



Fall-Nr.:	I/1-2022/262, 263
Stelle:	Verwaltungsrekurskommission
Rubrik:	Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum:	06.09.2024
Entscheiddatum:	17.08.2023

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17.08.2023

Behinderungsbedingte Kosten; Art. 46 lit. abis StG, Art. 9 Abs. 2 lit. h StHG, Art. 33 Abs. 1 lit. h bis DBG; Art. 2 BehiG. Die Steuerpflichtige (geb. 1948) leidet an einer paranoiden Schizophrenie und lebt seit einigen Jahren in einem Alterszentrum. Zurzeit bezieht sie keine Leistungen aufgrund IVG, Hilflosenentschädigungen oder Hilfsmittel. Auch fällt bei ihr kein Betreuungsaufwand von mindestens 60 Minuten an. Dementsprechend liegt kein Fall vor, bei der eine Behinderung vermutet wird. In solchen Fällen ist in geeigneter Weise aufgrund der Umstände des konkreten Einzelfalls zu ermitteln, ob eine Behinderung vorliegt, was vorliegend aufgrund der Arztberichte zu bejahen ist. In einem zweiten Schritt muss daher geprüft werden, welche der geltend gemachten Kosten behinderungs- und welche altersbedingt sind; Rückweisung an Vorinstanz (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. August 2023, I/1-2022/262, 263).

«Entscheid siehe PDF»



Verwaltungsrekurskommission

Abteilung I - 1. Kammer

Entscheid vom 17. August 2023

Besetzung

Präsidentin Louise Blanc Gähwiler, Richter Markus Frei und
Roland Luchsinger, Gerichtsschreiber Oliver Schneider

Geschäftsnr.

I/1-2022/262, 263

Parteien

A.____, geb. 1948,

**Rekurrentin und
Beschwerdeführerin,**

vertreten durch B.____, Beiständin,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundes-
steuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

**Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie direkte Bundessteuer
2020**



Sachverhalt:

A.- A.___, geb. 1948, bezieht eine AHV-Rente und wohnt im Alterszentrum C.___ in D.___. Im Jahr 1988 war sie erstmals aufgrund paranoider Schizophrenie in der Klinik St. Pirminsberg in Pfäfers hospitalisiert. In den folgenden Jahren kam es zu weiteren längeren stationären Aufenthalten in der Klinik St. Pirminsberg. Am 1. November 1999 verliess A.___ auf Eigeninitiative die Klinik und galt fortan als vermisst. In ihrer Abwesenheit wurde B.___ (Tochter) mit Verfügung vom 27. Mai 2015 zur Beiständin ernannt. Schliesslich wurde A.___ Ende 2019 in Italien aufgefunden. Die Behörden gehen davon aus, dass sie sich von 1999 bis 2019 als Obdachlose in Italien aufgehalten habe. Nachdem ihre Identität festgestellt werden konnte, wurde sie von Italien in die Klinik St. Pirminsberg zur weiteren Behandlung verlegt. Am 3. Juni 2020 wurde sie von der Klinik entlassen. Seither lebt sie im Alterszentrum C.___.

In der Steuererklärung 2020 machte A.___ einen Abzug für behinderungsbedingte Kosten in der Höhe von Fr. 27'838.– geltend. Die Veranlagungsbehörde liess den Abzug nicht zu mit der Begründung, bei den Auslagen für das Pflegeheim handle es nicht um abziehbare behinderungsbedingte Kosten. Mit Veranlagungsverfügung vom 16. November 2021 wurde die Steuerpflichtige für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ___ und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ___ und für die direkte Bundessteuer 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ___ veranlagt. Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das Kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 26. Oktober 2022 ab.

B.- Mit Eingabe ihrer Beiständin vom 20. November 2022 erhob A.___ bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) Rekurs und Beschwerde gegen die Einspracheentscheide vom 26. Oktober 2022. Sie beantragte, es seien besagte Einspracheentscheide aufzuheben und die Vorinstanz sei anzuweisen, die behinderungsbedingten Kosten in der Höhe von Fr. 27'838.– zum Abzug zuzulassen und eine neue Veranlagungsverfügung zu erlassen. Eventualiter sei die Vorinstanz aufzufordern, die psychische und geistige Beeinträchtigung der Rekurrentin und Beschwerdeführerin sowie den tatsächlichen zeitlichen Umfang der benötigten Hilfe abzuklären. Das Kantonale Steueramt beantragte mit Vernehmlassung vom 8. Dezember 2022 die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten wird, sofern erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.



Erwägungen:

1.- Die Verfahren I/1-2022/262 (Kantons- und Gemeindesteuern 2020) und I/1-2022/263 (direkte Bundessteuer 2020) betreffen die gleichen Verfahrensparteien. Die sich in den Verfahren stellenden Fragen hängen aktenmässig und inhaltlich eng zusammen. Vor diesem Hintergrund erscheint es gerechtfertigt, den Rekurs und die Beschwerde im gleichen Entscheid aber mit getrennten Dispositivziffern zu erledigen (BGE 130 II 509 E. 8.3 = Pra 94 [2005] Nr. 114; BGE 135 II 260 E. 1.3 und 142 II 293 E. 1.2; Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde sind rechtzeitig eingereicht worden und erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St. Galler Steuergesetzes [sGS 811.1, abgekürzt: StG]; Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [SR 642.11, abgekürzt: DBG]; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [sGS 815.1]; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [sGS 951.1, abgekürzt: VRP]). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

3.- a) Vorab ist auf den Antrag der Rekurrentin und Beschwerdeführerin einzugehen, es seien die IV-Akten der Sozialversicherungsanstalt des Kantons St. Gallen dem Verfahren beizuziehen. Es obliegt der Steuerpflichtigen, die notwendigen Belege und Bescheinigungen vorzulegen, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 170 StG, Art. 126 DBG). Dementsprechend sind auch dem Rekurs und der Beschwerde die Beweismittel beizulegen, es sei denn, dies wäre nicht möglich (Art. 50 Abs. 1 StG, Art. 140 Abs. 2 DBG). Es wäre der Rekurrentin und Beschwerdeführerin möglich gewesen, relevante IV-Akten beizulegen, was sie teilweise auch getan hat. Die vorliegenden Akten erscheinen für die Beurteilung der Sache ausreichend. Nach Auffassung des Gerichts ist ein Beizug der IV-Akten folglich nicht angezeigt.

b) Weiter ist auf die Rüge einzugehen, die Vorinstanz habe mit den Einspracheentscheiden vom 26. Oktober 2022 die Begründungspflicht verletzt. Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 BV leitet das Bundesgericht in ständiger Rechtsprechung die Pflicht der Behörde ab, ihre Verfügungen zu begründen (vgl. BGE 133 III 439 E. 3.3, 133 I 270 E. 3.1, 129 I 236 E. 3.2, 126 I 102 E. 2b). Als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht verlangt dieser Grundsatz, dass die Behörde die Vorbringen der von der Verfügung in ihrer



Rechtsstellung Betroffenen auch tatsächlich hört, prüft und berücksichtigt und ihren Entscheid vor diesem Hintergrund begründet (vgl. STEINMANN, in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender, Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl. 2014, Art. 29 N 49). Die von einer Verfügung Betroffene soll wissen, warum die Behörde entgegen ihren Antrag entschieden hat. Die Begründung muss deshalb so abgefasst sein, dass sie die Verfügung gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann (BGE 133 III 439 E. 3.3, 129 I 232 E. 3.2; vgl. auch HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage 2016, N 1038). Dies ist nur möglich, wenn sowohl die Betroffene als auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können; in diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihre Verfügung stützt. Umfang und Dichte der Begründung richten sich generell nach den Umständen (STEINMANN, a.a.O., Art. 29 N 49).

