

Kinderabzug, Alleinerzieherabzug, Steuertarif

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 126/2002 vom 22. April 2004

Abwechslungsweise Obhut und Betreuung des Kindes durch die getrennt lebenden Eltern bei gemeinsamer elterlicher Sorge. Zuteilung des Kinderabzugs, des Alleinerzieherabzugs und des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende an den Elternteil, der an den Kindesunterhalt zur Hauptsache beiträgt und bei dem das Kind mit Wohnsitz gemeldet ist. Keine hälftige Aufteilung der Abzüge. Subsidiäre Gewährung des Unterstützungsabzugs.

I. Sachverhalt

1. Die Ehe der Rekurrentin mit Herrn B. B. ist mit Urteil des Zivilgerichtes des Kantons Basel-Stadt vom 25. November 1999 geschieden worden. Die elterliche Sorge betreffend den gemeinsamen minderjährigen Sohn, R. B. (Geburtsjahr 1990), ist bei den beiden Eltern belassen worden. Die Vereinbarung betreffend Nebenfolgen der Scheidung wurde von den Scheidungsparteien am 18./20. Oktober 1999 genehmigt. Darin ist festgelegt worden, dass der Sohn beim Vater polizeilich angemeldet wird und bei ihm von Dienstagmittag bis Freitagmittag lebt. Von Freitagmittag bis Dienstagmittag lebt er bei der Mutter. Jedes vierte Wochenende verbringt er von Samstagmittag bis Montagmittag beim Vater. Die Kosten für «Essen, Verpflegung und Hauskleidung» werden vom jeweiligen Elternteil übernommen, bei dem sich der Sohn gerade befindet. Der Vater kommt überdies für die grundsätzlichen Kinderkosten für Schule, Kleider, Krankenkasse, Versicherung, Arzt und Zahnarzt etc. auf. Die Parteien verzichten gegenseitig auf persönliche Unterhaltsbeiträge. Seit dem 29. November 1999 ist das Kind an der Adresse des Vaters einwohnerpolizeilich angemeldet. Der Vater ist mit dem Sohn am 31. Oktober 2000 von Basel nach A./BL umgezogen, wo das Kind seither zur Schule geht.

2. In der Steuererklärung 2001 hat die Rekurrentin bei den kantonalen Steuern einen Kinderabzug von Fr. 5'200.– und den Abzug für Alleinerziehende von Fr. 3'600.– geltend gemacht. Die Steuerverwaltung hat die Abzüge nicht mehr wie in den Vorjahren zugelassen und die Steuer nach dem Tarif für alleinstehende Personen anstelle des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende berechnet. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2001 datiert vom 20. Juni 2003.

3. Dagegen hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 25. Juni 2003 Einsprache erhoben, welche von der Steuerverwaltung mit Entscheid vom 8. September 2003 abgewiesen worden ist.

4. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 10. Oktober 2003 (Poststempel). Darin werden unter o/e Kostenfolge folgende Anträge gestellt:

a) Es sei der Einspracheentscheid der Rekursgegnerin vom 8. September 2003 aufzuheben, und es seien der von der Rekurrentin in der Steuererklärung 2001 geltend gemachte Kinderabzug in der Höhe von Fr. 5'200.– sowie der Alleinerzieherabzug in der Höhe von Fr. 3'600.– zuzulassen, und es sei die Rekurrentin nach dem ermässigten Tarif für Einelternfamilien zu veranlagern.

b) Eventualiter sei der Einspracheentscheid der Rekursgegnerin vom 8. September 2003 aufzuheben, und es seien der Rekurrentin in der Steuerveranlagung 2001 ein hälftiger Kinderabzug von Fr. 2'600.–, ein hälftiger Alleinerzieherabzug von Fr. 1'800.– sowie ein Unterstützungsabzug in der Höhe von Fr. 800.– zuzuerkennen, und es sei die Rekurrentin nach dem ermässigten Tarif für Einelternfamilien zu veranlagern.

c) Subeventualiter sei der Einspracheentscheid der Rekursgegnerin vom 8. September 2003 aufzuheben, und es sei der Rekurrentin in der Steuerveranlagung 2001 der Unterstützungsabzug in der Höhe von Fr. 5'200.– zuzuerkennen.

Auf die Einzelheiten des Standpunktes der Rekurrentin wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 26. Februar 2004 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

3. a) Gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG (in der bis 31. Dezember 2002 gültigen Fassung) werden unter anderem für jedes minderjährige Kind, das mit der steuerpflichtigen Person in häuslicher Gemeinschaft lebt und an dessen Unterhalt sie zur Hauptsache beiträgt, Fr. 5'200.– vom Einkommen abgezogen (sog. Kinderabzug). Alleinstehende mit eigenem Haushalt können Fr. 3'600.– vom Einkommen abziehen, sofern sie allein mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und an deren Unterhalt zur Hauptsache beitragen (sog. Alleinerzieherabzug, § 35 Abs. 1 lit. d StG). Werden die Eltern getrennt besteuert, so steht der Kinderabzug bzw. der Abzug für Alleinerziehende jenem Elternteil zu, der die elterliche Sorge ausübt, mit dem Kind in häuslicher Gemeinschaft respektive mit dem Kind alleine lebt und mit seinem Einkommen (einschliesslich der von ihm versteuerten Kinderalimente) und Vermögen den notwendigen Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreitet (§ 41 Abs. 1 bzw. § 42 Abs. 1 StV).

b) Gemäss § 35 Abs. 3 StG werden die Sozialabzüge nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode festgelegt. Die jährliche Steuer auf dem steuerbaren Einkommen wird unter anderem für Alleinerziehende im Sinne von § 35 Abs. 1 lit. d StG nach dem ermässigten Tarif B berechnet (§ 36 Abs. 2 StG).

4. a) Zur Begründung ihres Hauptantrages auf Gewährung des Kinder- und Alleinerziehendenabzugs sowie des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende macht die Rekurrentin geltend, sie trage zur Hauptsache an den Unterhalt ihres Sohnes bei, zumal er sich zu ca. 57% in ihrer Obhut befinde und sie nebst Wohnkosten anteilmässig die Kosten für Kleidung, Nahrung und Hygiene trage. Zudem komme sie hälftig für Versicherungen und Telefonkosten auf. Sie bezahle die Kosten diverser Freizeitaktivitäten an drei von vier Wochenenden sowie die Nachhilfestunden in Französisch. Für die Krankenkasse und das Tramabonnement komme der Vater auf. Irrelevant für die Beurteilung seien der Schulort und die polizeiliche Anmeldung des Sohnes. Schliesslich rügt die Rekurrentin, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. September 2003 verletze das Gebot von Treu und Glauben, da die Steuerverwaltung der Rekurrentin in den Veranlagungen zu den kantonalen Steuern pro 1999 und 2000 den Kinder- und Alleinerziehendenabzug sowie den ermässigten Tarif B zugestanden und mit Schreiben vom 24. Juli 2001 die künftige Weiterführung dieser Praxis bekannt gegeben habe.

b) Entgegen der Darstellung der Rekurrentin geht aus der Betreuungsregelung in der Vereinbarung über die Nebenfolgen der Scheidung vom 18./20. Oktober 1999 (Nebenfolgenvereinbarung) hervor, dass ihr Sohn – bei Berücksichtigung des beim Vater verbrachten Wochenendes – an je 14 Tagen pro Monat von ihr und seinem Vater betreut wird. Aus dieser hälftigen Aufteilung der Betreuung kann die Rekurrentin nicht ableiten, sie trage zur Hauptsache an den Unterhalt ihres Sohnes bei. Vielmehr ist von einer hälftigen Aufteilung der Obhut auszugehen. Entscheidend ist daher, wer in welchem Mass an den Unterhalt des Kindes beiträgt. Gemäss Nebenfolgenvereinbarung kommt der Vater nebst den anteiligen Kosten für «Essen, Verpflegung und Hauskleidung» zusätzlich für die grundsätzlichen Kinderkosten wie Schulkosten, Kleider, Krankenkasse, Versicherung, Arzt- und Zahnarztkosten auf. Daraus ergibt sich, dass der Vater zur Hauptsache den Unterhalt seines Sohnes trägt. Daran ändert auch die von der Nebenfolgenvereinbarung teilweise abweichende Darstellung der Rekurrentin nichts, zumal vorliegend kein Anlass besteht, für die Beurteilung der Unterhaltssituation von der Nebenfolgenvereinbarung abzuweichen. Schliesslich ist festzustellen, dass die einwohnerpolizeiliche Anmeldung und der Schulort für sich allein betrachtet nicht ausschlaggebend für die Beurteilung der Tragung des hauptsächlichen Unterhaltes sind. Die Tatsache, dass der Sohn der Rekurrentin am Wohnort des Vaters die Schule besucht und dort einwohnerpolizeilich angemeldet ist, kann im vorliegenden Fall jedoch als Indiz herangezogen werden, zumal auch die übrigen Umstände für die hauptsächliche Tragung des Kinderunterhalts durch den Vater sprechen.

