

**3-RB.2019.6**

**Urteil vom 16. Juni 2020**

\_\_\_\_\_  
Besetzung      Präsident Fischer  
                    Gerichtsschreiber Lenarcic

\_\_\_\_\_  
Rekurrentin    **A.** \_\_\_\_\_  
  
                    vertreten durch B. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Gegenstand    **Entscheid des Stadtrates D. \_\_\_\_\_ vom 27. März 2019**  
                    betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2017

---

**Der Einzelrichter entnimmt den Akten:**

**1.**

Mit Gesuch vom 3. bzw. 24. Februar 2019 liess A. bei der Abteilung Finanzen der Stadt D.\_\_\_\_\_ den vollständigen Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2017 beantragen.

**2.**

Der Stadtrat D.\_\_\_\_\_ fällte am 27. März 2019 den folgenden Entscheid:

"Das Erlassgesuch wird gemäss Steuererlassverordnung § 2 Abs. 3 abgewiesen."

**3.**

Den Entscheid des Stadtrates D.\_\_\_\_\_ vom 27. März 2019 (Zustellung am 28. März 2019) hat A. mit unter Berücksichtigung der Gerichtsferien rechtzeitigem Rekurs vom 9. Mai 2019 (Postaufgabe am 11. Mai 2019) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Sie stellt die folgenden Anträge:

"1. Es sei der Erlass-Entscheid der Vorinstanz, des Stadtrats von D.\_\_\_\_\_ vom 27. März 2019 vollumfänglich aufzuheben und das Steuererlassgesuch vom 24. Februar 2019 entsprechend gutzuheissen.

2. Es sei der Rekurrentin die unentgeltliche Prozessführung für das vorliegende Rekursverfahren zu gewähren.

3. Dies alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Rekursgegners."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

**4.**

Der Stadtrat D.\_\_\_\_\_ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

**5.**

A. hat keine Replik erstatten lassen.

**6.**

Mit Schreiben vom 21. Juni 2019 ersuchte das Spezialverwaltungsgericht den Vertreter von A. bis spätestens 8. Juli 2019 verschiedene Angaben und Belege einzureichen. Er kam diesem Ersuchen mit Eingabe vom 7. Juli 2019 und E-Mail vom 9. Juli 2019 nach.

**7.**

Mit den Schreiben vom 28. Januar 2020 und vom 14. April 2020 ersuchte das Spezialverwaltungsgericht den Vertreter von A. bis spätestens 10. Februar 2020 bzw. 15. Mai 2020 ergänzende und aktualisierte Angaben und Belege einzureichen. Er kam diesen Ersuchen mit den Eingaben vom 10. Februar 2020 und vom 11. Februar 2020 bzw. vom 15. Mai 2020 nach.

---

## **Der Einzelrichter zieht in Erwägung:**

### **1.**

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2017. Massgebend für die Beurteilung des Rekurses sind das Steuergesetz (StG) vom 15. Dezember 1998 und die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung) vom 12. Juni 2015 (§ 230d Abs. 1 StG). Der Präsident des Spezialverwaltungsgerichts entscheidet als Einzelrichter endgültig, d.h. kantonal letztinstanzlich, über Gesuche um Steuererlass (§ 231 Abs. 4 StG).

### **2.**

Die Rekurrentin beantragt den vollständigen Erlass der noch ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2017. Sie begründet dies im Wesentlichen damit, dass sie unter dem betriebsrechtlichen Existenzminimum lebt.

### **3.**

#### **3.1.**

Bedeutet für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses, einer Busse oder von Kosten eine grosse Härte, können die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden (§ 230 Abs. 1 StG).

#### **3.2.**

##### **3.2.1.**

Gegenstand eines Erlassgesuches können nur rechtskräftig festgesetzte und grundsätzlich noch nicht bezahlte Steuern (einschliesslich Nachsteuern), Verzugszinsen oder Bussen wegen einer Übertretung sein (Art. 5 Abs. 1 und 2 sowie Art. 7 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Andernfalls ist auf das Gesuch nicht einzutreten.

##### **3.2.2.**

Die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 in der Höhe von CHF 2'688.50 wurden mit Verfügung vom 21. November 2018 definitiv veranlagt. Die Veranlagung ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Die Restanz beträgt CHF 2'475.50 (vgl. Kontoauszug 2017 vom 25. Mai 2020).

### **4.**

#### **4.1.**

Eine Notlage (Art. 167 Abs. 1 DBG bzw. analog § 230 Abs. 1 StG) einer natürlichen Person als Voraussetzung für einen Steuererlass liegt vor, wenn die finanziellen Mittel der steuerpflichtigen Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen oder der

ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Ein Missverhältnis ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann. Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 2 Steuererlassverordnung). Im Kanton Aargau sind die Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) vom 11. April 1889 (Kreisschreiben des Obergerichts des Kantons Aargau, Fassung vom 21. Oktober 2009; nachfolgend: Richtlinien) massgebend.

