



Fall-Nr.: I/1-2016/50, 51
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 27.09.2016
Entscheiddatum: 27.09.2016

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 27.09.2016

Art. 115 Abs. 1 lit. a und Art. 51 StG (sGS 811.1), Art. 91 und Art. 37 DBG (SR 642.11). Die im Fürstentum Liechtenstein wohnhafte und im Kanton St. Gallen unselbständig tätig gewesene Rekurrentin erhielt aufgrund eines gerichtlichen Vergleichs einen Nettolohn von 50'000 Franken zugesprochen. Die Veranlagungsbehörde erfasste diesen mit der Quellensteuer im Monat der Auszahlung mit dem übrigen Monatslohn. Der Antrag der Rekurrentin, die Leistung sei als Genugtuung steuerfrei, ist unbegründet. Unrichtig ist aber die Auffassung der Veranlagungsbehörde, die Leistung sei im Zuflussmonat zu erfassen, weil dies bei der Quellensteuer eine übermässige Progression zur Folge hat. Gegenstand des Vergleichs waren rund zwölf Monatslöhne, weshalb die Vergleichssumme analog der Bestimmungen für die Besteuerung von Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen zu einem privilegierten Steuersatz besteuern ist (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, vom 27. September 2016, VRKE I/1-2016/50, 51).

Präsident Thomas Vögeli, hauptamtlicher Richter Urs Gmünder und Richter Markus Frei, Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X, Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

vertreten durch lic.iur. Marc Weber, Rechtsanwalt, Waisenhausstrasse 14, 9000 St. Gallen,

gegen



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

Quellensteuer (Kantons- und Gemeindesteuer sowie direkte Bundessteuer)

Sachverhalt:

A.- X war seit 1. März 1992 für das Y-Amt S, Zweigstelle Z, tätig. Mit Verfügung vom 21. April 2010 verzichtete das Departement des Innern des Kantons St. Gallen auf die Wiederwahl von X als Beamtin und löste das Beamtenverhältnis per 31. Juli 2010 auf. Eine dagegen erhobene Beschwerde beim Verwaltungsgericht wurde am 26. Januar 2011 abgewiesen und vom Bundesgericht anschliessend unter Rückweisung an das Departement des Innern mit Urteil vom 14. September 2011 gutgeheissen. Am 16. Oktober 2012 kündigte das Finanzdepartement das bestehende Arbeitsverhältnis mit X per 31. Januar 2013. Nachdem bei der Schlichtungsstelle in Personalsachen keine Einigung erzielt worden war, erhob X am 22. Juli 2013 Klage beim Verwaltungsgericht. Mit Entscheid vom 28. Juli 2015 schrieb das Verwaltungsgericht die Klage zufolge Gegenstandslosigkeit ab, nachdem am 30. Juni 2015 unter Mitwirkung des Gerichts folgender Vergleich abgeschlossen worden war:

1. Der Beklagte verpflichtet sich ohne Anerkennung einer vorbestandenen Rechtspflicht

zur Nachzahlung von Lohn im Nettobetrag von Fr. 50'000.–.
2. Der Beklagte verpflichtet sich, der Klägerin einen Pauschalbetrag von Fr. 40'000.–

zu bezahlen zum Zweck der beruflichen Wiedereingliederung (z.B. Outplacement).
3. [Schlusszeugnis]
4. [Kosten- und Entschädigungsfolgen]
5. Die Zahlungen gemäss Ziff. 1 und 2 erfolgen spätestens am 31. Juli 2015. [...]



6. [Saldoklausel]

B.- Die Vergleichssumme von Fr. 50'000.– wurde vom kantonalen Steueramt auf einen Bruttolohn von Fr. 53'060.95 hochgerechnet und zusammen mit dem letzten Monatslohn von Fr. 5'342.90 quellenbesteuert, was eine Quellensteuer von Fr. 16'619.65 ergab. Mit Valuta vom 24. Juli 2015 wurden X Fr. 33'380.35 ausbezahlt. Dagegen erhob sie mit Eingabe ihres Rechtsvertreters vom 21. August 2015 Einsprache beim kantonalen Steueramt, welche mit Entscheid vom 4. März 2016 abgewiesen wurde.

