



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 26. April 2018

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, Jacqueline Landmann, Simon Leuenberger, Dr. Peter Rickli und Gerichtsschreiberin MLaw Rebecca Mühlebach
Parteien	X [...] vertreten durch A, Willensvollstrecker, [...]
	gegen
	Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erbschaftssteuer (im Nachlass B sel.) (Steuerbefreiung, Pflegekindverhältnis, § 120 Abs. 1 lit. a StG; Steuertarif, §§ 130 Abs. 1 lit. f, 131 StG)

Sachverhalt

- A. Am 15. Mai 2016 verstarb die in Basel wohnhafte B (nachfolgend Erblasserin) in Basel. Im eigenhändigen Testament der Erblasserin vom 18. Juni 2014 wurden diverse Sach- und Barvermächtnisse verfügt und die Rekurrentin, X, Grosscousine der Erblasserin, als Alleinerbin eingesetzt. Dem Testament war ein Schreiben der Erblasserin vom 11. September 2002 beigelegt, mit dem jene den Antrag stellte, die Rekurrentin steuerrechtlich als Pflegekind der Erblasserin zu qualifizieren.

Mit Schreiben vom 4. August 2016 ersuchte der Willensvollstrecker im Nachlass der Erblasserin, A (nachfolgend Willensvollstrecker), das Erbschaftsamt darum, die Rekurrentin hinsichtlich der Erbschaftssteuer als Pflegekind der Erblasserin zu qualifizieren.

Das Erbschaftsamt teilte dem Willensvollstrecker mit Schreiben vom 22. August 2016 mit, dass die Rekurrentin gemäss Auskunft der Steuerverwaltung die Voraussetzungen zur Qualifikation als Pflegekind nicht erfülle.

Im am 30. November 2016 fertig gestellten erbschaftsamtlichen Inventar wurde ein Reinvermögen von CHF 225'761.77 ermittelt. Im Rahmen der Veranlagung der Erbschaftssteuer wurde bei der Rekurrentin, nach steuerlicher Wertberichtigung des Willensvollstreckerhonorars und Abzug der Steuern sowie diverser Bar- und Sachvermächtnisse, ein steuerbarer Betrag in Höhe von CHF 237'272.25 festgestellt. Die Rekurrentin wurde als übrige Verwandte zum Satz von 24.5 % (14 % Grundtarif plus Zuschlag von 75 %) besteuert. Es resultierte eine Steuerforderung in Höhe von CHF 58'114.00. Die entsprechende Veranlagungsverfügung der Erbschaftssteuer-Abteilung, Beilage zur Verfügung des Erbschaftsamtes vom 24. Mai 2017, datiert vom 23. Mai 2017.

- B. Mit Schreiben vom 20. Juni 2017 erhob die Rekurrentin, vertreten durch A, Willensvollstrecker, dagegen Einsprache. In der nachgereichten Begründung vom 25. Juli 2017 beantragte sie, dass sie steuerrechtlich als Pflegekind der Erblasserin anerkannt und von der Erbschaftssteuerpflicht befreit werde.

Mit Entscheid vom 14. August 2017 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen an, die Rekurrentin sei gemäss ihren Angaben und den eingereichten Unterlagen weder bei der Erblasserin aufgewachsen noch hätten beide je in einer häuslichen Gemeinschaft gelebt. Somit seien

die Voraussetzungen für die Annahme eines Pflegekindverhältnisses im Sinne des Gesetzes bzw. der Rechtsprechung nicht erfüllt.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 12. September 2017. Die Rekurrentin, wiederum vertreten A, Willensvollstrecker, beantragt, den Einspracheentscheid vom 14. August 2017 sowie die Veranlagungsverfügung vom 23. Mai 2017 aufzuheben und die Rekurrentin als Pflegekind der Erblasserin von der Erbschaftssteuerpflicht zu befreien.