#### **4.2.**

Die in Art. 3 Abs. 1 der Steuererlassverordnung beispielhaft (aber nicht abschliessend) aufgezählten Ursachen führen zu einer Notlage und damit grundsätzlich zu einem Steuererlass (vgl. Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102–222 DBG, Basel 2015, Art. 167 DBG N 21; "Erläuterungen zur Revision der Verordnung des EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer" vom 29. Mai 2015, S. 4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 167 DBG N 24 ff.). Geht die Notlage auf andere (ebenfalls nicht abschliessend aufgezählte) Ursachen zurück, wie beispielsweise Bürgschaftsverpflichtungen, hohe Grundpfandschulden, Kleinkreditschulden aufgrund eines überhöhten Lebensstandards etc., kommt ein Steuererlass nur in Frage, wenn neben dem Fiskus auch die anderen Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen verzichten. Ist dies der Fall, kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden, sofern dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person (Art. 167 Abs. 2 DBG bzw. analog § 230 Abs. 2 StG) beiträgt (Art. 3 Abs. 2 Steuererlassverordnung). Damit wird dem Grundsatz, dass der Steuererlass der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren Gläubigern zugute zu kommen hat, Nachachtung verschafft.

#### **4.3.**

Die in § 230a StG beispielhaft bzw. nicht abschliessend aufgezählten Ablehnungsgründe schränken den Steuererlass generell ein (vgl. Botschaft zum Steuererlassgesetz vom 23. Oktober 2013 [BBI 2013 8435] betreffend Art. 167a DBG, der § 230a StG wörtlich entspricht, S. 8448 f.). Sie sind auch dann zu beachten, wenn die Voraussetzungen für einen Steuererlass, insbesondere das Vorliegen einer Notlage, an und für sich gegeben sind (vgl. SGE vom 26. Februar 2016 [3-BE.2015.6]). Liegt einer dieser Tatbestände vor, so ist das Erlassgesuch in der Regel abzuweisen (vgl. Locher, a.a.O., Art. 167a DBG N 6).

#### **4.4.**

Die Erlassbehörde entscheidet über das Erlassgesuch aufgrund aller für die Beurteilung der Voraussetzungen und der Ablehnungsgründe wesentlichen Tatsachen, insbesondere aufgrund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person im Zeitpunkt des Entscheids, der Entwicklung ab der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht, der wirtschaftlichen Aussichten der gesuchstellenden Person sowie der von der gesuchstellenden Person getroffenen Massnahmen zur Verbesserung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit (Art. 10 Steuererlassverordnung).

#### **4.5.**

Der Erlass darf nicht zu einer Benachteiligung jener steuerpflichtigen Personen führen, welche durch ausgewogene Planung ihren Verpflichtungen gegenüber dem Gemeinwesen nachkommen. Gemäss der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts muss der Steuererlass deshalb aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen (Art. 8 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV]) seltene Ausnahme bleiben (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 23. Dezember 2009 [A-699/2009], vom 10. Dezember 2009 [A-3692/2009], vom 11. Juni 2009 [A-3663/2007] = StR 2009 S. 672).

### **5.**

#### **5.1.**

##### **5.1.1.**

Der Vertreter der Rekurrentin begründete das Erlassgesuch vom 24. Februar 2019 wie folgt:

"Aufgrund der geringfügig zu hohen Einnahmen aus der Invalidenrente und der ordentlichen Pensionsrente können keine Ergänzungsleistungen (da Rentenbetrag über dem Grenzwert liegt) beantragt werden, welche die Krankheitskosten der massiv angeschlagenen Gesundheit meiner Mutter A., entgegenwirken könnten. Im Weiteren war meine Mutter bereits mehrere Jahre von den Unterhaltsleistungen der Sozialen Dienste D. \_\_\_\_\_ abhängig gewesen und es besteht hierbei ein grosser Nachholbedarf an Infrastruktur (u. A. Hilfsmittel für Rheumaerkrankte). Dies wirkt sich ebenfalls auch auf die Problematik von weiteren unvorhergesehen und notwendig gewordenen Kosten, wie die längst fälligen Zahnbehandlungen, bei welcher mit einem Teil nun im 2018 begonnen wurde oder einer späteren Intensivierung der Haushaltshilfe (Pflegefall) aus, wo meine Mutter derzeit über keine Reserve verfügt, um auf unvorhergesehene Aufwände in diesem Zusammenhang reagieren zu können. Leider konnte keine Prämienverbilligung der SVA im 2019 für meine Mutter gesprochen werden, sodass die finanzielle Lage meiner Mutter sehr angespannt bleibt. Die aktuell angefügten Belege widerspiegeln die oben beschriebene Situation.

Der Steuererlass würde letztendlich auch zu einer teilweisen Entspannung der wirtschaftlichen Lage meiner Mutter beitragen und so den sich anbahnenden Schuldenberg im Bereich der selbstgetragenen Krankheitskosten verhindern."

Betreffend die finanziellen Aussichten für die Zukunft führte der Vertreter der Rekurrentin das Folgende aus:

"Meine Mutter A. hat im Januar 2018 das ordentliche Pensionsalter erreicht. Hierbei wurde Ihr gemäss aktueller Verfügung der Rentenbetrag nicht angepasst und ist somit gleichgeblieben, wie die zuvor bezogene IV-Rente (siehe Belege). Aufgrund des aktuellen Krankheitsverlaufes werden sich die finanziellen Aussichten mit steigenden Alter anspannen, respektive es ist zu erwarten, dass meine Mutter zum intensiven Pflegefall wird. Dies belegen auch die aktuellen Ereignisse (Spitalaufenthalte sowie Unfälle im 2018). Es ist weiterhin mit hohen Pflege- und Krankheitskosten zu rechnen, wovon ein Teil von meiner Mutter zu tragen ist, da gewisse Leistungen nicht von der Grundversicherung übernommen werden und zudem die aktuelle Rente leicht über dem Grenzbetrag liegt, um Anspruch auf allfällige Ergänzungsleistungen zu machen. Ein weiterer Kostenfaktor sind die notwendig gewordenen Zahnbehandlungen, welche meiner Mutter eine hohe Einbusse der Lebensqualität (Zahnersatz) verursacht haben. Hier wurde vorerst nur eine Mindestrevision vorgenommen, damit zumindest eine anständige Einnahme der Mahlzeiten möglich ist (siehe Beleg). Auch hier ist in Zukunft mit weiteren Kosten zu rechnen (Unterkieferbehandlung). Gemäss aktueller Korrespondenz mit dem Arzt ist zudem ein Reha-Aufenthalt längst notwendig, welcher leider nicht von der Grundversicherung, respektive nur teilweise getragen wird (siehe Angefügtes Schreiben). Ebenfalls sind Anschaffungen im Bereich der speziellen Haushaltshilfen (Geräte und Einrichtungen) für Rheumaerkrankte längst notwendig, die ebenfalls durch meine Mutter vollumfänglich zu tragen sind. Das hierzu notwendige Schreiben/Bestätigung des Arztes werde ich Ihnen nachreichen."

#### 5.1.2.

Die Rekurrentin hat im Erlassgesuch ein Vermögen von CHF 17'480.57 und ausser Steuerschulden von insgesamt CHF 19'064.00 keine weiteren Schulden deklariert.

#### 5.1.3.

Die Rekurrentin hat im Erlassgesuch monatliche Einkünfte von insgesamt CHF 3'403.00 (CHF 1'857.00 [AHV-Rente] + CHF 1'546.00 [Invalidenrente der Pensionskasse]) und die folgenden monatlichen Auslagen deklariert:

Grundbetrag für eine alleinstehende Person	CHF	1'200.00
Mietzins (inkl. NK)	CHF	1'142.00
Krankenkassenprämie	CHF	434.60
Andere Auslagen	CHF	<u>1'020.05</u>
<b>Total Auslagen pro Monat</b>	<b>CHF</b>	<b><u>3'796.65</u></b>

Daraus resultiert ein monatlicher Ausgabenüberschuss von CHF 393.65.

#### 5.2.

Die Vorinstanz hat in ihrem abweisenden Entscheid vom 27. März 2019 die monatlichen Einnahmen der Rekurrentin von CHF 3'403.00 übernommen und den folgenden monatlichen Notbedarf der Rekurrentin ermittelt:

Grundbetrag für eine alleinstehende Person	CHF	1'200.00
Mietzins (inkl. NK)	CHF	800.00
Krankenkassenprämie	CHF	434.60
Andere Auslagen (selbst zu tragende Krankheitskosten)	CHF	574.80
<b>Total Auslagen pro Monat</b>	<b>CHF</b>	<b><u>3'009.40</u></b>

Die Vorinstanz hat so einen monatlichen Einnahmenüberschuss von CHF 393.60 berechnet. Die Bezahlung der ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2017 stelle somit für die Rekurrentin keine Härte gemäss § 2 Steuererlassverordnung dar.

### 5.3.

Die Rekurrentin beanstandet im Rekurs die Berechnung des Notbedarfs der Vorinstanz.

Sie macht monatliche Einnahmen von CHF 3'403.00 und die folgenden monatlichen Auslagen geltend:

Grundbetrag für eine alleinstehende Person	CHF	1'200.00
Mietzins (inkl. NK)	CHF	1'304.00
Krankenkassenprämie	CHF	517.60
AHV/IV-Beiträge	CHF	11.05
Andere Auslagen (Krankheitskosten inkl. Zahnbehandlung)	CHF	949.60
<b>Total Auslagen pro Monat</b>	<b>CHF</b>	<b><u>3'982.25</u></b>

Daraus resultiert ein monatlicher Ausgabenüberschuss von CHF 579.25. Darüber hinaus seien infolge eines Wohnungswechsels zusätzliche Aufwendungen von insgesamt CHF 4'097.50 entstanden, welchen durch eine zeitweise Erhöhung des Existenzminimums Rechnung zu tragen sei.

### 5.4.

Die Vorinstanz hält an ihrer Berechnung des Notbedarfs fest.

## 6.

### 6.1.

#### 6.1.1.

Zuerst ist die aktuelle finanzielle Leistungsfähigkeit (Vermögen und Einkommen) der Rekurrentin zu prüfen.

#### 6.1.2.

Die Rekurrentin hatte per Anfang Juli 2019 ein Vermögen von insgesamt CHF 17'557.75 (CHF 17'500.61 + CHF 0.00 + CHF 57.14; vgl. Kontoauszüge der Neuen Aargauer Bank [Sparkonto CHaaa; Privatkonto CHbbb] und der Zürcher Kantonalbank [Privatkonto CHccc] per 5./12. Juli 2019). Nachdem damit am 5. August 2019 die ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2016 in der Höhe von CHF 17'337.35 vollständig

beglichen wurden (vgl. Kontoauszug 2016 vom 25. Mai 2020), besass die Rekurrentin kein nennenswertes Vermögen mehr. Es ist davon auszugehen, dass sich daran nichts geändert hat.

