

Kinderfreibetrag 2014

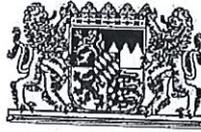
FG München – 8 K 2426/15 Urteilsbegründung

Nach dem 9. Existenzminimumbericht hätte der Kinderfreibetrag 2014 auf einem Betrag von 4.440 Euro angepasst werden müssen. Tatsächlich gewährte der Gesetzgeber aber nur einen Betrag in Höhe von 4.368 Euro. Aus Sicht des BdSt verstößt es gegen das Grundgesetz, wenn der Gesetzgeber hinter den Vorgaben des Existenzminimumberichts zurückbleibt und damit das Existenzminimum von Kindern unzureichend freistellt. Das Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 31. März 2017 hingegen entschieden, dass neben dem sächlichen Kinderfreibetrag auch der Freibetrag für Betreuung, Erziehung und Ausbildung zu berücksichtigen sei. In der Gesamtschau sei das Existenzminimum damit ausreichend steuerfrei gestellt. Das Gericht hat die Revision zugelassen. Diese wurde beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Rechtlicher Hinweis: Der Bund der Steuerzahler unterstützt eine Vielzahl von Musterklagen. Alle in unserer Rubrik „Musterklagen“ veröffentlichten Schriftsätze sind in dieser Form vor den Gerichten verwandt worden. Die Klageschriften sind zu Ihrer Information und zum persönlichen Gebrauch sowie zu Informationszwecken bereitgestellt. Sie können jederzeit ohne Vorankündigung geändert werden. Der BdSt ist stets bemüht, dass die Informationen aktuell, richtig und zuverlässig sind. Fehler können jedoch vorkommen. Der BdSt übernimmt deshalb keine Gewährleistung für die Informationen, insbesondere für deren Richtigkeit oder Vollständigkeit. Der BdSt haftet nicht für Schäden oder Verluste, die dem Steuerzahler im Zusammenhang mit den bereitgestellten Schriftsätzen entstehen. Unsere Musterklagen ersetzen nicht den Rechtsrat im Einzelfall.

Ausfertigung

Az.: 8 K 2426/15



EINGETRAGEN
10 April 2017
Erl.

Finanzgericht München

IM NAMEN DES VOLKES

Urteil

In der Streitsache

Kläger

prozessbevollmächtigt:

Rechtsanwälte
Dres. Schulze-Borges, Gretzinger, Heinemann
Ellernstr. 34
30175 Hannover
Az: - 188/15 TH01 D7/201-15 -

gegen

Finanzamt München

Beklagter

wegen

Einkommensteuer 2014
Solidaritätszuschlag 2014

hat der 8. Senat des Finanzgerichts München durch
den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht
die Richterin am Finanzgericht
den Richter am Finanzgericht
sowie die ehrenamtliche Richterin ! und den ehrenamtlichen Richter
ohne mündlichen Verhandlung am 31. März 2017 für Recht erkannt:

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird zugelassen.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die **Revision** zu.

Die Revision ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** schriftlich einzulegen. Die Revisionsschrift muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Eine Abschrift oder Ausfertigung des Urteils soll ihr beigefügt werden. Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden. Hierfür benötigen Sie eine besondere Zugangs- und Übertragungssoftware. Nähere Einzelheiten befinden sich auf der Internetseite des Bundesfinanzhofs (www.bundesfinanzhof.de). Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das einzuhalten ist.

Vor dem Bundesfinanzhof müssen sich die Beteiligten durch Prozessbevollmächtigte vertreten lassen. Dies gilt auch für Prozesshandlungen, durch die ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof eingeleitet wird. Als Bevollmächtigte sind nur Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer zugelassen; zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, deren Partner ausschließlich Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind. Ein Beteiligter, der nach *Maßgabe des vorhergehenden Satzes zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.*

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts *einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse* vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089 / 92 31-201.

Gründe:

I.

Strittig ist, ob die sächlichen Kinderfreibeträge für die beiden Kinder des Klägers deren Existenzminimum im Streitjahr 2014 abdecken.

Der Kläger, der im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit sowie aus Kapitalvermögen erzielte, wurde ohne Abweichung von den Angaben in der eingereichten Steuererklärung mit Bescheid vom 01. Juni 2015 zur Einkommensteuer veranlagt. Für seine beiden im Jahre 2002 und 2005 geborenen Kinder erhielt der Kläger, der nicht mit seiner Ehefrau zusammen, sondern einzeln veranlagt wurde, im Streitjahr jeweils Kindergeld in Höhe von 1.104 €. Im Rahmen der sogenannten Günstigerprüfung nach § 31 Satz 4 Einkommensteuergesetz (EStG) wurde die tarifliche Einkommensteuer um den Anspruch auf Kindergeld für den gesamten Veranlagungszeitraum erhöht und es wurden die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG in Höhe von 7.008 € vom Einkommen abgezogen.

Der Einkommensteuerbescheid erging gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 Abgabenordnung (AO) vorläufig u. a. hinsichtlich der Höhe der kindbezogenen Freibeträge nach § 32 Abs. 6 Satz 1 und 2 EStG. Nach den Erläuterungen zur Festsetzung im Bescheid erfasst die Vorläufigkeitserklärung sowohl die Frage, ob die angeführten gesetzlichen Vorschriften mit höherem Recht vereinbar sind, als auch den Fall, dass das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof die streitige verfassungsrechtliche Frage durch verfassungskonforme Auslegung der angeführten gesetzlichen Vorschriften entscheidet.

Gegen den Einkommensteuerbescheid legte der Kläger mit Schreiben vom 18. Juni 2015, beim Finanzamt eingegangen am 23. Juni 2015, Einspruch ein, mit der Begründung, die im Rahmen der Einzelveranlagung berücksichtigten Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG in Höhe von jeweils 3.506 € (Kinderfreibetrag 2.184 € und Freibetrag für den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf 1.320 €) seien zu niedrig, um das Existenzminimum des Kindes vollständig von der Einkommensteuer freizustellen. Nach dem neunten Existenzminimumbericht (Drucksache vom 17. November 2012 des Deutschen Bundestages 17/11425, Seite 7) betrage das sächliche Existenzminimum je Kind 4.440 € (2.220 € je Elternteil) im Jahr 2014. Der im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung berücksichtigte Freibetrag je Kind sei daher bei der Einzelveranlagung um jeweils 36 € bzw. bei Berücksichtigung beider Elternteile um 72 € zu niedrig.

Der Beklagte (das Finanzamt) wies den Einspruch als unbegründet zurück. Auf die Einspruchsentscheidung vom 3. September 2015 wird verwiesen.

Mit der dagegen eingereichten Klage macht der Kläger geltend, die Klage sei zulässig, insbesondere fehle ihm nicht das Rechtsschutzbedürfnis. Auch bei einem vorläufig ergangenen Bescheid aufgrund eines beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängigen Musterverfahrens könne einer Klage nicht allein deshalb das Rechtsschutzbedürfnis abgesprochen werden, da bei einem Streit über eine verfassungsrechtliche Frage abschließend nur das Bundesverfassungsgericht entscheiden könne. Die Tatsache, dass das Verfahren beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen III R 1/09, BFH/NV 2010, 1803 bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die Verfassungsbeschwerde zu dem Aktenzeichen 2 BvR 288/10 (juris) ausgesetzt sei, stehe seinem Rechtsschutzbedürfnis nicht entgegen. An diesem würde es nur fehlen, wenn sich der Streit über die Vereinbarkeit der Steuernorm mit höherrangigem Recht durch das Musterverfahren erledigen ließe (BFH-Beschluss vom 22. März 1996, III B 173/95, BStBl II 1996, 506). In seinem Fall würde sich jedoch die Streitfrage durch die vom Finanzamt genannten Verfahren beim Bundesfinanzhof bzw. Bundesverfassungsgericht nicht erledigen. Anders als in diesem Verfahren, fechte er nicht die grundsätzliche Berechnung des sozialrechtlichen Existenzminimums an. Ihm gehe es um die Frage, ob der Gesetzgeber hinter dem im Existenzminimumbericht aufgeführten sächlichen Kinderfreibetrag zurückbleiben dürfe. Ob dies mit der verfassungsrechtlich gebotenen Steuerfreistellung des Existenzminimums vereinbar sei, könne in dem beim Bundesfinanzhof anhängige Revisionsverfahren mit dem Az. III R 1/09, a.a.O. nicht entschieden werden. Betroffen seien dort die Streitjahre 2000 bis 2004, in denen es keine Unterdeckung des sächlichen Kinderfreibetrags im Vergleich zu den jeweiligen Existenzminimumberichten gegeben habe. Dies gelte auch für das Streitjahr 2005, welches Gegenstand der Verfassungsbeschwerde mit dem Az. 2 BvR 288/10 sei. Die beim BFH und Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängigen Verfahren seien für die im vorliegenden Verfahren geltend gemachte Streitfrage nicht entscheidungserheblich.

Die Klage sei in der Sache begründet, da nach der Rechtsprechung des BVerfG (BVerfG-Beschluss vom 25. September 1992, Az. 2 BvL 5/91, 2 BvL 8/91 und 2 BvL 14/91, BVerfGE 87, 153) dem Steuerpflichtigen nach Erfüllung seiner Einkommensteuerschuld von seinem Erworbenen zumindest so viel verbleiben müsse, wie er zur Bestreitung seines notwendigen Lebensunterhalts und - unter Berücksichtigung von Art. 6 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) - desjenigen seiner Familie bedürfe (Existenzminimum).

Die Höhe des steuerlich zu verschonenden Existenzminimums hänge von den allgemeinen wirtschaftlichen Verhältnissen und dem in der Rechtsgemeinschaft anerkannten Mindestbedarf ab. Diesen einzuschätzen, sei Aufgabe des Gesetzgebers. Soweit der Gesetzgeber jedoch im Sozialhilferecht den Mindestbedarf bestimmt habe, den der Staat bei einem mittellosen Bürger im Rahmen sozialstaatlicher Fürsorge durch staatliche Leistungen zu decken habe, dürfe das von der Einkommensteuer zu verschonende Existenzminimum diesen Be-

trag nicht unterschreiten. Demnach sei der im Sozialhilferecht anerkannte Mindestbedarf die Maßgröße für das einkommensteuerliche Existenzminimum. Diese Vorgaben des BVerfG gälten sinngemäß auch für die Ermittlung des sächlichen Existenzminimums (Sachbedarf) eines Kindes (BVerfG-Beschluss vom 29. Mai 1990, Az. 1 BvL 20/84, 1 BvL 26/84 und 1 BvL 4/86).

Das sächliche Existenzminimum für jedes Kind belaufe sich im Streitjahr ausweislich des Berichts über die Höhe des von der Steuer freizustellenden Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern für das Jahr 2014 nach dem neunten Existenzminimumbericht in der vom Bundeskabinett am 7. November 2012 beschlossenen Fassung auf 4.440 € jährlich. Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass dieser Bericht unzutreffende Zahlen enthalte, lägen nicht vor. Der vom Gesetzgeber in § 32 Abs. 6 Satz 1 und 2 EStG geregelte Kinderfreibetrag für das sächliche Existenzminimum i.H.v. 4.368 € liege daher für jedes Kind 72 € unter dem verfassungsrechtlich gebotenen Existenzminimum.

Die Bundesregierung habe im neunten Existenzminimumbericht angekündigt, die gebotene Erhöhung rechtzeitig gesetzgeberisch auf den Weg zu bringen, habe dies jedoch nicht getan. Mit dem Gesetz zur Anwendung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16. Juli 2015 (BGBl I 2015, 1202) seien jedoch nur die Vorgaben des Zehnten Existenzminimumberichts für die Jahre 2015 und 2016 umgesetzt worden, jedoch nicht die Vorgaben des neunten Existenzminimumberichts für das Jahr 2014 nachgeholt worden. Bereits in der öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 20. Mai 2015 sei darauf hingewiesen worden, dass eine rückwirkende Erhöhung des Kinderfreibetrages ab dem 1. Januar 2014 verfassungsrechtlich geboten wäre (u.a. Brandt, Stellungnahme vom 17. Mai 2015, Seite 2; Hechtner, Stellungnahme vom 20. Mai 2015, Seite 3; Wieland, Stellungnahme vom 15. Mai 2015, Seite 2; sämtlich abrufbar unter <http://www.bundestag.de/bundestag/auschuesse17/a07/anhoeerungen/43--sitzenen/374544>).

Lediglich Herr Selder habe in seiner Stellungnahme vom 13. Mai 2015 zur öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages unter Bezugnahme auf den Beschluss des BFH vom 19. März 2014 III B 74/13, BFH/NV 2014, 1032 die Ansicht vertreten, es sei offenkundig, dass das sächliche Existenzminimum laut dem neunten Existenzminimumbericht auch Beträge für Bildungs- und Teilhabedarfe in Höhe von 228 € umfasse, die vom Freibetrag für Betreuung, Erziehung oder Ausbildung zusätzlich abgegolten würden. Blicke der Betrag von 228 € unberücksichtigt, so sei das sächliche Existenzminimum im Jahr 2014 nicht zu niedrig gewesen. Diese Herleitung widerspräche sowohl der Ansicht anderer Fachleute, wie der Herren Brandt und Hechtner, als auch dem zehnten Existenzminimumbericht. Letzterer sei am 28. Januar 2015 von der Bundesregierung beschlossen worden und hätte daher die Auffassung des Bundesfinanzhofs aus dem Beschluss vom 19. März 2014 III

B 74/13, a.a.O. bereits aufgreifen können. Der Bericht führe jedoch gerade aus, dass die steuerliche Freistellung eines Kindes durch das sächliche Existenzminimum zuzüglich des Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarfs bewirkt werde. Außerdem sei in der Entscheidung des BFH für das Jahr 2011 von einem bestehenden „Puffer“ zwischen dem Existenzminimum und den Freibeträgen des § 32 Abs. 6 EStG ausgegangen worden. Ein solcher Puffer bestünde im Streitjahr 2014 nicht. Die Freibeträge überstiegen das Existenzminimum nicht, sondern unterschritten es. Schließlich sei auch bereits die Ermittlung der Höhe des Existenzminimums anhand von verschiedenen Altersgruppen der Kinder verfassungsrechtlich bedenklich. Dies gelte insbesondere deshalb, da für volljährige Kinder keine Ermittlungen zur Höhe des Existenzminimums angestellt worden seien, sondern vielmehr der Durchschnittssatz für minderjährige Kinder herangezogen werde. Diese Methode sei nach dem Beschluss des Finanzgerichts Hannover vom 16. Februar 2016 Az. 7 V 237/15, auf den verwiesen werde, verfassungswidrig.

Der Kläger beantragt daher,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheides für 2014 vom 1. Juni 2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. September 2015 die Einkommensteuer um 30 € und den Solidaritätszuschlag um 1,65 € herabzusetzen,
hilfsweise im Falle der Klageabweisung die Revision zum Bundesfinanzhof zuzulassen.

Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung verweist es auf seine Einspruchsentscheidung.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die eingereichten Schriftsätze, Akten und Unterlagen, den neunten Bericht über die Höhe des von der Steuer freizustellenden Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern für das Jahr 2014 vom 7. November 2012, Bundestagsdrucksache 17/11425, und das Protokoll über die mündliche Verhandlung am 31. März 2017 verwiesen.

Die Beteiligten haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet (Schriftsatz des Klägersvertreters vom 15. März 2017, Schreiben des Finanzamts vom 22. Oktober 2015).

II.

1. Die Entscheidung ergeht mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung - FGO -).

2. Die Klage ist zulässig.

Dem Kläger fehlt im vorliegenden Streitfall nicht das Rechtsschutzinteresse, weil der Einkommensteuerbescheid vom 1. Juni 2015 gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO hinsichtlich der Höhe der kindbezogenen Freibeträge nach § 32 Abs. 6 Sätze 1 und 2 EStG für vorläufig erklärt worden war. Denn weder beim BFH noch beim BVerfG oder Europäischen Gerichtshof sind derzeit Musterverfahren anhängig, die sämtliche substantiierten Einwendungen materieller-rechtlicher bzw. verfassungsrechtlicher Art des Klägers gegen die Art der Ermittlung des Existenzminimums und dessen Höhe klären könnten (BFH-Urteil III R 39/08, BStBl II 2011,11). Über die Beschwerde gegen den Beschluss des Finanzgerichts Hannover vom 23. Februar 2016 7 V 237/15, EFG 2016, 656 hat der BFH mit Beschluss vom 21. Juli 2016 V B 37/16, BStBl II 2017, 28 entschieden. Die Verfassungsbeschwerde mit dem Az. 2 BvR 288/10 wurde gemäß §§ 93 a, 93 b Bundesverfassungsgerichtsgesetz (BVerfGG) mit Beschluss vom 13. Juli 2016 (*juris*) nicht zur Entscheidung angenommen. Das wegen dieser Verfassungsbeschwerde ausgesetzte und noch anhängige Revisionsverfahren vor dem BFH mit dem Az. III R 1/09, BFH/NV 2010, 1803 betrifft andere Rechtsfragen, wie die Ermittlung des steuerlichen Existenzminimums anhand der Sozialhilfesätze bzw. anhand eines darüber hinausgehenden individuellen Bedarfs der Kinder. Darüber hinaus lagen in den Streitjahren 2000 bis 2004 die Kinderfreibeträge für das sächliche Existenzminimum deutlich über dem im Existenzminimumbericht ermittelten sozialhilferechtlichen Existenzminimum, nicht wie im vorliegenden Streitfall darunter. Weiter ist in dem Revisionsverfahren nicht die Art der Ermittlung des durchschnittlichen monatlichen Regelbedarfs eines Kindes unter 18 Jahren durch die Berücksichtigung dreier Altersgruppen Streitgegenstand. Diese Einwendungen des Klägers können daher nicht vollständig im Rahmen des oben genannten Verfahrens geklärt werden.

3. Die Klage ist hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides unbegründet.

Die im Streitjahr gewährten Freibeträge für das sächliche Existenzminimum in Höhe von 4.368 € und den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf in Höhe von 2.640 € für beide Elternteile stellen das Existenzminimum der Kinder des Klägers in verfassungsrechtlich nicht zu beanstandender Höhe von der Besteuerung frei.

Mit dem Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16. Juli 2015 (BGBl. I 2015, 1202) wurde zwar entgegen dem im Neunten Existenzminimumbericht ermittelten sozialhilferechtlichen Regelbedarf der Kinderfreibetrag für das sächliche Existenzminimum nicht um 72 € erhöht. Dies verstößt jedoch weder gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der steuerlichen Leistungsfähigkeit gemäß Art. 1 Abs. 1 Grundgesetz (GG) in Verbindung mit Art. 20 Abs. 1 GG noch gegen das Diskriminierungsverbot von Eltern gegenüber Kinderlosen gemäß Art. 6 Abs. 1 GG in Verbindung mit Art. 3 Abs. 1 GG.

a) Nach der gefestigten Rechtsprechung des BVerfG fordert das Grundgesetz, dass existenznotwendiger Aufwand in angemessener, realitätsgerechter Höhe von der Einkommensteuer freigestellt wird. Das Sozialhilferecht bietet eine das Existenzminimum quantifizierende Vergleichsebene. Das von der Einkommensteuer zu verschonende Existenzminimum darf den Betrag, den der Staat einem Bedürftigen im Rahmen staatlicher Fürsorge gewährt, nicht unterschreiten. Aus Art. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1 GG ergibt sich als verfassungsrechtlicher Prüfungsmaßstab der Grundsatz, dass der Staat dem Steuerpflichtigen sein Einkommen insoweit steuerfrei belassen muss, als es zur Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein benötigt wird (BVerfG-Beschluss vom 29. Mai 1990 1 BvL 20/84, 1 BvL 26/84, 1 BvL 4/86, BVerfGE 82, 60). Der existenznotwendige Bedarf bildet von Verfassung wegen die Untergrenze für den Zugriff durch die Einkommensteuer. Art. 6 Abs. 1 GG gebietet darüber hinaus, dass bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei bleiben muss (BVerfG-Beschluss vom 10. November 1998 2 BvL 42/93, BVerfGE 99, 246). Des Weiteren begründet der Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) in seiner Ausprägung als horizontale Steuergleichheit weitere verfassungsrechtliche Anforderungen (vgl. BVerfG in BVerfGE 82, 60, 89 f.). Er gebietet, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit gleich hoch zu besteuern. Auch Bezieher höherer Einkommen müssen je nach ihrer Leistungsfähigkeit im Vergleich zu Beziehern gleich hoher Einkommen gleich besteuert werden. Eine verminderte Leistungsfähigkeit durch eine Unterhaltsverpflichtung gegenüber einem Kind muss dementsprechend auch bei ihnen in diesem Vergleich sachgerecht berücksichtigt werden.

b) Die von Verfassung wegen zu berücksichtigenden existenzsichernden Aufwendungen müssen nach dem tatsächlichen Bedarf – realitätsgerecht bemessen werden (BVerfG in BVerfGE 99, 246). Die Untergrenze ist durch die Sozialhilfeleistungen konkretisiert, die das im Sozialstaat anerkannte Existenzminimum gewährleisten sollen, verbrauchsbezogen ermittelt und auch regelmäßig den veränderten Lebensverhältnissen angepasst werden. Mindestens das, was der Gesetzgeber dem Bedürftigen zur Befriedigung seines existenznotwendigen

gen Bedarfs aus öffentlichen Mitteln zur Verfügung stellt, muss er auch dem Einkommensbezieher von dessen Erwerbsbezügen belassen (BVerfG-Beschluss vom 14. Juni 1994 1 BvR 1022/88, BVerfGE 91, 93). Aus Art. 6 Abs. 1 GG ergibt sich ferner, dass bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei bleiben muss. Auch wenn, wie es in aller Regel bei Eltern mit noch nicht selbst verdienenden Kindern der Fall ist, nur einzelne Familienmitglieder ein Einkommen erzielen und diese aufgrund gesetzlicher Verpflichtung für den Unterhalt der weiteren Familienmitglieder aufkommen, muss das Existenzminimum für die gesamte Familie steuerfrei bleiben. Denn auch in diesem Fall müsste der Staat, wenn er dem Steuerpflichtigen die Mittel für die Unterstützung der unterhaltsbedürftigen Familienmitglieder entzöge, diese in entsprechender Höhe aufgrund seiner verfassungsrechtlichen Verpflichtung aus dem Sozialstaatsgebot selbst unterstützen. Überlässt er dagegen in verfassungsmäßiger Weise die Unterstützung dem Bürger, wäre es inkonsequent, diesem die dafür benötigten Mittel im Wege der Besteuerung ganz oder teilweise mit der Folge zu entziehen, dass der Staat die Unterstützung des Bedürftigen selbst übernehmen müsste (BVerfG in BVerfGE 82, 60). Unterhaltsaufwendungen für Kinder sind danach grundsätzlich keine Aufwendungen im privaten Bereich, die nach der Grundregel des §§ 12 Nr. 1 EStG steuerlich als allgemeine Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind. Dies folgt aus der grundlegenden Entscheidung der Verfassung in Art. 1 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 GG, die die Würde des Menschen als höchsten Rechtswert anerkennt und Ehe und Familie dem besonderen Schutz des Staates unterstellt. Kinder und private Bedürfnisbefriedigung sind danach nicht auf eine Stufe zu stellen (BVerfGE 82, 60). Infolgedessen darf der Staat nicht in gleicher Weise auf die Mittel zugreifen, die für den Lebensunterhalt von Kindern unerlässlich sind, wie auf finanzielle Mittel, die zur Befriedigung beliebiger Bedürfnisse eingesetzt werden. Er muss die Entscheidung der Eltern zu Gunsten von Kindern achten und darf den Eltern im Steuerrecht nicht etwa die Vermeidbarkeit von Kindern in gleicher Weise entgegenhalten wie die Vermeidbarkeit sonstiger Lebensführungskosten. Vielmehr muss berücksichtigt werden, dass durch diese Aufwendungen die steuerliche Leistungsfähigkeit der Eltern gemindert wird.

c) Das Existenzminimum der Kinder kann nach der Rechtsprechung des BVerfG bei der Besteuerung aus Gründen der Praktikabilität in einem einheitlichen Betrag berücksichtigt werden, der von Verfassung wegen nicht zwingend nach Altersgruppen gestaffelt werden muss. Allerdings muss es so bemessen werden, dass es in möglichst allen Fällen den entsprechenden Bedarf abdeckt. Da das Existenzminimum regional verschieden sein kann, darf sich der Gesetzgeber insoweit nicht an einem unteren Grenzwert oder an einem Durchschnittswert orientieren, der in einer größeren Zahl von Fällen nicht ausreichen würde. Die Höhe des einzustellenden Existenzminimums für Kinder hängt nicht nur von den allgemeinen wirt-

schaftlichen Verhältnissen, sondern auch von dem nach den gesellschaftlichen Anschauungen anzunehmenden Mindestbedarf ab. Bei der Ermittlung des damit nicht exakt vorgegebenen Betrages des Existenzminimums muss dem Gesetzgeber ein Einschätzungsspielraum eingeräumt werden (BVerfG in BVerfGE 91, 93). Entscheidende Bedeutung für die Bemessung des steuerlich zu berücksichtigen Existenzminimums kommt dabei der Bemessung der Sozialhilfeleistungen zu, die gerade dieses Existenzminimum gewährleisten sollen, verbrauchsbezogen ermittelt und regelmäßig den veränderten Lebensverhältnissen angepasst werden (BVerfG in BVerfGE 82, 60, 94). Da die Leistungen der Sozialhilfe weder für alle in Betracht kommenden Altersstufen der Kinder noch in allen Bundesländern einheitlich sind, muss für den Vergleich aus den unterschiedlichen Sätzen ein Durchschnittssatz des im Sozialhilferecht anerkannten Bedarfs gebildet werden. Bei der Bildung dieses Durchschnittssatzes ergeben sich Unsicherheiten etwa bei der Frage, welche Altersgruppen bei der Berechnung des Kindesbedarfs berücksichtigt werden. Der durchschnittliche jährliche Sozialhilfebedarf lässt sich daher nur annäherungsweise ermitteln und stellt daher einen Richtwert, nicht aber eine strikte Vorgabe für die Bemessung des Existenzminimums dar (BVerfG in BVerfGE 91, 93). Bei der nachträglichen Kontrolle der vom Gesetzgeber bei der Festlegung des Entlastungsbetrages getroffenen Regelung am Maßstab einer pauschalen Berechnung des durchschnittlichen Sozialhilfebedarfs müssen die Ungenauigkeiten berücksichtigt werden, die mit einer solchen Berechnung verbunden sind. Die gesetzliche Regelung kann danach erst dann verfassungsrechtlich beanstandet werden, wenn die Unterschreitung der zum Vergleich herangezogenen Richtwerte ein Ausmaß erreicht, das selbst unter Berücksichtigung des Einschätzungsspielraums des Gesetzgebers und der in Betracht kommenden Ungenauigkeiten der Berechnung nicht mehr vertretbar erscheint. Wo diese Grenze zu ziehen ist, hängt insbesondere vom Ausmaß der Unsicherheit ab, die der zum Vergleich herangezogenen Berechnung des durchschnittlichen Sozialhilfebedarfs anhaftet. Ein allgemeiner Grenzwert lässt sich danach nicht für alle in Betracht kommenden Vergleichsberechnungen aufstellen (BVerfG in BVerfGE 91, 93). Entstehende Härten und Ungerechtigkeiten müssen hingenommen werden, wenn die Benachteiligung nur eine kleine Zahl von Personen trifft und der Verstoß gegen den Gleichheitssatz nicht sehr intensiv ist (BVerfG-Beschluss vom 9. November 1988 1 BvL 22/84, 1 BvL 71/86, 1 BvL 9/87, BVerfGE 79, 87, 100).

d) In Anwendung dieser Rechtsgrundsätze auf den vorliegenden Streitfall waren die für die im Streitjahr 9 und 12 Jahre alten Kinder des Klägers berücksichtigten Kinderfreibeträge für das sächliche Existenzminimum in Höhe von jeweils 2.184 € (bzw. 4.368 € für beide Elternteile) gemäß § 32 Abs. 6 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung nicht verfassungswidrig, auch wenn der neunte Existenzminimumbericht der Bundesregierung einen um 72 € höheren Bedarf ausweist.

aa) Der Gesetzgeber durfte davon ausgehen, dass der durch die Bundesregierung im neunten Existenzminimumbericht ermittelte durchschnittliche monatliche Regelbedarf eines Kindes den Vorgaben des BVerfG entsprach. So wurden dieser der Ermittlung die Regelbedarfsstufen 4, 5, 6 nach § 20 Abs. 5 SGB II und § 28 SGB XII in Verbindung mit dem Regelbedarfsgesetz nach den dort gebildeten 3 Altersstufen für Kinder unter 18 Jahren zugrunde gelegt, geteilt durch die Anzahl der Lebensjahre der Kinder bis unter 18 Jahren. Diese Durchschnittswertermittlung hat das BVerfG in seinem Beschluss vom 14. Juni 1994 1 BvR 1022/88, BVerfGE 91, 93 inzident gebilligt, da in diesem Verfahren das zuständige Bundesministerium für Familie und Senioren den durchschnittlichen Sozialhilfebedarf für Kinder unter anderem aus den Regelsätzen allein für die Altersgruppen von Kindern von unter einem Jahr bis zu unter 18 Jahren gebildet hat, diese in der BVerfG-Entscheidung wiedergegeben und nicht verworfen wurden (vgl. dazu auch den BFH-Beschluss vom 19. März 2014 III B 74/13, BFH/NV 2014, 1032). Diese Durchschnittssatzbildung ist daher zumindest für die Bemessung eines steuerlichen Kinderfreibetrags für Kinder unter 18 Jahren, wie die beiden 9 und 12 Jahre alten Kinder des Klägers, nicht zu beanstanden. Zwar liegt der durchschnittliche Regelsatz lediglich für Kinder unter 6 Jahren deutlich über dem monatlichen Regelbedarf (29 €). Für die mittlere Gruppe der Kinder zwischen 6 und 14 Jahren erreicht der Durchschnittswert aber fast den Regelsatz, befindet sich somit mathematisch im Mittel der Berechnung. Eine Abweichung bzw. Ungenauigkeit von 2 € monatlich ist bei einer pauschalen Berechnung systembedingt und erreicht kein solches Ausmaß, dass dies zu beanstanden wäre. Allein der Regelbedarf der 14- bis 18-jährigen Kinder übersteigt in erheblicherem Ausmaß (37 €) den Durchschnittswert. Diese Abweichung ist jedoch nach Ansicht des Senats hinzunehmen, da sie die logische Folge einer jeden Durchschnittsberechnung (vgl. die Gaußsche Normalverteilungskurve) ist. Es liegen stets einige Werte über und einige Werte unter dem Durchschnitt. Im Fall der Durchschnittsberechnung für den Regelbedarf halten sich die errechneten Bedarfswerte für über dem sozialhilferechtlichen Regelsatz liegenden Werte und die unter dem Bedarf liegenden Werte in etwa die Waage (6 Jahre überdurchschnittliche Werte von 29 € monatlich für Kinder bis zu 6 Jahren und 4 Jahre unterdurchschnittliche Werte von 37 € monatlich). Berücksichtigt man die durch den Durchschnittswert für die Lebensdauer eines Kindes von 0 bis 18 Jahren berechnete Freistellung des sächlichen Existenzminimums, so erhalten Eltern 2.088 € für die ersten 6 Lebensjahre mehr als ihnen nach dem Sozialhilferegelbedarf zustünden. Für die 8 Jahre zwischen 6 und 14 Jahren liegt der Durchschnittswert mit insgesamt 192 € und für die 4 Jahre zwischen 14 und 18 Jahren mit insgesamt 1.776 € unter dem Sozialhilferegelbedarf. Saldiert man die in den Anfangsjahren eines Kindes gemessen am Sozialhilferegelgesetz durch den Durchschnittssatz zu hoch angesetzte Freistellung des Kinder-Existenzminimums mit den in den folgenden Jahren zu niedrige Frei-

stellung, so ergibt sich für die Eltern gemessen an den Sozialhilferegelsätzen für 2014 ein positiver Saldo ohne Inflationsbereinigung von 120 €. Diese Berechnung bezieht sich zwar nur auf das Jahr 2014, sie ist jedoch bei der von der Bundesregierung in den Existenzminimumberichten angewandten mathematischen Methode mit der Berücksichtigung der drei Altersgruppen systembedingt. Es ergibt sich stets ein positiver Saldo bei der Berücksichtigung sämtlicher Lebensjahre eines Kindes von 0 bis 18 Jahren. Die Höhe des positiven Saldos schwankt dabei (z.B. 8. Existenzminimumbericht: 144 €, 10. Existenzminimumbericht: 216 €). Im Hinblick auf diese positive „Gesamtbilanz“ müssen nach Ansicht des Senats Eltern es hinnehmen, dass der der Berechnung des steuerlichen Kinderfreibetrages unter anderem zugrunde gelegte Durchschnittswert für die Lebensjahre ihrer Kinder von 6 bis 14 Jahre minimal und von 14 bis 18 Jahren etwas mehr von den Sozialhilferegelsätzen abweicht. Die durchschnittliche monatliche Regelbedarfsberechnung im neunten Existenzminimumbericht begegnet daher nach Auffassung des Senats im Hinblick auf den Einschätzungsspielraum des Gesetzgebers bei der Festlegung des Entlastungsbetrages für den Kinderfreibetrag keinen verfassungsrechtlichen Bedenken.

bb) Der sächliche Kinderfreibetrag für 2014 lag zwar um 72 € unter dem im neunten Existenzminimumbericht ermittelten Wert für das sächliche Existenzminimum, jedoch ist diese Abweichung von dem dort errechneten steuerfrei zu stellenden sächlichen Existenzminimum nach der Überzeugung des Gerichts verfassungsrechtlich unbedenklich.

In der Aufstellung hat die Bundesregierung neben dem Regelsatz, sowie den Kosten für Unterkunft und Heizung auch die Aufwendungen für Bildung und Teilhabe in Höhe von 228 € jährlich erfasst. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus 100 € für Schulbedarf für Kinder von 6 bis 18 Jahren, 3 € für Ausflüge von Kindern in Schulen und Kindertagestätten für die Altersgruppe von 3 bis 18 Jahren sowie monatlich 10 € für gesellschaftliche Teilhabe, d.h. für die Teilnahme an Freizeitgestaltungen wie insbesondere die Mitgliedschaft in Vereinen für alle Altersgruppen bis 18 Jahren. Der daraus errechnete Durchschnittswert je Kind von 19 € ergibt einen jährlichen durchschnittlichen Bildungs- und Teilhabebetrag von 228 €. Diese Ermittlung des sächlichen Existenzminimums entspricht den sozialhilferechtlichen Vorschriften (§ 34 SGB XII). Aufwendungen für Bildung und Teilhabe wurden infolge des Urteils des BVerfG vom 9. Februar 2010 1 BvL 1/09 u.a., BVerfGE 125,175 mit dem Gesetz zur Ermittlung von Regelbedarfen und zur Änderung des SGB II und SGB XII vom 24. März 2011 (BGBl I 2011, 453) als neuer dritter Abschnitt (§§ 34 und 34 a SGB XII) eingefügt. § 34 umfasst unter anderem den Bedarf für Schülerinnen und Schüler für Schulausflüge, Klassenfahrten, persönliche Schulausstattung und außerschulische Lernförderung. Der Schulbedarf wird zwar überwiegend bereits bei der Ermittlung des Regelbedarfs berücksichtigt, weil die Ausgaben dafür in unterschiedlich regelsatzrelevanten Positionen der Einkommens- und

Verbrauchsstichprobe erfasst werden. Die Anerkennung als zusätzlicher Bedarf trägt aber dem Umstand Rechnung, dass die umfassten Schulbedürfnisse nicht zuverlässig vollständig aus dem Regelbedarf herausgerechnet werden können (Bundestagsdrucksache 17/3404 S. 124; Coseriu in Kreikebohm, Speßbrink, Waltermann, Kommentar zum Sozialrecht, 2. Aufl. 2011, SGB XII § 34 Rz. 4).

Im Steuerrecht wird im Streitjahr die Freistellung des Kindes-Existenzminimums nicht nur durch den Freibetrag in Höhe von 2.184 € (4.368 € für beide Eltern) für das sächliche Existenzminimum, sondern auch durch den Freibetrag in Höhe von 1.320 € (2.640 €) für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf gewährt. Letzterer wurde durch das 2. Familienförderungsgesetz vom 16. August 2001 (BGBl I 2001, 2074) infolge des BVerfG-Beschlusses vom 10. November 1998 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91, 2 BvR 980/91, BVerfGE 99, 216 eingeführt. Das BVerfG hatte in seiner Entscheidung ausgeführt, dass der Erziehungsbedarf eines Kindes durch die Gewährung von Kinderfreibetrag und Kindergeld nicht ausreichend befriedigt werde. Zwar umfasse der für die Gewährung von Sozialhilfe und damit die Festlegung des allgemeinen steuerlichen Existenzminimums maßgebliche notwendige Lebensunterhalt neben Ernährung, Unterkunft, Kleidung, Körperpflege, Hausrat und Heizung auch persönliche Bedürfnisse, zu denen auch in vertretbarem Umfang Beziehungen zur Umwelt und eine Teilnahme am kulturellen Leben gehöre. Für Kinder und Jugendliche beinhalte dies auch einen besonderen, vor allem durch den durch ihre Entwicklung und ihr Heranwachsen bedingten Bedarf. Dazu zählte das BVerfG z.B. die Mitgliedschaft in Vereinen sowie sonstige Formen der Begegnung mit anderen Kindern oder Jugendlichen außerhalb des häuslichen Bereichs, das Erlernen und Erproben moderner Kommunikationstechniken, der Zugang zu Kultur- und Sprachfertigkeit, die verantwortliche Nutzung der Freizeit und die Gestaltung der Ferien. Das BVerfG sah daher diesen Bedarf durch die allgemeinen Kosten als noch nicht hinreichend berücksichtigt und die Entlastung der Eltern durch einen weiteren bzw. einen höheren einheitlichen Entlastungsbetrag als erforderlich an. Im Bereich der Einkommensteuer wird daher das Existenzminimum der Kinder seit der Einführung des Freibetrags für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung zusammen mit dem Freibetrag für das sächliche Existenzminimum von der Besteuerung freigestellt. Der Bildungs- und Teilhabebedarf nach § 34 SGB XII ist deshalb im Einkommensteuerrecht nicht im Rahmen des sächlichen Freibetrages, sondern im Freibetrag für die Betreuung und Erziehung oder Ausbildung berücksichtigt. Bei der Beurteilung, ob im Streitjahr 2014 das Existenzminimum eines Kindes hinreichend von der Besteuerung freigestellt worden ist, ist somit nicht allein auf den Kinderfreibetrag für das sächliche Existenzminimum, sondern auch auf den Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung abzustellen. Da im EStG im Jahr 2014 insgesamt Kinderfreibeträge in Höhe von 7.008 € je Kind normiert sind, ist die unterbliebene Anhebung der Kinderfreibeträge um 72 € für das sächliche Existenzminimum nicht verfassungswidrig. Der

geringere Betrag von 72 € ist nach Ansicht des erkennenden Senats vom Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung abgedeckt. (vgl. dazu auch BFH-Beschluss vom 19. März 2014, III B 74/13, BFH/NV 2014, 1032; Selder in jurisPR-SteuerR 37/2015 Anm. 1).

