

Vorbemerkung zu §§ 101 bis 109

Autor: Dr. Tibor Schober, Richter am Finanzgericht, Berlin
Mitherausgeber: Michael Wendt, Vors. Richter am BFH, München

	Anm.		Anm.
A. Grundinformation zu §§ 101 bis 109	1	C. Geltungsbereich der §§ 101 bis 109	3
B. Bedeutung der §§ 101 bis 109 und Vereinbarkeit mit höher-rangigem Recht	2	D. Verhältnis der §§ 101 bis 109 zu anderen Vorschriften	4
		E. Verfahrensfragen zu §§ 101 bis 109	5

Schrifttum: *Friedman*, Capitalism and Freedom, 1962; *George*, Zur Rechtsnatur der Arbeitnehmerzulage (Berlinzulage), DB 1983, 2442; *Saurer*, Klimaschutz global, europäisch, national – Was ist rechtlich verbindlich?, NVwZ 2017, 1574; *Franzius*, Auf dem Weg zum Klimaschutzgesetz – Instrumente zur Einhaltung der Klimaschutzziele, EnWZ 2019, 435; *Ismer/Haufßner/Meßerschmidt*, Sozialverträglicher CO₂-Preis: Vorschlag für einen Pro-Kopf-Bonus im Rahmen des Krankenversicherungssystems, ZUR 2019, 664; *Leisner-Egensperger*, CO₂-Steuer als Klimaschutzinstrument, NJW 2019, 2218; *Steinbach/Valta*, Ein CO₂-Preis für Energieträger, JZ 2019, 1139; *Hey*, Verlustrücktrag und Pandemie: Systematische Einordnung und weiterer Handlungsbedarf, DStR 2020, 2041.

A. Grundinformation zu §§ 101 bis 109

1

Aufgrund des Pariser Übereinkommens v. 12.12.2015 wollen die Mitgliedstaaten der EU den Ausstoß von Treibhausgasen bis 2030 um mindestens 40 % gegenüber dem Ausstoß des Jahres 1990 verringern. Die BReg. hat deshalb im „Klimaschutzprogramm 2030“ vier Elemente zur CO₂-Emissionsminderung vorgesehen:

1. Förderprogramme und Anreize,
2. Bepreisung von CO₂,
3. Rückgabe der Bepreisungseinnahmen als Bürgerentlastung und
4. regulatorische Maßnahmen (vgl. *Franzius*, EnWZ 2019, 435 [437 f.]; zur Verbindlichkeit völkerrechtl. Vorgaben vgl. *Saurer*, NVwZ 2017, 1574).

Pariser Abkommen: https://ec.europa.eu/clima/policies/international/negotiations/paris_de; Klimaschutzprogramm 2030 der BReg.: www.bundesregierung.de/resource/blob/975226/1679914/e01d6bd855f09bf05cf7498e06d0a3ff/2019-10-09-klima-massnahmen-data.pdf.

Mit dem Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht v. 21.12.2019 (BGBl. I 2019, 2886) hat der Gesetzgeber die Mobilitätsprämie im XIII. Abschnitt des EStG eingeführt. Diese steht damit im Regelungszusammenhang zur „CO₂-Bepreisung“ und berücksichtigt zudem das Ziel der Förderung des ÖPNV. Die CO₂-Bepreisung hat der Gesetzgeber durch die Einführung des nationalen Emissionshandelssystems für Brennstoffemissionen (Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen v. 12.12.2019, BGBl. I 2019, 2728) sowie durch das Gesetz zur Einführung eines Bundes-Klimaschutzgesetzes

und zur Änderung weiterer Vorschriften v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2513) eingeführt. Hiernach sollen ab dem Jahr 2021 insbes. Emissionen aus Brennstoffen in den Sektoren Wärme und Verkehr bepreist werden. Zwar soll die CO₂-Bepreisung den Verbrennungsmotor als Fortbewegungsmittel für Wege zwischen Wohnung und Arbeit weniger attraktiv machen und den Stpfl. dazu veranlassen, auf ÖPNV und Elektromobilität umzusteigen (BTDrucks. 19/14338, 13). Jedoch hat der Gesetzgeber auch erkannt, dass weder ein ausgebauter ÖPNV-Angebot noch eine Ladeinfrastruktur für Elektromobilität sofort vorhanden sind noch dass die Stpfl. kurzfristig neue Kfz. anschaffen können. Er hat sich deshalb dazu entschlossen, Pendler mit langen Arbeitswegen (insbes. im ländlichen Raum) zu entlasten, indem er in den VZ 2021 bis 2026 die Pendlerpauschale ab dem 21. Entfernungskilometer von 0,30 € auf 0,35 € bzw. 0,38 € je Entfernungskilometer angehoben hat. Die Mobilitätsprämie soll eine entsprechende Bürgerentlastung sicherstellen, wenn eine Steuerentlastungswirkung durch erhöhte WK nicht eintritt, weil der Stpfl. (Fernpendler) nur ein geringes Einkommen erzielt (zur Frage der Qualifizierung als Steuerentlastung bzw. Subvention s. Anm. 3). Die Befristung der Mobilitätsprämie folgt der Befristung der Erhöhung der Entfernungspauschale und ist tatbestandlich unmittelbar in den Normen angelegt. Die Mobilitätsprämie beträgt 14 % der Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer und bewirkt damit eine „Entlastung“ in Höhe des Eingangssteuersatzes, wie er sich aus § 32a Abs. 1 Nr. 1 ergibt.

Die Bezeichnung als „Mobilitätsprämie“ ist uE missglückt. Zunächst liegt nach der Intention des Gesetzgebers für den typischen Anwendungsfall keine Prämie im Sinne einer Belohnung oder Gratifikation für ein bestimmtes gewolltes Verhalten (Mobilität) vor, sondern es sollen Mehrbelastungen ausgeglichen werden. Da bereits vorher die Entfernungspauschale bei der Nutzung von Kfz. mit Verbrennungsmotoren den gesamten Aufwand nicht abgedeckt hat (vgl. die Berechnungen des ADAC unter www.adac.de/infotestrat/autodatenbank/autokosten/), führt auch der erhöhte Entfernungspauschalensatz und die Entlastung in Höhe des Eingangssteuersatzes nicht zu einem vollständigen Ausgleich. Selbst bei Nutzern des ÖPNV oder von Elektromobilität liegt keine Prämie vor, denn die Entlastungswirkung der Entfernungspauschale liegt im Eingangsbereich der Besteuerung noch deutlich unterhalb der tatsächlichen Aufwendungen.

Zum Problem der „ungleichen“ Entlastungswirkung der Entfernungspauschale allg. s. § 9 Anm. 442 f. Zu möglichen alternativen Entlastungssystemen vgl. *Ismer/Haußner/Meßerschmidt*, ZUR 2019, 664. Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der CO₂-Bepreisung durch das Brennstoffemissionshandelsgesetz vgl. *Steinbach/Valta*, JZ 2019, 1139; *Leisner-Egensperger*, NJW 2019, 2218. Letztlich ist der Begriff der Mobilitätsprämie in manchen Bundesländern bereits durch besondere Programme besetzt, bspw. in Brandenburg (Verordnung über die Gewährung von Mobilitätsprämien und Qualifizierungsprämien im Land Brandenburg v. 15.9.2014) bzw. in Bayern (Richtlinie für die Gewährung einer Mobilitätsprämie v. 11.7.2016), nach denen die erhöhten Mobilitätsanforderungen bei Beamten nach einem Verwaltungsumbau prämiert werden.

Der XIII. Abschnitt folgt im Aufbau den bekannten „Förderungsgesetzen“ und ist insbes. dem InvZuLG entlehnt. § 101 bestimmt die Bemessungsgrundlage und damit die Höhe der Mobilitätsprämie. Die Anspruchsberechtigung folgt aus § 102. §§ 103–105 und § 107 regeln das Verfahren der Festsetzung und die Anwendung der AO. Nach § 106 gehört die Mobilitätsprämie nicht zu den stpfl. Einnahmen. Letztlich sind straf- und bußgeldrechtliche Vorschriften nach § 108 anzuwenden. Die Verordnungsermächtigung des § 109 ist bisher noch nicht genutzt worden.

B. Bedeutung der §§ 101 bis 109 und Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht

Bedeutung: Für den Gesetzgeber ist die Mobilitätsprämie Teil des Klimapakets und dient der aufkommensneutralen Verhaltenslenkung unter Ausgleich von besonderen Belastungen. Der Gesetzgeber will insbes. CO₂-Emissionen im Personenverkehr belasten und die Stpfl. zur Nutzung des ÖPNV bzw. zur Nutzung von Elektromobilität bewegen. Die Mobilitätsprämie soll unvermeidbare Belastungen einer generellen Belastung (bspw. Erhöhung der Besteuerung von Kraftstoffen für Verbrennungsmotoren durch das EnergieStG) individuell ausgleichen. Der Gesetzgeber geht für die Mobilitätsprämie von Steuermindereinnahmen iHv. 40 Mio. € p.a. bei 250 000 betroffenen Personen aus (BTDrucks. 19/14338, 17, 19), dies entspricht einer Entlastungswirkung von durchschnittlich 160 € je Stpfl. Die durchschnittliche Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt nach der LSt- und ESt-Statistik 27,9 km bei einem Bruttoarbeitslohn bis 10 000 € p.a. (vgl. die Anlagen in BTDrucks. 19/15690, 14, 16). Die Mobilitätsprämie hat ihrer Entlastungswirkung nach und insbes. im Verhältnis zum Verwaltungsaufwand (kritisch auch *Fissenewert* in *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, § 101 Rz. 29 f. [10/2020]) und den potentiellen Fallzahlen zwar nur eine unwesentliche Bedeutung, sie ist aber uE noch verfassungsgemäß.

Gesetzgebungskompetenz: Der Gesetzgeber hat die Mobilitätsprämie auf Art. 105 Abs. 2 GG gestützt (BTDrucks. 19/14338, 14), da dem Bund das Steueraufkommen ganz oder teilweise zusteht. Dies erscheint zunächst fragwürdig (ebenso *Böwing-Schmalenbrock* in *Blümich*, § 101 Rz. 14 [5/2020]), denn natürlich dient die Mobilitätsprämie (isoliert betrachtet) gerade nicht der Erhöhung des Steueraufkommens von Bund und Ländern iSv. Art. 106 Abs. 3 Satz 1 GG. Unerheblich ist aber, ob man die Mobilitätsprämie – in rein technischer Hinsicht – als eine Subvention ansieht, denn es geht nur darum, ob ein hinreichender Sachzusammenhang zur Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 GG vorhanden ist. Da die Finanzverfassung keine unmittelbar vollziehbaren Maßstäbe enthält, sondern den Gesetzgeber nur verpflichtet, das festgelegte Steuerverteilungs- und Ausgleichssystem entsprechend finanzwissenschaftlicher Erkenntnisse durch anwendbare, allgemeine, ihn selbst bindende Maßstäbe gesetzlich zu konkretisieren (BVerfG 11.11.1999 – 2 BvF 2/98 ua, BVerfGE 101, 158 [215]), kann der Gesetzgeber auch besondere Erhebungsformen (Quellensteuer) oder Beschränkungen (Abgeltungsteuer) einführen. Er kann uE auch eine negative ESt einführen (vgl. zur Qualifikation der früheren Berlinzulage als negative LSt *George*, DB 1983, 2442 [2443]; gegen Qualifikation einer negativen Gewinnsteuer als Subvention zuletzt auch *Hey*, DStR 2020, 2041 [2044]). Unseres Erachtens kann die Mobilitätsprämie deshalb auf die Kompetenznorm des Art. 105 Abs. 2 GG gestützt werden. Zunächst unterscheidet sie sich erheblich von den klassischen Zulagen (Eigenheimzulage, Investitionszulage), die nur aus Praktikabilitätsgründen an strechtl. Begriffe anknüpfen und durch die FinVerw. verwaltet wurden. Vielmehr wird die strukturelle Ähnlichkeit zum Kindergeld im Familienleistungsausgleich deutlich, wenn man nicht nur §§ 101 ff. isoliert betrachtet. So wie beim Familienleistungsausgleich nicht nur das Kindergeld (isoliert) als Sozialleistung zu qualifizieren ist, so ist nach der Entsch. des Gesetzgebers die Mobilitätsprämie als punktuelle Entlastung für Fahrtaufwendungen anzusehen. Der Gesetzgeber hat sich dazu entschieden, die Aufwendungen der Fernpendler nicht nur pauschaliert dem System des Nettoprinzips zu unterstellen (StEntlastung) sondern diese Aufwendungen zum Anlass zu nehmen, auch den übrigen betroffenen Fern-

pendlern eine Entlastung im Sinne einer negativen ESt zu gewähren. Damit hat er die ESt punktuell als negative ESt fortentwickelt (für diese Qualifikation auch *Hechtner*, Stellungnahme im BT-Finanzausschuss zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht, 2; abrufbar unter www.bundestag.de/resource/blob/666046/6301ea8684328141910fff01edceda7c/12-Hechtner-data.pdf; unklar *Fissenewert* in *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, § 101 Rz. 3 und 15 [10/2020], der von einer Steuergutschrift bzw. echten Subvention spricht). Allerdings hat der Gesetzgeber die materiellen Normen nicht durchgehend selbst als (echte) materielle StVergütung angesehen, ansonsten hätte es der vielfältigen Verweise bzw. Fiktionen nicht bedurft.

Materielle Verfassungsmäßigkeit: Sieht man in der Mobilitätsprämie eine schlichte Subvention (mit fraglicher Gesetzgebungskompetenz), ist die inhaltliche Ausgestaltung nur einer Willkürprüfung zu unterziehen. Eine offenkundig sachwidrige Ausgestaltung liegt dann nicht vor (so *Böwing-Schmalenbrock* in *Blümich*, § 101 Rz. 15 [5/2020]). Anderenfalls (negative ESt) bindet Art. 3 Abs. 1 GG den Gesetzgeber an den Grundsatz der Steuergerechtigkeit, der gebietet, die Belastung mit Finanzwecksteuern an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auszurichten. Das gilt insbes. im EStRecht, das auf die Leistungsfähigkeit des jeweiligen Stpfl. hin angelegt ist (stRspr. BVerfG v. 19.11.2019 – 2 BvL 22/14, FR 2020, 315). Der Gesetzgeber hat sich dazu entschieden, den Belastungstatbestand (Einkünfterzielung) nicht nur einzuschränken, indem er typisiert durch die Einkünfterzielung veranlasste Aufwendungen zum Abzug von der Bemessungsgrundlage zulässt (objektives Nettoprinzip), er hat zudem die Entstehung spezieller Aufwendungen (Fahrtaufwendungen der Fernpendler) bei bestimmten Stpfl. zu einem Entlastungstatbestand geformt. Damit unterliegt auch diese Regelung der Anforderung an eine folgerichtige Ausgestaltung bzw. besonderer sachlicher Gründe für Ausnahmen. Dem kommt der Gesetzgeber uE nach. Er erfasst zunächst sämtliche Stpfl. mit den unter die Entfernungspauschale fallenden Fahrtaufwendungen. Zudem berücksichtigt der Gesetzgeber den vollen Betrag der Entfernungspauschale (0,35 € bzw. 0,38 €) als Bemessungsgrundlage und nicht nur den Erhöhungsbetrag (0,05 € bzw. 0,08 €), denn nur damit kommt es zu einer folgerichtigen Entlastung durch WKAbzug oder Mobilitätsprämie. Folgerichtig ist auch die Bemessung beschränkt auf den Eingangssteuersatz, denn eine höhere Entlastung hätte Stpfl. benachteiligt, die zwar ein zvE oberhalb des Grundfreibetrags, aber unter einem höheren Entlastungssatz gehabt hätten.

Es ist uE unproblematisch, dass sich der Gesetzgeber dazu entschieden hat, die Mobilitätsprämie nur ab dem 21. Entfernungskilometer zu gewähren. Die Konstellation ist nicht mit der Kritik an der beschränkten Entfernungspauschale des StÄndG 2007 zu vergleichen.

Mit dem Steueränderungsgesetz 2007 v. 19.7.2006 (BGBl. I 2005, 1652) beschränkte der Gesetzgeber den WKAbzug für Pendler dahingehend, dass er eine Entfernungspauschale erst ab dem 21. Entfernungskilometer vorsah, weil er damit das sog. Werkstorprinzip umsetzen wollte. Die Regelung wurde durch das BVerfG mangels folgerichtiger Ausgestaltung bzw. fehlender Rechtfertigung als verfassungswidrig beurteilt (BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1/07, BVerfGE 122, 210 = FR 2009, 74).

Die Mobilitätsprämie wird den verfassungsrechtl. Anforderungen uE jedoch gerecht, da sie – was zur Komplexität der Vorschrift beiträgt – die Entlastungswirkung im Anwendungsbereich, in der Bemessungsgrundlage und der absoluten Höhe systematisch als verlängerte Entfernungspauschale einem System der negati-

ven ESt annähert. Die Beschränkung einer typisierten Entlastung (im Sinne einer negativen ESt) auf die Entfernungspauschale kann zudem durch außersteuerrechtl. Lenkungs Zwecke gerechtfertigt werden. Der Gesetzgeber ist nicht gezwungen – im Sinne einer „alles oder nichts“-Entscheidung – ein generelles System der negativen ESt einzuführen. Die Gründe sind in dem umweltpolitisch motivierten Ausgleich der erhöhten CO₂-Bepreisung (Anm. 1) sowie in einer arbeitsmarktpolitischen Anreizwirkung – auch bei steigenden beruflich bedingten Aufwendungen und gleichbleibend geringen Einnahmen das Arbeitsverhältnis nicht aufzugeben – zu sehen.

Folgende weitere Probleme wurden vom Gesetzgeber nicht normiert, sind aber verfassungsrechtl. nicht zu beanstanden bzw. durch eine teleologische Reduktion der Norm zu lösen:

- ▶ *Überkompensation für ÖPNV-Nutzer:* Die erhöhte Entfernungspauschale und die Mobilitätsprämie dienen zwar der Entlastung einer erhöhten CO₂-Bepreisung, unterscheiden aber nicht danach, ob der Stpfl. tatsächlich von einer solchen Erhöhung belastet wird. Von der Mobilitätsprämie ist insbes. auch der Fernpendler im ÖPNV erfasst, der bereits von der Senkung der USt von 19 % auf 7 % profitiert. Eine solche Überkompensation kann uE als Belohnungs- bzw. Anreizleistung gerechtfertigt sein, denn das Klimaschutzprogramm der BReg. erfordert nicht nur, dass Stpfl. langfristig zum ÖPNV wechseln, sondern zugleich, dass aktuelle ÖPNV-Nutzer nicht in den Individualverkehr wechseln. Dass die Mobilitätsprämie bei ansteigenden Entfernungen ansteigende „Belohnungen“ auslöst, ist hierbei uE unschädlich.
- ▶ *Problem der Jahresbetrachtung:* Die Mobilitätsprämie unterscheidet nicht danach, ob das grds. zu steuernde zVE (das unterhalb des Grundfreibetrags liegen muss) im gesamten VZ oder nur in einem Teil des VZ erzielt worden ist. Insbesondere der Bezug von stfreien Einnahmen iSv. § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bleibt unberücksichtigt. Dies kann zu einer Gewährung einer Mobilitätsprämie führen, obgleich wegen des ProgrVorb. auf das zVE eine ESt festzusetzen ist. Die Gewährung der Mobilitätsprämie an „nicht bedürftige“ Stpfl. (hier hoher Bruttoarbeitslohn zzgl. Arbeitslosengeld) ist aber aus Vereinfachungsgründen gerechtfertigt, denn eine zielgenauere Entlastungswirkung ließe sich nur mit einer monats- oder sogar taggenauen Berechnung erreichen.
- ▶ *Beschränkt Steuerpflichtige ArbN:* Die Norm erfasst beschränkt Stpfl. (§ 102); zur Überkompensation und einschränkenden Auslegung (s. § 102 Anm. 2). Nicht erfasst werden zudem Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einer abkommensrechtl. freigestellten Einkünfteerzielung (insbes. Grenzpendler) stehen (dazu § 101 Anm. 10).
- ▶ *Verluste aus anderen Einkünften:* Zu einer Überkompensation durch StEntlastung und Mobilitätsprämie kann es in Verlustfällen kommen, da die Festsetzung der Mobilitätsprämie eine Verlustfeststellung nach § 10d nicht ausschließt (vgl. Hechtner, Stellungnahme im BT-Finanzausschuss zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht, 2; abrufbar unter www.bundestag.de/resource/blob/666046/6301ea8684328141910fff01edceda7c/12-Hechtner-data.pdf). Erzielt ein Stpfl. verschiedene Einkünfte und kommt es zu einem vollständigen Verlustausgleich, werden nicht ausgeglichene Einkünfte nach § 10d Abs. 2 festgestellt. Die Mobilitätsprämie unterscheidet aber nicht danach, ob das zVE in positiver Höhe unterhalb des Grundfreibetrags liegt oder ob im Erg. ein Negativbetrag (negativer Gesamtbetrag der

Einkünfte) vorliegt. Damit können die Aufwendungen aus der Entfernungspauschale eine doppelte Entlastung auslösen, einmal durch die Mobilitätsprämie und zugleich im folgenden/vorherigen VZ durch Verlustvor- bzw. -rücktrag. Diese Regelungslücke ist im Vortragsfall uE aufgrund des Vorrangs der Mobilitätsprämie (Ziel der sofortigen Entlastung) nur durch eine teleologische Reduktion von § 10d zu lösen (vertieft mit einem Bsp. s. § 101 Anm. 12). Unproblematisch dürfte hingegen sein, wenn ein Verlustvortrag aus dem Vorjahr zu einem zVE unterhalb des Grundfreibetrags führt, da der frühere Verlust insoweit keine Steuerentlastungswirkung hat.

- ▶ *Bezug von Kapitaleinkünften und Abgeltungsteuer:* Eine ähnliche Problemlage hat *Böwing-Schmalenbrock* (in *Blümich*, § 101 Rz. 16 [5/2020]) aufgeworfen, denn die Mobilitätsprämie wird auch dann gewährt, wenn der Stpfl. erhebliche durch die Abgeltungsteuer besteuerte Kapitaleinkünfte erzielt, die gem. § 2 Abs. 5b nicht im zVE erfasst sind. Dies ist uE durch Vereinfachungszwecke gerechtfertigt und in der Schedulingisierung der Kapitaleinkünfte begründet (*Böwing-Schmalenbrock* in *Blümich*, § 101 Rz. 16 [5/2020], verweist auf die zutreffende Argumentation zur Wohnungsbauprämie; BTDrucks. 17/2249, 89). Eine Überkompensation durch die Mobilitätsprämie kann dann wie bei „Bestandsnutzern“ des ÖPNV als Belohnungs- bzw. Anreizleistung angesehen werden.

Vereinbarkeit mit Europarecht: Die Mobilitätsprämie wirft keine europarechtl. Probleme auf, insbes. erfasst sie dem Grunde nach auch beschränkt Stpfl. (zum problematischen Anwendungsbereich s. § 102 Anm. 2). Versteht man die Mobilitätsprämie zudem als Entlastungstatbestand und nicht als klassische Subvention, ist auch die Beschränkung auf Fahrtaufwendungen im Zusammenhang mit dem Grunde nach im zVE zu erfassenden Einkünften zutr. Bei einer klassischen Subvention müssten – aus Gründen des Diskriminierungsverbots – auch unbeschränkt Stpfl. von der Mobilitätsprämie profitieren, wenn die den Fahrtaufwendungen zugrunde liegenden Arbeits- bzw. Berufsverhältnisse zu abkommensrechtl. freizustellenden Einkünften führen würden und die Fahrtaufwendungen im Erg. bei der Bemessung der StBelastung im anderen Mitgliedstaat berücksichtigt werden. Beihilferechtlich unterfällt die Regelung der sog. De-Minimis-Verordnung, da die gewährte Mobilitätsprämie die Grenzwerte von 100 000 € bzw. 200 000 € nicht erreichen kann. Sie unterliegt damit keiner Beihilfeprüfung bzw. Notifizierung (VO [EU] Nr. 1407/2013 v. 18.12.2013, ABl. EU 2013 Nr. L 352, 1). Problematisch bleibt aber die Erstreckung auf LuF-Einkünfte, da diese von der De-Minimis-Verordnung ausgeschlossen sind (Art. 1 Abs. 1 Buchst. b und c); hier dürfte es aber an der Selektivität der Maßnahme im Referenzsystem (Fahrtaufwendungen) fehlen.

3 C. Geltungsbereich der §§ 101 bis 109

Sachlicher Geltungsbereich: Die Mobilitätsprämie betrifft nach § 101 Satz 1 nur Stpfl., die dem Grunde nach im Inland zu erfassende Einkünfte erzielen, bei denen eine Entfernungspauschale als BA oder WK in Ansatz kommen können (ausführl. zu tatbestandlichen Beschränkungen s. § 101 Anm. 12f.). Damit sind auch Fahrtaufwendungen erfasst, die ein Stpfl. als Mitunternehmer durchführt.

Persönlicher Geltungsbereich: § 102 bestimmt, dass unbeschränkt oder beschränkt Stpfl. iSd. § 1 anspruchsberechtigt sind. Die Regelungen sind nicht auf Körperschaften anwendbar.

Zeitlicher Geltungsbereich: § 101 Satz 1 begrenzt die Mobilitätsprämie auf Fahrtaufwendungen der VZ 2021 bis 2026 (zur Begr. s. Anm. 1).

D. Verhältnis der §§ 101 bis 109 zu anderen Vorschriften

4

Verhältnis zu anderen Vorschriften des EStG:

- ▶ § 1: Die Mobilitätsprämie erfasst alle Stpfl. (s. § 102 Anm. 2).
- ▶ § 2 Abs. 1: Die Mobilitätsprämie gehört nicht zu den Einkünften (s. § 106 Anm. 2).
- ▶ § 2 Abs. 5: Das konkrete zVE des Stpfl. ist Teil der Bemessungsgrundlage (s. § 101 Anm. 12).
- ▶ § 3 Nr. 26: Die Mobilitätsprämie wird nicht für Fahrten gewährt, wenn die Fahrten im Rahmen stbefreiter Nebentätigkeiten erfolgen (s. § 101 Anm. 10).
- ▶ § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6: Siehe § 101 Anm. 10.
- ▶ § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5: Siehe § 101 Anm. 10.
- ▶ § 9a Satz 1 Nr. 1: Siehe § 101 Anm. 13.
- ▶ § 10d: Eine Überkompensation kann eintreten, wenn Fahrtaufwendungen durch die Mobilitätsprämie pauschal ausgeglichen werden und sich zugleich als Verlustvorträge fortsetzen (s. § 101 Anm. 12).
- ▶ §§ 21, 22: Für Fahrtaufwendungen dieser Einkunftsarten wird keine Mobilitätsprämie gewährt (s. § 101 Anm. 10).
- ▶ §§ 26, 26b: Eine Zusammenveranlagung wirkt sich auf die Mobilitätsprämie aus (s. § 107 Anm. 6).
- ▶ § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1: der jeweils gültige Grundfreibetrag ist Teil der Bemessungsgrundlage (s. § 101 Anm. 12).

Verhältnis zu Vorschriften der AO:

- ▶ *Zum Verfahrensrecht allgemein* s. § 104 Anm. 3 und § 107 Anm. 4 ff.
- ▶ *Zur Antragstellung* s. § 104 Anm. 2, 4.
- ▶ *Zur Festsetzung* s. § 105 Anm. 2 f.
- ▶ *Zum Rechtsbehelfsverfahren* s. § 107 Anm. 8.
- ▶ *Zum Straf- und Bußgeldverfahren* s. § 108 Anm. 2.

Verhältnis zu Vorschriften der FGO: Zur Eröffnung des Finanzrechtswegs s. § 107 Anm. 8.

E. Verfahrensfragen zu §§ 101 bis 109

5

Die Mobilitätsprämie wird gem. § 104 nur auf Antrag (s. § 104 Anm. 2.) festgesetzt. Die Festsetzung im Rahmen der EStBescheidung ergibt sich aus § 105 (s. § 105 Anm. 2). Zur Frage der Bindungswirkung der EStFestsetzung für die Festsetzung der Mobilitätsprämie s. § 107 Anm. 6.

