



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Maria-Luise Wohlmayr, Dr. Walter Zisler und Mag. Otmar Sommerauer im Beisein der Schriftführerin Sabine Hasenöhl über die Berufung der Bw., Adresse\_1, vertreten durch Meindl & Partner Steuerberatungs GmbH, 5580 Tamsweg, Kuenburgstraße 10, gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Mag. Siegfried Moser, betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG für Lohnsteuer 2005 bis 2007 sowie betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 2005 bis 2007 nach der am 12. Dezember 2011 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Gemäß [§ 82 Einkommensteuergesetz 1988](#) werden Sie als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen. Sie werden für folgende Lohnsteuerbeträge zur Haftung herangezogen:

Lohnsteuer für das Jahr 2005	€ 3.814,63
Lohnsteuer für das Jahr 2006	€ 4.239,17
Lohnsteuer für das Jahr 2007	€ 4.556,37

Der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag werden festgesetzt mit:

Für das Jahr 2005 (Bemessungsgrundlage € 1.302.504,81)

DB	€ 58.612,72
DZ	€ 5.600,77

Für das Jahr 2006 (Bemessungsgrundlage € 1.352.801,47)

DB	€ 60.876,06
DZ	€ 5.817,04

Für das Jahr 2007 (Bemessungsgrundlage € 1.427.707,80)

DB	€ 64.246,85
DZ	€ 6.139,14

### **Entscheidungsgründe**

Die berufungswerbende GmbH (kurz: Bw.) betreibt ein Transportunternehmen mit Sitz in Adresse\_1. Über die Jahre 2005 bis 2007 fand eine GPLA-Prüfung statt, bei der u.a. die Feststellung getroffen wurde, dass für drei Arbeitnehmer, nämlich für AN\_1, AN\_2 und AN\_3 steuerfrei ausbezahlte Kilometergelder und Nächtigungsgelder nachzuversteuern sind.

Das Finanzamt erließ daher entsprechende Haftungsbescheide für die Lohnsteuer der Jahre 2005 bis 2007 sowie Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für diese Jahre.

Die gegen diese Bescheide eingebrachte Berufung richtet sich dagegen, dass die an die drei namentlich genannten Arbeitnehmer steuerfrei ausbezahlten Kilometer- und Nächtigungsgelder vom Finanzamt als steuerpflichtiger Arbeitslohn beurteilt wurden, und beantragte die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Die Berufung wurde vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Vor dem Unabhängigen Finanzsenat fanden zur

Klärung des Sachverhaltes ein Erörterungsgespräch und eine mündliche Berufungsverhandlung statt, deren Ergebnisse unter Pkt. 1 Sachverhalt dargestellt werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1) Sachverhalt:**

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten, den Schriftsätzen der Bw. sowie dem Vorbringen der Parteien beim Erörterungstermin und in der mündlichen Berufungsverhandlung ergibt sich der folgende Sachverhalt, der – sofern nicht anders dargelegt – unstrittig ist:

Die Arbeitnehmer, um die es im vorliegenden Fall geht, nämlich AN\_1, AN\_2 und AN\_3, sind im Unternehmen der berufungswerbenden GmbH als LKW-Fahrer beschäftigt. Sie werden nach dem Kollektivvertrag für das Transportgewerbe entlohnt. Ihr Aufgabengebiet ist das Lenken von Fahrzeugen, die primär für den Auftraggeber Getränkehersteller eingesetzt werden. Getränkehersteller beauftragt die Bw. Getränketransporte von ihren verschiedenen Produktionsstätten zu ihren Lagern bzw. zu den Endabnehmern vorzunehmen. Die Fa. Getränkehersteller hat ein Zentrallager in X, dort werden die LKW beladen und die Ladung zu diversen Depots in Tirol und im Bundesland Salzburg gebracht. Eines dieser Depots gehört zum Unternehmen der Bw. und befindet sich am Betriebsgelände der Bw. in Adresse\_1.

Die Fa. Getränkehersteller teilt der Bw. jeweils am Vortag mit, welche Lieferung in welches Depot erfolgen soll. In diesen Fällen fährt immer ein Fahrer alleine. Die Bw. beliefert auch Feste, die von der Fa. Getränkehersteller komplett ausgestattet werden. Bei diesen Transporten gibt es einen Beifahrer, der zum Be- und Entladen benötigt wird.

Zum Zwecke des Getränketransportes hat die Bw. eigene LKWs mit Getränkeaufbau. Zwei davon werden für die Lieferungen von X aus eingesetzt, zwei weitere bleiben im Wesentlichen in der Region, in der die Bw. ihren Sitz hat und beliefern vom dortigen Depot aus verschiedene Abnehmer.

Die beiden LKWs, die regelmäßig in X beladen werden, sind nachts und an den Wochenenden überwiegend auf dem Parkplatz einer Autobahnraststätte in E abgestellt. Dies erfolgt aus wirtschaftlichen Gründen, weil sich dieser Parkplatz etwa in der Mitte zwischen dem Sitz der Bw. und dem Zentrallager befindet, das diese LKWs täglich anfahren. Nach dem Berufungsvorbringen kommt es beim Abstellen von LKWs auf Autobahnparkplätzen zwischen dem Benutzer des jeweiligen Parkplatzes und dem Autobahnerhalter, zB. ASFINAG, zu keinem Vertragsverhältnis. Das heißt, der Autobahnerhalter hat keine Pflicht, entsprechenden Parkraum bereitzustellen, noch hat der jeweilige Transportunternehmer das Recht, bestimmte

Parkplätze in Anspruch zu nehmen bzw. kann er auch nicht verlangen, dass entsprechender freier Parkraum bereitgehalten wird.

Ein bis zwei Touren pro Woche führen zum Depot am Sitz der Bw., in diesen Fällen bleiben die LKW über Nacht bzw. über das Wochenende dort stehen. Auch wenn Reparaturen nötig sind, werden die LKW in die Betriebsstätte der Bw. gefahren, weil es dort eine hauseigene Reparaturwerkstätte gibt.

Die Fahrer erhalten ihre Anweisungen von ihrem Arbeitgeber täglich, vorwiegend per Telefon. Wöchentliche Arbeitseinteilungen sind nicht möglich, weil die Aufträge sehr kurzfristig eingehen. Die Fahrer absolvieren immer Tagestouren, die am frühen Morgen beginnen, um sehr zeitig in X zu sein. Damit werden die Wartezeiten beim Beladen verkürzt. Mehrtägige Transportfahrten werden im streitgegenständlichen Fall nicht absolviert. Die Tagestouren enden üblicherweise im Laufe des Nachmittags mit dem Abstellen der LKWs auf dem Parkplatz an der Autobahnraststätte bzw. im Schnitt ein Mal pro Woche mit einer Fahrt zum Depot am Sitz der Bw. Laut den Aussagen des Geschäftsführers der Bw. enden die Touren überwiegend zwischen 15:00 und 17:00 Uhr, in Einzelfällen ist sowohl ein früheres als auch ein späteres Ende der Touren möglich. Der Geschäftsführer räumt selbst ein, dass bei einem relativ frühen Tourenende die Wahrscheinlichkeit gegeben ist, dass die Fahrer anschließend die etwa 60 km weite Heimfahrt antreten. Aufzeichnungen bzw. Nachweise über tatsächlich erfolgte auswärtige Nächtigungen der Fahrer existieren unstrittig nicht.

Die Fahrer erhalten von ihrem Arbeitgeber für je eine Hin- und Retourfahrt pro Woche von der Betriebsstätte der Bw. zum Parkplatz an der genannten Autobahnraststätte steuerfrei Kilometergeld ausbezahlt. Die Entfernung beträgt etwa 60 km und wird von den Fahrern mit PKWs zurückgelegt. Diese wöchentliche Fahrt zählt auch als Dienstzeit. Weiters bezahlt der Arbeitgeber den Fahrern für drei bzw. vier Nächte pro Woche pauschales Nächtigungsgeld. Wenn ein Fahrer eine Tour zum Getränkedepot der Bw. durchgeführt hat und der LKW über Nacht am Betriebsgelände der Bw. abgestellt war, dann wurde für diese Nacht kein Nächtigungsgeld ausbezahlt. Die Bw. erklärt die Auszahlung damit, dass es den Fahrern freigestellt ist, wo sie nächtigen, sei es in der Fahrerkabine der LKWs oder sonstwo. Es erfolgt keine Überprüfung durch die Bw., ob die Fahrer tatsächlich auswärts nächtigen bzw. ob ihnen durch eine auswärtige Nächtigung Kosten entstehen. Die Fahrer werden grundsätzlich gleich entlohnt wie die anderen Fahrer, die die LKWs am Betriebsstandort der Bw. übernehmen und täglich heimkehren. Durch diese pauschalen Zahlungen soll ihnen die Erschwernis des auswärtigen Dienstes abgegolten werden.

Nach dem Berufungsvorbringen ist der Betriebsstandort der Bw. insoweit von Nachteil, da grundsätzlich die übernommenen Aufträge nicht zu jeder Zeit und vor allem nicht täglich von

dort aus bewerkstelligt werden können und daher aus wirtschaftlichen Gründen versucht werden muss, dass die LKWs möglichst auf Route bleiben. Ein weiterer Grund für das Abstellen der LKWs auf dem genannten Parkplatz ist die Einsparung von Mautgebühren.

Die Fahrer müssen mindestens einmal pro Woche in der Betriebsstätte der Bw. die Lieferscheine ihrer Transporte abliefern. Es ist ihnen freigestellt, wann sie das tun. Üblicherweise erfolgt die Übergabe der Lieferpapiere entweder anlässlich einer Tour zum Getränkedepot der Bw. oder anlässlich einer Heimfahrt der Fahrer. Die Wohnorte der Fahrer befinden sich jeweils in örtlicher Nähe zum Betriebsstandort der Bw. Die Fahrer müssen auch bei Bedarf in der Betriebsstätte der Bw. Servicematerial für die LKWs abholen wie etwa Motoröl, Glühbirnen, Reinigungsflüssigkeiten etc. Außerdem müssen sie regelmäßig die Tachoscheiben, aus denen ihre Lenk- und Ruhezeiten hervorgehen, abliefern. Diese Tätigkeiten werden während ihrer bezahlten Dienstzeit durchgeführt. Darüber hinaus fahren sie im Durchschnitt einmal pro Woche in die Betriebsstätte der Bw., um Getränke in das dort befindliche Depot zu liefern und dort abzuladen. Dabei wird von den Fahrern auch das Leergut für den Rücktransport aufgeladen und das Fahrzeug für die Inbetriebnahme am nächsten Arbeitstag vorbereitet. Schließlich bringen die Fahrer die LKWs bei Bedarf in die hauseigene Reparaturwerkstätte, die sich ebenfalls in der Betriebsstätte der Bw. befindet. Die Fahrer arbeiten grundsätzlich an den Reparaturen mit. Diese Zeit wird ihnen als Arbeitszeit angerechnet und mit einer sogenannten Werkstattprämie etwas höher entlohnt als die Fahrzeit.

Das Finanzamt hat aufgrund einer Stellungnahme des Fachbereiches - Lohnsteuer die Meinung vertreten, dass bei einem Arbeitnehmer als Arbeitsstätte im Sinne des Einkommensteuergesetzes ein Ort gilt, an dem er für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Dieser Ort muss nicht unbedingt die Betriebsstätte des Arbeitgebers sein. Die Arbeitsstätte könnte auch in den Räumlichkeiten eines Kunden bestehen. Aufgrund der Tatsache, dass ein Kraftfahrer wegen kraftfahrrechtlicher Vorschriften vor Antritt der Fahrt sein Fahrzeug und die Ladung zu überprüfen hat, hat das Finanzamt den KFZ-Abstellplatz in E als Dienstantrittsort beurteilt und ist davon ausgegangen, dass die Arbeitnehmer am Firmensitz der Bw. grundsätzlich nicht tätig werden. Es wurden daher die Fahrten zum Parkplatz in E als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte qualifiziert, für die keine steuerfreien Kilometergelder ausbezahlt werden können. Ebenso wurde das Nächtigungsgeld vom Finanzamt nachversteuert, weil wegen der Entfernung von ca. 60 km keine Unzumutbarkeit einer täglichen Heimfahrt gegeben ist.

Im Kollektivvertrag für das Güterbeförderungsgewerbe wird normiert, dass als Abgeltung für den erhöhten Lebensaufwand bei Fahrtätigkeit oder Dienstleistungen außerhalb des Dienstortes (Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) Tages- und Nächtigungsgelder

gewährt werden. Als Dienstort (Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) gilt jener Ort (Anschrift) an dem der Dienstnehmer zur Sozialversicherung gemeldet ist. Sämtliche Dienstnehmer der Bw. sind am Sitz der Betriebsstätte der Bw. in Adresse\_1 gemeldet.

Die Bw. hat dem Unabhängigen Finanzsenat eidesstattliche Erklärungen von drei Arbeitnehmern mit folgendem Inhalt vorgelegt:

*„Ich habe meinen Dienst regelmäßig jeweils am Montag am Firmenstandort der Firma Bw. in Adresse\_1 angetreten.*

*Von diesem Firmenstandort erfolgte jeweils am Montag die Fahrt zu dem jeweiligen Standort des LKWs, welcher mir von der Firma Bw. zugeteilt wurde.*