Die Rekurrentin hat ausser Steuerschulden keine weiteren Schulden.

### **6.1.3.**

Das aktuelle monatliche Einkommen der Rekurrentin beträgt insgesamt CHF 3'419.00 (CHF 1'873.00 [AHV-Rente] + CHF 1'546.00 [PK-Rente]; vgl. Gutschriftsanzeige der Neuen Aargauer Bank [Privatkonto CHddd der Rekurrentin] vom 6. Februar 2020 betreffend "Ausgleichskasse des Kantons E.\_\_\_\_\_"; Gutschriftsanzeige der Zürcher Kantonalbank [Privatkonto ccc der Rekurrentin] vom 10. Februar 2020 betreffend Rente der "Pensionskasse Kanton E.\_\_\_\_\_").

## **6.2.**

### **6.2.1.**

Im Weiteren ist zu prüfen, wie es sich mit den anrechenbaren monatlichen Ausgaben der Rekurrentin unter dem Gesichtspunkt der Richtlinien verhält.

In beweisrechtlicher Hinsicht ist vorab festzuhalten, dass gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur jene Ausgaben angerechnet werden können, die nachgewiesen sind (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 26. Februar 2008 [2D\_133/2007], Erw. 3.2).

### **6.2.2.**

Die Rekurrentin wohnt alleine in einer 2½-Zimmerwohnung in Q. (vgl. Mietvertrag zwischen der C.\_\_\_\_\_ AG und der Rekurrentin [Mietbeginn 15. April 2019]).

Der monatliche Grundbetrag für eine alleinstehende Person beträgt CHF 1'200.00 (vgl. Richtlinien Ziff. I.1).

### **6.2.3.**

#### **6.2.3.1.**

Die Rekurrentin macht im Rekurs monatliche Wohnkosten von insgesamt CHF 1'304.00 (inkl. NK) geltend.

#### **6.2.3.2.**

Bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums sind grundsätzlich die effektiven Wohnkosten (ohne Parkplatz/Garage, sofern ein allfällig vorhandenes Fahrzeug nicht als Kompetenzstück zu qualifizieren ist) zu berücksichtigen. Sind diese jedoch zu hoch, müssen sie auf ein angemessenes Mass reduziert werden (vgl. Richtlinien Ziff. II.1 mit Hinweis auf den BGE 129 III 526).

### **6.2.3.3.**

#### **6.2.3.3.1.**

Gemäss dem Mietvertrag belaufen sich die monatlichen Wohnkosten der Rekurrentin auf insgesamt CHF 1'307.00 (CHF 1'168.00 [Nettomietzins] + CHF 115.00 [Heiz- und Warmwasser akonto] + CHF 4.00 [Mieterhaftpflicht] + CHF 20.00 [Hauswartung]).

Die Rekurrentin bezahlt lediglich einen Mietzins von CHF 1'303.00 (vgl. Belastungsanzeige der Neuen Aargauer Bank [Privatkonto CHddd der Rekurrentin] vom 29. April 2019 betreffend "MZ Mai 2019"). Es kann maximal dieser Betrag angerechnet werden, da bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums grundsätzlich nur jene Beträge berücksichtigt werden, die tatsächlich bezahlt werden (vgl. BGE 121 III 20; SGE vom 18. Dezember 2015 [3-RB.2015.22], mit weiteren Hinweisen).

#### **6.2.3.3.2.**

Nach konstanter Praxis des Spezialverwaltungsgerichts werden für die Wohnkosten eines Einpersonenhaushaltes grundsätzlich CHF 800.00 pro Monat angerechnet (vgl. SGE vom 6. Dezember 2018 [3-RB.2018.17]; SGE vom 25. März 2015 [3-RB.2014.21]; SGE vom 21. November 2014 [3-RB.2014.14]; SGE vom 2. September 2014 [3-RB.2014.15]; SGE vom 3. Juli 2013 [3-RB.2013.4]; SGE vom 23. Mai 2013 [3-RB.2013.6]; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts vom 16. Februar 1998 [5P.26/ 1998] betreffend prozessuale Bedürftigkeit, zitiert in: plädoyer, 2/1998, S. 68). Dass dies aus Sicht der Rekurrentin realitätsfremd sei, vermag daran grundsätzlich nichts zu ändern (vgl. hierzu RGE vom 18. Mai 2011 [3-RB.2010.47], mit weiteren Hinweis). Es gibt auf dem aktuellen Wohnungsmarkt zumutbare Wohnungen mit Mietzinsen (inkl. NK) in dieser Preiskategorie.

#### **6.2.3.3.3.**

Der Vertreter der Rekurrentin bringt im Weiteren vor, dass die Rekurrentin krank und in ihrer Mobilität eingeschränkt sei. Für CHF 800.00 gebe es keine Wohnungen, die den notwendigen Bedürfnissen der Rekurrentin (rollstuhlgängig und Lift) entsprechen würden. Damit macht der Vertreter der Rekurrentin sinngemäss geltend, es seien aufgrund der angeschlagenen Gesundheit der Rekurrentin mehr als CHF 800.00 für die Wohnkosten anzurechnen.

Gemäss Art. 10 Abs. 1 lit. b Ziff. 3 des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (ELG) vom 6. Oktober 2006 (Stand am 1. Januar 2019) werden bei der notwendigen Miete einer rollstuhlgängigen Wohnung zusätzlich CHF 3'600.00 jährlich anerkannt, was CHF 300.00 monatlich entspricht (vgl. SGE vom 12. Juni 2015 [3-RB.2015.3]; RGE vom 7. November 2011 [3-RB.2011.28]; RGE vom 7. Juni 2010 [3-RB.2010.3]). Die Miete einer rollstuhlgängigen Wohnung ist notwendig, wenn die versicherte Person oder eine in die

Berechnung der Ergänzungsleistungen eingeschlossene Person auf einen Rollstuhl angewiesen ist. Die versicherte Person ist dann auf einen Rollstuhl angewiesen, wenn sie die Voraussetzungen für den Erhalt eines Rollstuhles seitens der AHV oder IV erfüllt (vgl. Wegleitung [des Bundesamts für Sozialversicherungen {BSV}] über die Ergänzungsleistungen zur AHV und IV [WEL], gültig ab 1. April 2011 [Stand 1. Januar 2020], Ziff. 3.2.3.4).

Die SVA Aargau hat bei der Berechnung der Ergänzungsleistungen der Rekurrentin Wohnkosten von CHF 13'200.00 pro Jahr bzw. monatlich CHF 1'100.00 angerechnet (vgl. Verfügung der SVA Aargau vom 15. September 2017 betreffend "Ergänzungsleistungen zur AHV/IV" inkl. Berechnungsblatt der Ergänzungsleistung für die Rekurrentin, gültig ab Juli 2017). Die Voraussetzungen für die Notwendigkeit einer rollstuhlgängigen Wohnung waren also nicht erfüllt. Es ist davon auszugehen, dass sich zwischenzeitlich daran nichts geändert hat, da der Vertreter der Rekurrentin mit Eingabe vom 7. Juli 2019 eine (hypothetische) Berechnung ihrer Ergänzungsleistungen eingereicht hat (vgl. "Berechnungstool Ergänzungsleistungen"), welche immer noch auf Wohnkosten von CHF 13'200.00 (also ohne den Zuschlag von CHF 3'600.00 für eine rollstuhlgängige Wohnung) pro Jahr basiert.

Ebenso wenig ist nachgewiesen, dass die Rekurrentin aus gesundheitlichen Gründen auf eine Wohnung mit Lift angewiesen ist.

Daher können vorliegend nicht mehr als CHF 800.00 für die monatlichen Wohnkosten der Rekurrentin berücksichtigt werden.

#### **6.2.3.3.4.**

Die monatlichen Wohnkosten von CHF 1'303.00 erweisen sich also als überhöht und sind auf CHF 800.00 herabzusetzen.

#### **6.2.3.4.**

Wenn bei den Wohnkosten monatlich "nur" CHF 800.00 angerechnet werden, bedeutet dies nicht, dass die Rekurrentin dazu angehalten wird, ihre jetzige, für ihre finanziellen Verhältnisse zu teure Wohnung zu verlassen. Bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums wird jedoch lediglich ein reduzierter Mietzins von monatlich CHF 800.00 berücksichtigt, weil ein zu hoher Mietaufwand nicht dazu führen darf, dass die geschuldeten Steuern nicht mehr beglichen werden können (vgl. SGE vom 23. Mai 2013 [3-RB.2013.6], mit weiteren Hinweisen).

Fallen durch einen allfälligen Wohnungswechsel zusätzliche Kosten an, hat die Vorinstanz zu prüfen, ob diesem Umstand im Rahmen von Ziff. II.8 der Richtlinien Rechnung zu tragen ist (vgl. hierzu BGE 87 III 103; BGE 57 III

204; Urteil des Kantonsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 9. Oktober 2007 [200 07 727/LIA]; BISchk 2007 S. 141; ZBJV 2000 S. 593).

#### **6.2.3.5.**

Zu beachten ist, dass diese Reduktion der Wohnkosten erst ab dem nächsten Kündigungstermin realisiert werden kann (vgl. SGE vom 23. Mai 2013 [3-RB.2013.6], mit weiteren Hinweisen; Richtlinien Ziff. II.1). Gemäss dem Mietvertrag kann das Mietverhältnis unter Wahrung einer dreimonatigen Kündigungsfrist auf Ende März und Ende September gekündigt werden. Das Mietverhältnis kann also frühestens per 30. September 2020 gekündigt werden. Bis zu diesem Zeitpunkt ist bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums von monatlichen Wohnkosten von CHF 1'303.00, ab diesem Zeitpunkt von CHF 800.00 auszugehen.

#### **6.2.4.**

##### **6.2.4.1.**

Die Rekurrentin macht im Rekurs Krankenkassenprämien von monatlich CHF 517.60 geltend.

##### **6.2.4.2.**

Die Krankenkassenprämien sind grundsätzlich anrechenbar. Der Prämienaufwand für nichtobligatorische Versicherungen kann gemäss den Richtlinien jedoch nicht berücksichtigt werden (vgl. Ziff. II.3, mit Hinweis auf BGE 134 III 323 ff.; vgl. auch Urteile des Bundesgerichts vom 30. November 2009 [5D\_121/2009], vom 29. März 2010 [5A\_822/2009], vom 6. Juni 2011 [5A\_58/2011]; VGE vom 21. Juli 2010 [WBE.2010.217]). Dies gilt gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung unabhängig vom Gesundheitszustand der steuerpflichtigen Person.

##### **6.2.4.3.**

Gemäss der Versicherungspolice der KPT Krankenkasse AG vom 12. Oktober 2019 beläuft sich die Prämie für die obligatorische Krankenversicherung der Rekurrentin auf CHF 546.00 pro Monat. Abzüglich der Umweltabgaben von CHF 6.45 ergibt dies einen anrechenbaren monatlichen Prämienaufwand von CHF 539.55.

#### **6.2.5.**

##### **6.2.5.1.**

Nebst den Prämien für die obligatorische Krankenversicherung sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Beteiligung an den Gesundheitskosten in Form der Franchise und des Selbstbehalts zu berücksichtigen (vgl. BGE 129 III 242; Urteil des Bundesgerichts vom 11. Oktober 2005 [7B.145/2005]; Urteil des Bundesgerichts vom 20. Februar 2008 [9C\_815/2007]; AJP 2007 S. 1234; RGE vom 29. November 2011 [3-RB.2011.29]; RGE vom 7. November 2011 [3-RB.2011.28]).

### 6.2.5.2.

Gemäss dem Auszug der Krankheitskostenübersicht der KPT Krankenkasse AG vom 10. Februar 2020 ("Auszug für die Steuererklärung") hatte die Rekurrentin im Jahr 2019 Selbstkosten von insgesamt CHF 1'776.40 (CHF 300.00 [Franchise] + CHF 700.00 [Selbstbehalt] + CHF 645.00 [Spitalbeitrag] + CHF 36.40 [nicht versicherte Leistungen] + CHF 95.00 [nicht pflichtige Leistungen]) zu tragen. Im Jahr 2018 beliefen sich diese Kosten auf CHF 1'786.00 (vgl. Auszug der Krankheitskostenübersicht der KPT Krankenkasse AG vom 5. Februar 2019). Es ist davon auszugehen, dass im laufenden Jahr (insgesamt) ähnlich hohe Kosten anfallen werden, weshalb der Rekurrentin monatlich (rund) CHF 148.05 (CHF 1'776.40 / 12) als Krankheitskosten anzurechnen sind.

### 6.2.6.

#### 6.2.6.1.

Die Rekurrentin hat im Beschwerdeverfahren 3-BE.2019.2 weitere (selbst getragene) Gesundheits- bzw. Krankheitskosten geltend gemacht und belegt (vgl. Eingabe vom 3. Februar 2019). Im Rekurs hält sie an den folgenden (vom Stadtrat D.\_\_\_\_\_ in seinem Entscheid vom 27. März 2019 berücksichtigten) Auslagen fest:

Selbstbehalt Schuhe Pompa (2 Paar pro Jahr)	CHF	25.85
Medizinische Pflege (Podologie)	CHF	32.30
Weitere medizinische Hilfsmittel und Medikamente	CHF	15.40
Fahrkosten (Spital und ärztliche Behandlungen)	CHF	<u>89.65</u>
<b>Total Auslagen pro Monat</b>	<b>CHF</b>	<b><u>163.20</u></b>

#### 6.2.6.2.

Auch bei diesen Kosten ist davon auszugehen, dass sie im laufenden Jahr bzw. in Zukunft in ähnlicher Höhe anfallen werden, weshalb sie der Rekurrentin als weitere (selbst getragene) Krankheitskosten anzurechnen sind.

### 6.2.7.

#### 6.2.7.1.

Die Rekurrentin macht aufgrund des Wechsels in eine kleinere Wohnung ab April 2019 (teilweise unbelegte) Kosten von insgesamt CHF 4'097.50 sowie Auslagen für Leistungen der Pro Senectute und dringende Zahnbehandlungen geltend.

#### 6.2.7.2.

##### 6.2.7.2.1.

Stehen unmittelbar grössere Auslagen, wie für Arzt, Arzneien, Franchise, Geburt und Pflege von Familienangehörigen, einen Wohnungswechsel etc. bevor, ist diesem Umstand in billiger Weise durch eine entsprechende zeitweise Erhöhung des Existenzminimums Rechnung zu tragen (vgl. Richtlinien Ziff. II.8; RGE vom 15. Februar 2011 [3-RB.2010.35]). Nicht (durch

ärztliches Attest, durch Kostenvoranschlag usw.) bescheinigte voraussichtliche Auslagen können nicht berücksichtigt werden (vgl. SGE vom 23. Mai 2013 [3-RB.2013.6], mit weiteren Hinweisen).

#### **6.2.7.2.2.**

Die geltend gemachten Umzugskosten für den Wohnungswechsel im April 2019 können vorliegend nicht berücksichtigt werden, da es sich dabei nicht um einen bevorstehenden, sondern um einen bereits erfolgten Aufwand handelt (vgl. SGE vom 20. Dezember 2017 [3-RB.2017.22]; RGE vom 1. Oktober 2010 [3-RB.2010.19]; SGE vom 18. September 2015 [3-RB.2015.9] betreffend bereits erfolgte ärztliche Behandlungen, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Wuffli, Die unentgeltliche Rechtspflege in der Schweizerischen Zivilprozessordnung, Zürich/St. Gallen 2015, S. 129; Bühler, Die Prozessarmut, S. 175, in: Schöbi [Hrsg.], Gerichtskosten, Parteikosten, Prozesskaution, unentgeltliche Prozessführung, Bern 2001, S. 131 – 192).

#### **6.2.7.2.3.**

Aufgrund ihrer Krankheit bzw. beschränkten Mobilität nimmt die Rekurrentin seit Februar 2020 hauswirtschaftliche Arbeiten der Pro Senectute in Anspruch (vgl. Dienstleistungsvertrag zwischen der Rekurrentin und Pro Senectute Home vom 7. Februar 2020; "Tarife und Leistungen" der Pro Senectute Home, [Stand Januar 2020]). Diese Leistungen sind ärztlich angeordnet. Im Februar 2020 beliefen sich die Kosten auf CHF 467.00 (CHF 65.00 [Bedarfsabklärung] + CHF 330.00 [hauswirtschaftliche Leistungen {6 Std. à CHF 55.00}] + CHF 72.00 [Wegpauschale {4 Tage à CHF 18.00}]) und im März 2020 auf CHF 292.00 (CHF 220.00 [hauswirtschaftliche Leistungen {4 Std. à CHF 55.00}] + CHF 72.00 [Wegpauschale {4 Tage à CHF 18.00}]; vgl. Rechnungen [Nr. 27480 / 1; Nr. 27923 / 1] der Pro Senectute Home vom 29. Februar 2020 und vom 31. März 2020). Bei einem durchschnittlichen Zeitaufwand von fünf Stunden pro Monat sind der Rekurrentin "Hauswirtschafts-, Betreuungs- und Grundpflegeleistungen" von CHF 347.00 (CHF 275.00 [hauswirtschaftliche Leistungen {5 Std. à CHF 55.00}] + CHF 72.00 [Wegpauschale {4 Tage à CHF 18.00}]) pro Monat anzurechnen. Sollte sich zukünftig, wie vom Vertreter der Rekurrentin im Schreiben vom 15. Mai 2020 vorgebracht, eine weitere Intensivierung der Leistungserbringung der Pro Senectute ergeben, ist diesem Umstand zu gegebener Zeit durch eine Erhöhung des Existenzminimums Rechnung zu tragen (vgl. hierzu auch Art. 10 Steuererlassverordnung; SGE vom 21. Juni 2016 3-RB.2016.8]; SGE vom 7. Juni 2016 [3-RB.2016.5]; SGE vom 18. Mai 2016 [3-RB.2016.6], mit weiteren Hinweisen).

#### **6.2.7.2.4.**

Der Vertreter der Rekurrentin macht mit Eingabe vom 15. Mai 2020 bevorstehende zahnärztliche Kosten von CHF 4'224.65 bzw. rund CHF 352.10 pro Monat für eine medizinisch indizierte bzw. notwendige (vgl. Schreiben

von Dr. med. dent. I. vom 9. Juli 2019 betreffend "Nachweis der Notwendigkeit der Behandlung") und durch Kostenvoranschlag bescheinigte Behandlung geltend (vgl. Kostenschätzung von Dr. med. dent. J. vom 7. Mai 2020 betreffend "zahnärztliche Vorbehandlung / Umbau OK-Teilprothese / Neuanfertigung UK-Teilprothese"; vgl. auch Kostenschätzung von Dr. med. dent. I. vom 29. März 2019).

Gemäss dem Schreiben von Dr. med. dent. I. vom 9. Juli 2019 betreffend "Nachweis der Notwendigkeit der Behandlung" trägt die Rekurrentin im Oberkiefer eine Modellgussprothese. Um den Halt und die Kaustabilität zu optimieren, brauche es eine gute Abstützung im Unterkiefer, welche mit einer Modellgussprothese hergestellt werden könnte. Die entsprechende Behandlung dient also nicht zur *Erhaltung* der Funktionsfähigkeit der bereits bestehenden Prothese bzw. Kaufähigkeit (vgl. Wuffli, a.a.O., S. 123), sondern zu deren *Verbesserung*. Sie ist daher nicht (unbedingt) notwendig. Im Weiteren wurde mit der Behandlung noch nicht begonnen.

Unter diesen Umständen können vorliegend (noch) keine Zahnarztkosten berücksichtigt werden. Sollte die Behandlung notwendig werden und unmittelbar bevorstehen, ist den anfallenden Kosten durch eine entsprechende zeitweise Erhöhung des Existenzminimums Rechnung zu tragen.

#### **6.2.8.**

##### **6.2.8.1.**

Die (nicht mehr beitragspflichtige) Rekurrentin (geb. am 23. Januar 1954) macht im Rekurs AHV/IV-Beiträge von monatlich CHF 11.05 geltend. Diese Beiträge betreffen das Jahr 2017 (vgl. "Differenzabrechnung Persönliche Beiträge [01.2017-12.2017] für Nichterwerbstätige" der SVA Aargau vom 1. April 2019).

##### **6.2.8.2.**

Sozialbeiträge (soweit nicht vom Lohn bereits abgezogen), wie Beiträge bzw. Prämien an AHV, IV und EO sind beim betriebsrechtlichen Existenzminimum grundsätzlich zu berücksichtigen (vgl. Richtlinien Ziff. II.3). Dies betrifft indes, wie dies auch für die anderen gemäss den Richtlinien zu berücksichtigenden Zuschläge zum monatlichen Grundbetrag gilt, nur die aktuellen, d.h. die laufenden AHV-Beiträge. Offene AHV-Beitragsforderungen aus früheren Zeiten können dagegen nicht berücksichtigt werden (vgl. RGE vom 18. Mai 2011 [3-RB.2011.2]; RGE vom 18. Mai 2011 [3-BE.2010.5]).

Daher können die geltend gemachten AHV/IV-Beiträge für das Jahr 2017 nicht berücksichtigt werden.

### 6.2.9.

Zusammenfassend sind der Rekurrentin somit die folgenden monatlichen Ausgaben anzurechnen:

Grundbetrag Alleinstehende	CHF	1'200.00
Wohnkosten (inkl. Nebenkosten)		
- bis 30. September 2020	CHF	1'303.00
- ab 1. Oktober 2020	CHF	800.00
Krankenkassenprämien	CHF	539.55
Krankheitskosten (Beteiligung an Gesundheitskosten)		
- Franchise, Selbstbehalt, Spital, nicht versicherte Leistungen	CHF	148.05
- weitere selbst getragene Krankheitskosten	CHF	163.20
Auslagen infolge Wohnungswechsel	CHF	0.00
Hauswirtschaftsleistungen (Pro Senectute)	CHF	347.00
Zahnarzt	CHF	0.00
AHV/IV-Beiträge 2017	CHF	0.00
<b>Total Ausgaben bis 30. September 2020</b>	<b>CHF</b>	<b>3'700.80</b>
<b>Total Ausgaben ab 1. Oktober 2020</b>	<b>CHF</b>	<b>3'197.80</b>

### 6.2.10.

Für die Abzahlung von Steuerausständen wird praxisgemäss eine Abzahlungsdauer von rund zwei Jahren als angemessen erachtet (vgl. SGE vom 6. Dezember 2018 [3-RB.2018.17]; SGE vom 19. Mai 2017 [3-BE.2017.1]; SGE vom 6. Dezember 2016 [3-RB.2016.21]; SGE vom 15. Januar 2016 [3-RB.2015.18]; SGE vom 25. März 2015 [3-RB.2014.21]; SGE vom 30. Januar 2015 [3-RB.2013.31]; SGE vom 2. September 2014 [3-RB.2014.15]; SGE vom 3. Juli 2013 [3-RB.2013.4]).

Bei anrechenbaren monatlichen Einnahmen von CHF 3'419.00 (vgl. Erw. 6.1.3) und anrechenbaren monatlichen Ausgaben von CHF 3'700.80 bis zum 30. September 2020 resultiert ein rechnerischer Ausgabenüberschuss von monatlich CHF 281.80. Bis zu diesem Zeitpunkt sind die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 demzufolge zu stunden. Ab dem 1. Oktober 2020 ergibt sich hingegen – aufgrund der reduzierten Wohnkosten von monatlich CHF 800.00 – rechnerisch ein Einnahmenüberschuss von monatlich CHF 221.20 (CHF 3'419.00 ./ CHF 3'197.80). Damit lassen sich die noch ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2017 von CHF 2'475.50 (vgl. Ziff. 3.2.2) innerhalb von zwölf Monaten begleichen.

### 6.2.11.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

## 7.

Das vorliegende Rekursverfahren ist kostenfrei. Ein Anspruch auf Parteientschädigung besteht nicht (§ 231 Abs. 6 StG).

**8.**

Gemäss Art. 82 lit. a des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG) vom 17. Juni 2005 beurteilt das Bundesgericht Beschwerden gegen Entscheide in Angelegenheiten des öffentlichen Rechts. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist grundsätzlich unzulässig gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben. In Abweichung davon ist die Beschwerde zulässig gegen Entscheide über den Erlass der direkten Bundessteuer oder der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 83 lit. m BGG). In der Beschwerde ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist (Art. 42 Abs. 2 BGG). Art. 83 lit. m BGG bezweckt die wirksame Begrenzung des Zugangs zum Bundesgericht in Steuererlassfällen. Ein besonders bedeutender Fall ist daher mit Zurückhaltung anzunehmen. Bei der Beantwortung der Frage, ob ein besonders bedeutender Fall gegeben ist, steht dem Bundesgericht ein weiter Ermessensspielraum zu (vgl. BGE 139 II 340 = StE 2013 A 31.4 Nr. 16; BGE 134 IV 156; Urteil des Bundesgerichts vom 21. August 2013 [2C\_700/2013]; Urteil des Bundesgerichts vom 17. Juli 2007 [1C\_138/2007]; Locher, a.a.O., Art. 167g DBG N 11).

Ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig bzw. sind deren Voraussetzungen nicht erfüllt, steht die subsidiäre Verfassungsbeschwerde an das Bundesgericht zur Verfügung, womit die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden kann (Art. 113 ff. BGG).

---

**Der Einzelrichter erkennt:**

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Es werden keine Kosten erhoben und keine Parteientschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:

den Vertreter der Rekurrentin (2)

Mitteilung an:

das Kantonale Steueramt

den Stadtrat D. \_\_\_\_\_ (2; Stadtrat und Finanzverwaltung; eingeschrieben)

---

**Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten**

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, 1000 Lausanne 14, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern ist, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. In der Beschwerde ist insbesondere auszuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

---

### **Subsidiäre Verfassungsbeschwerde**

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von verfassungsmässigen Rechten **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit der **subsidiären Verfassungsbeschwerde** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, 1000 Lausanne 14, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern ist, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 113 ff. BGG).

---

Aarau, 16. Juni 2020

#### **Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic