

WTS Tax Newsletter

Lohnsteuer



Editorial

Energiepreispauschale

Liebe Leserin, lieber Leser,

um Härten aufgrund der stark gestiegenen Energiekosten abzufedern, hat der Gesetzgeber im Steuerentlastungsgesetz 2022 vom 23.05.2022 (BGBl. I S. 749) für das Kalenderjahr 2022 eine Energiepreispauschale von einmalig 300 € eingeführt. Diese ist steuerpflichtig und wird mit dem Steuersatz des Mitarbeiters besteuert, so dass Empfänger mit niedrigen Einkünften geringer belastet werden. Zusätzlich zur Einkommensteuer fallen ggf. Annexsteuern (d.h. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) an. Die Regelungen zur Energiepreispauschale sind mit Wirkung vom 01.01.2022 in Kraft getreten. Das BMF hat sehr zeitnah in einer FAQ-Liste zu Zweifelsfragen zur Energiepreispauschale Stellung genommen. In diesem Infoletter geben wir Ihnen einen Überblick über die Regelungen und Hinweise zur Umsetzung.

Für Rückfragen steht Ihnen das WTS Lohnsteuer-Team gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Susanne Weber

Kersten Weißig

Inhaltsverzeichnis

1.	Allgemeines	3
2.	Anspruchsberechtigung	3
3.	Entstehung	4
4.	Auszahlung durch den Arbeitgeber	4
4.1.	Welche Arbeitgeber müssen auszahlen?	4
4.2.	An welche Mitarbeiter ist zu zahlen?	5
4.3.	Ablauf der Auszahlung	9
4.4.	Steuerpflicht und Sozialversicherung	11
5.	Festsetzung durch das Finanzamt	13
5.1.	Einkommensteuervorauszahlungsverfahren	13
5.2.	Steuerpflicht	14
6.	Anwendung der AO und Haftung	14
7.	Anwendung von Straf- und Bußgeldvorschriften	15

1. Allgemeines

Um Härten aufgrund der stark gestiegenen Energiekosten abzufedern, hat der Gesetzgeber im Steuerentlastungsgesetz 2022 vom 23.05.2022 (BGBl. I S. 749) für das Kalenderjahr 2022 eine Energiepreispauschale von einmalig 300 € eingeführt. Diese ist steuerpflichtig¹ und wird mit dem Steuersatz des Mitarbeiters besteuert, so dass Empfänger mit niedrigen Einkünften geringer belastet werden. Zusätzlich zur Einkommensteuer fallen ggf. Annexsteuern (d.h. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) an. Damit die mit der Zahlung der Energiepreispauschale beabsichtigte Entlastung auch bei Empfängern von Sozialleistungen erreicht wird, ist sie bei einkommensabhängigen Sozialleistungen nicht als Einkommen zu berücksichtigen². Die Regelungen zur Energiepreispauschale sind mit Wirkung vom 01.01.2022 in Kraft getreten³. Das BMF hat bereits am 17.06.2022 in einer FAQ-Liste zu Zweifelsfragen zur Energiepreispauschale Stellung genommen.

2. Anspruchsberechtigung

Um die Energiepreispauschale in Anspruch nehmen zu können, muss der Empfänger unbeschränkt einkommensteuerpflichtig i.S.d. § 1 Abs. 1 EStG sein und im Kalenderjahr 2022 Einkünfte aus einer der folgenden Einkunftsarten erzielen⁴:

- » § 13 EStG (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft)
- » § 15 EStG (Einkünfte aus Gewerbebetrieb)
- » § 18 EStG (Einkünfte aus selbständiger Arbeit)
- » § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, d.h. Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile aus einer Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst).

Nach der Gesetzesbegründung soll die Energiepreispauschale einen Ausgleich für die „kurzfristig und drastisch gestiegenen erwerbsbedingten Wegeaufwendungen“ schaffen, für die bisher nur Fernpendler durch die Anhebung der Entfernungspauschale (siehe Infoletter 01.2022) einen Ausgleich bekommen hätten. Bei den übrigen Erwerbstätigen bestehe aber noch ein Nachholbedarf.

Der Anspruch auf die Energiepreispauschale besteht unabhängig davon, ob Deutschland auch das Besteuerungsrecht an den o.g. Einkünften zusteht. Daher sind auch Personen, die in Deutschland leben (d.h. die hier ihren Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt haben) und bei einem Arbeitgeber im Ausland beschäftigt sind,

¹ vgl. § 112 EStG

² vgl. § 122 EStG und Kapitel XI der „FAQ EPP“

³ vgl. Art. 4 des Steuerentlastungsgesetzes 2022 vom 23.05.2022, BGBl. S. 749

⁴ vgl. § 113 EStG

berechtigt (z.B. Grenzpendler und Grenzgänger ins Ausland und in Botschaften/Generalkonsulaten beschäftigte Ortskräfte)⁵.

3. Entstehung

Der Anspruch auf die Energiepreispauschale entsteht am 01.09.2022⁶.

4. Auszahlung durch den Arbeitgeber

Grundsätzlich wird die Energiepreispauschale mit der Einkommensteuerveranlagung für das Kalenderjahr 2022 festgesetzt, es sei denn sie wurde vom Arbeitgeber ausgezahlt⁷. Wenn eine Auszahlung über den Arbeitgeber erfolgt ist, wird keine Festsetzung mehr in der Einkommensteuerveranlagung vorgenommen. Eine evtl. doppelte Berücksichtigung der Energiepreispauschale im Lohnsteuerabzugs- und im Vorauszahlungsverfahren zur Einkommensteuer wird in der Einkommensteuerveranlagung korrigiert.

Für die Auszahlung der Energiepreispauschale müssen Arbeitgeber folgendes beachten:

4.1. Welche Arbeitgeber müssen auszahlen?

Arbeitgeber i.S.d. § 38 Abs. 1 EStG, die eine Lohnsteueranmeldung abgeben, sind zur Auszahlung verpflichtet⁸.

- Den Arbeitgeberbegriff nach § 38 Abs. 1 EStG erfüllen u.a. der (arbeitsvertragliche) Arbeitgeber, der im Inland seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz, eine Betriebsstätte i.S.d. § 12 AO oder einen ständigen Vertreter (§ 13 AO) hat, der ausländische Verleiher und in den Fällen der internationalen Arbeitnehmerentsendung auch der sog. wirtschaftliche Arbeitgeber, der den Arbeitslohn des entsendeten Mitarbeiters trägt oder nach Verrechnungspreisgesichtspunkten hätte tragen müssen.

Nicht zur Auszahlung verpflichtet sind z.B.

- » Ausländische Unternehmen, die den lohnsteuerlichen Arbeitgeberbegriff i.S.d. § 38 Abs. 1 EStG nicht erfüllen und deshalb keine Lohnsteueranmeldung abgeben müssen. Dies gilt auch, wenn sie in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer beschäftigen.
- » Arbeitgeber, die keine Lohnsteuer-Anmeldung abgeben, weil die ausgezahlten Löhne so gering sind, dass keine Lohnsteuer anfällt oder weil nur eine geringfügige

⁵ vgl. Kapitel II Frage 1 „FAQ EPP“

⁶ vgl. § 114 EStG

⁷ vgl. § 115 EStG

⁸ vgl. § 117 Abs. 2 Satz 1 und Abs. 1 Satz 2 EStG

Beschäftigung im Privathaushalt vorliegt, bei der die Lohnsteuer nach § 40a Abs. 2 EStG pauschal erhoben und an die Minijobzentrale abgeführt wird.

- Wenn der Arbeitgeber nicht zur Auszahlung der Energiepreispauschale verpflichtet ist, erfolgt die Festsetzung mit der Einkommensteuerveranlagung des Mitarbeiters für das Jahr 2022⁹.

4.2. An welche Mitarbeiter ist zu zahlen?

Die Energiepreispauschale darf nur an unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige ausbezahlt werden¹⁰. Steuerpflichtige ohne Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland, insbesondere beschränkt steuerpflichtige Grenzpendler, erhalten die Energiepreispauschale nicht.

Es reicht aber aus, dass der Mitarbeiter in einem Teil des Jahres 2022 unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

- » Bei Mitarbeitern, die bei bestehendem Dienstverhältnis während des Jahres 2022 ins Ausland umziehen und danach nur noch beschränkt steuerpflichtig sind, erfolgt die Auszahlung weiterhin über den Arbeitgeber.
- » Anders ist es, wenn der Mitarbeiter erst nach dem 01.09.2022 unbeschränkt steuerpflichtig wird. Nach den FAQ wird die Energiepreispauschale in diesen Fällen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung festgesetzt¹¹.
- Für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs ist es grundsätzlich unbeachtlich, ob ein Mitarbeiter beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist. Diese Information wird dem Arbeitgeber daher nicht über die ELStAM zur Verfügung gestellt¹². Wie Arbeitgeber in Zweifelsfällen die Anspruchsbeurteilung der Mitarbeiter feststellen können, ist offen.

Arbeitgeber müssen die Energiepreispauschale auszahlen, wenn der Mitarbeiter am 01.09.2022

- » in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis steht

und

- » in Steuerklasse 1 bis 5 eingereiht sind oder nach § 40a Abs. 2 EStG pauschal besteuerten Arbeitslohn beziehen (sog. Minijob)¹³.

⁹ vgl. § 115 EStG

¹⁰ vgl. § 113 EStG

¹¹ vgl. Kapitel VI. Frage 23 und 24 „FAQ EPP“

¹² Vgl. Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 2019 (Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften), BT-Drucks. 19/13436 S. 116

¹³ vgl. § 117 Abs. 1 Satz 1 EStG

Der Begriff „**gegenwärtiges Dienstverhältnis**“ wird im EStG bereits in § 3 Nr. 39 EStG verwendet. Nach dem zu dieser Vorschrift ergangenen BMF-Schreiben¹⁴ liegt auch bei Mitarbeitern, deren Dienstverhältnis ruht¹⁵ oder die sich in der Freistellungsphase einer Altersteilzeit befinden, ein gegenwärtiges Dienstverhältnis vor. In den FAQ geht das BMF auf den Begriff des gegenwärtigen Dienstverhältnisses nicht ein, nennt aber eine Vielzahl von Personengruppen, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.S.d. § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG beziehen und deswegen berechtigt sind, die Energiepreispauschale zu erhalten:

- » Arbeiter, Angestellte, Auszubildende, Beamte, Richter, Soldaten,
 - » Mitarbeiter in der Passivphase der Altersteilzeit,
 - » Personen, die ein Wertguthaben bei der DRV Bund entsparen,
 - » Mitarbeiter, die vom Arbeitgeber steuerpflichtige oder steuerfreie Zuschüsse erhalten (z.B. nach § 20 Mutterschutzgesetz),
 - » Mitarbeiter, die dem Progressionsvorbehalt unterliegende Lohnersatzleistungen beziehen (z.B. (Saison-)Kurzarbeitergeld, Insolvenzgeld, Krankengeld, Mutterschaftsgeld, Elterngeld, Verdienstausfallentschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz, Transferkurzarbeitergeld etc.),
- Dies gilt allerdings nicht für Empfänger von Arbeitslosengeld I, weil bei diesen kein Dienstverhältnis besteht
- » Übungsleiter oder Betreuer, die nur nach § 3 Nr. 26 EStG steuerfreie Vergütungen erhalten,
 - » Werkstudenten und Studenten im entgeltlichen Praktikum,
 - » Menschen mit Behinderungen, die in einer Werkstatt für Menschen mit Behinderungen tätig sind,
 - » Freiwillige i. S. des § 2 Bundesfreiwilligendienstgesetz (BFDG) und i. S. des § 2 Jugendfreiwilligendienstgesetz (JFDG).

Nach den FAQ muss der Arbeitgeber die Energiepreispauschale auch dann auszahlen, wenn der Mitarbeiter Lohnersatzleistungen bezieht, die zum Bezug der Energiepreispauschale berechtigen (z.B. Krankengeld, Elterngeld, Kurzarbeitergeld). Dies gilt wohl auch, wenn der Arbeitgeber im September an die jeweiligen Mitarbeiter keinen Arbeitslohn und keine Zuschüsse auszahlt. Bei Elternzeit muss der Mitarbeiter

¹⁴ vgl. BMF-Schreiben vom 16.11.2021 (BStBl. 2021 I, 2308)

¹⁵ z.B. bei Mutterschutz, Elternzeit, befristeter Auslandsentsendung

dem Arbeitgeber den Bezug des Elterngelds nachweisen. Voraussetzung für Auszahlung ist aber, dass der Arbeitgeber am 01.09.2022 als Hauptarbeitgeber in der ELStAM-Datenbank angemeldet ist (erstes Dienstverhältnis)¹⁶.

Ein erstes Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Mitarbeiter in die Steuerklasse 1 bis 5 eingereiht ist¹⁷. Mitarbeiter, bei denen der Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse 6 vorgenommen wird, erhalten die Energiepreispauschale vom (Haupt-)Arbeitgeber, dem von der ELStAM-Datenbank die Steuerklasse 1 bis 5 mitgeteilt wurde.

→ Wenn nach der Gehaltsabrechnung für den Monat September beim Abruf der ELStAM-Änderungsliste geänderte Steuerabzugsmerkmale mitgeteilt werden, und der Arbeitgeber nachträglich vom Haupt- zum Nebenarbeitgeber wird, muss eine bereits erfolgte Auszahlung rückgängig gemacht werden, da der Arbeitgeber rückwirkend zum Nebenarbeitgeber wird. Die Lohnsteuer-Anmeldung für den Monat August 2022 muss entsprechend berichtigt werden. Der (neue) Hauptarbeitgeber kann die Energiepreispauschale bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung nachzahlen. Andernfalls erhält sie der Mitarbeiter über seine Einkommensteuerveranlagung¹⁸.

Die Korrektur einer bereits ausgezahlten Energiepreispauschale ist auch erforderlich, wenn der Mitarbeiter zum 01.09.2022 bereits ausgeschieden ist und dies der gehaltsabrechnenden Stelle erst nachträglich bekannt wird¹⁹.

Erfährt die gehaltsabrechnende Stelle nachträglich von einem zum 01.09.2022 bestehenden Dienstverhältnis, kann die Energiepreispauschale auch noch in einem späteren Monat ausgezahlt werden²⁰. Die Refinanzierung erfolgt aber immer über eine (berichtigte) Lohnsteuer-Anmeldung für den Monat August 2022 (vgl. Tz. 4.3.).

Scheidet der Mitarbeiter nach dem 01.09.2022 aus dem Dienstverhältnis aus, ändert sich nichts an einer bereits erfolgten Auszahlung der Energiepreispauschale²¹.

Auch kurzfristig und geringfügig Beschäftigte, deren Arbeitslohn nach §§ 40a Abs. 1 bis 3 EStG pauschal versteuert wird, erzielen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.S.d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG und sind berechtigt, die Energiepreispauschale zu erhalten. Diese wird aber grundsätzlich nicht vom Arbeitgeber ausgezahlt, da keine Steuerabzugsmerkmale vorliegen und der Arbeitgeber nicht prüfen kann, ob eine der

¹⁶ vgl. Kapitel VI Frage 15 der „FAQ EPP“ zur Freistellung während eines Sabbaticals

¹⁷ vgl. § 38b Abs. 1 Nr. 1 bis 5 EStG

¹⁸ vgl. Kapitel VI. Frage 6 der „FAQ EPP“

¹⁹ vgl. Kapitel VI. Frage 4 der „FAQ EPP“

²⁰ vgl. Kapitel VI. Frage 5 der „FAQ EPP“

²¹ vgl. Kapitel VI. Frage 3 der „FAQ EPP“

Steuerklassen 1 bis 5 gilt²². Die Festsetzung erfolgt in diesen Fällen über die Abgabe einer Einkommensteuererklärung²³.

Als Ausnahme hiervon wird für Mitarbeiter mit Minijob, für die die Lohnsteuer nach § 40a Abs. 2 EStG mit einem Steuersatz von 2 % pauschal erhoben wird, eine Auszahlung durch den Arbeitgeber vorgeschrieben, wenn der Mitarbeiter dem Arbeitgeber schriftlich bestätigt, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt²⁴. Nach der Gesetzesbegründung muss diese Bestätigung vor Auszahlung der Energiepreispauschale vorliegen und zum Lohnkonto genommen werden.

→ Die FAQ-Liste enthält folgenden Formulierungsvorschlag für eine solche Bescheinigung: *„Hiermit bestätige ich(Mitarbeiter), dass mein am 01.09.2022 bestehendes Dienstverhältnis mit (Arbeitgeber) mein erstes Dienstverhältnis (Haupt-Dienstverhältnis) ist. Mir ist bekannt, dass bei einer unrichtigen Angabe der Tatbestand einer Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit vorliegen kann“*.

Besteht der Minijob neben einem nach den abgerufenen ELStAM abgerechneten Dienstverhältnis, erfolgt die Auszahlung ausschließlich über den Arbeitgeber, dem die ELStAM vorliegen. Es besteht insoweit kein Wahlrecht des Mitarbeiters, aus welchem Dienstverhältnis die Energiepreispauschale ausgezahlt werden soll. In diesem Fall darf der Mitarbeiter nicht bestätigen, dass der Minijob das erste Dienstverhältnis ist.

→ Bei Minijobs erfolgt die Auszahlung über den Arbeitgeber aber nur, wenn der Arbeitgeber ohnehin eine Lohnsteueranmeldung abgibt und nicht nur Mitarbeiter beschäftigt, für die die Lohnsteuer an die Minijobzentrale abgeführt wird (vgl. Tz. 4.1.).

Nach der Gesetzesbegründung muss es sich um ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitsverhältnis handeln, d.h. es muss ernsthaft vereinbart und entsprechend der Vereinbarung tatsächlich durchgeführt werden. Die Verträge müssen zivilrechtlich wirksam zustande gekommen sein und inhaltlich dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Hierauf sollte insbesondere bei Ehegattenarbeitsverhältnissen, bzw. Verträgen mit nahen Angehörigen geachtet werden. In den FAQ wird auf mögliche straf- oder bußgeldrechtliche Konsequenzen hingewiesen, wenn nur pro Forma ein Vertrag abgeschlossen wird, um die Energiepreispauschale zu erhalten (z.B. „Gefälligkeitsverhältnis“)²⁵.

Es reicht aber aus, dass die Person im Jahr 2022 anspruchsberechtigte Einkünfte erzielt. Eine Mindestdauer für die nichtselbständige Tätigkeit ist nicht erforderlich²⁶.

²² vgl. § 117 Abs. 1 Nr. 2 EStG

²³ vgl. § 115 Abs. 1 EStG

²⁴ vgl. § 117 Abs. 1 Satz 3 EStG

²⁵ vgl. Kapitel II Frage 3 „FAQ EPP“

²⁶ vgl. Kapitel II Frage 6 „FAQ EPP“

Empfänger von Versorgungsbezügen (Beamtenpensionäre und Betriebsrentner) erzielen keine Einkünfte i.S.d. § 19 Abs. 1 Satz 1 **Nr. 1** EStG, sondern i.S.d. § 19 Abs. 1 **Nr. 2** EStG und sind daher nicht anspruchsberechtigt. Ein Rentner mit Minijob oder gewerblichen Einkünften kann die Energiepreispauschale aber bekommen²⁷.

4.3. Ablauf der Auszahlung

Die Arbeitgeber müssen die Energiepreispauschale im September 2022 an die Mitarbeiter auszahlen²⁸.

Zur Refinanzierung entnimmt der Arbeitgeber die Energiepreispauschale gesondert vom Gesamtbetrag der einzubehaltenden Lohnsteuer, die er bis zu folgenden Zeitpunkten anmelden und abführen muss:

Anmeldungszeitraum	Termin zur Abgabe	
monatlich	bis zum 12.09.2022 ²⁹	Lohnsteueranmeldung für August 2022
vierteljährlich	bis zum 10.10.2022	Lohnsteueranmeldung für das 3. Quartal 2022
jährlich	bis zum 10.01.2023	Lohnsteueranmeldung für das Kalenderjahr 2022

Der Abzug in der Lohnsteueranmeldung gilt auch, soweit der Arbeitgeber die Energiepreispauschale an Mitarbeiter mit Minijob auszahlt, deren Lohnsteuer an die Minijobzentrale abgeführt wurde.

→ Da der Abzug von der Lohnsteuer gesondert – d. h. in einer zusätzlichen Kennzahl in der Lohnsteueranmeldung – erfolgen soll, muss die Finanzverwaltung das Muster der Lohnsteueranmeldung³⁰ anpassen.

Übersteigt die insgesamt zu gewährende Energiepreispauschale die in der jeweiligen Lohnsteueranmeldung insgesamt abzuführende Lohnsteuer, wird der übersteigende Betrag dem Arbeitgeber vom Betriebsstätten-Finanzamt erstattet („Minus-Lohnsteueranmeldung“).

Der Gesetzgeber wollte erreichen, dass die Auszahlung der Energiepreispauschale, ihre Refinanzierung beim Arbeitgeber und die Versteuerung zeitlich möglich nahe beieinander liegen und dass die Arbeitgeber mit der Energiepreispauschale nicht in Vorleistung gehen müssen. Daher wurde gesetzlich festgelegt, dass Arbeitgeber, die monatliche Lohnsteueranmeldungen abgeben, die Energiepreispauschale bereits mit der Lohnsteueranmeldung für August beim Finanzamt geltend machen und anschließend im September an die Mitarbeiter auszahlen müssen.

²⁷ vgl. Kapitel II Frage 4 „FAQ EPP“

²⁸ vgl. § 117 Abs. 2 Satz 1 EStG

²⁹ der Abgabezeitpunkt verschiebt sich vom 10. auf den 12.09.2022, weil der 10. ein Samstag ist

³⁰ vgl. BMF-Schreiben vom 11.08.2021, BStBl. 2021 I S. 1075

Die Unternehmen müssen sich daher in zwei Monaten mit der Energiepreispauschale beschäftigen:

- » bei Abgabe der Lohnsteueranmeldung für August müssen sie bereits wissen, für wie viele Mitarbeiter eine Auszahlung erfolgen wird,
 - » beim Erstellen der Entgeltabrechnung für den Monat September müssen sie die Beträge zur Auszahlung bringen.
- Für die Unternehmen könnte es ggf. administrativ einfacher sein, wenn sie erst nach der Auszahlung der Energiepreispauschale mit der Gehaltsabrechnung für den Monat September (die erst am 10.10.2022 fällig ist) den Anspruch auf Erstattung der Beträge beim Finanzamt geltend machen könnten. Wegen der eindeutigen gesetzlichen Regelung lässt das BMF dies aber nicht zu. Die Beträge müssen in der Lohnsteueranmeldung für August geltend gemacht werden. Nachträgliche Änderungen der Auszahlungsbeträge müssen über eine geänderte Lohnsteueranmeldung für August abgewickelt werden.

Für „Quartals- und Jahresanmelder“ hat der Gesetzgeber aber Ausnahmen geregelt:

- » Arbeitgeber, die vierteljährliche Lohnsteueranmeldungen abgeben, können die Energiepreispauschale im Oktober 2022 auszahlen³¹. Mitarbeiter, die zum 01.10.2022 ausgeschieden sind, können in diesem Fall die Energiepreispauschale mit der Einkommensteuerveranlagung geltend machen (§ 115 Abs. 1 EStG).
 - » Arbeitgeber mit jährlicher Lohnsteueranmeldung können auf die Auszahlung an die Mitarbeiter ganz verzichten³². Auch in diesem Fall erhalten die anspruchsberechtigten Mitarbeiter die Erstattung über die Einkommensteuerveranlagung (§ 115 Abs. 1 EStG).
- Wenn der Arbeitgeber, der die Lohnsteueranmeldung monatlich abgibt, die Energiepreispauschale aus organisatorischen oder abrechnungstechnischen Gründen nicht im September 2022 auszahlen kann, kann dies auch in einem nachfolgenden Monat noch erfolgen. Die Finanzverwaltung lässt dies bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung zu. Die Refinanzierung muss aber immer über die Lohnsteueranmeldung für den Monat August 2022 erfolgen³³.

Wenn der Arbeitgeber die Energiepreispauschale ausgezahlt hat, muss er dies in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung mit dem **Großbuchstaben E** angeben³⁴.

³¹ vgl. § 117 Abs. 3 Satz 1 EStG

³² vgl. § 117 Abs. 3 Satz 2 EStG

³³ vgl. Kapitel VI Frage 5 „FAQ EPP“

³⁴ vgl. § 117 Abs. 4 EStG

Das Finanzamt kann damit im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung mögliche Doppelzahlungen (Auszahlung über den Arbeitgeber und zusätzlich Kürzung der Einkommensteuer-Vorauszahlung) erkennen und korrigieren.

→ Bei Mitarbeitern, für die keine elektronische Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln ist, weil ausschließlich pauschal besteuert Arbeitslohn i.S. des § 40a EStG bezogen wurde, wird die Energiepreispauschale nicht bescheinigt. Nur für Zwecke der Bescheinigung des Großbuchstaben „E“ ist keine Lohnsteuerbescheinigung zu erstellen. Wenn die betroffenen Mitarbeiter eine Einkommensteuererklärung abgeben, müssen sie in dieser angeben, dass die Energiepreispauschale bereits vom Arbeitgeber ausgezahlt wurde³⁵.

4.4. Steuerpflicht und Sozialversicherung

Nach § 119 EStG ist die Energiepreispauschale stets als Einnahme nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG für das Kalenderjahr 2022 zu berücksichtigen. Der tatsächliche Zufluss (§ 11 EStG) ist insoweit nicht maßgebend, d.h. auch wenn Auszahlung erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erfolgt, weil der Arbeitgeber die Energiepreispauschale nicht auszahlen muss (siehe Tz. 4.1.), ist sie bei der Berechnung der Einkommensteuer für 2022 zu berücksichtigen.

In diesem Fall erhöht das Finanzamt im Veranlagungsverfahren den vom Arbeitgeber mit der Lohnsteuerbescheinigung übermittelten Bruttoarbeitslohn um 300 €³⁶.

Auch wenn der Mitarbeiter weitere Einkünfte nach den §§ 13, 15 oder 18 EStG bezieht, besteht kein Wahlrecht, die Energiepreispauschale einer anderen Einkunftsart zuzurechnen. Sie muss als Arbeitslohn i.S.d. § 19 EStG versteuert werden.

→ Für Steuerpflichtige deren Arbeitslohn nach § 40a EStG pauschal versteuert wird, wird aber aus Vereinfachungsgründen und zur Vermeidung möglicher Wechselwirkungen auf eine Besteuerung der Energiepreispauschale verzichtet³⁷.

Dies gilt nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut für alle Pauschalierungen nach § 40a EStG, d.h. sowohl bei kurzfristiger Beschäftigung i.S.d. § 40 a Abs. 1 EStG, als auch bei geringfügiger Beschäftigung i.S.d. § 40 Abs. 2 und Abs. 2a EStG und bei Aushilfstätigkeiten in der Land- und Forstwirtschaft i.S.d. § 40a Abs. 3 EStG.

Für alle anderen Mitarbeiter unterliegt die Energiepreispauschale als „sonstiger Bezug“ dem Lohnsteuerabzug. Sie wird aber nicht als Arbeitsentgelt i.S.d. § 14 SGB IV angesehen, daher ist sie nach § 119 Abs. 1 Satz 3 EStG bei der Berechnung einer Vorsorgepauschale nicht zu berücksichtigen. In der Zusatzversorgung des öffentlichen

³⁵ vgl. Kapitel VI Frage 25 der „FAQ EPP“

³⁶ vgl. Kapitel VIII Frage 2 der „FAQ EPP“

³⁷ vgl. § 119 Abs. 1 Satz 2 EStG

Dienstes ist sie kein zusatzversorgungspflichtiges Entgelt und sie wird bei Minijobs nicht auf die 450 €-Grenze (ab Oktober 520 €-Grenze) angerechnet³⁸.

Die Lohnart, mit der die Energiepreispauschale ausgezahlt wird, muss daher aus steuerlicher Sicht wie folgt ausgeprägt sein³⁹:

- » sonstiger Bezug
- » steuerpflichtig
- » beitragsfrei in der Sozialversicherung
- » keine Berücksichtigung bei der Berechnung der Vorsorgepauschale
- » Bescheinigung des Großbuchstaben „E“ in der Lohnsteuerbescheinigung

→ Eine Änderung der SVEV zur Klarstellung, dass die Energiepreispauschale nicht beitragspflichtig ist, wurde bislang nicht vorgenommen.

Die vom Finanzamt an dem Arbeitgeber erstattete Energiepreispauschale ist bei diesem als Betriebseinnahme zu erfassen. Umgekehrt darf der Arbeitgeber die ausgezahlten Beträge als Betriebsausgabe geltend machen⁴⁰.

Fraglich ist, ob der Arbeitgeber die Lohnsteuer übernehmen muss, wenn eine **Nettolohnvereinbarung** besteht. Unter einer Nettolohnvereinbarung ist eine Abrede zwischen den Parteien eines Dienstverhältnisses zu verstehen, mit dem Inhalt, dass der Arbeitgeber dem Mitarbeiter zusätzlichen Lohn zuwendet, indem er auch die im Lohnsteuerabzugsverfahren zu erhebende Lohnsteuer trägt (vgl. BFH-Beschluss vom 25.10.2013, Az. VI B 144/12).

→ Die Energiepreispauschale ist zwar gem. § 119 Abs. 1 EStG als Einnahme nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu berücksichtigen (siehe oben). Da sie aber vom jeweiligen Arbeitgeber nur ausgezahlt wird und sie nicht als Entlohnung für die Arbeitsleistung, die der Mitarbeiter gegenüber dem Arbeitgeber erbringt, angesehen werden kann, ist u.E. gesondert und aus arbeitsrechtlicher Sicht zu prüfen, ob die getroffene Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Mitarbeiter den Arbeitgeber zur Übernahme der Lohnsteuer verpflichtet (z.B. weil dem Mitarbeiter zugesagt wurde, dass

³⁸ vgl. Kapitel VIII Fragen 7 und 8 der „FAQ EPP“

³⁹ Bei der maschinellen Lohnsteuerberechnung ist sie dem Eingangsparameter SONSTENT zuzuordnen, vgl. Kapitel VIII Frage 2 der „FAQ EPP“

⁴⁰ vgl. Kapitel VI Fragen 19 der „FAQ EPP“

sämtliche in Deutschland anfallende Lohn- bzw. Einkommensteuern vom Arbeitgeber getragen werden).

5. Festsetzung durch das Finanzamt

Die Energiepreispauschale wird einmal für das Kalenderjahr 2022 gewährt. Dies gilt unabhängig davon, wie viele der o.g. Einkunftsarten beim Steuerpflichtigen vorliegen. Für Steuerpflichtige, die keinen Arbeitslohn beziehen oder bei denen zum 01.09.2022 kein Arbeitsverhältnis bestand, oder bei denen der Arbeitgeber aus anderen Gründen die Energiepreispauschale nicht auszahlen musste, wird sie von Amts wegen mit der Einkommensteuerveranlagung für das Kalenderjahr 2022 festgesetzt⁴¹. Ein Antrag hierfür ist nicht erforderlich, allerdings muss der Mitarbeiter eine Einkommensteuererklärung abgeben.

→ Es werden daher einige Steuerpflichtige eine Einkommensteuererklärung abgeben (müssen), obwohl sie dies normalerweise nicht tun würden. Dies betrifft vor allem Mitarbeiter, die nur nach § 40a EStG pauschal besteuerten Arbeitslohn beziehen, der bei der Einkommensteuerveranlagung außer Ansatz bleibt (vgl. § 40a Abs. 5 i.V.m. § 40 Abs. 3 EStG), denn gerade für diese Personengruppe ist der Arbeitgeber oft nicht zur Auszahlung der Energiepreispauschale verpflichtet (vgl. Tz 4.1.).

Bei Zusammenveranlagung erhalten beide Steuerpflichtige einen zusammengefassten Einkommensteuer- oder Vorauszahlungsbescheid. Wenn nur ein Ehegatte für die Energiepreispauschale anspruchsberechtigt ist, wird sie auch bei Zusammenveranlagung nur einmal gewährt.

Die im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung festgesetzte Energiepreispauschale wird auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet, d.h. sie wird von der festgesetzten Einkommensteuer abgezogen. Ergibt sich dadurch ein Erstattungsbeitrag, wird dieser dem Anspruchsberechtigten ausgezahlt. Die Energiepreispauschale ist auch bei der Ermittlung des Unterschiedsbetrages nach § 233a Abs. 3 Satz 1 AO zu berücksichtigen, d.h. sie vermindert einen evtl. zu verzinsenden Betrag⁴².

5.1. Einkommensteuervorauszahlungsverfahren

Um die Steuerpflichtigen zeitnah zu entlasten, wird eine festgesetzte Einkommensteuer-Vorauszahlung für Einkünfte für das dritte Quartal 2022 (Fälligkeit: 12.09.2022⁴³) um 300 € gekürzt⁴⁴. Betragen die für den 10.09.2022 festgesetzten Vorauszahlungen weniger als 300 €, mindert die Energiepreispauschale die Vorauszahlung auf 0 €. Eine Erstattung erfolgt in diesem Fall erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung.

⁴¹ vgl. § 115 Abs. 1 EStG

⁴² vgl. § 116 EStG

⁴³ Die Fälligkeit verschiebt sich vom 10.9.2022 auf den 12.09.2022, weil der 10. ein Samstag ist

⁴⁴ vgl. § 118 Abs. 2 EStG

Eine Kürzung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 4. Quartal 2022 ist nicht vorgesehen.

Die Minderung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für den 12.09.2022 erfolgt entweder durch Allgemeinverfügung nach § 118 Satz 2 AO oder durch geänderten Vorauszahlungsbescheid⁴⁵.

→ Für welchen Weg sich die Finanzverwaltung entscheiden wird, bleibt abzuwarten.

Die Entscheidung ist von den obersten Finanzbehörden der Länder jeweils selbst zu treffen, kann daher je nach Bundesland auch unterschiedlich ausfallen. Die Allgemeinverfügung ist im BStBl. und auf den Internetseiten des BMF zu veröffentlichen und gilt am Tag nach der Veröffentlichung im BStBl. als bekannt gegeben. Im Falle einer Allgemeinverfügung erfolgt die Herabsetzung der Vorauszahlungen verwaltungsintern ohne dass geänderte Vorauszahlungsbescheide erlassen werden. Evtl. bereits geleistete Zahlungen werden dann grundsätzlich automatisch vom Finanzamt erstattet⁴⁶.

5.2. Steuerpflicht

Auch bei den Anspruchsberechtigten mit Einkünften aus § 13, § 15 oder § 18 EStG gilt die Energiepreispauschale unabhängig vom tatsächlichen Zufluss als Einnahme für den Veranlagungszeitraum 2022. Sie gehört zu den Einnahmen nach § 22 Nr. 3 EStG (sonstige Einkünfte) und erhöht diese um 300 €. Die Freigrenze nach § 22 Nr. 3 Satz 2 EStG i.H.v. 256 € ist insoweit nicht anzuwenden⁴⁷. Durch die Zurechnung der Energiepreispauschale zu den sonstigen Einkünften ist sie nicht als Betriebseinnahme zu erfassen und bleibt auch bei der Ermittlung der Gewerbesteuer außer Ansatz.

6. Anwendung der AO und Haftung

Die für Steuervergütungen geltenden Vorschriften der AO sind entsprechend anzuwenden. Die Billigkeitsregel des § 163 AO gilt nicht. Gegen die im Zusammenhang mit der Energiepreispauschale ergehenden Verwaltungsakte der Finanzbehörden ist der Finanzrechtsweg eröffnet⁴⁸.

→ Anders als beim Förderbetrag zur betrieblichen Altersversorgung, der nach § 100 EStG ebenfalls über die Lohnsteueranmeldung an die Arbeitgeber zurückerstattet wird, wurde für die Energiepreispauschale **nicht** geregelt, dass § 42e und § 42f bzw. § 42g EStG analog anzuwenden sind. Arbeitgeber können daher ihre Zweifelsfragen nicht über eine Anrufungsauskunft

⁴⁵ vgl. § 118 Abs. 2 EStG

⁴⁶ vgl. Kapitel VII Frage 5 der „FAQ EPP“

⁴⁷ vgl. § 119 Abs. 2 EStG

⁴⁸ vgl. § 120 EStG

klären lassen. Andererseits ist auch eine Überprüfung der Auszahlungsbe-
rechtigung im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung, bzw.
Lohnsteuernachschau nicht vorgesehen.

Trotzdem sollten Unternehmen sorgfältig prüfen, an welche Mitarbeiter die Energie-
preispauschale ausgezahlt werden darf und sollten evtl. Überzahlungen zurückfor-
dern. Denn soweit der Gesetzgeber bei Prämien und Zulagen bestimmt, dass die
Vorschriften der AO über Steuervergütungen entsprechend anzuwenden sind, sind
derartige Ansprüche wie solche aus dem Steuerschuldverhältnis zu behandeln. Das
bedeutet z.B. auch, dass gesetzliche Vertreter einer juristischen Person nach § 69 AO
persönlich haften, soweit infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der
ihnen auferlegten Pflichten Steuervergütungen ohne rechtlichen Grund gezahlt wer-
den.

Im Rahmen der Lohnsteueraußenprüfung bzw. -nachschau kann u.E. geprüft werden,
ob eine ausgezahlte Energiepreispauschale zutreffend versteuert wurde und ob die
Lohnsteuerbescheinigung den Großbuchstaben „E“ enthält. Insoweit dürfte auch die
Haftung des Arbeitgebers gem. § 42d EStG gelten, denn der Arbeitgeber haftet

- » für die Lohnsteuer, die er einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen hat (§
42d Abs. 1 Nr. 1 EStG)

und

- » für die Einkommensteuer, die aufgrund fehlerhafter Angaben im Lohnkonto oder in
der Lohnsteuerbescheinigung verkürzt wird (§ 42d Abs.1 Nr. 3 EStG) - z.B. bei ei-
nem fehlenden Großbuchstaben „E“.

7. Anwendung von Straf- und Bußgeldvorschriften

Nach § 121 EStG sind die Straf- und Bußgeldvorschriften der AO entsprechend anzu-
wenden. Dessen sollten sich die Mitarbeiter bewusst sein, wenn sie z.B. bei einem
Minijob bestätigen, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt.

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
wts.com/de | info@wts.de

Ansprechpartner/Redaktion

Susanne Weber | T +49 89 28646-2256 | susanne.weber@wts.de
Kersten Weißig | T +49 89 28646-2257 | kersten.weissig@wts.de

München

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 | 80539 München
T +49(0) 89 286 46-0 | F +49 (0) 89 286 46-111

Informationen zu unseren weiteren Standorten und Ansprechpartnern
finden Sie hier: <https://wts.com/de-de/wts-in-deutschland/standorte>

Disclaimer

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen.

Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.