

Steuererlass

Budgetberechnung, Halten eines Motorfahrzeugs

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 13. Februar 2014 (VD. 2013.162)

Das Halten eines Motorfahrzeugs ohne Kompetenzcharakter bildet für sich allein nicht ohne weiteres einen Grund zum Ausschluss eines Steuererlasses. Ob sich eine steuerpflichtige Person in einer erlassrelevanten Notlage befindet, entscheidet sich vielmehr aufgrund ihres Vermögens und eines Vergleichs ihres Einkommens mit dem betriebsrechtlichen Existenzminimum. Die laufenden Kosten für die Haltung eines aus beruflichen oder persönlichen Gründen nicht notwendigen Fahrzeugs können bei der Berechnung des Haushaltsbudgets indessen nur im Umfang der Mobilitätskosten berücksichtigt werden, die bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel entstehen würden. Im vorliegenden Fall Ablehnung des beantragten Steuererlasses, da anhand der vorgenommenen Budgetberechnung ein Einkommensüberschuss resultierte, der es dem steuerpflichtigen Ehepaar ermöglicht hätte, die noch offenen Steuerschulden ohne Eintritt einer Notlage zu begleichen.

Sachverhalt:

Mit Schreiben vom 13. September 2011 ersuchten die Ehegatten H. und G. X. (Beigeladene) um den Erlass der kantonalen Steuern pro 2010 in der Höhe von CHF 1'592.90 und der direkten Bundessteuer pro 2010 in der Höhe von CHF 110.–. Diese Gesuche wie auch eine in der Folge erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung ab. Zur Begründung machte die Steuerverwaltung geltend, dass sich das Halten eines Autos nicht mit einer angeblichen Notlage vereinbaren lasse und die Beigeladenen trotz einem entsprechenden Hinweis im Zusammenhang mit dem Erlass der Steuern pro 2009 ihre Wohnungsmiete noch immer nicht ihren finanziellen Verhältnissen angepasst hätten. Den gegen den Einspracheentscheid vom 14. Februar 2012 erhobenen Rekurs hiess die Steuerrekurskommission gut und gewährte den Beigeladenen den Erlass der kantonalen Steuern und der Bundessteuer pro 2010.

Gegen diesen Entscheid richtet sich der mit Eingabe vom 13. August 2013 erhobene und begründete Rekurs der Steuerverwaltung. Damit beantragt sie die kostenfällige Aufhebung des Entscheids der Steuerrekurskommission und die Bestätigung des Einspracheentscheids vom 14. Februar 2012, mit dem das Erlassgesuch der Beigeladenen abgewiesen wurde. Hierzu haben die Beigeladenen mit Eingabe vom 20. August 2013 Stellung genommen und sinngemäss die Abweisung des Rekurses beantragt. Darauf hat die Steuerverwaltung mit Eingabe vom 28. August 2013 repliziert. Die Beigeladenen haben darauf verzichtet, sich innert der ihnen gesetzten Frist

hierzu vernehmen zu lassen. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

Erwägungen:

1.1 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission bezüglich der kantonalen Steuern kann Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden; das Verfahren richtet sich gemäss § 171 Steuergesetz (StG; SG 640.100) nach den Bestimmungen des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege (VRPG; SG 270.100). Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) kann das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids der Steuerrekurskommission bezüglich der Bundessteuern an eine weitere verwaltungsunabhängige Instanz vorsehen. Sieht das kantonale Recht ein zweistufiges Rekursverfahren für die kantonalen Steuern vor, muss dasselbe Verfahren auch für die Bundessteuern gelten (BGE 130 II 65 E. 6 S. 75 ff.). Da das kantonale Recht für die harmonisierten kantonalen Steuern ein zweistufiges Rekursverfahren vorsieht, kommt dieses auch für die Bundessteuern zur Anwendung (VGE vom 22. Juni 2006, in: BJM 2008 S. 220 ff.; Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005 S. 277 ff., 287). Im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer gelten in erster Linie die Verfahrensbestimmungen gemäss Art. 140–144 DBG, subsidiär jene des kantonalen Rechts über Organisation und Verfahren, insbesondere jene über den Rekurs (Art. 145 DBG in Verbindung mit Art. 4 Abs. 2 und Art. 6 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements [EFD] über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer [Steuererlassverordnung; SR 642.121] und § 1 der baselstädtischen Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer [DBStV; SG 660.100]; VGE VD.2010.155 vom 26. Juli 2011 E. 1.1). Die Steuerverwaltung ist gemäss § 171 Abs. 3 StG sowie Art. 141 Abs. 1 in Verbindung mit 145 DBG zum Rekurs gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs ist einzutreten.

1.2 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 Abs. 1 VRPG. Demnach ist zu prüfen, ob die Verwaltung öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet, den massgeblichen Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten oder missbraucht hat.

1.3 Da es sich bei Steuersachen nicht um zivilrechtliche Ansprüche im Sinne von Art. 6 EMRK handelt, muss keine Verhandlung durchgeführt und kann das Urteil auf dem Zirkulationsweg gefällt werden (BGer 2P.7/2004 vom 8. Juni 2004 E. 1.3 und 2P.41/2002 vom 10. Juni 2003 E. 5 mit weiteren Hinweisen).

2. Gemäss § 201 StG in Verbindung mit § 146 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern (Steuerverordnung, StV; SG 640.110) respektive Art. 167

DBG können die aufgrund einer rechtskräftigen Steuerveranlagung geschuldeten und grundsätzlich noch nicht bezahlten Steuern, Zinsen, Verfahrenskosten oder Busen einer steuerpflichtigen Person ganz oder teilweise erlassen werden, wenn deren Bezahlung infolge einer Notlage für sie eine grosse Härte bedeuten würde. Wie die Vorinstanz in den angefochtenen Entscheiden zutreffend ausführt, setzt ein Steuererlass demnach mit den Erfordernissen des Vorliegens einer Notlage und dem Bestehen einer grossen Härte zwei subjektive Voraussetzungen voraus. Deren Feststellung beruht einerseits auf der Anwendung objektiver Prüfpunkte und andererseits auf der Abklärung aller Umstände bei der steuerpflichtigen Person im konkreten Einzelfall (StRKE 2009-162 vom 26. August 2010 E. 3c, in: BStPra 7/2011 333 mit Hinweis auf BVGer A-3663/2007 vom 11. Juni 2009 E. 2.5).

2.1 Eine Notlage liegt gemäss § 201 Abs. 2 StG respektive Art. 167 DBG sowie Art. 9 f. Steuererlassverordnung vor, wenn der ganze geschuldete Steuerbetrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Dies ist bei einer natürlichen Person namentlich dann der Fall, wenn diese die Steuerschuld trotz Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das Existenzminimum nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich begleichen kann. In jedem Fall liegt eine Notlage bei Einkommens- und Vermögenslosigkeit vor oder aber dann, wenn die öffentliche Hand für die Lebenshaltungskosten der steuerpflichtigen Person und deren Familie aufkommen muss. Dies gilt uneingeschränkt allerdings nur beim Bezug von Sozialhilfeleistungen.

