



GFR06034426
ESS

Generální finanční ředitelství

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce správy daní

Č. j.: 59755/26/7700-40121-507937

Vyřizuje: Mgr. Kamila Drbalová, Oddělení majetkových daní a daně silniční

Tel: (+ 420) 953 110 934

E-mail: Kamila.Drbalova@fs.gov.cz

ID datové schránky: p9iwj4f

Všem finančním úřadům kromě Specializovaného finančního úřadu

Odvolacímu finančnímu ředitelství

METODICKÝ POKYN

k osvobození dle § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Účinnost	1. 10. 2026
Důvod přijetí	Metodický pokyn vyjasňuje podmínky osvobození od daně z nemovitých věcí podle § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZD NV u nemovitých věcí ve vlastnictví fondací a ústavů, které jsou využívány jak k veřejně prospěšné, tak ke komerční činnosti. Dospívá k závěru, že pro vznik nároku na osvobození je rozhodující přímé a faktické využití konkrétní nemovité věci k výkonu veřejně prospěšné činnosti, nikoli skutečnost, že výnosy z jejího komerčního využití jsou následně použity na veřejně prospěšné účely.
Oblast úpravy	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZD NV“); Zákon č. 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“); Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OZ“).
Agenda	osvobození
Základní ustanovení	§ 4 odst. 1 písm. g) bod 8 ZD NV § 9 odst. 1 písm. k) bod 8 ZD NV
Předcházející metodické materiály	Odpověď na metodický dotaz Daň z nemovitých věcí u nemovitých věcí ve vlastnictví ústavu č. j. 39796/17/7100-30121-10560 ze dne 11. 5. 2017
Související metodické materiály	Metodický pokyn k aplikaci osvobození od daně z nemovitých věcí zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek sloužících zdravotnickým zařízením podle § 9 odst. 1 písm. k) bod 6. zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a k osvobození pozemků tvořících

	s těmito stavbami a jednotkami jeden funkční celek podle § 4 odst. 1 písm. g) bod 6. tohoto zákona, č. j. 75237/25/7700-40121-050343 ze dne 8. 1. 2026.
Technické postupy v IS/Úlohy ADIS	---
Přílohy	---
Judikatura, literatura	Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 50 Af 4/2019–52 ze dne 4. 3. 2020; Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 215/2025–44 ze dne 18. 12. 2025.

Anotace

Metodický pokyn shrnuje relevantní závěry soudní judikatury, zdůrazňuje věcnou povahu osvobození podle § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNL a poskytuje metodické vodítko pro jednotný postup při posuzování nároku na osvobození v případech, kdy jsou nemovité věci využívány jak k veřejně prospěšné, tak ke komerční činnosti. Pokud jsou nemovité věci využívány převážně ke komerční činnosti a veřejně prospěšný účel je naplňován pouze prostřednictvím použití dosažených výnosů, podmínky pro osvobození podle uvedených ustanovení ZDNL nejsou splněny.

Primární příjemci

Úřední osoby spravující daň z nemovitých věcí – využití při standardních činnostech souvisejících s vyměřením či doměřením daně z nemovitých věcí.

Čl. I. Právní úprava

1. [Osvobození pozemků] Podle § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 ZDNL jsou od daně z pozemků osvobozeny pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou nebo zdanitelnou jednotkou sloužící fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti. Podle § 4 odst. 2 ZDNL pozemkem tvořícím jeden funkční celek se stavbou podle stavebního zákona, zdanitelnou stavbou nebo zdanitelnou jednotkou se rozumí část pozemku nezbytně nutná k provozu a plnění funkce této stavby, zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky.

2. [Osvobození zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek] Podle § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNL jsou od daně ze staveb a jednotek osvobozeny zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky sloužící fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti.

Čl. II. Fundace a ústavy

1. [Fundace] Fundace jsou podle § 303 až § 401 OZ právnické osoby založené na majetkovém principu. Jejich charakteristickým znakem je vyčleněný majetek určený k naplňování stanoveného účelu. Na rozdíl od korporací nejsou založeny na členské základně,

ale na existenci majetkového substrátu. Mezi fundace náleží nadace (§ 306 až § 393 OZ) a nadační fond (§ 394 až § 401 OZ).

2. [Nadace] Nadace je právnickou osobou založenou k trvalé podpoře společensky nebo hospodářsky užitečného účelu, veřejně prospěšného účelu nebo dobročinného účelu (§ 306 OZ). Charakteristickým znakem nadace je existence nadační jistiny (§ 336 OZ) jako trvalého majetkového základu a nadačního kapitálu (§ 337 OZ) jako jejího peněžního vyjádření. Nadace může vykonávat také vedlejší podnikatelskou činnost, pokud její výtěžek slouží výhradně k podpoře účelu, pro který byla založena (§ 307 OZ).

3. [Nadační fond] Nadační fond je právnickou osobou sloužící k podpoře stanoveného účelu prostřednictvím vyčleněného majetku (§ 394 a násl. OZ). Na rozdíl od nadace nevytváří nadační jistinu ani nadační kapitál a není u něj vyžadován trvalý majetkový základ. Majetek nadačního fondu tvoří zejména vklady a dary určené k naplňování účelu stanoveného zakladatelem.

4. [Ústav] Ústav je podle § 402 až § 418 OZ právnickou osobou ustavenou za účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky s využitím své osobní a majetkové složky (§ 402 OZ). Na rozdíl od fundací, jejichž podstata spočívá především ve vyčlenění a správě majetku k určitému účelu, představuje ústav spojení majetkového a osobního prvku, přičemž jeho hlavním účelem je vlastní výkon činnosti. Ústav provozuje činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za předem stanovených podmínek (§ 402 OZ). Provozuje-li obchodní závod nebo jinou vedlejší činnost, nesmí být tato činnost na újmu jakosti, rozsahu ani dostupnosti služeb poskytovaných v rámci hlavní činnosti ústavu; dosažený zisk může být použit pouze k podpoře činnosti, pro kterou byl ústav založen, a k úhradě nákladů na vlastní správu (§ 403 OZ). Ústav není fundací ani korporací, ale samostatnou formou právnické osoby upravenou v OZ.

Čl. III.

Veřejně prospěšná činnost

1. [Veřejně prospěšná činnost] Pro účely § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNDV se veřejně prospěšnou činností rozumí činnost vykonávaná fundací nebo ústavem v souladu s jejich účelem vymezeným zakladatelským právním jednáním, která směřuje k naplňování obecného blaha nebo přináší veřejnosti či určitému okruhu osob společenský prospěch. Při posuzování veřejně prospěšné činnosti je třeba vycházet z účelu, pro který byla fundace nebo ústav založeny, a ze skutečného obsahu jimi vykonávaných činností.

Za veřejně prospěšnou činnost lze zpravidla považovat zejména činnost v oblasti ochrany zdraví, sociální péče, vzdělávání, vědy, výzkumu, kultury, ochrany životního prostředí, podpory osob se zdravotním postižením nebo jinak znevýhodněných osob, jakož i další činnosti směřující k naplňování obecného blaha. Skutečnost, že fundace nebo ústav vykonávají vedlejší hospodářskou nebo podnikatelskou činnost, sama o sobě nevylučuje existenci veřejně prospěšné činnosti, pokud je tato vedlejší činnost pouze prostředkem k podpoře hlavního účelu, pro který byly založeny.

Pro účely osvobození podle uvedených ustanovení ZDNDV však nepostačuje, že je veřejně prospěšná činnost financována z výnosů plynoucích z užívání konkrétní nemovité věci. Rozhodující je, zda daná zdanitelná stavba, zdanitelná jednotka nebo pozemek tvořící jeden funkční celek přímo a fakticky slouží k výkonu veřejně prospěšné činnosti fundace nebo ústavu.

Čl. IV. Judikatura a odborná literatura

1. [Judikatura] Při výkladu § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNV je nutné vycházet ze skutečnosti, že osvobození od daně z nemovitých věcí je osvobozením věcným, které se vztahuje ke konkrétní nemovité věci a k jejímu skutečnému využití, nikoliv k osobě vlastníka nebo uživatele. Samotná skutečnost, že je pozemek, zdanitelná stavba nebo zdanitelná jednotka ve vlastnictví fundace nebo ústavu, nezakládá nárok na osvobození.

Krajský soud v Českých Budějovicích v rozsudku č. j. 50 Af 4/2019-52 dovedl, že pro naplnění podmínek osvobození nepostačuje, aby nemovitá věc byla určena k budoucímu výkonu veřejně prospěšné činnosti nebo aby na ní probíhaly přípravné, udržovací či rekonstrukční práce směřující k jejímu budoucímu využití. Nemovitá věc musí k rozhodnému datu skutečně sloužit fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti v souladu se zakladatelským právním jednáním. Kategorie nemovitých věcí, které mají veřejně prospěšné činnosti sloužit teprve v budoucnu, není ZDNV upravena.

Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 10 Afs 215/2025-44 potvrdil, že osvobození podle ZDNV je třeba posuzovat s ohledem na faktické a skutečné využití konkrétní nemovité věci. Pro vznik nároku na osvobození není rozhodující formální postavení vlastníka ani samotná existence zákonem předpokládaného subjektu, ale skutečnost, zda konkrétní nemovitá věc reálně slouží zákonem vymezenému účelu.

Z uvedené judikatury vyplývá, že podmínka „sloužení“ veřejně prospěšné činnosti musí být naplněna přímo u posuzované nemovité věci. Nestačí proto, že výnosy z jejího užívání jsou následně použity k financování veřejně prospěšné činnosti fundace nebo ústavu, ani skutečnost, že nemovitá věc je součástí jejich majetkové základny. Nárok na osvobození vzniká pouze tehdy, pokud pozemek, zdanitelná stavba nebo zdanitelná jednotka veřejně prospěšné činnosti bezprostředně a fakticky slouží.

2. [Odborná literatura] Výklad § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNV podporuje také odborná literatura, která dlouhodobě vychází z věcné povahy osvobození od daně z nemovitých věcí. Osvobození se vztahuje ke konkrétní nemovité věci a k účelu, kterému tato nemovitá věc slouží, nikoliv k osobě vlastníka jako takové.¹

A. Rohlíčková ve svém komentáři k § 9 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitostí uvádí, že předmětem osvobození jsou stavby sloužící společensky prospěšným činnostem bez ohledu na skutečnost, zda vlastník stavby tuto činnost vykonává sám, nebo zda stavbu k tomuto účelu přenechal jinému subjektu. Současně zdůrazňuje, že nárok na osvobození je nutné posuzovat ve vztahu ke konkrétní stavbě nebo její části podle způsobu jejího využití.

Přestože citovaný komentář vychází z původního znění zákona o dani z nemovitostí, jeho závěry jsou použitelné i při výkladu současných ustanovení § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNV. Ve spojení s judikaturou správních soudů podporují závěr, že rozhodující není samotné vlastnictví nemovité věci fundací nebo ústavem ani skutečnost, že výnosy z jejího užívání jsou použity k financování veřejně prospěšné činnosti, ale skutečné a bezprostřední využití konkrétní nemovité věci k výkonu této činnosti.

¹ Srov. Rohlíčková, A.: Zákon o dani z nemovitostí. Praha: C. H. Beck, 1994, komentář k § 9 odst. 1 písm. k), podle něhož se osvobození vztahuje na stavby sloužící společensky prospěšným činnostem a posuzuje se podle účelu, kterému konkrétní stavba nebo její část slouží.

Čl. V. Osvobození od daně z pozemků

1. [Osvobození pozemků ve funkčním celku] Při posouzení nároku na osvobození je nutné zkoumat, zda pozemek nebo jeho část tvoří funkční celek se zdanitelnou stavbou nebo zdanitelnou jednotkou splňující podmínky osvobození podle § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNOV, tj. zda je nezbytně nutný k jejímu provozu a plnění její funkce. Rozhodující není vlastnictví pozemku ani skutečnost, že výnosy z jeho využívání jsou následně použity k financování veřejně prospěšné činnosti fundace nebo ústavu, ale existence bezprostřední funkční vazby na zdanitelnou stavbu nebo jednotku sloužící k výkonu veřejně prospěšné činnosti.

Osvobození lze přiznat zejména pozemkům sloužícím jako přístupové komunikace, manipulační plochy, technické zázemí, nádvoří nebo jiné plochy nezbytné pro provoz a plnění funkce zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky využívané k veřejně prospěšné činnosti fundace nebo ústavu. Naopak nelze osvobodit pozemky sloužící převážně ke komerčním účelům nebo pozemky, jejichž vztah k výkonu veřejně prospěšné činnosti je pouze nepřímý.

Pokud je tedy pozemek nebo jeho část využívána k jinému účelu než k zajištění provozu a plnění funkce zdanitelné stavby nebo jednotky sloužící veřejně prospěšné činnosti, zejména k podnikání, podmínky pro osvobození podle § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 ZDNOV splněny nejsou.

2. [Osvobození zdanitelných staveb a zdanitelných jednotek] Podle § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNOV jsou od daně ze staveb a jednotek osvobozeny zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky sloužící fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti. Osvobození je konstruováno jako věčné (in rem), a proto není rozhodující právní forma vlastníka ani skutečnost, že výnosy z užívání zdanitelné stavby nebo jednotky jsou použity k financování veřejně prospěšného účelu. Rozhodující je, zda konkrétní zdanitelná stavba nebo zdanitelná jednotka sama o sobě přímo a fakticky slouží k výkonu veřejně prospěšné činnosti fundace nebo ústavu.

Při posouzení nároku na osvobození je nezbytné vycházet ze skutečného způsobu využití zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky k rozhodnému datu. Nepostačuje, že je nemovitá věc ve vlastnictví fundace nebo ústavu, že tvoří součást jejich majetkové základny nebo že příjmy plynoucí z jejího užívání (v rámci podnikání) slouží k financování veřejně prospěšné činnosti. Podmínka osvobození je splněna pouze tehdy, pokud je veřejně prospěšná činnost v dané zdanitelné stavbě nebo jednotce skutečně vykonávána.

Skutečnost, že ustanovení § 4 odst. 3 a § 9 odst. 4 ZDNOV nestanoví u osvobození podle § 4 odst. 1 písm. g) bodu 8 a § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNOV výslovnou podmínku, že pozemek, zdanitelná stavba nebo zdanitelná jednotka nesmí sloužit podnikání, sama o sobě neznamena, že lze osvobození přiznat i nemovitým věcem využívaným k podnikatelské činnosti. Rozhodující podmínkou těchto ustanovení je, že posuzovaná nemovitá věc musí skutečně a bezprostředně sloužit fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti. Je-li nemovitá věc fakticky využívána k podnikání, lze zpravidla současně dovodit, že neslouží veřejně prospěšné činnosti ve smyslu uvedených ustanovení ZDNOV. Stejně tak nelze nárok na osvobození dovozovat pouze z toho, že fundace nebo ústav zamýšlí využít nemovitou věc k veřejně prospěšné činnosti v budoucnu.

Osvobození lze tedy přiznat například zdanitelným stavbám nebo jednotkám, v nichž fundace nebo ústav přímo vykonávají svou veřejně prospěšnou činnost v souladu se zakladatelským právním jednáním, popřípadě prostorám, které tvoří nezbytné zázemí pro výkon této činnosti. **Naopak nelze osvobodit zdanitelné stavby nebo jednotky využívané převážně**

k podnikání, byť by výnosy z takové činnosti byly následně použity na podporu veřejně prospěšného účelu fundace nebo ústavu.

3. [Částečné osvobození zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky] Podle § 9 odst. 2 ZDNOV, pokud podmínky osvobození podle § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNOV splňuje pouze část zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky, je od daně ze staveb a jednotek osvobozena pouze tato část. Nárok na osvobození od daně ze staveb a jednotek se zjistí z poměru, v jakém je podlahová plocha nadzemní části zdanitelné stavby nebo podlahová plocha zdanitelné jednotky podléhající osvobození k celkové podlahové ploše nadzemních částí zdanitelné stavby nebo podlahové ploše zdanitelné jednotky (§ 9 odst. 3 ZDNOV).

Typickým příkladem může být budova ve vlastnictví fundace nebo ústavu, v níž je část prostor využívána k poskytování veřejně prospěšné činnosti v souladu se zakladatelským právním jednáním, zatímco jiná část je pronajata třetím osobám k výkonu komerční činnosti. V takovém případě se osvobození vztahuje pouze na prostory sloužící veřejně prospěšné činnosti, nikoliv na prostory využívané ke komerčním účelům.

Čl. VI. Příklad

1. [Příklad hotelu a restaurace provozované nadací] Nadace byla založena za účelem podpory pacientů podstupujících transplantaci kostní dřeně a jejich rodinných příslušníků. Ve svém vlastnictví má hotelový objekt s restaurací. Hotel je nabízen široké veřejnosti prostřednictvím vlastních internetových stránek, rezervačních portálů a sociálních sítí. Restaurace je pronajata jinému podnikatelskému subjektu. Výnosy z provozu hotelu a restaurace nadace používá k financování své veřejně prospěšné činnosti a současně umožňuje za určitých podmínek ubytování pacientů a jejich rodinných příslušníků.

V takovém případě nelze hotel ani restauraci jako celek osvobodit podle § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNOV. Přestože jsou ve vlastnictví nadace a výnosy z jejich provozu jsou používány na naplňování nadačního účelu, slouží tyto nemovité věci primárně ke komerční ubytovací a stravovací činnosti. Veřejně prospěšný účel je realizován až následně prostřednictvím použití takto získaných finančních prostředků. Posuzované zdanitelné stavby proto samy o sobě neslouží k výkonu veřejně prospěšné činnosti ve smyslu § 9 odst. 1 písm. k) bodu 8 ZDNOV.

Odlišná situace by nastala v případě, kdyby byla v hotelu stavebně nebo provozně vymezena samostatná část určená především k ubytování pacientů a jejich doprovodu v přímé souvislosti s léčbou, rekonvalescencí nebo jinou veřejně prospěšnou činností vykonávanou nadací. Pokud by tato část nebyla běžně využívána ke komerčnímu ubytování veřejnosti a její převažující funkcí bylo poskytování zázemí pro naplňování veřejně prospěšného účelu nadace a ubytování by nebylo poskytováno za účelem dosažení zisku (pacienti by byli ubytováni bezplatně - pouze za náklady nebo dokonce za dotovanou cenu, tj. za cenu pod náklady s tím, že na jejich náklady se přispívá právě ze zisku druhé části hotelu) mohly by být podmínky pro osvobození splněny pouze ve vztahu k této části stavby. Naopak samotné vyčlenění části hotelu pro určitou skupinu pacientů (např. pacienty podstupující transplantaci kostní dřeně), spojené pouze s jejich přednostním či výlučným přístupem k ubytování, by samo o sobě podmínky osvobození nezakládalo, pokud by tato část hotelu byla nadále provozována za účelem dosažení zisku, byť i v nižší míře než běžné komerční ubytování. Rozsah osvobození by se v takovém případě posuzoval podle § 9 odst. 2 a 3 ZDNOV.

Pokud by však stejné pokoje byly průběžně a podle aktuální obsazenosti využívány jak pacienty, tak běžnými hotelovými hosty, jednalo by se o smíšené využití v rámci

komerčního provozu. Jednalo by se o části zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek, které primárně nesledují veřejný zájem, jsou založeny na komerčním základě a jsou inzerovány na realitních portálech (např. www.booking.com, www.airbnb.com atd.) nebo mají vlastní webové stránky, kde ubytování inzerují. V těchto případech by nebylo možné dovodit, že tyto prostory především slouží veřejně prospěšné činnosti nadace, a nárok na osvobození by nevznikl.

Čl. VII. Zrušovací ustanovení

Tento metodický pokyn se zrušuje:

Odpověď na metodický dotaz Daň z nemovitých věcí u nemovitých věcí ve vlastnictví ústavu č. j. 39796/17/7100-30121-10560 ze dne 11. 5. 2017.

Čl. VIII. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti 1. 10. 2026.

Elektronicky podepsáno 25.09.2026 Mgr. Michal Polák MBA ředitel sekce

Mgr. Michal Polák, MBA
ředitel sekce

Na vědomí

Odbor 18 – Nepřímé a majetkové daně Ministerstva financí

Odbor 32 – Daňová legislativa Ministerstva financí

Sekce metodiky daní Generálního finančního ředitelství

Sekce kontroly a analýzy rizik Generálního finančního ředitelství