cc) Die unterlassene Anhebung des Kinderfreibetrags für das sächliche Existenzminimum verstößt nicht gegen den sich aus Art. 3 Abs. 1 GG ergebenden Grundsatz der Folgerichtigkeit, weil der Deutsche Bundestag mit Beschluss vom 2. Juni 1995 (Bundestagsdrucksache 13/1558 vom 31. Mai 1995 und Plenarprotokoll 13/42 vom 2. Juni 1995) die Bundesregierung alle zwei Jahre zur Vorlage eines Berichts über die Höhe des von der Einkommensteuer freizustellenden Existenzminimums von Erwachsenen und Kindern verpflichtet hat und der Gesetzgeber den Vorgaben des Berichts mit Ausnahme des Einkommensteuerveranlagungsjahres 2014 stets gefolgt ist.

Ein derartiger gleichheitswidriger Fehler unterläuft dem Gesetzgeber dann, wenn er ein gesetzliches Leitprinzip fortgelten lässt und dennoch eine diesem verbindlichen Prinzip widersprechende Vorschrift in Geltung setzt bzw. bestehen lässt. Das Gebot der Folgerichtigkeit fordert, dass die gesetzliche Ausgangsentscheidung bei ihrer gesetzlichen Verdeutlichung und Ausführung befolgt wird. Folgerichtigkeit gewährleistet Gleichheit in der gesetzten Ordnung, verlangt Konsequenz, Stetigkeit, Widerspruchsfreiheit für den Rechtssatz, der in das jeweilige Teilrechtsgebiet und in die Gesamtrechtsordnung eingefügt werden muss. „Folgerichtigkeit fordert den aus der Rechtsordnung entwickelten einsichtigen Grund auf Gleich- oder Ungleichbehandlung, findet ihr Maß in der Regel in dem Normengeflecht, folgt der Sinnggebung und Wertung des jeweiligen Rechtsbereichs“ (Kirchhof in Maunz-Dürig, Kommentar zum Grundgesetz Art. 3 Rz. 404, 405). Das Folgerichtigkeitsgebot fordert, dass die Leitgedanken des Rechts in allen Rechtsbereichen beachtet werden müssen. Widersprüchlichkeiten zwischen einzelnen Rechtsgebieten sind zu vermeiden, es sei denn, es gibt dafür einen sachlichen Grund.

In Anwendung dieser Rechtsgrundsätze besteht zwar für den Gesetzgeber im Einkommensteuerrecht eine Bindungswirkung an den nach Sozialrecht ermittelten existenznotwendigen Bedarf für Kinder (vgl. BVerfGE 82, 60). Dieser Bedarf muss von der Besteuerung freigestellt werden. Wie diese Freistellung erfolgt ist jedoch dem Steuergesetzgeber überlassen. Ob er dies mit einem Kinderfreibetrag oder einem weiteren Freibetrag für Betreuung- und Erziehung oder Ausbildung oder etwa mit Kindergeld macht, ist diesem überlassen. Lediglich in der Höhe müssen die Beträge im Sinne der Folgerichtigkeit kongruent sein. Für das Jahr 2014 hat der Gesetzgeber mit dem sächlichen Kinderfreibetrag und dem Freibetrag für Betreuung-, Erziehung oder Ausbildung den nach dem Sozialrecht ermittelten existenznotwendigen Bedarf für Kinder von der Besteuerung freigestellt. Damit hat er dem Grundsatz der Folgerichtigkeit Rechnung getragen.

Der Deutsche Bundestag hat zwar mit Beschluss vom 2. Juni 1995 die Bundesregierung verpflichtet alle zwei Jahre einen Existenzminimumbericht vorzulegen, dieser ist jedoch lediglich eine Information über die aktuellen Ausgangswerte im Bereich der Sozialhilfe und Vorlage für eine Entscheidung des Parlaments über die Anhebung des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums. Der Bundestag muss dieser Vorlage der Exekutive nicht stets folgen. Der Existenzminimumbericht ist kein Rechtssatz oder gesetzliches Leitprinzip, dem bei der Gesetzgebung zu folgen ist. Dessen ungeachtet bestand für den Gesetzgeber ein sachlicher Grund von dem Vorschlag der Bundesregierung abzuweichen, den Bedarf für Bildung und Teilhabe nicht im Rahmen des sächlichen Kinderfreibetrages zu erfassen, weil dieser anders als im Sozialhilferecht im Steuerrecht im Rahmen des Freibetrags für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung von der Steuer freigestellt ist.

4. Die Klage ist auch unbegründet, soweit sie sich gegen den Solidaritätszuschlagsbescheid wendet. Der Einkommensteuerbescheid ist gemäß § 3 Abs. 2 Solidaritätszuschlaggesetz Grundlagenbescheid für den Solidaritätszuschlagsbescheid (BFH-Urteil vom 09. November 1994 I R 67/94, BStBl II 1995, 305). Da die Klage gegen den Einkommensteuerbescheid unbegründet ist, ändert sich die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag nicht. Folglich ist der Solidaritätszuschlag auch nicht herabzusetzen.

5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

6. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zugelassen.



Ausgefertigt
München 06.04.2017
Gesch.Stelle ... d. FG München
UrkBeamter
Utchappel