2.2 Die zweite Voraussetzung, wonach die Notlage zu einer grossen Härte für die steuerpflichtige Person führen muss, überschneidet sich weitgehend mit dem Vorliegen der Notlage selber. Während das Kriterium der Notlage einzig die wirtschaftliche Lage der gesuchstellenden Person berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich die Unbilligkeit (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 167 DBG N 30). Ob dies der Fall ist oder nicht, beurteilt sich aufgrund der konkreten Einzelfallsituation zum Zeitpunkt des Entscheids, wobei die Entwicklung seit der Veranlagung, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, die Aussichten für die Zukunft sowie die allfällige Freiwilligkeit der Einkommens- und Vermögensminderungen zu berücksichtigen sind (vgl. zum Ganzen: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 167 DBG N 18 ff.). Unter dem Aspekt der grossen Härte werden insbesondere die Ursachen, die zu einer Notlage geführt haben, einer Prüfung unterzogen. Ein Selbstverschulden der gesuchstellenden Person an der Notlage schliesst den Steuererlass nicht aus, wird aber bei der Entscheidung berücksichtigt. Hat sich die gesuchstellende Person freiwillig ihrer Einkommensquellen oder Vermögenswerte entäussert, so wird ein entsprechender Einkommens- und Vermögensrückgang bei der Beurteilung des Erlassgesuchs nicht berücksichtigt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 DBG N 32; StRKE 2009-162 vom 26. August 2010 E. 3c/cc, in: BStPra 7/2011 334).

2.3 Die Regelung des Erlasses nach § 201 StG respektive Art. 167 DBG ist als «Kann-Vorschrift» ausgestaltet. Es besteht folglich kein rechtlich geschützter Anspruch auf einen Steuererlass (vgl. hierzu: BGE 122 I 373 E. 1 S. 374 ff.; BGER 2D_49/2009 vom 13. August 2009 E. 2.3; 2D_143/2008 vom 6. Januar 2009 E. 1; 2D_63/2008 vom 27. Juni 2008 E. 1.2). Der Steuerverwaltung steht daher bei ihrem Entscheid als Erlassbehörde gemäss § 201 Abs. 2 StG ein gewisser Ermessensspielraum zu. Das Ermessen ist aber pflichtgemäss und nach einheitlichen Kriterien zu betätigen (vgl. zum Ganzen Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 DBG N 4; StRKE 2009-162 vom 26. August 2010, E. 3e, in: BStPra 7/2011 335).

3. Strittig ist zunächst, ob auf dieser Grundlage das Halten eines Motorfahrzeuges einen Steuererlass grundsätzlich oder zumindest im vorliegenden Fall ausschliesst.

3.1 Dies hat die Vorinstanz in Abweichung zur Auffassung der Steuerverwaltung verneint. Sie erwog, dass gestützt auf die gesetzliche Ausgangslage konkret geprüft werden müsse, ob aufgrund der aktuellen Situation eine wirtschaftliche Notlage vorliege. Zu prüfen sei, ob die Begleichung der offenen Steuerforderung aus dem vorhandenen Vermögen nach Abzug eines Freibetrags von CHF 5'000.– oder aus einem Budgetüberschuss nach Deckung des betriebsrechtlichen Existenzminimums möglich ist. Soweit beides zu verneinen sei, gelte es weiter zu prüfen, ob ein spezieller Ausschlussgrund vorliege.

Wie die Vorinstanz feststellte, verfügten die Beigeladenen vorliegend gemäss den eingereichten Bankunterlagen über kein Vermögen. Sie leisteten sich aber das Halten eines Motorfahrzeuges VW Golf, Baujahr 2004. Diesem Auto komme nach Art. 92 SchKG betriebsrechtlich kein Kompetenzcharakter zu, da aus den Unterlagen nicht hervorgehe, dass das Auto für die Beigeladenen zum persönlichen Gebrauch unentbehrlich oder für die Ausübung ihres Berufs notwendig wäre. Zwar lägen zum Fahrzeug bezüglich Marke, Modell, Datum der ersten Inverkehrsetzung, Kilometerstand, Ausstattung und Zustand nur teilweise Angaben vor. Aufgrund des Alters sei aber davon auszugehen, dass dessen Wiederverkaufswert kaum mehr als CHF 5'000.– betrage. Schliesslich könne entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung auch nicht davon ausgegangen werden, dass die Beigeladenen mit dem Verzicht auf das Halten eines Motorfahrzeuges die wirtschaftliche Notlage hätten vermeiden können. Auch könne nicht gesagt werden, dass sich die Beigeladenen im Sinne von § 146 Abs. 3 aStV (nunmehr § 201a StG) im Ergebnis absichtlich oder grobfahrlässig ausser Stande gesetzt hätten, ihren Verpflichtungen gegenüber dem Gemeinwesen nachzukommen. Eine solche Vergangenheitsbetrachtung komme nach dem Wortlaut von § 146 Abs. 3 aStV nur in groben Fällen zur Anwendung. Mit dem Halten eines Autos setze man sich nicht automatisch grobfahrlässig ausser Stande, seinen Verpflichtungen gegenüber dem Staat nachzukommen. Dies hänge vielmehr von den konkreten Unterhalts- und Treibstoffkosten ab, welche beim Verzicht gespart werden könnten. Angesichts des Modells und des Baujahres des Fahrzeugs sei aber im vorliegenden Fall nicht davon auszugehen, dass die Kosten des Autos besonders hoch seien. Damit fehle es am Nachweis eines grobfahrlässigen Verhaltens der Beigeladenen im Sinne von § 146 Abs. 3 aStV.

3.2 Demgegenüber hält die Steuerverwaltung an ihrem Standpunkt fest, es sei davon auszugehen, dass jemand, der sich ein unter betriebsrechtlichen Voraussetzungen nicht notwendiges Fahrzeug leiste, sich grundsätzlich nicht in einer für einen Steuererlass erforderlichen finanziellen Notlage befinde. Es sei in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass in der Region Basel aufgrund des gut ausgebauten öffentlichen Verkehrs ein Fahrzeug mit Ausnahme einer berufs- bzw. gesundheitsbedingter Notwendigkeit grundsätzlich nicht notwendig sei.

3.3 Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Ob bei einer steuerpflichtigen Person eine Notlage im Sinne von § 201 Abs. 2 StG respektive Art. 167 DBG vorliegt, entscheidet sich, wie von der Steuerrekurskommission dargelegt, grundsätzlich aufgrund ihres vorhandenen Vermögens und des Vergleichs ihres Einkommens mit ihrem betriebsrechtlichen Existenzminimum. Bei der Beurteilung des Vermögens und des Bedarfs kann die Anrechnung des aktuellen Verkehrswerts eines gehaltenen Autos nur dann unterbleiben und müssen die realen Unterhalts- und Betriebskosten nur dann angerechnet werden, wenn die Haltung des Autos für die steuerpflichtige Person aus persönlichen oder beruflichen Gründen unerlässlich ist und das Auto in diesem Sinne ein Kompetenzgut gemäss Art. 92 SchKG darstellt. Dies ist hier nicht der Fall. Deshalb hat die Vorinstanz zu Recht geprüft, ob den Beigeladenen mit der Verwertung des Fahrzeuges liquide Mittel in einer Höhe zufließen würden, die ihnen die Zahlung der offenen Steuern pro 2010 zumutbar machen würde. Sie hat dies zu Recht verneint, da der mutmassliche Fahrzeugwert den für die Berechnung der steuerrechtlichen Bedürftigkeit massgebenden Vermögensfreibetrag von CHF 5'000.– nicht übersteigen dürfte. Übersteigt das Vermögen einer steuerpflichtigen Person auch unter Anrechnung des mutmasslichen Verwertungserlöses aus dem Verkauf ihres Autos den Vermögensfreibetrag nicht, so dass sie auch nach dem entsprechenden Verkauf die Voraussetzungen für einen Steuererlass erfüllen würde, kann ihr nicht zugemutet werden, nur zum Erhalt eines Steuererlasses ihr Fahrzeug zu veräussern. Es sind keine prinzipiellen Gründe erkennbar, welche über die Notwendigkeit der Verwertung eigenen Vermögens hinaus den Verzicht auf das Halten eines aus beruflichen und persönlichen Gründen nicht notwendigen Fahrzeugs verlangen würde, um in den Anspruch eines Steuererlasses zu kommen. Bei der Prüfung eines Steuererlassgesuchs ist nach der gesetzlichen Regelung die finanzielle Leistungsfähigkeit der gesuchstellenden Person massgebend, sodass insofern unerheblich erscheint, dass in der Region Basel aufgrund des gut ausgebauten öffentlichen Verkehrs ein kein Kompetenzgut bildendes Fahrzeug grundsätzlich nicht notwendig ist, wie die Steuerverwaltung in ihrem Rekurs ausführt.

Weiter ist zu beachten, dass die laufenden Kosten der Haltung eines aus beruflichen und persönlichen Gründen nicht notwendigen Fahrzeugs bei der Berechnung der Leistungsfähigkeit nur im Umfang der Mobilitätskosten Berücksichtigung finden, die auch bei der Benutzung der öffentlichen Verkehrsbetriebe entstehen würden. Bei der Berechnung ihres Bedarfs werden ihnen nicht die Kosten des Betriebs dieses Autos, sondern nur jene Kosten angerechnet, die bei der Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden. In diesem Sinne hat die Vorinstanz den Beigeladenen nach Massgabe der Kosten von U-Abos für die ganze Familie monatliche

Fahrkosten von CHF 197.– angerechnet. Soweit die Beigeladenen auch bei Anrechnung dieser im Vergleich zu den notorischen Unterhaltskosten eines Autos geringeren Aufwendungen keinen Überschuss über ihrem betriebsrechtlichen Existenzbedarf erzielen können, der ihnen die Leistung der offenen Steuern ermöglichen würde, so besteht aufgrund der mit der Haltung eines Autos verbundenen Unterhaltskosten für sich allein kein Anlass, einen Steuererlass grundsätzlich auszuschliessen.

Daraus folgt, dass das Halten eines Autos ohne Kompetenzcharakter für sich allein auch in Berücksichtigung des Ermessensspielraums der Steuerverwaltung bei der Bewilligung von Steuererlassen nicht ohne weiteres zum Ausschluss eines Steuererlasses führen kann, würde dies doch im Ergebnis einer zweckwidrigen Rechtsausübung und damit einer Ermessensüberschreitung gleichkommen. Die Ausübung des Instituts des Steuererlasses darf nicht dem Zweck der allgemeinen Verhaltenssteuerung dienen, fehlt hierfür doch eine gesetzliche Grundlage.

4.1 Mit ihrem Rekurs stellt sich die Steuerverwaltung nun aber auf den Standpunkt, dass den Beigeladenen die Haltung ihres Autos neben der Miete einer Wohnung, deren Mietzinskosten über den anrechenbaren Kosten liege, mit dem geltend gemachten Einkommen gar nicht möglich sei. Rechne man zu dem von der Vorinstanz errechneten monatlichen Manko von CHF 423.45 die Differenz der angerechneten monatlichen Mietkosten von CHF 1'500.– zu den effektiven Mietzinsen von CHF 1'820.– sowie die grob geschätzten monatlichen Kosten für das Halten eines VW Golf des Jahrgangs 2004 von CHF 300.– pro Monat hinzu, so resultiere eine monatliche Unterdeckung von CHF 1'043.45. Diesen Fehlbetrag habe unmöglich durch einen haushälterischen Umgang mit den Mitteln des Grundbedarfs gedeckt werden können. Zu dessen Deckung seien offenbar auch keine Schulden eingegangen worden. Es sei daher davon auszugehen, dass die Beigeladenen Einkünfte oder Vermögenswerte besitzen würden oder einen Kredit aufgenommen hätten, der der Steuerverwaltung nicht bekannt sei. Bei dieser Ausgangslage sei das Erlassgesuch aber bereits infolge mangelnder Mitwirkung und im Falle des Vorhandenseins von Schulden infolge von Drittgläubigern nach § 146 Abs. 3 lit. c aStV abzuweisen.

4.2 Dem halten die Rekurrenten in ihrer Rekursantwort entgegen, dass ihr Auto nicht viel koste. Sie nennen einen jährlichen Betrag von CHF 6'000.–. In ihrer Eingabe vom 15. November 2013 substantiierten sie dann monatliche Ausgaben von knapp CHF 300.–. Dieser Betrag liegt über jenem, von dem die Steuerverwaltung (unter Verweis auf einen auf der Internetseite fahrzeugmarkt.ch verfügbaren Betriebskostenrechner) ausgeht. Danach ist für einen VW Golf von jährlichen Fixkosten in der Höhe von CHF 2'416.– auszugehen. Darin enthalten sind aber auch Kosten der Wertverminderung von CHF 357.– und für die Abschreibung von CHF 975.–, die im vorliegenden Zusammenhang nicht angerechnet werden können, da die Anschaffung lange vor dem Begehren um Steuererlass erfolgt ist und den Beigeladenen Rücklagen für die Anschaffung eines zukünftigen Autos selbstverständlich nicht angerechnet werden können. Es verbleiben somit jährliche Fixkosten für Versicherung und Steuern von CHF 1'084.–. Hinzu kommen unter der Annahme einer Fahrleistung von jährlich 5'000 km Benzin- und Nebenkosten von CHF 787.–

respektive CHF 450.–. Daraus folgen auf der Berechnungsgrundlage der Steuerverwaltung jährliche Kosten von CHF 2'321.–, d.h. monatliche Kosten von CHF 193.–. Dies entspricht den angerechneten Mobilitätskosten, weshalb sich eine weitere Anrechnung von Fahrzeugkosten für die Beurteilung der realen Ausgaben und deren Finanzierbarkeit durch die Beigeladenen nicht rechtfertigt.

4.3.1 Es stellt sich daher allein die Frage, ob aufgrund der von der Vorinstanz errechneten relevanten Unterdeckung von CHF 423.45, zu der die Differenz zwischen den angerechneten und den effektiven Mietkosten von CHF 320.– kommt, mit der Steuerverwaltung auf das Vorhandensein von Drittmitteln geschlossen werden muss, welche von den Beigeladenen nicht angegeben worden sind. Die Beigeladenen haben zu diesem Vorwurf auf entsprechende instruktionsrichterliche Aufforderung hin mit Eingabe vom 15. November 2013 Stellung genommen. Darin haben sie Noven ins Verfahren eingefügt. Auch wenn das Verwaltungsgericht grundsätzlich eine nachträgliche Verwaltungskontrolle ausübt, erscheint dies vorliegend zulässig, sind die entsprechenden Rügen von der Steuerverwaltung in dieser Form doch erstmals im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erhoben worden.

4.3.2 Wie das Verwaltungsgericht im sozialhilferechtlichen Zusammenhang wiederholt entschieden hat, hat nach der allgemeinen Beweislastregel von Art. 8 ZGB, welche auch im öffentlichen Recht Geltung beansprucht, jene Partei das Bestehen einer Tatsache zu beweisen, welche aus ihr Rechtsfolgen zu ihren Gunsten ableitet (VGE VD.2013.51 vom 16. Oktober 2013 E. 2.3.2 mit Hinweisen). Nachdem aufgrund der bisher bekannten Einkommens- und Bedarfbelege die Bedürftigkeit der Beigeladenen nach Massgabe der Berechnung des Existenzminimums ausgewiesen und anerkannt gewesen ist, obliegt der Beweis für das Bestehen von Dritteinnahmen grundsätzlich der Steuerverwaltung. Bezüglich der Feststellung des Sachverhaltes gilt im Verwaltungsverfahren grundsätzlich die Untersuchungsmaxime, welche jedoch durch die Mitwirkungspflicht der Parteien relativiert wird. Diese greift namentlich, wenn eine Partei im Verfahren eigene Rechte geltend macht. Die Mitwirkungspflicht gilt im Speziellen für Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörden und welche diese ohne ihre Mitwirkung gar nicht oder nicht mit vernünftigem Aufwand erheben können. Steuerpflichtige, die ein Erlassgesuch stellen, tragen daher nach § 147 aStV (nunmehr Art. 201b StG) die Pflicht, ihre finanziellen Verhältnisse und ihre Notlage zu belegen. Bei Dritteinnahmen handelt es sich um Tatsachen, welche naturgemäss dem Herrschaftsbereich der Steuerpflichtigen entstammen, weshalb der Mitwirkungspflicht besondere Bedeutung zukommen muss (vgl. zur sozialhilferechtlichen Rechtsprechung: VGE VD.2008.737 vom 10. März 2010 E. 5.3, 710/2008 vom 10. Juni 2009 und 623/2009 vom 28. Oktober 2009).

4.3.3 Grundsätzlich ist der Schluss auf Dritteinnahmen unter Berücksichtigung des individuellen Kontextes möglich, wenn eine steuerpflichtige Person Ausgaben zu bewältigen vermag, die durch ihr bekanntes Einkommen eindeutig nicht gedeckt werden (vgl. im Zusammenhang mit dem Anspruch auf Leistungen der Sozialhilfe: BGer 2P.127/2000 vom 13. Oktober 2000 E. 2a; VGE VD.2008.737 vom 10. März 2010 E. 5.3). Vorliegend bestand aufgrund der Zahlen der Vorinstanz angesichts der

bis dahin bekannten Akten eine solche deutliche Unterdeckung der monatlichen Ausgaben der Familie durch die von ihr belegten Einnahmen. Diese Differenz beträgt monatlich über CHF 740.– und würde sich auf rund CHF 1'000.– erhöhen, wenn man von den Autokosten ausginge, welche die Rekurrenten in ihrer Vernehmlassung zunächst selber genannt haben. Damit übersteigen die mutmasslichen Ausgaben der Rekurrenten ihre belegten Einnahmen um rund 15 respektive 20 Prozent.

4.4 Aufgrund der neuen, umfassenden Unterlagen, welche die Beigeladenen mit Eingabe vom 15. November 2013 eingereicht haben, muss nun aber eine neue Budgetberechnung vorgenommen werden.

4.4.1 Mit dieser Eingabe belegen die Beigeladenen zunächst ein deutlich höheres Einkommen, als ihnen von der Vorinstanz angerechnet worden ist. Danach erzielt der Beigeladene ein monatliches Nettoeinkommen von CHF 4'000.80, welches ihm dreizehnmal jährlich ausbezahlt wird. Hinzu kommen die monatlich ausbezahlten Kinderzulagen im Betrag von je CHF 200.–. Weiter ist dem Rekurrenten in diesem Jahr von seinem Arbeitgeber per 25. Juli 2013 eine Sonderzulage im Betrag von CHF 2'100.– ausgerichtet worden. Zudem erzielt der Beigeladene als Hauswart seit Dezember 2009 monatlich eine pauschale Vergütung von CHF 404.– (netto, ohne Auslagenersatz). Daraus folgt, dass der Familie ein monatliches Erwerbseinkommen von CHF 5'313.20 zur Verfügung steht. Hinzu kommen gemäss der neu eingereichten Verfügung des Amts für Sozialbeiträge vom 28. Februar 2013 mit Wirkung ab März 2013 monatliche Mietzinsbeiträge in der Höhe von CHF 656.–. Demgegenüber kann den eingereichten Prämienrechnungen der Groupe Mutuel Versicherungen entnommen werden, dass die Prämienverbilligungen monatlich bloss noch CHF 482.– betragen. Daraus resultiert für das Jahr 2013 ein monatliches Einkommen von CHF 6'341.80, und abzüglich der einmalig ausbezahlten Sonderzulage ein aktuelles Einkommen von CHF 6'276.20.

4.4.2 Diesem Einkommen steht ein Existenzbedarf von CHF 5'938.20 (Grundbedarf: CHF 2'875.–, Miete: 1'820.–, Krankenkassenprämien: CHF 1'016.20, Mobilität: CHF 197.–, Versicherungen: CHF 30.–) ohne laufende Steuern gegenüber. Wie den Akten entnommen werden kann, erhöht die Steuerverwaltung die Grundbeträge entsprechend der allgemeinen Praxis bei der Berechnung des Anspruchs auf unentgeltliche Rechtspflege um 15 % (vgl. StRK-Verfahrensakten 2012-046 act. 30). Davon hat die Steuerrekurskommission in ihrer Bedarfsberechnung im angefochtenen Entscheid abgesehen und stattdessen einen Zuschlag für Unvorhergesehenes aufgenommen. Da das Ermessen bei der Berechnung der Voraussetzungen eines Steuererlasses einheitlich ausgeübt werden muss, ist der Praxis der Steuerverwaltung zu folgen. Bei der Miete kann im vorliegenden Fall von den tatsächlichen Mietkosten ausgegangen werden. Es kann dabei offen bleiben, ob der Betrag von CHF 1'820.– für eine Familienwohnung einer vierköpfigen Familie wie von den Vorinstanzen festgestellt, überteuert erscheint, leistet der Beigeladene doch mit seinem Einkommen aus der Hauswartung neben seiner 100 %-igen Arbeitstätigkeit einen ausserordentlichen Einsatz, um die Wohnkosten decken zu können. In dieser Konstellation erscheint die Anrechnung der gesamten Wohnkosten neben dem gesamten Einkom-

men gerechtfertigt. Zudem werden den Beigeladenen auch die staatlichen Mietzinsbeiträge angerechnet, die ihnen just die Deckung der ausgewiesenen Mietzinskosten ermöglichen soll. Schliesslich rechtfertigt es sich aber entsprechend der familienrechtlichen Praxis, tatsächlich abgeschlossene Versicherungen des täglichen Bedarfs (Hausrat/Haftpflicht) gesondert in die Berechnung aufzunehmen.

4.4.3 Daraus resultiert ein aktueller monatlicher Überschuss von CHF 338.–. Bei dieser Sachlage erweist sich einerseits der Verdacht der Steuerverwaltung auf weitere, bisher nicht bekannte Einkünfte der Beigeladenen als berechtigt, andererseits ist aber die Finanzierung der monatlichen Mehrkosten für den Unterhalt eines Fahrzeuges im obgenannten Rahmen aufgrund der nun vorliegenden Zahlen offensichtlich auch ohne Dritteinnahmen möglich.

4.5 Es stellt sich daher allein die Frage, ob die Zahlung der ausstehenden kantonalen Steuern und Bundessteuer per 2010 im Betrag von CHF 1'592.90 respektive CHF 110.– mit dem neu errechneten Überschuss möglich erscheint. Dieser Steuerbetrag entspricht rund dem während fünf Monaten erzielten Überschuss. Die Zahlung der Steuern ist den Beigeladenen daher ohne Eintritt einer Notlage möglich. Weiter ist den Beigeladenen in Erinnerung zu rufen, dass sie im Falle der Stellung eines Erlassgesuchs gemäss § 201 f. StG verpflichtet sind, der Steuerverwaltung ihr gesamtes Einkommen lückenlos zu belegen.

Daraus folgt, dass der Rekurs der Steuerverwaltung gutzuheissen, der angefochtene Entscheid der Steuerrekurskommission aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 14. Februar 2012 zu bestätigen ist. Auf die Erhebung von Kosten zulasten der Beigeladenen gemäss § 30 Abs. 1 VRPG kann aufgrund ihrer angespannten finanziellen Verhältnisse, welche die Bewilligung der unentgeltlichen Prozessführung bei entsprechendem Antrag erlaubt hätte, verzichtet werden.

Demgemäss wird erkannt:

In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Februar 2012 bestätigt.