In ihrer Vernehmlassung vom 28. September 2017 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (Steuergesetz; StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. August 2017 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 12. September 2017 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. August 2017 sowie die Veranlagungsverfügung vom 23. Mai 2017 aufzuheben, die Rekurrentin als Pflegekind der Erblasserin anzuerkennen und von der Erbschaftssteuerpflicht zu befreien.

b) Es ist zu prüfen, ob die Rekurrentin die Voraussetzungen von § 120 Abs. 1 lit. a StG erfüllt und dementsprechend als Pflegekind der Erblasserin von der Erbschaftssteuerpflicht zu befreien ist oder ob der Grundtarif von 14 % gemäss § 130 Abs. 1 lit. f StG "für alle weiteren Verwandten" zur Anwendung kommt.

3. a) Gemäss § 117 Abs. 1 StG ist der Empfänger oder die Empfängerin des übergehenden Vermögens steuerpflichtig. Die Steuerpflicht besteht gemäss § 118 Abs. 1 lit. a StG, wenn der Erblasser oder die Erblasserin den letzten Wohnsitz im Kanton hatte oder der Erbgang im Kanton eröffnet worden ist.

b) Gemäss § 130 Abs. 1 lit. f StG beträgt die einfache Steuer 14 % für alle weiteren gesetzlich erbberechtigten Verwandten sowie die nicht blutsverwandten Neffen und Nichten. § 131 StG sieht vor, dass auf der einfachen Steuer ein Zuschlag erhoben wird. Dieser beträgt 25 % bei einem Empfange bis zu CHF 100'000.00, 50 % bei einem Empfange bis zu CHF 200'000.00, 75 % bei einem Empfange bis zu CHF 500'000.00, 100 % bei einem Empfange bis zu CHF 1'000'000.00, 125 % bei einem Empfange bis zu CHF 2'000'000.00, 150 % bei einem Empfange bis zu CHF 3'000'000.00 und 175 % bei einem Empfange von über CHF 3'000'000.00.

c) § 120 Abs. 1 lit. a StG sieht vor, dass der Ehegatte, die Nachkommen, die Adoptivnachkommen und die Pflegekinder der verstorbenen oder der schenkenden Person von der Erbschafts- und Schenkungssteuerpflicht befreit sind.

d) Verwendet der Gesetzgeber im Steuerrecht zivilrechtliche Begriffe, ist deren zivilrechtliche Bedeutung grundsätzlich auch für das Steuerrecht massgebend. Dem Gesetzgeber steht es jedoch frei, einen zivilrechtlichen Begriff mit einem anderen Sinn zu versehen. Die Bedeutung eines zivilrechtlichen Begriffs ist daher im Einzelfall durch Auslegung zu gewinnen. Unter Beachtung der allgemeinen Auslegungsregel, wonach auch dem Zivilrecht entnommene Begriffe aus dem steuerrechtlichen Bedeutungszusammenhang heraus verstanden werden müssen, ist (trotzdem) primär davon auszugehen, dass die zivilrechtliche Bedeutung eines zivilrechtlichen Begriffs grundsätzlich auch für das Steuerrecht massgebend ist, wenn der Gesetzgeber in einer Steuernorm zivilrechtliche Begriffe verwendet (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, VB zu DBG N 112 ff.).

4. a) Die Rekurrentin macht im Wesentlichen geltend, die Steuerverwaltung habe den Sachverhalt nicht anhand der Fakten, sondern aufgrund einer pauschalen Praxisanwendung gestützt auf Rechtsprechung aus den Jahren 1979 und 1988 beurteilt. Insbesondere habe sie die Nachhaltigkeit der durch die Erblasserin übernommenen Vormundschaft und des Beziehungsverhältnisses zwischen der Rekurrentin und der Erblasserin unberücksichtigt gelassen. Im vorliegenden Fall habe die Steuerverwaltung „sämtliche psychologisch-wissenschaftlichen Erkenntnisse in Bezug auf Beziehungsthemen“, welche sowohl auf leibliche Kinder als insbesondere auch auf Pflegekinder Anwendung fänden, ignoriert. Die Rekurrentin könne mittels schriftlicher Zeugenaussagen insbesondere den Nachweis erbringen, dass sie mehr als zwei Jahre bis zu ihrer Volljährigkeit bei der Erblasserin tatsächlich gelebt bzw. dauernd Zeit mit jener verbracht habe. Die Rekurrentin legt alsdann dem Rekurs acht schriftliche Bestätigungen von diversen Personen aus dem privaten und nachbarschaftlichen Umfeld der Erblasserin und der Rekurrentin bei.

b) § 120 Abs. 1 lit. a StG lautet: „Von der Erbschafts- und Schenkungssteuerpflicht sind befreit: der Ehegatte, die Nachkommen, die Adoptivnachkommen und die Pflegekinder der verstorbenen oder der schenkenden Person“. Der Begriff des Pflegekindes ist weder im Steuergesetz noch in der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (Steuerverordnung; StV) definiert (vgl. Bieri, Steuerliche Behandlung von Pflegekindverhältnissen (Pflegekinder, Pflegeeltern) im Kanton Basel-Stadt, publ. in: BStPra 6/2007, S. 512). Die steuerrechtliche

Rechtsprechung hat sich in vereinzelt Fällen mit dem Begriff des Pflegekindes näher auseinandergesetzt. Die Steuerrekurskommission erwog in einem Entscheid vom 28. Januar 1977, dass ein Pflegekindverhältnis angenommen werden müsse, „[...] wenn ein nach Dauer und Intensität besonders enges Verhältnis zwischen den Beteiligten besteht, [...] nach der ratio legis [soll] die Privilegierung dann eingreifen [...], wenn die Beziehung einem echten Kindesverhältnis nahe kommt“ (vgl. Bieri, a.a.O., S. 511 mit Hinweis auf StRKE Nr. 5/1977 vom 28. Januar 1977 i.S. B. W.-G.). Das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht stellte in einem Urteil vom 29. Mai 1979 im Rahmen einer systematischen Auslegung ebenfalls fest, „[...] dass der Begriff ‘Pflegekind’ eine Beziehung zum Erblasser voraussetzt, die vergleichbar ist mit derjenigen des leiblichen Kindes, dem das Pflegekind steuerrechtlich gleichgestellt ist“ (vgl. Urteil des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht vom 29. Mai 1979 i.S. E. R.-P., publ. in: BJM 1979, S. 266 ff.). Ausserdem erwog das Verwaltungsgericht im vorgenannten Urteil, dass zur Auslegung des steuerrechtlichen Begriffs ‘Pflegekind’ weitgehend das Adoptionsrecht herangezogen werden könne. Jenes verlange gemäss Art. 264 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (Zivilgesetzbuch; ZGB), dass die künftigen Adoptiveltern dem Kind während wenigstens zweier Jahre ‘Pflege und Erziehung’ erwiesen hätten und nur Vorgänge massgeblich sein könnten, die sich während der Minderjährigkeit des Kindes zugetragen hätten. Ebenso erörterte die Steuerrekurskommission in einem Entscheid vom 30. März 1988, dass der Begriff ‘Pflegekind’ eine Unterbringung des Pflegekindes bei den Pflegeeltern oder einem Pflegeelternanteil während dessen Unmündigkeit voraussetze (vgl. StRKE Nr. 6/1988 vom 30. März 1988 i.S. E. H.-Sch.).

