



**Fall-Nr.:** I/2-2013/10  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 26.08.2013  
**Entscheiddatum:** 26.08.2013

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 26.08.2013**

**Art. 224 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Steuererlass. Die Rekurrentin bezieht eine AHV-Rente sowie Ergänzungsleistungen. Dies allein begründet keine Notlage oder grosse Härte, welche einen Steuererlass rechtfertigt. Der Begriff der Notlage bzw. Bedürftigkeit ist im Verfassungsrecht, Steuerrecht, Sozialversicherungs- und Sozialhilferecht sowie Vollstreckungsrecht nicht gleich auszulegen. Grundlegende Ausführungen zu steuerfreien Einkünften und Bedürftigkeit. Im vorliegenden Fall erweist dich die Verweigerung des Steuererlasses als korrekt (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 26. August 2013, I/2-2013/10).**

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Rudolf Lippuner und Martin Würmli;  
Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

X, Rekurrentin,

vertreten durch lic.iur. Pascal Baumgardt, Rechtsanwalt, Waisenhausstrasse 14,  
9000 St. Gallen,

gegen

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

betreffend

Erlass (Kantons- und Gemeindesteuern 2010)



### Sachverhalt:

A.- X, geb. 1949, bezieht eine IV-Rente und Ergänzungsleistungen. Für die Steuerperiode 2010 wurde X für die Kantons- und Gemeindesteuern mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 16'000.-- und ohne steuerbares Vermögen sowie für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 16'900.-- veranlagt. Dies führte zu einem Steuerbetrag von Fr. 599.80 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 und einem solchen von Fr. 25.35 für die direkte Bundessteuer 2010.

B.- Mit Schreiben ihres Rechtsvertreters vom 18. November 2011 ersuchte X unter Beilage des Fragebogens betreffend Erlassgesuch um Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer des Jahres 2010. Das Kantonale Steueramt lehnte den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 in der Höhe von Fr. 599.80 sowie der direkten Bundessteuer 2010 in der Höhe von Fr. 25.35 mit Entscheiden vom 13. Dezember 2012 ab.

C.- Mit Eingabe ihres Rechtsvertreters vom 29. Januar 2013 erhob X gegen den Erlassentscheid betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2010 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der angefochtene Erlassentscheid sei aufzuheben und die Kantons- und Gemeindesteuern seien ihr unter Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege und -verbeiständung zu erlassen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Mit Vernehmlassung vom 18. Februar 2013 beantragte die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rekurses. Dazu nahm der Vertreter der Rekurrentin mit Eingabe vom 5. April 2013 Stellung.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom 22. Februar 2013 gewährte der zuständige Abteilungspräsident der Rekurrentin die unentgeltliche Rechtspflege und Rechtsverbeiständung. Als unentgeltlicher Vertreter wurde Rechtsanwalt Pascal Baumgardt, St. Gallen, bestimmt.



Auf die von den Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen und die Akten wird, soweit notwendig, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekuserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 29. Januar 2013 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 und Art. 224 Abs. 4 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Umstritten ist, ob die Voraussetzungen für einen Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 gegeben sind.

a) Die Rekurrentin macht zur Hauptsache geltend, bei den Entscheiden der Verwaltungsrekurskommission und des Verwaltungsgerichts betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern bzw. direkten Bundessteuer des Jahres 2009 sei ein Grundsatzurteil des Bundesgerichts vom 9. März 2011 offensichtlich unberücksichtigt geblieben (vgl. BGE 137 II 328 bzw. Pra 2011 Nr. 103). In jenem Entscheid habe sich das Bundesgericht mit der Problematik auseinandergesetzt, dass Unterstützungsleistungen als steuerfrei erklärt würden und somit Personen, welche über gleich hohe Einkünfte verfügten und somit wirtschaftlich gleich leistungsfähig seien, unterschiedlich besteuert würden, je nachdem, ob sie Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit oder aus Unterstützungsleistungen erzielten. Das Bundesgericht habe zwar die Frage offen gelassen, ob darin eine Systemwidrigkeit zu erkennen sei, da es gestützt auf Art. 190 BV an die bundesgesetzliche Lösung gebunden sei. Es sei aber darauf zu achten, daraus entstehende Ungleichbehandlungen soweit als möglich zu begrenzen. Auch wenn in jenem Entscheid nicht der Steuererlass, sondern die Besteuerung von Unterstützungsleistungen aus privaten Mitteln Verfahrensgegenstand gewesen sei, sei es doch um die Definition des Begriffs der Bedürftigkeit im



