

Církevní nemovitosti – posouzení z pohledu daně z nemovitých věcí

Právním základem pro případná osvobození pozemků, staveb a bytů používaných v rámci výkonu církevní činnosti jsou ustanovení § 4 odst. 1 písm. e), odst. 2, 3 a 5 a § 9 odst. 1 písm. e), odst. 2 a 4 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDNV“).

Podrobný výklad a aplikace těchto ustanovení je dále rozveden v metodickém pokynu Generálního finančního ředitelství (dále jen „GŘŘ“) č. j. 56864/25/7700-40121-013876, dostupném zde:

https://financnisprava.gov.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/56864_25_MP_osvobozen%C3%AD_pozemky_budovy.pdf

Nemovitost a způsob jejího využití	Posouzení z pohledu daně z nemovitých věcí
Farní zahrada	Může být osvobozena podle § 4 odst. 1 písm. e), pokud tvoří jeden funkční celek s kostelem, farou či jinou osvobozenou budovou a je nezbytná k jejímu provozu nebo plnění funkce. Metodika GŘŘ výslovně připouští osvobození zahrad a sadů u far využívaných při komunitních akcích. Nesmí být pronajímána, propachtována ani používána k podnikání. Osvobodit lze případně jen odpovídající část zahrady.
Byt pronajatý faráři	Není osvobozen. Bydlení faráře samo o sobě podle GŘŘ nepředstavuje výkon duchovní správy.
Byt poskytnutý faráři bez nájemního vztahu	Rovněž zpravidla není osvobozen. Rozhodující je obytné využití, nikoli osoba uživatele. Jiné části fary – kancelář, archiv nebo učebna – mohou být posouzeny samostatně.
Byt pronajatý jiné fyzické osobě	Není osvobozen. Jde o nájemní byt bez ohledu na to, jak církev použije příjem z nájemného.
Prostor pronajatý třetí osobě k podnikání	Není osvobozen. Samotný pronájem i podnikatelské využití vylučují osvobození podle § 9 odst. 4.
Prostor používaný přímo církví k vlastnímu podnikání	Není osvobozen, protože je užíván k podnikání.
Kancelářské, výukové nebo společenské prostory používané k duchovní správě; jiné využití pouze mimořádné a nepředvídané	Osvobození by mělo zůstat zachováno, jestliže jde skutečně jen o nahodilé, zanedbatelné využití, které nemění základní určení a převažující funkci prostoru. Nutno odlišit případ, kdy je prostor i jednorázově pronajat nebo použit k podnikání – zde vzniká podstatně vyšší riziko vyloučení osvobození.
Stejně prostory pravidelně využívané i k jinému nekomerčnímu účelu, např. jednou týdně	Rozhoduje povaha, rozsah a vazba této činnosti na duchovní správu. Pravidelná komunitní, kulturní, charitativní či vzdělávací činnost sboru může sama představovat duchovní správu. Jestliže jde o pravidelný nesouvisející účel, je osvobození sporné. Zákon přitom výslovně nestanoví časové krácení osvobození podle počtu hodin nebo dnů.
Stejně prostory pravidelně pronajímáné nebo poskytované k podnikání, např. jednou týdně	Osvobození je podle § 9 odst. 4 vyloučeno minimálně ve vztahu k dotčenému prostoru. Skutečnost, že pronájem či podnikatelské využití představuje jen menší část týdne, sama o sobě osvobození nezachrání. Zákon neupravuje poměrné osvobození podle časového využití.

Podrobněji ke smíšenému využití:

ZDNL umožňuje podle § 9 odst. 2 osvobodit pouze část budovy nebo jednotky. Jde však primárně o prostorové rozdělení – například kancelář a učebna budou osvobozeny, zatímco byt či pronajatá provozovna nikoli. Zákon naopak neobsahuje mechanismus, podle něhož by se daň krátila například na 6/7 podle počtu dnů duchovního využití.

S ohledem na výše uvedené u jednoho prostoru užívaného v různých časech je nutné rozlišovat:

- 1) Nahodilé a okrajové použití – jednorázová, soukromá, společenská nebo obdobná událost by neměla sama změnit základní určení místnosti, pokud je prostor svou podstatou určen a fakticky převážně používán k duchovní správě. Opora je ve formulaci metodiky, podle níž musí být prostor „svou podstatou určený a zároveň sloužit“ duchovní správě.
- 2) Pravidelné plánované použití (v tomto kontextu např. jednou týdně již nejde o nahodilost) - nejprve je však třeba posoudit, zda „jiný účel“ není ve skutečnosti součástí duchovní správy. GFŘ pod ni zahrnuje také komunitní, pastorační, charitativní, výukové a organizační aktivity podporující život církevního společenství. Pokud jde o nesouvisející činnost třetí osoby, bude záležet zejména na tom, zda jde o nájem, podnikání nebo pouhé bezplatné a nekomerční využití. U nájmu a podnikání nelze osvobození využít. U pravidelného bezplatného nekomerčního využití je osvobození možné, ale bude nutné si obhájit, že prostor zůstává primárně určen k výkonu duchovní správy.

Praktické doporučení:

U smíšeně využívaných prostor je vhodné evidovat jejich účel, četnost využití, organizátora akcí, vazbu na činnost sboru a existenci úplaty. Právně nejrizikovější není příležitostná odlišná akce, ale pravidelné pronajímání prostoru třetím osobám, i když jen na několik hodin týdně.