c) Hinsichtlich der von der Rekurrentin geltend gemachten Verletzung von Treu und Glauben ist festzuhalten, dass eine Veranlagung nur für die betreffende Steuer-

periode Rechtskraft besitzt. Eine für diese Periode entschiedene Frage kann in einer folgenden Periode erneut beurteilt werden und ist somit einer neuen, umfassenden Überprüfung zugänglich (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band II, 8. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien, S. 1006 N 4 mit Hinweisen; StE 1997 B 93.4 Nr. 4). Die von der Steuerverwaltung getroffene Beurteilung hat daher keine Zusicherungswirkung für nachfolgende Steuerperioden. Die Steuerverwaltung kann demzufolge in späteren Steuerperioden aufgrund einer erneuten Prüfung zu einem anderen Ergebnis gelangen. Schliesslich bleibt festzuhalten, dass sich das Schreiben der Steuerverwaltung vom 24. Juli 2001 nur zu den Steuerperioden 1999 und 2000 äussert und entgegen der Auffassung der Rekurrentin keine Aussage bezüglich späterer Steuerperioden enthält.

d) Aufgrund des Gesagten kommt die Steuerrekurskommission zum Schluss, dass die Rekurrentin mangels Tragung des hauptsächlichen Kinderunterhalts weder die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderabzugs noch des Alleinerziehendenabzugs erfüllt. Da der Rekurrentin kein Alleinerziehendenabzug zusteht, bleibt gemäss dem Wortlaut von § 36 Abs. 2 StG auch kein Raum für die Anwendung des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende. Die Steuerverwaltung hat den Kinderabzug, den Alleinerziehendenabzug und den Tarif für Verheiratete und Alleinerziehende in casu daher zu Recht nicht gewährt.

5. a) In ihrem Eventualantrag auf Gewährung des hälftigen Kinder- und Alleinerziehendenabzugs, des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende sowie eines ergänzenden Unterstützungsabzuges macht die Rekurrentin eine gesetzliche Lücke im Steuergesetz hinsichtlich der Anwendung der betreffenden Abzüge und des Tarifs B beim gemeinsamen Sorgerecht geltend. Sie führt aus, dass im Unterschied zu den im Steuergesetz geregelten Fällen beim gemeinsamen Sorgerecht kein Kinderunterhaltsbeitrag vereinbart werde und bei beiden Eltern erhebliche Unterhaltskosten anfielen. Die sachliche Rechtfertigung für den Kinder- und den Alleinerziehendenabzug liege somit bei beiden Elternteilen vor. Aufgrund der Notwendigkeit einer schematischen Lösung sei beiden Eltern der hälftige Kinder- und Alleinerziehendenabzug zu gewähren und bei beiden der ermässigte Tarif B anzuwenden. Im Weiteren macht die Rekurrentin geltend, dass die Bestimmungen des Steuergesetzes über den Kinder- und den Alleinerziehendenabzug sowie die Anwendung des Tarifs B die Rechtsgleichheit zwischen Einelternfamilien mit gemeinsamem Sorgerecht und Familien mit alleinigem Sorgerecht verletzen, da darin Ungleiches gleich behandelt werde. Aus Gründen der Rechtsgleichheit mit Unterstützten gemäss § 35 Abs. 1 lit. b StG sei zudem der komplementäre Betrag zwischen dem hälftigen Kinder- und Alleinerziehendenabzug und dem maximalen Unterstützungsabzug als Unterstützungsabzug zu gewähren.

