

100.2016.125U  
HAT/SPA/RAP

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 21. März 2017**

Verwaltungsrichter Häberli  
Gerichtsschreiber Spring

**A.** \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführer

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Bern**  
Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern  
Beschwerdegegnerin

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2012 (Entscheid der  
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 15. März 2016;  
100 14 694)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ wurde mit (rechtskräftigem) Einspracheentscheid vom 15. April 2014 verpflichtet, für das Steuerjahr 2012 Kantons- und Gemeindesteuern von Fr. 20'984.15 (inkl. Feuerwehrdienstersatzabgabe) zu bezahlen. Nachdem er eine gewisse Teilzahlung geleistet hatte, ersuchte er am 3. September 2014 um Erlass des noch offenen Steuerbetrages von Fr. 19'813.70 (inkl. Verzugszinsen). Mit Entscheid vom 10. Dezember 2014 – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern – wies die Einwohnergemeinde (EG) B.\_\_\_\_\_ das Erlassgesuch als Erlassbehörde ab.

### **B.**

Dagegen erhob A.\_\_\_\_\_ am 29. Dezember 2014 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche das Rechtsmittel am 15. März 2016 abwies.

### **C.**

Am 21. April 2016 hat A.\_\_\_\_\_ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben mit dem Antrag, der Entscheid der StRK sei aufzuheben und der Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2012 zu gewähren. Zudem stellte er den Eventualantrag, die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 teilweise zu erlassen und für die Bezahlung des verbleibenden Restbetrags Zahlungserleichterungen zu gewähren.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 3. Juni bzw. Beschwerdeantwort vom 16. Juni 2016 je auf Abweisung der Beschwerde.

## **Erwägungen:**

### **1.**

**1.1** Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist unter Vorbehalt von E. 1.2 einzutreten.

**1.2** Nicht einzutreten ist auf das Eventualbegehren (teilweiser Steuererlass und Zahlungserleichterungen), da der Beschwerdeführer diesen Antrag in seiner Beschwerdeschrift mit keinem Wort begründet (Art. 151 StG i.V.m. Art. 32 Abs. 2 VRPG; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 32 N. 15).

**1.3** Für den Erlass der Kantonssteuern ist grundsätzlich die kantonale Steuerverwaltung zuständig (vgl. Art. 240 Abs. 3 StG). Die Finanzdirektion kann die entsprechende Entscheidbefugnis jedoch einer Gemeinde übertragen (Art. 240 Abs. 3 Bst. b StG). So wurde bezüglich der EG B.\_\_\_\_\_ verfahren, welcher die Erlasskompetenz für die auf ihrem Territorium erhobenen Kantonssteuer zukommt und die deshalb für den erstinstanzlichen Erlassentscheid verantwortlich zeichnet (vgl. vorne Bst. A). Die einschlägige Vereinbarung sieht aber offenbar vor, dass in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren die kantonale Steuerverwaltung ihre Rechte selber wahrt.

**1.4** Neben dem Erlass der Kantonssteuern ist auch jener der Gemeindesteuern 2012 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist die Gemeinde zuständig, wobei sie ihre Erlasskompetenz der für den Erlass

der Kantonssteuern zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (vgl. Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B. \_\_\_\_\_ hat am 20. November 2014 den anbegehrten Erlass der Gemeindesteuer 2012 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vorne Bst. A). Am 20. Februar 2015 hat sie ihre «Kompetenz zur Wahrung der Interessen der Gemeinde in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert (vgl. act. 4B pag. 57). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so Erläuterungen zum Steuergesetz 2001 S. 303) ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG B. \_\_\_\_\_ das Rechtsmittelverfahren in eigenem Namen (auch) hinsichtlich des Erlasses der Gemeindesteuern zu führen (vgl. BVR 2014 S. 197 nicht publ. E. 1.3 mit Hinweisen). Damit erübrigt es sich, die EG B. \_\_\_\_\_ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

**1.5** Der vorliegende Entscheid fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

**1.6** Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

## **2.**

**2.1** Die jährliche Veranlagung des steuerbaren Einkommens stellt sicher, dass jede steuerpflichtige Person entsprechend ihrer aktuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Anspruch genommen wird (Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; vgl. auch Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]). Es ist deshalb grundsätzlich davon auszugehen, dass den Steuerpflichtigen die Bezahlung der veranlagten Steuern sowohl möglich als auch zumutbar ist. Dennoch können gemäss Art. 240 Abs. 1 StG rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ihre Zahlung in

Ausnahmefällen mit einer erheblichen Härte verbunden wäre. Bei solchen Gegebenheiten soll ein Steuererlass zur langfristigen Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen (vgl. Art. 240a Abs. 1 StG; BVR 2014 S. 197 E. 2.1).

**2.2** Sind die einschlägigen gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, räumt das kantonale Steuergesetz der steuerpflichtigen Person einen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein; allerdings kann dessen Gewährung an Bedingungen wie Abzahlungen oder die Leistung von Sicherheiten geknüpft werden (Art. 240 Abs. 5 StG). Vorbehältlich der gesetzlichen Ausschlussgründe gemäss Art. 240c StG kommt es dabei nicht darauf an, weshalb die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist (vgl. Art. 35 Abs. 2 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Bezug und die Verzinsung von Abgaben und anderen zum Inkasso übertragenen Forderungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit [Bezugsverordnung, BEZV; BSG 661.733]). Ob ein Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG vorliegt, beurteilt sich mit Blick auf die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person, wie sie sich im Entscheidzeitpunkt präsentieren, wobei auch den Zukunftsaussichten Rechnung zu tragen ist (Art. 240a Abs. 2 Satz 1 StG). Wäre der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Fälligkeit eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen, so ist dies beim Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG; BVR 2014 S. 197 E. 2.2).

**2.3** Entscheidend für das Vorliegen eines Härtefalls im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG ist, ob Einschränkungen in der Lebenshaltung geboten und zumutbar sind, was grundsätzlich immer dann der Fall ist, wenn die verfügbaren Mittel der steuerpflichtigen Person deren betriebsrechtliches Existenzminimum gemäss Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) übersteigen (Art. 240a Abs. 3 StG). Dementsprechend ist das Bestehen einer finanziellen Notlage gesetzlich umschrieben: Gemäss Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG setzt eine Notlage voraus, dass die Steuerschuld in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht, so dass diese den geschuldeten Betrag trotz Beschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzmi-

nimum in absehbarer Zeit nicht vollständig begleichen kann (BVR 2014 S. 197 E. 2.3).

**2.4** Allerdings ist trotz Vorliegens eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c StG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (BVR 2014 S. 197 E. 2.4).

### **3.**

**3.1** Während mehreren Jahren lebte der Beschwerdeführer in einer 4.5-Zimmerwohnung im Konkubinat mit seiner damaligen Lebenspartnerin sowie deren Sohn (Jahrgang 1996) und Tochter (Jahrgang 1988) aus früherer Ehe (vgl. act. 4B pag. 56). Anfang September 2014 schlossen der Beschwerdeführer und seine vormalige Lebenspartnerin eine Trennungs- und Kinderunterhaltsvereinbarung ab (act. 4A pag. 57-53). In dieser verpflichtete der Beschwerdeführer sich einerseits, seiner Lebenspartnerin bis und mit Dezember 2020 pro Monat Fr. 1'000.-- zu bezahlen, und andererseits deren Sohn bis zum ordentlichen Abschluss einer angemessenen Erstausbildung einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von Fr. 500.-- zu überweisen (Ziff. 4.1 und 5). Zudem wurde vereinbart, dass er weiterhin die Wohnungsmiete von Fr. 2'689.-- pro Monat bezahle, obschon er bereits im August 2014 ausgezogen war (Ziff. 5 i.V.m. Ziff. 7).

**3.2** Die StRK hat erwogen, im Zwangsbedarf seien die Zahlungen des Beschwerdeführers an seine ehemalige Lebenspartnerin sowie deren Sohn nicht zu berücksichtigen, da es sich dabei nicht um familienrechtliche Unterhaltsbeiträge handle (angefochtener Entscheid E. 5.8.2). Gleiches gelte für die Übernahme der Wohnungsmiete, welche ebenfalls als freiwillige Unterhaltsleistung zu betrachten sei. Damit verfüge der Beschwerdeführer über eine freie Einkommensquote von Fr. 4'626.50. Es sei ihm daher möglich, den Steuerausstand von Fr. 19'813.70 innert rund fünf Monaten zu bezahlen, und so die offenen Kantons- und Gemeindesteuern 2012 innert absehbarer Zeit zu tilgen. Es liege mithin keine erhebliche Härte oder Not-

lage vor, welche die Gewährung eines Steuererlasses rechtfertigen würden.

**3.3** Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, dass zur Ermittlung des Existenzminimums die rechtlich geschuldeten «Unterhaltsbeiträge» zu berücksichtigen seien. Unter Einrechnung der Zahlungen von Fr. 1'500.-- und des Mietzinses von Fr. 2'689.-- seien daher Gesamtzahlungen von monatlich Fr. 4'189.-- beim Notbedarf miteinzubeziehen. Dieser könne daher nicht bei Fr. 2'846.90 angesetzt werden.

**3.4** Es ist anhand einer Gegenüberstellung von Einkünften und Lebenshaltungskosten zu beurteilen, ob die Tilgung einer offenen Steuerschuld aus wirtschaftlichen Gründen mit einer erheblichen Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG verbunden wäre. Eine entsprechende Notlage besteht, wenn es der steuerpflichtigen Person trotz gebotener Einschränkung ihrer Lebenshaltung nicht möglich ist, den streitbetroffenen Steuerbetrag in absehbarer Zeit zu bezahlen (Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG). Als massgebende Grösse für die zumutbare Einschränkung bezeichnen die einschlägigen Bestimmungen das betriebsrechtliche Existenzminimum gemäss Art. 93 SchKG (vgl. vorne E. 2.3). Dieses ist aufgrund des Kreisschreibens Nr. B1 (nachfolgend: KS B1) der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern vom 1. Januar 2011 zu ermitteln, das inhaltlich den Richtlinien entspricht, welche die Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz am 1. Juli 2009 beschlossen hat (Beilage 1 zum KS B1), sowie aufgrund der zugehörigen Ergänzungen und Präzisierungen der kantonalen Aufsichtsbehörde (Beilage 2 zum KS B1; alles einsehbar unter <http://www.justice.be.ch>), Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads&Publikationen». Davon ist auch die Vorinstanz ausgegangen. Sie hat dem monatlichen Nettoeinkommen des Beschwerdeführers von Fr. 7'473.40 folgenden Zwangsbedarf gegenübergestellt:

Grundbetrag	Fr. 1'200.00
Wohnkosten (inkl. Nebenkosten von Fr. 200.--)	Fr. 1'100.00
Krankenkassenprämien	Fr. 218.20
Auswärtige Verpflegung	Fr. 201.70
Überdurchschnittlicher Kleider- und Wäscheverbrauch	Fr. 50.00
Arbeitsweg	Fr. 77.00
Unterhaltszahlungen an Lebenspartnerin	Fr. 0.00
Steuern	Fr. 0.00
	-----
Zwangsbedarf	Fr. 2'846.90

Der Beschwerdeführer beanstandet diese Berechnung einzig hinsichtlich der nicht berücksichtigten «Unterhaltsbeiträge» und reduzierten Wohnkosten. Im Übrigen kann grundsätzlich auf die (korrekte) Aufstellung der StRK abgestellt werden.

**3.5** Zu prüfen ist mithin allein, ob die Leistungen des Beschwerdeführers für seine ehemalige Lebenspartnerin bei der Berechnung von dessen Zwangsbedarf zu berücksichtigen sind.

**3.5.1** Das KS B1 sieht vor, dass «rechtlich geschuldete Unterhaltsbeiträge» zum monatlichen Grundbetrag hinzuzurechnen sind (Ziff. II/5 der Beilage 1), wobei unter diesen Begriff einzig die familienrechtlich geschuldeten Unterhaltsbeiträge fallen (BGer 5A\_319/2011 E. 2.2.3; Kren Kostkiewicz/Walder, SchKG-Kommentar, 19. Aufl. 2016, Art. 93 N. 36; Georges Vonder Mühl, in Basler Kommentar, 2. Aufl. 2010, Art. 93 SchKG N. 29). Werden Unterhaltsbeiträge freiwillig übernommen, obwohl weder eine gesetzliche Verpflichtung noch eine gerichtliche Anordnung besteht, sind die dadurch entstandenen Auslagen bei der Berechnung des Existenzminimums nicht zu berücksichtigen (vgl. BGE 120 III 16 E. 2c; Daniel Staehlin, in Basler Kommentar, Ergänzungsband zur 2. Aufl. 2016, Art. 93 SchKG ad N. 24 c). Der Beschwerdeführer ging die mittels Trennungs- und Kinderunterhaltsvereinbarung vom 2./3. September 2014 begründeten Verpflichtungen freiwillig ein. Ihn trifft keine familienrechtliche Unterstützungspflicht, da er weder mit seiner ehemaligen Lebenspartnerin verheiratet war, noch ein Kindesverhältnis zu deren Sohn aus erster Ehe besteht (BGE 106 II 1 E. 2; Hausheer/Geiser/Aebi-Müller, Das Familienrecht des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, 5. Aufl. 2014, N. 03.45, 03.47 und 17.38 ff.).

**3.5.2** Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer mit seiner ehemaligen Lebenspartnerin in einem mehrjährigen Konkubinat gelebt hat. Der Unterschied zwischen Ehe und Konkubinat liegt gerade darin, dass bei Ehepaaren eine rechtliche bzw. gesetzliche Fürsorge- und Unterstützungspflicht besteht, während beim Konkubinat nur von einer moralischen Pflicht ausgegangen werden kann (vgl. BVR 2014 S. 147 E. 4.2). Deshalb unterliegen die Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft anders als Ehegatten von Gesetzes wegen keinerlei Pflicht zur Leistung von nachpartnerschaftlichem Unterhalt (Hausheer/Geiser/Aebi-Müller, a.a.O., N. 03.47). Diese grundlegend von der eherechtlichen abweichende Rechtslage verbietet eine Gleichstellung von Ehe- und Konkubinatspaaren bei der Berechnung des Zwangsbedarfs (Alfred Bühler, Aktuelle Probleme bei der Existenzminimberechnung, in SJZ 2004 S. 26).

**3.5.3** Ebenfalls unerheblich ist, dass vorliegend ein Rechtsanspruch entstanden ist, welcher wohl vollstreckt werden könnte. Die betriebsrechtliche Durchsetzung der Vereinbarung vom 2./3. September 2014 geht unter Berücksichtigung von Art. 146 Abs. 2 i.V.m. Art. 219 SchKG weder den Forderungen der Steuerbehörden noch allfälliger weiterer Gläubiger vor. Dies auch hier im Gegensatz zu familienrechtlichen Unterhalts- und Unterstützungsansprüchen, welche Forderungen nach erster Klasse darstellen (vgl. Art. 219 Abs. 4 Bst. c SchKG). Auch unter diesem Gesichtspunkt drängt sich also eine Berücksichtigung der entsprechenden Zahlungen im Zwangsbedarf des Beschwerdeführers nicht auf. Es ist durchaus löblich, dass dieser verhindern möchte, dass seine ehemalige Lebenspartnerin und deren Sohn von der Sozialhilfe abhängig werden. Es geht aber nicht an, dass er wegen der entsprechenden freiwillig eingegangenen Verpflichtung seiner gesetzlichen Steuerpflicht nicht mehr nachkommen will.

