

Die Neuregelung auf einen Blick

- ▶ § 101 erlaubt die Wahl zwischen Auszahlung einer Mobilitätsprämie und der Anwendung der Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer in den VZ 2021 bis 2026 sowohl für Strecken zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte/BS als auch für Familienheimfahrten.
- ▶ Bemessungsgrundlage für die Mobilitätsprämie ist die erhöhte Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer. Die Bemessungsgrundlage ist jedoch begrenzt auf den Betrag, um den das zvE unter Berücksichtigung der Entfernungspauschale den Grundfreibetrag gem. § 32a unterschreitet; bei Zusammenveranlagung ist der doppelte Grundfreibetrag maßgebend.
- ▶ Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit entsteht ein Zahlbetrag nur, soweit die WK den ArbN-Pauschbetrag gem. § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a übersteigen.
- ▶ Die Höhe der Mobilitätsprämie entspricht 14 % der Bemessungsgrundlage.
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht (KlimaschutzUmsG) v. 21.12.2019 (BGBl. I 2019, 2886; BStBl. I 2020, 138).

XIII. Mobilitätsprämie

§ 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.³ Bei 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.⁴ Die Mobilitätsprämie beträgt 14 Prozent dieser Bemessungsgrundlage.

Autor:

Manuel *Haußner*, Referent in einer Obersten Bundesbehörde, Berlin
Mitherausgeber: Michael *Wendt*, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

J 20-1 Inhalt der Änderung:

► **Anspruch auf die Mobilitätsprämie:** § 101 ordnet an, dass Stpfl. für die VZ 2021 bis 2026 die Auszahlung einer Mobilitätsprämie oder die Anwendung der erhöhten Entfernungspauschale gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 Buchst. a und b, Nr. 5 Satz 9 Buchst. a und b (Satz 1) und § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 ab dem 21. Entfernungskilometer beanspruchen können. Anspruchsberechtigt ist grds. jeder Stpfl. nach § 102. Ein Zahlbetrag entsteht jedoch faktisch nur, soweit das zVE unter Berücksichtigung der erhöhten Entfernungspauschale innerhalb des Grundfreibetrages des § 32a liegt (Satz 2 Halbs. 1); bei Zusammenveranlagung gem. §§ 26, 26b wird der doppelte Grundfreibetrag zugrunde gelegt (Satz 2 Halbs. 2). Eine weitere Beschränkung erfolgt für Stpfl. mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Hier besteht nur dann Anspruch auf Auszahlung der Mobilitätsprämie, soweit alle WK im Zusammenhang mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit den ArbN-Pauschbetrag gem. § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a übersteigen (Satz 3).

► **Berechnung der Mobilitätsprämie:** Die Bemessungsgrundlage für die Mobilitätsprämie ist die erhöhte Entfernungspauschale iHv. 0,35 €/km (VZ 2021 bis 2023) bzw. 0,38 €/km (VZ 2024 bis 2026) ab dem 21. Entfernungskilometer (Satz 2 Halbs. 1). Die Bemessungsgrundlage ist jedoch beschränkt auf den Betrag, um den das zVE den Grundfreibetrag unterschreitet. Die Mobilitätsprämie beträgt 14 % der Bemessungsgrundlage (Satz 4).

Rechtsentwicklung:

J 20-2

► **KlimaschutzUmsG v. 21.12.2019** (BGBl. I 2019, 2886; BStBl. I 2020, 138): § 101 wurde im Rahmen des KlimaschutzUmsG neu in das EStG eingefügt.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Nach Art. 7 Abs. 2 KlimaschutzUmsG v. 21.12.2019 (BGBl. I 2019, 2886; BStBl. I 2020, 138) tritt § 101 zum 1.1.2021 in Kraft. § 101 findet erstmalig für Sachverhalte des VZ 2021 Anwendung. Die Anwendung der Norm ist befristet. Letztmalig soll sie für den VZ 2026 Anwendung finden (Satz 1).

