

§ 102 Anspruchsberechtigung

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

Anspruchsberechtigt sind unbeschränkt oder beschränkt Steuerpflichtige im Sinne des § 1.

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

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 102

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 s. § 101 Anm. 1.

B. Erläuterungen zu § 102: Steuerpflichtige als Anspruchsberechtigte

2

§ 102 hat den Zweck, den persönlichen Anwendungsbereich der Mobilitätsprämie klarzustellen. § 101 Satz 1 nutzt nur undifferenziert den Begriff des Stpfl. und erklärt diesen zum Anspruchsberechtigten. Dies würde grds. zur Bestimmung der Anspruchsberechtigten genügen, weil damit alle Stpfl. erfasst sind. Insoweit ist die Norm nur deklaratorischer Natur, weil sie keine weitere Einschränkung vornimmt (gl.A. *Fissenewert* in *Kirchhof/Kulosa/Ratschow*, § 102 Rz. 20f. [10/2020]).

Ungeachtet der Erfassung sämtlicher beschränkt Stpfl. (§§ 1 Abs. 4, 49) ist erforderlich, dass die Fahrtaufwendungen im Zusammenhang mit im Inland zu erfassenden Einkünften stehen (s. § 101 Anm. 10); dies ergibt sich zudem bereits aus § 50 Abs. 1 Satz 1.

Die Regelung des § 101 Abs. 2 ist ungeachtet dessen nicht auf die besonderen Regelungen für beschränkt Stpfl. abgestimmt. Bei diesen wird für die Ermittlung der tariflichen Steuer gem. § 50 Abs. 1 Satz 2 dem zVE der Grundfreibetrag hinzuge-rechnet. Dies beruht auf der Überlegung, dass das sächliche Existenzminimum des „Steuerausländers“ vorrangig in dessen Wohnsitzstaat zu berücksichtigen (stfrei zu belassen) ist (s. § 50 Anm. 71). Zwar berührt dies nur die Ermittlung der StBe-lastung, weil § 50 Abs. 1 Satz 2 nur die Anwendung von § 32a unmittelbar betrifft, damit wird aber zugleich deutlich, dass die Gewährung einer Mobilitätsprämie überschießenden Charakter hätte, weil die Entfernungspauschale immer steuerent-lastende Wirkung hat, soweit kein Verlustfall vorliegt. Um dies zu verhindern, muss § 101 Satz 2 dahingehend erweiternd ausgelegt werden (teleologische Extension), dass das zVE auch für Zwecke der Bemessung der Mobilitätsprämie um den Grundfreibetrag zu erhöhen ist. Im Erg. kann es zu einer positiven Bemessungs-grundlage nur dann kommen, wenn zugleich Verluste aus anderen beschränkt stpfl. Einkunftsquellen vorliegen.

Beispiel 1:

A hat weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Er erzielt aber inländ. Einkünfte aus VuV (- 13 000 €) sowie aus im Inland ausgeübter selbständiger Arbeit (3 000 €). Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind durch eine Entfernungspauschale (180 Tage bei einer Entfernung von 36 km) gemindert worden. Nach Verlustausgleich ergibt sich ein zVE von - 10 000 €. Für Zwecke der Ermittlung der ESt ist dem zVE gem. § 50 Abs. 1 Satz 2 der Grundfreibetrag (9 696 € Grundfreibetrag im VZ 2021 gem. 2. FamEntlastG) hinzuzurechnen. Mithin bestimmt sich die StBelastung nach einem Betrag von - 304 € mit der Folge einer festgesetzten ESt von 0 €.

Dem Grunde nach ist die Mobilitätsprämie zu gewähren. Allerdings würde die vom Gesetz vorgesehene Begrenzung auf den Differenzbetrag von zVE und Grundfreibetrag im Beispielfall nicht eingreifen (zVE deutlich negativ). Mangels gewährtem Grundfreibetrag hatte die Entfernungspauschale aber bis auf 304 € eine stl. Entlastungswirkung. Richtigerweise ist die Bemessungsgrundlage deshalb auf diesen Betrag zu begrenzen.

Ein entsprechendes Problem erzeugt § 50 Abs. 1 Satz 5, nach dem der ArbN-Pauschbetrag nicht als Jahresbetrag, sondern nur zeitanteilig zu gewähren ist (§ 50 Anm. 100).

Beispiel 2:

A ist durch eine kurzfristige ArbN-Tätigkeit im Inland (ein Monat) beschränkt stpfl. und lässt sich gem. § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. c veranlagern. Dem Bruttoarbeitslohn von 4 000 € stehen nur Fahrtaufwendungen für 20 Arbeitstage bei einer Entfernung von 36 km (insgesamt 232 €) gegenüber. Zudem erzielte er im VZ inländ. Einkünfte aus VuV (- 4 000 €). Eine StBelastung ergibt sich nach Veranlagung damit nicht.

Die Mobilitätsprämie ermittelt sich aus der erhöhten Entfernungspauschale 112 € (20 Tage × 16 km × 0,35 €). Für Zwecke des § 101 Satz 3 ist nur der geminderte ArbN-Pauschbetrag zu berücksichtigen. Hiernach übersteigen die WK (232 €) insgesamt den Pauschbetrag (1 000 €: 12 Monate = 83 €) um 149 €. Die Bemessungsgrundlage beträgt damit 112 €. Andernfalls (Vergleich der tatsächlichen WK mit dem Pauschbetrag von 1 000 €) wird die kurzfristige grenzüberschreitende Tätigkeit diskriminiert.