

§ 105 Festsetzung und Auszahlung der Mobilitätsprämie

idF des JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6)

(1) ¹Die Mobilitätsprämie ist nach Ablauf des Kalenderjahres im Rahmen einer Einkommensteuerveranlagung festzusetzen. ²Eine Festsetzung erfolgt nur, wenn die Mobilitätsprämie mindestens 10 Euro beträgt. ³Die festgesetzte Mobilitätsprämie mindert die festgesetzte Einkommensteuer im Wege der Anrechnung. ⁴Sie gilt insoweit als Steuervergütung. ⁵Die Auszahlung erfolgt aus den Einnahmen an Einkommensteuer.

(2) ¹Besteht das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die dem Steuerabzug unterlegen haben, gilt der Antrag auf Mobilitätsprämie zugleich als ein Antrag auf Einkommensteuerveranlagung. ²Besteht nach § 46 keine Pflicht zur Durchführung einer Veranlagung und wird keine Veranlagung, insbesondere zur Anrechnung von Lohnsteuer auf die Einkommensteuer nach § 46 Absatz 2 Nummer 8 beantragt, ist für die Festsetzung der Mobilitätsprämie die im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung festgesetzte Einkommensteuer, die sich auf Grund des Antrags auf Mobilitätsprämie ergibt, mit Null Euro anzusetzen. ³Auch in den Fällen des § 25 gilt, ungeachtet des § 56 Satz 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, der Antrag auf Mobilitätsprämie zugleich als Abgabe einer Einkommensteuererklärung.

Autor: Dr. Tibor *Schober*, Richter am Finanzgericht, Berlin

Mitherausgeber: Michael *Wendt*, Vors. Richter am BFH, München

	Anm.		Anm.
A. Allgemeine Erläuterungen zu § 105	1	Einkommensteuer-Veranlagung	2
B. Erläuterungen zu Abs. 1: Festsetzung im Rahmen der		C. Erläuterungen zu Abs. 2: Festsetzung in Arbeitnehmer-Fällen	3

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 105

1

Zum Schrifttum s. Vor §§ 101 bis 109; Grundinformationen s. Vor §§ 101 bis 109 Anm. 1; Bedeutung s. Vor §§ 101 bis 109 Anm. 2; Verhältnis zu anderen Vorschriften s. Vor §§ 101 bis 109 Anm. 4; Verfahrensfragen s. Vor §§ 101 bis 109 Anm. 5.

Rechtsentwicklung:

- ▶ *JStG 2020 v. 21.12.2020* (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6): Noch vor Inkrafttreten der ursprünglichen Fassung hat der Gesetzgeber § 105 abgeändert. Während § 105 Satz 1 (idF v. 21.12.2019) noch einen gesonderten Prämienbescheid vorsah, hat der Gesetzgeber nunmehr vorgesehen, dass die Mobilitätsprämie im Rahmen einer EStVeranlagung festzusetzen ist. Zudem hat er die Mobilitätsprämie ausdrücklich als StVergütung fingiert.

2 B. Erläuterungen zu Abs. 1: Festsetzung im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung

§ 105 ist noch vor Inkrafttreten der Mobilitätsprämie vollständig umgestaltet worden. Die erste Fassung sah einen gesonderten Prämienbescheid vor. Nach dem Willen des Gesetzgebers soll § 105 Abs. 1 Satz 1 nun ermöglichen, die Mobilitätsprämie mittels EStBescheid festzusetzen (BRDrucks. 503/20, 103). Die Integration in das bestehende Verfahren der Einkommensteuerfestsetzung soll die Umsetzung vereinfachen. Der Wortlaut sieht allerdings (sprachlich ungenau) vor, dass die Mobilitätsprämie im Rahmen einer ESt-Veranlagung festzusetzen ist. Veranlagung ist begrifflich der gesamte finanzbehördliche Prozess, der im Regelfall durch eine StErklärung eingeleitet wird, auf deren Grundlage von Amts wegen die Besteuerungsgrundlagen ermittelt werden und zum Schluss eine Steuer durch Verwaltungsakt festgesetzt wird (s. § 25 Anm. 14). Die Festsetzung der ESt durch Verwaltungsakt ergibt sich unmittelbar aus § 155 Abs. 1 Satz 1 AO und wird durch die Normen des EStG vorausgesetzt, denn diese regelt nur die Steuerentstehung, die Veranlagung und die Frage der Anrechnung. Die Festsetzung der Mobilitätsprämie durch Verwaltungsakt ergibt sich damit nur über § 107 EStG iVm. § 155 Abs. 1 AO. Die Festsetzung soll nach dem Willen des Gesetzgebers in den „Einkommensteuerbescheid“ aufgenommen werden. Hiermit meint der Gesetzgeber den verkörperten (schriftlichen) Bescheid als Zusammenfassung mehrerer Verwaltungsakte (Sammelverwaltungsakt), nicht aber den Bescheid iSv. § 155 Abs. 1 Satz 2 AO (die bekanntgegebene Festsetzung). Die Festsetzung soll im Erg. wie die Festsetzungen des SolZ, der KiSt oder von Nebenleistungen (Zinsen, Verspätungszuschlag) mit der ESt-Festsetzung verbunden werden.