Die Vorinstanz begründete den Einspracheentscheid vom 26. Oktober 2022 unter anderem mit dem Entscheid der VRK (VRKE) I/1-2018/201, 202, ohne aber die Verfahrensnummer anzugeben. Es ist der Rekurrentin zuzustimmen, dass die Vorinstanz die Verfahrensnummer des Entscheids hätte offenlegen müssen. Insgesamt ist jedoch aus dem Einspracheentscheid klar ersichtlich, auf welche Überlegungen die Vorinstanz ihren Entscheid stützt. Es war der Rekurrentin dementsprechend auch möglich, die Verfügung sachgerecht anzufechten. Vor diesem Hintergrund hat die Vorinstanz mit dem Einspracheentscheid vom 26. Oktober 2022 den Anspruch auf rechtliches Gehör der Rekurrentin nicht verletzt.

c) Schliesslich ist zu prüfen, ob die Vorinstanz den Sachverhalt korrekt festgestellt hat. Für die Ermittlung des Pflege- und Betreuungsaufwands stützte sich die Vorinstanz auf die Rechnungen des Altersheims bzw. auf die darin angegebene RAI-Pflegestufe 2. Daran ist grundsätzlich nichts auszusetzen, weil das Altersheim am Besten in der Lage ist, den Pflege- und Betreuungsaufwand zu beurteilen (vgl. VRKE I/1-2018/201, 202 E. 3c). Im Rekursverfahren bringt die Rekurrentin sodann vor, dass sie regelmässig von ihrem Hausarzt und einem Psychiater untersucht werde, was über die RAI-Pflegestufe 2 hinaus Aufwände generiere. Die Belege dafür bleibt sie jedoch schuldig. Nicht zu berücksichtigen sind sodann die Aufwände der Beiständin der Rekurrentin für administrative Aufgaben. Dies hat auf den Pflegeaufwand und damit auf die Pflegekosten des Altersheims keinen Einfluss. Die Vorinstanz hat folglich den Sachverhalt korrekt festgestellt. Hingegen wäre bei einer Gutheissung des Rekurses zu prüfen, ob ein Teil der Beistandsentschädigung gemäss Art. 404 ZGB der Fürsorge und Vertretung dient, womit dieser Teil als behinderungsbedingte Kosten abziehbar wäre (vgl. StB 44 Nr. 2 Ziff. 3.12).



II. Kantons- und Gemeindesteuern

4.- Im Rekursverfahren ist in materieller Hinsicht umstritten, ob die von der Rekurrentin deklarierten behinderungsbedingten Kosten in der Höhe von Fr. 27'838.– von der Vorinstanz zu Recht nicht zum Abzug zugelassen wurden.

a) Die Vorinstanz erwog, dass behinderungsbedingte Kosten einer behinderten Person grundsätzlich abgezogen werden könnten, sofern sie die Steuerpflichtige selbst tragen würde. Als behinderte Personen würden unter anderem Heimbewohnerinnen und Spitex-Patientinnen ab der RAI-Pflegestufe 4 bzw. 21 BESA-Punkten gelten. Dabei handle es sich um Personen, für die ein Pflege- und Betreuungsaufwand von mehr als 60 Minuten pro Tag anfalle. In Übereinstimmung damit würden auch Altersgebrechen erst ab einem bestimmten Grad als Behinderung gelten. Dabei werde davon ausgegangen, dass Personen, für welche ein Pflege- und Betreuungsaufwand von weniger als 60 Minuten pro Tag anfalle, ohne medizinische Indikation im Heim wohnen. In diesen Fällen seien die Heimkosten nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten. Die Steuerpflichtige sei gemäss den eingereichten Rechnungen in der RAI-Pflegestufe 2 eingestuft. Es liege zwar ein ärztlicher Fragebogen vor, der Einstufung des Pflegeheims könne aber ein höheres Gewicht beigemessen werden, was auch in einer Entscheidung der VRK aus dem Jahr 2019 bestätigt worden sei. Aus diesem Grund seien die Heimkosten nicht abziehbar.

Die Rekurrentin lässt geltend machen, sie leide seit mindestens 1996 an paranoider Schizophrenie. Deshalb habe sie seit 1998 nicht mehr alleine wohnen können und sei mehrmals stationär in einer Klinik gewesen. Mit Verfügung vom 13. Februar 1988 sei ihr rückwirkend ab dem 1. Mai 1996 eine volle Invalidenrente zugesprochen worden. Die psychische Krankheit der paranoiden Schizophrenie sei bis heute unverändert vorhanden. Aus diesem Grund sei sie nicht imstande, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen wie bspw. den Haushalt führen, Lebensmittel einkaufen oder Medikamente einnehmen. Zudem sei zu erwähnen, dass sie – wäre sie noch im erwerbstätigen Alter – keiner Erwerbstätigkeit nachgehen könnte. Sie habe folglich eine Behinderung im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes, weshalb die behinderungsbedingten Kosten unabhängig vom zeitlichen Umfang der durchschnittlichen Hilfe pro Tag abzugsfähig seien. Des Weiteren werde sie regelmässig von ihrem Hausarzt und einem Psychiater untersucht, was über die RAI-Pflegestufe 2 hinaus Aufwände generiere. Es könne dem ärztlichen Bericht vom 1. Dezember 2021 entnommen werden, dass sie Hilfe und Therapie von ungefähr zwei Stunden pro Tag benötige. Dazu seien die administrativen Aufwände der Beiständin zu zählen. Folglich sei ihr Bedarf an



Hilfeleistungen weit grösser, als von der Vorinstanz angenommen. Die Vorinstanz gehe fälschlicherweise davon aus, dass sie nur aufgrund ihres Alters im Heim sei.

b) Nach Art. 46 lit. a^{bis} StG können von den Nettoeinkünften die behinderungsbedingten Kosten der Steuerpflichtigen abgezogen werden, soweit diese die Kosten selbst trägt. Inhaltlich stimmt diese Vorschrift weitgehend mit Art. 9 Abs. 2 lit. h^{bis} StHG sowie Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG überein (vgl. hinten E. 4), weshalb auf die entsprechende Rechtsprechung und Lehre zu den bundesrechtlichen Vorschriften verwiesen werden kann. Gemäss Art. 2 des Behindertengleichstellungsgesetzes (SR 151.3, abgekürzt: BehiG) ist ein Mensch mit Behinderung eine Person, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben. Die Beeinträchtigung ist dauernd, wenn sie bereits während mindestens einem Jahr die Ausübung der genannten Tätigkeiten verunmöglicht oder erschwert hat oder voraussichtlich während mindestens einem Jahr verunmöglichen oder erschweren wird. Als Behinderte gelten gemäss dem massgeblichen Kreisschreiben Nr. 11 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (KS ESTV) und dem St. Galler Steuerbuch (StB) in jedem Fall Bezüger von Leistungen gemäss dem Bundesgesetz über die Invalidenversicherung (SR 831.20; abgekürzt: IVG), von Hilflosenentschädigungen und weiteren ähnlichen Leistungen. Weiter gehören Heimbewohner und Spitex-Patienten ab RAI-Stufe 4 bzw. 21 BESA-Punkten zu den behinderten Personen. Dabei handelt es sich um Personen, für die ein Pflege- und Betreuungsaufwand von mehr als 60 Minuten pro Tag anfällt (vgl. StB 46 Nr. 2 Ziff. 2; KS ESTV Nr. 11 vom 31. August 2005 Ziff. 4.1; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. N 652). In Übereinstimmung damit gelten auch Altersgebrechen erst ab einem bestimmten Grad als Behinderung. Dabei wird davon ausgegangen, dass Bewohner von Altersheimen, für welche ein Pflege- und Betreuungsaufwand von weniger als 60 Minuten anfällt, ohne medizinische Indikation im Heim wohnen und entsprechende Heimkosten nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten darstellen (KS ESTV Nr. 11 Ziff. 3.2.7). Sodann sind Kosten für den Aufenthalt in einem Wohnheim für Behinderte oder in einem Alters- und Pflegeheim abzugsfähig. Nicht abgezogen werden können die Kosten des Aufenthalts in einem Altersheim, wenn der Heimaufenthalt nicht aufgrund einer Behinderung erfolgt (KS ESTV Nr. 11 Ziff. 4.3.4). Bei Personen, welche nicht unter eine der genannten Kategorien fallen, ist in geeigneter Weise aufgrund der Umstände des konkreten Einzelfalls zu ermitteln, ob eine Behinderung vorliegt. Eine solche Abklärung kann etwa mit Hilfe eines ärztlichen Fragebogens erfolgen (vgl. HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N 32o zu Art. 33).



Mit der Anerkennung als behinderte Person ist die Prüfung aber noch nicht abgeschlossen. In einem zweiten Schritt muss die Abzugsfähigkeit der behinderungsbedingten Kosten geprüft werden. Steuerlich abzugsfähig sind behinderungsbedingte Kosten der steuerpflichtigen Person, soweit sie diese selber trägt, die Kosten als Folge einer Behinderung entstehen (kausaler Zusammenhang) und weder Lebenshaltungskosten noch Luxusausgaben darstellen. Zu den Lebenshaltungskosten sind diejenigen Aufwendungen zu zählen, die zur Befriedigung der persönlichen Bedürfnisse dienen. Darunter fallen die üblichen Kosten für Nahrung, Kleidung, Unterkunft, Gesundheitspflege, Freizeit und Vergnügen (StB 46 Nr. 2 Ziff. 3.1). Diese Kosten sind demnach um denjenigen Betrag zu kürzen, der für Lebenshaltungskosten im eigenen Haushalt hätte aufgewendet werden müssen (KS ESTV Nr. 11 Ziff. 4.3.4).

c) Umstritten ist zunächst, ob die Rekurrentin im Sinne von Art. 46 lit. a^{bis} StG i.V.m. Art. 2 BehiG als behinderte Person gilt. Die Rekurrentin bezieht zurzeit keine Leistungen aufgrund IVG, Hilflosenentschädigungen oder Hilfsmittel. Ferner fällt bei ihr – wie die Vorinstanz richtig festgestellt hat – gemäss den Rechnungen des Altersheims auch kein täglicher Pflege- und Betreuungsaufwand von mindestens 60 Minuten an. Dementsprechend liegt kein Fall vor, bei der eine Behinderung vermutet wird. Die Vorinstanz hat an dieser Stelle die Prüfung abgebrochen. Stattdessen hätte sie aber aufgrund der konkreten Umstände ermitteln müssen, ob eine Behinderung vorliegt. Diese Prüfung drängt sich vorliegend insbesondere deshalb auf, weil die Rekurrentin bis zu ihrem Pensionsalter Anspruch auf eine Invalidenrente gehabt hat und durch verschiedene Arztberichte erstellt ist, dass sie mindestens seit 1998 an einer paranoiden Schizophrenie leidet. Eine paranoide Schizophrenie (ICD-10: F20.0) ist durch beständige, häufig paranoide Wahnvorstellungen gekennzeichnet, meist begleitet von akustischen Halluzinationen und Wahrnehmungsstörungen. Der Verlauf von schizophrenen Störungen kann entweder kontinuierlich oder episodisch mit zunehmenden oder stabilen Defiziten sein. Werden die Arztberichte aus den Jahren 1997, 1998, 1999 und 2020 miteinander verglichen, scheint sich die psychische Störung der Rekurrentin kontinuierlich und mit stabilen Defiziten durchgezogen zu haben, womit eine Dauerhaftigkeit vorliegt. Es ist davon auszugehen, dass ihre paranoide Schizophrenie es ihr zumindest erschwert, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen und soziale Kontakte zu pflegen. Zudem war es ihr gemäss Verfügung der IV-Stelle des Kantons St. Gallen ab dem 1. Mai 1996 nicht mehr möglich, eine Erwerbstätigkeit auszuüben (IV-Grad von 100 %). In diesem Sinne bestätigt auch der behandelnde Arzt Dr. med. E. ___ im Fragebogen vom 1. Dezember 2021, dass die Rekurrentin alltägliche Verrichtungen aufgrund ihrer Krankheit nur mit Dritthilfe vornehmen könne. Obwohl der Fragebogen von Dr. med. E. ___ nicht unterzeichnet wurde, erscheint das Dokument glaubwürdig und ist bei der Beweiswürdigung zu berücksichtigen. Nach dem



Gesagten kann festgehalten werden, dass sämtliche Voraussetzungen von Art. 46 lit. a^{bis} StG i.V.m. Art. 2 BehiG erfüllt sind und die Rekurrentin entgegen der Ansicht der Vorinstanz als behinderte Person gilt.

In einem zweiten Schritt muss nun geprüft werden, ob die von der Rekurrentin geltend gemachten Kosten in der Höhe von Fr. 27'838.– auch behinderungsbedingt (kausaler Zusammenhang) und folglich steuerlich abziehbar sind. Bei der Rekurrentin handelt es sich um eine 75-jährige Frau. Dementsprechend ist es möglich, dass sie auch ohne die psychische Erkrankung auf Pflege und Betreuung angewiesen wäre. Aus diesem Grund gilt es nun zu unterscheiden, welche Kosten behinderungs- und welche altersbedingt sind. Im Übrigen ist abzuklären, ob über die Aufwände des Altersheims hinaus, behinderungsbedingte Kosten entstanden sind. Diese Einschätzung liegt im Ermessen der Veranlagungsbehörde, weshalb die Sache gestützt auf Art. 56 Abs. 2 VRP zu neuer Verfügung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen ist. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 26. Oktober 2022 ist aufzuheben.

III. Direkte Bundessteuer

5.- Art. 46 lit. a^{bis} StG entspricht im Wesentlichen Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG. Diese Bestimmungen harmonisieren mit Art. 9 Abs. 2 lit. h^{bis} StHG. Daraus folgt, dass die Erwägungen zu den Kantons- und Gemeindesteuern für die direkte Bundessteuer analog massgebend sind. Für die direkte Bundessteuer ergibt sich dasselbe Ergebnis wie bei den Kantons- und Gemeindesteuern. Demnach ist die Beschwerde gutzuheissen und die Sache gestützt auf Art. 56 Abs. 2 VRP zu neuer Verfügung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

IV. Kosten

6.- a) Bei diesem Verfahrensausgang hat der Staat (Kantonales Steueramt) die Kosten des Verfahrens zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP und Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidungsbüher von je Fr. 800.– (insgesamt Fr. 1'600.–) erscheint angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Auf die Erhebung der Kosten ist nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Die von der Rekurrentin und Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 1'600.– sind ihr zurückzuerstatten.



b) Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin und Beschwerdeführerin grundsätzlich Anspruch auf eine Parteientschädigung, soweit diese aufgrund der Rechts- und Sachlage als notwendig und angemessen erscheint (Art. 98 Abs. 2 VRP). Bei einer Prozessführung in eigener Sache wird in der Regel jedoch keine Parteientschädigung zugesprochen. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin liess sich zwar von ihrer juristisch ausgebildeten Beiständin vertreten. Die Beiständin ist jedoch nicht im Anwaltsregister eingetragen, weshalb ihr die berufsmässige Vertretung vor Gericht untersagt ist. Die Vertretung durch die Beiständin kommt daher einer Prozessführung in eigener Sache nahe. Einer nicht anwaltlich vertretenen Partei steht, unabhängig davon ob es sich um einen juristischen Laien oder einen Rechtsanwalt handelt, nur unter besonderen Voraussetzungen eine Parteientschädigung zu. Dies ist nach der Praxis des Bundesgerichts namentlich der Fall, wenn es sich um eine komplizierte Sache mit hohem Streitwert handelt und die Interessenwahrung einen hohen Arbeitsaufwand notwendig macht, der den Rahmen dessen überschreitet, was der Einzelne üblicher- und zumutbarerweise nebenbei zur Besorgung der persönlichen Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat (BGE 125 II 518 E. 5b). Die Voraussetzungen, die kumulativ gegeben sein müssen, damit ausnahmsweise eine Parteientschädigung zuzusprechen ist, sind im vorliegenden Fall nicht erfüllt, weshalb der diesbezügliche Antrag abzuweisen ist.



Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, und der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts vom 26. Oktober 2022 wird aufgehoben. Die Angelegenheit wird zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde wird gutgeheissen, und der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts vom 26. Oktober 2022 wird aufgehoben. Die Angelegenheit wird zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 800.–. Der Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird der Rekurrentin zurückerstattet.
4. Der Staat trägt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 800.–. Der Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.
5. Ausseramtliche Kosten (Umtriebsentschädigung) werden nicht entschädigt.