

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***STB1***, ***OrtA***, vom 22. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. Mai 2025 betreffend Einkommensteuer 2024, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2024 u.a. die steuerliche Berücksichtigung von Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten (Kennzahl 722) in Höhe von € 4.547,40.

Mit Ergänzungsersuchen vom 22.4.2025 forderte das Finanzamt den Bf auf, eine Kostenaufstellung (Datum, Bezeichnung, Betrag) in Bezug auf die geltend gemachten Bildungsausgaben unter Beilage der zugrundeliegenden Belege vorzulegen sowie bislang offen gebliebene Sachverhaltsfragen im Zusammenhang mit der in Anspruch genommenen beruflichen Fortbildung zu beantworten.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 5.5.2025 teilte der Bf dem Finanzamt gegenüber mit, dass er bei der ***HochSch1*** das Studium "****Studium****", dessen Inhalte von essenzieller Bedeutung für seine zukünftige Berufslaufbahn seien, studiere. Die vorgeschriebenen monatlich zu leistenden Studiengebühren seien von ihm bezahlt worden; diesbezüglich finde sich eine Zahlungsbestätigung im Anhang.

Aus der besagten Zahlungsbestätigung der ***HochSch1*** geht hervor, dass die Studienkosten für das Jahr 2024 in Höhe von € 4.547,40 vom Konto der Mutter des Bf, Frau ***M***, zur Einzahlung gebracht wurden.

Mit Datum 7.5.2025 erließ die belangte Behörde den nunmehr bekämpften **Einkommensteuerbescheid**. Keine Berücksichtigung fanden darin die Aufwendungen für das besagten (Fern-)Studium. In der Bescheidbegründung führte die Behörde aus, dass nur solche Aufwendungen werbungskostenwirksam seien, welche die persönliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen mindern würden. Die von der Mutter geleisteten Zahlungen seien als Drittaufwand zu qualifizieren und seien diese für das Veranlagungsverfahren des Bf irrelevant.

Mit **Beschwerdeeingabe** vom 22.5.2025 wandte sich der Bf gegen die Nichtanerkennung der Studienkosten. Diese, so der Bf, seien rein aus organisatorischen Gründen vom Konto der Mutter überwiesen worden. Die Zahlungen seien ausschließlich in seinem Auftrag und aus seinen finanziellen Mitteln erfolgt. Er habe die entsprechenden Beträge seiner Mutter in bar rückgezahlt. Dies sei zum Teil vor der Überweisung, zum Teil im Nachhinein geschehen.

Der Beschwerdeschrift angefügt war ein Schreiben von ***M***, worin diese bestätigte, dass die Zahlungen der Studiengebühren zwar von ihrem Konto aus erfolgt seien, allerdings sei dies ausschließlich im Auftrag und für Rechnung des Bf geschehen. Es handle sich dabei nicht um eine freiwillige Zuwendung oder Schenkung. Der Bf habe ihr die überwiesenen Beträge in Form von Barzahlungen zurückgegeben.

Weiters brachte der Bf eine am 27.12.2024 von Seiten der ***HochSch1*** ausgestellte Zahlungsbestätigung zur Vorlage. Aus dieser ist der Erhalt jener von ***M*** zugunsten des Bf überwiesenen Studiengebühren im Zusammenhang mit dem Studium „***Studium***“ zu ersehen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 27.6.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte diese aus, dass als Werbungskosten nur Aufwendungen zu berücksichtigen seien, die der Steuerpflichtige selbst getragen habe, nicht hingegen Aufwendungen anderer Personen. Aus den vorgelegten Unterlagen sei zu entnehmen, dass die Mutter des Bf die strittigen Werbungskosten bezahlt habe.

Mit Datum 1.7.2025 beantragte der Bf die **Vorlage** seiner Beschwerde an das Verwaltungsgericht. Ergänzend brachte dieser vor, dass gemäß der Bestätigung der ***HochSch1***, er (Bf) als Vertragspartner der genannten Anstalt aus zivilrechtlicher Sicht zur Begleichung der anerlaufenen Studiengebühren verpflichtet gewesen sei. Die entsprechenden Rechnungen und Gebührenbescheide seien auf ihn persönlich ausgestellt. Die Zahlungen seien in seinem Auftrag über das Konto seiner Mutter abgewickelt worden.