b) aa) Die Ausführungen des Vertreters der Rekurrentin in Bezug auf die geltend gemachte Gesetzeslücke gehen fehl, da das nach der Scheidung weitergeführte gemeinsame Sorgerecht nichts über die Regelung der Obhut und der Unterhaltsleistungen aussagt. Aus der Vereinbarung eines gemeinsamen Sorgerechts wird daher nicht zwingend eine hälftige Aufteilung von Unterhalt und Betreuung resul-

tieren. Somit kann aus dem Vorliegen eines gemeinsamen Sorgerechts nicht geschlossen werden, dass bei beiden Elternteilen die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderabzugs gegeben sind. Die von der Rekurrentin vorgeschlagene hälftige Aufteilung der Abzüge steht zudem in klarem Gegensatz zum Wortlaut von § 35 Abs. 1 lit. b und d StG und würde erhebliche Probleme hinsichtlich der Praktikabilität aufwerfen, wenn entschieden werden müsste, für welche Regelung von Betreuung und Unterhalt eine solche Aufteilung der Abzüge greifen würde. In der Literatur wird gefordert, beim gemeinsamen Sorgerecht hinsichtlich des Kinderabzugs darauf abzustellen, welcher Elternteil den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache aus seinen versteuerten Einkünften bestreitet, wobei eine Aufteilung des Kinderabzugs abgelehnt wird (vgl. etwa Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DGB, Zürich 2003, Art. 213 N 34 mit Hinweisen). Aufgrund des Gesagten ist daher festzustellen, dass beim gemeinsamen Sorgerecht kein Raum für eine richterliche Rechtsfindung im Sinne einer hälftigen Aufteilung des Kinder- und des Alleinerziehendenabzugs besteht.

bb) In Bezug auf die von der Rekurrentin gerügte Verletzung der Rechtsgleichheit durch die Bestimmungen des Steuergesetzes zum Kinder- und Alleinerziehendenabzug sowie zur Anwendung des Tarifs B ist Folgendes festzuhalten: Ein Erlass verletzt das Gebot einer rechtsgleichen Behandlung, wenn er unter anderem tatsächliche Verhältnisse gleich behandelt, die voneinander wesentlich abweichen und einer unterschiedlichen Behandlung bedürfen. Die vertretbare rechtliche Differenzierung hat danach an einen erheblichen tatsächlichen Unterschied anzuknüpfen. Dem Gesetzgeber steht jedoch im Hinblick auf den konkreten zu regelnden Sachverhalt ein weiter Spielraum der Gestaltung offen. Er darf ohne Weiteres aus Gründen der Praktikabilität schematische Regelungen schaffen und aufgrund von Durchschnittserfahrungen und Wahrscheinlichkeitsmassstäben Vereinfachungen vornehmen. Insbesondere wo die Vereinfachung angesichts der zahllosen unterschiedlichen Gegebenheiten geboten ist und die unterschiedliche Behandlung nicht zu unbilligen und dem Gesetzeszweck widersprechenden Ergebnissen führt, lässt sich nicht von einer unzulässigen Rechtsungleichheit sprechen (vgl. VGE vom 30. Juni 1998 i.S. B.B., publ. in: BStPra XIV. Band, 5/1999, S. 340 mit Hinweisen). Für den Fall des Kinder- und Alleinerziehendenabzugs bei gemeinsamem Sorgerecht ist festzustellen, dass angesichts der zahllosen möglichen Regelungen von Obhut und Unterhalt aus Gründen der Praktikabilität eine Schematisierung und Vereinfachung gerechtfertigt und im Hinblick auf die Rechtssicherheit in Kauf zu nehmen ist. Eine Verletzung der Rechtsgleichheit kann daher in den angefochtenen Bestimmungen des Steuergesetzes zum Kinder- und Alleinerziehendenabzug sowie zur Anwendung des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende nicht erblickt werden. Da die Verweigerung des hälftigen Kinder- und Alleinerziehendenabzugs die Rechtsgleichheit nicht verletzt, fällt ein aus Gründen der Rechtsgleichheit gewährter ergänzender Unterstützungsabzug ausser Betracht. Die Steuerverwaltung hat demzufolge die Gewährung eines hälftigen Kinder- und Alleinerziehendenabzugs, des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende sowie eines ergänzenden Unterstützungsabzugs zu Recht verweigert.

6. a) Subeventualiter macht die Rekurrentin geltend, dass sie die gesetzlichen Voraussetzungen für den Unterstützungsabzug gemäss § 35 Abs. 1 lit. b StG erfülle. Die Höhe des Unterhalts von Fr. 5'200.– ergebe sich bereits aus den monatlichen Kosten für Wohnung, Nahrung, Hygiene und Kleider für ein 13-jähriges Kind.

b) Gemäss § 35 Abs. 1 lit. d StG werden vom Einkommen Fr. 5'200.– abgezogen für jede angehörige Person, an deren Unterhalt die steuerpflichtige Person in Erfüllung einer rechtlichen Unterstützungspflicht mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt, wobei unter anderem Kinder ausgenommen sind, für welche ein Kinderabzug gegeben ist.

c) Das Steuergesetz knüpft an die Gewährung des Unterstützungsabzugs folgende Voraussetzungen: Die steuerpflichtige Person muss an eine angehörige Person in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht Unterhaltsleistungen mindestens in der Höhe des Abzugs von Fr. 5'200.– erbringen. Ausgenommen sind Ehegatten, die nach einer Trennung oder Scheidung einen Kinder- bzw. Alimenterabzug geltend machen können.

d) Diese gesetzlichen Voraussetzungen sind bei der Rekurrentin gegeben. Bei ihrem Sohn handelt es sich um eine angehörige Person, an die die Rekurrentin in Erfüllung ihrer elterlichen Unterhaltspflicht gemäss Art. 276 ZGB Unterhalt leistet. In Anbetracht der hälftigen Betreuungsaufteilung und des Alters des Kindes ist zudem davon auszugehen, dass die Unterhaltsleistungen der Rekurrentin den gesetzlichen Mindestbetrag von Fr. 5'200.– erreichen. Aufgrund des Gesagten ist dem Subeventualantrag der Rekurrentin zu folgen und ihr ein Unterstützungsabzug von Fr. 5'200.– zu gewähren.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rekurrentin kein Kinder- oder Alleinerziehendenabzug gewährt werden kann und somit auch kein Raum für die Anwendung des Tarifs B für Verheiratete und Alleinerziehende besteht. Jedoch ist der Subeventualantrag der Rekurrentin teilweise gutzuheissen und ihr für die kantonalen Steuern pro 2001 ein Unterstützungsabzug von Fr. 5'200.– zu gewähren. Der Rekurs erweist sich somit als teilweise begründet und ist daher im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und die Sache zur Neuveranlagung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Basel-Stadt hat auf Beschwerde der Eidgenössischen Steuerverwaltung hin die Zulässigkeit des Kinderabzugs mit Urteil vom 22. Juni 2006 auch für die direkte Bundessteuer verneint:

I. Sachverhalt

Die Ehe von A. W. und B. B. ist mit Urteil des Zivilgerichts Basel-Stadt vom 25. November 1999 geschieden worden. Die elterliche Sorge über den 1990 geborenen Sohn R. wurde entsprechend dem beidseitigen Antrag beiden Eltern belassen. Nach der gerichtlich genehmigten Vereinbarung der Ehegatten vom 18./20. Oktober 1999 war vorgesehen, dass R. nach Rechtskraft der Scheidung «offiziell» beim Vater angemeldet ist, von Dienstagmittag bis Freitagmittag beim Vater und von Freitagmittag bis Dienstagmittag bei der Mutter lebt und jedes vierte Wochenende beim Vater verbringt. Die Ehegatten verzichteten auf die Festlegung von Kinderunterhaltsbeiträgen und vereinbarten, dass die Kosten für Essen, Verpflegung und Hauskleidung zu Lasten des jeweils für den Sohn zuständigen Elternteils gehen und der Vater überdies zusätzlich für die grundsätzlichen Kinderkosten (Schulkosten, Kleider, Krankenkasse, Versicherung, Arzt- und Zahnarztkosten) aufkommt. Der Vater ist mit R. Ende Oktober 2000 von Basel nach A. gezogen, wo das Kind auch polizeilich gemeldet ist. In ihrer Steuererklärung 2001 hat A. W. bei der direkten Bundessteuer einen Kinderabzug von Fr. 5'600.– zuzüglich des Zuschlags für Versicherungen und Sparkapitalien für ein Kind in Höhe von Fr. 700.– geltend gemacht. Abweichend von den Veranlagungen in den beiden Vorjahren hat die Steuerverwaltung die Abzüge nicht mehr zugelassen und die Steuer nach dem Tarif für alleinstehende Personen anstelle des ermässigten Tarifs für Verheiratete, der auch für Alleinerziehende gilt, berechnet. Die von der Pflichtigen gegen die Veranlagungsverfügung erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 8. September 2003 ab. Hingegen hat die Steuerrekurskommission den von A. W. erhobenen Rekurs mit Entscheid vom 22. April 2004 teilweise gutgeheissen, den Kinderabzug von Fr. 5'600.– sowie den Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalien von Fr. 700.– zugelassen und die Sache zur Neuveranlagung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. In Bezug auf die Anwendung des Tarifs für Verheiratete und Alleinerziehende erachtete die Steuerrekurskommission den Rekurs als unbegründet.

Gegen diesen Entscheid hat die Eidgenössische Steuerverwaltung Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben, mit dem sie beantragt, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben. Die Steuerrekurskommission hat sich mit dem Antrag auf Rekursabweisung vernehmen lassen, wozu die Rekurrentin repliziert hat. Die Rekursgegnerin hat auf die Einreichung einer Vernehmlassung verzichtet. Für die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, auf die nachfolgenden Erwägungen verwiesen.

II. Entscheidungsgründe

1.1 Nach Art. 141 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) können die Verwaltung für die direkte Bundessteuer und die Eidgenös-

sische Steuerverwaltung gegen jede Veranlagungsverfügung und jeden Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde Beschwerde bei der kantonalen Steuerrekurskommission erheben. Nach Art. 145 Abs. 1 DBG kann das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids an eine weitere, verwaltungsunabhängige kantonale Instanz vorsehen.

1.2 Gegen einen Entscheid der Steuerrekurskommission kann die betroffene Person oder die Steuerverwaltung Rekurs an das Verwaltungsgericht erheben (§ 171 des Gesetzes über die direkten Steuern; SGS 640.100); und zwar zur Beurteilung von Verfügungen betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer (BGE 130 II 65; übersetzt in Praxis 2004 Nr. 37 S. 188 f.). Das Verwaltungsgericht ist somit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses funktionell wie auch sachlich zuständig.

1.3 Art. 145 Abs. 2 DBG erklärt die Art. 140–144 DBG für anwendbar, weshalb sich das Verfahren nach Bundesrecht richtet. Die Rekursfrist beträgt demnach 30 Tage seit Eröffnung des angefochtenen Entscheides (Art. 141 Abs. 2 DBG), weshalb die Frist vorliegend eingehalten ist. Auf den frist- und formgerechten Rekurs ist somit einzutreten.

2.1 Die Steuerrekurskommission hat im angefochtenen Entscheid erwogen, in Bezug auf die Frage, ob der Rekursgegnerin der Kinderabzug gewährt werden könne, sei zu untersuchen, ob sie für den Unterhalt ihres Sohnes Sorge. Entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung sei nach dem Wortlaut des Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG nicht erforderlich, dass die Rekursgegnerin zur Hauptsache den Unterhalt ihres Kindes bestreite. Aufgrund der Tatsache, dass sie ihren Sohn gemäss der Scheidungskonvention vom 18./20. Oktober 1999 während mehrerer Tage pro Woche in ihrer Obhut habe und während dieser Zeit für dessen laufenden Unterhalt sowie dessen Freizeitaktivitäten aufkomme, könne diese Frage bejaht werden. Der Kinderabzug von Fr. 5'600.– sowie der Abzug für Versicherungsprämien und Sparkapitalien von Fr. 700.– sei der Pflichtigen für die direkte Bundessteuer 2001 somit zu gewähren.

2.2 Nach Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG können vom Einkommen für jedes minderjährige oder in der beruflichen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt der Steuerpflichtige sorgt, Fr. 5'600.– abgezogen werden. Des Weiteren erhöht sich der Versicherungsabzug gemäss Art. 212 DBG um Fr. 700.– je Kind oder unterstützungsbedürftige Person, für die der Pflichtige einen Abzug nach Art. 213 Abs. 1 DBG geltend machen kann. Pro Kind können diese Abzüge nur einmal vorgenommen werden, selbst wenn die Eltern getrennt oder geschieden sind und sie sich in etwa gleichmässig am Unterhalt des Kindes beteiligen. Die Steuerrekurskommission stellt das zu Recht nicht in Abrede. Das sei jedoch, so macht sie in der Rekursantwort geltend, nicht der entscheidende Punkt gewesen. Vielmehr habe sie beurteilen müssen, ob der Rekursgegnerin nach Gesetz, und nicht nach dem Kreisreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung, aufgrund der tatsächlichen Gegebenheiten ein Kinderabzug und ein Versicherungsabzug zustünden. Diese Frage habe die Steuerrekurskommission bejaht im Bewusstsein, dass dem Vater des Kindes bereits ein Kinderabzug gewährt worden sei. Da dieser nicht im Kanton

Basel-Stadt steuerpflichtig sei, habe seine nach ihrer Auffassung falsche Veranlagung nicht Gegenstand des von ihr geführten Verfahrens bilden können.

