

§ 101 Bemessungsgrundlage und Höhe der Mobilitätsprämie

idF des KlimaschutzUmsG v. 21.12.2019 (BGBl. I 2019, 2886; BStBl. I 2020, 138)

¹Steuerpflichtige können für die Veranlagungszeiträume 2021 bis 2026 neben der Berücksichtigung der Entfernungspauschalen ab dem 21. vollen Entfernungskilometer gemäß § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 8 Buchstabe a und b, Nummer 5 Satz 9 Buchstabe a und b und § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 4 als Werbungskosten oder Betriebsausgaben eine Mobilitätsprämie beanspruchen. ²Bemessungsgrundlage der Mobilitätsprämie sind die berücksichtigten Entfernungspauschalen im Sinne des Satzes 1, begrenzt auf den Betrag, um den das zu versteuernde Einkommen den Grundfreibetrag im Sinne des § 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 unterschreitet; bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, sind das gemeinsame zu versteuernde Einkommen und der doppelte Grundfreibetrag maßgebend. ³Bei Steuerpflichtigen mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gilt dies nur, soweit die Entfernungspauschalen im Sinne des Satzes 1 zusammen mit den übrigen zu berücksichtigenden Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit den Arbeitnehmer-Pauschbetrag nach § 9a Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a übersteigen. ⁴Die Mobilitätsprämie beträgt 14 Prozent dieser Bemessungsgrundlage.

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

Anm. | Anm.

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 101	1
B. Erläuterungen zu Satz 1: Anwendung der Mobilitätsprämie nur bei Einkünfteerzielung	
I. Tatbestand	10
II. Rechtsfolge	11
C. Erläuterungen zu Satz 2: Bemessungsgrundlage	12
D. Erläuterungen zu Satz 3: Begrenzung der Bemessungsgrundlage bei Anwendung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags	13
E. Erläuterungen zu Satz 4: Höhe der Mobilitätsprämie	14

Schrifttum: *Eichholz*, Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht sowie weitere Maßnahmen zum Klimaschutz, *StuB* 2020, 60; *Mader*, Aktuelle und geplante lohnsteuerliche Änderungen, *B+P* 2020, 184; *Titgemeyer*, Kritische Würdigung der Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht, *DStZ* 2020, 16.

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 101

- 1 **Grundinformation zu § 101:** § 101 regelt in vier Sätzen Anwendungsbereich, Bemessungsgrundlage und Höhe der Mobilitätsprämie. Es handelt sich damit um die grundlegende materiell-rechtliche Norm zur Bestimmung der Mobilitätsprämie dem Grunde nach. Lediglich die subjektiven Anspruchsvoraussetzungen sind (deklaratorisch) in § 102 geregelt.

Rechtswentwicklung:

- ▶ *Gesetz zur Regelung des Sozialen Entschädigungsrechts v. 19.12.2019* (BGBl. I 2019, 2652; BStBl. I 2020, 120): Der Gesetzgeber hat durch Art. 19 Nr. 5 des Gesetzes zur Regelung des Sozialen Entschädigungsrechts v. 19.12.2019 in § 101 eine Übergangsregelung für Personen eingeführt, die Leistungen nach dem Soldatenversorgungsgesetz erhalten. Hiernach sollen frühere Fassungen von §§ 3, 32b, 33 ab dem VZ 2024 für diesen Personenkreis fortgelten.
- ▶ *Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht – KlimaschutzUmsG v. 21.12.2019* (BGBl. I 2019, 2886; BStBl. I 2020, 138): Mit dem KlimaschutzUmsG v. 21.12.2019 hat der Gesetzgeber die Mobilitätsprämie (§§ 101 bis 109) ins EStG aufgenommen. Hierbei wollte er § 101 (Übergangsregelung bei Soldatenversorgung) allerdings nicht wieder aufheben/ersetzen. Die Neuvergabe von § 101 stellte ein Versehen dar (dafür spricht, dass beide Änderungsgesetze behaupten, das EStG idF v. 12.12.2019, BGBl. I 2019, 2451, ändern zu wollen). Eine inhaltliche Normenkollision lag nicht vor (so auch *Böwing-Schmalenbrock* in *Blümich*, § 101 Rz. 6 [5/2020]; *Valta* in *Blümich*, § 101 aF Rz. 2f. [5/2020]; unklar *Kirchhof* in *Kirchhof*, EStG, 19. Aufl. 2020, Vorwort; aA *Fissenewert* in *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, § 101 Rz. 8 [10/2020], der deshalb von einem Ende der Mobilitätsprämie ab VZ 2024 ausging).
- ▶ *JStG 2020 v. 21.12.2020* (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6): Die Doppelvergabe des § 101 hat der Gesetzgeber korrigiert, indem er die Regelung des sozialen Entschädigungsrechts nach § 52 Abs. 52 überführt hat und die Einführung in § 101 durch Streichung von Art. 19 Nr. 5 des Gesetzes v. 19.12.2019 (BGBl. I 2019, 2652; BStBl. I 2020, 120) ausdrücklich wieder aufgehoben hat (Art. 38 Nr. 1 JStG 2020).

Geltungsbereich des § 101: s. Vor §§ 101 bis 109 Anm. 3.

Verhältnis des § 101 zu anderen Vorschriften des EStG:

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

Verhältnis des § 101 zum Abkommensrecht: (s. Anm. 10).

Einstweilen frei.

2–9

B. Erläuterungen zu Satz 1: Anwendung der Mobilitätsprämie nur bei Einkünfteerzielung

I. Tatbestand

10

Der Grundtatbestand erfordert, dass ein Stpfl. (zum Begriff § 102 Anm. 2) eine Entfernungspauschale dem Grunde nach in Anspruch nehmen und hierbei mindestens 21 berücksichtigungsfähige Entfernungskilometer nachweisen kann. Der Stpfl. muss einer estl. erheblichen Tätigkeit nachgehen, denn nur wenn die Tatbestandsvoraussetzungen einer Einkünfteerzielung (bspw. § 19) dem Grunde nach gegeben sind, kommt es über § 2 Abs. 2 Satz 1 zur Bemessung der Höhe der Einkünfte und damit zur Anwendung der Gewinnermittlungs- bzw. Überschussermittlungsvorschriften, auf die die Regelung hier verweist (§ 9 bzw. § 4). Dies ergibt sich zudem auch aus der Formulierung „neben der Berücksichtigung ... als Werbungskosten oder Betriebsausgaben“. Die tatbestandliche Einkünfteerzielung ist vollumfänglich nachzuweisen, die Feststellungslast einer nicht nachweisbaren Tatbestandserfüllung trägt – abweichend zum Grundsatz – hier aber der Stpfl., da er die Mobilitätsprämie in Anspruch nehmen möchte. Nachzuweisen ist insbes. auch die Einkünfteerzielungsabsicht (ebenso *Böwing-Schmalenbrock in Blümich*, § 101 Rz. 26 [5/2020]).

Damit sind uE zugleich die Fahrtaufwendungen ausgeschlossen, die der Stpfl. zwar im Rahmen einer einkünfterelevanten Tätigkeit unternimmt, die aber aus anderen Gründen nicht der Besteuerung unterliegen. Dies betrifft ausdrücklich sfrei gestellte „Tätigkeiten“, bspw. zur Erzielung von Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder etc. (§ 3 Nr. 26). Nicht erfasst sind zudem Tätigkeiten, die abkommensrechtl. im Einzelfall nicht der Besteuerung unterliegen, bspw. Fahrtaufwendungen eines unbeschränkt Stpfl. zu einer Arbeitsstätte ins Ausland (Outbound-Fall), wenn die Besteuerung nur im Staat der Ausübung der Tätigkeit erfolgen kann und in Deutschland eine Freistellung gewährt wird (Art. 15, 23A OECD-MA). Eine Berücksichtigung nicht steuerrelevanter Tätigkeiten wäre zudem als nicht folgerichtige Ausgestaltung der Mobilitätsprämie anzusehen. Im umgekehrten Fall (Inbound-Fall) hat ein beschränkt Stpfl. grds. nur Anspruch auf die Mobilitätsprämie für die Fahrtaufwendungen, die mit der zur beschränkten Stpfl. führenden Einkünfteerzielung iSd. § 49 zusammenhängen (zur Problematik des dennoch eingeschränkten Anwendungsbereichs s. § 102 Anm. 2).

Das Gesetz verweist ausdrücklich und abschließend auf die – ebenfalls durch das KlimaschutzUmsG v. 21.12.2019 (BGBl. I 2019, 2886) angefügten – drei Anwendungsfälle der für die VZ 2021 bis 2026 erhöhten Entfernungspauschale:

- Aufwendungen des ArbN für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 Buchst. a und b),
- Aufwendungen für Familienheimfahrten bei dHf. (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 9 Buchst. a und b) und
- Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und BS und für Familienheimfahrten (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4).

Durch den ausdrücklichen Verweis auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 sind bei den Überschusseinkunftsarten nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19) erfasst, denn die vorgenannten WK/Tatbestände sind tatbestandlich auf Aufwendungen von ArbN beschränkt. Ausgeschlossen sind damit sämtliche anderen Fahrtaufwendungen von ArbN. Nicht erfasst sind Fahrtaufwendungen zu Bildungseinrichtungen iSv. § 9 Abs. 4 Satz 8, denn insoweit wird zwar eine erste Tätigkeitsstätte fingiert und angeordnet, dass die Regelungen für ArbN entsprechend anzuwenden sind, die erfassten Fahrtaufwendungen erfassen aber nur die abschließend aufgeführten drei Alternativen. Hätte der Gesetzgeber zudem auch Fahrtaufwendungen erfassen wollen, bei denen nur eine entsprechende Anwendung von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 angeordnet wird, hätte es bereits keiner Erwähnung von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 erfordert, denn dieser verweist ebenfalls nur auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5. Ausgeschlossen sind demnach auch die Fälle, in denen die Entfernungspauschale nur über § 9 Abs. 3 auch bei den Einkünften aus VuV (§ 21) bzw. bei den sonstigen Einkünften (§ 22) in Ansatz kommt (ebenso *Böwing-Schmalenbrock in Blümich*, § 101 Rz. 24 [5/2020]).

Bei den Gewinneinkünften erfolgt keine Beschränkung, vielmehr verweist § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 selbst auf die entsprechend anzuwendenden Regelungen zu Fahrten zwischen Wohnung und BS und Familienheimfahrten (ausführl. s. § 4 Anm. 1366). Da es uE keine „erste Betriebsstätte“ im Sinne einer entsprechenden Anwendung des § 9 Abs. 4 Satz 1 gibt (s. § 4 Anm. 1361), kann die Mobilitätsprämie für unterschiedliche Fahrtziele in Anspruch genommen werden.

11 II. Rechtsfolge

Als Rechtsfolge bestimmt § 101 Satz 1, dass Stpfl. für die VZ 2021 bis 2026 die Mobilitätsprämie neben der Berücksichtigung der Entfernungspauschalen beanspruchen können. Der Tatbestand eröffnet damit die Möglichkeit der Antragstellung nach § 104 Abs. 1 (s. § 104 Anm. 2) beschränkt für Fahrtaufwendungen (Anm. 10) der VZ 2021 bis 2026.

Auch wenn der Wortlaut ausdrücklich erklärt, dass „neben der Berücksichtigung der Entfernungspauschalen“ (als WK/BA) „eine Mobilitätsprämie“ beansprucht werden kann, steht dem Stpfl. kein Wahlrecht zu. Die Formulierung bezieht sich auf die Bemessungsgrundlage (Anm. 12 f.), denn bei einer einheitlichen Fahrtätigkeit unter Jahresbetrachtung kann es dazu kommen, dass sich die Entfernungspauschale nur teilweise über den Ansatz als WK/BA „steuermindernd“ auswirkt und im Übrigen (Einkünfterminderung führt zu einem zvE unterhalb des Grundfreibetrags) nicht wirksam wird und deshalb die Mobilitätsprämie auslöst (Geringverdiener-Fall). Die Fälle, in denen ein Stpfl. nur die Mobilitätsprämie für die Fahrtaufwendungen beanspruchen kann, dürften eher die Ausnahme sein.

12 C. Erläuterungen zu Satz 2: Bemessungsgrundlage

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach § 101 Satz 2 macht deutlich, dass der Gesetzgeber den Geringverdiener-Fall im Blick hatte, bei dem sich der Ansatz der Entfernungspauschale nur teilweise steuermindernd auswirkt („zu keiner entsprechenden Entlastung führt“; BTDrucks. 19/14338, 26). Ausgangspunkt der Ermittlung der Bemessungsgrundlage sind die berücksichtigten Entfernungspauscha-

len iSd. § 101 Satz 1. Damit bezieht sich die Regelung folgerichtig auf die abschließend erwähnten Fahrtaufwendungen in § 101 Satz 1 und die Beschränkung auf den Teil der Entfernungspauschale ab dem 21. vollen Entfernungskilometer.

Eine erste Begrenzung der Bemessungsgrundlage erfolgt durch Halbs. 2 zur Vermeidung einer Doppelberücksichtigung, indem höchstens die Differenz zwischen dem tatsächlichen zVE und dem geltenden Grundfreibetrag (§ 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1) in Ansatz kommt. Ferner wird angeordnet, dass bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen veranlagt werden, das gemeinsame zVE und der verdoppelte Grundfreibetrag maßgebend sind.

Zur Frage der Bindungswirkung der EStFestsetzung und zum Wechsel der Veranlagungsart s. § 107 Anm. 6.

Beispiel 1:

Der unbeschränkt Stpfl. erzielt im VZ 2021 gewerbliche Einkünfte. Er ermittelt einen Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 4 Abs. 3 iHv. 11 000 €. Er macht im amtlichen EÜR-Formular Angaben zur Entfernungspauschale für 180 Tage bei einer Entfernung von 36 km. Nach Abzug von Vorsorgeaufwendungen beläuft sich sein zVE auf 9 000 €. Die Mobilitätsprämie ermittelt sich aus einem Höchstbetrag der erhöhten Entfernungspauschale von 1 008 € (180 Tage × 16 km × 0,35 €). Da die Differenz zwischen zVE (9 000 €) und Grundfreibetrag (9 696 € Grundfreibetrag im VZ 2021 gem. 2. FamEntlastG) mit 696 € unterhalb der erhöhten Entfernungspauschale (1 008 €) liegt, wird die Bemessungsgrundlage auf 696 € begrenzt.

Da das konkrete zVE (§ 2 Abs. 5; zur Nichtberücksichtigung von Kapitaleinkünften s. Anm. 3) für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage relevant ist, muss der Stpfl. Angaben vollständig und richtig machen und die FinBeh. muss eigene Berechnungen anstellen. Entsprechend ordnet § 105 Abs. 1 Satz 1 an, dass die Mobilitätsprämie „im Rahmen einer Einkommensteuerveranlagung“ festzusetzen ist (s. § 105 Anm. 2). In der ursprünglichen Fassung sah § 105 noch ein gesondertes Verfahren nebst Prämienbescheid vor. Nunmehr hat der Gesetzgeber im Rahmen des JStG 2020 (Anm. 1) deutlich gemacht, dass die Mobilitätsprämie in das bestehende Verfahren der EStFestsetzung integriert werden soll (BRDrucks. 503/20, 103). Der Umfang der Ermittlung (§ 88 Abs. 2 AO) hat sich am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu orientieren. Die Ermittlung des zVE dient allein der Begrenzung der Bemessungsgrundlage. Wird bspw. durch eine überschlägige Prüfung deutlich, dass die Differenz zwischen zVE und Grundfreibetrag oberhalb der erhöhten Entfernungspauschale liegt, muss die FinBeh. keine weiteren Ermittlungen zu SA anstellen. Eine vollständige Schattenrechnung ist dann nicht erforderlich. Die FinBeh. kann die Besteuerungsgrundlagen auch für Zwecke der Mobilitätsprämie schätzen (§§ 155 Abs. 5, 162 AO).

Eine Überkompensation (doppelte Entlastung) kann die Mobilitätsprämie aber im Verlustfall auslösen.

Beispiel 2:

Der unbeschränkt Stpfl. erzielt im VZ 2021 gewerbliche Einkünfte (- 20 000 €) sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit (16 000 €). Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind durch eine Entfernungspauschale (180 Tage bei einer Entfernung von 36 km) gemindert worden. Nach Verlustausgleich ergibt sich ein Gesamtbetrag der Einkünfte von - 4 000 € und nach Abzug von Vorsorgeaufwendungen ein zVE von - 6 000 €.

Die Mobilitätsprämie ermittelt sich aus einem Höchstbetrag der erhöhten Entfernungspauschale von 1 008 € (180 Tage × 16 km × 0,35 €), da die Differenz von zVE (- 6 000 €) und Grundfreibetrag (9 696 € Grundfreibetrag im VZ 2021 gem. 2. FamEntlastG) oberhalb der

erhöhten Entfernungspauschale (1 008 €) liegt. Zwar führt nur der gewerbliche Verlust dazu, dass die Entfernungspauschale zur Mobilitätsprämie berechtigt, allerdings ist genau die Sicherstellung der Entlastungswirkung Sinn und Zweck der Regelung. Ein Verlustvortrag ergibt sich zudem nur bei den gewerblichen Einkünften, die nicht durch die tatbestandliche Entfernungspauschale gemindert wurden.

Abweichung zu Beispiel 2:

Wie Beispiel 2, aber die gewerblichen Einkünfte belaufen sich auf 16 000 € und die Einkünfte aus selbständiger Arbeit nach Minderung durch die Entfernungspauschale auf – 20 000 €. Wie im Ausgangsfall wird die Bemessungsgrundlage nicht begrenzt. Die Mobilitätsprämie ist vollständig zu gewähren, da sich keine Entlastungswirkung ergeben hat. Allerdings führt der Verlustvortrag von 4 000 € dazu, dass die um die Entfernungspauschale geminderten Einkünfte eine Entlastungswirkung in den Folgejahren auslösen können. Richtigerweise muss der festgestellte Verlustvortrag im Wege der teleologischen Extension des § 10d Abs. 2 (Ergänzung des Tatbestands um „für die auch keine Mobilitätsprämie gewährt wurde“) um 1 008 € gekürzt werden, da es durch die Mobilitätsprämie bereits zu einer Entlastungswirkung gekommen ist. Die „Schedularisierung“ der Fahrtaufwendungen hat nämlich zur Folge, dass der Gesetzgeber eine vorrangige Entlastung überschießender Fahrtaufwendungen zu 14 % vorsieht. Dem steht eine weitere Kompensation in Höhe eines ggf. höheren Durchschnittsteuersatzes im Folgejahr entgegen, soweit der Antrag auf Mobilitätsprämie gestellt wird. Die Mobilitätsprämie dürfte uE nur dann zurückerlangen (teleologische Reduktion), wenn es gem. § 10d Abs. 1 S. 1 zu einem Verlustrücktrag gekommen ist.

Zur Problematik des § 50 Abs. 1 Satz 2 bei beschränkt Stpfl. s. § 102 Anm. 2.

13 D. Erläuterungen zu Satz 3: Begrenzung der Bemessungsgrundlage bei Anwendung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags

Um eine Überkompensation des ArbN-Pauschbetrags (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a) zu vermeiden, wird die Bemessungsgrundlage gem. § 101 Satz 3 zudem auf Beträge der gesamten Entfernungspauschale begrenzt, die den Pauschbetrag (1 000 €) übersteigen. Die Norm gibt nur an, dass die Bemessungsgrundlage nach § 101 Satz 2 („dies“) nur gilt, soweit die erhöhte Entfernungspauschale zusammen mit den übrigen zu berücksichtigenden WK den ArbN-Pauschbetrag übersteigen.

Beispiel 3:

Der ArbN macht Angaben zur Entfernungspauschale für 180 Tage bei einer Entfernung von 36 km. Er macht zudem Angaben zu weiteren WK iHv. 500 €. Die Entfernungspauschale beläuft sich auf insgesamt 2 088 € (180 Tage × 20 km × 0,30 € zzgl. 180 Tage × 16 km × 0,35 €). Die WK betragen danach insgesamt 2 588 € und liegen um 1 588 € über dem ArbN-Pauschbetrag.

Das Gesetz ordnet aber nicht abschließend an, wie die Bemessungsgrundlage in diesem Fall zu berechnen ist, denn der Wortlaut setzt § 101 Satz 2 nicht nur unter die Bedingung, dass die WK oberhalb des ArbN-Pauschbetrags liegen („wenn“) sondern suggeriert eine weitere Berechnung durch „gilt dies nur, soweit“. Eine solche Berechnungsweise ist dann aber im Gesetz nicht angelegt.

Fortführung von Beispiel 3:

Die erhöhte Entfernungspauschale (ab dem 21. Entfernungskilometer) beträgt 1 008 € (180 Tage × 16 km × 0,35 €) und liegt oberhalb des ArbN-Pauschbetrags. Versteht man die Bedingung des § 101 Satz 3 als „wenn – dann“ Bedingung, genügt es für die Beibehaltung des Ergebnisses aus § 101 Satz 2, dass überhaupt sonstige WK und der nicht begünstigte Teil der Entfernungspauschale oberhalb von 1 000 € liegen. Dann wäre Bemessungsgrundlage

weiterhin der Betrag von 1008 € (ungeachtet der möglichen Begrenzung durch die Differenz zwischen *zvE* und Grundfreibetrag). Für dieses Erg. spricht die Gesetzesbegründung (BTDrucks. 19/14338, 27; dort Abwandlung 1), weil im dortigen Fall die gesamte Entfernungspauschale 1950 € beträgt und die erhöhte Entfernungspauschale von 900 € dann vollständig auf Beträge entfällt, die nicht durch den ArbN-Pauschbetrag erfasst sind (so auch *Fissenewert* in *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, § 101 Rz. 72 [10/2020]).

Systematisch richtig wäre aber eine Verhältnisrechnung. Die 1008 € entsprechen 38,95 % der gesamten WK (1008 € × 100: 2588 €). Damit würden auch nur 618 € des den ArbN-Pauschbetrag übersteigenden Betrags (1588 € × 38,95 %) auf die erhöhte Entfernungspauschale entfallen und berücksichtigungsfähig sein. Dafür spricht, dass die Entlastungswirkung der WK einheitlich ist und das Gesetz grds. keinen Vorrang innerhalb der WK (§ 9 Abs. 1 Satz 3) vorsieht. Im Beispiel der Gesetzesbegründung würde die Bemessungsgrundlage dann nicht 950 €, sondern nur 438 € betragen. Damit wird uE aber deutlich, dass der Wille des Gesetzgebers auf eine schlichte Bedingung gerichtet war und nicht auf die Regelung einer Verhältnisrechnung.

Die Ermittlung weiterer WK ist dann erheblich, wenn die Entfernungspauschale der ersten 20 km unterhalb des ArbN-Pauschbetrags von 1000 € liegt. Dies ist der Fall bei weniger als 167 Tagen (166 Tage × 20 km × 0,30 € = 996 €). In diesem Fall hat der Stpfl. ein eigenes Interesse, weitere WK nachzuweisen, selbst wenn der ArbN-Pauschbetrag bereits zu einem *zvE* unterhalb des Grundfreibetrags führt.

Weitere Berechnungsbeispiele bei *Titgemeyer*, DStZ 2020, 16 (17); *Mader*, B+P 2020, 184 (186 f.) sowie BTDrucks. 19/4338, 26 f.

Zur Problematik des § 50 Abs. 1 Satz 5 bei beschränkt Stpfl. s. § 102 Anm. 2.

E. Erläuterungen zu Satz 4: Höhe der Mobilitätsprämie

14

Nach § 101 Satz 4 beträgt die Mobilitätsprämie 14 % der Bemessungsgrundlage (Anm. 10 ff.). Dies entspricht dem rechnerischen Eingangssteuersatz des § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 (s. § 32a Anm. 20). Die Mobilitätsprämie ist weder auf- noch abzurunden (a.A. wohl *Fissenewert* in *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, § 101 Rz. 61 [10/2020]).

Zum Erfordernis eines Mindestbetrags von 10 € zur Festsetzung (s. § 105 Anm. 2).

