OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: (0732) 7075-18004 / Fax: (0732) 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / http://www.lvwg-ooe.gv.at
DVR: 4011090

Geschäftszeichen:
LVwG-450123/6/MZ

Datum:
Linz, 9. Jänner 2017

I M N A M E N D E R R E P U B L I K

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat durch seinen Richter Dr. Zeinhofer über die Beschwerde der x GmbH, vertreten durch s x & p x og, x, W, gegen den Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde R vom 24.6.2016, Zahl: Fin 941-7/2016, wegen der Vorschreibung einer Lustbarkeitsabgabe, nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung

zu Recht e r k a n n t :

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I.a) Mit im eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde ergangenem Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde R vom 12.4.2016, Zahl: Fin 941-7/2016, wurde über die nunmehrige Beschwerdeführerin (in Folge: Bf) wie folgt abgesprochen [Hervorhebungen nicht übernommen]:
„Für den Betrieb nachstehender Geräte am Standort R, x ist ab 12.04.2016 monatlich folgende Lustbarkeitsabgabe zu entrichten:

1 Stk. Wettterminal € 250,00/Stk. € 250,00

Die Lustbarkeitsabgabe in Höhe von € 250,00 ist am 15. jeden Monats für den unmittelbar vorausgegangenen Monat an die Gemeinde x zu entrichten.

Dieser Bescheid ist ein Dauerabgabebescheid.

Rechtsgrundlagen:
§§ 1, 3 (2), 5 (3), 9 (2) Lustbarkeitsabgabeverordnung der Gemeinde x vom 03.04.2016, § 198 BAO, §§ 1 und 2 Lustbarkeitsabgabegesetz 2015"

b) Mit Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde R vom 24.6.2016, Zahl: Fin 941-7/2016, wurde die Berufung der Bf gegen den zuvor genannten Bescheid gemäß §§ 288 und 279 Abs. 1 BAO sowie § 95 Oö. Gemeindeordnung 1990 abgewiesen.

II. In der gegen den letztgenannten Bescheid rechtzeitig erhobenen Beschwerde führt die Bf wie folgt aus [Hervorhebungen nicht übernommen]:

„ …
3. BESCHWERDEGRÜNDE
3.1. Allgemeines
Der beschwerdegegenständliche Bescheid ist rechtswidrig. Dies deshalb, weil er aufgrund einer gesetzwidrigen Verordnung erlassen wurde. Das zugrundeliegende ‚Landesgesetz über eine Gemeindeabgabe für Lustbarkeiten' (LGBI 114/2015; ‚Oö LAbgG') ist seinerseits rechtswidrig, weil es gegen verfassungsrechtliche Vorgaben verstößt.

3.2. Finanzverfassungsrechtliche Zuständigkeitsverteilung

3.2.1. Finanzverfassungsrechtliche Zuständigkeitsverteilung
Die Zuständigkeitsverteilung zwischen dem Bund und den Ländern auf dem Gebiet des Abgabewesens wird gemäß Art 13 Abs 1 B-VG mittels eigenem Bundesverfassungsgesetz geregelt; die Zuständigkeit wird im sog., Bundesverfassungsgesetz über die Regelung der finanziellen Beziehungen zwischen dem Bund und den übrigen Gebietskörperschaften' (BGBl 45/1948 idF BGBl I 51/2012; ‚F-VG') festgelegt.

Das F-VG unterteilt die Abgaben in Haupt- und Unterformen, etwa in Bundes-, Landes-, Gemeindeabgabe sowie geteilte Abgaben (§ 6 Abs 1 F-VG). Mit einfachem Bundesgesetz, dem ‚Bundesgesetz, mit dem der Finanzausgleich für die Jahre 2008 bis 2016 geregelt wird und sonstige finanzausgleichsrechtliche Bestimmungen getroffen werden' (BGBl I 66/2008 idF BGBl I 118/2015; ‚FAG 2008'), werden die einzelnen Abgabetatbestände daraufhin den Abgabeformen zugeordnet.

3.2.2. Spieleapparate und Wettterminals

Die Besteuerung von Spielapparaten ist eine Lustbarkeitsabgabe iSd § 14 Abs 1 Z 8 und Z 9 FAG 2008 und als solche eine ausschließliche Landes(Gemeinde-)abgabe. Hingegen fällt die Besteuerung von Wettterminals in keinen Tatbestand des FAG 2008.

Allerdings sind die Länder nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs dazu ermächtigt, neue Abgabearten zu erfinden; dies immer dann, wenn der Bundesgesetzgeber eine Abgabequelle nicht selbst erschlossen hat (Frank in Prügy [Hrsg], Das Recht der Länder II/2 [2012] Abgaberecht Rz 4 mwN). Die Besteuerung von Wettterminals ist dem sog Abgabenerfindungsrecht der Länder zuzuordnen. Es ist mithin an sich zulässig, dass der Landesgesetzgeber mit dem Oö LAbgG den Gemeinden die Möglichkeit einräumt, Wettterminals zu besteuern.

3.3. Fehlender Steuerschuldner!

3.3.1. Allgemeines

Gemäß § 8 Abs 5 F-VG sind die Gemeinden berechtigt, aufgrund eines Landesgesetzes (wie hier: des Oö LAbgG) bestimmte Abgaben einzuheben. Diese Abgaben sind auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung festzusetzen.

Die Landesgesetze, aufgrund derer die Gemeinde zur Einhebung gewisser Abgaben ermächtigt werden, müssen gemäß § 8 Abs 5 F-VG jedoch hinreichend bestimmt sein; sie müssen alle wesentlichen Merkmale der Abgaben vorgeben.

Zu diesen - verfassungsrechtlich geforderten - wesentlichen Merkmalen einer Abgabe zählen (i) der Besteuerungsgegenstand, (ii) die Bemessungsgrundlage sowie (iii) die Regelung der Steuerschuldnerschaft *(*Ruppe in Korinek/Holoubek [Hrsg], Österreichisches Bundesverfassungsrecht[11] [2013] § 8 F-VG Rz 32 mwN). Überdies fordert § 8 Abs 5 F-VG ausdrücklich, dass das zulässige Höchstmaß der Abgabe zu regeln ist.

3.3.2. Oö LAbgG

Diesen Anforderungen genügt das Oö LAbgG nicht: Zwar ermächtigt es in seinem § 1 Abs 1 die oberösterreichischen Gemeinden zum Einheben von Gemeindeabgaben für den Betrieb von Wettterminals. Auch enthält es Bestimmungen hinsichtlich des Besteuerungsgegenstands (‚Betrieb von Wettterminals'), der Bemessungsgrundlage (‚Abgabe je Apparat') und der zulässigen Höchstabgabe (‚höchstens 250 Euro'). Allerdings geht aus dem Oö LAbgG nicht hervor, wer der Steuerschuldner der Lustbarkeitsabgabe sein soll.

Die Bezeichnung des Steuerschuldners ist ein wesentliches Merkmal einer Abgabe (VwGH 26.01.1996, 92/17/0188). Im vorliegenden Fall ist unklar, ob der Wettteilnehmer, der Buchmacher oder Totalisateur, der Eigentümer der Geräte, der Wettvermittler oder der

Betreiber des Standorts Steuerschuldner ist. Mangels einer solchen Festlegung ist das Oö LAbgG nicht ausreichend bestimmt und sohin verfassungswidrig.

3.3.3. Konkretisierung des Steuerschuldners durch Oö Abgabengesetz?
Der Abgabenschuldner kann auch nicht in Zusammenschau mit § 7 Abs 1 ‚Landesgesetz, mit dem allgemeine Bestimmungen hinsichtlich der vom Land Oberösterreich und den oö. Gemeinden verwalteten Abgaben erlassen werden' (LGBl 102/2009 idF LGBl 90/2013; ‚Oö AbgG'), ermittelt werden. Dies deshalb, weil nach dem Oö AbgG diejenigen als Abgabenpflichtige gelten, die nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommen. Nach Ansicht der belangten Behörde beschreibt der ‚Betrieb von Wettterminals' die Steuerschuld. Damit wird verkannt, dass das Öo LAbgG zwar den Betrieb besteuert, nicht aber den Betreiber als Abgabenschuldner benennt. Wie bei vielen anderen zweiseitigen Rechtsgeschäften ist es daher notwendig, dass der Gesetzgeber festlegt, welche Vertragspartei (zB Wettunternehmer oder Wettteilnehmer) die Abgabenlast zu tragen hat.

Im Übrigen: Wenn wirklich der ‚Betreiber' abgabepflichtig ist - warum wird in der ‚Lustbarkeitsabgabeverordnung' der Gemeinde x in § 3 dann der ‚Wettunternehmer' als Abgabeschuldner benannt?