C.- Gegen den Einspracheentscheid erhob X mit Eingabe ihres Rechtsvertreters vom 18. März bzw. 4. April 2016 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen sei der Einspracheentscheid vom 4. März 2016 aufzuheben, es sei keine Quellensteuer zu erheben und es sei ihr der volle Restlohnbetrag von Fr. 16'121.05 durch den Kanton St. Gallen nachzuvergüten, zuzüglich 5% Verzugszins ab 1. August 2015. Eventualiter sei eine Quellensteuer auf einem Monatslohn von Fr. 4'166.– (1/12 von Fr. 50'000.–) zu erheben, und zwar zum Quellensteuertarif H1Y geschieden mit einem unterstützungsbedürftigen Sohn im gleichen Haushalt vom 1. August 2014 bis 31. Juli 2015. Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 4. Mai 2016 die Abweisung der Rechtsmittel. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin nahm am 9. Juni 2016 zur vorinstanzlichen Vernehmlassung Stellung.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurs- und Beschwerdeerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde



St.Galler Gerichte

vom 18. März 2016 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen zusammen mit der noch während der laufenden Beschwerdefrist eingereichten Ergänzung vom 4. April 2016 in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, bzw. 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.

2.- Umstritten ist, ob es sich bei der Vergleichssumme von Fr. 50'000.– netto um eine Genugtuungsleistung handelt und der vorgenommene Quellensteuerabzug von Fr. 16'619.65 daher zurückzuerstatten ist oder ob die Leistung als Lohn zu qualifizieren ist.

a) Das Verfahren bei der Erhebung der Quellensteuer folgt dem Grundsatz der Selbstveranlagung. Der Schuldner der steuerbaren Leistung ist dabei verpflichtet, von der Leistung die vom Empfänger geschuldete Steuer direkt abzuziehen und der Steuerbehörde zu überweisen. Die Steuerbehörde, welcher bei der Erhebung der Quellensteuer eine Kontroll- und Aufsichtsfunktion zukommt, prüft die Veranlagung nachträglich und nimmt (allenfalls) eine Berichtigung vor. Im Regelfall erfolgt keine Entscheidung durch die Steuerbehörde. Nur wenn die Steuerpflicht oder der Steuerabzug dem Grundsatz oder seiner Höhe nach umstritten ist, entscheidet die Steuerbehörde entsprechende Streitigkeiten durch Erlass einer Verfügung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 7 zu Art. 136 DBG). Art. 186 Abs. 1 StG bzw. Art. 137 Abs. 1 DBG räumen dem Steuerpflichtigen und dem Schuldner für die Bestreitung des Steuerabzugs eine Frist bis Ende März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Kalenderjahres ein.

b) aa) Nach Art. 115 Abs. 1 lit. a StG bzw. Art. 91 Abs. 1 DBG unterliegen im Ausland wohnhafte Arbeitnehmer für ihre Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit und die an deren Stelle tretenden Ersatzeinkünfte einem Steuerabzug an der Quelle, wenn sie für kurze Dauer, als Grenzgänger oder Wochenaufenthalter oder als leitende Angestellte für einen Arbeitgeber mit Wohnsitz, Sitz oder Betriebsstätte im Kanton erwerbstätig sind. Für Grenzgänger sehen die Doppelbesteuerungsabkommen



regelmässig eine Beschränkung des Besteuerungsanspruchs des Arbeitsortstaates vor (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, S. 320 f). Im Verhältnis zum Fürstentum Liechtenstein liegt aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens die Besteuerungsbefugnis grundsätzlich beim Wohnsitzstaat. Ein Vorbehalt besteht einzig für öffentlich Bedienstete; diese werden grundsätzlich vom Schuldner- bzw. Quellenstaat besteuert (Art. 7 Ziff. 1 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein über verschiedene Steuerfragen, SR 0.672.951.43, abgekürzt: DBA-FL).

An der Quelle erfasst werden alle Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, eingeschlossen die Nebeneinkünfte und Naturalleistungen, sowie die Ersatzeinkünfte. Die steuerbaren Erwerbseinkünfte umfassen dabei alle Leistungen, die auch im ordentlichen Verfahren als Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gelten (vgl. Art. 30 StG bzw. Art. 23 DBG). Als Ersatzeinkünfte für den Bereich des Quellensteuerrechts gelten alle Ersatzleistungen, die mit einer gegenwärtigen, allenfalls vorübergehend eingeschränkten oder unterbrochenen Erwerbstätigkeit in Zusammenhang stehen. Darunter fallen Leistungen aus dem Arbeitsverhältnis, die nicht unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit darstellen, sondern zur Abgeltung anderweitiger Ansprüche erbracht werden (z.B. Entschädigung für befristetes Konkurrenzverbot, Abfindungen), Taggelder und gewisse Renten der Invalidenversicherung, der Unfallversicherung, von Krankenkassen sowie Leistungen aus Arbeitslosen- und Haftpflichtversicherung (Art. 106 Abs. 2 lit. a StG bzw. Art. 84 Abs. 2 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., S. 312). Als weitere Leistungen aus dem früheren Arbeitsverhältnis gelten auch Entschädigungen, welche der Arbeitgeber bei missbräuchlicher Kündigung auszurichten hat, doch sind diese als Genugtuungsleistungen nach Art. 37 lit. h StG bzw. Art. 24 lit. g DBG steuerfrei (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 14 zu Art. 23 DBG).

bb) Am 22. Juli 2013 liess die Rekurrentin und Beschwerdeführerin wegen der Kündigung des öffentlich-rechtlichen Anstellungsverhältnisses Klage beim Verwaltungsgericht erheben. Am 20. September 2013 beantragte sie unter anderem, dass der Arbeitgeber zu verpflichten sei, den ausstehenden Rest des gesetzeskonformen Lohnes für die Jahre 2010 und 2011 zu bezahlen sowie es sei die Nichtigkeit der per 31. Januar 2013 erklärten Kündigung festzustellen und der Lohn



weiterhin zu bezahlen. Im Eventualfall beantragte sie eine Lohnersatzentschädigung (Schadenersatz) für die nicht erfolgte Weiterbeschäftigung oder eine Abgangsentschädigung von einem Jahreslohn (vgl. act. 6 S. 3). Am 30. Juni 2015 fand unter der Leitung des Vizepräsidenten des Verwaltungsgerichts ein Verständigungsversuch statt. Die Parteien einigten sich dabei darauf, dass der Arbeitgeber sich „ohne Anerkennung einer vorbestandene[n] Rechtspflicht zur Nachzahlung von Lohn im Nettobetrag von Fr. 50'000.–“ verpflichtet. Zudem wurde vereinbart, dass der Arbeitgeber der Rekurrentin und Beschwerdeführerin einen Pauschalbetrag von Fr. 40'000.– bezahlt zum Zweck der beruflichen Wiedereingliederung (z.B. Outplacement; vgl. VerwGE K 2013/1 vom 28. Juli 2015, act. 7/2b Beilage 1 S. 5). Mit E-Mail vom 30. Juli 2015 teilte das Verwaltungsgericht den Parteien mit, aus dem Vergleichstext seien die der Rekurrentin und Beschwerdeführerin per 31. Juli 2015 auszurichtenden Zahlungen, sowohl was die Beträge als auch die Zahlungsgründe anbelange, im Detail ersichtlich (act. 7/2b Beilage 4).

Aus dem Wortlaut des Vergleichstextes geht hervor, dass es sich bei den Fr. 50'000.– um eine Nachzahlung von Lohn und nicht um eine Genugtuungsleistung handelt. Es darf angenommen werden, dass die Auszahlung einer Genugtuungsleistung wegen missbräuchlicher Kündigung ausdrücklich im Vergleichstext erwähnt worden wäre. So waren die Parteien in der Lage, in Ziffer 2 des Vergleiches den Zweck der Zahlung klar zu bezeichnen, nämlich die berufliche Wiedereingliederung. Weshalb in Ziffer 1 von Lohn gesprochen wird, wenn eigentlich eine Genugtuungszahlung gemeint gewesen wäre, ist nicht nachvollziehbar. Gegen eine Entschädigungsleistung gemäss Art. 336a OR spricht im Weiteren, dass eine solche den Betrag nicht übersteigen darf, der dem Lohn für sechs Monate entspricht (Abs. 2; vgl. auch GVP 2005 Nr. 4 E. 2h). Dieselbe Grenze gilt für Entschädigungen nach dem Gleichstellungsgesetz oder nach einer ungerechtfertigten fristlosen Kündigung (vgl. Art. 337c Abs. 3 OR). Die Bestimmungen des OR über den Kündigungsschutz werden dabei sachgemäss auf das öffentlich-rechtliche Arbeitsverhältnis angewendet (vgl. Art. 25 Abs. 3 des Personalgesetzes, sGS 143.1). Vorliegend wurde der Arbeitgeber der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aber verpflichtet, ihr eine Summe von einem Jahreslohn nachzuzahlen. Die gesamten Umstände sprechen daher dafür, dass es sich dabei um eine gütliche Erledigung der streitigen Lohnrestanz für die Zeit vom 1. August 2013 bis 31. Juli 2015 handelt (vgl.



act. 5 S. 8, 14 S. 4, wonach die Rekurrentin und Beschwerdeführerin während dieser Zeit keinen Lohn erhalten habe).

c) Zusammenfassend ergibt sich somit, dass es sich bei der Vergleichssumme von Fr. 50'000.– um Lohn handelt, welcher an der Quelle zu besteuern ist. Zu prüfen ist daher im Folgenden, ob die Berechnung der Quellensteuer korrekt erfolgt ist.

3.- Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin beantragt im Eventualfall, es sei eine Quellensteuer auf einem Monatslohn von Fr. 4'166.– (1/12 von Fr. 50'000.–) zu erheben, und zwar zum Quellensteuertarif H1Y.

a) Die Eidgenössische Steuerverwaltung bestimmt im Einvernehmen mit der kantonalen Behörde die Ansätze, die als direkte Bundessteuer in den kantonalen Tarif einzubauen sind (Art. 85 Abs. 2 DBG). Die Ausgestaltung des Steuerbezugs als echte Quellensteuer und damit als endgültige Steuerbelastung für die Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit bedingt nach Massgabe des Gleichbehandlungsgebots, dass die Steuerbelastung ausländischer Arbeitnehmer ohne ausländerrechtliche Niederlassungsbewilligung nicht wesentlich anders ausfallen darf als für die Steuerpflichtigen in gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen, die im ordentlichen Verfahren veranlagt werden. Deshalb entsprechen die Steuerabzüge grundsätzlich den für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuersätzen (Art. 115 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 107 Abs. 1 erster Satz StG). In Anbetracht dessen sind seit 1. Januar 2014 unterschiedliche Tarife für alleinstehende Steuerpflichtige (Tarifcode A), für alleinstehende Steuerpflichtige mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt (Tarifcode H), für verheiratete Steuerpflichtige, bei denen nur ein Ehegatte erwerbstätig ist (Tarifcode B) und für verheiratete Steuerpflichtige, bei denen beide Ehegatten erwerbstätig sind (Tarifcode C), vorgesehen (Art. 55 Abs. 1 der Steuerverordnung, sGS 811.11, abgekürzt: StV). Diese Tarife sind grundsätzlich als Monatstarife ausgestaltet (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., S. 313). Der Tarifcode H wurde mit dem XI. Nachtrag zur Steuerverordnung, in Vollzug ab 1. Januar 2014, eingeführt. Zuvor wurde auf Alleinverdiener mit Kindern und/oder unterstützungspflichtigen Personen im selben Haushalt der Doppelverdienertarif für Verheiratete (Tarif B) angewandt (vgl. Weidmann/ Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 344).



Bei Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen und bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses sowie bei Entschädigungen für die Aufgabe oder Unterlassung einer Tätigkeit bemisst sich der Steuerabzug nach dem Satz einer entsprechenden wiederkehrenden Leistung (sog. Rentensatz), wobei ein Mindestsatz gilt (Art. 109 Abs. 1 StG bzw. Art. 3 Abs. 2 lit. a der Verordnung über die Quellensteuer, SR 642.118.2, abgekürzt: QStV). Diese Regelung ist vergleichbar mit der entsprechenden Bestimmung im ordentlichen Veranlagungsverfahren (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., S. 314). Erhält der Steuerpflichtige eine einmalige Kapitalleistung, mit der wiederkehrende Leistungen ausserhalb dieses Zeitraums abgegolten werden, würde die volle Berücksichtigung dieser Abfindungszahlung bei der Ermittlung des Steuersatzes angesichts des progressiven Tarifs nicht seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechen. Deshalb wird die Steuer unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte zu dem Satz berechnet, der sich ergäbe, wenn anstelle der Kapitalabfindung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde (vgl. Art. 51 StG, Art. 37 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., S. 185).

b) Hintergrund der Zahlung von Fr. 50'000.– waren strittige Lohnforderungen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin gegenüber ihrer ehemaligen Arbeitgeberin. Entsprechend einigten sich die Parteien in der Vereinbarung vom 30. Juni 2015 auf die „Nachzahlung von Lohn“ in Form einer Kapitalabfindung in der Höhe von Fr. 50'000.– netto (vgl. act. 7/2b/Beilage 1 S. 5). Damit handelt es sich nicht um eine Kapitalabfindung bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses wie beispielsweise eine Abgangsentschädigung, sondern um eine solche für in der Vergangenheit begründete wiederkehrende Leistungen. Der Betrag von Fr. 50'000.– entspricht einem Nettjahresgehalt der Rekurrentin und Beschwerdeführerin, weshalb die Quellensteuer analog Art. 51 StG bzw. Art. 37 DBG zum Satz eines monatlichen Bruttolohns zu berechnen ist. Unbestritten blieb, dass der letzte ausbezahlte Bruttolohn Fr. 5'342.90 betrug. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz ist daher nicht auf einen fiktiven Zeitpunkt abzustellen. Mit der Vereinbarung vom 30. Juni 2015 wurden Lohnansprüche abgegolten, die bis zum Vergleichsabschluss unsicher waren. Der Arbeitgeber beantragte vor Verwaltungsgericht, das Begehren der Klägerin sei abzuweisen, soweit überhaupt darauf eingetreten werden könne (Entscheid K 2013/1 vom 28. Juli 2015 E. 4). Der Anspruch der Klägerin auf Lohnzahlung war somit bestritten und dementsprechend unsicher. Folglich ist davon auszugehen, dass der Anspruch auf



