Diesbezüglich möchte sich die Konferenz Steuerharmonisierung am Kriterium der Geringfügigkeit orientieren, während nach anderer Auffassung die Lizenzverwaltung als typische Nebenaufgabe von Holdinggesellschaften ohne Einschränkungen zugelassen ist (vgl. dazu und auch zum Folgenden: von Ah/Fischer, a.a.O., Art. 28 StHG N 103 ff., insbesondere N 105 mit Hinweisen). Die Konferenz Steuerharmonisierung vertritt den Standpunkt, dass die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit personelle Ressourcen und spezifisches Know-how voraussetze, die Markenverwaltung aktiven Markenschutz, technische Assistenz und Qualitätskontrolle sowie Produktentwicklung bedinge und auch die Patentverwaltung unter derartigen Voraussetzungen erfolge, weshalb in allen Fällen i.d.R. eine eigentliche Geschäftstätigkeit vorliege, die zu den industriellen und kommerziellen Funktionen gehöre.

Das Bundesgericht schützte in seinem Urteil 2P.284/2004 vom 6. April 2005 (publiziert in: Der Steuerentscheid [StE] 2005 AR A 21.12. Nr. 14 bzw. SteuerRevue [StR] 2006, Seite 138) die weitgehend der Konferenz Steuerharmonisierung folgende Auffassung des Verwaltungsgerichts des Kantons Appenzell Ausserrhoden, wonach eine Holdinggesellschaft Immaterialgüterrechte nur «passiv» verwerten dürfe. Eine Holdinggesellschaft, die als Lizenzgeberin zusätzlich Marketing-, Ausbildungs- und Produkt-Management-Leistungen erbringt, die sie mangels eigenen Leistungsangebots bei andern Konzerngesellschaften beschafft, erbringe Dienstleistungen, die mit dem Holdingstatus nichts zu tun hätten. Es liege eine mit dem Holdingstatus unvereinbare «aktive» Lizenzverwertung vor.

**1.4.** Gemäss § 124 Abs. 1 StG/SZ sorgt die kantonale Steuerverwaltung für die richtige und einheitliche Veranlagung der in diesem Gesetz geregelten Steuern. Sie trifft die hierfür erforderlichen Anordnungen und erteilt Weisungen. Gestützt darauf hat der Vorsteher der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz die Weisung zur Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften (HDW) vom 25.02.2011 (gültig ab Steuerperiode 2010) erlassen (vgl. Schwyzer Steuerbuch Nr. 70.10; nachfolgend: «Weisung»). Die vom Vorsteher

der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz in der Weisung getroffenen Regelungen stehen im Dienste richtiger und rechtsgleicher Gesetzesanwendung. Die Weisung ist für das Gericht nicht verbindlich. Die getroffenen Regelungen sind aber vom Gericht doch zu berücksichtigen und nur dann nicht anzuwenden, wenn sie eine gesetzeskonforme Handhabung und dem Fall angepasste Lösung nicht zulassen, sich somit als rechtswidrig und/oder sachwidrig erweisen.

In der Weisung werden auch die die Voraussetzungen zur Qualifikation einer Gesellschaft als Holdinggesellschaft (Rz. 22) und die zulässigen Nebenzwecke (Rz. 23 ff.) genauer ausgeführt. Entsprechend dem Gesetzeswortlaut (§ 75 Abs. 1 StG/SZ bzw. Art. 28 Abs. 2 StHG) wird zunächst festgehalten, dass der Zweck einer Holdinggesellschaft zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen bestehen muss, und dass in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausgeübt werden darf. Sodann wird bestimmt, dass als Nebenzweck die Gesellschaft nur Tätigkeiten ausüben darf, die keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz darstellen (Rz. 22 Bst. c), und der Verfolgung von Nebenzwecken gegenüber der dauernden Verwaltung von Beteiligungen lediglich untergeordnete Bedeutung zukommen darf (Rz. 22 Bst. d). Als zulässige Nebenzwecke gelten u.a. die Verwaltung der Holdinggesellschaft (Rz. 23) und die Bewirtschaftung von Beteiligungen (Rz. 24). Zu den zulässigen Hilfstätigkeiten im Interesse des Gesamtkonzerns gehört u.a. die Bereitstellung eines zentralen Führungs- und Reportingsystems für die Konzernorganisation, Marktforschung im Interesse des Gesamtkonzerns, Rechts- und Steuerberatung auf Konzernebene, Personalberatung im Bereich der Führungskräfte, Konzernfinanzierung durch zentrale Mittelbeschaffung auf dem Kapitalmarkt und Finanzierung von Tochtergesellschaften (Rz. 25 f.).

