OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: +43 732 7075-18004
Fax: +43 732 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / www.lvwg-ooe.gv.at
DVR: 4011090

Geschäftszeichen:
LVwG-450202/3/MZ

Datum:
Linz, 8. Mai 2017

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Dr. Zeinhofer über die Beschwerde der A GmbH, vertreten durch sch rechtsanwälte og, W, gegen den geschäftszahllosen Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde W betreffend die Vorschreibung einer Lustbarkeitsabgabe

zu Recht:

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 Bescheid des Bürgermeisters der Gemeinde W vom 6.6.2016 wurde über die Beschwerdeführerin (in Folge: Bf) wie folgt abgesprochen:

„Für den Betrieb nachstehender Geräte am Standort Straße, W, ist ab Mai 2016 monatlich folgende Lustbarkeitsabgabe zu entrichten:
1 Stk. Wettterminal € 150 / Stk. € 150

Die Lustbarkeitsabgabe in Höhe von € 150 ist am 15. jeden Monats für den unmittelbar vorausgegangenen Monat an die Marktgemeinde zu entrichten.

Dieser Bescheid ist ein Dauerabgabebescheid. …“
[Hervorhebungen nicht übernommen]

b) Gegen den in Punkt I.a) genannten Bescheid erhob die Bf rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung.

c) Mit Bescheid des Gemeinderates der Gemeinde W vom 17.10.2016 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

II. In der gegen den in Punkt I.c) genannten Bescheid rechtzeitig erhobenen Beschwerde führt die Bf wie folgt aus:

„ …
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´ (LGBl 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 11/2 [2012] Abgaberecht Rz4 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/Hotoubek* [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. Lustbarkeitsabgabeordnung der Gemeinde W

Die Lustbarkeitsabgabeordnung des Gemeinderats der Gemeinde W trat mit 09.05.2016 in Kraft. In § 3 dieser Lustbarkeitsabgabeordnung wird festgelegt, dass Abgabenschuldner ´der Unternehmer der Vergnügung´ ist.

Diese Festsetzung erfolgte ohne gesetzliche Grundlage. Das Oö LAbgG enthält nämlich – wie bereits gezeigt werden konnte – keine Bestimmung über den Abgabenschuldner. Dieser grundsätzliche Mangel kann auch nicht durch den Gemeinderat der Gemeinde W durch Festsetzung der Haftung in der Lustbarkeitsabgabeverordnung ´saniert´ werden. Die Lustbarkeitsabgabeverordnung der Gemeinde W ist mithin gesetzwidrig.

3.4. Oö Lustbarkeitsabgabegesetz-Novelle 2016

Aufgrund eines Initiativantrages der ´Abgeordneten des Oberösterreichischen Landtags betreffend das Landesgesetz, mit dem das Oö. Lustbarkeitsgesetz 2015 geändert wird (Oö. Lustbarkeitsabgabegesetz-Novelle 2016)´, hat der Oberösterreichische Landtag am 07.07.2016 beschlossen, das Oö Lustbarkeitsabgabegesetz 2015 zu ändern. Aufgenommen wurde ein § 1a, welcher in seinem Abs 2 nun ausdrücklich den Abgabenschuldner bezeichnet. Danach ist Abgabenschuldner ´das den Wettterminal betreibende Wettunternehmen im Sinne des § 2 Z 9 Oö. Wettgesetz´; damit wird implizit zugestanden, dass die bisherige Regelung nicht ausreichend bestimmt war und sohin verfassungswidrig ist. Die Lustbarkeitsabgabegesetz-Novelle 2016 ist mit 28.09.2016 in Kraft getreten.

Der berufungsgegenständliche Dauerabgabenbescheid ist rechtswidrig, weil er auf einer gesetzwidrigen Verordnung beruht, die ihrerseits wiederum auf einem verfassungswidrigen Gesetz beruht.

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 Lustbarkeitsabgabenordnung der Gemeinde W 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.“

[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) Folgender Sachverhalt steht unstrittig fest:

Die Bf, eine GmbH nach österreichischem Recht, betreibt zumindest seit Mai 2016 am Standort W, Straße, 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 Lustbarkeitsabgabenordnung des Gemeinderates der Gemeinde W lauten:

„§ 3

Abgabenschuldner

(1) Abgabenpflichtig ist der Unternehmer der Vergnügung.

(2) Unternehmer ist

- auf dessen Rechnung oder in dessen Namen die Vergnügung durchgeführt wird,
- derjenige, der sich öffentlich als solcher ankündigt oder den Behörden gegenüber als solcher auftritt.

§ 4

Höhe der Abgabe

(1) ...

(2) Für den Betrieb von Wettterminals beträgt die Abgabe € 150,00 je Apparat für jeden angefangenen Kalendermonat der Aufstellung.

§ 7

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.

§ 10

In-Kraft-Treten

(1) Diese Verordnung tritt mit 9. Mai 2016 in Kraft.

(2) ...“

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 der Lustbarkeitsabgabenordnung der Gemeinde W legt fest, dass Veranstalter unter anderem derjenige ist, „auf dessen Rechnung oder in dessen Namen die Vergnügung durchgeführt wird.“ In Zusammenhang mit dem Abgabetatbestand „Betrieb von Wettterminals“ ist dies nach Ansicht des erkennenden Gerichts dahingehend zu verstehen, dass derjenige, der einen Wettterminal als Wettunternehmen betreibt, auch derjenige ist, der die Lustbarkeit im eigenen Namen durchführt, sodass auch ausgehend von der genannten Regelung in der Lustbarkeitsabgabe-Verordnung jedenfalls das den Wettterminal betreibende Wettunternehmen Veranstalter und somit Abgabenschuldner ist. Die Lustbarkeitsabgabenordnung der Gemeinde W steht daher insoweit nicht mit dem Oö. LAbgG 2015 in Widerspruch.

Ob die Regelung der Abgabenschuldnerschaft in Zusammenhang mit dem Abgabetatbestand „Betrieb von Wettterminals“ in jeder Hinsicht dem Oö. LAbgG 2015 entspricht, also auch hinsichtlich der gegenständlich nicht relevanten Alternativen betreffend die Festlegung des Veranstalters (z.B. hinsichtlich der Alternative „der öffentlich die Vergnügung ankündigt“), braucht gegenständlich

nicht beurteilt zu werden, da die Lustbarkeitsabgabenordnung der Gemeinde W insoweit (hinsichtlich der gegenständlich nicht relevanten Alternativen betreffend die Festlegung des Veranstalters) im vorliegenden Fall ohnedies nicht zur Anwendung gelangt und daher auch nicht präjudiziell ist.

Im Übrigen würde die Bf auch dann Abgabeschuldnerin sein, wenn man davon ausgehen würde, dass die Regelung des Veranstalterbegriffes in § 3 der Lustbarkeitsabgabenordnung der Gemeinde W überhaupt nicht auf den Abgabetatbestand „Betrieb von Wettterminals“ anwendbar gewesen wäre: In diesem Fall würde das einen Wettterminal betreibende Wettunternehmen nämlich mangels (abweichender) Regelung in der Verordnung bereits aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen Abgabeschuldner sein.

d) Hinsichtlich der konkreten Vorschreibung einer monatlich am 15. des jeweiligen folgenden Kalendermonats zu leistenden Abgabe in der Höhe von € 150,- für den Betrieb eines Wettterminals ab dem Monat Mai 2016 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 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.- Euro zu entrichten.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Zeinhofer