J 20-3

Grund und Bedeutung der Änderung:

J 20-4

► **Grund der Änderung:** Die Mobilitätsprämie ist Teil der Gesetzgebung zum Klimaschutz 2030. Sie steht im engen Zusammenhang mit der Einf. eines nationalen Emissionshandelssystems für Brennstoffemissionen (Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen – BEHG v. 12.12.2019, BGBl. I 2019, 2728). Demnach werden ab dem Jahr 2021 Emissionen aus Brennstoffen in den Sektoren Wärme und Verkehr bepreist. Zur Abfederung der durch das Emissionshandelssystem induzierten Belastung durch erhöhte Fahrtkosten schafft § 101 einen Entlastungstatbestand für Stpfl., deren zVE innerhalb des Grundfreibetrags liegt. Diese würden nicht von der erhöhten Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer iHv. 0,35 € bzw. 0,38 € (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Halbs. 1) profitieren, da hier der WKAbzug ins Leere laufen würde.

► **Bedeutung der Änderung:** Die Mobilitätsprämie sowie die erhöhte Pendlerpauschale sollen zur sozialen Ausgewogenheit der Klimamaßnahmen, insbes. des nationalen Emissionshandelssystems beitragen (BTDrucks. 19/14338). Der Gesetzgeber hat zur Umsetzung dieses Ziels auf das System der Einkommensbesteuerung zurückgegriffen. Im Rahmen der Sachverständigen-Anhörung im Bundestag wurde die Verteilungswirkung insbesondere der Pendlerpauschale als auch der Mobilitätsprämie kritisch betrachtet (Protokoll der Sachverständigen-Anhörung im BT-Finanzausschuss am 4.11.2019). Vorgebracht wurde, dass höhere Einkommensschichten durch die Anwendung der Pendlerpauschale im Vergleich zu niedrigeren Einkommensschichten umfassender entlastet werden, da bei Letzteren eine Entlastung nur in Höhe des Eingangssteuersatzes iHv. 14 % greift, während höhere Einkommensschichten aufgrund des progressiven EStTarifs und des WKAbzugs von einer höheren Entlastung profitieren. Eine einkommensteuerunabhängige Entlastung hätte zB durch das in der Wissenschaft diskutierte Modell einer Klimaprämie erreicht werden können. Hierbei wären die Einnahmen aus dem Emissionshandelssystem ganz oder teilweise an die Bürger rückverteilt worden. Jedem Bürger wäre dabei der gleiche Betrag zuteil geworden, und zwar unabhängig von der tatsächlichen Einkommenssituation (siehe

z.B. *Ismer/Haußner/Meßerschmidt*, ZUR 2019, 664). Weiter wurde angebracht, dass die Auszahlung der Mobilitätsprämie mit erhöhtem Aufwand für den Stpfl. einhergehe. Problematisch wurde gesehen, dass dem Antrag zwangsläufig eine Art der Veranlagung von Stpfl. folgen müsse, die zur Berechnung der Mobilitätsprämie notwendig wäre. Dem kann entgegengebracht werden, dass die Mobilitätsprämie bei Stpfl. mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erst greift, soweit der ArbN-Freibetrag des § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a überschritten wird. Die Geldendmachung der überschüssigen WK würden zwangsläufig zu einer Veranlagung führen. Der zusätzliche Aufwand dürfte daher für Stpfl. überschaubar sein. Weiter wurde angebracht, dass mit der Mobilitätsprämie auch ein erhöhter Aufwand für die FinVerw. einhergehe. Dieser würde u.a. daraus resultieren, dass Stpfl., die bisher keiner Veranlagung unterliegen, im Rahmen der Beantragung der Mobilitätsprämie beim Finanzamt vorstellig werden müssten. Wengleich ein zusätzlicher Aufwand für die FinVerw. nicht abzustreiten ist, so dürfte dieser jedoch gering ausfallen. In der Gesetzesbegründung wird von maximal 250.000 Stpfl. ausgegangen, die Anspruch auf die Auszahlung einer Mobilitätsprämie haben (BTDrucks. 19/14338).