Steuerrecht gegangen. Die Überlegungen des Bundesgerichts würden die Frage der Berechnung des Existenzminimums bzw. des Notbedarfs betreffen und hätten daher für das gesamte Steuerrecht Geltung. Sie seien nicht auf die Frage der steuerbefreiten Einkünfte beschränkt, weshalb sie auch im vorliegenden Fall des Steuererlasses zu berücksichtigen seien. Gleiches ergebe sich auch aus dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb der Begriff der Bedürftigkeit innerhalb des Steuerrechts unterschiedlich definiert und gehandhabt werden solle. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung dürfe im Umfang des nach ELG festzusetzenden Existenzminimums keine Besteuerung stattfinden. Dies schliesse nicht aus, dass jeder steuerpflichtigen Person eine Minimalsteuer als Kopfsteuer auferlegt werde. Dazu bedürfe es jedoch einer entsprechenden gesetzlichen Grundlage. Für die Berechnung des Existenzminimums der Rekurrentin könne grundsätzlich auf die aktuellen Verfügungen der Ergänzungsleistungen verwiesen werden. Dies führe für 2010 zu Ausgaben von Fr. 39'042.-- und Einnahmen von Fr. 39'282.--. Vergrössere sich die IV-Rente, verkleinerten sich (ausserordentliche) Ergänzungsleistungen. Ohne Ergänzungsleistungen verfüge die Rekurrentin lediglich über das steuerbare Einkommen aus der IV-Rente von Fr. 1'860.-- pro Monat. Würde sie nur über die IV-Rente verfügen, wären ihr die Steuern klarerweise zu erlassen. Daraus folge, dass ihr die Steuern nur deshalb nicht erlassen würden, da sie ordentliche und ausserordentliche Ergänzungsleistungen beziehe. Dies widerspreche jedoch der gesetzgeberischen Absicht, Bezüger von Ergänzungsleistungen nicht zu besteuern. Der für den Erlass massgebliche wirtschaftliche Begriff der Bedürftigkeit dürfe nicht auf das physische Überleben des Individuums und auch nicht auf das absolute Existenzminimum allein beschränkt werden. Auch der betriebsrechtliche Notbedarf sei zu tief angesetzt. Wenn der Rekurrentin bei der Berechnung der Ergänzungsleistungen ein höherer Grundbedarf von Fr. 1'587.50 zugestanden werde, müsse dieser erhöhte Grundbedarf zwingend auch bei der Bedarfsberechnung für die Beurteilung des Erlasses herangezogen werden, ansonsten die Steuerbefreiung von Ergänzungsleistungen im Ergebnis systematisch wirkungslos wäre. Im Ergebnis würden der Rekurrentin sonst Fr. 357.50 pro Monat besteuert, die sie steuerfrei erhalten sollte. Dabei sei unerheblich, ob es sich vorliegend um die Steuerberechnung oder den Steuerbezug handle. Die Ergänzungsleistungen bezweckten gerade, nach Möglichkeit die Inanspruchnahme von Sozialhilfe zu vermeiden. Derselbe



sozialpolitische Zweck solle auch mit dem Steuererlass erreicht werden. Die Rechtsbegriffe der Bedürftigkeit, Notlage und grossen Härte würden sich allesamt auf die wirtschaftlichen Verhältnisse der Betroffenen beziehen. Es müsse eine wirtschaftliche Gesamtbetrachtung erfolgen. Die Ausführungen des Bundesgerichts zu einer einheitlichen Ausdruckweise des Begriffs der Bedürftigkeit müssten auch für die Begriffe der Notlage und grossen Härte gelten. Vor dem Entscheid des Bundesgerichts zur Steuerfreiheit privater Unterstützungsleistungen habe als Kriterium für die Unterscheidung von steuerbefreiten und steuerbaren Einkünften nach Art. 24 DBG ebenfalls das betriebsrechtliche Existenzminimum gegolten. In besagtem Urteil habe das Bundesgericht festgehalten, dass bei Bezüglern von Ergänzungsleistungen gerade nicht das betriebsrechtliche Existenzminimum massgebend sein dürfe. Ähnlich verhalte es sich vorliegend. Gemäss Steuererlassverordnung seien die betriebsrechtlichen Richtlinien nur grundsätzlich anwendbar. Folglich könne es auch Ausnahmen davon geben. Die gesetzliche Steuerbefreiung von Ergänzungsleistungen gehe der Verordnung vor. Ergänzungsleistungen seien von Gesetzes wegen unpfändbar, weshalb die Steuerbehörden gegenüber anderen Gläubigern nicht schlechter gestellt seien. Die von der Vorinstanz errechnete freie Quote ergebe sich folglich aus einer falschen und verfassungswidrigen Berechnung.

Dem hält die Vorinstanz entgegen, in dem von der Rekurrentin erwähnten Entscheid des Bundesgerichts sei es um die Auslegung der steuerfreien Einkünfte gemäss Art. 24 lit. d DBG gegangen. Das Bundesgericht sei zum Ergebnis gelangt, dass alle Unterstützungsleistungen aus privaten Mitteln steuerbefreit seien, die insgesamt und zusammengerechnet mit den anderen Einkünften das anrechenbare Einkommen nach Ergänzungsleistungsgesetz nicht übersteigen würden. Da der Begriff der Bedürftigkeit im Erlassrecht, wo von Notlage und grosser Härte die Rede sei, nicht vorkomme, könne es nicht um eine einheitliche Begriffsanwendung gehen. Von einer Verletzung des Grundsatzes der Einheit der Rechtsordnung könne somit nicht gesprochen werden. Zudem sei es in diesem Entscheid nicht um den Steuererlass, sondern um die Abgrenzung der steuerbaren von den steuerfreien Einkünften gegangen. Steuerveranlagung und Steuerbezug seien klar auseinanderzuhalten, was von der Rekurrentin verkannt werde. Beim Erlass handle es sich um einen rechtlichen Untergangsgrund der entstandenen Steuerforderung. Folglich habe der fragliche Entscheid des Bundesgerichts keine Bedeutung für den vorliegenden Fall. Dass beim



Steuererlass auf das betriebsrechtliche Existenzminimum abgestellt werde, entspreche herrschender Lehre und Rechtsprechung und sei in der Erlassverordnung des Bundes explizit erwähnt. Dies sei sachlich richtig. Andere Gläubiger könnten den Steuerschuldner für ihre Forderungen ebenfalls erfolgreich belangen, soweit das betriebsrechtliche Existenzminimum überschritten werde. Andernfalls wäre der Staat gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt. Die Rekurrentin sei insofern bereits privilegiert, als bei ihr wesentliche Einkommensteile steuerfrei seien. Dass es eine gesetzgeberische Absicht gebe, Bezüger von Ergänzungsleistungen überhaupt nicht zu besteuern, sei unzutreffend und werde im Rekurs nicht näher begründet.

b) Gemäss kantonalem Steuergesetz kann Steuerpflichtigen, die in Not geraten sind oder für welche die Bezahlung der Steuern, der Zinsen, der Bussen oder der Kosten eine grosse Härte bedeutet, der geschuldete Betrag gestundet oder ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 224 Abs. 1 StG). Dem Wesen nach handelt es sich beim Steuererlass um den nachträglichen Verzicht des Gemeinwesens auf einen ihm zustehenden steuerrechtlichen Anspruch. Anlass dazu geben vor allem Rücksichten auf die Person des Schuldners. Dieser soll aus humanitären, sozialpolitischen oder volkswirtschaftlichen Gründen nicht in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährdet werden. Die Grundsätze einer gesetzmässigen Verwaltung und der Rechtsgleichheit legen es allerdings nahe, dass der Gesetzgeber klare Vorgaben schafft. Die Tendenz, den Steuererlass nicht mehr bloss dem freien Ermessen der zuständigen Behörde anheim zu stellen, sondern von näher umschriebenen Voraussetzungen abhängig zu machen und dann auch einen eigentlichen, durchsetzbaren Rechtsanspruch zu begründen, setzt sich immer mehr durch. Aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen muss der Steuererlass jedoch eine seltene Ausnahme bleiben, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt wird (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 11. Juni 2009, A-3663/2007, E. 2.2, publiziert in StR 2009 S. 672 ff.).

Während im Kanton St. Gallen keine näheren Vollzugsvorschriften auf Gesetzes- oder Verordnungsstufe existieren, wird die Behandlung der Erlassgesuche auf Bundesebene in der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer (SR 642.121, abgekürzt: Steuererlassverordnung) geregelt. Im Kanton St. Gallen sind weitere Erläuterungen dem



St. Galler Steuerbuch zu entnehmen (StB 224 Nr. 1). Ziel und Zweck des Erlassverfahrens ist gemäss Art. 1 Steuererlassverordnung eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person. Der Erlass hat der steuerpflichtigen Person und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen. Der Steuererlass ist ausschliesslich im Zusammenhang mit der Steuervollstreckung zu verstehen. Es kann nicht darum gehen, die Begründetheit einer Steuerforderung zu prüfen und allenfalls die Veranlagung zu korrigieren. Das Erlassverfahren ersetzt weder das Rechtsmittel-, noch das Revisionsverfahren (Art. 1 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Falls die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, besteht ein Anspruch auf Erlass der Steuerforderung (Art. 2 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Dabei ist unerheblich, aus welchem Grund die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist (Art. 2 Abs. 2 Steuererlassverordnung, vorbehaltlich Art. 10 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Die Erlassbehörde berücksichtigt bei ihrem Entscheid die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person. Massgebend ist dabei in erster Linie die Situation im Zeitpunkt des Entscheides, daneben auch die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, sowie die Aussichten für die Zukunft (Art. 3 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Übliche Schwankungen in den Einkommensverhältnissen der steuerpflichtigen Person werden in der Veranlagung periodisch erfasst und bilden keinen Erlassgrund. Hat sich die steuerpflichtige Person freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so wird ein solcher Einkommens- oder Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt (Art. 12 Steuererlassverordnung). Die Behörde überprüft, ob für die steuerpflichtige Person Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar sind oder gewesen wären. Solche gelten grundsätzlich als zumutbar, wenn die Auslagen die nach den Ansätzen für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Art. 93 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs, SR 281.1, abgekürzt: SchKG) sich ergebenden Lebenshaltungskosten übersteigen. Wäre eine fristgerechte Zahlung im Zeitpunkt der Fälligkeit möglich gewesen, so ist dies im Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 3 Abs. 2 und 3 Steuererlassverordnung).

Eine Notlage im Sinn von Art. 224 Abs. 1 StG liegt vor, wenn der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Bei natürlichen Personen ist ein Missverhältnis insbesondere dann



gegeben, wenn die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollumfänglich beglichen werden kann. Massgebend ist dabei das betriebsrechtliche Existenzminimum (Art. 3 Abs. 2 Steuererlassverordnung). In jedem Fall liegt eine Notlage vor bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit oder wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und deren Familie aufkommen muss (Art. 9 Steuererlassverordnung).

Der Begriff der grossen Härte wird in der Verordnung nicht näher definiert. Er lässt sich indessen von der Notlage nicht scharf abgrenzen. Art. 9 Steuererlassverordnung erwähnt unter dem Titel der Notlage auch Punkte, welche gleichzeitig als Element der grossen Härte bezeichnet werden könnten, etwa das Missverhältnis zwischen dem geschuldeten Betrag und der finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person (Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Aufl. 2008, N 18 zu Art. 167 DBG). Im Unterschied zum DBG nennt Art. 224 Abs. 1 StG die grosse Härte als selbständige Erlassvoraussetzung. Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage der steuerpflichtigen Person berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich die Unbilligkeit (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 30 zu Art. 167 DBG).

c) Die Rekurrentin macht unter Bezugnahme auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung geltend, im Umfang des nach den Bestimmungen des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen festzusetzenden Existenzminimums dürfe keine Besteuerung stattfinden. Im fraglichen Entscheid vom 9. März 2011 (2C\_673/2010 bzw. Pra 100 Nr. 103) befasste sich das Bundesgericht mit der Frage, in welcher Höhe Unterstützungen aus privaten Mitteln steuerfreie Einkünfte im Sinn von Art. 24 lit. d DBG darstellten. Dabei führte es aus (vgl. E. 5.2), dass derjenige, der solche steuerfreien Unterstützungsleistungen erhalte, sich in einer Notlage befinden müsse. Dabei könne sich der wirtschaftliche Begriff der Bedürftigkeit nicht auf das physische Überleben des Individuums und auch nicht auf das absolute Existenzminimum alleine beschränken. Es könne auch nicht auf den Begriff des betriebsrechtlichen Existenzminimums abgestellt werden, der auch den Schutz der Gläubigerinteressen bezwecke. Vielmehr sei es angebracht, das Existenzminimum, auf



das sich Art. 24 lit. d DBG beziehe, beim massgeblichen Einkommen festzulegen, das vom Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur AHV und IV (SR 831.30, abgekürzt: ELG) festgesetzt werde, wobei daran zu erinnern sei, dass dieser Betrag einen höheren Schutz biete als derjenige des Betreibungsrechts. Zudem bezweckten die Ergänzungsleistungen gemäss ELG gerade, nach Möglichkeit die Inanspruchnahme der Sozialhilfe zu vermeiden und erfüllten somit den mit der Steuerbefreiung gemäss Art. 24 lit. d DBG verfolgten sozialpolitischen Zweck.