2.3 Die Steuerrekurskommission macht in der Rekursantwort geltend, sie habe der Rekursgegnerin die Abzüge «aufgrund der tatsächlichen Gegebenheiten» gewährt. Sie führt jedoch nicht aus, wie sich diese Gegebenheiten ihr genau präsentiert haben. Auch im angefochtenen Entscheid steht nur, der Wortlaut von Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG verlange nicht, dass die Steuerpflichtige den Unterhalt ihres Kindes zur Hauptsache bestreite. Wieso aber die Frage der Abzüge anders entschieden werden sollte, als die Frage der Anwendbarkeit des Tarifs für Verheiratete und Alleinerziehende (vgl. dazu BGE 131 II 553), ist nicht ersichtlich. Folglich kann allein jener Elternteil in den Genuss der Abzüge kommen, der hauptsächlich für den Unterhalt der Kinder aufkommt. Bezüglich der Lebenshaltungskosten des Kindes ist grundsätzlich von Verhältnissen auszugehen, die der gültigen rechtlichen Regelung entsprechen (BGE 131 II 553 Regeste). Im vorliegenden Fall übernimmt der Vater nach der Scheidungskonvention ausser den Kosten, die bei jedem Aufenthalt R.s bei ihm üblicherweise anfallen, generell die «grundsätzlichen Kinderkosten (Schulkosten, Kleider, Krankenkasse, Versicherung, Arzt- und Zahnarztkosten etc.)». Der Vater kommt also zur Hauptsache für R.s Unterhalt auf. Dies hat die Vorinstanz in anderem Zusammenhang durchaus richtig erkannt und aus diesem Grunde der Rekursgegnerin den beantragten Tarif für Verheiratete und Alleinerziehende nicht gewährt. Weiter ist zu beachten, dass R. beim Vater polizeilich angemeldet ist. Vor allem aber – und auf diesen Punkt hat die Steuerverwaltung bereits mit ihrem Einspracheentscheid vom 8. September 2003 hingewiesen – spricht einiges dafür, dass die Annahme der Vorinstanz, wonach beide Eltern ihren Sohn im Jahr 2001 in etwa gleich betreut haben, unrichtig ist. Tatsächlich ist aufgrund der Akten davon auszugehen, dass R. entgegen der getroffenen Regelung in der Scheidungskonvention mehrheitlich von seinem Vater betreut worden ist. Dieser hatte nämlich seinen Beschäftigungsgrad auf 50% reduziert, derweil die Rekursgegnerin im massgeblichen Steuerjahr noch bis Ende Oktober 2001 eine Vollzeitstelle bei der Firma P. Ltd. in D./ZH versah (vgl. dazu auch den Steuerausweis bei den Steuerakten jenes Jahres). Wenn aber die Rekursgegnerin in jenem Jahr zehn Monate ausserhalb der Region Basel Vollzeit gearbeitet hat, so liegt die Annahme nahe, dass nicht sie, sondern der Vater das Kind hauptsächlich betreut hat. Es ist bezeichnend, dass sich die Vorinstanz zu diesem Punkt in der Rekursantwort ausschweigt und ebenfalls bezeichnend ist, dass die Rekursgegnerin überhaupt darauf verzichtet hat, sich vernehmen zu lassen. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Annahme, wonach der Vater zur fraglichen Zeit nicht nur bezüglich Unterhaltskosten, sondern auch bezüglich persönliche Betreuung die Hauptlast getragen hat, unbestritten ist. Daraus folgt, dass die Gewährung des Kinderabzugs und des Abzugs für Versicherungen und Sparkapitalien im vorliegenden Fall unzulässig ist.

Demgemäss wird erkannt:

In Gutheissung des Rekurses wird der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen.