

# Neuigkeiten von der Energiepreispauschale – Worauf jetzt zu achten ist

von Prof. Dr. Ralf Jahn, Würzburg

**Die Energiepreispauschale (EPP) in Höhe von 300 EUR sollte im Jahr 2022 diejenigen Bevölkerungsgruppen entlasten, denen typischerweise Fahrtkosten im Zusammenhang mit ihrer Einkünfteerzielung entstanden und die aufgrund der Energiepreisentwicklung diesbezüglich stark belastet waren. Sie wurde nachfolgend auf Rentner und Studenten bzw. Fachschüler ausgeweitet. Die aktuelle Rechtsprechung bietet Anlass, bei der EPP nochmal genauer hinzusehen.**

## Rechtlicher Hintergrund der EPP

Nach der vom Gesetzgeber mit dem Steuerentlastungsgesetz vom 23.5.2022 (BGBl I 22, 749) beschlossenen einmaligen steuerpflichtigen Energiepreispauschale (EPP) von 300 EUR und der Ausweitung der EPP für Rentner und Versorgungsempfänger hat der Bund mit dem EPPSG vom 16.1.2022 (BGBl I 22, 2357) mit Wirkung vom 21.12.2022 auch eine einmalige EPP für Studierende und Fachschüler in Höhe von 200 EUR beschlossen.

## Allgemeine EPP

Die (allgemeine) EPP in Höhe von einmalig 300 EUR erhielten alle Personen, die während des Jahres 2022 (ggf. auch nur für einen Teil des Jahres) in Deutschland wohnten oder sich gewöhnlich dort aufhielten (unbeschränkte Einkommensteuerpflicht) und im Jahr 2022 Einkünfte aus einer der folgenden Einkunftsarten bezogen:

- § 13 EStG (Land- und Forstwirtschaft)
- § 15 EStG (Gewerbebetrieb)
- § 18 EStG (selbstständige Arbeit)
- § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG (Einkünfte als Arbeitnehmer aus einer aktiven Beschäftigung)

Grenzgänger und Grenzpendler erhielten ebenfalls die EPP, jedoch nur über den Weg einer ESt-Erklärung für 2022 vom deutschen Finanzamt, und zwar unabhängig, ob Deutschland für die weiteren Einkünfte auch das Besteuerungsrecht besaß.

Fiktiv unbeschränkt Steuerpflichtige (§ 1 Abs. 3 EStG) haben nach dem eindeutigen Gesetzwortlaut (§ 113 EStG) keinen Anspruch, weil nur unbeschränkt Steuerpflichtige (§ 1 Abs. 1 S. 1 EStG) in den Genuss der EPP kommen sollen.

Anspruchsberechtigt waren „Arbeitnehmer“ im umfassenden Sinne, z. B. auch Vorstände und Geschäftsführer mit Einkünften aus § 19 EStG oder auch Minijobber. Gesetzlich geregelt war dabei, dass der Anspruch auf EPP am 1.9.2022 entstand, anspruchsberechtigt war aber jede Person, die irgendwann in 2022 die Anspruchsvoraussetzungen erfüllte.

Den Kreis der Anspruchsberechtigten hat das BMF in umfangreichen sog. FAQ auf seinen Internetseiten erläutert.

### **EPP für Rentenbezieher und Versorgungsempfänger**

Mit dem RentEPPG (BGBl 22, 1985) hat der Bundesgesetzgeber auch Renten- und Versorgungsbezieher in den Kreis der Berechtigten einbezogen, die einmalig 300 EUR EPP erhalten. Die EPP musste nicht beantragt werden, sondern wurde automatisch von der für die Auszahlung der Renten- bzw. Versorgungsbezüge zuständigen Stelle ausgezahlt.

Die Energiepreispauschale erhält danach, wer als Beamtin oder Beamter des Bundes, als Richterin oder Richter des Bundes oder als Berufssoldatin oder Berufssoldat zum Stichtag 1.12.2022 im Ruhestand war und Anspruch auf Versorgungsbezüge hatte.

Anspruch auf die Energiepreispauschale haben auch die Angestellten der bundesunmittelbaren Körperschaften, die Versorgungsbezüge nach einer Dienstordnung erhalten. Eine Energiepreispauschale erhielt auch, wer Leistungen nach dem Altersgeldgesetz, dem Bundesversorgungsteilungsgesetz oder nach § 80 des Soldatenversorgungsgesetzes erhielt. Ein Anspruch bestand aber nur bei einem Wohnsitz im Inland.

### **Praxistipp**

Einzelheiten des EPP-Anspruchs regeln gesonderte FAQ, die Sie hier finden: BMI – Versorgung – FAQ: Energiepreispauschale für Renten- und Versorgungsbeziehende ([bund.de](https://www.bund.de))

### **EPP für Studierende und Fachschüler**

Mit dem EPPSG vom 16.1.2022 (BGBl I 22, 2357) hat der Gesetzgeber mit Wirkung vom 21.12.2022 auch eine einmalige, sozialversicherungs- und steuerfreie EPP für Studierende und Fachschüler in Höhe von 200 EUR beschlossen.

Die EPP für Studierende und Fachschüler in Höhe von 200 EUR erhielt, wer am 1.12.2022 an einer in Deutschland gelegenen Ausbildungsstätte immatrikuliert war. Das Gesetz umfasste hierbei auch ausländische Studierende, die ihren Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) in Deutschland haben.

### **Praxistipp**

Ausgenommen von der Einmalzahlung waren Gaststudierende.

Die EPP für Studierende musste bis spätestens 30.9.2023 beantragt werden. Die 200-EUR-Einmalzahlung konnte nur über eine eigens entwickelte Onlineplattform beantragt werden. Hierfür waren die von der jeweiligen Ausbildungsstätte versandten Zugangsdaten, ein BundID-Konto sowie ein Identitätsnachweis erforderlich.

Neben der steuerfreien „Studenten-EPP“ konnten Studierende zusätzlich in den Genuss der „normalen“ EPP von einmalig 300 EUR kommen, wenn sie zusätzlich zum Studium (bzw. Fachschule) in 2022 arbeiteten und Einkünfte nach § 19 EStG erzielten, z. B. im Rahmen eines Minijobs.

**Beachten Sie** | Allein der Bezug von BAFÖG begründete keinen Anspruch auf EPP, weil diese Leistung weder einer einschlägigen Einkunftsart unterfällt noch eine Lohnersatzleistung ist.

Die EPP war allerdings beschränkt auf Studierende an einer im Inland gelegenen Ausbildungsstätte (vgl. § 1 Abs. 1 EPPSG). Deshalb waren sog. Grenzgänger mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in der Bundesrepublik Deutschland (vgl. § 1 Abs. 5 EPPSG) nicht anspruchsberechtigt (BVerfG, Nichtannahmebeschluss v. 18.7.23 – 1 BvR 980/23).

### **Festsetzung der EPP im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung**

In jedem Fall, in dem für das Jahr 2022 eine Einkommensteuererklärung abzugeben ist – in Fällen der Beratung durch einen Steuerberater also bis 31.7.2024 –, prüft das Finanzamt, ob ein Anspruch auf die EPP besteht. Ein besonderer Antrag ist hierfür nicht erforderlich.

Im Einkommensteuerbescheid wird dann neben der Einkommensteuer auch die EPP in Höhe von 300 EUR festgesetzt. Die Finanzverwaltung geht hierbei bislang von der Steuerpflicht der EPP aus, d. h. die gesetzlich vorgesehenen 300 EUR kommen also bei der Einkommensteuerveranlagung beim Steuerpflichtigen nicht netto an.

Bei Arbeitnehmern mit Einkünften nach § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG erfolgt eine Festsetzung der EPP nur, wenn diese noch nicht über den Arbeitgeber ausgezahlt wurde. Das sind z. B. folgende Fälle:

- Am 1.9.2022 lag kein Dienstverhältnis vor
- Der Arbeitnehmer war kurzfristig oder als Aushilfskraft in der Land- und Forstwirtschaft beschäftigt
- Der Arbeitgeber gab keine Lohnsteuer-Anmeldung ab
- Der Arbeitnehmer hatte keinen inländischen Arbeitgeber (z. B. Grenzpendler/Grenzgänger/in Botschaften oder Generalkonsulaten beschäftigte Ortskräfte)

In diesem Kontext ist ein **aktuelles BFH-Urteil von besonderem Interesse**. Die Frage, was zu tun ist, wenn der Arbeitgeber die EPP nicht ausgezahlt hat, obwohl ein Anspruch des Arbeitnehmers besteht, war bislang nur Gegenstand der Instanzgerichte. Jetzt hat aktuell der BFH (29.2.2024, VI S 24/23) grundsätzlich klargestellt:

- Für Ansprüche auf Gewährung der Energiepreispauschale ist der Finanzrechtsweg eröffnet. Denn bei dem Streit über die Auszahlung einer Energiepreispauschale, jedenfalls soweit sie noch nicht nach § 117 EStG ausgezahlt ist, handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Streitigkeit, zu deren Entscheidung die

Finanzgerichte nach § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO berufen sind (s. bereits FG Münster 5.9.23, 11 K 1588/23 Kg [PKH], Rz 10 f.; LAG Nürnberg 17.10.23, 7 Ta 81/23; LAG Düsseldorf 5.10.23, 3 Ta 240/2).

- Eine vom Arbeitgeber nicht ausgezahlte EPP (§ 115 Abs. 2 EStG) ist vom Arbeitnehmer nicht gegenüber dem Arbeitgeber, sondern im Rahmen des Veranlagungsverfahrens für 2022 durch Abgabe einer Einkommensteuererklärung geltend zu machen. Denn der Arbeitgeber ist nach dem Gesetz nicht der Schuldner der EPP, sondern im Rahmen des Arbeitsverhältnisses nur die Auszahlungsstelle, die nachfolgend gegen den Staat einen Erstattungsanspruch auf die verauslagte EPP hat. Der Arbeitnehmer hat die EPP im Veranlagungsverfahren innerhalb der in § 169 AO geregelten Festsetzungsfristen geltend zu machen.
- Kommt das Finanzamt der Festsetzung der Energiepreispauschale nicht nach, kann diese nach Durchführung eines Vorverfahrens vor dem Finanzgericht erstritten werden. Dabei muss der Steuerpflichtige auf die Monatsfrist für die Erhebung von Einspruch und Klage achten. In gleichem Sinne hatte zuvor schon das FG Hamburg rechtskräftig entschieden: Einer Klage eines Arbeitnehmers gegen den Arbeitgeber auf Auszahlung der EPP fehlt das Rechtsschutzinteresse, weil der Arbeitgeber nicht Schuldner der EPP ist. Solange die EPP noch nicht im Sinne des § 115 Abs. 2 EStG ausgezahlt worden ist, muss der Arbeitnehmer als Gläubiger der EPP grundsätzlich gemäß § 115 Abs. 1 EStG gegenüber dem Finanzamt die Festsetzung durch Abgabe einer Einkommensteuererklärung geltend machen (FG Hamburg 18.10.23, 1 K 163/23).

### **Erläuterung**

Durch die gesetzliche Regelung konkretisiert der Gesetzgeber die Funktion des Arbeitgebers als bloße organisatorische „Zahlstelle“ der EPP. Der Arbeitgeber soll nämlich durch die EPP zusätzlich zur organisatorischen Belastung grundsätzlich gerade nicht selbst finanziell belastet werden. Vielmehr entnimmt er für die Auszahlung der EPP den Zahlbetrag dem Gesamtbetrag der einzubehaltenden Lohnsteuer. Dementsprechend kann eine Auszahlungspflicht dann nicht bestehen, wenn keine Lohnsteuer-Anmeldung abgegeben worden ist, da andernfalls der Arbeitgeber entgegen der gesetzlichen Wertung mitunter erhebliche Beträge vorzufinanzieren hätte. Hat der Arbeitgeber die EPP ausgezahlt, hat er in entsprechender Höhe einen Erstattungsanspruch gegen den Staat.

### **Steuerpflicht der EPP**

Umstritten ist die Frage, ob die allgemeine EPP steuerpflichtig ist, ob sie also einer der im EStG genannten Einkunftsarten zugeordnet werden kann.

### **Sichtweise der Finanzverwaltung**

Nach Ansicht der Finanzverwaltung (FAQ EPP Ziff. VIII. 1. und 2.) ist die EPP steuerpflichtig, soweit nicht der Gesetzgeber – wie bei Studenten – die Steuerpflicht ausdrücklich ausgeschlossen hat.

## **Praxistipp**

Aus Verwaltungssicht besteht die Steuerpflicht für das Jahr 2022, auch wenn die EPP tatsächlich erst in 2023 ausgezahlt worden ist. Das bedeutet, dass das sonst geltende Zu- und Abflussprinzip (§ 11 EStG) bei der EPP nicht gilt.

Bei Anspruchsberechtigten, die in 2022 keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen haben, ist nach Verwaltungssicht die EPP stets als „sonstige Einkünfte“ zu behandeln (§ 22 Nr. 3 EStG). Die Freigrenze des § 22 Nr. 3 S. 2 EStG in Höhe von 256 EUR findet danach auf die EPP keine Anwendung.

Bei Arbeitnehmern, die im Veranlagungszeitraum 2022 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt haben, wird die EPP in der Regel wie Arbeitslohn als Einnahme nach § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG für das Jahr 2022 berücksichtigt.

Bei Arbeitnehmern, die ausschließlich pauschal besteuerten Arbeitslohn aus einer kurzfristigen oder geringfügigen Beschäftigung oder einer Aushilfstätigkeit in der Land- und Forstwirtschaft erzielten und im gesamten Jahr 2022 keine weiteren anspruchsberechtigenden Einkünfte haben, gehört die EPP nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Wenn neben dem pauschal besteuerten Arbeitslohn weitere anspruchsberechtigende Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbstständiger Arbeit erzielt wurden, gehört die EPP zu den sonstigen Einkünften.

Die vom Arbeitgeber ausgezahlte EPP unterlag nach Ansicht der Finanzverwaltung als „sonstiger Bezug“ dem Lohnsteuerabzug. Bei der Lohnsteuerberechnung war die EPP bei der Berechnung der Vorsorgepauschale (§ 39b Abs. 2 S. 5 Nr. 3 a bis c EStG) nicht zu berücksichtigen. Hintergrund hierfür war, dass auf entsprechende Lohnanteile keine Sozialversicherungsbeiträge erhoben wurden.

## **Praxistipp**

Bei der maschinellen Lohnsteuerberechnung war die EPP vom Arbeitgeber dem Eingangsparameter SONSTENT zuzuordnen.

Wurde die EPP nicht über den Arbeitgeber ausgezahlt, erhöht das Finanzamt im Veranlagungsverfahren den vom Arbeitgeber mit der Lohnsteuerbescheinigung übermittelten Bruttoarbeitslohn um 300 EUR.

## **Bedenken gegen die Steuerpflicht: Was sollten Betroffene tun?**

Die CDU/CSU hatte bereits im Juni 2023 einen politischen Vorstoß unternommen, die EPP rückwirkend durch Gesetz steuerfrei zu stellen (BT-Drs. 20/6910), der Antrag blieb allerdings ohne Erfolg. Inzwischen mehren sich zudem zweifelnden Stimmen, ob die Zahlung der EPP überhaupt auf einer Einkunft beruht, die nach der Steuersystematik besteuert werden kann: Es bestehen nicht nur begründete Zweifel an der Gesetzgebungskompetenz des Bundes. Die Subvention kann mangels Leistung des Steuerpflichtigen auch keiner Einkunftsart zugeordnet werden. Durch die Fiktion einer Einnahme greife der Gesetzgeber ohne sachliche Rechtfertigung in die Systematik der Einkunftsarten ein und überschreite die bundesstaatlichen Kompetenzschränken (Kanzler, NWB 2022, 3417). Diese Zweifel erstrecken sich auch auf die Steuerpflicht

der EPP von Rentnern und Versorgungsempfängern (vgl. Raff, NWB 2023, 2313), die erst nachträglich durch das Steuergesetz 2022 eingeführt wurde: Der Gesetzgeber fügte zwei neue Normen in das EStG, die die Steuerpflicht der EPP regeln, nämlich § 19 Abs. 3 EStG – für Versorgungsempfänger – und § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. c EStG – für Rentner.

Zur Frage der Steuerpflicht der EPP ist aktuell auch ein Verfahren vor dem FG Münster (14 K 1425/23 E) anhängig, auf das sich betroffene Steuerpflichtige berufen sollten. Ist im Steuerbescheid für 2022 die EPP der Einkommensteuer unterworfen worden, empfiehlt sich ein Einspruch gegen Steuerbescheide, verbunden mit einem Antrag, das Verfahren diesbezüglich ruhend zu stellen (§ 363 Abs. 2 S. 2 AO).

### **Pfändungsschutz der EPP**

Die Energiepreispauschale ist unpfändbar, anders als die auch rückwirkend pfändbare Inflationsausgleichsprämie. Dies folgt aus § 122 EStG (vgl. LG Münster 22.5.23 – 5 T 77/23; LG Kaiserslautern, 17.4.23 – 5 T 2/23).

Schließlich ist die EPP bei einkommensabhängigen Sozialleistungen nicht als „Einkommen“ zu berücksichtigen, da die EPP ebenfalls eine staatliche Sozialleistung ist, vgl. FAQ EEP Ziff. XI.