

WBE.2023.292 / CH / JH

(3-RV.2022.12)

Art. 52

Urteil vom 28. September 2026

Besetzung

Verwaltungsrichter J. Huber, Vorsitz

Verwaltungsrichter Ch. Huber

Verwaltungsrichter Plüss

Gerichtsschreiber Hössle

Beschwerde-
führerin

A. _____

vertreten durch Christian Attenhofer, M.A. HSG in Law & Economics,
Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Friesenbergstrasse 75, 8055 Zürich

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Stadtrat T. _____

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2015

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 25. Mai 2023

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

Die B._____ AG mit Sitz T._____ verfügt über ein Aktienkapital von Fr. 500'000.00, eingeteilt in 380 Namenaktien mit einem Nominalwert von je Fr. 1'000.00 (nachfolgend: Stammaktien) und 1'200 Namenaktien mit einem Nominalwert von je Fr. 100.00 (nachfolgend: Stimmrechtsaktien). Die Gesellschaft bezweckt die Verwaltung des Hotels Hochhaus B._____ in T._____.

A._____ war am Ende der vorliegend relevanten Steuerperiode 2015 Eigentümerin von 250 Stammaktien und verfügte somit über 50 % des Aktienkapitals (Fr. 250'000.00 von insgesamt Fr. 500'000.00) und rund 15,8 % der Aktienstimmen (250 von insgesamt 1'580 Aktien). Die übrigen Aktien der B._____ AG gehörten ihren Geschwistern C._____ und D._____, welche je über 600 Stimmrechtsaktien und 65 Stammaktien und damit jeweils über 25,0 % des Aktienkapitals und 42,1 % der Stimmrechte verfügten.

2.

Die Steuerkommission T._____ veranlagte A._____ und ihren am 28. Oktober 2019 verstorbenen Ehemann am 24. Januar 2020 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2015 zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 751'300.00 (satzbestimmendes Einkommen Fr. 779'400.00) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 15'506'000.00 (satzbestimmendes Vermögen Fr. 15'908'000.00). Dabei liess die Steuerkommission T._____ unter anderem geltend gemachte Rechtskosten in Höhe von Fr. 72'736.00 nicht zum Abzug zu.

B.

1.

Mit Entscheid vom 6. Mai 2020 trat die Steuerkommission T._____ auf die am 27. Februar 2020 von A._____ erhobene Einsprache gegen die Steueranlagung 2015 aufgrund verpasster Frist nicht ein.

Diesen Einspracheentscheid focht A._____ mit Rekurs vom 7. Mai 2020 beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, an.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht hiess mit Urteil vom 24. September 2020 den Rekurs gut, hob den Einspracheentscheid vom 6. Mai 2020 auf und wies die Sache zur materiellen Behandlung der Einsprache an die Steuerkommission T._____ zurück.

3.

Mit Entscheid vom 27. Oktober 2021 reduzierte die Steuerkommission T._____ in teilweiser Gutheissung der Einsprache das steuerbare Einkommen auf Fr. 705'900.00 (satzbestimmendes Einkommen Fr. 733'900.00), während sie das steuerbare Vermögen auf Fr. 15'559'000.00 (satzbestimmendes Vermögen Fr. 16'033'000.00) erhöhte.

C.

A._____ zog den Einspracheentscheid vom 27. Oktober 2021 mit Rekurs vom 10. Januar 2022 an das Spezialverwaltungsgericht weiter, welches am 25. Mai 2023 entschied:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'800.00, der Kanzleigebür von CHF 245.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 2'145.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

D.

1.

Am 28. August 2023 erhob A._____ gegen den Rekursentscheid vom 25. Mai 2023 Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Aargau und stellte folgende Anträge:

1.

Das Urteil 3-RV.2022.12 des Spezialverwaltungsgerichts vom 25. Mai 2023 sei aufzuheben.

2.

Das steuerbare Einkommen sei unter Gewährung des Abzuges für Rechtskosten im Umfang von CHF 95'915 auf CHF 609'985 und das satzbestimmende Einkommen auf CHF 637'985 festzusetzen.

3.

Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen

2.

Die Vorinstanz verzichtete mit Eingabe vom 30. August 2023 auf eine Vernehmlassung.

3.

Das Kantonale Steueramt (KStA) ersuchte mit Beschwerdeantwort vom 15. September 2023 um Abweisung der Beschwerde.

4.

Mit Eingabe vom 26. Juli 2024 informierte die Beschwerdeführerin das Verwaltungsgericht über einen Vertreterwechsel.

5.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 28. September 2026 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 198 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200]). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Die übrigen Sachurteilsvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

II.

1.

1.1

Die Vorinstanz ging im angefochtenen Urteil von folgendem, im vorliegenden Beschwerdeverfahren unbestritten gebliebenem Sachverhalt aus:

Im Hochhaus B._____, T._____, befänden sich Wohn- und Geschäftsräumlichkeiten sowie ein Hotel (inkl. Restaurant, Bäckerei und Café / Bar). Die B._____ AG führe den Hotel- und Gastronomiebetrieb nicht selbst, sondern vermiete die dafür vorgesehenen Räumlichkeiten (ca. 60 % der Fläche des B._____) an die Kollektivgesellschaft E._____ Co, deren Gesellschafter im massgeblichen Zeitraum D._____ und C._____ gewesen seien. Der Mietvertrag zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co vom 8. Dezember 1992 sei am 31. Dezember 2013 ausgelaufen. F._____, einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsratspräsident der B._____ AG, habe die Neuausschreibung des Mietverhältnisses vorgenommen. Am 24. Juni 2013 habe er den Zuschlag der bisherigen Mieterin erteilt und mit ihr am 24. Dezember 2013 namens der B._____ AG den neuen Mietvertrag mit Mietbeginn am 1. Januar 2014 und einer fixen Mietdauer bis

31. Dezember 2020 sowie zweimaliger Option der Mieterin zur Verlängerung des Vertrags um je weitere zehn Jahre abgeschlossen. Dieser Vertrag sehe einen umsatzabhängigen Mietzins und einen Minimalmietzins von Fr. 230'000.00 pro Jahr vor.

Die Beschwerdeführerin beanstandete seit Jahren, dass der von der Kollektivgesellschaft E._____ Co zu entrichtende Mietzins weit unter marktüblichen Konditionen liege. Am 15. September 2014 habe sie deshalb durch Rechtsanwalt G._____ Strafanzeige gegen F._____ wegen ungetreuer Geschäftsbesorgung eingereicht. Auf Gesuch der Beschwerdeführerin habe das Handelsgericht des Kantons Aargau mit Entscheid vom 21. November 2014 Rechtsanwalt H._____ bis zum rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens gegen F._____ als Sachwalter der B._____ AG eingesetzt. Eine dagegen gerichtete Beschwerde der B._____ AG habe das Bundesgericht mit Urteil 4A_717/2014 vom 29. Juni 2015 abgewiesen, soweit es auf diese eingetreten sei.

Am 26. November 2015 habe die AA._____ ein von der Beschwerdeführerin in Auftrag gegebenes Gutachten zur Frage erstattet, ob der mit der Kollektivgesellschaft E._____ Co vereinbarte Mietzins einem marktüblichen Mietzins entspreche, und dieses im Strafverfahren gegen F._____ eingereicht. Mit Urteil vom 10. Dezember 2019 habe das Bezirksgericht T._____ F._____ vom Vorwurf der ungetreuen Geschäftsbesorgung freigesprochen.

An der ausserordentlichen Generalversammlung vom 9. September 2015 hätten D._____ und C._____ der Änderung von Art. 12 Abs. 1 der Statuten zugestimmt, wonach bei Stimmengleichheit bei Wahlen nicht mehr das Los, sondern – wie bei Sachgeschäften – der Präsident mit Stichentscheid entscheide. Die Beschwerdeführerin habe dagegen gestimmt. Anschliessend hätten D._____ und C._____ für die Wiederwahl der bisherigen Revisionsstelle gestimmt, während die Beschwerdeführerin dagegen votiert habe. Die bisherige Revisionsstelle sei mit Stichentscheid von F._____ wiedergewählt worden. Mit Klage vom 3. November 2015 habe die Beschwerdeführerin beim Handelsgericht des Kantons Aargau um Aufhebung dieser beiden an der ausserordentlichen Generalversammlung vom 9. September 2015 gefassten Beschlüsse ersucht. Diese Klage sei vom Handelsgericht mit Urteil vom 8. September 2016 gutgeheissen worden. Das Bundesgericht habe dieses Urteil mit BGE 143 II 120 vom 28. Februar 2017 bestätigt.

1.2

Die Beschwerdeführerin verlangt, dass im Steuerjahr 2015 Rechtskosten von total Fr. 95'915.00 als Vermögensverwaltungskosten zum Abzug zuzulassen seien. Dieser Betrag setze sich aus folgenden, ihr im Jahr 2015 gestellten Rechnungen zusammen:

- a) Rechnung vom 22. Juni 2015 von I._____ Rechtsanwälte, Rechtsanwalt J._____ (Beschwerdebeilage [BB] 7):

Betrag: Fr. 31'374.55

Leistungen: 4. September 2014 bis 15. Juni 2015

Kontext: Verfahren betreffend Einsetzung eines Sachwalters; Koordination mit Strafrechtsanwalt (K._____ Rechtsanwälte)

- b) Rechnung vom 12. Oktober 2015 von I._____ Rechtsanwälte, Rechtsanwalt J._____ (BB 8):

Betrag: Fr. 16'238.90

Leistungen: 22. Juni 2015 bis 30. September 2015

Kontext: Verfahren betreffend Einsetzung eines Sachwalters; Koordination mit Strafrechtsanwalt (K._____ Rechtsanwälte); Vorbereitung der Anfechtung der Beschlüsse der Generalversammlung vom 9. September 2015

- c) Rechnung vom 26. Oktober 2015 von P._____ Rechtsanwälte, Rechtsanwalt G._____ (BB 9):

Betrag: Fr. 41'178.90

Leistungen: 18. November 2013 bis 26. Oktober 2015

Kontext: Strafverfahren gegen F._____ betreffend ungetreue Geschäftsbesorgung

- d) Rechnung vom 1. Dezember 2015 der AA._____ (BB 10):

Betrag: Fr. 7'122.80

Leistungen: 29. Oktober 2015 bis 30. November 2015

Kontext: Bericht betreffend Beurteilung der Marktüblichkeit des von der Kollektivgesellschaft E._____ Co an die B._____ AG zu zahlenden Mietzinses

1.3

Die Vorinstanz begründete die Abweisung des Rekurses im Wesentlichen wie folgt:

Mit den in Frage stehenden Rechtsverfahren sei es der Beschwerdeführerin nicht darum gegangen, Vermögenswerte zu bewahren bzw. den Mietzins aus dem von F._____ für die B._____ AG am 24. Dezember 2013 mit der Kollektivgesellschaft E._____ Co abgeschlossenen Mietvertrag einzufordern (z. B. mit einem Zahlungsbefehl oder anderen Betreibungsmassnahmen) oder zu sichern (z. B. mit einem Arrestverfahren). Vielmehr erachte die Beschwerdeführerin den vertraglich vereinbarten und bis mindestens am 31. Dezember 2020 geltenden Mietzins als nicht marktkonform und versuche, auf dem Rechtsweg einen höheren Mietzins zu erstreiten. Für die Beschwerdeführerin sei das Strafverfahren ein notwendiger Schritt zur Erstreitung und Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche, d. h. von höheren als den vertraglich vereinbarten Mietzinsen, gewesen. Damit habe sie für die B._____ AG einen Rechtserwerb bzw. die Erlangung von Vermögenswerten (höhere Mietzinsen) angestrebt, weshalb die Anwaltskosten für das Strafverfahren und die mit diesem in Zusammenhang stehenden Kosten (Anwaltskosten für das Verfahren zur Einsetzung des Sachwalters sowie

die Rechnung der AA._____) nicht als Vermögensverwaltungskosten abzugsfähig seien. Marktkonforme Mietzinsen dienen zwar auch dazu, eine Liegenschaft mittel- und langfristig in ihrem Nutzwert erhalten zu können. Die Erhaltung des Nutzwerts des B._____) sei aber nicht Prozessthema des gegen F._____) geführten Strafverfahrens gewesen. Die Anwaltskosten der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen F._____) betreffend ungetreue Geschäftsbesorgung und dem Verfahren betreffend Einsetzung eines Sachwalters sowie die Rechnung der AA._____) vom 1. Dezember 2015 stellten somit auch aus diesem Grund keine abzugsfähigen Vermögensverwaltungskosten gemäss § 39 Abs. 1 StG dar.

Die am 9. September 2015 beschlossene Statutenänderung (Stichentscheid des Präsidenten bei Stimmengleichheit) und die Wahl der Revisionsstelle hätten schliesslich keinen Einfluss auf künftige Dividendenausüttungen an die Beschwerdeführerin. Deren Anwaltskosten im Zusammenhang mit der Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse stünden somit nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Erhaltung von Vermögenserträgen. Weiter sei nicht ersichtlich, inwiefern sich die beschlossene Statutenänderung und die Wahl der Revisionsstelle auf den Wert der Aktien der Beschwerdeführerin auswirken könnte. Selbst wenn der Aktienwert dadurch gemindert wäre, fehlte es an einem Zusammenhang zwischen der Bewahrung des Vermögens (Aktienwerts) und der Erzielung von steuerbaren Erträgen aus Privatvermögen, denn die Ausschüttung von Dividenden bzw. deren Höhe sei nicht vom Aktienwert abhängig. Hinzu komme, dass Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Aktien gemäss § 33 Abs. 1 lit. i StG steuerfrei seien. Aufwendungen zur Erhaltung des Aktienwerts bzw. zur Erzielung von steuerfreien Kapitalgewinnen auf beweglichem Privatvermögen seien nicht abzugsfähig, da es an Zusammenhang mit steuerbaren Einkünften fehle. Die Anwaltskosten der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse der B._____) AG vom 9. September 2015 seien deshalb ebenfalls keine abzugsfähigen Vermögensverwaltungskosten im Sinne von § 39 Abs. 1 StG.

1.4

Dagegen wendet die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde im Wesentlichen Folgendes ein:

Der Ablauf des Mietvertrags per 31. Dezember 2013 hätte Gelegenheit bieten sollen, einen neuen Mietvertrag zu marktkonformen Konditionen auszuhandeln. Nach der Neuausschreibung hätten sich die Kollektivgesellschaft E._____) Co, die Beschwerdeführerin und deren Bruder L._____) je mit eigenen Betriebskonzepten für die Vermietung beworben. In der Folge habe F._____) (ohne Mitwirkung der übrigen Verwaltungsräte, welche sich im Ausstand befunden hätten) am 24. Juli 2013 der Kollektivgesellschaft E._____) Co den Zuschlag für den neuen Mietvertrag erteilt, obwohl diese

ab dem Jahr 2008 jedes Jahr weniger Umsatz erzielt habe und folglich auch der Mietertrag der B. _____ AG stetig und substanziell zurückgegangen sei. Gemäss Gutachten der M. _____ AG und der AA. _____ lägen die vereinbarten Mietzinsen ausserhalb der Bandbreite der marktüblichen Mietzinsen in der Hotelleriebranche. Der vereinbarte Mietzins und die von der Kollektivgesellschaft E. _____ Co gemäss Offerte in Aussicht gestellten Mietzinszahlungen erreichten die wirtschaftliche Mindestmiete nicht. Nach Einholung eines Rechtsgutachtens von Prof. Q. _____ habe die Beschwerdeführerin gegen F. _____ Strafanzeige wegen ungetreuer Geschäftsbesorgung erstattet und die Einsetzung eines Sachwalters erwirkt. Angesichts des fehlerhaften Entscheidprozesses und der Weiterführung der nicht marktkonformen Mietkonditionen habe die Beschwerdeführerin gestützt auf die Gutachten der M. _____ AG und der AA. _____ befürchten müssen, dass der Nutzwert der B. _____ AG durch die unvorteilhaften Mietkonditionen nachhaltig beeinträchtigt gewesen sei, womit ein Handeln zur Sicherung des Nutzwerts geboten gewesen sei. Der von ihr für das Strafverfahren mandatierte Rechtsanwalt Landshut habe für seine zwischen dem 18. November 2013 und dem 26. Oktober 2015 erbrachten Leistungen Fr. 41'178.90 in Rechnung gestellt.

Da die B. _____ AG aufgrund der Interessenkonflikte im Verwaltungsrat handlungsunfähig gewesen wäre, habe sich die Beschwerdeführerin gezwungen gesehen, beim Handelsgericht des Kantons Aargau die Einsetzung eines Sachwalters zu beantragen. Rechtsanwalt J. _____ habe seine Leistungen mit Rechnungen vom 22. Juni 2015 und 12. Oktober 2015 fakturiert, in welchen auch Leistungen enthalten seien, die sich auf die Koordination mit Rechtsanwalt Landshut betreffend das Strafverfahren und die Vorbereitung der Klage betreffend Anfechtung der Beschlüsse der Generalversammlung vom 9. September 2015 bezogen hätten.

Am 30. Juni 2015 – noch vor Eröffnung des Urteils des Bundesgerichts betreffend die Einsetzung des Sachwalters – habe die ordentliche Generalversammlung stattgefunden. Da sich die Stimmkraft bei der Wahl der Revisionsstelle nach der Kapitalbeteiligung richte, habe die N. _____ AG mit der Gegenstimme der Beschwerdeführerin nicht als wiedergewählt betrachtet werden können. Anstatt den für solche Situationen vorgesehenen Losentscheid zu treffen, habe F. _____ auf den 9. September 2015 eine ausserordentliche Generalversammlung einberufen, an welcher eine partielle Statutenänderung beschlossen worden sei, wonach dem Verwaltungsratspräsidenten bei Pattsituationen bei der Wahl der Revisionsstelle der Stichentscheid zukommen sollte. In der Folge sei mit Stichentscheid von F. _____ die N. _____ AG als Revisionsstelle bestätigt worden. Mit Klage vom 3. November 2015 habe die Beschwerdeführerin die partielle Statutenänderung und die Wiederwahl der N. _____ AG anfechten lassen. Das Handelsgericht habe diese Klage mit Urteil vom 8. September 2016 gutgeheissen und die Einführung des Stichentscheids aufgrund einer Verletzung des

Gleichbehandlungsprinzips als rechtsmissbräuchlich qualifiziert. Die von F._____ im Namen der B._____ AG gegen dieses Urteil des Handelsgerichts ergriffene Beschwerde habe das Bundesgericht mit Urteil vom 28. Februar 2016 abgewiesen. Ein Teil der in diesem Zusammenhang entstandenen Auslagen sei von Rechtsanwalt J._____ am 12. Oktober 2015 in Rechnung gestellt worden, wobei sich ein anderer Teil dieser Rechnung noch auf das Verfahren betreffend die Einsetzung des Sachwalters bzw. das Strafverfahren bezogen habe.

Schliesslich seien auch die Kosten für die Erstellung des Gutachtens der AA._____ im Kontext des Strafverfahrens sowie des Verfahrens betreffend Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse vom 9. September 2015 und damit als Vermögensverwaltungskosten zu betrachten.

Das Strafverfahren gegen F._____ und das damit zusammenhängende Verfahren zur Einsetzung eines Sachwalters hätten wirtschaftlich betrachtet auf den Erhalt des Vermögenswerts der Beteiligung an der B._____ AG als Einkommensquelle sowie die Durchsetzung des aktienrechtlichen Gleichbehandlungsgebots gemäss Art. 661 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR; SR 220) abgezielt, indem die Beschwerdeführerin damit versucht habe, für die der Kollektivgesellschaft E._____ Co vermieteten Flächen (60 % der Gebäudefläche) einen marktüblichen Mietzins zu erwirken. Dieser höhere Mietzins hätte sich zwar nur mittelbar auf den Vermögenswert der Beteiligung und die Dividendenpolitik der B._____ AG ausgewirkt. Dieser mittelbare Zusammenhang genüge jedoch für die Abzugsfähigkeit der Prozesskosten. Zwar seien die vorliegend betroffenen Verfahren nicht unmittelbar auf die Erstreitung marktüblicher Mietzinsen, die zur Erhaltung des Nutzwerts der Liegenschaft und der B._____ AG notwendig seien, gerichtet gewesen. Es stehe aber ausser Frage, dass dieser Zweck die Motivation zur Anhebung dieses Verfahrens gebildet habe. Da die Beteiligung an der B._____ AG als ertragbringendes bewegliches Vermögen zu qualifizieren sei, sei der vom Bundesgericht geforderte Konnex zwischen dem zu sichernden Vermögenswert und der Einkommenserzielung erstellt, womit die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Anwaltskosten als Vermögensverwaltungskosten bzw. Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen seien. Auch die Klage betreffend Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse sei wirtschaftlich betrachtet, wenn auch nur mittelbar, auf die Beseitigung der Schädigung der B._____ AG durch den nicht drittvergleichskonformen Mietzins gerichtet gewesen. Die Durchsetzung marktkonformer Mietzinsen, welche auch den wirtschaftlich notwendigen Mindestmietzins abgedeckt hätten, sei auf die Beseitigung der drohenden nachhaltigen Beeinträchtigung des Nutzwerts der B._____ AG gerichtet gewesen. Dass eine solche Beeinträchtigung gedroht habe, sei für die Beschwerdeführerin gestützt auf das Bewertungsgutachten der O._____ AG erstellt und durch den Bericht der AA._____

bestätigt worden. Auch dieses Verfahren sei wirtschaftlich auf die Sicherung des Nutzwerts der B._____ AG gerichtet gewesen, womit es sich bei den entsprechenden Anwaltskosten um abzugsfähige Vermögensverwaltungskosten handle.

2.

2.1

Nach § 34 StG werden zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge gemäss den §§ 35–40a StG abgezogen. Bei beweglichem Privatvermögen können insbesondere die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 1 StG).

Der Mietzins aus der Vermietung der Flächen des B._____ für den Hotel- und Gastronomiebetrieb stellt für die B._____ AG einen Ertrag aus unbeweglichem Vermögen dar. Für die Beschwerdeführerin handelt es sich bei ihren Aktien der B._____ AG hingegen um bewegliches Vermögen und bei von der B._____ AG ausgeschütteten Dividenden um Erträge aus beweglichem Vermögen gemäss § 29 Abs. 1 lit. c StG. Die relevante Gesetzesbestimmung zur allfälligen Abzugsfähigkeit von Anwaltskosten der Beschwerdeführerin zwecks Sicherung des Werts ihrer Aktien der B._____ AG ist deshalb § 39 Abs. 1 StG.

2.2

Ordentliche Vermögensverwaltungskosten sind Auslagen, die unmittelbar zur Erzielung des Einkommens getätigt werden und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Unter ausserordentlichen Verwaltungskosten werden demgegenüber Aufwendungen verstanden, die nur mittelbar der Einkommenserzielung dienen. Hierzu zählen auch die der Sicherung oder dem Inkasso von Forderungen und Beteiligungen dienenden Aufwendungen wie Anwaltskosten oder Gerichts- und Verwaltungsgebühren. Auch Anwalts- und Gerichtskosten können Vermögensverwaltungskosten darstellen. Nach der Rechtsprechung ist für eine Qualifikation von Anwalts- und Gerichtskosten als Vermögensverwaltungskosten i. S. v. § 39 Abs. 1 StG erforderlich, dass die Aufwendungen der Bewahrung der Vermögenswerte dienen resp. für die Sicherung oder Einforderung von Vermögenserträgen oder des ertragbringenden beweglichen Vermögens selbst aufgewendet werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_534/2018 vom 27. September 2019, Erw. 3.1; RUTH / EGLOFF, in: AG-Kommentar, N. 14 ff. zu § 39 StG; OBRIST / BORNICK, *Déductibilité des honoraires d'avocats pour les personnes physiques: la grande oubliée?*, Anwaltsrevue 2020, S. 283). Die Frage, wie erfolgreich diese anwaltlichen Bemühungen gewesen sind, muss dabei nicht geprüft werden, da auch unzweckmässige oder nutzlose (körperliche wie rechtliche) Vorkehren anrechenbar sind. Die Abzugsfähigkeit von Anwalts- und Gerichtskosten als Aufwendungen für die Vermögensverwaltung hängt grundsätzlich nicht davon ab, ob der Steuerpflichtige

im entsprechenden Gerichtsverfahren mit allen Rechtsbegehren durchzudringen vermag. Es wird indes vorausgesetzt, dass das entsprechende Verfahren nicht offensichtlich aussichtslos erscheint (Urteil des Bundesgerichts 2C_534/2018 vom 27. September 2019, Erw. 3.1).

Nicht als Vermögensverwaltungskosten gelten Kosten, die dazu dienen, Vermögenswerte überhaupt erst zu erlangen. Hierbei handelt es sich um nicht abziehbare Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen gemäss § 41 Abs. 1 lit. d StG (Urteil des Bundesgerichts 2C_534/2018 vom 27. September 2019, Erw. 3.2). Obwohl diese Kosten bei der steuerpflichtigen Person unter Umständen auch zu einer neuen Einkommensquelle und damit zu einem künftigen Ertrag führen können, stellen sie – im Unterschied zu den Gewinnungskosten, welche lediglich den Erhalt einer schon vorhandenen Einkommensquelle bezwecken – primär eine reine Vermögensumschichtung dar, indem diesen Aufwendungen eine vermögenswerte Gegenleistung gegenübersteht (TABEA LORENZ, Abzugsfähigkeit von Anwalts- und Prozesskosten, Steuerrevue 2024, S. 343 f.).

Im Rahmen einer Gesamtbetrachtung der konkreten Umstände ist zu prüfen, ob ein genügend enger Zusammenhang zwischen der Ausgabe, deren Abzug geltend gemacht wird, und dem steuerbaren Einkommen besteht. Es muss sich um eine Auslage handeln, die in einem direkten und engen Zusammenhang mit dem betreffenden steuerbaren Einkommen steht. Somit ist ein qualifiziert enger Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften erforderlich (BGE 149 II 19, Erw. 6.2; LORENZ, a. a. O., S. 343). Sofern Anwalts- und Prozesskosten mit der Erzielung von steuerbaren Einkünften zusammenhängen, muss daher ein qualifiziert enger Konnex zwischen diesen Kosten und den steuerbaren Einkünften vorliegen (LORENZ, a. a. O., S. 344).

Es gibt indessen kein vollumfänglich trennscharfes Kriterium für die Abgrenzung zwischen Sicherungs- und Einforderungskosten betreffend schon bestehende Vermögenswerte und nicht abzugsfähigen Vermögenserlangungs- und Rechtsdurchsetzungskosten (Urteil des Bundesgerichts 2C_534/2018 vom 27. September 2019, Erw. 3.3). Im Zusammenhang mit der Abzugsfähigkeit von Anwalts- und Prozesskosten gilt es zu beachten, dass ein Prozess mehrere Streitgegenstände umfassen kann. Dabei können verschiedene Fragen mit unterschiedlichen Rechtsfolgen (persönlicher, familiärer und wirtschaftlicher Natur) zu klären sein. Neben der Erzielung von steuerbaren Einkünften können die Anwalts- und Prozesskosten dabei auch der Erzielung von steuerfreien Einkünften oder der Einkommensverwendung dienen und beinhalten folglich nicht nur einen einkommenssteuerlich abziehbaren, sondern auch einen nicht abziehbaren Teil (sog. Mischausgaben). Die betragsmässige Aufteilung kann in der Praxis jedoch oftmals nicht trennscharf anhand von objektiven Kriterien vorge-

nommen werden (LORENZ, a. a. O., S. 345; OBRIST / BORNICK, a. a. O., S. 281 f.).

Aus dem Periodizitätsprinzip folgt, dass Einkommen und Verlust grundsätzlich in derjenigen Periode zu berücksichtigen sind, in der sie angefallen sind (Urteil des Bundesgerichts 2C_534/2018 vom 27. September 2019, Erw. 3.5 m. w. H.).

2.3

2.3.1

F._____ wurde im gegen ihn geführten Strafverfahren aufgrund der Strafanzeige der Beschwerdeführerin vom 15. September 2014 (Beschwerdebeilage [BB] 13) von der Staatsanwaltschaft T._____ vorgeworfen, er habe als Präsident des Verwaltungsrats der B._____ AG die ihm gemäss Art. 717 OR obliegende Sorgfalts- und Treuepflicht im Zusammenhang mit der Wiedervermietung der Hotel- und Gastronomieräumlichkeiten im Hochhaus B._____ verletzt, indem er den Ausschreibungsprozess von Beginn an so ausgerichtet habe, dass infolge Einschränkung bzw. Dezimierung des Bewerberkreises, ständiger Präferenzäusserung für die bestehende Mieterschaft, Wahl der aktuellen Konditionen als taugliche Referenzgrössen, Wahl teilweise untauglicher Auswahlkriterien und fehlerhafter prozentualer Gewichtung der Auswahlkriterien nicht von einem korrekten, die Interessen der B._____ AG in guten Treuen währenden Entscheidprozess gesprochen werden könne. Bei einer korrekten und unabhängigen, einzig den Interessen der B._____ AG verpflichteten Bewertung der Bewerbungen hätte F._____ die Bewerbung der Beschwerdeführerin derjenigen der Kollektivgesellschaft E._____ Co vorziehen müssen. Durch den Verzicht auf den Vertragsabschluss mit der Beschwerdeführerin und der Erteilung des Zuschlags an die Kollektivgesellschaft E._____ Co seien der B._____ AG seit dem 1. Januar 2014 jährlich Mietzinseinnahmen von mindestens ca. Fr. 400'000.00 entgangen. Damit habe sich F._____ der ungetreuen Geschäftsbesorgung i. S. v. Art. 158 Ziff. 1 Abs. 3 StGB schuldig gemacht (BB 20, S. 2 ff.).

Mit Eingabe vom 29. Oktober 2014 stellte die Beschwerdeführerin beim Handelsgericht des Kantons Aargau das Gesuch, der B._____ AG sei im Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen F._____ ein Sachwalter zu bestellen. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, alle Verwaltungsratsmitglieder der B._____ AG würden hinsichtlich der Wahrnehmung der Rechte und Pflichten der B._____ AG im Zusammenhang mit den Entscheiden im Strafverfahren gegen ihren Verwaltungsratspräsidenten F._____ einer Interessenkollision unterliegen. Diesbezüglich würde es der B._____ AG mithin an einem vorgeschriebenen Organ gemäss Art. 731b Abs. 1 OR fehlen. Gestützt auf Art. 731b Abs. 1 Ziff. 2 OR dränge sich daher die richterliche Einsetzung eines Sachwalters auf (vgl. Urteil des Bundesgerichts 4A_717/2014 vom 29. Juni 2015, Erw. B.a).

2.3.2

Inwiefern die im Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen F._____ betreffend ungetreue Geschäftsbesorgung (Abschluss eines Mietvertrags mit "zu tiefem" Mietzins) verbundenen anwaltlichen Aufwendungen zugunsten der Beschwerdeführerin der Bewahrung der Vermögenswerte der Beschwerdeführerin (d. h. des Werts der Aktien der B._____ AG) dienten bzw. für die Sicherung oder Einforderung von Vermögenserträgen (d. h. der Dividenden der B._____ AG) oder des ertragbringenden beweglichen Vermögens selber (d. h. der Aktien der B._____ AG) erfolgten, ist aufgrund der Ausführungen in Erw. 2.3.1 hievor nicht ersichtlich. Die Beschwerdeführerin räumt in ihrer Beschwerde (Rz. 72) selbst ein, dass sich ein höherer Mietzins nur mittelbar auf den Vermögenswert der Beteiligung (d. h. den Wert der Aktien) und die Dividendenpolitik der B._____ AG ausgewirkt hätte. Selbst wenn dies der Fall wäre, läge indessen kein qualifiziert enger Konnex zwischen den anwaltlichen Aufwendungen zugunsten der Beschwerdeführerin im Strafverfahren gegen F._____ und der Erhaltung der in Frage stehenden Vermögenswerte bzw. der daraus fliessenden Einkünfte der Beschwerdeführerin vor. Eine Verurteilung von F._____ wegen ungetreuer Geschäftsbesorgung i. S. v. Art. 158 Ziff. 1 StGB hätte an der Höhe der zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co bereits am 24. Dezember 2013 vertraglich vereinbarten Mietzinse nichts geändert und somit weder unmittelbar noch mittelbar zu einem Erhalt des Werts der Aktien der B._____ AG sowie der von ihr allenfalls künftig ausgerichteten Dividenden beigetragen. Wie in der Beschwerde (Rz. 68) zutreffend ausgeführt wird, war die Erhaltung des Nutzwerts der Beteiligung der Beschwerdeführerin an der B._____ AG im Strafverfahren gegen F._____ auch nicht Prozessthema.

Schliesslich kam der Beschwerdeführerin als Aktionärin der B._____ AG in diesem Strafverfahren mangels Geschädigteneigenschaft nicht die Stellung einer Privatklägerin zu (vgl. dazu im Einzelnen vorinstanzliches Urteil, Erw. 6.4). Ihre Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen F._____ beschränkten sich denn auch auf die Einholung des am 8. April 2014 erstatteten Rechtsgutachtens von Prof. Q._____ betreffend Prüfung des Verdachts strafbaren Verhaltens durch den Abschluss des Mietvertrags zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co (BB 19) sowie die Einreichung der Strafanzeige gegen F._____ vom 19. September 2015 (BB 13). Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (Beschwerde Rz. 68) genügt es im Lichte der in Erw. 2.2 hievor zitierten Lehre und Rechtsprechung (insbesondere BGE 149 II 19, Erw. 6.2) für die Annahme des geforderten qualifiziert engen Konnexes nicht, dass die Bemühungen *letztlich* auf die Sicherung ihres ertragbringenden beweglichen Vermögens gerichtet waren. Da die Beschwerdeführerin nicht als Partei an diesem Strafverfahren teilnehmen konnte, können ihre diesbezüglichen Anwaltskosten auch unabhängig davon, ob es sich dabei um Sicherungs- und Einforderungskosten schon bestehender

Vermögenswerte oder um Vermögenserlangungs- und Rechtsdurchsetzungskosten handelt, nicht als Vermögensverwaltungskosten steuerlich in Abzug gebracht werden. Ob F._____ mit dem Abschluss des neuen Mietvertrags mit der Kollektivgesellschaft E._____ Co das aktienrechtliche Gebot der Gleichbehandlung der Aktionäre (Art. 661 OR) verletzt hat (so Beschwerde, Rz. 69), ist im vorliegenden Zusammenhang unerheblich, weshalb darauf nicht näher einzugehen ist.

Im Strafverfahren gegen F._____ beantragte die B._____ AG als Zivilklägerin adhäsionsweise, dass F._____ zu verpflichten sei, ihr Schadenersatz in der Höhe von Fr. 1'223'167.00 nebst Verzugszins von 5 % seit 24. Dezember 2013 zu bezahlen. Dabei ging es der B._____ AG darum, einen Vermögenswert (Schadenersatz in Form von entgangenem Gewinn) erst zu erlangen. Der Beschwerdeführerin als indirekt Betroffener allenfalls in diesem Zusammenhang entstandene Anwaltskosten sind folglich auch aus diesem Grund nicht als Vermögensverwaltungskosten i. S. v. § 39 Abs. 1 StG abzugsfähig.

2.4

Die Einsetzung eines Sachwalters bei der B._____ AG im Strafverfahren gegen F._____ erfolgte aufgrund der Interessenkonflikte aller Verwaltungsratsmitglieder der B._____ AG. Das Bundesgericht bejahte daher das Vorliegen eines Organisationsmangels i. S. v. Art. 731b OR, der nur mit der vorübergehenden Einsetzung eines Sachwalters zur Wahrung der Gesellschaftsinteressen im fraglichen Strafverfahren behoben werden konnte (Urteil des Bundesgerichts 4A_717/2014 vom 29. Juni 2015, Erw. 2).

Daraus ist nicht ersichtlich, inwiefern die anwaltlichen Aufwendungen zugunsten der Beschwerdeführerin im Verfahren betreffend Einsetzung eines Sachwalters bei der B._____ AG im Strafverfahren gegen F._____ der Bewahrung der Vermögenswerte der Beschwerdeführerin (d. h. der Erhaltung des Werts der Aktien der B._____ AG) bzw. der Sicherung oder Einforderung von Vermögenserträgen (d. h. der Dividenden der B._____ AG) gedient haben sollen. Auch in diesem Verfahren ging es weder unmittelbar noch mittelbar um die Erhaltung des Werts der Beteiligung der Beschwerdeführerin an der B._____ AG bzw. der von dieser künftig ausgerichteten Dividenden, sondern um die Sicherstellung der Handlungsfähigkeit der B._____ AG als Privatklägerin und der Geltendmachung ihrer Schadenersatzansprüche im Strafverfahren gegen F._____ wegen ungetreuer Geschäftsbesorgung. Die Einsetzung eines Sachwalters konnte sich nicht auf die Höhe der zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co vertraglich vereinbarten Mietzinse auswirken und somit weder unmittelbar noch mittelbar zu einem Erhalt des Werts der Aktien der B._____ AG und der von ihr allenfalls künftig ausgerichteten Dividenden beitragen. Der nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung erforderliche qualifiziert enge Konnex zwischen den anwaltlichen Aufwendungen

zugunsten der Beschwerdeführerin im Verfahren betreffend Einsetzung eines Sachwalters bei der B._____ AG im Strafverfahren gegen F._____ und der Erhaltung der vorliegend in Frage stehenden Vermögenswerte bzw. der daraus fliessenden Einkünfte der Beschwerdeführerin ist unter diesen Umständen nicht gegeben.

2.5

Nach Abschluss des Mietvertrags zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co vom 24. Dezember 2013 liess die Beschwerdeführerin von der AA._____ ein Gutachten zur Frage erstellen, ob der mit der Kollektivgesellschaft E._____ Co vereinbarte Mietzins einem marktüblichen Mietzins entspricht. Die AA._____ erstattete ihr Gutachten mit dem Titel "Überprüfung wirtschaftliche und betriebsstrategische Eckdaten des Mietvertrags B._____ (AG)" am 26. November 2015 (BB 18). Die AA._____ kam zum Schluss, dass die im Mietvertrag vom 24. Dezember 2013 vereinbarten umsatzabhängigen Mietzinse für das Hotel von 10 % des Bruttoumsatzes in der Zeit vom 1. Januar 2014 bis 31. Dezember 2020 sowie von 18 % für die 1. Umsatzstufe bis zu Fr. 1 Mio., von 15 % für die zweite Umsatzstufe bis zu Fr. 1,5 Mio. und von 13 % für den Umsatz über Fr. 1,5 Mio. nicht dem marktüblichen Mietzins von 23 % des Bruttoumsatzes entsprächen. Auch der marktübliche Mietzins für das Restaurant liege mit 9 % des Bruttoumsatzes über dem zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co vereinbarten Mietzins von 8 % des Bruttoumsatzes. Die Problematik des sehr tiefen prozentualen Umsatzes liege darin, dass der wirtschaftlich notwendige Mietzins nicht mehr gedeckt sei und somit mittel- bis langfristig ein Investitionsstau resultieren könne und der Verlust der Markt- und Wettbewerbsfähigkeit zu einer Wertverminderung führen könne (Gutachten, S. 21).

Gemäss dem Schreiben von F._____ vom 24. Juli 2013 (BB 17) mit dem Betreff "Mietzinsausschreibung der B._____ AG; Analyse der Bewerbungen und Entscheid über Zuschlag durch den Verwaltungsratspräsidenten") wurden nach der Ausschreibung der Räumlichkeiten im Hochhaus B._____ zur Neuvermietung drei Bewerbungen eingereicht, nämlich je eine von L._____, von der Beschwerdeführerin und von der Kollektivgesellschaft E._____ Co. Zuschlagskriterien waren (1) die Höhe der zu erwartenden Mietzinseinnahmen der B._____ AG (Gewichtung 45 %); (2) die Ausbildung und Berufserfahrung des Bewerbers oder der Bewerberin im Gastgewerbebereich (Gewichtung 30 %) und (3) das Vorhandensein bzw. die Beurteilung einer allfälligen Nachfolgeregelung (Gewichtung 25 %). Daraus ergibt sich, dass der Mietzins nur eines von mehreren Zuschlagskriterien bildete und aufgrund seiner Gewichtung nicht zwingend allein ausschlaggebend war (BB 17, S. 6 ff.; vgl. auch BB 21). Überdies war der Kreis der zugelassenen Bewerber sehr eingeschränkt, indem nur direkte Nachkommen von D._____ dafür in Frage kamen (BB 17, S. 2). Dem Gutachten der AA._____, das sich auf die Frage beschränkte, ob der im Mietvertrag

zwischen der B._____ AG und der Kollektivgesellschaft E._____ Co vereinbarte Mietzins einem marktüblichen Mietzins entsprach, ohne die anderen Zuschlagskriterien und deren Bewertung zu berücksichtigen (gemäss Ziff. 1 des Gutachtens stand ihr BB 17 nicht zur Verfügung), kam deshalb nur eine beschränkte Aussagekraft zu. Ein qualifiziert enger Konnex zwischen den Kosten des Gutachtens der AA._____ und der Erhaltung der vorliegend in Frage stehenden Vermögenswerte bzw. der daraus fliessenden Einkünfte der Beschwerdeführerin ist unter diesen Umständen nicht ersichtlich. Ob die Zuschlagskriterien von F._____ korrekt definiert und gewichtet wurden sowie ob die Auswertung der eingegangenen Offerten richtig war, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu überprüfen.

2.6

Die Anwaltskosten der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen F._____ betreffend ungetreue Geschäftsbesorgung und dem Verfahren betreffend Einsetzung eines Sachwalters sowie die Kosten für die Erstellung des Gutachtens der AA._____ gemäss Rechnung vom 1. Dezember 2015 stellen nach den obigen Ausführungen keine abzugsfähigen Vermögensverwaltungskosten gemäss § 39 Abs. 1 StG dar.

3.

3.1

Der Verwaltungsrat der B._____ AG beschloss am 12. August 2015 gegen die Stimme der Beschwerdeführerin, eine ausserordentliche Generalversammlung einzuberufen, um die Statuten zu ändern und der Generalversammlung die Wiederwahl der bisherigen Revisionsstelle zu beantragen. Der bisherige Art. 12 Abs. 1 der Statuten der B._____ AG, der folgendermassen lautete:

Bei Wahlen und Beschlüssen entscheidet, soweit nicht die Statuten oder das Gesetz etwas anderes bestimmen, das absolute Mehr der vertretenen Aktienstimmen. Bei Stimmengleichheit entscheidet bei Wahlen das Los, bei Sachfragen der Stichentscheid des Präsidenten.

sollte wie folgt neu gefasst werden:

Bei Wahlen und Beschlüssen entscheidet, soweit nicht die Statuten oder das Gesetz etwas anderes bestimmen, das absolute Mehr der vertretenen Aktienstimmen. Bei Stimmengleichheit entscheidet der Präsident mit Stichentscheid.

An der ausserordentlichen Generalversammlung vom 9. September 2015 stimmten D._____ und C._____ der Änderung von Art. 12 Abs. 1 der Statuten (Traktandum 2) zu; die Beschwerdeführerin stimmte dagegen. Unter Traktandum 3 stimmten anschliessend D._____ und C._____ für die Wiederwahl der bisherigen Revisionsstelle, die Beschwerdeführerin votierte dagegen. Die Beschwerdeführerin verfügt über die Hälfte des Aktienkapitals und somit bei der Wahl der Revisionsstelle nach Art. 693 Abs. 3 Ziff. 1

über die Hälfte der Stimmrechte. Mit dem geänderten Art. 12 Abs. 1 der Statuten konnte der Verwaltungsratspräsident F._____ die Wahl der Revisionsstelle mit Stichentscheid entscheiden. Dadurch wurde die bisherige Revisionsstelle wiedergewählt.

Mit Klage vom 3. November 2015 beantragte die Beschwerdeführerin beim Handelsgericht des Kantons Aargau die Aufhebung dieser beiden an der ausserordentlichen Generalversammlung vom 9. September 2015 gefassten Beschlüsse. Das Handelsgericht hiess die Klage mit Urteil vom 8. September 2016 gut und hob die angefochtenen Beschlüsse auf. Die gegen dieses Urteil gerichtete Beschwerde in Zivilsachen der B._____ AG wies das Bundesgericht mit Urteil 4A_579/2016 vom 28. Februar 2017 (= BGE 143 III 120) ab.