Die Änderungen im Detail

- J 20-5 **Anwendungszeitraum:** Die Auszahlung der Mobilitätsprämie ist nur für die VZ 2021 bis 2026 vorgesehen. Der Anwendungszeitraum korrespondiert somit mit dem Anwendungszeitraum der erhöhten Entfernungspauschale gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 Buchst. a und b, Nr. 5 Satz 9 Buchst. a und b (Satz 1) und § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4. Die erstmalige Anwendung der Mobilitätsprämie wird durch den Start des nationalen Emissionshandelssystems für Brennstoffemissionen bestimmt; also dem Zeitpunkt, ab dem mit erhöhten Mobilitätskosten für brennstoffabhängige Technologien zu rechnen ist (s. hierzu § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen – BEHG v. 12.12.2019, BGBl. I 2019, 2728). Die temporäre Anwendbarkeit der erhöhten Entfernungspauschale sowie der Mobilitätsprämie unterliegen dem Gedanken, dass eine Umstellung des Mobilitätsverhaltens zeitlich verzögert zu den gesetzten Anreizen stattfindet, da die Umstellung von der Verfügbarkeit neuer Mobilitätsalternativen (zB Verfügbarkeit von Pkw. mit elektrifiziertem Antrieb, Ausbau der Ladeinfrastruktur) sowie der Amortisierung von Bestands-Pkw. abhängig ist.
- J 20-6 **Objektiver Anwendungsbereich (Satz 1):** § 101 Satz 1 verweist sowohl auf die Regelung der Entfernungspauschale im Rahmen des WKAbzugs

(§ 9) als auch auf die Regelungen zum BA-Abzug (§ 4). Die Mobilitätsprämie findet daher sowohl für Stpfl. mit Überschusseinkünften (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 bis 8) als auch für Stpfl. mit Gewinneinkünften (§ 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 bis 4) Anwendung. Ebenso ist die Regelung nicht auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. BS beschränkt, sondern erstreckt sich auch auf Familienheimfahrten.

Bemessungsgrundlage (Satz 2): Bemessungsgrundlage für die Mobilitätsprämie ist grds. die erhöhte Entfernungspauschale iHv. 0,35 € bzw. 0,38 € ab dem 21. Entfernungskilometer (Satz 2 iVm. Satz 1). Die Mobilitätsprämie folgt somit der Ausgestaltung der Entfernungspauschale im Rahmen der Klimamaßnahmen und findet nur für „Fernpendler“ Anwendung. Weiter ist die Höhe der Mobilitätsprämie vom zvE abhängig. Die Bemessungsgrundlage ist auf den Betrag beschränkt, um den das zvE den Grundfreibetrag gem. § 32a Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 unterschreitet; bei Zusammenveranlagung gem. §§ 26, 26b ist der doppelte Grundfreibetrag ausschlaggebend. Maßgeblich für den Vergleich ist das zvE nach Berücksichtigung der erhöhten Entfernungspauschale gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Halbs. 1. Somit kommt faktisch die Auszahlung einer Mobilitätsprämie nur für Stpfl. in Betracht, deren Einkommen innerhalb des Grundfreibetrags liegt; die erhöhte Entfernungspauschale also nicht vollständig Berücksichtigung finden kann. Eine Entlastung von Stpfl. mit zvE oberhalb des Grundfreibetrags erfolgt hingegen über §§ 9 und 4. Wenngleich Stpfl. nach Abs 1 Satz 1 grundsätzlich eine erhöhte Pendlerpauschale oder die Mobilitätsprämie beanspruchen können, so ist letztere nur werthaltig, soweit bei Anwendung der Bemessungsgrundlage auch tatsächlich ein Zahlbetrag entsteht.