c) Soweit die Rekurrentin nun in der Ansicht, dass die Nachhaltigkeit der übernommenen Vormundschaft und die intensivierete Beziehungsebene zwischen ihr und der Erblasserin massgeblich sein müsse, vorbringt, sie habe nach Eintritt ihrer Volljährigkeit mehr gemeinsame Zeit mit der Erblasserin verbracht als während der Zeitspanne der Minderjährigkeit, nämlich insgesamt 428 Wochen im Zeitraum zwischen den Jahren 1980 und 2016 gegenüber 120 Wochen während der Zeit vor Eintritt ihrer Volljährigkeit, zielt sie ins Leere. Der Gesetzgeber verwendet in § 120 Abs. 1 lit. a StG den Begriff des Pflegekindes, umschreibt ihn jedoch nicht. Die Rechtsprechung hat sich mit der Auslegung dieses Begriffs in grösserem Umfang befasst. Wie oben ausgeführt, hat sich insbesondere das Verwaltungsgericht im Urteil vom 29. Mai 1979 eingehend mit der Auslegung des steuerrechtlichen Begriffs ‘Pflegekind’ auseinandergesetzt, hierfür das Adoptionsrecht herangezogen und demzufolge den Schluss gezogen, dass ausschliesslich Vorgänge während der Zeit der Minderjährigkeit des Kindes massgeblich sein können (vgl. Urteil des Appellationsge-

richts des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht vom 29. Mai 1979 i.S. E. R.-P., a.a.O., S. 266 ff.; ferner StRKE Nr. 6/1988 vom 30. März 1988 i.S. E. H.-Sch.). Es ist nicht ersichtlich, inwiefern eine Abkehr von der verwaltungsgerichtlichen Auslegung vorliegend angezeigt wäre. Damit kann für die Beurteilung, ob zwischen der Rekurrentin und der Erblasserin ein Pflegekindverhältnis im steuerrechtlichen Sinne bestanden hat, einzig der Zeitraum zwischen der Übernahme der Vormundschaft durch die Erblasserin am 19. März 1965 und dem Eintritt der Volljährigkeit der Rekurrentin per 17. Dezember 1979 massgeblich sein. Folglich können die Aussagen in den beigebrachten Bestätigungen, soweit sie sich auf die Zeit nach Eintritt der Volljährigkeit der Rekurrentin beziehen, vorliegend nicht entscheidungswesentlich sein.

5. a) Weiter bringt die Rekurrentin vor, sie habe mit der Erblasserin in den annähernd 15 Jahren zwischen der Übernahme der Vormundschaft und dem Eintritt ihrer Volljährigkeit während mehr als zwei Jahren zusammen gewohnt bzw. gemeinsam die Ferien verbracht. Die tatsächlich miteinander verbrachte Zeit stelle sich wie folgt zusammen: Im Jahr 1965 sei die Rekurrentin während 6 Wochen in den Sommerferien und 2 Wochen in den Herbstferien, in den Jahren 1966 bis 1976 während jeweils 2 Wochen in den Frühlingsferien, 6 Wochen in den Sommerferien und 2 Wochen in den Herbstferien und in den Jahren 1977 bis 1979 während jeweils 4 Wochen in den Sommerferien bei der Erblasserin gewesen. Insgesamt hätten die Rekurrentin und die Erblasserin bis zur Volljährigkeit der Rekurrentin dementsprechend 120 (recte: 130) Wochen gemeinsam verbracht. Darüber hinaus sei die Rekurrentin auch während der Weihnachtsferien bei der Erblasserin gewesen und habe jeweils jedes zweite Wochenende von Samstag auf Sonntag bei der Erblasserin übernachtet. Dies sei in der vorstehenden Aufstellung nicht berücksichtigt worden, da es ausnahmsweise durchaus sein könne, dass in den Jahren 1966 bis 1976 vereinzelt auch weniger gemeinsame Ferienzeiten verbracht worden sei.

b) Ein Pflegeverhältnis setzt voraus, dass die Pflegeeltern für Pflege und Erziehung des minderjährigen Kindes sorgen bzw. gesorgt haben. Mit dem Erlass des Bundesgesetzes vom 22. Juni 2001 zum Haager Adoptionsübereinkommen und über Massnahmen zum Schutz des Kindes bei internationalen Adoptionen (BG-HAÜ) wurde Art. 264 ZGB per 1. Januar 2003 insofern revidiert, als die erforderliche Pflegedauer auf ein Jahr herabgesetzt wurde (vgl. AS 2002 3997 f.; Botschaft des Bundesrates vom 19. Mai 1999 betreffend das Haager Übereinkommen vom 29. Mai 1993 über den Schutz von Kindern und die Zusammenarbeit auf dem Gebiet der internationalen Adoption sowie das Bundesgesetz zum Haager Adoptionsübereinkommen und über Massnahmen zum Schutz des Kindes bei internationalen Adopti-