**3.5.4** Was die Mietkosten betrifft, kommen diese direkt seiner ehemaligen Lebenspartnerin sowie deren Sohn zugute. Daran ändert der Umstand nichts, dass der Beschwerdeführer offenbar in einem zur Wohnung gehörenden separaten Bastelraum lebt. Ausschlaggebend ist, dass seine ehemalige Lebenspartnerin sowie deren Sohn in Genuss der eigentlichen Wohnungsräumlichkeiten kommen. Die monatlichen Mietzinszahlungen sind deshalb mit der Vorinstanz übereinstimmend ebenfalls als Teil der

freiwilligen Zahlungen an die vormalige Lebenspartnerin zu betrachten und nicht anders zu behandeln, als die monatlichen Zahlungen von Fr. 1'500.--. Dies lässt sich auch daraus ableiten, dass die Mietzinszahlungen Gegenstand der Trennungs- und Kinderunterhaltsvereinbarung vom 2./3. September 2014 waren (vgl. Ziff. 7 der Vereinbarung). Im Übrigen ist die entsprechende Zahlungsverpflichtung zeitlich bis Ende Dezember 2016 begrenzt (Ziff. 5 der Vereinbarung) und besteht deshalb heute nicht mehr.

**3.5.5** Nach Gesagtem kann festgehalten werden, dass es sich bei den streitigen Leistungen des Beschwerdeführers nicht um rechtlich geschuldete Unterhaltsbeiträge im Sinne von Ziff. II/5 der Beilage 1 zum KS B1 handelt. Die StRK hat diese Zahlungen zu Recht nicht im Zwangsbedarf des Beschwerdeführers berücksichtigt.

**3.6** Werden dem massgeblichen Zwangsbedarf von Fr. 2'846.90 die Einkünfte von Fr. 7'473.40 gegenübergestellt, so resultiert eine frei verfügbare Quote von rund Fr. 4'600.-- pro Monat. Damit ist es dem Beschwerdeführer möglich und zumutbar, den ausstehenden Steuerbetrag für die Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2012 von Fr. 19'813.70 innert weniger als fünf Monaten – und daher «in absehbarer Zeit» (vgl. vorne E. 2.3) – zu bezahlen. In dessen Begleichung liegt damit keine erhebliche Härte nach Art. 240 Abs. 1 i.V.m. Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG vor.

**3.7** Daran würde im Übrigen eine Berücksichtigung von Mietzinszahlungen in der beantragten Höhe von Fr. 2'689.-- anstelle Fr. 900.-- und der Unterhaltszahlungen von Fr. 1'500.-- pro Monat nichts ändern: Es würden sich dabei zwar ein Zwangsbedarf von Fr. 6'135.90 (Fr. 2'846.90 – Fr. 900.-- + Fr. 2'689.-- + Fr. 1'500.--) und eine frei verfügbare Quote von Fr. 1'337.50 (Fr. 7'473.40 - Fr. 6'135.90) ergeben. Selbst bei solchen Verhältnissen wäre es für den Beschwerdeführer aber möglich, den ausstehenden Steuerbetrag innerhalb von knapp 15 Monaten und mithin «in absehbarer Zeit» zu tilgen.

**3.8** Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen.

**4.**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG).

**Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'000.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
  - dem Beschwerdeführer
  - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern

Der Einzelrichter:

Der Gerichtsschreiber:

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, subsidiäre Verfassungsbeschwerde gemäss Art. 39 ff. und 113 ff. BGG oder, falls sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. BGG geführt werden. Gegebenenfalls ist in der Begründung anzuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt.