

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Rudolf Fischereider, Wagau 1 Tür Top 2, 4644 Scharnstein, über die Beschwerde vom 23. Oktober 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Oktober 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

In der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2023** beantragte die Beschwerdeführerin die Berücksichtigung folgender Werbungskosten:

< Arbeitsmittel: 34,74 €

< Fachliteratur: 490,47 €

< Fort-, Ausbildungs- und Umschulungskosten: 1.494,40 €

Mit **Ergänzungsersuchen vom 23. September 2024** wurde die Beschwerdeführerin seitens der belangten Behörde ersucht, nähere Angaben und Unterlagen zu den beantragten Werbungskosten nachzureichen (Belege, Zahlungsnachweise, Kostenaufstellung,

Kostenersätze, Nachweise zu den Fahrtkosten, ...).

Es sei auch die berufliche Notwendigkeit jeder Position darzustellen.

Mit **Eingaben vom 5. Oktober 2024** wurden die entsprechenden Belege (Rechnungen) übermittelt.

Von den Gesamtaufwendungen iHv 1.469,00 € seien durch das AMS in der Bildungsteilzeit von September bis Dezember 2023 1.044,68 € gefördert worden.

Die Beschwerdeführerin sei AHS-Lehrerin an einem BRG und würde im Rahmen der Tagesbetreuung für SchülerInnen der 5. bis zur 8. Schulstufe pro Woche eine Aktivstunde Yoga anbieten, die regelmäßig besucht werde.

Außerdem würden 12-Stundenkurse jeweils für Unter- und Oberstufe angeboten, die erst in den nächsten Wochen starten würden.

Yoga würde erwiesenermaßen Selbstwahrnehmung, Selbstbewusstsein und auch die Konzentrationsfähigkeit stärken, weshalb es das ideale Tool zur Ergänzung des Schulalltages darstellen würde.

Zusätzlich würde die Beschwerdeführerin außerhalb der Schule zwei Wochenkurse für Erwachsene à 75min anbieten, was sie schon der SVS und der Schule gemeldet hätte.

In einer **weiteren Eingabe vom 5. Oktober 2024** seien die übrigen Belege nachgereicht worden:

- Dr. Raabe: Jahresabo für Deutschmaterialien im Unterricht
- Dr. Raabe: Einzelmodul für den Deutschunterricht
- Dr. Raabe: Einzelmodul für den Spanischunterricht
- Leseprofi vom Buchklub: Material zur Leseförderung im Deutschunterricht
- Bücher der Lehrenden der Yogaausbildung (=Literatur, zu der die Arbeiten in der Ausbildung geschrieben werden müssen = „reading response essay“).
- Neue Perspektiven auf das Schreibtraining – zur persönlichen Fortbildung für den Deutschunterricht allgemein, aber speziell für die Betreuung von VWAs (Vorwissenschaftlichen Arbeiten) im Rahmen der Reifeprüfung (Matura).
- Literatur zur Vertiefung des Ausbildungslehrganges Yoga in Wien (tw. Literatur zu der die Arbeiten in der Ausbildung geschrieben werden müssen – siehe Kursinfo, tw. zur persönlichen Weiterbildung der Thematik, Lektürenempfehlung der Kurshaltenden).
- „don't panic“ – Übungsbücher zum Trainieren der Rechtschreibung im Deutschunterricht
- österreichische Tageszeitungen (in Gruppenarbeit analysieren SchülerInnen einer 7. Schulstufe AHS im Deutschunterricht die einzelnen Zeitungen (Aufmachung, Stil, Fotos, Werbeeinschaltungen, Ressorts, ...).
- ECO, Lesermagazin für Spanischlernende (Artikel/Übungen werden zur gemeinsamen Lektüre/Praxis verwendet oder an einzelne SchülerInnen zur Vorbereitung eines Referates verwendet).
- Schreibwaren

In Summe seien hier Aufwendungen in Höhe von 511,89 € nachgewiesen worden.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2023** vom 9. Oktober 2024 wurde die Einkommensteuer abweichend von den erklärten Daten festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Kosten für Fachliteratur und die beantragten Ausbildungskosten nicht berücksichtigt werden hätten können, da diese nicht im Zusammenhang mit dem Beruf stehen würden und der privaten Lebensführung zuzuordnen seien.

Die beantragten Werbungskosten von 34,74 € seien niedriger als der Pauschbetrag von 132,00 €. Es sei daher der höhere Betrag berücksichtigt worden.

Mit Eingabe vom 23. Oktober 2024 wurde **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 eingereicht.

Nunmehr wurden Werbungskosten in folgender Höhe angeführt:

< Arbeitsmittel: 34,74 €

< Fachliteratur: 511,89 €

< Fort-, Ausbildungs- und Umschulungskosten: 1.044,68 €

Begründend wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer Lehrtätigkeit als AHS-Lehrerin an einem BRG Yogastunden als Bewegungsangebot in der Tagesbetreuung einmal wöchentlich halten würde.

Weiters halte sie zwei Yogakurse als unverbindliche Übung für jeweils zwölf Mädchen der Ober- bzw. Unterstufen.

Ein Schreiben der Direktion würde dies bestätigen.

Die Fachliteratur würde im Rahmen des Deutschunterrichtes eingesetzt werden (Vergleich von Tageszeitungen).

Alle anderen Bücher/Abos seien Unterrichtsmaterial für Deutsch oder Spanisch oder Pflichtlektüre der Ausbildung zur Yogalehrerin.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 29. November 2024 wurde der Bescheid vom 9. Oktober 2024 geändert.

Nunmehr seien Werbungskosten in Höhe von 317,83 € berücksichtigt worden.

Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen nur als Werbungskosten gelten, wenn diese im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten beruflichen Tätigkeit oder einer damit verwandten Tätigkeit stehen würden.

Die Yogaausbildung könne ebenso von nicht berufstätigen Personen absolviert werden und würde daher dem allgemeinen Interesse dienen. Solche Kurse/Ausbildungen seien der privaten Lebensführung zuzuordnen. Bei Aufwendungen die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, bei denen jedoch ebenso ein Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung nicht auszuschließen sei, würden nur dann abzugsfähige Kosten vorliegen, wenn sich die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen würden. Als Notwendigkeit sei zu verstehen, ob die Aufwendungen objektiv für die Erwerbstätigkeit sinnvoll seien. Da die Yogaausbildung keinen Zusammenhang mit der Tätigkeit als Lehrkraft hätte, würden die

beantragten Ausbildungskosten nicht berücksichtigt werden können.

Bezüglich der beantragten Werbungskosten für Fachliteratur hätten daher ebenso nur jene Ausgaben berücksichtigt werden können, welche mit der beruflichen Sphäre zusammenhängen würden.

Der Kostenbeitrag für das Onlinemodul Deutsch (Mitgliedschaft für 1 Jahr) sei bereits im Jahr 2022 bezahlt worden und hätte nicht berücksichtigt werden können.

Die gekauften Zeitungen und die Bücher "DON'T PANIC" würden der privaten Lebensführung dienen und daher ebenfalls nicht abgesetzt werden können.

Die Kosten für andere Arbeitsmittel seien auf 12,20 € gekürzt worden, da nur ein Beleg (Schreibwaren in Höhe von 12,20 €) vorgelegt worden sei.

Mit **Eingabe vom 23. Dezember 2024** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Begründend wurde ausgeführt, dass die Definition der Werbungskosten in den §§ 16 und 20 EStG geregelt sei.

Kosten würden nicht "notwendig" sein müssen für die berufliche Tätigkeit, lediglich dienen. Sonst wäre ja keine Fortbildung (z. B. Seminare übers Steuerrecht) abzugsfähig, weder bei Prüfern noch Beratern, wenn das Fernbleiben nicht mit einer Kündigung bedroht würde.

Jeder Kurs übers Kekserlbacken (aus geg. Anlass) eines Konditors wäre nicht absetzbar, da er ja auch privat Kekserl backen würde. Und beruflich würde er bei den alten Rezepturen bleiben ... Das Kriterium sei also nicht, ob „sich die Aufwendungen für die berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen“, sondern ob sie dienlich seien und nicht primär der privaten Lebensführung dienen würden.

Yogaausbildung:

Wie bereits in der Erstbeschwerde vorgebracht, hätte die Beschwerdeführerin ihre Yoga-Ausbildung gemacht, um diese Kenntnisse in ihrem Beruf umzusetzen. Bereits jetzt würde sie Yogastunden im Rahmen der (bezahlten) Tagesbetreuung halten. Sie hätte auch bereits nachgewiesen, dass sie Yogakurse als unverbindliche Übung in ihrer Schule anbieten würde. Würde die Beschwerdeführerin Yoga aus überwiegend privater Veranlassung machen, so hätte sie sich kaum zu einer relativ teuren Ausbildung entschlossen, sondern hätte dies einfach in einem Fitness-Studio oder bei einem Verein ausgeübt.

Bücher:

Das Online-Modul Deutsch sei zu Recht gestrichen worden (2022 bezahlt). Alle andere Literatur würde ausschließlich dem Beruf der Beschwerdeführerin dienen. Bei dem Buch „don't panic“ würde es nicht um die Titanic gehen; es würde sich um ein Lehrbuch zur Rechtschreibung handeln.

Mit **Vorlagebericht vom 14. Mai 2025** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Darstellung des Sachverhaltes und einer Stellungnahme beantragte die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit **Beschluss vom 20. März 2026** seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, weitere Daten und Unterlagen nachzureichen.

Mit **Eingabe vom 15. April 2026** wurden hierzu folgende Angaben nachgereicht:

Im Zuge der Yoga-Ausbildung hätte die Beschwerdeführerin bei einer Freundin in Wien gewohnt (Name und Adresse wurden angeführt). Als Dankeschön hätte sie die Freundin jeweils zum Essen eingeladen. Rechnungen hätte sie nicht aufbewahrt, da sie dachte, dafür sei die Pauschale.

Die übrigen Teilnehmer seien AHS-Lehrerinnen, Volksschullehrerinnen, Physiotherapeutinnen, Angestellte im Gesundheitswesen, ... gewesen.

Die Beschwerdeführerin sei nunmehr berechtigt, Yogakurse selbständig anzubieten, was sie auch seit Jänner 2025 zusätzlich zu ihrer Lehrtätigkeit machen würde (Zertifikat liegt bei).

Bezahlte Tagesbetreuung bedeute, dass diese Nachmittagsstunden in halben Werteinheiten (Betreuung) und ganzen (Lernzeit/Aktivitäten wie Yoga, Musik, Kreativ, Sport, ...) über den Lehrvertrag der Beschwerdeführerin abgerechnet würden.

4* Pentel seien nachfüllbare Tintenroller der Marke Pentel.

Hinsichtlich der Förderungen durch das AMS würden die Unterlagen zu den Förderbedingungen beiliegen.

Liste der gehaltenen Stunden und Rechnungen würden beiliegen. September bis Dezember 23 habe die Beschwerdeführerin private Übungsstunden zur Dokumentation im Rahmen der Ausbildung gehalten. Erst ab 2024 hätte sie begonnen, Kurse abzuhalten. Teilweise sei der von Freundinnen besucht worden, die von der Beschwerdeführerin Gutscheine zum z. B. Geburtstag geschenkt bekommen hätten, oder gegen eine freiwillige Spende. Ab Mai hätten 10er-Blöcke gekauft werden können (siehe Rechnungen). Deshalb werde bei den Anlagen zum Jahr 2023 keine Liste der gehaltenen Stunden bzw. ausgestellten Rechnungen angeführt. Nach Ausbildungsabschluss (September 24) hätte die Beschwerdeführerin mit offiziellen Kursen begonnen (siehe Rechnungen, Anlagen 8-10). Von den Rechnungen 2025 sei die Nr. 19 nie bezahlt worden. Die Kundin hätte sich nach Ausstellen und Versenden der Rechnung doch noch einmal umentschieden und den Kurs nicht besucht.

Bis Dezember 25 hätte die Beschwerdeführerin die Kurse in einem Raum im Haus eines langjährigen Freundes gehalten. Sie hätte dafür nichts zahlen müssen (Name und Adresse sowie Telefonnummer wurden bekanntgegeben).

Seit Sept 25 würde die Beschwerdeführerin nur noch einen Kurs leiten - seit Jänner 26 im anytime (Adresse Y). Die Rechnungen dafür hätte sie erst für das erste Trimester ausgestellt

und verschickt. Das zweite (läuft seit diesem Monat) sei noch in Arbeit. Rechnung Nr. 2 sei noch nie beglichen worden, der 5er-Block auch noch nicht verwendet worden.

Die Rechnungen über die Mietkosten seien beigelegt. In selbständiger Arbeit würde sie diesen einen Kurs langfristig weiterführen. Im Schnitt werde ein Trimester von 8 Damen gebucht, das entspreche bei ca. 10 Einheiten eines Kurses Einnahmen von 1.000,00 €, abzüglich Mietkosten, Steuern, Website,...

Die Nichtberücksichtigung zweier Raabits Online-Module (da sich Zahlung und Bezug kalenderjahrtechnisch nicht decken) werde zur Kenntnis genommen.

Anlagen:

< Abschlusszertifikat (1)

< Schreiben DIR (2) vom 21. Oktober 2024:

„Hiermit bestätigt die Schule, dass Frau Beschwerdeführerin am BRG A B im Rahmen ihrer Lehrtätigkeit Yogastunden als Bewegungsangebot in der Tagesbetreuung hält und zwei Kurse á jeweils zwölf Einheiten mit Oberstufen- bzw. Unterstufenschülerinnen anbietet.“

< Antrag (3) und Zusage (4) von AMS für Förderung

< Liste der gehaltenen Stunden 24 (5), 25 (6) und 26 (7)

< Rechnungen einfachpunktyoga 24 (8), 25 (9), 26 (10)

< Rechnungen Raummiete anytime (11)

Am **16. April 2026** wurden diese Daten der belangten Behörde zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt (Parteiengehör).

Im **Antwortschreiben vom 29. April 2026** wurde bekanntgegeben, dass betreffend der geltend gemachten Yoga-Ausbildung und Fachliteratur auf die Beschwerdeentscheidung vom 29. November 2024 verwiesen werde.

Da sich erst in der Vorhaltsbeantwortung herausgestellt hätte, dass die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Nebentätigkeit als Yoga-Trainerin Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehe, welche der Abgabenbehörde bisher nicht bekannt gegeben worden sei, seien die beantragten Werbungskosten mangels Einkommensteuererklärung nicht anzuerkennen.

Würde eine Steuererklärung erfolgen, wären die beantragten Yoga-Ausbildungskosten (inkl. Fachliteratur) als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig.

Bis dato seien jedoch noch keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt worden, somit werde seitens der belangten Behörde eine Entscheidung im Sinne der Beschwerdeentscheidung beantragt.

In einer weiteren **Stellungnahme vom 3. Juni 2026** wurde seitens der belangten Behörde bekannt gegeben, dass das Zertifikat sowie die Bestätigung der Schulleitung zwar einen Nachweis dafür darstellen würden, dass die Yoga-Stunden im Rahmen der bezahlten Tagesbetreuung abgehalten würden, sie würden jedoch nicht belegen, dass sie auch in ihrem Lohn honoriert und sich dadurch auf die Höhe des Gehaltes auswirken würden.

In einem neuerlichen **Schreiben vom 23. Juni 2026** seitens des zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin ersucht, weitere Angaben nachzureichen:

< Hätte es bereits zu Beginn der Ausbildung Pläne gegeben, diese Ausbildung auch zur Erzielung von zusätzlichen Einkünften zu nutzen (vorweggenommene Betriebsausgaben; Einkünfte aus selbständiger Arbeit)?

< Genaue Angaben zur Förderung durch das AMS (1.044,68 €): Würde es sich dabei um das Weiterbildungsteilzeitgeld handeln oder sei dies eine spezielle Förderung direkt des Yoga-Kurses gewesen? Das Weiterbildungsgeld sei im Bescheid mit einem Betrag von 1.439,62 € angeführt worden.

< Was bedeute die Bezeichnung „bezahlte Tagesbetreuung“ im Schreiben vom 15. April 2026? Handle es sich hierbei um eine allgemeine Bezahlung für die Tagesbetreuung? Wie hoch sei die Entlohnung für diese Betreuung gewesen? Hätte das Angebot der Yoga-Stunden die Höhe dieser Entlohnung beeinflusst?

Mit **Eingabe vom 7. Juli 2026** übermittelte die Beschwerdeführerin hierzu folgende Ausführungen:

1. Die Absicht, die Yogalehrtätigkeit selbständig neben der unselbständigen Tätigkeit auszuüben, hätte bereits zu Beginn der Ausbildung bestanden.

Ein formeller Businessplan sei nicht erstellt worden, da es sich um eine nebenberufliche, schrittweise aufgebaute Tätigkeit handle. Die Vorbereitung sei jedoch konkret durch folgende Aktionen erfolgt:

- Durchführung einer regionalen Angebotsanalyse im Raum Y (Juni 2024), siehe Dokument „Angebotserhebung Y und Umgebung“
- Aufbau erster Kursformate
- Erstellung von Informationsmaterialien (Visitenkarten)
- Einrichtung einer eigenen Website

Die Tätigkeit sei bewusst mit geringem Kapitaleinsatz gestartet worden, da zunächst praktische Unterrichtserfahrung und ein Kundenstamm aufgebaut werden hätten sollen. Dieses Vorgehen würde einem üblichen Aufbau im Bereich der personenbezogenen Dienstleistungen entsprechen.

Anmerkung Richter: in der erwähnten „Angebotserhebung“ wurden Angebote anderer Einrichtungen und Yoga-Trainer dargestellt; was haben diese angeboten und zu welchem Umfang.

2. In der Prognoserechnung wurden geplante Einnahmen und Ausgaben bis zum Jahr 2027 dargestellt – dabei wurden bereits Gewinne dargestellt.

Weiters wurde ausgeführt, dass ein weiterer Ausbau der selbständigen Yogalehrtätigkeit geplant sei.

Mit 2027 würde die 500h-Yogaausbildung abgeschlossen werden; der höchste Ausbildungsstand sei erreicht und keine größeren Ausbildungen in Zukunft mehr geplant, wodurch sich ab 2027 der Gewinn kontinuierlich erhöhen werde.

3. Während der Ausbildungsphase bis April 2024 seien Yogastunden gegen freiwillige Kostenbeiträge durchgeführt worden.

Diese Beiträge seien von den Teilnehmenden nach eigenem Ermessen geleistet worden und würden steuerlich Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit darstellen, die vollständig in der Gewinnermittlung erfasst worden seien.

Dieses Modell würde dem Aufbau von Unterrichtserfahrung dienen, der Entwicklung eines Teilnehmerstamms sowie der schrittweisen Etablierung eines marktüblichen Kursangebots. Erste Rechnungen ab 24.4.2024 (erstellt und im Mai ausgesickt) für 10er-Blöcke für Yoga mit drei Freundinnen/Bekannten, die Damen seien nach Belieben an dem jeweiligen Tag gekommen und hätten eine Stunde vom Zehnerblock eingelöst oder eben nicht. Fixe KURSE, mit fixer Anmeldung und Zahlung für ALLE Stunden eines Trimesters, egal ob man dann tatsächlich gekommen sei oder nicht, hätte die Beschwerdeführerin erst nach Abschluss der 200h-Yoga-Ausbildung im September 2024 begonnen.

Das heißt: Die ersten Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit seien bereits ab April 2024 erzielt worden (Rechnungslegung ab Mai 2024).

Die im Schreiben vom 15.04.2026 angegebene Aufnahme der Kurstätigkeit im Jänner 2025 sei inhaltlich nicht korrekt gewesen, wie auch die dem damaligen Schreiben beigefügten Rechnungen (Dokument 8) belegen. Bei den Rekonstruktions- und Belegarbeiten sei es hierbei zu einer Verwechslung gekommen.

Die Tätigkeit sei somit bereits 2024 aufgenommen und ab Herbst 2024 in eine wirtschaftlich stabilere Form übergeführt worden.

4. Es würde sich um Bildungsteilzeit im Zusammenhang mit der Weiterbildung zur Yogalehrerin handeln. Die Bildungsteilzeit sei ordnungsgemäß genehmigt worden (Dienstgeber, Bildungsdirektion und AMS) und hätte der Reduktion der Arbeitszeit zur Absolvierung der Ausbildung gedient. Ein direkter Zuschuss zur selbständigen Tätigkeit oder zu den Ausbildungskosten sei nicht vorgelegen.

5. Zur „bezahlten Tagesbetreuung“ wurden folgendes dargestellt (siehe Dokument „Lehrfächerverteilung 24/25 und 25/26“):

„Im Rahmen meiner Tätigkeit in der Tagesbetreuung bin ich derzeit im Ausmaß von 4 Wochenstunden eingesetzt. Für die Einheiten ab 14:50 besteht die Möglichkeit, ein sogenanntes Aktivprogramm anzubieten. Dabei werden - abhängig von der Qualifikation der Lehrperson – unterschiedliche Inhalte (z. B. Sport, Musik, kreatives Gestalten oder Yoga) durchgeführt. Für diese Aktivprogramme ist eine höhere Werteinheit vorgesehen als für reine Betreuungsstunden. Ich biete in diesem Rahmen regelmäßig Yogaeinheiten an. Die spezifische Qualifikation als Yogalehrerin stellt daher eine zusätzliche fachliche Voraussetzung dar, die sich auch in der höher bewerteten Tätigkeit widerspiegelt. Die Tätigkeit erfolgt weiterhin im Rahmen meines Dienstverhältnisses; eine gesonderte Abrechnung als selbständige Tätigkeit erfolgt nicht.“

5. An der Schule hätte die Beschwerdeführerin folgende Stunden angeboten:

„Schuljahr 23/24: Campusangebot für Yoga (im Rahmen der von allen Lehrer:innen zu leistenden Aufsicht der großen Pause, bei uns „Campus“ genannt (11.00 – 11.30), habe ich regelmäßig Yoga im Festsaal angeboten (darüber existieren keine Aufzeichnungen, weil es für derartige Programmangebote keine extra Werteinheiten gibt).

Schuljahr 24/25: 12-Stundenkurs für Oberstufe, 12-Stundenkurs für Unterstufe genehmigt (tatsächlich 15xOberstufe und 9xUnterstufe).

Schuljahr 25/26: 10-Stundenkurs für Oberstufe genehmigt (tatsächlich ein 3-h-Workshop), 1 Wochenstunde Aktivprogramm in der Tabe (Anmerkung Richter: „Tagesbetreuung“).

Die Nachweise dazu finden sich im Dokument „Bestätigung Yoga am BRG A B“.

Die in den letzten drei Schuljahren an der Schule angebotenen Yoga-Kurse hätte der Einführung und Bekanntmachung von Yoga im schulischen Umfeld gedient. Durch die kontinuierliche Durchführung und das daraus entstandene Interesse bei den Schülerinnen und Schülern hätte für das kommende Schuljahr ein zweijähriger maturabler Wahlgegenstand „Yoga“ eingerichtet werden können. Infolgedessen sei ein Teil der bisherigen Lehrverpflichtung in den Fächern Deutsch und Spanisch dem Unterrichtsfach Yoga zugeordnet worden. Die abgehaltenen Yoga-Kurse seien somit in unmittelbarem Zusammenhang mit der Erweiterung des beruflichen Tätigkeitsbereichs innerhalb der Lehrtätigkeit gestanden.

In Wahrung des Parteiengehörs wurden diese Informationen mit **Schreiben vom 8. Juli 2026** der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht.

Mit **Eingabe vom 21. Juli 2026** wurde seitens der belangten Behörde ausgeführt, dass trotz Verstreichens der Abgabefrist für die Einkommensteuererklärung 2025 bis zum heutigen Tage keine Einkommensteuererklärung 2025 eingereicht worden sei. Ob tatsächlich ein Gewinn, wie in der Prognoserechnung angenommen, erzielt worden sei, könne daher nicht nachgeprüft werden. Würden auch in diesem Jahr, genauso wie im Jahr 2024 und für das Jahr 2026 Verluste prognostiziert, Verluste entstanden sein, so wäre zu überprüfen, ob Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vorliegen würde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Lehrerin an einem BRG (AHS). Dabei unterrichtet sie vorwiegend die Fächer Deutsch und Spanisch.

Neben dem allgemeinen Unterricht ist sie an dieser Schule auch im Rahmen der Tagesbetreuung der Schüler tätig.

Betreffend ihre Tätigkeiten an dieser Schule hat die Beschwerdeführerin verschiedene Aufwendungen/Ausgaben als Werbungskosten beantragt:

- < Arbeitsmittel
- < Fachliteratur
- < Fortbildungsaufwendungen

Betreffend die Arbeitsmittel und Fachliteratur hat bereits die belangte Behörde die beantragten Ausgaben weitgehend anerkannt, soweit sie das beschwerdegegenständliche Jahr 2023 betroffen haben.

Im Wesentlichen sind allerdings die von der Beschwerdeführerin als Fortbildungsaufwand geltend gemachten Yoga-Kurse strittig.

In diesem Zusammenhang vereinbarte die Beschwerdeführerin mit ihrem Arbeitgeber eine Bildungsteilzeit gemäß § 11a AVRAG von 10.9.2023 bis 22.9.2024 (Herabsetzung von 22 Stunden pro Woche auf nunmehr 11 Stunden pro Woche). Sie bezog im selben Zeitraum Bildungsteilzeitgeld vom AMS (2023: täglich 12,74 €).

Durch diese Entscheidung konnte die Beschwerdeführerin ihre Bildungsmaßnahme zielgerichtet und rasch absolvieren.

Dies deutet ebenfalls darauf hin, dass diese Bildungsmaßnahme schlussendlich auch zielgerichtet eingesetzt werden wird – was schlussendlich auch tatsächlich geschehen ist.

Die Beschwerdeführerin bietet die in diesen Kursen angeeigneten Fertigkeiten nunmehr auch im Rahmen der erwähnten Tagesbetreuung der Kinder an. Dies geschieht in Abstimmung mit der Direktion.

Im Rahmen der Tagesbetreuung wird für SchülerInnen der 5. bis zur 8. Schulstufe pro Woche eine Aktivstunde Yoga angeboten und auch regelmäßig von den SchülerInnen besucht.

Die Beschwerdeführerin bietet nunmehr Yoga auch außerhalb ihrer schulischen Tätigkeiten an (seit Mai/2024):

- zwei Wochenkurse für Erwachsene á 75 Minuten.

Die diesbezüglichen Einnahmen und Ausgaben (Einkünfte aus selbständiger Arbeit) hat die Beschwerdeführerin in den folgenden Jahren in ihren Steuererklärungen anzuführen.

Nach Darstellung der Beschwerdeführerin ist es jedenfalls glaubhaft, dass auch die genannten Aufwendungen für Fachliteratur jedenfalls zentraler Bestandteil ihrer beruflichen Tätigkeit als Lehrerin sind.

Allerdings kann bei den Aufwendungen für verschiedene Tageszeitungen keine zweifelsfreie Abgrenzung zur privaten Lebensführung getroffen werden.

2. Beweiswürdigung

Oben genannter Sachverhalt ergibt sich unmissverständlich aus folgenden vorgelegten Unterlagen:

< Yoga-Ausbildung:

Diese Kosten gehen klar aus den vorgelegten **Rechnungen** hervor und sind insoweit unstrittig. Ebenso liegt das **Zertifikat** über den Abschluss der Yoga-Ausbildung vor. Darin wird festgehalten, dass die Beschwerdeführerin die Yogalehrer-Ausbildung im Umfang von 200h erfolgreich abgeschlossen hat und sich damit in den Bereichen Asana, Pranayama, Meditation, Unterrichtsmethodologie, Anatomie, Yoga-Philosophie und Yoga-Praxis qualifiziert hat.

< Bildungsteilzeit:

Die Bescheinigung des AMS liegt vor und ist insoweit ebenfalls unstrittig (**Bescheinigung** zum Nachweis der vereinbarten Bildungsteilzeit nach § 11a AVRAG vom 6.9.2023).

Dass sich das Einkommen durch die Bildungsteilzeit wesentlich verringert hat, ist den **Lohnzetteldaten** der Jahre vorher und nachher zu entnehmen. Vor allem im Jahr 2024 hat sich die Reduktion wesentlich ausgewirkt – im Jahr 2023 noch nicht.

- Einkünfte aus nsA 2022: ca. 49.300,00 €
- Einkünfte aus nsA 2023: ca. 49.700,00 €
- Einkünfte aus nsA 2024: ca. 39.900,00 €
- Einkünfte aus nsA 2025: ca. 60.000,00 €

< Bestätigung Direktion:

Die Direktion hat bestätigt, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen der Tagesbetreuung tatsächlich eine Aktivstunde Yoga für die SchülerInnen anbietet (**Bestätigung** vom 21. Oktober 2024).

Die Direktion hat auch bestätigt, dass die angeführten 12-Stundenkurse für die Unter- und Oberstufe tatsächlich bereits angeboten und begonnen haben.

< eigene Entlohnung:

Die Entlohnung (für Tagesbetreuung) erfolgt nicht extra – für die angebotenen Aktiveinheiten ist allerdings eine höhere Werteinheit vorgesehen als für reine Betreuungseinheiten (aus **Vorhaltsbeantwortung** der Beschwerdeführerin vom 7. Juli 2026).

< Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Aus den in der Eingabe vom 15. April 2026 nachgereichten Unterlagen (u.a. **Rechnungen**) geht zweifelsfrei hervor, dass die Beschwerdeführerin auch neben ihrer beruflichen Tätigkeit als Lehrerin Yoga außerhalb der Schule anbietet.

Diesbezügliche Einkünfte wurden allerdings im streitgegenständlichen Jahr noch nicht erklärt, da diese Tätigkeiten erst seit Mai 2024 angeboten und durchgeführt werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

[...]

Z 7 leg.cit:

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.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind als Werbungskosten abzugsfähig:

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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Ausgaben sind gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Um eine berufliche **Fortbildung** handelt es sich, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Wesentlich ist, dass die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit **verwertet bzw. sinnvoll eingesetzt werden können** (vgl. VwGH 25.5.2016, 2013/15/0185; VwGH 26.6.2014, 2011/15/0068; BFG 29.1.2020, RV/7105760/2019).

Steht eine Bildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit, ist eine Unterscheidung in Aus- oder Fortbildung nicht erforderlich, weil in beiden Fällen die Abzugsfähigkeit gegeben ist.

Bei der Beurteilung von Fortbildungskosten als Werbungskosten kommt es auch nicht darauf an, ob die Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden,

wenn die Aufwendungen einen beruflichen Konnex einwandfrei erkennen lassen (vgl. VwGH 22.3.1991, 87/13/0074).

Hinzuwiesen ist auch darauf, dass die Rechtsprechung selbst Kurse für Persönlichkeitsentwicklung anerkennt, wenn die entsprechenden Fertigkeiten im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit unzweifelhaft **sinnvoll eingesetzt** werden können (vgl. VwGH 29.3.2012, 2009/15/0197; VwGH 25.5.2016, 2013/15/0185).

Bei diesen Gegebenheiten ist auch eine berufliche Notwendigkeit zu erkennen (vgl. BFG 26.3.2019, RV/7103917/2014).

Der sinnvolle Einsatz in der Tagesbetreuung und weiters für Ober- und Unterstufenschüler erscheint dem erkennenden Richter jedenfalls glaubhaft und würde ansonsten sicherlich von der Schulleitung untersagt werden.

Wie oben dargestellt, stellen die erworbenen Yoga-Kenntnisse einen **unmittelbaren Anwendungsbereich** im Rahmen der Tagesbetreuung dar; ebenso werden Kurse mit Oberstufen- bzw. UnterstufenschülerInnen angeboten (Bestätigung der Direktion). Eine „**Verwertung**“ im Sinne der oben genannten Judikatur ist also klar zu erkennen. Der Arbeitgeber hat nicht bloß bestätigt, dass die Bildungsmaßnahme befürwortet wird bzw. zweckdienlich ist, sondern, dass Yoga an der Schule auch **tatsächlich zur Anwendung** kommt.

Wenn die belangte Behörde darauf hinweist, dass die Yoga-Ausbildung zu keinen zusätzlichen Einnahmen im Rahmen ihrer nichtselbständigen Arbeit geführt hat, so kann dies nicht zwingend zu einem Versagen von Werbungskosten führen. Tatsache ist, dass die Beschwerdeführerin ihr Erlerntes **tatsächlich** im Rahmen dieser Tätigkeit **einsetzt** (im Rahmen der bezahlten Tagesbetreuung).

Beispielsweise hat das Bundesfinanzgericht auch dargestellt, dass das Berufsbild eines Lehrers neben der Aufgabe der reinen Wissensvermittlung auch persönlichkeitsbildende Komponenten beinhaltet (vgl. BFG 15.12.2015, RV/4100012/2011).

Gerade Yoga in seinen Bestandteilen der Meditation, der Unterrichtsmethodologie, der Anatomie sowie Yoga-Philosophie und Yoga-Praxis zielt auf ein umfassendes Einwirken auf die Schüler ab (zu den Ausbildungsinhalten siehe auch das Zertifikat über die Yoga-Ausbildung der Beschwerdeführerin).

Als Alternative: Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Für das Vorliegen von Umschulungsmaßnahmen genügt es auch, wenn anschließend eine Tätigkeit lediglich neben dem Hauptberuf ausgeübt wird. Es genügt eine angestrebte steuerlich relevante Nebentätigkeit (vgl. VwGH 27.4.20017, Ra 2015/15/0069).

Die absolvierte Yoga-Ausbildung berechtigt die Beschwerdeführerin, Yoga abseits des Lehrerberufes einzusetzen und eigene Einkünfte damit zu erzielen. Diesfalls liegen (vorweggenommene) Betriebsausgaben vor.

Eine Bildungsmaßnahme kann also unzweifelhaft sowohl den Charakter von **Werbungskosten** (Einkünfte aus nsA) als auch von **Betriebsausgaben** (Einkünfte aus sA) haben.

Die hier strittige Yoga-Ausbildung kann daher sowohl als Fortbildung/Ausbildung als auch als Umschulung beurteilt werden.

Auch wenn die Unterrichtsfächer der Beschwerdeführerin nicht unmittelbar Yoga zum Inhalt haben, so stellt die (bezahlte) Tagesbetreuung jedenfalls einen **unmittelbaren Tätigkeitsbereich** der Beschwerdeführerin dar. In diesem Zusammenhang wird Yoga unmittelbar angewendet und dient somit der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin – die diesbezüglich angefallenen Kosten sind somit gemäß oben genannter gesetzlichen Bestimmung als Werbungskosten zu beurteilen.

Vor allem auch die zielstrebig absolvierte und mit Gehaltseinbußen und Kosten verbundene Ausbildung weist glaubhaft darauf hin, dass von Beginn weg ernsthaft beabsichtigt war, dieses Wissen (auch) im Rahmen ihrer Lehrertätigkeit (Tagesbetreuung) einzusetzen – was sie schlussendlich auch tatsächlich gemacht hat bzw. weiterhin macht.

Damit kann im Rahmen der Beweiswürdigung allerdings auch unterstellt werden, dass sie von Beginn weg ernsthaft die Absicht gehabt hat, damit auch tatsächlich (zusätzliche) Einkünfte zu erzielen – dieses Wissen also auch abseits ihres Lehrerberufes einzusetzen – was sie schlussendlich auch tatsächlich gemacht hat und auch noch weiterhin macht (Anbieten von Yoga-Kursen auf selbständiger Basis).

Aufgrund der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin im beschwerdegegenständlichen Jahr 2023 noch keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt hat, werden die Kosten dieser Ausbildung ausschließlich als Werbungskosten für ihre nichtselbständiger Tätigkeit eingestuft und keine Aufteilung in Werbungskosten und (vorweggenommene) Betriebsausgaben vorgenommen.

Eine Aufteilung würde zu denselben steuerlichen Ergebnissen führen.

Anmerkung Richter:

Die von der belangten Behörde angeführte Bemerkung, dass allenfalls eine Liebhabereiprüfung vorzunehmen sei, erübrigt sich jedenfalls bei der gegenständlichen Beurteilung der Aufwendungen als Werbungskosten.

< Bildungsteilzeitgeld:

Gemäß § 11a AVRAG (Arbeitsvertragsrechts-Anpassungsgesetz) können Arbeitnehmer und Arbeitgeber schriftlich eine Herabsetzung der wöchentlichen Normalarbeitszeit des Arbeitnehmers um mindestens ein Viertel und höchstens die Hälfte für die Dauer von mindestens vier Monaten bis zu zwei Jahren vereinbaren, sofern das Arbeitsverhältnis ununterbrochen sechs Monate gedauert hat.

Gegenständlich hat die Beschwerdeführerin Bildungsteilzeit für den Zeitraum 10.9.2023 bis 22.9.2024 in Anspruch genommen – mit einer Reduktion der wöchentlichen Normalarbeitszeit von 22 Stunden auf 11 Stunden.

Auch wenn die Vereinbarung nach dem AVRAG nicht zwingend den Werbungskosten- bzw. Betriebsausgabencharakter bestimmt, so stellt dies doch ein Hinweis darauf dar, dass die Bildungsmaßnahme zumindest zweckdienlich ist, da auch der Dienstgeber zur Maßnahme der Bildungsteilzeit Stellung zu beziehen hat.

Der Dienstgeber hat eine Bildungsteilzeit nach § 11a AVRAG im Einvernehmen mit der Dienstnehmerin vereinbart.

Bildungsteilzeitgeld stellt einen Ersatz für jenen **Einkommensentfall** dar, der dadurch entsteht, dass der/die Dienstnehmer/in während dessen Bezugszeitraum nur teilzeitbeschäftigt war.

Das Bildungsteilzeitgeld wird **nicht** unmittelbar zur **Finanzierung von Bildungsmaßnahmen** gewährt, sondern soll die geringeren Einnahmen – aufgrund der Stundenkürzungen – zumindest teilweise abgelden.

Eine Gegenverrechnung des Bildungsteilzeitgeldes mit den Kosten der gegenständlichen Bildungsmaßnahme ist entgegen der Erklärung der Beschwerdeführerin **nicht** vorzunehmen (vgl. BFG 14.12.2016, RV/7102713/2012).

§ 20: Aufwendungen für Tageszeitungen sind nicht zu berücksichtigen, auch wenn sie tatsächlich im Schulunterricht zum Einsatz kommen (9,80 €).

§ 19: Jene Zahlungen, welche nicht im Jahr 2023 geleistet wurden, sind nicht zu berücksichtigen:

- online Modul Deutsch: 178,20 € (Zahlung im Jahr 2022)
- Modul Deutsch: 14,90 € (Zahlung im Jahr 2024)
- Lesermagazin für Spanischlernende: 8,99 € (Zahlung im Jahr 2022).

Anmerkung Richter:

Abschließend wird nochmals darauf hingewiesen, dass allenfalls auch vorweggenommene Betriebsausgaben für die selbständige Tätigkeit als Yoga-Trainerin vorliegen können. Die Yoga-Ausbildung - beginnend ab 2023 – führte bereits im Folgejahr 2024 zu Tätigkeiten und Einnahmen in diesem Bereich. Bei dieser Sachlage kann im Rahmen der Beweiswürdigung wohl davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin diese Yoga-Ausbildung jedenfalls auch für die Erzielung von Einkünften aus selbständiger Tätigkeit getätigt hat. Dabei würden allenfalls auch vorweggenommen Betriebsausgaben vorliegen.

Gegenständlich wurde allerdings im Rahmen der Beweiswürdigung und mangels Vorliegen von Einkünften aus selbständiger Arbeit im Jahr 2023 von Werbungskosten ausgegangen. Eine

allenfalls vorzunehmende Aufteilung in Werbungskosten und (vorweggenommene) Betriebsausgaben wurde mangels steuerlicher Auswirkungen unterlassen.

Die zu berücksichtigenden Werbungskosten (1.814,20 €) sind der **im Anhang** befindlichen Aufstellung zu entnehmen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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.

Im vorliegenden Fall waren ausschließlich Sachverhalte im Wege der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Dies sind einer (ordentlichen) Revision nicht zugänglich. Da keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurden, war die (ordentliche) Revision nicht zuzulassen.

Beilagen:

- < Berechnung Werbungskosten 2023
- < Berechnungsblatt Einkommensteuer 2023

Linz, am 23. Juli 2026