onen, BBI 1999 5795, 5839 f.). Vorliegend liegt der zu beurteilende Zeitraum zwischen dem 19. März 1965 und dem 17. Dezember 1979. Damit ist die altrechtliche Regelung von Art. 264 ZGB für die Beurteilung massgebend. Dieser Artikel sah als eine Grundvoraussetzung der Adoption vor, dass die Adoptiveltern dem Kind während wenigstens zweier Jahre Pflege und Erziehung erwiesen haben. Mit der Steuerverwaltung und unter Bezugnahme auf die eingangs erwähnte verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung ist festzuhalten, dass die Annahme eines Pflegekindverhältnisses im Sinne von § 120 Abs. 1 lit. a StG im vorliegenden Fall in formeller Hinsicht bedingt, dass die Erblasserin der damals minderjährigen Rekurrentin während wenigstens zweier Jahre Pflege und Erziehung erwiesen hat.

c) Die Rekurrentin beruft sich darauf, zur Zeit ihrer Minderjährigkeit mit der Erblasserin während insgesamt mindestens zwei Jahren zusammen gewohnt zu haben. Bei einer rein formellen Betrachtung könnten damit die Anforderungen an ein Pflegekindverhältnis im Sinne der Erwägungen erfüllt sein. Fraglich und im Folgenden zu prüfen ist jedoch, ob die behauptete Hausgemeinschaft, welche während insgesamt 120 (recte: 130) Ferienwochen über den Zeitraum von annähernd 15 Jahren bestanden haben soll, auch den qualitativen Voraussetzungen genügt.

d) Der Begriff "Pflege und Erziehung" ist im Sinne der Funktion des Pflegeverhältnisses als Nachweis der Entstehung einer dauerhaften seelisch-geistigen Beziehung zwischen Adoptiveltern und Adoptivkind, wie sie in der Regel dem Verhältnis zwischen einem Kind und seinen natürlichen Eltern eigen ist, zu verstehen (vgl. BGE 111 II 230 E. 2 mit Hinweis auf BGE 101 II 7 E. 2). Es soll das Zusammenleben im Alltag erprobt werden. Das Pflegeverhältnis setzt grundsätzlich Hausgemeinschaft und persönliche Betreuung des Pflegekindes durch die künftigen Adoptiveltern voraus (vgl. BGE 111 II 230 E. 2; ZR 85/1986 Nr. 6; ebenso StRKE Nr. 6/1988 vom 30. März 1988 i.S. E. H.-Sch. in Bezug auf das Erfordernis einer familienähnlichen Hausgemeinschaft). Die gelegentliche Aufnahme, etwa während der Ferien, ist nicht ausreichend (vgl. BGE 126 III 412 E. 2a mit Hinweis auf BGE 111 II 230 E. 2). Das Pflegeverhältnis kann jedoch fort dauern, wenn das Pflegekind aufgrund der Ausbildung oder einer Behandlung auswärts untergebracht werden muss. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass das Pflegeverhältnis längere Zeit bestanden hat, die künftigen Adoptiveltern weiterhin die primäre persönliche Verantwortung für das Kind tragen und ihr Haushalt das Heim des Pflegekindes bleibt, in das jenes während der Ferien und gegebenenfalls über das Wochenende zurückkehrt (vgl. ZR 85/1986 Nr. 6; Urteil des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht vom 29. Mai 1979 i.S. E. R.-P., a.a.O., S. 267 mit weiteren Hinweisen). Folglich braucht das (zweijährige) Pflegeverhältnis nicht in einem

Zug zu verlaufen, es muss jedoch in qualitativer Hinsicht einer "Alltagsgemeinschaft" entsprechen (vgl. Breitschmid in: Honsell/Vogt/Geister, Basler Kommentar Zivilgesetzbuch I, Art. 1-456 ZGB, 5. Auflage, Basel 2014, Art. 264 N 15 mit weiteren Hinweisen).

e) Die Rekurrentin legt dar, sie habe im Zeitraum zwischen den Jahren 1965 und 1979 insgesamt 120 (recte: 130) Ferienwochen, gesamthaft demnach mehr als zwei Jahre, bei der Erblasserin verbracht. Aus den Eingaben der Rekurrentin und insbesondere den eingereichten Rechenschaftsberichten zuhanden der einstigen Vormundschaftsbehörde ist ersichtlich, dass zwischen der Rekurrentin und der Erblasserin in den Jahren nach der Übernahme der Vormundschaft eine durchaus enge Beziehung entstanden ist. Die im vorliegenden Fall unbestrittene enge innere Bindung zwischen der Rekurrentin und der Erblasserin ist für die Entstehung eines Pflegekindverhältnisses jedoch nicht ausreichend. Erforderlich ist vielmehr, dass gewisse äussere Umstände hinzukommen, aufgrund derer einerseits die innere Bindung entsteht, und die sie andererseits objektiv in Erscheinung treten lassen (vgl. Urteil des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht vom 29. Mai 1979 i.S. E. R.-P., a.a.O., S. 267). Vorliegend hat die Rekurrentin nie in einer Hausgemeinschaft mit der Erblasserin gelebt. Da zu keiner Zeit eine Hausgemeinschaft bestanden hat, kann auch keine Fortführung eines Pflegeverhältnisses im Sinne des oben Angeführten vorliegen. Darüber hinaus haben sich die Aufenthalte der Rekurrentin bei der Erblasserin gemäss den Eingaben im Einsprache- und Rekursverfahren, den Rechenschaftsberichten und ferner den im Rekursverfahren eingereichten schriftlichen Zeugenaussagen von Personen aus dem privaten und nachbarschaftlichen Umfeld der Erblasserin und der Rekurrentin jeweils nur über eine verhältnismässig kurze Dauer erstreckt. Im Wesentlichen hat die Rekurrentin lediglich ihre Ferien bei der Erblasserin oder mit jener zusammen verbracht und jedes zweite Wochenende bei jener übernachtet. Die Aufenthalte der Rekurrentin bei der Erblasserin waren jeweils von entsprechend kurzer Dauer, mit längeren Unterbrüchen versehen und fanden überwiegend während der Ferienzeit statt. Die gemeinsam verbrachte Zeit umfasste damit insbesondere nicht das Alltagsleben der Rekurrentin und der Erblasserin. Damit fehlt es an den qualitativen Voraussetzungen, die an ein zweijähriges Pflegeverhältnis im Sinne der vorstehenden Erwägungen gestellt werden, namentlich an der Voraussetzung, dass ein Pflegeverhältnis in Form einer "Alltagsgemeinschaft" zu verlaufen hat (vgl. auch BGE 111 II 230 E. 2 f.). Daran vermag auch nichts zu ändern, dass die gemeinsam verbrachte Zeit zusammengerechnet mehr als zwei Jahre ausgemacht hat.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im vorliegenden Fall die Voraussetzungen von § 120 Abs. 1 lit. a StG nicht erfüllt sind, da die Rekurrentin in keinem Pflegekindverhältnis zur Erblasserin gestanden hat. Die Steuerverwaltung hat demnach den Grundtarif von 14 % gemäss § 130 Abs. 1 lit. f StG "für alle weiteren Verwandten" korrekterweise zur Anwendung gebracht. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
7. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist der Rekurrentin in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 StV sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 1'000.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Die Rekurrentin trägt eine Spruchgebühr von CHF 1'000.00.
 3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2018.147 vom 18. Januar 2019 abgewiesen.