



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Evy Šonkové a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **Náboženská obec Církve československé husitské v Praze 6 - Břevnov**, se sídlem Na Petynce 2257/47, Praha 6, zastoupená JUDr. Jakubem Křížem, Ph.D., advokátem se sídlem Na Podkovce 281/10, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolačí finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 12. 2017, č. j. 52533/17/5200-10421-711070, a ze dne 6. 12. 2017, č. j. 52538/17/5200-10421-711070, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 1. 2021, č. j. 5 Af 5/2018-56,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Žalobkyně poskytla bezplatně přechodné ubytování své farářce ve služebním bytě (ateliéru) v budově svého sídla.

[2] Na základě daňové kontroly bylo zjištěno, že nedošlo ke splnění jedné z podmínek pro osvobození nepeněžního plnění ve formě přechodného ubytování dle § 6 odst. 9 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), neboť farářka má trvalý

pobyt ve shodné obci, kde je služební byt. Finanční úřad pro hlavní město Prahu tak rozhodnutími ze dne 1. 9. 2016, č. j. 6737535/16/2006-52521-110453, a ze dne 1. 9. 2016, č. j. 6737650/16/2006-52521-110453 (dále jen „správce daně“ a „prvostupňová rozhodnutí“) žalobkyni dodatečně stanovil daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2013 a 2014. Následně v odvolacím řízení žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími snížil doměřenou daň na 10 080 Kč za rok 2013 a na 17 280 Kč za rok 2014.

[3] Proti v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadená rozhodnutí“) podala žalobkyně žalobu, kterou Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl.

[4] Podle městského soudu žalovaný odůvodnil svůj časový snímek, tj. dobu, kdy je ateliér využíván ke služebním účelům, dostatečně. Žalobkyně sice tvrdila celou řadu dalších povinností duchovního, jež správní orgány nezohlednily, avšak nijak je nekvantifikovala a neprokázala. I když bylo podle městského soudu u některých činností obtížné unést důkazní břemeno, u ostatních v tom žalobkyni nic nebránilo. Také pokud by byl služební byt v souladu s tvrzením žalobkyně veřejným místem, jevílo se městskému soudu jako nepravděpodobné, že by byl byt věřícím přístupný skutečně 24 hodin denně.

[5] Městský soud uznal, že se správní orgány nevypořádaly s usnesením Rady starších ze dne 7. 4. 2010, nicméně ve světle dalších tvrzení žalobkyně ohledně bytu jako veřejného prostoru (a jeho hodnotě) působil tento dokument nevěrohodně. V dokumentu obsažená definice rozdělení užívání služebního bytu (50% pro osobní potřebu farářky a 50% pro služební potřeby) se městskému soudu jevíla jako rámcová, pochyboval o tom, že by tím žalobkyně stanovila přesné časové rozdělení užívání bytu. I s ohledem na časový odstup, kdy mohlo dojít k vývoji v užívání bytu oproti rozsahu užívání definovanému v dokumentu, pak podle městského soudu nebylo chybou správních orgánů, když vycházely z veřejně dostupných informací o rozsahu užívání služebního bytu pro služební účely.

[6] Městský soud také neshledal vadným postup správních orgánů spočívající v lineárním snížení poskytnutého nepeněžního plnění. Uznal, že by v případě bytu, do něhož mohou vystupovat cizí osoby, muselo dojít k výraznému snížení nájemného. To však podle městského soudu platí pouze v případě, kdy by se nejednalo o nájem služebního bytu. Farářka si musela být vědoma, že služební byt s sebou nese i toto omezení, přičemž u služebního bytu může být takové omezení dáno právě jeho povahou a nemusí být zohledňováno v metodice výpočtu hodnoty nepeněžitého plnění.

[7] Za důvodnou nepovažoval městský soud ani námitku, že ze strany správních orgánů došlo k zásahu do autonomie církvi. Správní orgány nevykládaly vnitřní předpisy žalobkyně, pouze při výkladu daňových předpisů vycházely z veřejně dostupných informací žalobkyně o rozsahu využití služebního bytu pro služební účely. Vnitřní předpisy žalobkyně v daném případě nebyly relevantní, protože neprokazovaly ani vazbu činností duchovního na služební byt, ani rozsah jeho využití pro služební účely.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

pokračování

[8] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále jen „napadený rozsudek“ a „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), tj. pro nesprávné posouzení právní otázky soudem, vadu řízení spočívající v tom, že skutková podstata nemá oporu ve spisech a nepřezkoumatelnost rozsudku.

[9] Stěžovatelka namítá, že si správce daně neopatřil dostatečné podklady ke zjištění úplného časového snímku využívání bytu ke služebním účelům, neboť do něj nezahrnul dobu strávenou plněním služebních povinností, které nebyly na webových stránkách zveřejněny. Správní orgány podle ní nebyly oprávněny samostatně spekulovat o obsahové a časové náplni výkonu duchovenské činnosti za situace, kdy měly k dispozici doklady, kterými byl vymezen jak obsah pracovněprávního vztahu, tak i rozsah užívání služebního bytu (Řád duchovenské služby Církve československé husitské a usnesení Rady starších). Kvantita pracovní náplně farářky je pak dána rozsahem plného pracovního úvazku. Správce daně postupoval v rozporu se základními zásadami činnosti správních orgánů vyjádřenými v § 2 a § 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „správní řád“), jelikož zcela pominul jemu známou skutkovou okolnost ohledně rozsahu úvazku farářky. Podle stěžovatelky správní orgány i městský soud svým postupem opomenuly dostatečně se vypořádat s důkazem v podobě usnesení Rady starších, na jehož akceptaci závisí stanovení míry užívání služebního bytu pro služební účely. V tomto kontextu stěžovatelka také zmiňuje, že správní orgány žádným způsobem nezdůvodnily, jak dospěly ke koeficientu 1/3 pracovní doby, po kterou měl být služební byt užíván ke služebním účelům.

[10] Stěžovatelka dále namítá, že správce daně při stanovení výše nepeněžního plnění nesprávně aplikoval zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o oceňování majetku“). Správce daně při stanovování ceny nevycházel ze stejné nebo obdobné služby, když srovnával běžné tržní nájemné v privátních bytech s nájemným ve služebním ateliéru, který nemá ani předsíň, ani oddělené místnosti. Dále také nezohlednil jiné okolnosti, které měly na výši ceny vliv (např. umístění služebního bytu, omezení soukromí ve služebním bytě v důsledku jeho využívání náboženskou komunitou nebo povinnost hradit služby spojené s užíváním bytu i v rozsahu jeho užívání pro služební účely).

[11] Rovněž stěžovatelka namítá, že postup správce daně při výpočtu obvyklé ceny nájmu spočívající v prostém odečtení částky odpovídající době služebního užívání bytu od celkové výše nájmu nebyl správný, neboť tato konstrukce nemůže vést ke stanovení reálné tržní ceny. Služební byt duchovního totiž není jen místem faktického výkonu činnosti, ale jedná se v principu o veřejný prostor (komunitně užívaný), s čímž souvisí zásadní pokles tržní ceny. Podle stěžovatelky měla být nejprve stanovena tržní cena služebního ateliéru (včetně zohlednění okolnosti jeho používání ke komunitním účelům), následně redukována o správně provedený odpočet nájemného podle míry využívání ateliéru výlučně ke služebním účelům (50 %, nikoliv tedy 5 hodin týdně) a případně i o polovinu úhrad za výdaje spojené s užíváním ateliéru (voda, plyn, elektřina, topení) placených paní farářkou na vlastní náklady a až poté měla být případně vypočtena daň. Taktto stanovená výše nepeněžního plnění by s největší pravděpodobností byla výrazně nižší, než je částka 3

500 Kč měsíčně, která tvoří limit pro daňové osvobození poskytnutého nepeněžitého plnění v případě, že zaměstnanec nemá bydliště v obci, v níž je mu poskytováno ubytování.

[12] Podle stěžovatelky je napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, a to pro rozpor argumentace obsažené v odst. 31 a 36 s výrokem rozsudku.

[13] Stěžovatelka dále namítá, že požadavek, aby se duchovní správci daně zodpovídal z veškeré své činnosti, by byl v rozporu s náboženskou neutralitou státu a autonomií církve. V důsledku by to mohlo vést také k porušení státem uznané mlčenlivosti. Stěžovatelka také nesouhlasí s tím, že správce daně vykládá vnitřní předpisy stěžovatelky.

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje se závěry napadeného rozsudku. Navrhl kasační stížnost zamítnout.

[15] Žalovaný poukázal na napadená rozhodnutí, ve kterých se podrobně vyjádřil k otázce stanovení výše obvyklého nájemného a ke způsobu, jakým ji stanovil. Omezení v užívání služebního bytu, která správce daně nezohlednil, stěžovatelka nevyčíslila, neprokázala a nedoložila, tudíž správce daně neměl žádné další podklady pro vyšší snížení nájemného. Stěžovatelka také neprokázala své tvrzení, že by snížení nájemného plynoucí z omezení vypočítané správcem daně nemělo být lineární, resp. neprokázala, v jakých měsících bylo omezení větší, v jakých bylo nižší a neprokázala, o kolik přesně. Stanovení rozsahu využívání modlitebny a služebního bytu vycházelo ze zjištění, že služební byt byl využíván pro služební účely 15 hodin týdně, tj. že služební byt byl průměrně využíván pro výkon činnosti 1/3 pracovní doby (v rámci jednoho pracovního dne). Z provedeného dokazování je zřejmé, že služební byt nebyl využíván v rozsahu 40 hodin týdně pro služební účely. K námitce stěžovatelky ohledně důkazu pracovní smlouvou žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se k povinnosti daňového subjektu tvrdit rozhodné skutečnosti a dokazovat svá tvrzení.

[16] Ve vztahu k námitkám, že při zjišťování obvyklé ceny nedošlo k zohlednění skutečnosti, že se jednalo o služební byt a k nevypořádání se s usnesením Rady starších, se žalovaný ztotožnil se závěry městského soudu.

[17] Podle žalovaného nebyly porušeny § 2 a § 3 správního řádu, neboť daňový řád obsahuje úpravu odpovídající zásadám vyjádřeným v těchto ustanoveních, a tudíž se základní zásady obsažené ve správním řádu na daňové řízení nepoužijí. Žalovaný dodal, že postupoval v souladu i s těmito zásadami.

[18] Žalovaný nepovažuje napadený rozsudek za nepřezkoumatelný. Pokud jde o zásah do autonomie církve, odkázal na odůvodnění napadeného rozsudku a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2012, č. j. 1 Afs 56/2016-64. Jestliže bylo po stěžovatce požadováno, aby prokázala rozsah využívání služebního bytu farářkou, nepředstavuje to zásah do autonomie církve, rozpor s náboženskou neutralitou státu, ani to nevede k porušení mlčenlivosti.

pokračování

[19] Na vyjádření žalovaného navázala stěžovatelka replikou, ve které rozvinula svou argumentaci o nevhodném postupu správce daně při zjišťování tržního nájemného. Podle stěžovatelky principiálně neodpovídá ekonomické realitě, aby poměrné snížení tržní ceny nájemného lineárně odpovídalo časovému poměru využívání bytu k jiným účelům než k bydlení. Také nebylo srovnáváno poskytování stejné nebo obdobné služby. Zákon sice umožňuje při oceňování nepeněžitého plnění odhlížet od „osobních poměrů“ osoby, nikoliv však od poměrů předmětu ocenění, jak je tomu v tomto případě. Zde se jednalo o služební byt (ateliér), v němž přímo oficiálně a pravidelně (nikoliv pouze příležitostně) probíhal výkon pracovní činnosti, což je podstatný rozdíl oproti běžnému služebnímu bytu určenému k bydlení zaměstnance. Služební charakter tohoto bytu není dán pouze tím, že v něm (údajně) 1/3 z pracovní doby probíhal výkon pracovní činnosti, nýbrž i tím, že farářka měla povinnost v tomto bytě, v podstatě na požádání – kdykoliv v denních i v nočních hodinách – přijímat příchozí a případně i ubytovávat návštěvy, mimopražské členy církve apod. Správce daně měl buď porovnávat nájemné ve dvou služebních bytech užívaných i pro výkon služby, nebo srovnávat nájemné v běžném bytě s nájemným ve služebním ateliéru užívaném i jako pracovní prostor, avšak tuto skutečnost adekvátně při výpočtu tržního nájemného zohlednit.

[20] Stěžovatelka odmítá, že by nevyšetřila a nedoložila svá tvrzení, protože předmětem sporu není nějaký konkrétní výdaj (jako v případě judikátu, na který odkazuje žalovaný), nýbrž jádro sporu spočívá v neadekvátnosti samotné metody výpočtu a ochoty přiměřeně zohlednit alespoň skutečnosti, které byly nesporné. Dále také namítá, že žádným způsobem nebyla zohledněna skutečnost, že s užíváním ateliéru pro soukromé účely je spojena i povinnost hradit služby spojené s užíváním bytu i v rozsahu jeho užívání pro služební účely. V důsledku povinnosti hradit i náklady energií za dobu užívání bytu pro pracovní účely hodnota poskytnutého nemajetkového plnění přiměřeně tomu klesá.

[21] Na závěr stěžovatelka shrnula, že daňová správa nepostupovala v souladu se zákonem o oceňování majetku a nezjišťovala skutečnou tržní obvyklou cenu srovnatelné služby, nýbrž si celý proces přizpůsobila v neprospěch stěžovatelky (nejprve tím, že odmítla akceptovat usnesení Rady starších ze dne 7. 4. 2010 o míře využívání bytu pro soukromé účely, a následně tím, že nerespektovala reálné tržní zákonitosti) a soud tento postup aproboval, porušily tyto státní orgány i princip vázanosti státní moci zákonem, neboť uložily stěžovatelce povinnost v rozsahu, který jí zákon neukládá.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[22] Kasační stížnost je včasná a projednatelná.

[23] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením přezkoumatelnosti napadeného rozsudku, a to i s přihlédnutím k § 109 odst. 4 s. ř. s.

[24] Stěžovatelka namítá, že argumentace městského soudu obsažená v odst. 31 a 36 zakládá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, a to pro nedostatek důvodů (ale i nesrozumitelnost, jak vyplývá z jejich námitek).

[25] Podle judikatury Nejvyššího správního soudu, „rozhodnutí nemůže být nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost tehdy, je-li rozpor v něm odstranitelný výkladem, tj. nebudou-li po interpretaci napadeného rozhodnutí jako celku – s přihlédnutím k obsahu spisu a k úkonům správních orgánů a účastníků – pochyby o jeho významu.“ (viz rozsudek ze dne 23. 8. 2006, č. j. 1 Afs 38/2006-72).

[26] To je případ i argumentace obsažené v odst. 36, kde lze případné nejasnosti odstranit výkladem. Městský soud zde vyjádřil svůj názor, že postup správce daně při výpočtu hodnoty nepeněžního plnění nebyl vadný. V případě služebního bytu lze určité omezení (jako např. vstup cizích osob) očekávat, takové omezení může být dáno právě povahou služebního bytu (byt a zároveň zázemí pro pracovní účely jako v případě stěžovatelky), a není třeba ho promítat do metodiky výpočtu. V daném případě tak není dána nepřezkoumatelnost pro nesrozumitelnost. Jinou otázkou je správnost právního posouzení soudu, resp. zákonnost napadeného rozsudku, kterou se kasační soud zabýval následně.

[27] K dalším namítaným „logickým lapsům“ obsaženým v odst. 31 a 36 Nejvyšší správní soud odkazuje na svou judikaturu, ve které se vyslovil, že pouhá nespokojenost stěžovatele se způsobem vypořádání jeho námitek ještě nezakládá nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je totiž objektivní překážkou, která znemožňuje přezkum napadeného rozhodnutí, a proto nemůže být závislá na subjektivní představě účastníka o tom, jak má být rozhodnutí zdůvodněno (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 11. 2014, č. j. 3 As 60/2014-85).

[28] K tomu je třeba dodat, že ani nad rámec této námitky neshledal kasační soud napadený rozsudek nepřezkoumatelným. Z jeho odůvodnění je zřejmé, jak městský soud vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Výrok i odůvodnění napadeného rozsudku jsou srozumitelné, městský soud logickým a přezkoumatelným způsobem uvedl, jakými úvahami se řídil a k jakým dospěl závěrům.

### III. A Výše poskytnutého nepeněžního plnění

[29] Stěžovatelka své námitky směřuje proti způsobu, jakým bylo správcem daně vyčísleno nepeněžní plnění v podobě poskytnutého ubytování. První z námitek se týká skutečnosti, že správce daně nesprávně aplikoval zákon o oceňování majetku, neboť při zjišťování obvyklé ceny (nájemného) nevycházel z poskytování stejné nebo obdobné služby. Tato vada spočívala v tom, že správce daně výši nájemného služebního ateliéru určoval na základě porovnání nájemného v běžných bytech. Služební byt duchovního je přitom komunitně využíváný, jedná se v principu o veřejný prostor, s čímž souvisí zásadní pokles tržní ceny.

[30] Nejvyšší správní soud však není stejného názoru jako stěžovatelka. Předně poukazuje na to, že „služební byt“ není žádnou svébytnou kategorií bytů, která by byla *a priori* odlišitelná od „ostatních“ bytů např. co do jejich hodnoty. V souladu s definicí obsaženou v § 2297 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, se o služební byt jedná v případě, *kdy je nájem bytu ujednán v souvislosti s výkonem zaměstnání, funkce nebo jiné*

pokračování

*práce*. Požadavek stěžovatelky, aby správce daně v jejím případě vycházel z porovnání výše nájemného ve služebních bytech, tak není relevantní. Pokud jde o porovnávání bytů a ateliéru, je zřejmé, že jelikož je ateliér nebytovým prostorem, liší se jejich tržní hodnota, což může mít vliv i na výši nájemného. Tuto skutečnost však správce daně v metodice svého výpočtu zohlednil odečtením 10% výše nájemného. Tvrzené komunitní využívání bytu na tržní hodnotu (obvyklou cenu) poskytnutého nájmu obecně vliv nemá. Nejedná se o žádnou vadu bytu ani na něm vážnou věcné břemeno, ale o omezení užívání bytu pronajímatelem, což lze podřadit pod *osobní poměry*, které se podle § 2 odst. 2 zákona o oceňování majetku do výše obvyklé ceny nepromítají. Tato omezení správce daně při oceňování nepeněžního plnění zohlednil podle prokazaného skutkového stavu, jak bude popsáno dále. Stěžovatelce nelze přisvědčit, že správce daně nesprávně aplikoval zákon o oceňování majetku. Její námitka je nedůvodná.

[31] Stěžovatelka také nesouhlasí s tím, jak správce daně ve svém výpočtu zohlednil využívání služebního bytu pro služební účely. Sama navrhuje *de facto* dva způsoby, jak měl správce postupovat. Buď měl vzít v potaz usnesení Rady starších, které určilo, že byt bude z jedné poloviny využíván pro služební účely a z druhé pro osobní potřebu farářky, nebo měl zohlednit týdenní čtyřicetihodinovou pracovní dobu farářky jako dobu, po kterou byt nebyl využíván pro její osobní potřebu.

[32] Ze zprávy o daňové kontrole i z rozhodnutí žalovaného vyplývá, že správce daně měl za prokazané, že služební byt byl využíván pro služební účely v rozsahu 15 hodin týdně, tj. přibližně 1/3 pracovní doby (v tomto směru tedy není důvodná námitka stěžovatelky, že tento koeficient nebyl zdůvodněn). V kontrastu s takto vymezeným rozsahem pracovního využívání služebního bytu stěžovatelka tvrdila i jiné aktivity a služební povinnosti, které dle ní správce daně do své úvahy nezahrnul. Nejvyšší správní soud však ve shodě s městským soudem dodává, že v případě stěžovatelky zůstalo pouze u těchto obecných tvrzení, neboť je nikterak nekonkretizovala a neprokázala, i když to bylo její primární povinností (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71, na který odkázal i žalovaný).

[33] Tímto úhlem pohledu vyhodnotil Nejvyšší správní soud i námitku nedostatečného vypořádání se městského soudu s usnesením Rady starších. Jak již uvedl městský soud, je pravdou, že se správní orgány s tímto dokumentem výslovně nevypořádaly, ovšem Nejvyšší správní soud se přiklání k závěru zaujatému městským soudem, že se zde obsažená definice rozdělení užívání bytu jeví jako rámcová, tj. že byt bude využíván nejenom pro osobní účel. Tento dokument z roku 2010 rozhodně neprokazuje, že by služební byt byl v rozhodném období skutečně využíván po (zřejmě) polovinu každého dne. Kromě obecného ustanovení, že byt bude využíván též jako místo výkonu duchovenské služby, ničeho bližšího neuvádí ani nájemní smlouva.

[34] Stěžovatelce tak nelze přisvědčit, že si správce daně neopatřil dostatečné podklady ke zjištění skutkového stavu, neboť především sama měla tvrdit a prokazovat míru využívání bytu pro služební účely. Správce daně popsal, které skutečnosti má za prokazané, a při určení výše nepeněžitého plnění je do svých úvah zahrnul. Stěžovatelkou namítané umístění služebního bytu v nejvyšším patře domu bez výtahu správce daně

zohlednil, stejně jako omezení soukromí v důsledku využívání bytu náboženskou komunitou (v rozsahu prokázaných skutečností). Námitka snížení výše nepeněžitého plnění o náklady energií hrazené farářkou i za dobu užívání bytu pro služební účely byla stěžovatelkou poprvé uplatněna až v kasační stížnosti, i když tak již mohla učinit už v řízení před městským soudem, a proto je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelná.

### III. B Zásah do autonomie církve

[35] Stěžovatelka namítá, že požadavek, aby se duchovní zodpovídal správci daně z veškeré své činnosti, je v rozporu s náboženskou neutralitou státu a autonomií církve a mohlo by to vést k porušení státem uznané mlčenlivosti. Stěžovatelka také nesouhlasí s tím, že správce daně vykládá vnitřní předpisy stěžovatelky.

[36] Jak již poukázal žalovaný, v rozsudku ze dne 29. 8. 2012, č. j. 1 Afs 56/2011-64, Nejvyšší správní soud konstatoval, že: *„Je však třeba odlišovat situace, v nichž církve řeší otázky církevní, které se týkají jejího vnitřního života, tzv. za zavřenými dveřmi (postavení duchovních, mešní víno), od těch, v nichž se autonomní vnitřní zřízení promítá do vnějšího světa (mezi něž patří i projednávaný případ), a kde se církve či jimi zřízené právnické osoby pohybují v prostoru „světských“ daňových zákonů, jež jsou souladu s principem rovnosti závazné pro všechny subjekty bez rozdílu jejich právního původu. Tato vnitřní struktura vstupuje v ekonomických záležitostech do vnějšího světa stejně jako kterýkoliv jiný právní subjekt, a je pouze na církvi samotné, aby předvídala ekonomické důsledky a dopady, které její vnitřní uspořádání může mít v sekulárním světě daňových předpisů.“*

[37] Jelikož stěžovatelka především opakuje městským soudem již vypořádané žalobní námítky, Nejvyšší správní soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozsudku, které považuje za správné. Cílem v dané věci nebylo zjistit všechny povinnosti a činnosti farářky, ale pouze ty, které byly vázány na služební byt, a to výhradně za účelem správy daní. Správce daně vnitřní předpisy stěžovatelky nevykládal, ty navíc nebyly pro stanovení daně relevantní.

[38] Stěžovatelka považuje za zásah do její autonomie argumentaci městského soudu v odst. 30 napadeného rozsudku. Z něj však vyplývá, že městský soud na stěžovatelku neklade požadavky zasahující do její autonomie, nýbrž se pouze stěžovatelce snaží naznačit, jakým způsobem mohla ve věci své důkazní břemeno unést. O porušení Listiny základních práv a svobod se tak nejednalo. Námitka stěžovatelky není důvodná.

[39] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že námitka porušení základních zásad činnosti správních orgánů dle správního řádu správcem daně je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelná, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení před městským soudem, ač tak učinit mohla.

### IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[40] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s. zamítl.

pokračování

[41] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti soud rozhodl na základě § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů nenáleží. Žalovanému, který byl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, pak soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. října 2022

Mgr. Eva

předsedkyně senátu

Š  
o  
n  
k  
o  
v  
á