Der von der Rekurrentin angeführte Entscheid des Bundesgerichts enthält keine Erwägungen zur Frage des Steuerbezugs bzw. -erlasses. Es wird darin lediglich festgehalten, dass private Unterstützungsleistungen bis zur Höhe der Leistungen gemäss ELG nicht besteuert werden dürfen. Hinsichtlich des zu bestimmenden Existenzminimums wird explizit auf Art. 24 lit. d DBG Bezug genommen. Eine Ausweitung der Anwendung dieses Ansatzes auf das Erlassverfahren erscheint daher nicht gerechtfertigt. Von einer gesetzgeberischen Absicht, die Bezüger von Ergänzungsleistungen nicht zu besteuern, ist darin nirgends die Rede.

Definitionsgemäss ist jeder Bezüger von Ergänzungsleistungen auch Bezüger einer AHV- oder IV-Rente, die steuerbares Einkommen darstellt. Die Rekurrentin bezog im Jahr 2010 eine IV-Rente in der Höhe von Fr. 22'320.--. Daraus resultierte ein steuerbares Einkommen von Fr. 16'000.--, welches gestützt auf Art. 50 Abs. 1 StG zu einem Steuerbetrag von Fr. 599.80 führte (Kantons- und Gemeindesteuern).

Verfassungsrechtlich garantiert – in der alten Verfassung noch ungeschrieben, heute in Art. 12 der Bundesverfassung (SR 101) – ist nur ein Minimum an staatlicher Leistung, das für ein menschenwürdiges Dasein unabdingbar ist und vor einer unwürdigen Bettelexistenz zu bewahren vermag. Bei der Konkretisierung des Rechts auf Existenzsicherung steht dem kantonalen Gesetzgeber eine erhebliche Freiheit zu.

Verfassungsrechtlich kann lediglich verlangt werden, dass niemand durch eine staatliche Abgabeforderung effektiv in seinem Recht auf Existenzsicherung verletzt wird. Die Mindestleistungen nach ELG sind nicht gleichzusetzen mit dem

verfassungsrechtlichen Minimalanspruch auf Existenzsicherung. Letztlich schützt das Betreibungsrecht davor, dass zugunsten staatlicher Steuerforderung in den Notbedarf eingegriffen wird. Damit ist dem Verfassungsrecht Genüge getan (BGE 122 I 101).

Einen einheitlichen Begriff der Bedürftigkeit bzw. des Existenzminimums, der für das Verfassungsrecht, das Steuerrecht, das Betreibungsrecht sowie auch für das



Sozialhilfe- und das Sozialversicherungsrecht (zu letzterem zählt auch der Bereich Ergänzungsleistungen, obwohl es sich um bedarfsabhängige Leistungen handelt, vgl. BGer 2C\_448/2007 vom 20. Februar 2008, E. 3.4) massgebend ist, gibt es nicht.

Ob eine Notlage vorliegt, ist gemäss ständiger Lehre und Rechtsprechung anhand des betriebsrechtlichen Notbedarfs zu prüfen. Die Tatsache, dass ein Steuerpflichtiger Ergänzungsleistungen bezieht, stellt für sich allein genommen keinen Grund für einen Steuererlass dar. Das Verwaltungsgericht hat dies mit Urteil vom 3. Juli 2012 bestätigt und zudem ausgeführt, die Tatsache, dass die Steuerpflichtige ihren Unterhalt ausschliesslich aus Mitteln der Invalidenrente sowie ordentlichen und ausserordentlichen Ergänzungsleistungen bestreite, vermöge für sich allein genommen keine Notlage im Sinn von Art. 224 Abs. 1 StG zu begründen. Ferner hat es eine Erhöhung des betriebsrechtlichen Grundbedarfs (Fr. 1'230.--) auf jenen gemäss ELG (Fr. 1'560.--) ausdrücklich abgelehnt (Urteil vom 3. Juli 2012, E. 3.2). Die Erwägungen des Bundesgerichts in seiner Entscheidung vom 9. März 2011, die sich auf die Steuerbarkeit von Unterstützungsleistungen wie auch Ergänzungsleistungen beziehen, stehen dazu nicht im Widerspruch. Die Steuerbefreiung der Ergänzungsleistungen bleibt auch nicht systematisch wirkungslos. Müsste die Rekurrentin diese Einkünfte versteuern, würden sich ihr steuerbares Einkommen und damit auch der daraus resultierende Steuerbetrag deutlich erhöhen. Es ist auch nicht so, dass die Rekurrentin deswegen gezwungen ist, Sozialhilfe zu beziehen. Sie verfügt über genügend finanzielle Mittel, um die Steuer zu entrichten (vgl. nachfolgend unter E. 2.d). Es erweist sich daher als rechtmässig, bei der Prüfung, ob eine Notlage im Sinn von Art. 224 Abs. 1 StG vorliegt, die zwar nicht steuerbaren Einkünfte aus Ergänzungsleistungen, die dem Empfänger zur Bestreitung seines Lebensunterhalts jedoch zweifellos zur Verfügung stehen, mit einzubeziehen sowie den Notbedarf anhand des betriebsrechtlichen Existenzminimums festzulegen.