Mit **Schreiben vom 1.8.2025** ersuchte die belangte Behörde den Bf um Stellungnahme, warum dessen Mutter die Kosten von ihrem Konto bezahlt habe, wiewohl dieser eigene Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erziele und auch ein eigenes Bankkonto unterhalte. Dem Bf wurde ferner aufgetragen, die Geldflüsse zwischen ihm und seiner Mutter in Bezug auf die erfolgten Rückzahlungen nachzuweisen.

In Beantwortung des besagten Ergänzungsersuchens gab der Bf an, dass er beruflich stark gefordert gewesen sei und parallel zur nichtselbstständigen Tätigkeit das MBA-Studium absolviert habe. So sei es für ihn eine erhebliche Erleichterung gewesen, die Berichtigung der regelmäßig anfallenden Studiengebühren über ein bestehendes Dauerauftragssystem durch seine Mutter abwickeln zu lassen. Aus datenschutzrechtlichen Gründen (§ 1 DSG iVm § 115 BAO) lege er keine privaten Kontoauszüge vor, da die Offenlegung der gesamten Kontobewegungen unverhältnismäßig wäre und der Sachverhalt überdies durch die vorliegenden Beweise vollständig geklärt sei.

Am 27.8.2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Verwaltungsgericht vor.

In ihrem **Vorlagebericht** führte die belangte Behörde stellungnehmend aus wie folgt:

*„Aus der Bestätigung der Universität ist zwar zu entnehmen, dass ***Bf1*** Vertragspartner war und zivilrechtlich zur Zahlung verpflichtet war. Dass die Zahlungen über das Konto seiner Mutter, im Auftrag von ***Bf1***, erfolgten, beweist aber nicht, dass ***Bf1*** diese Zahlungen aus seinen Mitteln bzw. auf seine Rechnung geleistet hat. Auch seine Argumentation im Schreiben vom 1.8.2025 bezüglich des Dauerauftragssystems vom Konto seiner Mutter kann seine wirtschaftliche Belastung tatsächlich nicht beweisen. Ein Dauerauftrag hätte auch direkt von seinem Konto erfolgen können, da er über eigene Einkünfte verfügte und hätte auch Zahlungsverzögerungen verhindert.*

Den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung, dass eine klare Nachweislage vorliegt und der Sachverhalt durch die vorliegenden Belege vollständig geklärt ist, kann sich die Behörde nicht anschließen. Die bloße Behauptung des Beschwerdeführers, diese Aufwendungen selbst getragen zu haben, entspricht auch nicht den Kriterien für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen.

*Tatsache ist, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen die Zahlungen unbestritten vom Konto der Mutter aus ihren Mitteln geleistet wurden. Inwieweit ***Bf1*** das Geld seiner Mutter rückerstattet hat und somit selbst eine wirtschaftliche Belastung erfahren hat, konnte bis dato nicht nachgewiesen werden.*

Geht man vor diesem Hintergrund davon aus, dass die Mutter des Beschwerdeführers die Aufwendungen iZm dem Studium trug, kommt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen im Rahmen der

Ermittlung der Einkünfte des Beschwerdeführers nicht in Betracht. So ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sogenannter "Drittaufwand" nicht steuerlich abzugsfähig. Von einem solchen spricht man, wenn eine dritte Person Aufwendungen trägt, die der Einkünfteerzielung eines (anderen) Steuerpflichtigen dienlich sind (VwGH 31.1.2019, Ro 2017/15/0037). Dieser Rechtsprechung zufolge berücksichtigt der Steuerpflichtige bei der Einkünfteermittlung nur die ihm persönlich zuzurechnenden Erträge und die von ihm persönlich getragenen Aufwendungen, womit auch die Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit sichergestellt ist (vgl VwGH 31.1.2019, Ro 2017/15/0037, und dazu Zorn, VwGH: Drittaufwand nicht absetzbar, RdW 2019, 267; vgl auch Zorn/Varro in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn [Hrsg], EStG [17. Lfg 2014] § 4 Rz 249 mwN).

Die vollinhaltliche Abweisung des Beschwerdebegehrens wird beantragt.“

Mit **Ergänzungsschreiben** vom 27.8.2025 übermittelte der Bf erneut eine Bestätigung der Mutter, aus welcher hervorgeht, dass diese die Studiengebühren im Auftrag ihres Sohnes (Bf) und auf dessen Anweisung hin über ihr privates Konto überwiesen habe. Die zur Überweisung gebrachten Geldbeträge seien ihr vom Bf in zeitlicher Hinsicht vor der jeweiligen Überweisung vollständig in bar übergeben worden. Es habe sich um eine „*rein technische Hilfeleistung innerhalb der Familie*“ gehandelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf erzielte im streitgegenständlichen Jahr 2024 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 36.549,59 (Lohnzettel Kz 245). Berufsbegleitend belegte er den Masterlehrgang „*****Studium*****“ bei der *****HochSch1***** („*****HochSch1*****“) in Kooperation mit der *****HochSchu2*****. Sämtliche Studiengebühren, monatlich € 375,00, einmalig ein Betrag von € 22,70 und einmalig ein Betrag von € 22,40 wurden durch die Mutter mittels Banküberweisung beglichen.

Die Leistungen der monatlichen Gebühr von je € 375,00 wurden entsprechend der Bestätigung durch die *****HochSch1***** verbucht wie folgt:

Verwendungszweck	Buchungstag
abc	10.12.2024
abc	11.11.2024
abc	11.10.2024
def	17.09.2024
def	08.08.2024
abc	08.07.2024

abc	05.06.2024
def	06.05.2024
abc	04.04.2024
abc	05.03.2024
abc	06.02.2024
ghi	02.01.2024

Der Bf verfügt über ein eigenes Bankkonto.

Im Verwaltungsverfahren konnte nicht festgestellt werden, dass der Bf seiner Mutter die verausgabten Beträge ersetzt hatte. Der Bf selbst legte keine Kontoauszüge oder sonstige Urkunden bzw. Unterlagen vor, welche in Bezug auf den Zahlungsfluss zeitnah und unabänderlich die tatsächliche Rückzahlung der strittigen Beträge indizieren würden. Es sind auch sonst keine objektiven bzw. objektivierbaren Hinweise aktenkundig, welche die Behauptung stützen würden, dass der Bf die verausgabten Studiengebühren seiner Mutter ersetzt habe und dieser die besagten Ausgaben aus wirtschaftlicher Sicht tatsächlich getragen hätte.

Vorgelegt wurden lediglich die angeführten Bestätigungsschreiben von Frau ***M***, etwa jenes vom 25.8.2025, mit welcher die Ausstellerin (im Nachhinein) bekräftigt, dass die Abwicklung über ihr Konto aus rein organisatorischen Gründen erfolgt sei und es sich dabei um eine „technische Hilfeleistung innerhalb der Familie“ gehandelt habe. Ihr Sohn habe ihr „die überwiesenen Beträge vor der jeweiligen Überweisung vollständig in bar übergeben“.

Festgestellt wurde, dass der Bf und seiner Mutter im Streitjahr an derselben Adresse (***Gasse1***, ***OrtX***) gemeldet waren, wo die beiden ihren Hauptwohnsitz unterhielten.

2. Beweiswürdigung

Unstrittig ist, dass der Bf im streitgegenständlichen Zeitraum Student des Studienlehrgangs „***Studium***“ an der ***HochSch1*** war. Dieses Faktum geht aus den vorgelegten Zahlungsbestätigung 2023/2024 für den Studiengang, datiert mit 27.12.2024, und der Bestätigung der ***HochSch1*** vom 1.7.2025 eindeutig hervor. Ebenso außer Streit steht, dass der besagte Studienlehrgang in Verbindung mit dem Beruf des Bf stand und die diesbezüglich erwachsenen Kosten (Studiengebühren, etc.) dem Grunde und der Höhe nach als Werbungskosten zu qualifizieren sind. In Streit steht lediglich die Frage, ob die Aufwendungen für Studiengebühren, die von der Mutter des Bf an die Bildungsanstalt bezahlt wurden, beim Bf selbst als Werbungskostenabzugsfähig sind.

Da im vorliegenden Fall ***M*** die Mutter des Bf ist, ist das Vorliegen jener Kriterien zu prüfen, die die verwaltungsgerichtliche Judikatur bei der Beurteilung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen im Lichte des Abgabenrechts einfordert.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden - selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. zB VwGH 3.9.1997, 93/14/0095, VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) - im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

- ☐ nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- ☐ einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- ☐ auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären (ständige Rechtsprechung; vgl. zB VwGH 22.2.2000, 99/14/0082).

Diese Grundsätze beruhen auf der in § 21 BAO normierten wirtschaftlichen Betrachtungsweise (VwGH 10.5.1988, 87/14/0084) und haben ihre Bedeutung vor allem im Rahmen der Beweiswürdigung (VwGH 6.10.1992, 89/14/0078). Allerdings darf ein Naheverhältnis nicht generell zu Verdachtsvermutungen gegen Angehörigenvereinbarungen bzw. zu einer steuerlichen Schlechterstellung führen (VfGH 16.6.1987, G 52/87), weil es sich bei der Berücksichtigung des Naheverhältnisses nicht um ein schematisch anzuwendendes Beweislastkriterium handelt (vgl. VwGH 17.9.1979, 2223/78; VwGH 27.5.1981, 1299/80).

In Bezug auf die Publizität jener Vereinbarung zwischen dem Bf und seiner Mutter, wonach diese die anfallenden Studiengebühren für den Bf (laut Frau ***M***: vorab bzw. laut Bf: vorab und im Nachhinein) begleicht und dieser ihr diese vollumfänglich ersetzt, hält das Gericht fest, dass dieses Erfordernis nicht vorliegt. Weder die ***HochSch1*** noch sonstige Dritte (wie etwa die Abgabenbehörde) konnten erkennen, aufgrund welcher Umstände die Studiengebühren von der Mutter des Bf bezahlt wurden. Es existieren auch keine Urkunden im Zusammenhang mit einer vereinbarten Rückerstattung der verausgabten Beträge. Erst im Zuge des Abgabeverfahrens legte der Bf der Behörde eine entsprechende Bestätigung seiner Mutter vor. Im Zeitpunkt der erfolgten Zahlungen existieren jedenfalls keine entsprechenden Publizitätsnachweise.

Daraus folgt, dass es für die Abgabebehörde keine Vereinbarung gibt, die klar und eindeutig das Vorliegen eines Vertrages betreffend die Begleichung (als Vor- und/oder Nachfinanzierung) der Studiengebühren durch die Mutter mit der auferlegten Verpflichtung des Bf zur Rückzahlung derselben regelt.

Dass die hier vorliegende Vorgehensweise unter Fremden in derselben Art und Weise gewählt worden wäre, vermag das erkennende Gericht nicht zu bejahen. Hätten zueinander fremde Personen eine derartige Konstruktion gewählt, so hätten diese (nicht zuletzt aus Gründen der Beweissicherung) den Vertragswillen wohl zumindest in Form einer Punktation verschriftlicht und auch den Rückfluss der Zahlungen (etwa in Form einer Bestätigung) dokumentiert. Der Bf

blieb der Behörde in Bezug auf die Rückzahlung der strittigen Beträge jedweden Beweis schuldig. Abgesehen davon, erhebt sich insbesondere die Frage, ob die vom Bf in Treffen geführte Vereinbarung mit seiner Mutter dem Grunde nach überhaupt fremdüblich ist (s. unten).

Der Einwand, wonach datenschutzrechtliche Bestimmungen (Grundrecht auf Datenschutz nach § 1 DSG) bzw. Bestimmungen zur amtswegigen Ermittlungspflicht nach § 115 BAO der Vorlage von Bankbelegen über erfolgte Barbehebungen im Zusammenhang mit der Rückführung der Studiengebühren entgegenstehen würden, vermag nicht zu verfangen. Der Bf wäre sehr wohl verpflichtet gewesen, den eindeutigen Nachweis darüber zu führen, dass seine Behauptung betreffend die Rückzahlung der strittigen Beträge wahr ist. Einen Eingriff in das Recht auf Datenschutz vermag das Gericht jedenfalls nicht zu erkennen, zumal der Bf lediglich dazu aufgefordert wurde, eine von ihm behauptete Tatsache zu belegen.

Wenn die Behörde an die Grenzen ihrer in § 115 BAO normierten amtswegigen Ermittlungspflicht stößt, so legt dieselbe Bestimmung der BAO dem Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht auf. Die Nachweisführung, dass der Bf eine Rückzahlung der strittigen Beträge an ***M*** vorgenommen hat, wäre nach den Regeln der Beweislastverteilung ohnehin durch ihn zu erbringen gewesen.

Im Übrigen wäre es dem Bf unbenommen geblieben, jene Barbehebungen, welche die Rückzahlung der Beträge indizieren, stehen zu lassen und andere Kontopositionen in seinen Kontoauszügen, die mit dem Beweisthema nicht im Zusammenhang stehen, geschwärzt an die Abgabenbehörde vorzulegen. In diesem Falle wäre - zumindest ansatzweise - ein Konnex zwischen Zahlung und Rückzahlung der verausgabten Beträge durch den Bf aufgrund der Zeitpunkte bzw. der Höhe der Barbehebungen herleitbar gewesen.

Abgesehen davon, ist das Vorbringen, wonach der Bf beruflich angespannt gewesen sei und aus diesem Grunde seine Mutter die Berichtigung der Studiengebühren übernommen haben, nicht überzeugend. Der erwachsene (im Streitjahr 36-jährige) Bf verfügte über ein eigenes Konto und hätte einen Dauerauftrag oder Einziehungsauftrag (SEPA-Lastschriftverfahren) einrichten können, um so allfällige (aufgrund der Doppelbelastung durch Arbeit und (Fern)Studium)) entstehende Versäumnisse von Zahlungsfristen wirksam zu begegnen.

In diesem Lichte erscheint die gewählte Vorgangsweise bereits ihrer Art nach als nicht fremdüblich und für das Gericht auch als nicht plausibel. Die ins Treffen geführten organisatorischen Gründe, welche eine „rein technische Hilfeleistung“ innerhalb der Familie darstellen sollen, korrespondieren nicht mit der allgemeinen Lebenserfahrung und überzeugen nicht.

Darüber hinaus weichen die jeweiligen monatlichen Überweisungsdaten (4. bis 17. Tag des Monats; siehe Zahlungsbestätigung ***HochSch1*** vom 27.12.2024) so stark voneinander

ab, dass das Vorliegen eines (vom Bf behaupteten) Dauerauftrages als nicht real erscheint. Bei einem Dauerauftrag erfolgt die Überweisung des Betrages (abgesehen von etwaigen Feiertagen) prinzipiell immer am selben Tag des Monats. Auch der Verwendungszweck ändert sich bei einem Dauerauftrag (bis zur dessen Änderung) nicht. Im vorliegenden Fall lässt sich aus den aktenkundigen Unterlagen (Zahlungsbestätigung der ***HochSch1*** vom 27.12.2024) klar und eindeutig ersehen, dass der Verwendungszweck der von ***M*** getätigten Überweisungen immer wieder eine verschiedene Schreibweise („***Bf1A***, ***Bf1B***, ***Bf1C*** Student, ***Bf1D***“ etc.) aufweist. Dies lässt die Schlussfolgerung zu, dass die Berichtigung der Studiengebühren nicht mittels eines Dauerauftrages erfolgte, sondern in Form von einzelnen Überweisungen. Eine vom Bf vorgebrachte Erleichterung der zahlungstechnischen Abwicklung ist auch unter diesem Aspekt nicht erkennbar.

Das Gericht folgt der Beweiswürdigung der belangten Behörde, wonach es keine objektivierbaren Beweise dafür gibt, dass eine Rückzahlung der verausgabten Studienkosten durch den Bf erfolgt ist. Für das erkennende Gericht steht fest, dass der beweislastpflichtige Bf der ihm obliegende Beweisführungspflicht in Bezug auf die Rückführung der Beträge nicht nachgekommen ist.

3. Rechtliche Beurteilung

Die Bestimmung des § 16 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung ordnet an:

- (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

(...)

- Z 10 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

(...)

Die Bestimmung des § 115 Abs. 1 BAO ordnet an, dass die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben

wesentlich sind („Grundsatz der Amtswegigkeit“). Die Amtswegigkeit tritt allerdings nach der stRspr des VwGH bei Begünstigungsbestimmungen in den Hintergrund (vgl. *Ritz*, BAO, 6 Aufl., § 115, Rz 12).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Beide Pflichten (§ 115 und § 119 BAO) bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabensanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei in keiner Weise von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (zB. VwGH 28.1.1998, 95/13/0069; 7.06.2005, 2001/14/0187; 23.2.2010, 2007/15/0292); *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 115 BAO, Rz 8). Die Behörde ist insbesondere bei Sachverhalten im Zusammenhang mit Begünstigungen nicht verpflichtet, von sich aus weitreichende Ermittlungen durchzuführen.

Werbungskosten sind zwar grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125; 17.2.2021, Ra 2020/13/0090, Rn 24 mwN). § 138 Abs. 1 BAO hat die Feststellung solcher Verhältnisse im Auge, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung somit näher steht als die Behörde. Es handelt sich um Tatsachen, für die die Behörde keine zweckdienliche Nachprüfungsmöglichkeit hat, für deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige aber vorsorgend wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173).

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht (und damit eine Verschiebung der durch die Zumutbarkeit bestimmten Begrenzung der Mitwirkung zu Lasten der Partei) besteht nach der Rechtsprechung unter anderem dann, wenn der Abgabenbehörde die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes nur eingeschränkt möglich ist, zB. wegen des Bankgeheimnisses (VwGH 16. 9. 1986, 86/14/0020) sowie wenn die Partei Ungewöhnliches oder Unwahrscheinliches behauptet (VwGH 25. 11. 1997, 93/14/0159, Slg 7237/F). Auswirkungen einer erhöhten Mitwirkungspflicht sind zB. eine Beweismittelbeschaffungspflicht oder eine gesteigerte Beweisvorsorgepflicht (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 115).

Den behaupteten Zahlungsnachweis durch Vorlage entsprechender Kontoinformationen kann im gegenständlichen Fall nur der Bf selbst erbringen. Der Bf ist seiner Beweismittelbeschaffungspflicht durch Verweigerung der Vorlage von Unterlagen, welche den Zahlungsfluss nachweisen bzw. glaubhaft erscheinen lassen, nicht nachgekommen.

Das Gericht hat in freier Beweiswürdigung festgestellt, dass die Studienkosten von der Mutter des Bf getragen wurden. Ob und inwieweit der Bf seiner Mutter Ersatz leistete, ist fraglich. Aufgrund der vorliegenden Beweislage besteht eine erhebliche Wahrscheinlichkeit, dass der Bf überhaupt keine bzw. keine vollständige Rückführung der Beträge an ***M*** vorgenommen hat.

Wenn die belangte Behörde vom Vorliegen eines Drittaufwandes ausgeht, so erweist sich diese Annahme im Lichte der hier vorliegenden Beweislage als durchaus plausibel und nachvollziehbar.

Unter „Drittaufwand“ werden Aufwendungen verstanden, die zwar durch die Einkünfteerzielung des Stpfl veranlasst sind, die aber nicht den Stpfl selbst treffen, sondern einen Dritten (häufig im Angehörigenbereich). Die Rechtsprechung in Österreich lehnt den Abzug eines Drittaufwandes prinzipiell ab (*Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 4 Rz 245, 249; VwGH 31.1. 2019, Ro 2017/15/0037).

Dass der bekämpfte Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet wäre, vermag das Gericht in Ansehung der vorliegenden Sach- und Beweislage nicht zu erkennen.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen liegen gegenständlich allesamt nicht vor. Das Gericht stützt seine Entscheidung auf die in freier Beweiswürdigung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Juni 2026