3.3.4. Verordnung der Gemeinde x
Der Gemeinderat der Gemeinde x hat die ‚Lustbarkeitsabgabeverordnung' vom 18.03.2016, beschlossen; diese trat mit 03.04.2016 in Kraft. In § 3 Abs 1 iVm § 3 Abs 2 dieser ‚Lustbarkeitsabgabeverordnung' wird festgelegt, dass bei Wettterminals das ‚Wettunternehmen' Abgabeschuldner ist. Diese Festsetzung erfolgte ohne gesetzliche Grundlage. Das Oö LAbgG enthält nämlich - wie bereits gezeigt werden konnte - keine Bestimmung über den Abgabeschuldner. Dieser grundsätzliche Mangel kann auch nicht durch den Gemeinderat der Gemeinde x durch Festsetzung der Steuerschuldnerschaft in der Lustbarkeitsabgabeordnung ‚saniert' werden. Die ‚Lustbarkeitsabgabeordnung' der Gemeinde x ist mithin gesetzwidrig.

4. ANREGUNG
Die vorstehenden Ausführungen haben gezeigt, dass das Oö. LAbgG nicht ausreichend bestimmt und sohin verfassungswidrig ist. In Hinblick darauf erstatten wir die nachstehende Anregung, das zuständige Verwaltungsgericht möge sein Verfahren unterbrechen und beim Verfassungsgerichtshof einen Antrag auf Verordnungsprüfung gemäß Art 89 Abs 2 iVm Art 139 Abs 1 lit a B-VG sowie Gesetzesprüfung gemäß Art 89 Abs 2 iVm Art 140 Abs 1 lit a B-VG stellen. Darin soll insb beantragt werden, dass der Verfassungsgerichtshof sowohl die ‚Lustbarkeitsabgabeverordnung' der Gemeinde x als auch das Oö LAbgG zur Gänze als verfassungswidrig aufheben möge.

5. ANTRÄGE
Der beschwerdegegenständliche Bescheid beruht auf einer gesetzwidrigen Verordnung, die ihrerseits wiederum auf einem verfassungswidrigen Gesetz beruht. Wir stellen sohin die Anträge,
das zuständige Verwaltungsgericht möge
1. eine mündliche Verhandlung durchführen und
2. den angefochtenen Bescheid aufheben."

III.a) Die belangte Behörde hat die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung dem Landesverwaltungsgericht Oberösterreich vorgelegt. Dieses entscheidet gemäß § 272 Abs. 1 BAO durch den nach der Geschäftsverteilung zuständigen Einzelrichter.

b) Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den Verwaltungsakt und die Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung am 8.11.2016, an welcher eine Vertreterin der Bf und eine Vertreterin der belangten Behörde teilnahmen.

c) Folgender Sachverhalt steht unstrittig fest:

Die Bf, eine GmbH nach österreichischem Recht, betreibt zumindest seit April 2016 am Standort x, R, auf ihre Rechnung einen Wettterminal.

IV. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat erwogen:

a.1) Die einschlägigen Bestimmungen des Landesgesetzes über eine Gemeindeabgabe für Lustbarkeiten (Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 – Oö. LAbgG 2015), LGBl 2015/114, lauten:

„§ 1
Gegenstand der Abgabe

(1) Durch dieses Landesgesetz werden die Gemeinden gemäß § 8 Abs. 5 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948 (F-VG 1948) ermächtigt, über eine allenfalls gemäß § 7 Abs. 5 F-VG 1948 bestehende bundesgesetzliche Ermächtigung hinaus für den Betrieb von
1. Spielapparaten im Sinn des Abs. 2 an Orten, die für alle Personen frei oder unter den gleichen Bedingungen zugänglich sind, und
2. Wettterminals im Sinn des § 2 Z 8 des Oö. Wettgesetzes
eine Gemeindeabgabe zu erheben.

(2) Spielapparate im Sinn dieses Landesgesetzes sind technische Einrichtungen, die zur Durchführung von Spielen bestimmt sind, einschließlich von Vorrichtungen für die Durchführung von Warenausspielungen im Sinn des § 4 Abs. 3 des Glücksspielgesetzes, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 105/2014. Nicht als Spielapparate im Sinn dieses Landesgesetzes gelten Unterhaltungsgeräte, das sind Kegel- und Bowlingbahnen, Fußballtische, Basketball-, Air-Hockey- und Shuffle-Ball-Automaten, Billardtische, Darts-, Kinderreit- und Musikautomaten sowie Schießanlagen, die ausschließlich sportlichen Zwecken dienen. Ausspielungen gemäß § 2 des Glücksspielgesetzes durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 des Glücksspielgesetzes dürfen keiner Lustbarkeitsabgabe unterworfen werden.