Nach § 105 Abs. 1 Satz 2 erfolgt die Festsetzung der Mobilitätsprämie (als gesamter Jahresbetrag; vgl. § 103 Anm. 1) nur, wenn dieser mindestens 10 € beträgt. Die Regelung greift damit den Grenzbetrag von § 1 Abs. 1 KBV (VO zu § 156 AO) auf, die selbst aber nicht die erstmalige Festsetzung betrifft (vgl. *Schuster in HHSp.*, § 156 AO Anm. 7 [6/2012]).

§ 105 Abs. 1 Satz 3 ordnet die Anrechnung der Mobilitätsprämie auf die festgesetzte ESt an. Sie gilt hierfür als StVergütung (§ 105 Abs. 1 Satz 4; s. § 107 Anm. 2). Systematisch gehört die Vorschrift in § 36 Abs. 2, in dem die einzelnen anzurechnenden Beträge aufgeführt werden. Die Anrechnung erfolgt durch eine Anrechnungsverfügung (s. § 36 Anm. 24). Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach § 101 Satz 2 führt dazu, dass kein Fall denkbar ist, in dem es zu einer festgesetzten ESt und gleichzeitig einer Festsetzung einer Mobilitätsprämie kommen kann. Liegt nämlich das zV_E oberhalb des Grundfreibetrags, kann keine positive Bemessungsgrundlage ermittelt werden, weil sich die Entfernungspauschale vollständig auf die Ermittlung der StBelastung ausgewirkt haben muss. Die Auszahlung der Mobilitätsprämie (des Überschusses) ergibt sich aus § 36 Abs. 4 Satz 2 und erfolgt nach Bekanntgabe des Bescheids.

In einer Art „Gesetzgebungskompetenz-Angstklausel“ ordnet der Gesetzgeber in § 105 Abs. 1 Satz 5 an, dass die Mobilitätsprämie aus den Einnahmen der ESt gezahlt werden soll. Diese Regelung ist im Kern keine an die Stpfl. adressierte Norm, sondern gehört zum Recht des Finanzausgleichs. Der Gesetzgeber will mit dieser ausdrücklichen Regelung deutlich machen, dass die Gesetzgebungskompetenz auf Art. 105 Abs. 2 Satz 2 iVm. Art. 106 Abs. 3 GG beruht.

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Festsetzung in Arbeitnehmer-Fällen

3

Das Konzept der Festsetzung im Rahmen einer Veranlagung erfordert die Sicherstellung, dass mit dem Antrag auf Mobilitätsprämie auch eine Veranlagung zur ESt tatsächlich durchgeführt wird bzw. anzunehmen ist. Diesem Problem begegnet der Gesetzgeber mit § 105 Abs. 2 Sätze 1 und 2, indem er einen Antrag auf Veranlagung und eine festgesetzte ESt fingiert.