Bei der Bewirtschaftung von Immaterialgütern ist demgegenüber gemäss Weisung (Rz. 28) im Allgemeinen auf eine unzulässige Geschäftstätigkeit zu schliessen, soweit die Entwicklung von Erfindungen und die Verwaltung der Patente entsprechende personelle Ressourcen voraussetzt. Die Bewirtschaftung von Marken verlangt in der Regel einen aktiven Markenschutz, die Festlegung einer Kommunikationsstrategie, technische Assistenz und Qualitätskontrollen bei den Lizenznehmern. Auch diese Aktivitäten stellen in der Regel ein mit der Besteuerung als Holdinggesellschaft nicht zu vereinbarende Geschäftstätigkeit dar. Die Bewirtschaftung von Immaterialgüterrechten ist als Nebenzweck nur dann zulässig, wenn diese Tätigkeit im Vergleich zu den beteiligungsbezogenen Aktivitäten geringfügig ist (Rz. 29). Mit dieser Regelung liegt die Weisung des Vorstehers der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz weitgehend auf der Linie der Konferenz Steuerharmonisierung und der bundesgerichtlichen Rechtsprechung.

**2.1.** Im vorliegend zu beurteilenden Fall vertritt die Vorinstanz im angefochtenen Einspracheentscheid (Erw. 3.4) im Wesentlichen die Ansicht, die Lizenzgebühren der Tochtergesellschaften stellten bei der steuerpflichtigen Gesellschaft Ertrag aus einer aktiven Geschäftstätigkeit (und nicht Beteiligungsertrag) dar. Gewöhnliche Lizenzverträge ohne Zusatzleistungen wären nach der Bundesgerichtspraxis als Nebenzweck zwar noch zulässig. Die (in der Steuerperiode 2013 teilweise erstmals verbuchten) Aufwandpositionen «Raumaufwand», «Domainengebühren», «Netzwerkaufwand» und «Datenbankaufwand» in der Erfolgsrechnung der steuerpflichtigen Gesellschaft würden jedoch auf eine aktive Geschäftstätigkeit hinweisen, welche über die reine Beteiligungsverwaltung und Lizenzvergabe hinausgehe. Ob diese Geschäftstätigkeit von der steuerpflichtigen Gesellschaft selber oder von einer anderen Gesellschaft im Auftragsverhältnis erbracht werde, sei dabei irrelevant. Es liege eine mit dem Holdingstatus unvereinbare «aktive» Lizenzverwertung vor (vgl. angefochtener Einspracheentscheid Erw. 3.4). Nach dem Dafürhalten der Vorinstanz ist deshalb unter den gegebenen Umständen davon auszugehen, dass die vorliegenden Lizenzeinnahmen Erträge aus einer aktiven Geschäftstätigkeit darstellen, womit der steuerpflichtigen Gesellschaft ein grundlegendes Wesensmerkmal, die Nichtausübung einer Geschäftstätigkeit (in der Schweiz) gemäss § 75 StG/SZ fehle. Die steuerpflichtige Gesellschaft sei eine Vermögensverwaltungsgesellschaft und nicht eine Holdinggesellschaft. Es sei deshalb nicht zu beanstanden, dass die Veranlagungsabteilung die steuerpflichtige Gesellschaft für die Steuerperiode 2014 der ordentlichen Besteuerung unterworfen und dieser das Holdingprivileg abgesprochen habe (vgl. angefochtener Einspracheentscheid Erw. 3.5).

**2.2.** Die steuerpflichtige Gesellschaft ist demgegenüber der Auffassung, dass bei ihr sämtliche Voraussetzungen zur Qualifikation als Holdinggesellschaft gemäss Rz. 22 ff. der Weisung erfüllt seien. Die Beteiligungen zum Verkehrswert bzw. die Erträge aus den Beteiligungen würden längerfristig bzw. seit langem mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Im Weiteren werde von ihr keine mit dem steuerlichen Holdingstatus nicht verträgliche Geschäftstätigkeit in der Schweiz ausgeübt, da die Immaterialgüterverwertung, welche sie als zulässigen Nebenzweck in untergeordneter Bedeutung noch für die Gruppe verfolge, keine Geschäftstätigkeit darstelle. Es würden nicht zusätzlich Dienstleistungen wie z.B. Marketing-, Ausbildungs- und Produktmanagementdienstleistungen erbracht, und auch keine solchen Dienstleistungen bei anderen Konzerngesellschaften eingekauft. Es würden lediglich im Rahmen eines Kostenumlagesystems durch die Gruppenmanagementgesellschaft (C.\_\_\_\_\_ AG) die für die jeweilige Gruppengesellschaft angefallenen Kosten

umgelegt. Warum eine aktive Geschäftstätigkeit vorliegen solle, sei nicht schlüssig. Wie aus den abgeschlossenen Lizenzverträgen hervorgehe (vgl. Steuerakten 2014 act. 165 ff. [= Lizenzverträge mit den Tochtergesellschaften]), würden durch die Lizenzgebühren die Zugehörigkeit zum Y. \_\_\_\_\_-Netzwerk sowie hauptsächlich die Nutzung der Z. \_\_\_\_\_-Datenbank bzw. der darin enthaltenen Grunddaten entschädigt. Dass sie die Immaterialgüter als ihr Vermögen zum Nutzen und der Entwicklung ihrer Tochtergesellschaften entsprechend unterhalten müsse, d.h. ein gewisser Verwaltungsaufwand für die Immaterialgüter entstehe, könne der passiven Verwertung der Immaterialgüter nicht abträglich sein. Domaingebühren und Netzwerk- und Datenbankaufwand, d.h. Schutz von gewissen Rechten bzw. Netzwerkbeiträge Y. \_\_\_\_\_, Raum- und IT-Aufwand letztlich als Infrastrukturaufwand liessen sich bei jeglicher Art von Geschäfts- und Verwaltungstätigkeit nicht eliminieren. Es liege somit in keiner Weise eine über die reine Beteiligungsverwaltung und Lizenzvergabe hinausgehende Tätigkeit vor. Insbesondere die Nutzung der Z. \_\_\_\_\_-Datenbank als wichtigstes Instrument für die Tochtergesellschaften erfordere keinerlei personelle Ressourcen, die auf eine aktive Geschäftstätigkeit schliessen liessen.

**3.1.** Vorab kann entgegen (u.a.) dem Hinweis der Steuerverwaltung in der Veranlagungsverfügung 2014 (vgl. Steuerakten 2014 act. 1) und den Erwägungen des angefochtenen Einspracheentscheids (vgl. Erw. 3.4 u. 3.5) alleine aufgrund des Umstandes, dass das KSTA ZH bei den lizenzzahlenden (Tochter-) Gesellschaften entschieden habe, dass diese eine tatsächliche Leistung der Muttergesellschaft bezogen und deshalb einen steuerlich relevanten Aufwand geleistet hätten, nicht bereits geschlossen werden, dass die Lizenzerträge eine aktive Geschäftstätigkeit (der lizenzgebenden Muttergesellschaft) bedingten, was folglich bei der steuerpflichtigen Gesellschaft die Gewährung des Holdingprivilegs ausschliesse. Dies würde nämlich im Umkehrschluss bedeuten, dass eine (zulässige) passive Lizenzverwertung durch eine Holdinggesellschaft bei den lizenzzahlenden Tochtergesellschaften keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand begründen könnte, was klarerweise nicht der Fall ist. Diesbezüglich können Lizenzzahlungen insbesondere auch nicht mit bei den Tochtergesellschaften im Aufwand verbuchten Management Fees verglichen werden (vgl. Steuerakten 2014 act. 121 ff. [= Entscheid der kantonalen Steuerkommission StKE 154/2008, 155/2008 vom 19.2.2010 i.S. I-AG]). Wenn das KSTA ZH bei den Lizenzzahlungen der Tochtergesellschaften an die steuerpflichtige Gesellschaft (lizenzgebende Muttergesellschaft) keinen fingierten bzw. übersetzten Aufwand im Sinne von verdeckten Gewinnausschüttungen erblicken konnte, muss dies (noch) keineswegs bedeuten, dass bei der

steuerpflichtigen Gesellschaft (Holdinggesellschaft) eine aktive Geschäftstätigkeit vorliegen müsste und als Konsequenz (ohne weiteres) das Holdingprivileg zu verweigern wäre.

**3.2.** Im Weiteren ist zu beanstanden, dass die Vorinstanzen es unterlassen haben darzutun, inwiefern die (in der Steuerperiode 2013 [d.h. nach erfolgter Buchprüfung bei den Tochtergesellschaften im Kanton Zürich] teilweise erstmals von der steuerpflichtigen Gesellschaft in der Erfolgsrechnung verbuchten) Aufwandpositionen «Raumaufwand» (2011/12: Fr. 0.00; 2012/13: Fr. 24'000.00; 2013/14: Fr. 24'000.00), «Domainingebühren» (2011/12: Fr. 2850.95; 2012/13: Fr. 3'501.90; 2013/14: Fr. 7'038.05), «Netzwerkaufwand» (2011/12: Fr. 15'499.34; 2012/13: Fr. 25'348.05; 2013/14: Fr. 44'595.00 [= Netzwerkbeiträge + IC Kosten Shared Service Personal / IC Kosten Netzwerkunterstützung / C. \_\_\_\_\_ AG Projektaufwand]) und «Datenbankaufwand» (2011/12: Fr. 0.00; 2012/13: Fr. 35'339.00; 2013/14: Fr. 36'419.30 [= Kosten Wartung / Support DB]) auf eine unzulässige (aktive) Geschäftstätigkeit der steuerpflichtigen Gesellschaft hinweisen würden, welche über die reine Beteiligungsverwaltung und Lizenzvergabe hinausgehen würde (vgl. angefochtener Einspracheentscheid Erw. 3.4 a.E.). Dass dem so wäre, ist hier auch gar nicht ersichtlich. Die Frage ist im Einzelfall zu prüfen, was grundsätzlich Aufgabe der Veranlagungsbehörde (unter Mitwirkung der steuerpflichtigen Gesellschaft) im Rahmen der Prüfung der Jahresrechnung wäre. Am ehesten könnten im vorliegenden Fall noch die Aufwandpositionen «Netzwerkaufwand» und «Datenbankaufwand» darauf hindeuten, dass die Verwertung (Lizenzierung) entsprechende personelle Ressourcen voraussetzt, was alsdann auf eine unzulässige (aktive) Geschäftstätigkeit schliessen liesse: Beim «Netzwerkaufwand» (2011/12: Fr. 15'499.34; 2012/13: Fr. 25'348.05; 2013/14: Fr. 44'595.00 [= Netzwerkbeiträge + IC Kosten Shared Service Personal / IC Kosten Netzwerkunterstützung / C. \_\_\_\_\_ AG Projektaufwand]) handelt es sich einerseits um den Beitrag Y. \_\_\_\_\_ (2012/12: Fr. 6'710.55; 2013/14: Fr. 6'095.00) und andererseits um die Verrechnung von Kosten durch die Gruppenmanagementgesellschaft (C. \_\_\_\_\_ AG) für Projektaufwand (2012/13: Fr. 19'240.00; 2013/14: Fr. 38'500.00; 2014/15: Fr. 46'750.00) (vgl. insbesondere Steuerakten 2014 act. 26 u. 106 [Rechnungsbeleg: Verrechnung Projektaufwand]); beim «Datenbankaufwand» (2012/13: Fr. 35'339.00; 2013/14: Fr. 36'419.30; 2014/15: Fr. 20'334.00 [= Kosten Wartung / Support DB]) um im Zusammenhang mit der Z. \_\_\_\_\_-Datenbank getragene Drittkosten (J. \_\_\_\_\_) (vgl. insbesondere Steuerakten 2014 act. 27 [Rechnungsbeleg: J. \_\_\_\_\_]). Diesbezüglich kann hier jedoch der steuerpflichtigen Gesellschaft beigespflichtet werden, dass die Art der Kosten Netzwerkgebühren

Y.\_\_\_\_\_ sowie der IT-Aufwand im Zusammenhang mit der Z.\_\_\_\_\_ - Datenbank keinen Hinweis auf die Ausübung einer unzulässigen (aktiven) Geschäftstätigkeit darstellen können. Als unschädlich kann auch der von der Gruppenmanagementgesellschaft (C.\_\_\_\_\_ AG) im Rahmen der Kostenumlage verrechnete Netzwerk- bzw. Projektaufwand betrachtet werden. Im Übrigen kann die Bewirtschaftung der Immaterialgüter im Vergleich zu den beteiligungsbezogenen Aktivitäten auch als «geringfügig» bezeichnet werden. Die Ausrichtung an einem qualifizierten Holdingzweck und die Erfüllung des quantitativen Erfordernisses (2/3 der gesamten Erträge oder Aktiven) sind im vorliegenden Fall zumindest unbestritten (vgl. angefochtener Einspracheentscheid Erw. 3.4).

**3.3.** Freilich muss insbesondere bei personenbezogenen Holdinggesellschaften immer auch unter dem Aspekt der Steuerumgehung geprüft werden, ob eine Gewinnverschiebung in den gewinnsteuerfreien Bereich der Holdinggesellschaft bezweckt wird (vgl. hierzu Thurgauer Steuerpraxis StP 87 Nr. 2 Holdinggesellschaft - Zulässige Nebenzwecke, [www.steuerverwaltung.tg.ch](http://www.steuerverwaltung.tg.ch)). Das (passive) Halten von Marken, Patenten und anderen immateriellen Gütern (ohne Zusatzleistungen wie z.B. Marketing-, Ausbildungs- und Produkte-Management-Leistungen) zur Erfüllung des Holdingzwecks gegenüber Tochtergesellschaften und der entsprechende Abschluss von Nutzungsüberlassungsverträgen (Lizenzverträgen) durch eine Holdinggesellschaft innerhalb der Gruppe sollte indessen grundsätzlich zulässig und erlaubt sein. Insofern lässt sich im vorliegenden Fall jedenfalls nicht beanstanden, wenn die Verwertung (Lizenzierung) der Software, die zur Verwaltung der Datenbanken eingesetzt wird, und die Führung der Datenbank mit Kandidaten- und Kundenkontakten/-informationen (bzw. Gewährung der Zugehörigkeit zum Netzwerk, insbesondere Anbindung ans internationale Netzwerk Y.\_\_\_\_\_) innerhalb des Konzerns gegenüber den Tochtergesellschaften zentral durch die steuerpflichtige Gesellschaft (Holdinggesellschaft) wahrgenommen wird. Dadurch, dass sich die Tochtergesellschaften als Lizenznehmerinnen unter dem Lizenzvertrag verpflichtet haben, der steuerpflichtigen Gesellschaft Unterhalt und Pflege der Datenbank unentgeltlich zur Verfügung zu stellen (weil Einvernehmen bestehe, dass eine Abgeltung der Verpflichtung des Unterhalts und der Pflege der Datenbank die Lizenzgebühr erhöhen würde; vgl. Steuerakten 2014 act. 165 ff. [= Lizenzverträge mit den Tochtergesellschaften]), werden bei der steuerpflichtigen Gesellschaft (Holdinggesellschaft) ebenfalls keine (eigenen) personellen Ressourcen vorausgesetzt. Im Übrigen besteht im vorliegenden Fall keine Veranlassung, die Organisation und Aufgabenteilung im Konzern als solches in Frage zu stellen, nachdem offenbar vom KSTA ZH nicht festgestellt werden konnte, dass die Lizenzverträge einem Drittvergleich nicht

standhalten würden, weshalb auf eine Aufrechnung der Lizenzzahlungen bei den Tochtergesellschaften verzichtet wurde (vgl. Steuerakten 2013 act. 89 [= Aktennotiz Veranlagung Steuerperiode 2013]).

**3.4.** Es ergibt sich somit, dass die Vorinstanzen der steuerpflichtigen Gesellschaft zu Unrecht das Holdingprivileg abgesprochen haben. Die Voraussetzungen gemäss Gesetz und Weisung des Vorstehers der kantonalen Steuerverwaltung zur Qualifizierung als Holdinggesellschaft und zu den zulässigen Nebenzwecken werden erfüllt. Im vorliegenden Fall lässt die Lizenzierung gegenüber den Tochtergesellschaften nicht auf eine unzulässige (aktive) Geschäftstätigkeit schliessen. Die Tätigkeit setzt keine (eigenen) personellen Ressourcen voraus und kann im Vergleich zu den beteiligungsbezogenen Aktivitäten als geringfügig bezeichnet werden. Die steuerpflichtige Gesellschaft (Holdinggesellschaft) übt daher einen zulässigen Nebenzweck aus.

**4.1.** Die Beschwerde erweist sich damit als begründet und wird antragsgemäss gutgeheissen. Der Einspracheentscheid der kantonalen Steuerkommission vom 22. November 2018 ist daher aufzuheben und der steuerpflichtigen Gesellschaft für die Veranlagung der kantonalen Steuern 2014 (Steuerperiode 1.7.2013 bis 30.06.2014) das Holdingprivileg gemäss § 75 StG/SZ zu gewähren.

**4.2.** Diesem Verfahrensausgang entsprechend (vgl. § 128 StG/SZ in Verb. mit § 72 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRP; SRSZ 234.110] vom 6.6.1974) gehen die Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) im Betrag von Fr. 2'500.-- zu Lasten der Vorinstanz.

Zudem hat die Vorinstanz der rechtlich vertretenen Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung auszurichten. Die Höhe der Parteientschädigung wird in Beachtung des kantonalen Gebührentarifs für Rechtsanwälte (GebTRA; SRSZ 280.411) vom 27. Januar 1975, der ordentlicherweise für das Honorar in Verfahren vor dem Verwaltungsgericht in § 14 GebTRA einen Rahmen von Fr. 300.-- bis Fr. 8'400.-- vorsieht sowie in § 2 GebTRA die Bemessungskriterien erwähnt, auf Fr. 2'000.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) festgesetzt.

**4.3** Die vorinstanzlichen Kosten des Verfahrens von Fr. 1'700.-- sind ebenfalls dem Verfahrensausgang entsprechend neu zu verlegen und gehen vollumfänglich zu Lasten des Staates.

Für das Einspracheverfahren betreffend die kantonalen Steuern ist der Beschwerdeführerin zu Lasten der Vorinstanz ebenfalls eine

Parteientschädigung (inkl. Barauslagen und MwSt) zu entrichten (§ 154 Abs. 1 StG/SZ bzw. § 55 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz [VVStG; SRSZ 172.211] vom 22.5.2001), welche in Beachtung der erwähnten Bemessungsgrundlagen und des Honorarrahmens von Fr. 200.-- bis Fr. 4'800.-- für die Vertretung in Rechtsmittelverfahren vor Verwaltungsbehörden (§ 15 GebTRA) auf Fr. 1'000.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) festgesetzt wird.

## **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird antragsgemäss gutgeheissen. Der angefochtene Einspracheentscheid Nr. 41/2016 der kantonalen Steuerkommission vom 22. November 2018 wird aufgehoben und der Beschwerdeführerin für die Veranlagung der kantonalen Steuern 2014 (Steuerperiode 1.7.2013 bis 30.6.2014) das Holdingprivileg gemäss § 75 Abs. 1 StG/SZ gewährt.

Die vorinstanzlichen Kosten des (kantonalen) Verfahrens von Fr. 1'700.-- werden neu vollumfänglich der Vorinstanz bzw. dem Kanton Schwyz auferlegt.

Der Beschwerdeführerin wird für das Einspracheverfahren betreffend die kantonalen Steuern zu Lasten der Vorinstanz bzw. des Kantons Schwyz eine Parteientschädigung von Fr. 1'000.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) zugesprochen.

2. Die Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) werden auf Fr. 2'500.-- festgesetzt und der Vorinstanz auferlegt. Auf die kantonsinterne Verrechnung wird verzichtet.

Die Beschwerdeführerin hat am 15. Januar 2019 einen Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- bezahlt, so dass ein Rückerstattungsanspruch in gleicher Höhe besteht.

3. Der Beschwerdeführerin wird für das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren zu Lasten der Vorinstanz bzw. des Kantons Schwyz eine Parteientschädigung von Fr. 2'000.-- (inkl. Barauslagen und MwSt) zugesprochen.

4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde\* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).

Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtsschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde\* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).

5. Zustellung an:
  - den Vertreter der Beschwerdeführerin (2/R)
  - die Vorinstanz (2/EB)
  - und den Gemeinderat U. \_\_\_\_\_/SZ (A; im Dispositiv).

Schwyz, 16. Oktober 2019

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

**\*Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Rumantsch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 25. Oktober 2019