



**Fall-Nr.:** I/1-2025/80, 81  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 24.04.2026  
**Entscheiddatum:** 02.04.2026

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 02.04.2026**

**Pauschalspesen für Repräsentation, Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 17 Abs. 1 DBG. Bei Pauschalspesen für Repräsentation ohne genehmigtes Spesenreglement ist zu prüfen, ob diese nacherwiesenermassen geschäftsmässig begründeten Auslagenersatz darstellen. Vorliegend hat die Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen oder zumindest plausibilisiert, welche geschäftsmässig begründeten Auslagen der ihr ausbezahlten Pauschalspesen gegenüberstehen. Folglich sind die Pauschalspesen für Repräsentation zum steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen. Nichts daran zu ändern vermag der Umstand, dass die Arbeitgeberin ebenfalls im Kanton St. Gallen steuerpflichtig ist und für die strittige Steuerperiode bereits rechtskräftig veranlagt wurde.**

Entscheid siehe PDF



## Verwaltungsrekurskommission

Abteilung I - 1. Kammer

**Entscheid vom 2. April 2026**

\_\_\_\_\_

Besetzung

Präsident Titus Gunzenreiner, Richterin Isabelle Krüse,  
Richter Markus Frei und Gerichtsschreiberin Josiane Weder

\_\_\_\_\_

Geschäftsnr.

I/1-2025/80, 81

\_\_\_\_\_

Parteien

**A. \_\_,**

**Rekurrentin,  
Beschwerdeführerin,**

gegen

**Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,**

**Vorinstanz,**

und

**Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundes-  
steuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,**

**Beschwerdebeteiligte,**

\_\_\_\_\_

Gegenstand

**Kantons- und Gemeindesteuer 2023 sowie  
direkte Bundessteuer 2023**



## **Sachverhalt:**

A.- A. \_\_\_ ist Aktionärin und Arbeitnehmerin der B. \_\_\_ Treuhand AG mit Sitz in C. \_\_\_. Mit Veranlagungsverfügung vom 21. Januar 2025 wurde das steuerbare Einkommen auf Fr. 180'700.– und das steuerbare Vermögen auf Fr. 1'618'000.– (Kantons- und Gemeindesteuer 2023) sowie das steuerbare Einkommen auf Fr. 182'700.– (direkte Bundessteuer 2023) festgelegt. Gegen die Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2023 sowie der direkten Bundessteuer 2023 vom 21. Januar 2025 erhob A. \_\_\_ am 18. Februar 2025 Einsprache. Mit Einspracheentscheid vom 12. Mai 2025 wurde die Einsprache abgewiesen.

B.- Am 11. Juni 2025 erhob A. \_\_\_ Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK). A. \_\_\_ beantragte, dass die pauschalisierten Berufsauslagen von Fr. 2'400.– (Kantons- und Gemeindesteuer) sowie Fr. 4'000.– (direkte Bundessteuer) in Bezug auf ihre unselbständige Erwerbstätigkeit bei der B. \_\_\_ Treuhand AG zum Abzug zuzulassen seien unter Kosten- und Entschädigungsfolgen des Staates. Die Rechtsmittelein-gabe betrifft sowohl die Kantons- und Gemeindesteuer wie auch die direkte Bundessteuer, weshalb die VRK neben dem Rekurs auch eine Beschwerde entgegengenommen hat. Das Kantonale Steueramt liess sich am 7. August 2025 vernehmen. Dazu nahm A. \_\_\_ am 23. September 2025 Stellung. Am 9. Oktober 2025 liess sich das Kantonale Steueramt erneut vernehmen.

Auf die weiteren Ausführungen der Beteiligten wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

## **Erwägungen:**

1.- [Eintretensvoraussetzungen]

2.- Strittig ist, ob die Vorinstanz zu Recht den Abzug der Berufskosten nach Art. 39 StG auf insgesamt Fr. 6'000.– festgesetzt hat. Damit einher geht die steuerrechtliche Beurteilung der Pauschalspesen für Repräsentation von Fr. 6'000.–.

a) Die Rekurrentin bringt vor, dass ihr der Abzug der übrigen Berufskosten nach Art. 39 Abs. 1 lit. c StG sowie Art. 26 Abs. 1 lit. b DBG von Fr. 2'400.– bzw. 4'000.– zu Unrecht verweigert worden sei. Sie führt aus, dass es sich bei den übrigen Berufskosten nicht um



die gleichen Kosten wie bei den Pauschalspesen handle. Sie verweist darauf, dass es sich vorliegend um einen rein innerkantonalen Sachverhalt handle. Die Arbeitgeberin, die B. \_\_\_ Treuhand AG, sei eine juristische Person mit Sitz im Kanton St. Gallen. Die Pauschalspesen seien bei der Arbeitgeberin vom Steuerkommissär der Hauptabteilung juristische Personen überprüft und genehmigt worden. Diese Veranlagung der Arbeitgeberin durch die Hauptabteilung Juristische Personen liege vor und müsse auch von der Hauptabteilung Natürliche Personen desselben Steueramts anerkannt werden. Somit seien nebst den Pauschalspesen auch die übrigen Berufskosten zum Abzug zuzulassen. Alles andere würde bedeuten, dass die Hauptabteilung Natürliche Personen die Entscheidungen der Hauptabteilung Juristische Personen in Frage stellen könnte.

b) Die Vorinstanz hält dagegen, dass die Unterteilung der Berufsauslagen in übrige Berufskosten und in Auslagen für Pauschalspesen unbehilflich sei. Es entspreche der Praxis der Vorinstanz, Pauschalspesen ohne genehmigtes Spesenreglement im vollen Umfang von Fr. 6'000.– den steuerbaren Einkünften hinzuzurechnen. Gleichzeitig erfolge bei Pauschalspesen der Abzug der Berufskosten im selben Umfang. Damit sei auch der Abzug der übrigen Berufskosten abgegolten.

3.- Zunächst ist zwischen den Pauschalspesen (E. 4) und den Berufskosten (E. 5) zu unterscheiden. Diese sind in der Folge getrennt zu beurteilen.

Der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen, zu denen auch das Anfallen von Berufskosten oder der Nachweis für die geltend gemachten Pauschalspesen gehört, obliegt der steuerpflichtigen Person (Art. 8 ZGB, vgl. zum Ganzen BGE 146 II 6 E. 4.2; BGer 2C\_112/2014 und 113/2014 vom 15. September 2014 E. 6.1).

4.- a) Das Steuerrecht kennt keinen eigenständigen Begriff der Spesenentschädigungen. Dafür wird nach dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung an das Arbeitsrecht angeknüpft (BGE 144 II 273 E. 2.2.7). Arbeitsrechtlich sind nur die Kosten eines konkreten Einsatzes des Arbeitnehmers im Namen und im Auftrag der Arbeitgeberin zu entschädigen (sog. "Einsatzkosten"), entsprechend können auch nur diese zum Gegenstand des Spesenersatzes gemacht werden (BGer 2C\_316/2020 vom 20. Oktober 2020 E. 3.2.1). Spesenentschädigungen stellen Auslagen dar, die den Arbeitnehmenden während der Ausübung der beruflichen Tätigkeit entstehen. Als solche gehören sie daher grundsätzlich zu den steuerbaren Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit nach Art. 30 StG. Es entsteht insoweit kein steuerbares Einkommen, als es sich bei Spesenentschädigungen effektiv um reinen Auslagenersatz handelt.



Pauschalspesen sind Vergütungen für wiederkehrende Auslagen, welche die Arbeitgeberin unabhängig von der effektiven Zahl oder Höhe der Kostenereignisse für einen bestimmten Zeitraum pauschal ausrichtet (vgl. E. BOSSHARD, Die steuerliche Behandlung von Spesenvergütungen im Lohnausweis und im Veranlagungsverfahren, StR 51/1996 S. 557 ff., 566). Pauschale Repräsentationsspesen dienen bei leitenden Angestellten und Aussendienstmitarbeitern dem Ausgleich von Kleinspesen und repräsentativen Auslagen (bis Fr. 50.– pro Ereignis). Pauschalspesen müssen zwingend betragsmässig im Lohnausweis deklariert werden (Schweizerische Steuerkonferenz [SSK]/Eidgenössische Steuerverwaltung [ESTV] [Hrsg.], Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung vom 1. Januar 2026, N 55 f.). Pauschalspesen müssen ungefähr den effektiven Auslagen entsprechen, also Auslagenersatz darstellen. Bei pauschalen Repräsentationsspesen ist sowohl bei fern- als auch nahestehenden Arbeitnehmern entscheidend, ob und in welcher Höhe konkrete Spesenereignisse nachgewiesen sind (BGer 2C\_316/2020 vom 20. Oktober 2020 E. 3.5.1 ff., 3.5.5). Pauschalspesen, welche die effektiven Kosten übersteigen, sind auf der Ebene der unselbständig erwerbenden Person als steuerbare Nebenleistungen der Arbeitgeberin zu betrachten (Art. 30 Abs. 1 StG; BGer 2C\_316/2020 vom 20. Oktober 2020 E. 3.2.5 m.w.H.; statt vieler SUTER/MEIER, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), 4. Aufl. 2022, Art. 17 DBG N 21). Zudem werden Pauschalspesen nur dann steuerlich als Auslagenersatz anerkannt, wenn sie nacherwiesenermassen geschäftsmässig begründet sind (Verwaltungsgericht des Kantons Bern 100 2022 326 vom 27. Juni 2023 E. 2.2; Kantonsgericht Freiburg 607 2016 17,18 vom 17. Februar 2017 E. 3.d). Pauschalspesen, die nicht nacherwiesenermassen geschäftsmässig begründet sind, sind zum steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen (BGer 2C\_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.2.3; 2C\_112/2014, 2C\_113/2014 vom 15. September 2014 E. 6.1; Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau 3-RV.2021.99 vom 23. Februar 2023 E. 3.2.2 [verdecktes Arbeitseinkommen]). Es ist somit zu prüfen, ob Pauschalspesen nacherwiesenermassen geschäftsmässig begründeten Auslagenersatz darstellen.

Demgegenüber stellen Pauschalspesen, die gestützt auf ein von den Steuerbehörden genehmigtes Spesenreglement ausbezahlt werden, kein steuerbares Einkommen, sondern Auslagenersatz dar (SSK/ESTV, a.a.O., N 51, 59 ff.; detailliert BGE 148 II 504 E. 5.1.3). Zweck von genehmigten Spesenreglementen ist es gerade, die Veranlagungstätigkeit zu vereinfachen (BGer 2C\_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.2.2, 3.2.3). Lässt die Arbeitgeberin ihr Reglement betreffend die Ausrichtung von Pauschalspesen von der Steuerbehörde an ihrem Sitzkanton im dafür vorgesehenen Verfahren genehmigen, sind die darauf



basierend ausgerichteten Pauschalspesen auch für die Steuerbehörden der anderen Kantone verbindlich (BGE 148 II 504 E. 5; PLÜSS, in: Klöti-Weber/Schudel/Schwarb (Hrsg.), Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Aufl. 2023, § 26 StG Rz. 8a).

b) Vorliegend weist der Lohnausweis der B.\_\_\_\_ Treuhand AG für die Rekurrentin für das Jahr 2023 Pauschalspesen für Repräsentation von Fr. 6'000.– aus (act. 7/1/3, Lohnausweis der B.\_\_\_\_ Treuhand AG Ziff. 13.2.1). Ein genehmigtes Spesenreglement der B.\_\_\_\_ Treuhand AG liegt nicht vor (act. 7/1/3, Lohnausweis der B.\_\_\_\_ Treuhand AG Ziff. 15). Es handelt sich damit um Pauschalspesen ohne genehmigtes Spesenreglement. Folglich hat die Rekurrentin den Nachweis zu erbringen, dass die Pauschalspesen geschäftsmässig begründeten Auslagenersatz darstellen. Gelingt ihr dies nicht, sind die Pauschalspesen zum steuerbaren Einkommen gemäss Art. 30 Abs. 1 StG hinzuzurechnen.

Die Rekurrentin verweist auf die rechtskräftige Veranlagung der Arbeitgeberin, eine juristische Person mit Sitz im Kanton St. Gallen. Die Rekurrentin und die Aktiengesellschaft sind jedoch zwei verschiedene Steuersubjekte, die nach unterschiedlichen Bestimmungen veranlagt werden und sich nicht als Einheit behandeln lassen. Selbst wenn bei der Veranlagung der juristischen Person eine Vereinbarung über die Pauschalspesen getroffen worden wäre – aktenkundig ist eine solche Abmachung nicht –, hätte sie für die Rekurrentin keine Gültigkeit. Das Bundesgericht betont auch in ständiger Rechtsprechung, dass die rechtskräftige Veranlagung der Gesellschaft keine Bindungswirkung für die Veranlagung ihrer Anteilshaber entfaltet (BGer 2C\_750/2019 vom 7. Juli 2020 E. 3.2 m.w.H.). Nur Pauschalspesen, die der Sitzkanton der juristischen Person im dafür vorgesehenen Genehmigungsverfahren genehmigt hat, sind für alle anderen Kantone bindend. Das Genehmigungsverfahren des Spesenreglements kann nicht umgangen werden, indem im innerkantonalen Verhältnis auf die rechtskräftige Veranlagung der juristischen Person verwiesen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen inter- oder innerkantonalen Sachverhalt handelt. Somit vermag die Rekurrentin aus dem Umstand, dass sowohl sie als auch ihre Arbeitgeberin im selben Kanton steuerpflichtig sind und die Arbeitgeberin bereits rechtskräftig veranlagt wurde, nichts zu ihren Gunsten abzuleiten.

Die Rekurrentin beanstandete mit der Einsprache die bis anhin ausgeübte Praxis der Aufrechnung der Pauschalspesen als Einkommen aus unselbständiger Haupterwerbstätigkeit (Ziff. 1.1, Code 100) und des Abzuges der tatsächlichen Berufskosten (Ziff. 3.2, Code 418) im betragsmässig gleichen Umfang (vgl. die Veranlagungsberechnungen der Jahre 2007 bis 2023, act. 7/3/1 bis 7/3/18; Einsprache vom 18. Februar 2025, act. 7/5/1). Die Vorinstanz forderte sie daraufhin auf, einen Nachweis über die geltend gemachten Pauschalspesen



vorzulegen (act. 7/5/2, lit. b). Schliesslich müssen sämtliche Steuerpflichtige, so auch nahestehende Arbeitnehmende wie die Rekurrentin, auf Aufforderung hin den Nachweis über die Pauschalspesen erbringen können. Aufgrund des Näheverhältnisses können bei nahestehenden Arbeitnehmern sogar höhere Anforderungen an den Nachweis gestellt werden (Kantonsgericht Freiburg 607 2016 17,18 vom 17. Februar 2017 E. 3.e). Die Rekurrentin hat jedoch nicht glaubhaft gemacht oder zumindest plausibilisiert, welche geschäftsmässig begründeten Auslagen der ihr ausbezahlten Pauschalspesen gegenüberstehen (Rekurs, act. 1, S. 2 ff.; Schreiben zur Ergänzung der Einsprache, act. 7/5/3 Ziff. 2). Z.B. ist den Akten zu den ausgerichteten Pauschalspesen keine Dokumentation in dem Sinne zu entnehmen, dass vor der Festsetzung der Höhe der Pauschalspesen für einen repräsentativen Zeitabschnitt genaue Aufzeichnungen über die tatsächlichen Auslagen erstellt worden sind. Die Pauschalierung von Auslagenersatz darf nicht so weit gehen, dass sich die steuerpflichtige Person auf diesem Wege von einem zumutbaren Nachweis befreit (PLÜSS, a.a.O., § 26 Rz. 8b).

Zusammenfassend zeigt sich, dass die Rekurrentin den zumutbaren Nachweis nicht erbracht hat, dass die Pauschalspesen geschäftsmässig begründeten Auslagenersatz darstellen. Folglich sind die Pauschalspesen für Repräsentation von Fr. 6'000.– gemäss Lohnausweis der B. Treuhand AG vollumfänglich zum steuerbaren Einkommen gemäss Art. 30 Abs. 1 StG hinzuzurechnen. In dieser Hinsicht ist die Veranlagung der Vorinstanz nicht zu beanstanden.

5.- [...]

6.- [...] Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

7.- [...] Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

8.- [Kostenspruch]

\*\*\*



### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Rekurrentin hat die Kosten für das Rekursverfahren von Fr. 1'200.– zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in derselben Höhe.
4. Die Beschwerdeführerin hat die Kosten für das Beschwerdeverfahren von Fr. 400.– zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in derselben Höhe.