*Von Montag bis Freitag wurden mir von der Firma Bw. Touren bekannt gegeben. Die Tourenplanung und Disposition der Fahrten nahm ich alleine von der Firma Bw. entgegen. Es stand mir grundsätzlich frei und lag in meiner alleinigen Entscheidungsmacht, entweder in der Fahrerkabine oder wo auch immer zu übernachten.*

*Mein wöchentliches Dienstende am Freitag einer Woche erfolgte wiederum regelmäßig am Firmenstandort der Firma Bw. .*

*Für die Fahrt am Montag vom Firmenstandort zum jeweiligen Standort des LKW und am Freitag vom jeweiligen Standort des LKW zum Firmenstandort habe ich Kilometergeld pauschaliert erhalten. Die Pauschale wurde für die Entfernung U. -E berechnet und ausbezahlt.*

*Für die Nächte Montag auf Dienstag, Dienstag auf Mittwoch, Mittwoch auf Donnerstag und Donnerstag auf Freitag, somit für 4 Nächte wurde eine Nächtigungspauschale vereinbart und bezahlt."*

Die Fahrtkosten der Arbeitnehmer von ihren Wohnungen zum Autobahnparkplatz in E wurden nicht mit dem Pendlerpauschale abgegolten, weil die Bw. und die Arbeitnehmer von einem Dienstort in Adresse\_1 ausgegangen sind.

## **2) Rechtliche Würdigung:**

Gemäß [§ 26 Abs. 4 EStG 1988](#) gehören u.a. folgende Beträge nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit:

Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstvorrichtungen verlässt oder so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

### **a) Kilometergeld:**

Als Dienstort bezeichnet das Gesetz beispielhaft das Büro, die Betriebsstätte das Werksgelände und das Lager. Nach herrschender Auffassung ist unter Dienstort der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens des Arbeitnehmers anzusehen (VwGH 7.12.1988, [88/13/0005](#)). Oft wird der Dienstort eines Arbeitnehmers mit dem Betriebsort des Unternehmens, bei dem der Arbeitnehmer beschäftigt ist, zusammenfallen. Wird jedoch der Arbeitnehmer an diesem Betriebsort dienstlich nicht tätig, weil seine tatsächliche ständige Arbeitsstätte außerhalb des Betriebsortes liegt, dann ist nicht der Dienstort sondern die regelmäßige Einsatzstelle als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen (Doralt, EStG<sup>7</sup>, § 26 Rz. 44). Als Dienstort kommt nicht nur eine feste örtliche Einrichtung in Frage, sondern auch die ständige Einsatzstelle außerhalb fester örtlicher Einrichtungen des Dienstgebers (zB ständiger Taxistandplatz).

In diesem Sinne hat das Finanzamt den Parkplatz in E, an dem die LKWs überwiegend abgestellt werden, als Dienstantrittsort und somit als Arbeitsstätte der Arbeitnehmer beurteilt. Diese rechtliche Qualifikation steht in Einklang mit dem Erkenntnis des VwGH vom 26.5.2004, [2001/08/0229](#), in dem der Standort des LKW-Fuhrparks der Arbeitgeberin als Einsatzort des Dienstnehmers bestätigt wurde.

Gehört es zum Aufgabenbereich des Arbeitnehmers eines Unternehmens, dass er an verschiedenen Standorten des Unternehmens tätig werden muss, und steht diesem Arbeitnehmer an den verschiedenen Standorten ein Arbeitsplatz zur Verfügung, liegt bei Fahrten zu und zwischen diesen Standorten hinsichtlich Tages- und Nächtigungsgelder keine Dienstreise nach [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) vor. Die Fahrtkosten zwischen zwei Dienstorten können hingegen nicht steuerbar ersetzt werden. Ob an diesen weiteren Standorten ein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist nicht von der konkreten Ausgestaltung des Arbeitsplatzes (zB eigenes Büro) abhängig, sondern aus funktionaler Sicht (organisatorische Eingliederung in die Arbeitsstätte) zu beurteilen. Erfolgt aus beruflichen Gründen eine Nächtigung an einem dieser Standorte, können die tatsächlichen Nächtigungskosten vom Arbeitgeber nicht steuerbar ersetzt werden (Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 26 Z 4 Rz 2).

Bei zwei Mittelpunkten der Tätigkeit können somit die Fahrtkosten zwischen den beiden Tätigkeitsorten steuerfrei ersetzt werden. Voraussetzung für die steuerfreie Gewährung von Fahrtkosten ist aber, dass dieser Aufwand nicht bereits durch den Verkehrsabsatzbetrag und das Pendlerpauschale abgegolten wurde (vgl. VwGH 22.11.2006, [2004/15/0130](#)).

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung wird die Betriebsstätte des Arbeitgebers nicht bereits dann zur Arbeitsstätte des Dienstnehmers, wenn dieser den Betrieb nur gelegentlich

zum Abholen von Mustern und Waren aufsucht (vgl etwa VwGH 3.7.1990, [90/14/0069](#)). Wenn ein Arbeitnehmer an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend mindestens einmal pro Woche tätig wird, wird ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Selbst wenn der Dienstnehmer die Betriebsstätte lediglich zu Vorbereitungs- und Abschlussarbeiten oder Dienstbesprechungen aufsucht, liegt Innendienst vor (VwGH 19.3.2008, [2006/15/0289](#)).

Das Finanzamt hat im gegenständlichen Fall das wöchentliche Abliefern der Lieferscheine durch die Fahrer im Sinne der Rechtsprechung als nicht ausreichend beurteilt, um dadurch eine Arbeitsstätte am Betriebsstandort der Bw. zu begründen. Das Ermittlungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat hat jedoch ergeben, dass die Fahrer in der Betriebsstätte ihrer Arbeitgeberin darüber hinaus regelmäßig noch andere Tätigkeiten durchführen. So absolvieren die Fahrer durchschnittlich eine Tour pro Woche zum Getränkedepot der Bw. Dabei laden die Fahrer die Getränke im Betrieb ihrer Arbeitgeberin ab, beladen die LKWs anschließend mit Leergut und bereiten die LKWs für die Inbetriebnahme am nächsten Arbeitstag vor. Die nächste Liefertour mit diesem LKW beginnt sodann in der Betriebsstätte der Bw. Außerdem bringen die Fahrer die LKWs bei Bedarf in die hauseigene Reparaturwerkstätte und arbeiten dort auch an den Reparaturen mit. Damit geht der Berufungssenat jedoch von einer organisatorischen Eingliederung der Fahrer in die Betriebsstätte in Adresse\_1 und somit von einem weiteren Dienstort aus.

Nach Auffassung des Berufungssenates liegen im gegenständlichen Fall zwei Dienstorte vor, sodass die Auszahlung nicht steuerbarer Kilometergelder zwischen diesen beiden Arbeitsstätten berechtigt ist.

## **b) Nächtigungsgeld:**

Wie bereits unter Pkt. a) ausgeführt können tatsächliche Nächtigungskosten vom Arbeitgeber nicht steuerbar ersetzt werden, wenn der Arbeitnehmer mehrere Dienstorte hat und aus beruflichen Gründen eine Nächtigung an einem dieser Standorte erfolgt (Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 26 Z 4 Rz 2).

Grundvoraussetzung für die steuerfreie Auszahlung von Nächtigungsgeld ist jedoch, dass Aufwendungen überhaupt anfallen, dh. dass der Steuerpflichtige derartige Kosten aus eigenem zu tragen hat (VwGH 17.5.1989, [88/13/0091](#)). Daher steht ein Nächtigungsgeld dann nicht zu, wenn der Dienstgeber Quartier kostenlos zur Verfügung stellt, oder wenn der Steuerpflichtige bei Freunden wohnt und ein Aufwand nicht anfällt.

Die Bw. stellt es ihren Fahrern frei, wo sie übernachten, etwa in der Fahrerkabine der LKWs oder wo auch immer. Sie argumentiert die Auszahlung des Nächtigungsgeldes damit, dass sie den Arbeitnehmern nicht vorschreiben und auch nicht kontrollieren könne und wolle, wo diese



übernachten. Unstrittig hat sie jedoch von den Arbeitnehmern keine Nachweise über Kosten auswärtiger Übernachtungen eingefordert und auch nicht erhalten. Der von den Abgabenbehörden beider Instanzen ermittelte Sachverhalt lässt nicht erkennen, dass die Wahrscheinlichkeit tatsächlich erfolgter auswärtiger Nächtigungen überwiegt. Vielmehr spricht das übliche Ende der Arbeitszeiten, die Entfernung von etwa 60 km und die Tatsache, dass diese Strecke überwiegend auf der Autobahn zurückgelegt werden kann, dafür, dass die Fahrer überwiegend täglich an ihre Wohnorte zurückkehren. Tatsächliche auswärtige Nächtigungen, die zu Aufwendungen für die Fahrer geführt haben, werden daher nach Überzeugung des Berufungssenates nur in Ausnahmefällen erfolgt sein. Unter diesen Umständen ist aber die steuerfreie Auszahlung von pauschalen Nächtigungsgeldern nicht möglich, sondern stellen diese Auszahlungen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Es war daher insgesamt der Berufung teilweise statt zu geben.

Salzburg, am 12. Dezember 2011