d) Gegen die Berechnung der Vorinstanz, wonach der Rekurrentin bei Einkünften von Fr. 3'339.-- und Ausgaben von Fr. 3'151.25 pro Monat ein Überschuss von Fr. 187.75 verbleibt, um die Steuerschuld von Fr. 599.80 innerhalb von vier Monaten zu begleichen, bringt diese keine Einwendungen vor. Die Berechnung erweist sich anhand der Akten und unter Berücksichtigung des Urteils des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli



2012 (insbesondere zur Nichtberücksichtigung der Krankheitskosten) denn auch als korrekt. Der Rekurs ist folglich abzuweisen.

e) Dies ändert letztlich aber nichts daran, dass die Steuerforderung wegen der Unpfändbarkeit der IV-Rente und Ergänzungsleistungen (vgl. Art. 92 Ziff. 9a SchKG) auf dem betriebsrechtlichen Weg nicht vollstreckbar ist.

3.- a) Die amtlichen Kosten werden den Beteiligten nach Massgabe des Obsiegens und Unterliegens auferlegt (Art. 95 Abs. 1 VRP). Folglich sind die amtlichen Kosten der Rekurrentin aufzuerlegen. Angemessen erscheint eine Entscheidgebühr von Fr. 700.-- (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Zuzüglich unentgeltlicher Rechtspflege ist auf die Erhebung der amtlichen Kosten vorläufig zu verzichten.

b) Zuzüglich unentgeltlicher Rechtsverteidigung ist dem Vertreter der Rekurrentin, Rechtsanwalt lic.iur. Pascal Baumgardt, eine Entschädigung zulasten des Staates zuzusprechen, wobei das Honorar um einen Fünftel zu kürzen ist (Art. 31 Abs. 3 des Anwaltsgesetzes, sGS 963.70). Der Vertreter der Rekurrentin reichte eine Kostennote ein. Er macht darin einen Zeitaufwand von 15 Stunden geltend (act. 10). In der Verwaltungsrechtspflege wird das Honorar nicht nach Aufwand, sondern pauschal bemessen. Es beträgt vor Verwaltungsrekurskommission Fr. 1'000.-- bis Fr. 12'000.-- (Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten; sGS 963.75, abgekürzt: HonO). Innerhalb des Rahmens wird das Grundhonorar nach den besonderen Umständen, namentlich nach Art und Umfang der Bemühungen, der Schwierigkeit des Falles und den wirtschaftlichen Verhältnissen der Beteiligten, bemessen (Art. 19 HonO). Angesichts der Art der Streitsache, des Umfangs der Akten sowie des Aufwands für die Begründung des Rekurses erscheint eine Entschädigung von Fr. 2'500.-- als angemessen. Hinzu kommen die Barauslagen von Fr. 78.-- sowie die Mehrwertsteuer (Art. 28 und Art. 29 HonO). Folglich ist der Vertreter der Rekurrentin vom Staat mit Fr. 2'000.--, was 80% entspricht, zuzüglich Barauslagen und Mehrwertsteuer zu entschädigen.

### Entscheid:



1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die amtlichen Kosten von Fr. 700.-- werden der Rekurrentin auferlegt; auf die Erhebung  
  
wird zufolge unentgeltlicher Rechtspflege vorläufig verzichtet.
3. Der Staat entschädigt den Vertreter der Rekurrentin zufolge unentgeltlicher  
  
Rechtsverbeiständung mit Fr. 2'244.25 (inkl. Mehrwertsteuer).