Die Festlegung auf den 21. Entfernungskilometer, insbesondere im Rahmen der erhöhten Entfernungspauschale, wird in der Rechtswissenschaft durchaus kritisch betrachtet. Einzelne Stimmen fühlen sich hierbei an BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1/07 – erinnert (siehe *Mellinghoff*, FAZ v. 5.01.2020), wonach die Entfernungspauschale i.d.F. des Steueränderungsgesetzes 2007 v. 19. Juli 2006 (BGBl. I S. 1652) mangels folgerichtiger Ausgestaltung der einkommensteuerrechtlichen Belastungsentscheidung als unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG angesehen wurde (Die Begründung des BVerfG wurde vom Gesetzgeber jedoch in der Ausgestaltung der Pendlerpauschale als auch der Mobilitätsprämie aufgenommen. So dient die Festlegung auf den 21. Entfernungskilometer eben nicht der Erhöhung staatlicher Einnahmen, sondern unterliegt einem sozialpolitischen Förderungszweck (vgl. BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BGBl. I 2008, 2888, Rn. 69). Ziel ist die Entlastung von Pendlern, die einen besonders langen Arbeitsweg haben und durch die beschlossene CO₂-Bepreisung im Besonderen betroffen sind, solange für sie typischerweise andere Alternativen zum PKW mit Verbrennungsmotor nicht zur Verfügung stehen (siehe

BTDrucks. 19/14338). Weiter versucht der Gesetzgeber die 21-Kilometer-Grenze empirisch zu belegen (vgl. BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, BGBl. I 2008, 2888, Rn. 77). Zum einen liegen Fernpendler „generell allein aufgrund ihrer Fahrkosten regelmäßig über dem AN-Pauschbetrag von 1 000 Euro. Gleichzeitig können die über den AN-Pauschbetrag an sich auch abzugelenden sonstigen Werbungskosten infolge der vollständigen Abschöpfung des Pauschbetrags durch die Entfernungspauschale nicht mehr angemessen abgegolten werden.“ Zum anderen werden insbesondere die Stpfl. zusätzlich entlastet, die bei fehlendem alternativem Beförderungsmittel auf den PKW angewiesen sind und somit besonders von der CO₂-Bepreisung belastet werden. So ist dem Steuerpflichtigen ein Arbeitsweg im Bereich von einer Stunde pro Strecke zumutbar (BFH v. 16. 11.2017, VI R 31/16, BStBl II 2018, 404). Typischerweise kann innerhalb dieses Zeitraumes ohne PKW oder öffentlichem Verkehrsmittel eine Strecke von 20 km zurückgelegt werden (BTDrucks. 19/14338).

- J 20-8 **Besonderheit bei Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit (Satz 3):** Bei Stpfl. mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit besteht ein Anspruch auf die Mobilitätsprämie nur, soweit die Summe aller WK, die im Zusammenhang mit den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit bestehen, den ArbN-Pauschbetrag nach § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a übersteigen. Dadurch wird ein Gleichlauf mit § 9 erreicht. Auch dort haben die arbeitsweginduzierten WK nur Auswirkung, soweit der ArbN-Pauschbetrag überschritten wird.
- J 20-9 **Höhe der Mobilitätsprämie (Satz 4):** Die Mobilitätsprämie beträgt 14 % der Bemessungsgrundlage. Dies entspricht dem Eingangsteuersatz des EStTarifs (§ 32a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2).
- J 20-10 **Anwendungsbeispiel 1: Arbeitnehmer mit WK neben Entfernungspauschale**

Der Arbeitnehmer fährt an 100 Tagen zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die einfache Entfernung beträgt 50 Kilometer. Seine übrigen Werbungskosten betragen 600 Euro. Die Entfernungspauschale für die ersten 20 Entfernungskilometer beträgt 600 Euro (100 Tage × 20 km × 0,30 Euro). Die erhöhte Entfernungspauschale (ab dem 21. km), die der Arbeitnehmer beanspruchen könnte, beträgt 1 050 Euro (100 Tage × 30 km × 0,35 Euro). Die Werbungskosten insgesamt betragen 600 Euro + 600 Euro + 1 050 Euro = 2 250 Euro. Der An-Pauschbetrag von 1 000 Euro wird somit um 1 250 Euro überschritten. Die Bemessungsgrundlage ist daher die erhöhte Entfernungspauschale ab dem 21. km, also 1 050 Euro. Die Mobilitätsprämie beträgt 147 Euro (1 050 Euro × 14 %).

Abwandlung: sonstige WK betragen 0 EUR

Die Entfernungspauschale für die ersten 20 Entfernungskilometer beträgt 600 Euro (100 Tage \times 20 km \times 0,30 Euro). Die erhöhte Entfernungspauschale (ab dem 21. km), die der Arbeitnehmer beanspruchen könnte, beträgt 1 050 Euro (100 Tage \times 30 km \times 0,35 Euro). Die Werbungskosten insgesamt betragen 600 Euro + 1 050 Euro = 1 650 Euro. Der An-Pauschbetrag von 1 000 Euro wird somit um 650 Euro überschritten. Die Mobilitätsprämie beträgt daher 97,50 Euro (650 Euro \times 14 %).

Anwendungsbeispiel 2: Stpfl. Mit Gewinneinkünften.

Ein Stpfl. erzielt ein zvE aus Gewinneinkünfte ohne Berücksichtigung der Entfernungspauschale im Rahmen des BA-Abzuges iHv. 11 000 Euro. Der Stpfl. fährt an 100 Tagen zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Die einfache Entfernung beträgt 50 Kilometer. Seine übrigen Werbungskosten betragen 600 Euro. Die Entfernungspauschale für die ersten 20 Entfernungskilometer beträgt 600 Euro (100 Tage \times 20 km \times 0,30 Euro). Die erhöhte Entfernungspauschale (ab dem 21. km), die der Arbeitnehmer beanspruchen könnte, beträgt 1 050 Euro (100 Tage \times 30 km \times 0,35 Euro). Die Werbungskosten insgesamt betragen 600 Euro + 600 Euro + 1 050 Euro = 2 250 Euro. Das zvE beträgt nach Berücksichtigung der Entfernungspauschale 8 750 Euro. Bemessungsgrundlage für die Mobilitätsprämie ist grundsätzlich die erhöhte Entfernungspauschale, dh. 1 050 Euro. Sie ist jedoch begrenzt auf den Betrag, um den das zu versteuernde Einkommen den Grundfreibetrag im Sinne des § 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1, dh. 9 408 Euro, unterschreitet; hier also 658 Euro. Die Mobilitätsprämie beträgt 92,12 Euro (650 Euro \times 14 %).

Weitere Fassung eines § 101 EStG: Mit dem Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht wurde § 101 doppelt belegt. Bereits mit dem Gesetze zur Regelung des Sozialen Entschädigungsrechts v. 12. Dezember 2019 (BGBl. I 2019, 2652) wurde § 101 besetzt. Dieser tritt jedoch erst zum 1.1.2024 in Kraft, sodass mit einer Korrektur des redaktionellen Versehens gerechnet werden kann. J 20-11

Gesetzestext:

§ 101

Übergangsregelung aus Anlass des Gesetzes zur Regelung des Sozialen Entschädigungsrechts

idF des Gesetzes zur Regelung des Sozialen Entschädigungsrechts (SozEntschG) v. 12.12.2019 (BGBl. 2019, 2652; BStBl. 2020,120).

Für Personen, die Leistungen nach dem Soldatenversorgungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. September 2009 (BGBl. I S. 3054), das zuletzt durch Artikel 19 des Gesetzes vom 4. August 2019 (BGBl. I S. 1147) geändert worden ist, in Verbindung mit dem Bundesversorgungsgesetz in der

§ 101 Anm. J 20-11 | **Jahreskommentierung 2020**

Fassung der Bekanntmachung vom 22. Januar 1982 (BGBl. I S. 21), das zuletzt durch Artikel 1 der Verordnung vom 13. Juni 2019 (BGBl. I S. 793) geändert worden ist, erhalten, gelten die Vorschriften des § 3 Nummer 6 Satz 2, des § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe f und des § 33b Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 in der am 31. Dezember 2023 geltenden Fassung weiter.