



**Fall-Nr.:** B 2023/31, B 2023/32  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 10.07.2023  
**Entscheiddatum:** 05.06.2023

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 05.06.2023**

**Erlass der Kantons-, Gemeinde- sowie direkten Bundessteuer. Art. 224 StG, Art. 167 und Art. 167a lit. c DBG. Da die Bezahlung der Steuern im Fälligkeitszeitpunkt angesichts der Vermögensverhältnisse der Steuerpflichtigen zumutbar war, ist das Erlassgesuch abzuweisen. (Verwaltungsgericht, B 2023/31, B 2023/32)**

**Entscheid vom 5. Juni 2023**

Besetzung

Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Geertsen

Verfahrensbeteiligte

**A.\_\_,**

**Beschwerdeführerin**

vertreten durch Rechtsanwalt MLaw HSG Yves Brühwiler, Marktgasse 20, 9000 St. Gallen,

gegen

**Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,**  
Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

**Vorinstanz,**



**St.Galler Gerichte**

**Kantonales Steueramt**, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

**Beschwerdegegner,**

und

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung Direkte  
Bundessteuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

**Beschwerdebeteiligte,**

Gegenstand

**Erlass (Kantons- und Gemeindesteuer 2019 sowie direkte  
Bundessteuer 2019)**

**Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

**A.**

**A.a.**

A.\_\_, bildete zusammen mit den beiden Söhnen (B.\_\_, und C.\_\_, und inzwischen verstorben) eine Erbengemeinschaft des Nachlasses ihres im Jahr 199\_\_ verstorbenen Ehegatten. Der Nachlass, an dem sie hälftig anspruchsberechtigt war, hatte im Wesentlichen aus einem Grundstück bestanden (Nr. 000\_\_, D.\_\_-strasse 001\_\_, E.\_\_; siehe den Erbteilungsvertrag vom 31. Mai 2020, act. G 10.9.3). Eine Schätzung durch die Gebäudeversicherung des Kantons St. Gallen vom 7. Mai 2014 (act. G 10.9.4) hatte einen Marktwert von CHF 963'000 ergeben. Sie hatte sich auf die Grundstücksfläche, zwei Wohnungen (Vers.-Nr. 002\_\_ und 003\_\_) und eine Doppelgarage (Vers.-Nr. 0004\_\_) bezogen. A.\_\_ bewohnte die Wohnung mit der Vers.-Nr. 002\_\_ bis zum am 1. Dezember 2018 erfolgten Eintritt in das Alters- und Pflegeheim F.\_\_ in E.\_\_ (act. G 1, III. Rz 1). Am 1. Januar 2020 einigten sich die drei Erben, dass B.\_\_ die Liegenschaft samt Hypotheken (über CHF 869'000) basierend auf der amtlichen Verkehrswertschätzung von CHF 963'000 erwerben werde, A.\_\_ im Gegenzug einen Betrag von CHF 40'000 und C.\_\_ einen solchen von CHF 20'000 erhalten würden



## St.Galler Gerichte

(siehe hierzu sowie zur Ermittlung der Geldbeträge act. G 3.4). Der Eigentümerwechsel wurde am \_\_. Juni 2020 gestützt auf den Erbteilungsvertrag vom 31. Mai 2020 ins Grundbuch eingetragen (act. G 10.9.3).

### **A.b.**

Mit Veranlagungsverfügungen vom 16. September 2020 forderte die Gemeinde G.\_\_ von A.\_\_ für das Jahr 2019 bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 43'700 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 77'000 eine Kantons- und Gemeindesteuer von CHF 5'115.50 sowie bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 45'700 eine direkte Bundessteuer von CHF 331.35 ein (act. G 10.9.1; die dagegen erhobenen Einsprachen vom 12. Oktober 2020, act. G 10.2.1, wurden am 5. und 6. August 2021 rechtskräftig abgewiesen, act. G 10.2.3; siehe auch die in der Folge erlassenen Veranlagungsverfügungen und Schlussrechnungen vom 11. August 2021, act. G 10.2.4 f.).

### **A.c.**

Das Grundbuchamt G.\_\_ ermittelte in der Schätzung vom 29. Juli 2021 einen Verkehrswert des Grundstücks Nr. 504 von CHF 1'400'000 (act. G 10.9.8).

### **A.d.**

Am 22. August 2021 ersuchte A.\_\_ um Erlass der aufgrund zwischenzeitlich erhöhter Ausgleichszinsen auf CHF 5'127 angestiegenen Kantons- und Gemeindesteuer (siehe hierzu act. G 10.2.4) sowie der Bundessteuer von CHF 331.35 für das Jahr 2019, da deren Bezahlung für sie mit einer grossen Härte verbunden sei (act. G 10.2.8).

### **A.e.**

Das Versicherungsgericht des Kantons St. Gallen hob am 31. August 2021 den abweisenden Einspracheentscheid der EL-Durchführungsstelle der Sozialversicherungsanstalt des Kantons St. Gallen vom 29. November 2019 auf und wies die Sache zur Weiterführung des Verfahrens betreffend das von A.\_\_ im Oktober 2018 gestellte Gesuch um Ausrichtung von Ergänzungsleistungen (EL) an die EL-Durchführungsstelle zurück. Diese habe durch eine unabhängige Fachperson den am 1. Dezember 2018 bestehenden Marktwert des Grundstücks und des Werts der davon in Abzug zu bringenden wertvermehrenden Investitionen abzuklären. Anschliessend werde sie den Anteil von A.\_\_ an der unverteilter Erbschaft neu zu berechnen haben (Verfahren EL 2020/2, act. G 10.2.6, insbesondere E. 3.3 am Schluss).

### **A.f.**

Am 5. Januar 2022 wies das Steueramt des Kantons St. Gallen das Erlassgesuch von



A.\_\_ ab. Als Begründung brachte es vor, A.\_\_ habe im Rahmen der Erbteilung freiwillig auf ein Vermögen von mindestens CHF 42'600 verzichtet. Ausserdem hätte sie spätestens ab Erhalt der ersten Schlussrechnung für die Steuern 2019 vom 16. September 2020 eine Rückstellung vornehmen müssen. Damals habe das Vermögen aus Wertschriften mindestens CHF 65'000 betragen. Selbst im Zeitpunkt der Abweisung des Erlassgesuchs (22. August 2021) habe sie noch über Wertschriftenguthaben von CHF 36'488.78 verfügt. Eine Notlage sei folglich zu verneinen (act. G 10.2.9).

### **B.**

#### **B.a.**

Dagegen liess A.\_\_, vertreten durch ihren Sohn B.\_\_, am 24. Januar 2022 Rekurs (betreffend den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuer) und Beschwerde (betreffend den Erlass der direkten Bundessteuer) bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) erheben und unter Aufhebung des angefochtenen Entscheids die Gutheissung des Gesuchs um Erlass, der Kantons-, Gemeinde- und Bundessteuer für das Jahr 2019 im Betrag von CHF 5'458.35 beantragen. Es wurde geltend gemacht, dass kein freiwilliger Vermögensverzicht vorliege und für die Beurteilung der wirtschaftlichen Verhältnisse das Datum des ablehnenden Erlassgesuchs, d.h. der 5. Januar 2022 massgebend sei. Damals habe das Vermögen bloss noch CHF 25'253.03 betragen. Deshalb und aufgrund der hohen Heimrechnungen sowie Krankenkassenkosten liege eine finanzielle Notlage vor (act. G 10.1).

#### **B.b.**

Die VRK wies den Rekurs und die Beschwerde vom 24. Januar 2022 mit Entscheid I/ 2-2022/6 und 7 vom 12. Januar 2023 ab und verzichtete zufolge gewährter unentgeltlicher Rechtspflege (siehe hierzu den Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2022/42 vom 28. März 2022, act. G 10.10/E) auf die Erhebung der amtlichen Kosten von CHF 800. Es legte dar, dass die Einkommenssituation von A.\_\_ aufgrund des noch hängigen EL-Verfahrens unklar sei. Von weiteren Abklärungen könne abgesehen werden, da das Erlassgesuch ohnehin wegen Erlassunwürdigkeit abzuweisen sei. So habe A.\_\_ bei der Übergabe ihres Anteils an der Liegenschaft Nr. 000\_ auf einen Betrag von rund CHF 37'000 verzichtet. Ohne diesen Verzicht wäre ihr ein entsprechend höheres Vermögen zur Bezahlung der Kantons-, Gemeinde- und Bundessteuer 2019 zur Verfügung gestanden (act. G 10.16).



### C.

#### C.a.

Gegen den Entscheid der VRK (Vorinstanz) I/2-2022/6 und 7 vom 12. Januar 2023 liess A.\_\_(Beschwerdeführerin), vertreten durch Rechtsanwalt MLaw HSG Yves Brühwiler, am 16. Februar 2023 Beschwerde erheben und das Folgende beantragen: 1. Der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es seien ihr die Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer für das Jahr 2019 vollumfänglich zu erlassen. 2. Eventuell sei die Sache an die Vorinstanz zur Ergänzung des Sachverhalts und Neubeurteilung zurückzuweisen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zuzüglich Mehrwertsteuer. Die Beschwerdeführerin liess zusammengefasst vorbringen, sie habe aus gesundheitlichen Gründen in das Alters- und Pflegeheim F.\_\_ umziehen müssen. Aufgrund der Heimkosten sei ihr Vermögen langsam aber sicher aufgebraucht worden. Inzwischen sei sie auf Sozialhilfe angewiesen, weil ihr bislang jegliche Ergänzungsleistungen verweigert worden seien. Ausserdem seien vom Wert der Erbmasse bzw. des Grundstücks von CHF 963'000 die von B.\_\_ geleisteten wertvermehrenden Investitionen von CHF 791'804.15 abzuziehen, womit eine Differenz von CHF 171'195.85 resultiere. Ihr hälftiger Erbanteil daran betrage CHF 85'597.95. Davon seien ihre von der Vorinstanz berücksichtigten Privatschulden in der Höhe von CHF 109'500 abzuziehen, die von B.\_\_ übernommen worden seien. Folglich hätte sie keinen Anspruch mehr auf eine Zahlung gehabt (act. G 1).

#### C.b.

Am 17. Februar 2023 hiess die Abteilungspräsidentin des Verwaltungsgerichts das Gesuch der Beschwerdeführerin um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege vom 16. Februar 2023 (act. G 4 f.) für die Verfahren B 2023/31 und B 2023/32 gut (act. G 7).

#### C.c.

Unter Verweis auf die Begründung des angefochtenen Entscheids beantragte die Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 22. Februar 2023 die Abweisung der Beschwerde (act. G 9).

#### C.d.

Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) ersuchte in der Vernehmlassung vom 27. März 2023 ebenfalls um Abweisung der Beschwerde (act. G 15).

#### C.e.

Am 30. Mai 2023 äusserte sich die Beschwerdeführerin zu den Vernehmlassungen der Vorinstanz und des Beschwerdegegners. Sie hielt unverändert an den Beschwerdeanträgen fest (act. G 22).



### Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

#### 1.

Angefochten ist der Entscheid der Vorinstanz über den Erlass der Kantons-, Gemeinde- und direkten Bundessteuer für das Jahr 2019.

#### 1.1.

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und des Kantons St. Gallen zum Erlass der Steuer inhaltlich übereinstimmen (siehe nachfolgend E. 2.1), hat die Vorinstanz den Rekurs betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 einerseits und die Beschwerde betreffend Erlass der direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern erledigt; unter diesen Umständen war es zulässig, dass die Beschwerdeführerin die Beschwerden beim Verwaltungsgericht in einer gemeinsamen Rechtsschrift erhob (BGE 142 II 296 E. 1.2). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Entscheid befindet. Die beiden Beschwerdeverfahren B 2023/31 und B 2023/32 werden deshalb vereinigt (vgl. dazu etwa den Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2021/247 und B 2021/248 vom 14. März 2022 E. 1 mit Hinweisen).

#### 1.2.

Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 224 Abs. 4 Satz 2 des Steuergesetzes [StG; sGS 811.1]; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [VRP; sGS 951.1]; Art. 167g Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 1 Abs. 3, Art. 5<sup>bis</sup> Abs. 2 Satz 1 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1). Die Beschwerdeführerin als steuerpflichtige gesuchstellende Person ist zur Erhebung der Rechtsmittel berechtigt (Art 167g Abs. 1 DBG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 45 Abs. 1 VRP). Die Eingabe vom 16. Februar 2023 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG i.V.m. Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 167g Abs. 4 i.V.m. Art. 145 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist somit einzutreten. Soweit die Beschwerdeführerin allerdings die Veranlagung der Kantons-, Gemeinde- und direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 kritisiert (act. G 1, III. Rz 4), geht sie über den Streitgegenstand hinaus: Einerseits bildet Gegenstand eines Verfahrens nach Art. 224 StG bzw. Art. 167 ff. DBG einzig der Anspruch auf Erlass der Zahlung einer Steuer und damit auf den Verzicht auf deren Vollstreckung. Andererseits ist die bemängelte Veranlagung mit unangefochten gebliebenen Einspracheentscheiden vom 5. und



6. August 2021 (act. G 10.2.3) bzw. mit unangefochten gebliebenen Veranlagungsverfügungen und Schlussrechnungen vom 11. August 2021 (act. G 10.2.4 f.) in Rechtskraft erwachsen. Eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den gegen die Veranlagung gerichteten Ausführungen erübrigt sich somit; einen entsprechenden Antrag stellt die Beschwerdeführerin zu Recht nicht (zum ausdrücklichen Verzicht auf einen Antrag um nachträgliche Korrektur der Veranlagungsverfügungen der Jahre 2019 und 2020 siehe act. G 22, Rz 4).

### **2.**

Umstritten und nachfolgend zu prüfen ist die Frage, ob die Voraussetzungen für einen Erlass der Kantons-, Gemeinde- und direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 erfüllt sind.

#### **2.1.**

Nach Art. 224 Abs. 1 Satz 1 StG kann Steuerpflichtigen, die in Not geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern und Zinsen eine grosse Härte bedeutet, der geschuldete Betrag gestundet oder ganz oder teilweise erlassen werden. Die Bestimmung stimmt inhaltlich mit Art. 167 Abs. 1 DBG überein, wonach die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden können, wenn die Zahlung der Steuer oder eines Zinses für die steuerpflichtige Person infolge einer Notlage eine grosse Härte bedeutet. Nach Art. 224 Abs. 1 Satz 2 StG werden Art. 167 bis Art. 167f DBG sachgemäss angewendet. Der Verweis stellt klar, dass für die Kantons- und Gemeindesteuer einerseits und für die direkte Bundessteuer andererseits eine einheitliche Erlasspraxis gelten soll. Die Steuererlassvorschriften in Art. 224 StG und in Art. 167 DBG sind Kann-Vorschriften, die der Behörde beim Entscheid über einen beantragten Steuererlass ein grosses Ermessen einräumen. Hinsichtlich der direkten Bundessteuer besteht kein gesetzlicher Anspruch auf Gewährung eines Steuererlasses (Urteil des Bundesgerichts 2D\_46/2021 vom 24. November 2021 E. 2.2). Gleiches muss für das st. gallische Steuerrecht gelten, zumal die Praxis mit jener zum Recht der direkten Bundessteuer übereinzustimmen hat (siehe zum Ganzen den Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2021/247 und B 2021/248 vom 14. März 2022 E. 4 mit Hinweisen u.a. auf den Entscheid B 2015/316 vom 30. Mai 2017 E. 3, in dem die bis dahin uneinheitliche Praxis betreffend die Frage, ob auf den Erlass ein Rechtsanspruch bestehe, bereinigt – und die Frage verneint – wurde).

#### **2.2.**

Eine Notlage im Sinn von Art. 224 Abs. 1 Satz 1 StG und Art. 167 Abs. 1 DBG liegt vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen



Existenzminimums nicht ausreichen oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (Art. 2 Abs. 1 lit. a und lit. b der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements [EFD] über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer [Steuererlassverordnung; SR 642.121]). Ein Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann (Art. 2 Abs. 2 der Steuererlassverordnung). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 2 Abs. 3 der Steuererlassverordnung mit Hinweis auf Art. 93 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG; SR 281.1]). Ein Steuererlass muss der steuerpflichtigen Person und nicht ihren Gläubigern zugutekommen, da er bezweckt, zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beizutragen (Art. 167 Abs. 2 DBG).

### 2.3.

Die Erlassbehörde entscheidet gemäss Art. 10 der Steuererlassverordnung über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen, insbesondere aufgrund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheids (lit. a), der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht (lit. b), der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person (lit. c) und der von ihr getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit (lit. d). Vorhandenes Vermögen schliesst einen Steuererlass nur aus, wenn und soweit eine Belastung oder Verwertung desselben als zumutbar erscheint (Art. 12 Abs. 1 der Steuererlassverordnung). Als Vermögen gilt das zum Verkehrswert bewertete Reinvermögen. Nicht frei verfügbare Austrittsleistungen und Anwartschaften gemäss dem Bundesgesetz über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (FZG; SR 831.42) gelten nicht als Vermögenselemente (Art. 12 Abs. 3 der Steuererlassverordnung). Handelt es sich beim Vermögen um einen unentbehrlichen Bestandteil der Altersvorsorge, so kann die Erlassbehörde in begründeten Ausnahmefällen die Steuern ganz oder teilweise erlassen (Art. 12 Abs. 4 lit. a der Steuererlassverordnung).

### 2.4.

Berücksichtigt werden kann ausserdem der Umstand, dass die gesuchstellende Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine



Zahlungen geleistet hat (Art. 167a lit. c DBG). Denn beim Erlass kann es schon mit Blick auf Art. 8 und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101) nicht darum gehen, säumige Steuerpflichtige gegenüber pünktlichen Steuerzahlenden besser zu stellen: Der Erlass dient nicht dazu, Steuerschulden nachträglich loszuwerden, die im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit hätten beglichen werden können. Trotz Vorliegens eines Härtefalls (im späteren Zeitpunkt des Entscheids über den Erlass) kann somit ganz oder teilweise von einem Steuererlass abgesehen werden, wenn ein Ausschlussgrund nach Art. 167a DBG erfüllt ist. Oder anders ausgedrückt: Verschlechtert sich die wirtschaftliche Lage einer steuerpflichtigen Person nachträglich, soll ihr ein Steuererlass verwehrt bleiben (Urteil des Bundesgerichts 2D\_45/2020 vom 10. Juni 2021 E. 3.5.6 und Beusch/Raas, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar DBG, 4. Auflage 2022, N 4 zu Art. 167a DBG).

### **2.5.**

Damit ein Steuererlass in Nachachtung von Art. 224 Abs. 1 Satz 2 StG i.V.m. Art. 167a lit. c DBG ausgeschlossen werden kann, muss die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern vorwerfbar erscheinen. Dies ist etwa zu bejahen, wenn die Bezahlung im Fälligkeitszeitpunkt angesichts der Vermögensverhältnisse der steuerpflichtigen Person im Sinn von Art. 12 Abs. 1 der Steuererlassverordnung zumutbar gewesen wäre.

#### **2.5.1.**

Wie der Beschwerdegegner in der Eingabe vom 15. Februar 2021 im Rekursverfahren zutreffend ausführte (act. G 10.8, III. Rz 3), gerät eine steuerpflichtige Person mit der Bezahlung von Kantons- und Gemeindesteuern in Verzug, wenn sie die Schlussrechnung nicht innerhalb einer 30tägigen Zahlungsfrist begleicht. Daran ändert ein allfälliges Einsprache-, Rekurs- oder Beschwerdeverfahren nichts (Art. 214 Abs. 1 und Abs. 2 StG). In Anbetracht der Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung vom 16. September 2020 (act. G 10.9.1) ist folglich bei der Beurteilung des Erlassgesuchs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 auf die Verhältnisse der Beschwerdeführerin im Oktober 2020 abzustellen.

#### **2.5.2.**

Per Ende Oktober bzw. 1. November 2020 verfügte die Beschwerdeführerin über ein Post- und Bankguthaben von rund CHF 71'500 (siehe die Angaben der Beschwerdeführerin in act. G 10.2.7; vgl. auch die Ausführungen des Beschwerdegegners in act. G 10.8, III. Rz 3 am Schluss). Dieses Vermögen ist beinahe dreimal so gross wie der vom Verwaltungsgericht im Entscheid B 2022/42 vom 28. März 2022 bei Beurteilung des im Verfahren vor der Vorinstanz gestellten Gesuchs



um unentgeltliche Rechtspflege bei einem monatlichen Ausgabenüberschuss von rund CHF 2'150 (ohne Berücksichtigung von Steuerforderungen) ausnahmsweise anerkannten Notgroschens von rund CHF 25'000 (act. G 10.10/E, E. 3.1). Unter diesen Umständen war es der Beschwerdeführerin trotz des stetigen namhaften Ausgabenüberschusses jedenfalls noch im Oktober 2020 zumutbar, den gesamten Betrag der Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 von CHF 5'127 über einen entsprechenden Vermögensverzehr zu entrichten. Hierfür spricht auch ein Blick auf den im Bereich der Ergänzungsleistungen als zumutbar betrachteten Vermögensverzehr (vgl. auch die Praxis in andere Kantone: Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel vom 22. April 2016 [510 15 92] E. 6e; zur Praxis im Kanton Bern siehe M. Langenegger, in: Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, 2014, Art. 240 N 34). So sah Art. 11 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (ELG; SR 831.30; in der im Oktober 2020 in Kraft stehenden Fassung) vor, dass bei alleinstehenden Altersrentnerinnen und damit bei Personen, bei denen das Vorsorgerisiko «Alter» bereits eingetreten ist, ein Vermögen bis CHF 37'500 vor einem Verzehr geschützt sein soll. Im Oktober 2020 verfügte die damals bereits seit Jahrzehnten im AHV-Rentenalter stehende Beschwerdeführerin noch über knapp den doppelten Betrag, womit ein begründeter Ausnahmefall im Sinn von Art. 12 Abs. 4 lit. a der Steuererlassverordnung zu verneinen ist. Der Vollständigkeit halber bleibt anzufügen, dass gemäss Art. 11 Abs. 1 lit. c ELG in der seit 1. Januar 2021 gültigen Fassung die Freigrenze nur noch CHF 30'000 beträgt. Im Licht dieser Umstände betrachtet kann der Beschwerdeführerin der Vorwurf des Nichtbezahls der geschuldeten Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 trotz ausreichender Mittel im Sinn von Art. 167a lit. c DBG bzw. i.V.m. Art. 224 Abs. 1 Satz 2 StG nicht erspart werden. Es ist daher im Ergebnis nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz und der Beschwerdegegner einen Erlass der Kantons- und Gemeindesteuer 2019 verweigert haben.

### 2.5.3.

Die direkte Bundessteuer wird in der Regel in dem vom EFD bestimmten Zeitpunkt fällig (allgemeiner Fälligkeitstermin; Art. 161 Abs. 1 Satz 1 DBG). Als allgemeiner Fälligkeitstermin gilt der 1. März des auf das Steuerjahr folgenden Kalenderjahres. Auf diesen Termin ist gestützt auf Art. 162 Abs. 1 DBG eine definitive oder provisorische Rechnung zu erstellen (Art. 1 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 der Verordnung des EFD über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer [SR 642.124]). Der Fälligkeitstermin bleibt unverändert, auch wenn zu diesem Zeitpunkt der



steuerpflichtigen Person lediglich eine provisorische Rechnung zugestellt worden ist oder wenn sie gegen die Veranlagung Einsprache oder Beschwerde erhoben hat (Art. 161 Abs. 5 DBG). Aus der (definitiven) Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung für die direkte Bundessteuer für das Jahr 2019 vom 16. September 2020 ergibt sich, dass damit eine (provisorische) Rechnung vom 18. Januar 2020 ersetzt worden war (act. G 10.9.1). Im Zeitpunkt vom 1. März 2020 lag damit eine provisorische Rechnung vor, womit dieses Datum als massgebender Fälligkeitszeitpunkt für die Frage nach einem Erlass der direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 zu betrachten ist. Im März 2020 verfügte die Beschwerdeführerin über ein Post- und Bankguthaben von knapp CHF 50'000 (act. G 10.2.7). Zusätzlich zu berücksichtigen sind die bereits im Rahmen der Erbteilung am 1. Januar 2020 zugesicherten CHF 40'000, die erst im August 2020 überwiesen wurden (siehe hierzu act. G 10.2.7 unten), womit der Beschwerdeführerin rechtlich im März 2020 ein Vermögen von knapp CHF 90'000 zustand. Die Bezahlung der direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 von CHF 331.35 im März 2020 war der Beschwerdeführerin gemäss dem bereits zur Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 Ausgeführten (siehe vorstehende E. 2.5.2) zumutbar.

### **2.5.4.**

Unter diesen Umständen ist für die vorliegende Beurteilung nicht relevant, ob der Beschwerdeführerin ein rückwirkender Anspruch auf Ergänzungsleistungen zusteht (zur diesbezüglich unklaren Einkommenssituation siehe die Ausführungen der Vorinstanz in act. G 10.16, E. 2c/aa) oder ob einem Erlass der Kantons-, Gemeinde- und direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 ebenfalls der von der Vorinstanz bejahte Ausschlussgrund nach Art. 167a lit. d DBG bzw. i.V.m. Art. 224 Abs. 1 Satz 2 StG (mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Vermögensverzicht) entgegenstand und es erübrigen sich hierzu weitere Abklärungen.

## **3.**

### **3.1.**

Gemäss vorstehenden Erwägungen ist sowohl die Beschwerde betreffend den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 (Verfahren B 2023/31) als auch diejenige betreffend den Erlass der direkten Bundessteuer für das Jahr 2019 (Verfahren B 2023/32) abzuweisen.

### **3.2.**

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der beiden Beschwerdeverfahren der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP;



Art. 145 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidunggebühr von insgesamt CHF 1'000 erscheint angemessen (Art. 145 i.V.m. Art. 144 Abs. 5 DBG; Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Zuzugle unentgeltlicher Rechtspflege (act. G 7) ist die Beschwerdeführerin von der Bezahlung zu befreien.

### 3.3.

Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin keinen Anspruch auf eine Entschädigung der ausseramtlichen Kosten (Art. 98<sup>bis</sup> VRP). Den übrigen an den beiden Beschwerdeverfahren Beteiligten steht ebenfalls kein Anspruch auf eine Entschädigung der ausseramtlichen Kosten zu (Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2022/29 vom 3. Oktober 2022 E. 6 mit Hinweisen). Der Staat bezahlt zuzugle unentgeltlicher Rechtsverteiständung (act. G 7) die Kosten der Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin. In der Verwaltungsrechtspflege beträgt das Honorar vor Verwaltungsgericht nach Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung (HonO; sGS 963.75) pauschal CHF 1'500 bis CHF 15'000. Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin hat keine Kostennote eingereicht. In den vorliegend zu beurteilenden beiden Beschwerdeverfahren erscheint eine pauschale Parteientschädigung von insgesamt CHF 2'500 angemessen. Diese ist um einen Fünftel zu kürzen (Art. 31 Abs. 3 des Anwaltsgesetzes; sGS 963.70). Somit hat der Staat den Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin pauschal mit CHF 2'000 (einschliesslich Barauslagen von 4 % und zuzüglich Mehrwertsteuer) zu entschädigen.

### 3.4.

Eine Partei, der die unentgeltliche Rechtspflege gewährt wurde, ist zur Nachzahlung verpflichtet, sobald sie dazu in der Lage ist (Art. 123 der Schweizerischen Zivilprozessordnung [ZPO; SR 272] i.V.m. Art. 99 Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [VRP; sGS 951.1]).

### 4.

Mit Blick auf eine allfällige Anfechtung beim Bundesgericht ist darauf aufmerksam zu machen, dass die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten unzulässig ist gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben; in Abweichung davon ist die Beschwerde zulässig gegen Entscheide über den Erlass der direkten Bundessteuer oder der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 83 lit. m des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110]).



### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:**

**1.**

Die Beschwerdeverfahren B 2023/31 und B 2023/32 werden vereinigt.

**2.**

Die Beschwerde im Verfahren B 2023/31 betreffend den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuer für das Jahr 2019 wird abgewiesen.

**3.**

Die Beschwerde im Verfahren B 2023/32 betreffend den Erlass der direkten Bundesteuer für das Jahr 2019 wird abgewiesen.

**4.**

Die Beschwerdeführerin wird von der Bezahlung der amtlichen Kosten in der Höhe von insgesamt CHF 1'000 zufolge unentgeltlicher Rechtspflege befreit.

**5.**

Der Staat entschädigt den Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin zufolge unentgeltlicher Rechtsverteidigung mit CHF 2'000 (einschliesslich Barauslagen von 4 % und zuzüglich Mehrwertsteuer).