3.2

3.2.1

Die Vorinstanz wies in Erw. 7.2 des angefochtenen Urteils zutreffend darauf hin, dass die am 9. September 2015 beschlossene Statutenänderung (Stichentscheid des Präsidenten bei Stimmengleichheit neu nicht nur bei Sachfragen, sondern auch bei Wahlen) und die anschliessende Wahl der Revisionsstelle keinen Einfluss auf künftige Dividendenausschüttungen an die Beschwerdeführerin haben. Für die Festsetzung der Dividende ist bei der B._____ AG die Mehrheit der vertretenen Aktienstimmen erforderlich. Aufgrund der von C._____ und D._____ gehaltenen Stimmrechtsaktien machen die von der Beschwerdeführerin gehaltenen 250 Stammaktien nur rund 15,8 % der Stimmrechte aus. Die für die Wahl der Revisionsstelle geltende Ausnahmeregelung, wonach gemäss Art. 693 Abs. 3 Ziff. 1 OR nicht die Anzahl der Aktien, sondern das Aktienkapital massgeblich ist, kommt insbesondere auf den Dividendenbeschluss nicht zur Anwendung. Die der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse entstandenen Anwaltskosten stehen somit nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Bewahrung von Vermögenserträgen, denn die umstrittene Statutenänderung hatte keinerlei Einfluss auf künftige Dividendenbeschlüsse. Folglich sind die der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Vorbereitung der Klage vom 3. November 2015 betreffend Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse vom 9. September 2015 entstandenen Anwaltskosten keine steuerlich abzugsfähigen Vermögensverwaltungskosten i. S. v. § 39 Abs. 1 StG.

3.2.2

Die Beschwerdeführerin argumentiert weiter, die bisherige Revisionsstelle habe ihre Pflichten nicht erfüllt, weil sie nicht gegen die zu tiefen Mietzinserträge und die damit verbundene Gewinnvorwegnahme vorgegangen sei. Mit der Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse habe man die Wiederwahl dieser Revisionsstelle verhindern wollen.

Diese Argumentation scheitert bereits daran, dass die B._____ AG nur einer eingeschränkten Revision untersteht (vgl. Umkehrschluss von Art. 727 OR i. V. m. Art. 727a Abs. 1 OR sowie den Handelsregisterauszug betreffend die B._____ AG [BB 5]). Im Rahmen der eingeschränkten Revision hat die Revisionsstelle nur zu prüfen, ob Sachverhalte vorliegen, aus denen zu schliessen ist, dass die Jahresrechnung nicht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht und der Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinns nicht den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht (Art. 729a Abs. 1 OR). Gemäss Art. 729a Abs. 3 OR ist die Geschäftsführung des Verwaltungsrats nicht Gegenstand der Prüfung durch die Revisionsstelle. Zudem besteht im Gegensatz zur ordentlichen Revision keine Anzeigepflicht für allfällige Verstösse gegen das Gesetz oder die Statuten (vgl. Umkehrschluss von Art. 729c OR im Vergleich zu Art. 728c Abs. 1 und 2 OR). Deshalb erscheint es als äusserst fraglich, ob die Revisionsstelle den von der Beschwerdeführerin beanstandeten Mietvertrag überhaupt zu prüfen hatte.

Darüber hinaus räumt die Beschwerdeführerin selbst ein, dass der mit Klage vom 3. November 2015 eingeleitete Anfechtungsprozess wirtschaftlich *nur mittelbar* auf die Beseitigung der Schädigung der B._____ AG durch den nicht drittvergleichskonformen Mietzins gerichtet gewesen sei (Beschwerde, S. 44). Folglich geht auch die Beschwerdeführerin zumindest implizit davon aus, dass es am erforderlichen qualifiziert engen Konnex (vgl. Erw. 3.2.1 hievor) fehlt.

Der geforderte qualifiziert enge Konnex zwischen den im Zusammenhang mit der Vorbereitung der Klage vom 3. November 2015 betreffend Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse vom 9. September 2015 getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften ist somit nicht gegeben.

3.3

Die Anwaltskosten der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Anfechtung der Generalversammlungsbeschlüsse der B._____ AG vom 9. September 2015 stellen demnach ebenfalls keine abzugsfähigen Vermögensverwaltungskosten i. S. v. § 39 Abs. 1 StG dar.

4.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sämtliche von der Beschwerdeführerin geltend gemachten, Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildenden Anwalts- und Gutachterkosten nicht als abzugsfähige Vermögensverwaltungskosten i. S. v. § 39 Abs. 1 StG qualifiziert werden können. Die Beschwerde ist deshalb abzuweisen.

III.

Dem Verfahrensausgang entsprechend wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (§ 189 Abs. 1 StG, ebenso § 31 Abs. 2 VRPG). Das vorliegende

Beschwerdeverfahren wurde mit Postaufgabe am 28. August 2023 rechts-
hängig gemacht und fällt damit noch unter das bis zum 30. Juni 2024 gel-
tende Dekret über die Verfahrenskosten vom 24. November 1987 (Verfah-
renskostendekret, VKD; SAR 221.150; § 29 des Gebührendekrets vom
19. September 2023 [GebührD; SAR 662.110]).

In der Verwaltungsrechtspflege betragen die Staatsgebühren für das Ver-
fahren vor dem Verwaltungsgericht Fr. 500.00 bis Fr. 30'000.00 (§ 22
Abs. 1 lit. c VKD) Innerhalb dieses Rahmens bemisst sich die Staatsgebühr
nach dem Zeitaufwand und der Bedeutung der Sache (§ 3 Abs. 1 VKD).
Die Staatsgebühr wird unter Berücksichtigung der angefallenen Kosten und
der Bedeutung der Sache auf Fr. 2'750.00 festgelegt. Ein Parteikostener-
satz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG, ebenso § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer
Staatsgebühr von Fr. 2'750.00 sowie der Kanzleigegebühr und den Auslagen
von Fr. 340.00, gesamthaft Fr. 3'090.00, sind von der Beschwerdeführerin
zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:

die Beschwerdeführerin (Vertreter)

das Kantonale Steueramt

den Stadtrat T. _____

die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:

das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht,
kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht
innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-
rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**,
Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still

vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

Aarau, 28. September 2026

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiber:

J. Huber

Hössle