



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt  
für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)  
DATUM 11. November 2024

BETREFF **Lohnsteuerliche Behandlung der Aufwendungen des Arbeitgebers für  
sicherheitsgefährdete Arbeitnehmer;  
Sicherheitsmaßnahmen**

BEZUG Erörterung in der Sitzung LSt III/2024 zu TOP 9

GZ **IV C 5 - S 2332/23/10006 :001**

DOK **2024/0993358**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

### **Anwendungsregelung**

Dieses Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden und ersetzt das BMF-Schreiben vom 30. Juni 1997 (BStBl I Seite 696). In den Fällen einer nicht konkreten Positionsgefährdung sind die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 30. Juni 1997 (a. a. O.) letztmalig auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der für einen vor dem 1. Januar 2025 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die vor dem 1. Januar 2025 zufließen.

Es ist gefragt worden, wie die vom Arbeitgeber getragenen oder ersetzten Aufwendungen für Sicherheitsmaßnahmen bei Arbeitnehmern, die aufgrund ihrer beruflichen Position einer konkreten Positionsgefährdung ausgesetzt sind, lohnsteuerlich zu behandeln sind. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur einkommen- und lohnsteuerlichen Behandlung der Aufwendungen Folgendes:

## **1. Personenschutz**

- 1** Aufwendungen des Arbeitgebers für das ausschließlich mit dem Personenschutz befasste Personal (z. B. Leibwächter, Personenschützer) führen nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn der konkret zu schützenden Person, weil diese Vorteile im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden.

## **2. Einbau von Sicherheitseinrichtungen**

- 2** Bei den Aufwendungen des Arbeitgebers für den Einbau von Sicherheitseinrichtungen (Grund- und Spezialschutz) in eine Mietwohnung oder in ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Wohneigentum zum Schutze konkret positionsgefährdeter Arbeitnehmer beurteilt sich die Frage, ob diese Vorteile steuerpflichtiger Arbeitslohn sind oder im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden, nach dem Maß der Gefährdung des einzelnen Arbeitnehmers. Für die lohnsteuerliche Behandlung ist es unerheblich, ob die Sicherheitseinrichtungen in das Eigentum des Arbeitnehmers übergehen oder nicht. Die dem Arbeitgeber entstehenden Betriebs- und Wartungskosten teilen steuerlich das Schicksal der Einbaukosten. Sie sind gegebenenfalls nur anteilig nach dem Verhältnis des steuerpflichtigen Anteils an den Gesamteinbaukosten steuerpflichtig.

## **3. Arbeitnehmer mit konkreter Positionsgefährdung**

- 3** Bei Arbeitnehmern, die durch eine für die Gefährdungsanalyse zuständige Behörde (Sicherheitsbehörde) in die Gefährdungsstufen 1 bis 3 eingeordnet sind, ergibt sich durch den Einbau der Sicherheitseinrichtungen in der Regel kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, weil Vorteile aus dem Einbau im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden. Bei Arbeitnehmern der Gefährdungsstufe 3 gilt dies allerdings in der Regel nur bis zu dem Betrag, der vergleichbaren Bundesbediensteten als Regelbetrag zur Verfügung gestellt wird; dieser beträgt 30.000 Euro. Bei höheren Aufwendungen ist von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auszugehen, soweit sie den Einbau von Sicherheitseinrichtungen betreffen, die von der Sicherheitsbehörde empfohlen worden sind.
- 4** Bei Arbeitnehmern, für die keine konkrete Gefährdungslage im Sinne der Rn. 3 vorliegt, handelt es sich bei den Aufwendungen des Arbeitgebers um steuerpflichtigen Arbeitslohn.

## **4. Zuflusszeitpunkt**

- 5** Der in Rn. 3 bezeichnete Höchstbetrag gilt auch, wenn die Aufwendungen in verschiedenen Veranlagungszeiträumen angefallen sind. Die steuerpflichtigen Vorteile fließen dem Arbeitnehmer beim Einbau sofort als Arbeitslohn zu.

## **5. Änderung der Gefährdungsstufe**

- 6** Eine spätere Änderung der Gefährdungsstufe löst keine steuerlichen Konsequenzen aus (z. B. die Erfassung eines Vorteils nach Herabsetzung, kein negativer Arbeitslohn bei Heraufsetzung der Gefährdungsstufe), es sei denn, sie erfolgt noch innerhalb des Jahres, in dem die Sicherheitseinrichtungen eingebaut worden sind.

## **6. Ersatz von Aufwendungen für den Einbau von Sicherheitseinrichtungen**

- 7** Ersetzt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Aufwendungen für den Einbau von Sicherheitseinrichtungen oder mit diesen Sicherheitseinrichtungen verbundene laufende Betriebs- oder Wartungskosten, ist der Ersatz unter den Voraussetzungen der Rn. 3 ebenfalls kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, gegebenenfalls nur anteilig nach dem Verhältnis des nicht steuerpflichtigen Anteils an den Gesamteinbaukosten. Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Aufwendungen in zeitlichem Zusammenhang mit dem Einbau oder der Zahlung laufender Betriebs- oder Wartungskosten durch den Arbeitnehmer ersetzt werden; andernfalls ist der Aufwendungsersatz steuerpflichtiger Arbeitslohn.
- 8** Nicht vom Arbeitgeber ersetzte Aufwendungen des konkret gefährdeten Arbeitnehmers für Sicherheitseinrichtungen sind als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar. Aufwendungen eines nicht konkret gefährdeten Arbeitnehmers für Sicherheitseinrichtungen gehören zu den Kosten der privaten Lebensführung (BFH vom 5. April 2006 - BStBl II Seite 541).

## **7. Sicherheitsgeschützte Kraftfahrzeuge**

- 9** Zur Überlassung eines sicherheitsgeschützten Kraftfahrzeugs zur privaten Nutzung vgl. R 8.1 Absatz 9 Nummer 1 Satz 7 LStR und Absatz 10 Satz 3 Nummer 4 sowie Rn. 38 des BMF-Schreibens vom 3. März 2022 (BStBl I Seite 232).

Das Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.