Lohnnachzahlung erst mit dem Vergleichsabschluss entstand, weshalb auf den Zeitpunkt der Erfüllung abzustellen ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 33 zu Art. 41 DBG). Anzuwenden ist daher der im Jahr 2015 für alleinstehende Steuerpflichtige mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt geltende Tarifcode H. Im Übrigen ist der Abzug bzw. die Bemessung von Sozialabgaben nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Grundlage der Quellensteuerveranlagung sowie des Einspracheentscheids ist der Nettolohn, d.h. der Lohn nach Abzug der Sozialabgaben. Bemessung und Abzug von Sozialabgaben können nicht Gegenstand einer Veranlagung der Steuerbehörde sein. Festzuhalten ist ausserdem, dass der Julilohn 2013 nicht Gegenstand der streitigen Quellensteuerveranlagung ist. Die streitige Quellensteuer im Betrag von Fr. 16'619.65 umfasst nur die Lohnnachzahlung von Fr. 50'000.–; die Quellensteuer auf dem Julilohn 2013 wurde ausgeschieden (vgl. act 7/5 und 6).

4.- Zusammenfassend ergibt sich, dass es sich bei der Vergleichssumme von Fr. 50'000.– netto zwar um Lohn handelt. Die Quellensteuer auf diesem Betrag ist jedoch analog Art. 51 StG bzw. Art. 37 DBG zum Satz eines monatlichen Bruttolohns unter Verwendung des im Jahr 2015 geltenden Tarifcodes H zu berechnen. Der Rekurs und die Beschwerde sind dementsprechend teilweise gutzuheissen. Der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 4. März 2016 ist aufzuheben. In Anwendung von Art. 56 Abs. 2 VRP ist die Streitsache zu neuer Berechnung der Quellensteuer für die Lohnnachzahlung von Fr. 50'000.– netto im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

5.- Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin unterliegt zwar mit dem Hauptantrag, dringt aber mit dem Eventualantrag durch, was einer weitgehenden Gutheissung des Rekurses und der Beschwerde entspricht. Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP und Art. 144 Abs. 1 DBG). Da das Rekurs- und Beschwerdeverfahren in ein und demselben Entscheid behandelt werden, ist eine Entscheidgebühr von je Fr. 500.– (insgesamt Fr. 1'000.–) angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von total Fr. 1'000.– ist der Rekurrentin und Beschwerdeführerin zurückzuerstatten.



St.Galler Gerichte

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin und Beschwerdeführerin Anspruch auf eine volle ausseramtliche Entschädigung (Art. 98^{bis} VRP, Art. 144 Abs. 5 DBG). Im Rekursverfahren war der Beizug eines Rechtsbeistandes geboten. Im Verfahren vor der Verwaltungsrekurskommission wird das Honorar als Pauschale ausgerichtet; der Rahmen liegt zwischen Fr. 1'000.– und Fr. 12'000.– (Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten, sGS 963.75, abgekürzt: HonO). Der Rechtsvertreter reichte keine Kostennote ein. Eine Entschädigung von Fr. 1'500.– (inkl. Barauslagen) zuzgl. MWSt erscheint angemessen (Art. 22 Abs. 1 lit. b, Art. 28^{bis} und Art. 29 HonO).

Entscheid:

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden teilweise gutgeheissen. Der angefochtene

Einspracheentscheid vom 4. März 2016 wird aufgehoben und die Streitsache zu neuer

Berechnung der Quellensteuer im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2. Die Verfahrenskosten von Fr. 1'000.– werden dem Staat auferlegt.

3. Der Kostenvorschuss von insgesamt Fr. 1'000.– wird der Rekurrentin und

Beschwerdeführerin zurückerstattet.

4. Der Staat (kantonales Steueramt) entschädigt die Rekurrentin und Beschwerdeführerin

mit Fr. 1'500.– zuzügl. MWSt.