

## Steuersukzession

### Haftung der Erben bei Annahme einer Erbschaft unter öffentlichem Inventar, Erbausschlagung

#### Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 27. März 1998

*Aufgrund der gesetzlichen Steuersukzession haben die Erben einer verstorbenen Person die von ihr geschuldeten oder noch festzusetzenden Steuern zu bezahlen. Für die Nachsteuern ist ihre Haftung allerdings beschränkt bis zum Betrag ihres Erbanteils. Der Erbe, der eine Erbschaft unter öffentlichem Inventar annimmt, verzichtet auf ihre Ausschlagung und haftet auch für die im Inventar nicht oder nur "pro memoria" aufgeführten Steuerschulden.*

#### I. Sachverhalt

1. a) Am 28. Januar 1994 verstarb E. B.. Er hinterliess als einzige gesetzliche Erbinnen seine beiden Töchter M. B. und J. L.-B.. Am 8. Februar 1994 erfolgte unter Anwesenheit der gesetzlichen Erbinnen die Inventaraufnahme. Mit Datum vom 13. April 1994 wurde auf Ersuchen von J. L.-B. ein öffentliches Inventar erstellt. Dieses wies ein Reinvermögen von Fr. 70'882.55 aus. Die Forderungen der Steuerverwaltung für offene bzw. noch zu veranlagende Steuern per Todestag waren unter den Passiven p.m. aufgeführt. Mit Schreiben vom 22. April 1994 teilte der Vertreter der Erbinnen dem Erbschaftsamt mit, diese würden die Erbschaft unter öffentlichem Inventar antreten. In der Folge korrigierte das Erbschaftsamt das öffentliche Inventar noch dreimal, nämlich am 24. Mai, am 10. Juni und am 17. Juni 1994. Dabei wurde auf Ersuchen der Erbinnen im Inventar vom 10. Juni 1994 die Bewertung des Wertschriftenvermögens korrigiert, weil sich eine im Depot enthaltene Obligation inzwischen als notleidend erwiesen hatte. Ferner ergänzte das Erbschaftsamt im abschliessenden Inventar vom 17. Juni 1994 die Aktiven um eine Schenkung an unbekannte Personen in Höhe von Fr. 165'200.--. Anlass für diese Ergänzung war ein am 4. September 1993 erfolgter Barbezug des Erblassers von seinem Konto 11-147.669 beim Schweizerischen Bankverein, das er nie deklariert hatte. Über die weitere Verwendung des Geldes ist nichts bekannt.

Die Erbinnen erhoben am 24. Juni 1994 Einsprache gegen dieses letzte Inventar und verlangten Bestätigung des Inventars vom 10. Juni 1994. Das Erbschaftsamt reagierte auf diese Eingabe nicht. Die Steuerverwaltung verlangte von den Erbinnen vielmehr die Steuererklärung für das Jahr 1993 und leitete zudem aufgrund der neuen Erkenntnisse über die Vermögensverhältnisse des Erblassers ein Nachsteuerverfahren ein. Die Erbinnen reichten die verlangte Steuererklärung für 1993 ein. Mit Bezug auf das Nachsteuerverfahren teilten sie mit, es sei das Inventar vom 10. Juni 1994, das heisst das Inventar ohne Berücksichtigung der angeblichen Schenkung, und nicht jenes vom 17. Juni 1994 massgebend. Nach weiterer Korrespondenz zwischen den Parteien stellte die Steuerverwaltung am 23. November 1994 dem Vertreter der Erbinnen die Veranlagungen zu den Steuern des Verstorbenen pro 1993/1994 und Nachsteueranlagungen pro 1988 bis 1992 zu. Die kantonalen Steuern für die Periode 1993/1994 beliefen sich auf Fr. 13'040.40, die kantonalen Nachsteuern und Verzugszinsen auf zusammen Fr. 8'080.10. Unter Berücksichtigung von Verrechnungssteuern, Gutschriften und aufgelaufenem Zins ergab sich ein Gesamtbetrag an offenen kantonalen Steuern von Fr. 21'500.15. An direkten Bundessteuern wurden für die Steuerperiode 1993/1994 Fr. 965.50 und als Nachsteuern und Bussen Fr. 456.70 veranlagt. Der Gesamtbetrag an offenen Steuerforderungen belief sich damit auf Fr. 22'922.35.

Die Erbinnen erklärten daraufhin in schriftlichen Erklärungen vom 13. Dezember 1994 die Ausschlagung der Erbschaft, welche ihr Vertreter gleichentags dem Erbschaftsamt mitteilte (Rekursbeilagen 12 - 14). Sie machten geltend, sie hätten zu keiner Zeit Annahme der Erb-

schaft erklärt. Sie seien hiezu nicht in der Lage gewesen, indem ihnen die wirkliche Vermögenslage des Erblassers erst aufgrund der Steuernachforderung vom 23. November 1994 bekannt geworden sei. Im Laufe der nun folgenden Korrespondenz zwischen dem Vertreter der Erbeninnen und dem Erbschaftsamt lehnte das Erbschaftsamt eine Berücksichtigung dieser am 13. Dezember 1994 erklärten Ausschlagung ab und stellte sich auf den Standpunkt, seitens der Erbeninnen sei eine Einmischung in die Erbschaftsangelegenheiten erfolgt.

Mit Schreiben vom 24. April 1995 setzte die Steuerverwaltung dem Vertreter der Rekurrentinnen Frist zur Begründung seiner als Einsprache entgegengenommenen Eingabe vom 13. Dezember 1994. Innert der gesetzten Frist stellte sich der Vertreter der Erbeninnen gegenüber der Steuerverwaltung auf den Standpunkt, durch konkludentes Handeln habe das Erbschaftsamt die Ausschlagung der Erbeninnen akzeptiert. Dies ergebe sich einerseits daraus, dass die gegen die Inventarisierung erhobene Einsprache nicht weiter behandelt worden sei, und andererseits daraus, dass die verbliebenen Geldbeträge aus dem Nachlass sich seit Monaten beim Erbschaftsamt befänden. Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Entscheid vom 29. August 1995 ab. Den gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung erhobenen Rekurs der Erbeninnen wies die Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 27. November 1997 ab. Sie gelangte zum Ergebnis, die Ausschlagung habe nach der Annahme der Erbschaft unter öffentlichem Inventar keine Wirkung mehr entfalten können. Die Rekurrentinnen seien Erbeninnen und damit nach § 5 Abs. 1 Steuergesetz für die Steuern auf dem Nachlass haftbar.

b) Gegen diesen Entscheid der Steuerrekurskommission erhoben die Rekurrentinnen fristgerecht Rekurs an das Verwaltungsgericht. Sie beantragen, es sei festzustellen, dass sie die Erbschaft rechtsgültig ausgeschlagen hätten und entsprechend seien die Verfügungen der Steuerverwaltung im Zusammenhang mit der Nachsteuerveranlagung vom 23. November 1994 aufzuheben. Eventualiter sei im Sinne einer Verfahrensvoraussetzung festzustellen, dass die Rechtmässigkeit der Ausschlagung nicht von der Steuerverwaltung bzw. der Vorinstanz beurteilt werden könne. Das Finanzdepartement beantragt Abweisung des Rekurses unter Verweisung auf den angefochtenen Entscheid der Steuerrekurskommission. Die Referentin hat auf einen zweiten Schriftenwechsel verzichtet. Die Beratung des Verwaltungsgerichts hat am 27. März 1998 stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. ...

2. a) Der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 27. November 1997 befasst sich nur mit den kantonalen Steuern. Dies ergibt sich zwar nicht direkt aus dem Text des Entscheids, wohl aber aus der Tatsache, dass sich der Rekurs der Rekurrentinnen nur gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung, nicht aber gegen die Veranlagung durch die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer richtet. Gegen letztere hätte nach den damals noch anwendbaren Art. 132 Abs. 3 und Art. 106 BdBSt innert 30 Tagen nach Erhalt der Verfügung direkt, das heisst ohne vorgängige Einsprache, Beschwerde an die kantonale Rekurskommission erhoben werden müssen, was offensichtlich unterblieben ist (Veranlagung datiert vom 23. November 1994, das DBG wurde auf den 1. Januar 1995 in Kraft gesetzt). Das vorliegende Verfahren befasst sich folglich nur mit der Veranlagung der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 23. November 1994 zu den kantonalen Steuern und Nachsteuern im Betrag von Fr. 21'500.15.

b) Die Rekurrentinnen beantragen in Übereinstimmung mit dem bereits der Vorinstanz unterbreiteten Rechtsbegehren die Feststellung, dass sie die Erbschaft ihres Vaters rechtsgültig ausgeschlagen haben. Andererseits verlangen sie im Eventualstandpunkt die Feststellung, dass die Verwaltung gar nicht zuständig sei, sich über die Rechtmässigkeit der Ausschlagung zu äussern. Die beiden Begehren sind widersprüchlich; sie schliessen sich ge-

genseitig aus.

Die Frage, ob ein Erbe die Erbschaft rechtsgültig ausgeschlagen hat, ist zivilrechtlicher Natur und vom Zivilrichter zu entscheiden, sofern die Frage zwischen Subjekten des Zivilrechts umstritten ist. Im Zusammenhang mit der Beurteilung von Verwaltungsstreitigkeiten, wie z.B. vorliegend die Frage der Steuerpflicht von Erben, sind sowohl die Verwaltungsbehörden als auch das Verwaltungsgericht befugt zu prüfen, ob zivilrechtliche Vorfragen nach den einschlägigen Bestimmungen des Zivilrechts sowie nach Judikatur und Praxis dazu korrekt beantwortet sind (BGE 98 Ia 112, 120; BJM 1997 S. 92; VGE vom 21. August 1991 i.S. D. AG und vom 23. November 1990 i.S. Steuerverwaltung; vgl. auch Rhinow/Koller/Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverfassungsrecht des Bundes, 1996, Rz 920; Häfelin/Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 2. Aufl. 1993, S. 13 f.).

Der Eventualantrag der Rekurrentinnen, wonach festzustellen sei, dass die Rechtmässigkeit der Ausschlagung nicht von der Steuerverwaltung bzw. von der Vorinstanz beurteilt werden könne, ist daher abzuweisen.

Gemäss § 5 Abs. 1 Steuergesetz (StG) haben die Erben die schon geschuldeten oder noch festzusetzenden Steuern vor der Verteilung des Nachlasses zu bezahlen. Voraussetzung für eine Haftung der Rekurrentinnen ist also, dass sie Erben im Sinne des Steuergesetzes sind. Das Steuergesetz verwendet den Begriff des Erben nicht anders als das Zivilgesetzbuch. Es stützt sich ab auf eine erbrechtliche Rechtslage, wie sie bei Eröffnung des Erbganges auf Grund des Gesetzes oder einer gewillkürten Erbfolge vorhanden ist (Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 1970, S. 50). Um zu einer Entscheidung über die Steuerpflicht der Rekurrentinnen zu kommen, mussten deshalb die Steuerbehörde und die Vorinstanz vorfrageweise klären, ob die Rekurrentinnen tatsächlich Erben sind.

c) Diese Erbenqualität der Rekurrentinnen im Sinne des Zivilgesetzbuches ist daher auch vorliegend zu prüfen. Im Erbrecht gilt der Grundsatz der Universalsukzession. Alles Vermögen und alle Schulden gehen beim Erbgang *uno actu* auf die Erben über. Diese haften für die Schulden der Erbschaft mit ihrem ganzen Vermögen (Art. 560 ZGB). Um dies zu verhindern, können die Erben die Ausschlagung der Erbschaft erklären (Art. 566 ZGB). Mit ihrer Erbenstellung entfällt damit auch die Haftung für Schulden des Erblassers.

Sind die Erben nicht sicher, ob die Erbschaft überschuldet ist, können sie die Aufnahme eines öffentlichen Inventars verlangen (Art. 580 ZGB). Die zuständige Behörde, im Kanton Basel-Stadt das Erbschaftsamt, legt ein Verzeichnis der Vermögenswerte und Schulden der Erbschaft an. Mit der Aufnahme des Inventars verbindet die Behörde einen Rechnungsruf. Nach Ablauf der Auskündigung wird das Inventar geschlossen und während mindestens einem Monat zur Einsicht der Beteiligten aufgelegt (Art. 582/584 ZGB). Die Erben werden aufgefordert, sich binnen eines Monats über den Erwerb der Erbschaft zu äussern. Sie haben die Möglichkeit, die Erbschaft vorbehaltlos anzunehmen, sie auszuschlagen, die amtliche Liquidation zu verlangen oder sie unter öffentlichem Inventar anzunehmen (Art. 588 ZGB). Mit Schreiben vom 22. April 1994 hat der Vertreter der Rekurrentinnen dem Erbschaftsamt mitgeteilt, dass diese die Erbschaft unter öffentlichem Inventar antreten.

Nehmen die Erben unter öffentlichem Inventar an, haften sie für die inventarisierten Schulden sowohl mit der Erbschaft als auch mit ihrem eigenen Vermögen (Art. 589 Abs. 3 ZGB). Für nichtinventarisierte Schulden haften sie nur, sofern der Gläubiger die Anmeldung zum Inventar ohne eigene Schuld unterlassen hat. In diesem Fall ist die Haftung allerdings auf die Bereicherung aus der Erbschaft beschränkt (Art. 590 f. ZGB). Diese privatrechtliche Haftungsregelung des Zivilgesetzbuches ist jedoch nicht auf öffentlich-rechtliche Forderungen, wie z.B. Steuern, anwendbar, sofern nicht das öffentliche Recht deren Geltung ausdrücklich vorbehält. Ob die Steuern zu inventarisieren sind und wie sich die Haftung der Erben gestaltet, ergibt sich daher aus dem jeweiligen Abgabegesetz. Eine Haftung der Erben für Steuern kann also durchaus auch dann gegeben sein, wenn diese Steuerforderungen nicht im Inven-

tar aufgeführt sind (vgl. Grüniger/Studer, a.a.O. S. 50 f.; Jean Nicolas Druey, Grundriss des Erbrechts 4. Aufl. 1997, § 15 N 58 und 72; BGE 102 Ia 483; BJM 1968 S. 194 f.). Das Steuergesetz des Kantons Basel-Stadt sieht keine Pflicht vor, Steuerschulden zu inventarisieren. Es entspricht langjähriger Basler Praxis, Steuerforderungen im Inventar mit p.m. aufzuführen.

Die fehlende Quantifizierung im öffentlichen Inventar führt daher nicht zu einem Ausschluss der Haftung der Rekurrentinnen.

d) Die Rekurrentinnen stellen sich auf den Standpunkt, sie hätten die Erbschaft ausgeschlagen, wofür sie sich auf ihre Erklärungen vom 13. Dezember 1994 berufen, welche ihr Vertreter am gleichen Tag dem Erbschaftsamt mitgeteilt hat. Sie vertreten die Auffassung, das Erbschaftsamt habe durch sein Verhalten Annahme der Ausschlagung bekundet. Diese Behauptung wird sowohl vom Erbschaftsamt wie auch von der Steuerverwaltung bestritten.

Mit der Annahme der Erbschaft üben die Erbberufenen ein Gestaltungsrecht aus. Eine solche Erklärung ist daher unwiderruflich (ZK-Escher, Art. 566 ZGB N 10; Druey, a.a.O., § 15 N 38). Die Annahme beinhaltet einen verbindlichen Verzicht auf die Ausschlagung (Druey, a.a.O., § 15 N 33). Dasselbe muss für die Annahme unter öffentlichem Inventar gelten, welche die Rekurrentinnen am 22. April 1994 erklärt haben.

Art. 587 Abs. 2 ZGB ermöglicht es der zuständigen Behörde, die Frist, die den Erben nach Abschluss des öffentlichen Inventars gesetzt wird, um sich über den Erwerb der Erbschaft zu äusseren, zu verlängern, sofern die Umstände dies rechtfertigen. Ob auch eine Restitution bei bereits abgelaufener Frist zulässig ist, ist umstritten (BK-Tuor/Picononi, Art. 587 ZGB N 10). Die Frage kann im vorliegenden Fall offen bleiben, da die Rekurrentinnen nicht um eine Verlängerung der Frist ersucht haben. Damit ist allerdings noch offen, ob allenfalls eine neue Fristansetzung im Umstand liegt, dass das ursprüngliche Inventar mehrmals korrigiert worden ist. Diese Korrekturen waren jeweils mit der Mitteilung verbunden, ohne ausdrücklichen Gegenbericht bis zu einem gesetzten Termin werde davon ausgegangen, dass die Neufassung des Nachlassinventars in allen Teilen als richtig und vollständig anerkannt werde. Gegen das letzte Inventar vom 17. Juni 1994 haben die Rekurrentinnen innert der gesetzten Frist Einsprache erhoben und den Antrag gestellt, es sei das Inventar vom 17. Juni 1994 zu annullieren und dasjenige vom 10. Juni 1994 zu bestätigen, welches den Posten "Schenkung an unbekannte Personen" in Höhe von Fr. 165'200.-- noch nicht enthalten hatte. Mit dieser Einsprache haben sich die Rekurrentinnen zwar gegen die Aufnahme dieser Position ins Inventar gewehrt, sie haben ihre am 22. April 1994 unter öffentlichem Inventar erklärte Annahme aber in keiner Weise angefochten. Auch innert der gesetzlichen Monatsfrist von Art. 587 Abs. 1 ZGB haben sie keine Erklärung über den Erwerb der Erbschaft abgegeben. Selbst wenn man annehmen wollte, mit der Zustellung eines neuen Inventars sei die früher erklärte Annahme unter öffentlichem Inventar gleichsam überholt, würde in Ermangelung einer Erklärung der Rekurrentinnen über den Erwerb der Erbschaft innert Monatsfrist nach Erhalt des Inventars vom 17. Juni 1994 die gesetzliche Vermutung von Art. 588 Abs. 2 ZGB Platz greifen, wonach der Erbe in Ermangelung einer solchen Erklärung die Erbschaft unter öffentlichem Inventar angenommen hat. Die Rekurrentinnen haben ihre Ausschlagung erst am 13. Dezember 1994, somit fast sechs Monate nach Zustellung des letzten Inventars erklärt, was klarerweise verspätet war.

Die Rekurrentinnen machen weiter geltend, mit der Nichtbehandlung ihrer Einsprache gegen das letzte Inventar vom 17. Juni 1994 habe das Erbschaftsamt Zustimmung zur Ausschlagung erklärt. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Die Einsprache der Rekurrentinnen stammt vom 24. Juni 1994, die Ausschlagung, wie erwähnt, vom 13. Dezember 1994. Das Erbschaftsamt hat seine Ablehnung einer Ausschlagung von Anfang an klar gemacht, so dass seine weiterhin ausbleibende Behandlung der schon lange vorliegenden Einsprache nicht als eine konkludente Akzeptierung der Ausschlagung ausgelegt werden kann. In seinem Schreiben vom 20. Dezember 1994 (Rekursbeilage 17) kommt dies auch klar zum

Ausdruck. Im übrigen kann, wie dem Vertreter der Rekurrentinnen bekannt sein musste, das erbschaftsamtliche Inventar nicht durch Einsprache angefochten werden, sondern erst die darauf gestützte Steuerveranlagung.

Die Rekurrentinnen sind ferner der Ansicht, eine Annahme der Ausschlagung sei darin zu sehen, dass das Erbschaftsamt den Erlös aus der Verwertung der Erbschaft entgegengenommen habe. Auch dieses Argument ist nicht stichhaltig. Das Erbschaftsamt hat immer klar gemacht, dass es nur bei Übergabe der ursprünglich vorhandenen Aktiven und Passiven zur Prüfung einer Ausschlagung bereit sei (vgl. insbesondere Rekursbeilage 23). Deren Übergabe war aber auf Grund der seitens der Rekurrentinnen bereits erfolgten Verwertung gar nicht mehr möglich. Die Rekurrentinnen haben allerdings eine Einmischung in die Erbschaftsangelegenheiten im Sinne von Art. 571 Abs. 2 ZGB bestritten. Wie es sich damit verhält, kann offen bleiben, da aus dem Umstand, dass das Erbschaftsamt die vom Vertreter der Rekurrentinnen vorgenommene Überweisung eines Saldos von Fr. 6'190.55 entgegengenommen hat, nicht geschlossen werden kann, das Erbschaftsamt habe damit die von den Rekurrentinnen verspätet erklärte Ausschlagung der Erbschaft akzeptiert.

Zusammenfassend kann somit nicht davon ausgegangen werden, die Rekurrentinnen hätten die Erbschaft ausgeschlagen. Damit kann dem Hauptrechtsbegehren der Rekurrentinnen nicht entsprochen werden. Sie haben als solches die gerichtliche Feststellung verlangt, dass sie die Erbschaft E. B. rechtsgültig ausgeschlagen haben und nur "entsprechend", d.h. aufgrund dieser verlangten Feststellung die Aufhebung der Verfügungen der Steuerverwaltung im Zusammenhang mit der Nachsteuerveranlagung beantragt. Ob diese Nachsteuerveranlagung als solche in Ordnung ist, ist somit nicht zu prüfen, nachdem davon auszugehen ist, dass die Rekurrentinnen die Erbschaft unter öffentlichem Inventar angenommen haben und infolgedessen auch für die darin p.m. aufgeführten Steuern haften. Dass sich die Rekurrentinnen bei ihrer Annahme unter öffentlichem Inventar über die Höhe der p.m. erwähnten Steuern nicht im klaren waren, vermag daran nichts zu ändern, da Steuerforderungen, wie ausgeführt, nicht inventarisiert werden müssen.

3. Nach § 5 StG haften die Erben für die geschuldeten oder noch festzusetzenden Steuern des Erblassers. Sie haften grundsätzlich nicht nur mit der Erbschaft, sondern mit dem ganzen Vermögen (Grüninger/Studer, a.a.O. S. 50 f.). § 25 Abs. 1 StG beschränkt allerdings die Haftung der Erben für Nachsteuern und Verzugszinsen auf den Betrag ihres Anteils am Nachlass mit Einschluss der Vorempfänge. Für Nachsteuern und Verzugszinsen haften die Erben also nur, soweit sie bereichert sind.

Die Rekurrentinnen berufen sich mit keinem Wort auf diese Bestimmung und haben ihr Begehren, die Verfügungen der Steuerverwaltung im Zusammenhang mit der Nachsteuerveranlagung vom 23. November 1994 seien aufzuheben, ausschliesslich damit begründet, sie hätten die Erbschaft rechtsgültig ausgeschlagen, was sie nach der zutreffenden Auffassung der Verwaltung nicht getan haben. Es stellt sich somit die Frage, ob diese Bestimmung trotzdem zur Anwendung zu bringen ist. Es kann wohl davon ausgegangen werden, dass die Rekurrentinnen mit ihrem Beharren darauf, sie hätten die Erbschaft ausgeschlagen, vermeiden wollen, dass sie über ihren Erbteil hinaus für auf dem Nachlass erhobene Nachsteuern in Anspruch genommen werden. Die Rekurrentinnen haben auch geltend gemacht, unter Berücksichtigung der Steuer- und Nachsteuerrechnungen sei der Nachlass massiv überschuldet (Rekursbegründung S. 7 Ziff. 8.). Die Vorinstanz hat § 25 Abs. 1 StG auf dem Deckblatt ihres Entscheids aufgeführt, sich aber in ihren Erwägungen nicht damit auseinandergesetzt. Es ist daher angezeigt, § 25 Abs. 1 StG zu berücksichtigen.

Da es jedoch nicht Sache des Verwaltungsgerichts sein kann, die konkreten Beträge auszurechnen, insbesondere im Hinblick auf den von einer der Rekurrentinnen erhaltenen Vorempfang, der gemäss § 25 Abs. 1 StG zu berücksichtigen sein wird, ist die Sache in teilweiser Gutheissung des Rekurses zur Neuberechnung der von den Rekurrentinnen auf dem Nachlass E. B. geschuldeten Steuern an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4. Trotz der angeordneten Rückweisung der Sache an die Vorinstanz sind die Rekurrentinnen im wesentlichen unterlegen. Dem Ausgang des Rekursverfahrens entsprechend haben sie eine reduzierte Gebühr zu tragen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und die Streitsache zur Neufestsetzung der von den Rekurrentinnen geschuldeten Steuern auf dem Nachlass E. B. an die Vorinstanz zurückgewiesen.