§ 2
Höhe der Abgabe

(1) Für den Betrieb von Spielapparaten darf die Abgabe höchstens 50 Euro je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung, in Betriebsstätten mit mehr als acht solchen Apparaten jedoch höchstens 75 Euro je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat betragen.
(2) Für den Betrieb von Wettterminals darf die Abgabe höchstens 250 Euro je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung betragen."

a.2) Mit dem Landesgesetz LGBl 2016/58, in Kraft getreten am 28.9.2016, wurde im Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 folgende Bestimmung eingefügt:

„§ 1a
Abgabeschuldnerin bzw. Abgabeschuldner

(1) Abgabeschuldnerin bzw. Abgabeschuldner für den Betrieb von Spielapparaten ist die Veranstalterin (Unternehmerin) bzw. der Veranstalter (Unternehmer), auf deren bzw. dessen Rechnung oder in deren bzw. dessen Namen Spielapparate betrieben werden; weiters auch diejenige oder derjenige, die bzw. der den Behörden gegenüber als Veranstalterin (Unternehmerin) bzw. Veranstalter (Unternehmer) auftritt oder sich öffentlich als Veranstalterin (Unternehmerin) bzw. Veranstalter (Unternehmer) ankündigt.
(2) Abgabeschuldnerin bzw. Abgabeschuldner für den Betrieb von Wettterminals ist das den jeweiligen Wettterminal betreibende Wettunternehmen im Sinn des § 2 Z 9 Oö. Wettgesetz."

a.3) Die einschlägige Bestimmung des Landesgesetzes über den Abschluss von Wetten und das Vermitteln von Wetten und Wettkunden, LGBl 2015/72, lautet:

„§ 2
Begriffsbestimmungen

Im Sinn dieses Landesgesetzes sind:
1. Aufstellen: physisches Positionieren und Belassen;
2. Buchmacherin, Buchmacher: eine Person, die gewerbsmäßig Wetten abschließt;
3. Totalisateurin, Totalisateur: eine Person, die gewerbsmäßig Wetten vermittelt;
4. Vermittlerin, Vermittler: eine Person, die gewerbsmäßig Wettkunden vermittelt;
5. Wette: Preisvereinbarung zwischen der Wettanbieterin bzw. dem Wettanbieter und den Wetthaltern über den Ausgang eines zum Zeitpunkt des Wettabschlusses in der Zukunft liegenden Sportereignisses;
6. Wettannahmestelle: ortsgebundene oder mobile Betriebsstätte, in der Wetten angeboten bzw. Wettangebote entgegengenommen, Wetten abgeschlossen oder vermittelt werden oder in der Wettkunden vermittelt werden;
7. Wettbedingungen: allgemeine Geschäftsbedingungen, unter denen der Abschluss oder die Vermittlung der Wetten verbindlich zustande kommen;
8. Wettterminal: technische Einrichtung, die der elektronischen Eingabe und Anzeige von Wettdaten oder der Übermittlung von Wettdaten über eine Datenleitung dient;
9. Wettunternehmen: Buchmacherinnen und Buchmacher, Totalisateurinnen und Totalisateure, Vermittlerinnen und Vermittler."

a.4) Die einschlägigen Bestimmungen der Verordnung des Gemeinderates der Gemeinde x vom 17.3.2016 über die Einhebung der Lustbarkeitsabgabe für die Gemeinde x lauten:

„§ 3
Abgabenschuldner

(1) Abgabenpflichtig ist der Unternehmer der Veranstaltung/Vergnügung.
(2) Unternehmer ist

- auf dessen Rechnung oder in dessen Namen die Veranstaltung/Vergnügung durchgeführt wird,
- derjenige, der sich öffentlich als Veranstalter ankündigt oder den Behörden gegenüber als solcher auftritt,
- bei Wettterminals das Wettunternehmen.

[...]

§ 5
Abgabesatz

(1) …
(2) Für den Betrieb von Spielapparaten beträgt die Abgabe € 50,00 je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung; in Betriebsstätten (unabhängig vom Veranstalter) mit mehr als acht solchen Apparaten € 75,00 je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat.
(3) Für den Betrieb von Wettterminals beträgt die Abgabe € 250,00 je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung.
[...]

§ 9
Entstehen der Abgabenschuld,
Abgabenfälligkeit und Abgabenvorschreibung
bei Spielapparaten und Wettterminals

(1) Die Abgabenschuld entsteht im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Spielapparates bzw. des Wettterminals.
(2) Die Abgabenbehörde hat die Abgabenschuld bescheidmäßig vorzuschreiben (festzusetzen).
Sofern die Abgabe (auch) für einen in der Zukunft gelegenen Abgabenzeitraum festzusetzen ist und die Abgabenhöhe monatlich in gleicher Höhe erfolgt, hat die Gemeinde bei der Festsetzung der Abgabenschuld im Abgabenbescheid festzulegen, dass diese Abgabenfestsetzung auch für die folgenden Kalendermonate gilt (Dauerabgabenbescheid).
…
(3) Die Abgabe ist am 15. eines Monats für den unmittelbar vorangegangenen Monat zur Zahlung fällig und zu entrichten."

b) Zu Recht führt die Bf ins Treffen, dass Landesgesetze, die Gemeinden dazu ermächtigen, bestimmte Abgaben auf Grund eines Beschlusses der Gemeindevertretung zu erheben, gemäß § 8 Abs. 5 F-VG 1948 die wesentlichen Merkmale dieser Abgaben bestimmen müssen. Dazu gehören der Besteuerungsgegenstand,

die Bemessungsgrundlage, die Regelung der Steuerschuldnerschaft und das zulässige Höchstausmaß der Abgabe.

Entgegen dem Vorbringen der Bf entspricht jedoch das Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz idF LGBl 2015/114 (und auch idgF) den verfassungsrechtlichen Anforderungen an die Determinierung der Gemeindeabgabe. Insbesondere hinsichtlich der Festlegung des Abgabenschuldners ist aufgrund folgender Überlegungen zu diesem Schluss zu kommen:

Der Abgabetatbestand „Betrieb von Wettterminals" ist im § 1 Abs. 1 Z 2 Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz idF LGBl 2015/114 durch eine ausdrückliche Bezugnahme auf § 2 Z 8 des Oö. Wettgesetzes festgelegt. Damit wird nämlich nicht nur die Umschreibung des technischen Begriffs „Wettterminal" umfasst – dabei handelt es sich der zitierten Bestimmung zufolge um eine „technische Einrichtung, die der elektronischen Eingabe und Anzeige von Wettdaten oder der Übermittlung von Wettdaten über eine Datenleitung dient" –, sondern es wird durch den Legalverweis darüber hinaus auch klargestellt, dass als Betreiber von Wettterminals nur jener Personenkreis in Betracht kommt, der im Oö. Wettgesetz als Wettunternehmen, das sind Buchmacher, Totalisateure und Vermittler, bezeichnet ist. Somit ist – entgegen der Rechtansicht der Bf – auch der Abgabeschuldner für den Abgabetatbestand „Betrieb von Wettterminals" eindeutig und unmissverständlich festgelegt.

Im Ergebnis war daher bereits vor dem Landesgesetz LGBl 2016/58 das Tatbestandselement des Abgabenschuldners klar umrissen und hat die mit 28.9.2016 in Kraft getretene Novelle zum Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 – wie auch den Gesetzesmaterialien zu entnehmen ist – bloß klarstellenden Charakter (s. BlgOöLT 218/2016, 28. GP, 2).

c) § 3 Abs. 1 der Verordnung des Gemeinderates der Gemeinde x vom 17.3.2016 über die Einhebung der Lustbarkeitsabgabe für die Gemeinde x legt als Abgabenschuldner – übereinstimmend mit der landesgesetzlichen Vorgabe – den „Unternehmer der Veranstaltung/Vergnügung" fest. Dass eine solche Festlegung an sich aufgrund der gesetzlich geregelten Steuerschuldnerschaft auch hätte unterbleiben können, belastet die in Rede stehende Verordnung nicht mit Rechtswidrigkeit.

d) Außer Streit steht, dass die Bf am in Rede stehenden Standort auf ihre Rechnung (zumindest) ab dem Monat April 2016 ein Wettterminal betreibt. Hinsichtlich der diesbezüglichen konkreten Vorschreibung einer monatlich am 15. des jeweiligen Folgemonats zu leistenden Abgabe in der Höhe von € 250,00,- wurden von der Bf keine Bedenken vorgebracht und sind beim Landesverwaltungsgericht auch keine solchen entstanden.

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

V. Zulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist zulässig, da es sich bei der Frage, ob das Landesgesetz über eine Gemeindeabgabe für Lustbarkeiten (Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 – Oö. LAbgG 2015) idF LGBl 2015/114 mit ausreichender Klarheit einen Abgabenschuldner festlegt, um eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung handelt, der über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zukommt und zu welcher – soweit ersichtlich – eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht existiert.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen dieses Erkenntnis besteht innerhalb von sechs Wochen ab dem Tag der Zustellung die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof und/oder einer ordentlichen Revision beim Verwaltungsgerichtshof. Eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist unmittelbar bei diesem einzubringen, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich. Die Abfassung und die Einbringung einer Beschwerde müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin erfolgen. Die Abfassung und Einbringung der Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder durch einen bevollmächtigten Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bzw. eine bevollmächtigte Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabegebühr von je € 240,00,- Euro zu entrichten.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Zeinhofer