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-450196/3/MZ

Datum:
Linz, 8. Mai 2017

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

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Dr. Zeinhofer über die Beschwerde der C O S GmbH, vertreten durch Dr. E J gegen den Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde R vom 15.12.2016, Zl 920/2016, wegen der Vorschreibung einer Lustbarkeitsabgabe

zu Recht:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I.a) Mit Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde R vom 4.7.2016, Zl Gem 920/2016, wurde über die Beschwerdeführerin (in Folge: Bf) wie folgt abgesprochen:

„Für den Betrieb nachstehender Geräte am Standort R (TT R) und K (TT E), R ist ab 01.03.2016 monatlich folgende Lustbarkeitsabgabe zu entrichten:

2 Stk. Wettterminals € 250,00/Stk. Gerät Nr. CB-OÖ-01
und Gerät Nr. CB-OÖ-02 € 500,00

Die Lustbarkeitsabgabe in Höhe von € 500,00/Monat bzw. 1.500,--/Quartal ist am 15.3., 15.6., 15.9. und 15.12. jeden Jahres nach Vorschreibung durch die Stadtgemeinde R für das unmittelbar vorausgegangene Quartal zu entrichten.

Dieser Bescheid ist ein Dauerabgabenbescheid.

Rechtsgrundlagen:
§§ 4 und 5 Lustbarkeitsabgabeverordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015
§ 198 BAO
§§ 1 und 2 Lustbarkeitsabgabegesetz 2015“
[Hervorhebungen nicht übernommen]

I.b) Mit Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde R vom 15.12.2016, Zl 920/2016 wurde die Berufung der Bf gegen den og Bescheid des Bürgermeisters als unbegründet abgewiesen.

II. In der gegen den genannten Bescheid rechtzeitig erhobenen Beschwerde führt die Bf wie folgt aus:

„ … In der Berufung wurde releviert, dass sowohl das oberösterreichische Lustbarkeitsabgabegesetz 2015, wie auch die auf Grund dieses Gesetzes erlassene Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde B vom 11.02.2016, IIb/944/7/8/9Gt verfassungswidrig sind. Dies deshalb, da Wettterminals, welche nichts anderes als Geschicklichkeitsgeräte darstellen (vgl hiezu die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Unterscheidung zwischen Glückspiel und Wette), höher besteuert werden, als sonstige Geschicklichkeitsgeräte oder gar Spielapparate, für die keine Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz vorliegt. Mit dieser Regelung wird der Gleichheitsgrundsatz im Sinne des Art 7 B-VG verletzt.

Gemäß § 5 Abs 3 der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 beträgt die Abgabe für den Betrieb von Wettterminals € 250,00 je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung.

Gemäß § 5 Abs 2 der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 beträgt die Abgabe für den Betrieb von Spielapparaten € 50,00 je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat.

Nach dem Gleichheitsgrundsatz der Bundesverfassung gemäß Art 7 B-VG ist Gleiches gleich zu behandeln.

Der Unterschied, dass Geschicklichkeitsgeräte, die gleichzeitig Wettterminals sind, grundsätzlich viermal so hoch besteuert werden, wie Geschicklichkeitsgeräte, die keine Wettterminals sind, ist sachlich nicht gerechtfertigt. Dies umso mehr vor dem Hintergrund, als konzessionierte wie auch nicht konzessionierte Spielapparate – sohin auch ohne Bewilligung der oberösterreichischen Landesregierung betriebene Glücksspielautomaten und Glücksspielautomaten, mit denen Ausspielungen ohne Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz durchgeführt werden – nur mit einem Fünftel der für Wettterminals vorgeschriebenen Abgabenhöhe besteuert werden.

Eine sachliche Rechtfertigung für die obgenannte unterschiedliche Besteuerung ist auch deshalb nicht gegeben, da nach dem Oö Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 Ausspielungen gemäß § 2 des Glücksspielgesetzes durch Konzessionäre und Bewilligungsinhaber nach den §§ 5, 14, 21 und 22 des Glücksspielgesetzes keiner Lustbarkeitsabgabe unterworfen werden dürfen und diese Ausspielungen auch in der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 ausdrücklich von der Abgabepflicht ausgenommen sind, obwohl das Suchtpotenzial bis hin zur Bedrohung der wirtschaftlichen Existenz beim Glückspielautomatenspiel schon auf Grund der kurzen Spielabläufe um ein Vielfaches höher ist, als beim Abschluss von Sportwetten, selbst wenn die Abwicklung unter Verwendung von Wettterminals erfolgt.

Dass, wie oben erwähnt, auch ohne Bewilligung der oberösterreichischen Landesregierung und auch ohne Bewilligung nach dem Glücksspielgesetz – und somit illegal – betriebene Glücksspielautomaten unter den Begriff der Spielapparate sowohl nach dem Oö Lustbarkeitsabgabegesetz als auch nach der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 fallen, führt zu der kuriosen Situation, dass der illegale Betrieb von Glücksspielautomaten gegenüber dem legalen Betrieb von Wettterminals in abgabenrechtlicher Hinsicht außerordentlich privilegiert ist; der legale Betrieb von Wettterminals darf nach dem Oö Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 fünfmal so hoch besteuert werden bzw wird nach der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 fünfmal so hoch besteuert, als der illegale und zweifelsohne wesentlich sozial schädlichere Betrieb von Glücksspielautomaten.

Dem Einwand des Gemeinderates der Stadtgemeinde B, dass Geschicklichkeitsapparate als weniger suchtgefährdend einzustufen seien, als Wettterminals, ist entgegenzuhalten, dass Glückspielautomaten als weitaus suchtgefährdender einzustufen sind, als Wettterminals (laut ´Kalke-Studie 2015´ ist die Gefahr des pathologischen Spielverhaltens bei Glückspielautomaten mehr als doppelt so hoch als bei Sportwetten), jedoch die Betreiber von Glücksspielautomaten eben lediglich eine Lustbarkeitsabgabe in der Höhe von € 50,00 pro Glücksspielautomat für jeden angefangenen Kalendermonat zu entrichten haben, wohingegen der Beschwerdeführerin für legal betriebene Wettterminals eine monatlich zu entrichtende Wettterminalabgabe in der Höhe von € 250,00 vorgeschrieben wird.

Eine derart eklatante Gleichheitswidrigkeit lässt sich weder sachlich noch ordnungspolitisch rechtfertigen, sodass die in der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 festgelegte Abgabe von € 250,00 je Wettterminal für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung gegen den Gleichheitsgrundsatz im Sinne des Art 7 B-VG verstößt. Die Beschwerdeführerin erachtet sich daher in ihrem Recht auf Unterbleiben einer Abgabenvorschreibung in Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes und einer verfassungswidrigen Verordnung verletzt.

Auf Grund dieser Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes regt die Beschwerdeführerin an, das Verwaltungsgericht Oberösterreich wolle an den Verfassungsgerichtshof den Antrag stellen, der Verfassungsgerichtshof möge feststellen, dass § 2 Abs 2 des Oberösterreichischen Landesgesetzes über eine Gemeindeabgabe für Lustbarkeiten, LGBl Nr 114/2015, verfassungswidrig ist und diese Bestimmung als verfassungswidrig aufheben, in eventu an den Verfassungsgerichtshof den Antrag stellen, er möge über die Gesetzmäßigkeit der Lustbarkeitsabgabeordnung der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015, § 5 Abs 3 aufhebend erkennen.

Des Weiteren stellt die Beschwerdeführerin den Antrag, das Verwaltungsgericht Oberösterreich möge eine mündliche Verhandlung durchführen und sodann in Stattgebung der Beschwerde den angefochtenen Bescheid des Gemeinderates der Stadtgemeinde R vom 15.12.2016, Zahl: 920/2016, dahingehend abändern, dass der Berufung der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde R vom 04.07.2016, Zahl: Gem920/2016 Folge gegeben und der Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde R vom 04.07.2016 ersatzlos aufgehoben wird.“
[Hervorhebungen nicht übernommen]

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. Der Antrag auf Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung wurde von der Bf zurückgezogen und konnte eine solche nach Auffassung des Landesverwaltungsgerichtes auch unterbleiben.

c) Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus den Punkten I. und II.

IV. Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat erwogen:

a.1) Die einschlägigen Bestimmungen des Landesgesetzes über eine Gemeindeabgabe für Lustbarkeiten, LGBl 2015/114 idF LGBl 2016/58, 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) 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.3) Die einschlägigen Bestimmungen der Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde R vom 10.12.2015 mit der die Lustbarkeitsabgabeordnung 2016 für das Stadtgebiet von R beschlossen wird, lauten:

„§ 1
Gegenstand der Abgabe

...
Die Abgabepflicht wird eingeschränkt auf
1. Spielapparate an Orten, die für alle Personen frei oder unter gleichen Bedingungen zugänglich sind.
2. Wettterminals im Sinne des § 2 Z. 8 des Oö. Wettgesetzes.
...
Wettterminals sind technische Einrichtungen, die der elektronischen Eingabe und Anzeige von Wettdaten oder der Übermittlung von Wettdaten über eine Datenleitung dienen.

§ 5
Abgabesatz

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

§ 9
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 15.3., 15.6., 15.9., und 15.12. jeden Jahres zur Zahlung fällig und zu entrichten."

b) Die Bf wendet sich an sich nicht gegen den für den in Rede stehenden Wettterminals aufgrund der einschlägigen rechtlichen Vorschriften vorgeschriebenen konkreten, zeitraumbezogenen Betrag, sondern zieht die (Verfassungs-)Gesetzmäßigkeit der dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden generellen Normen in Zweifel.

Hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der Veranschlagung einer Abgabe in der Höhe von 250,- EUR pro Wettterminal und Monat ist jedoch auf die verfassungsgerichtliche Rechtsprechung im Hinblick auf eine Abgabe für Wettterminals in Vorarlberg zu verweisen. In der Entscheidung VfSlg 19.638/2012 unterzog der Gerichtshof § 3 Abs 4 des Vbg. Kriegsopferabgabegesetzes, LGBl 40/1989 idF LGBl 9/2011, wonach „[d]ie Abgabe für das Aufstellen oder den Betrieb von Wettterminals … für jeden einzelnen Wettterminal 700 Euro für jeden Kalendermonat [beträgt], in dem der Wettterminal aufgestellt ist oder betrieben wird, einer Prüfung.

Der Verfassungsgerichtshof kommt in der angesprochenen Entscheidung zum Ergebnis, dass die zitierte Bestimmung nicht gegen den Gleichheitssatz, die Erwerbs- oder Eigentumsfreiheit verstoße, da es schon aufgrund der besonderen Umstände des Vertriebsweges der Sportwette mittels Wettterminals (hohe Attraktivität sowohl aus Wettunternehmersicht wie auch aus Wettkundensicht und hohe Kundenakzeptanz wegen der einfachen und anonymen Bedienungsmöglichkeit) gerechtfertigt sei, Wettterminals einer besonderen Steuerbelastung zu unterwerfen, um diese Form des Wettabschlusses zurückzudrängen.

Diese höchstgerichtlichen Überlegungen hat sich der Oberösterreichische Landesgesetzgeber zu Eigen gemacht, wenn in den Gesetzesmaterialien zu § 2 Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 (Beilage 1544/2015 zu den Wortprotokollen

des Oö. Landtags XXVII. Gesetzgebungsperiode, Seite 6f) wie folgt ausgeführt wird:

„Die mögliche Abgabenhöhe für den Betrieb von Wettterminals (250 Euro pro Aufstellungsmonat) trägt zunächst der grundsätzlichen Überlegung Rechnung, dass Sportwetten aus gesellschaftspolitischer Sicht überaus problematisch sind, weil sie ein hohes Suchtpotenzial aufweisen und geeignet sind, die Konsumentinnen und Konsumenten um ihre finanzielle Existenz zu bringen. Als besonders attraktiv sowohl aus der Sicht der Wettanbieterinnen und Wettanbieter als auch aus der Sicht der Kundinnen und Kunden - und damit als besonders gefährlich - ist dabei der Vertrieb im Weg der Wettterminals anzusehen (vgl. dazu auch die Ausführungen und Angaben im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 13. Juni 2012, G 6/12-10). Berücksichtigt man noch den Umstand, dass - anders als bei der Betätigung von Spielapparaten - der Wettabschluss selbst keinerlei besondere "Lustbarkeit" darstellt, die zumindest auch als positives persönliches Erlebnis anerkannt werden kann, ist es jedenfalls gerechtfertigt, den Betrieb von Wettterminals potenziell höher zu besteuern als den Betrieb von Spielapparaten.

Ein Vergleich mit der Rechtslage in Vorarlberg - auf dessen Rechtslage sich das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 13. Juni 2012, G 6/12-10, bezieht - zeigt, dass dort eine Kriegsopferabgabe als zweckgewidmete Landesabgabe für das Aufstellen und den Betrieb von Wettterminals in der Höhe von 700 Euro pro Monat für jeden einzelnen Wettterminal eingehoben wird (§ 3 Abs. 4 des Gesetzes über die Einhebung einer Kriegsopferabgabe im Lande Vorarlberg). Darüber hinaus werden die Gemeinden ermächtigt, vom selben Besteuerungsgegenstand und bis zu derselben Höhe auch eine Gemeindevergnügungssteuer zu erheben (§ 6 Gemeindevergnügungssteuer-gesetz von Vorarlberg). Die Regelung über die Kriegsopferabgabe wurde auch in Bezug auf die konkrete Abgabenhöhe vom Verfassungsgerichtshof in seinem bereits mehrfach zitierten Erkenntnis ausdrücklich für zulässig erklärt.

Mit der im vorliegenden Landesgesetz vorgesehenen Abgabenhöhe von maximal 250 Euro je Betriebsmonat wird einerseits die in Vorarlberg vorgesehene Belastung des Wirtschaftsverkehrs wesentlich unterschritten (vgl. auch die Ausführungen im Allgemeinen Teil der Erläuterungen zu den finanziellen Auswirkungen auf die Gebietskörperschaften), gleichzeitig aber den dargestellten gesellschaftspolitischen Zielsetzungen in einer Weise Rechnung getragen, die auch mit den im Allgemeinen Teil der vorliegenden Erläuterungen dargelegten abgabenpolitischen Überlegungen in Einklang zu bringen ist.

Ein erhöhter Abgabensatz bei Sammelaufstellungen ist bei Wettterminals nicht vorgesehen, weil es einerseits kaum mehr als acht solcher Einrichtungen in einer Betriebsstätte gibt und darüber hinaus die Aufstellung mehrerer Wettterminals an einem Ort - anders als bei Spielapparaten - keine Attraktivierung dieser Betriebsstätte bewirkt.“

Für das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich hat der Oberösterreichische Landesgesetzgeber mit diesen Ausführungen schlüssig und nachvollziehbar dargelegt, aufgrund welcher Überlegungen die konkrete Abgabenhöhe festgesetzt wurde. Vor diesem Hintergrund vermag die maximale Besteuerung von Wettterminals mit 250,- EUR je Monat nicht als unverhältnismäßig erkannt zu werden.

Es mag in Folge dahingestellt bleiben, ob die Besteuerung von nicht als Wettterminals einzustufenden Spielautomaten in der Höhe von 50,- EUR pro Automat und Monat in Relation dazu zu niedrig sein mag. Diese allenfalls bestehende zu niedrige Abgabenfestsetzung vermag nämlich an der sachlich gerechtfertigten festgelegten Abgabenhöhe für Wettterminals nichts zu ändern.

c) Hinsichtlich der konkreten Vorschreibung der quartalsmäßig zu leistenden Abgabe für den Betrieb zweier Wettterminals für den in Rede stehenden Standort 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 unzulässig, da aufgrund des klaren Wortlautes der Bestimmungen, welche für die Aufstellung eines Wettterminals eine Abgabe in der Höhe von 250,- EUR (Gesetz) bzw 250,- EUR (Verordnung) pro Monat und Terminal vorsehen, eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt.

## 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 außerordentlichen 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.- Euro zu entrichten.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Zeinhofer