In einem ersten Schritt kommt es zur Fiktion des Antrags auf EStVeranlagung iSd. § 46 Abs. 2 Nr. 8, wenn ein Stpfl., dessen Einkommen ganz oder teilweise aus dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19) besteht, einen Antrag auf eine Mobilitätsprämie stellt. Die Formulierung nimmt Bezug auf den Eingangssatz von § 46 Abs. 2, der die Fälle der Veranlagung von ArbN (s. § 46 Anm. 21) punktuell beschränkt („wird eine Veranlagung nur durchgeführt“). Damit wird sichergestellt, dass ein Veranlagungsverfahren vorliegt, in dessen Rahmen die Festsetzung erfolgen kann (Anm. 2). Die Norm greift auch ein, wenn der Stpfl. seinen Antrag nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 zurücknimmt, ohne ausdrücklich auch den Antrag auf Mobilitätsprämie zurückzunehmen.

§ 105 Abs. 2 Satz 2 fingiert sodann – eingeschränkt für Zwecke der Anrechnung der Mobilitätsprämie – eine festgesetzte ESt von 0 €, wenn kein Tatbestand des § 46 Abs. 2 (Pflicht- bzw. Antragsveranlagung) eingreift (s. § 46 Anm. 25 ff.). Durch die Fiktion der ESt iHv. 0 € will der Gesetzgeber sicherstellen, dass die festgesetzte Mobilitätsprämie als StVergütung nach Verrechnung (Anm. 2) ausbezahlt werden kann. Dies dürfte uE nicht erforderlich sein, weil auch ein Vergütungsbescheid Grundlage der Verwirklichung von Ansprüchen aus dem Schuldverhältnis sein kann (§ 218 Abs. 1 Satz 1 AO). Die Fiktion von 0 € greift zwar auch in Fällen, in denen die tatsächliche StBelastung erheblich oberhalb von 0 € liegen kann, es kommt aber in diesen Fällen zu keiner Festsetzung einer Mobilitätsprämie, da die Fiktion von § 105 Abs. 2 Satz 2 die FinBeh. nicht davon entbindet, auch die Höhe des individuellen zVE (s. § 101 Anm. 12) zu ermitteln. Bedenklich wäre nur eine Anwendung der Norm, die auch dazu führt, dass die FinBeh. von einem zVE unterhalb des Grundfreibetrags ausgeht, denn dann könnte eine Mobilitätsprämie festgesetzt werden, obgleich der Stpfl. erheblich leistungsfähig ist. Die Mobilitätsprämie soll aber nicht an die Stelle des § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 treten.

Nach § 105 Abs. 2 Satz 3 soll der Antrag auf eine Mobilitätsprämie zugleich eine EStErklärung fingieren, mutmaßlich um ein Veranlagungsverfahren auszulösen. Der Regelungsgehalt der Norm ist uE unklar. Tatbestandlich erfordert die Norm zunächst einen Antrag auf Mobilitätsprämie (§ 104 Abs. 1). Soweit der Gesetzgeber zudem als weiteres Tatbestandsmerkmal „auch in den Fällen des § 25“ regelt, lässt sich dies aus dem Zusammenhang mit § 105 Abs. 2 Sätze 1 und 2 nur dahingehend verstehen, dass die Fälle gemeint sind, für die die allgemeine Veranlagungspflicht (§ 25 Abs. 1 Halbs. 1) nicht durch § 46 Abs. 2 eingeschränkt wird (zum Verhältnis der Normen s. § 46 Anm. 9). Erfasst sind somit alle Stpfl., die nicht in den Anwendungsbereich des § 46 Abs. 2 fallen. Dies verdeutlicht zudem die Erweiterung „ungeachtet des § 56 EStDV“, der typische Geringverdiener mit Gewinneinkunftsarten von der StErklärungspflicht ausnimmt (s. § 25 Anm. 8). Die Rechtsfolge „gilt als Abgabe einer Einkommensteuererklärung“ ist uE aber für die Mobilitätsprämie unerheblich und ggf. schädlich. Die StErklärung ist Wissens- und Willenserklärung über strechtl. erhebliche Vorgänge und Sachverhalte (s. § 25

Anm. 45). Eine Fiktionswirkung kann nur die Willenserklärung betreffen, nicht aber eigene Erklärungen zum Sachverhalt ersetzen. Ein Veranlagungsverfahren zur ESt ist als solches für die Mobilitätsprämie zudem unerheblich.