ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ivo Pospíšila, soudkyně Lenky Kaniové a soudce Michala Bobka v právní věci žalobce: **L. B.**, zastoupen Mgr. Ivetou Kubica Magnuskovou, advokátkou se sídlem Ó. Lysohorského 702, Frýdek-Místek, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2021, č. j. 28576/21/5200-10421-712995, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 2. 2. 2023, č. j. 25 Af 38/2021-37,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry ze dne 8. 6. 2020, kterými Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) doměřil žalobci daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období – kalendářní roky 2016 a 2017 ve výši 46 800 Kč a 42 540 Kč a současně žalobci uložil povinnost uhradit penále ve výši 9 360 Kč a 8 508 Kč. Žalovaný totiž neuznal jako uplatnitelné výdaje na dosažení příjmu z prodeje členského podílu v bytovém družstvu náklady na rekonstrukci bytu, neboť jediným uplatnitelným výdajem ve smyslu § 10 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále jen „ZDP“), je podle odst. 6 téhož ustanovení nabývací cena podílu.

[2] Žalobce brojil proti napadenému rozhodnutí u Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), který v záhlaví označeným rozsudkem žalobu zamítl. Při výpočtu základu daně u příjmů podle § 10 odst. 1 písm. c) ZDP lze jako výdaj započíst pouze nabývací cenu podílu. Odst. 6 téhož ustanovení představuje *lex specialis* vůči odst. 4. *„Jako výdaje vynaložené na dosažení příjmu z převodu podílu podle § 10 odst. 1 písm. c) ZDP je tak možné uplatnit pouze nabývací cenu podílu stanovenou podle § 24 odst. 7 ZDP“*. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2014, č. j. 1 Afs 37/2014 - 46, podle kterého v případě příjmu z prodeje nemovité věci je odst. 5 téhož ustanovení *lex specialis* k odst. 4. Podle krajského soudu jsou tyto závěry přenositelné i na projednávanou věc, tj. vztah odst. 6 a odst. 4. Dodal, že § 10 odst. 5 ZDP připouští jako uplatnitelný výdaj kromě *ceny, za kterou poplatník věc prokazatelně nabyl,* taktéž *částky prokazatelně vynaložené na technické zhodnocení, opravu a údržbu věci, včetně dalších výdajů souvisejících s uskutečněním prodeje s výjimkou výdajů na osobní potřebu poplatníka.* U příjmu z převodu družstevního podílu však odst. 6 považuje za výdaj (pouze) nabývací cenu podílu a žádný další uplatnitelný výdaj nepředpokládá.

[3] Neztotožnil se s názorem žalobce, že správní orgány nerespektovaly závěry judikatury plynoucí z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 1. 2012, č. j. 30 Af 29/2010 - 46. Předmětem přezkumu v odkazované věci bylo totiž rozhodnutí o doměření daně z příjmu při převodu družstevního podílu, který tehdejší žalobce nepřiznal. Výkladem uplatnitelných výdajů se soud v tomto rozhodnutí nezabýval.

[4] K námitce, že použitá právní úprava, resp. její výklad žalovaným je diskriminační ve vztahu k prodeji nemovitých věcí, u něhož jsou uznatelným výdajem částky vynaložené na technické zhodnocení, opravu a údržbu věci (tedy i na rekonstrukci bytu), soud připomněl, že v případě prodeje tzv. družstevního bytu dochází k převodu družstevního podílu, se kterým je spojeno právo k nájmu nebo užívání bytu. Nejedná se o převod nemovité věci, který by z hlediska zdanění podléhal úpravě § 10 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 10 odst. 5 ZDP. Ačkoliv účel vlastnictví bytů, resp. jednotek, a majetkové účasti v bytovém družstvu může být shodný (tj. zajištění bytových potřeb), nedospěl krajský soud k závěru, že by bylo možné postavit oba způsoby „vlastnictví“ na roveň. V žádném případě se nejedná o jednostranné zvýhodnění jedné či druhé skupiny. Historicky na družstevní bydlení nedopadala daň z nabytí nemovitých věcí podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. Kromě toho žalobce přehlíží i podstatné soukromoprávní rozdíly. Zatímco v případě vlastnického práva je v podstatně jediným myslitelným odnětím tohoto práva vyvlastnění, v případě družstevního bydlení může členství a s ním spojený nájem zaniknout podle § 734 zákona č. 90/2012 Sb. Ostatně i samotný ZDP stanovuje podmínky zdanění příjmů z převodu družstevních podílů a příjmů z prodeje nemovitých věcí odlišně. Se vzájemnými odlišnostmi se dostatečně vypořádal taktéž žalovaný v napadeném rozhodnutí v bodech 31 až 39, kde se vyjádřil k námitkám vznášeným před soudem. Námitka o diskriminačním přístupu je tak nedůvodná.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, kterou založil na důvodech podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád

správní (dále jen „s. ř. s.“). Namítá, že dle § 10 odst. 4 ZDP lze uplatnit všechny výdaje, bez jejichž vynaložení by poplatník na takové příjmy v budoucnu vůbec nedosáhl, tedy veškeré výdaje vynaložené na dosažení příjmů. S ohledem na systematiku a smysl zákona do této kategorie spadají také výdaje na rekonstrukci družstevního bytu. Odst. 6 téhož ustanovení neuvádí, že výdajem může být pouze nabývací cena podílu, nejde o taxativní vymezení, a nijak tudíž nevylučuje užití odst. 4. Pokud by zákonodárce chtěl taxativně vymezit, co může být v daném případě výdajem, pak by v témže ustanovení neuváděl, co jím být nemůže. Užití odst. 4 by muselo být výslovně vyloučeno. Pravidlo obsažené v odst. 6 je třeba chápat jako upřesnění, co výdajem je.

[6] Rozsudek č. j. 1 Afs 37/2014 - 46, na který krajský soud odkázal, naopak podporuje názor stěžovatele, neboť upozorňuje na systematiku zákona a k § 10 ZDP výslovně uvádí, že *„[č]tvrtý odstavec obsahuje pravidlo pro stanovení dílčího daňového základu; ten se určí jako rozdíl příjmů a výdajů prokazatelně vynaložených na jejich dosažení. Pátý i šestý odstavec pak příkladmo vyjmenovávají, co lze považovat za výdaje u příjmů z vyjmenovaných činností“* (důraz doplněn).

[7] Stěžovatel upozorňuje, že pokud by nevynaložil výdaje na rekonstrukci bytů, nebyl by schopen podíly v družstvu prodat za sjednanou částku. Musí jít tudíž o uplatnitelné výdaje. Obsah rozsudku Krajského soudu v Brně č. j. 30 Af 29/2010 - 46 soud vyložil nesprávně, neboť z něj plyne, že výdaje na rekonstrukci družstevního bytu uplatnit lze. Ačkoliv se explicitně nezaměřuje na otázku, zda náklady na opravu družstevního bytu jsou uplatnitelným výdajem dle ustanovení § 10 ZDP, posuzuje, jakým způsobem lze takové výdaje u družstevního bytu prokazovat. Presumuje tudíž, že tyto výdaje jsou uplatnitelným výdajem.

[8] Konečně stěžovatel uvádí, že nemožnost uplatnit výdaje na rekonstrukci bytu v případě prodeje podílu v bytovém družstvu je neodůvodněně diskriminační oproti prodeji bytu v osobním vlastnictví, na který se vztahuje § 10 odst. 5 ZDP. Podle tohoto ustanovení jsou výdajem u prodeje nemovitostí také částky prokazatelně vynaložené na technické zhodnocení, opravu a údržbu věci, včetně dalších výdajů souvisejících s uskutečněním prodeje s výjimkou výdajů na osobní potřebu poplatníka. Náklady na rekonstrukci nemovitosti tak zákonodárce výslovně uznává. Jak osobní, tak „družstevní“ vlastnictví řeší otázku bydlení. Osoba, která by do svého bydlení investovala jako vlastník bytu v osobním vlastnictví, by byla zcela bezdůvodně zvýhodněna oproti osobě, která do svého bydlení investuje jako vlastník družstevního podílu a užívající družstevní byt. Jedná se o jednu z forem bydlení a její znevýhodnění není opodstatněné.

[9] Družstevní vlastnictví bytů nemá žádné zásadní výhody oproti osobnímu. Rozhodně ne takové, aby odůvodňovaly tak významný rozdíl při uplatňování výdajů. Administrativní zatížení při převodu podílu v bytovém družstvu je obdobné a má stejné standardy jako převod nemovitosti. Argumentace krajského soudu historickou neexistencí povinnosti hradit daň z nabytí nemovitostí u převodu družstevního bytu a větším množstvím důvodů pro nedobrovolný zánik vlastnictví (než pouhým vyvlastněním) neobstojí. Nejedná se o dostatečný důvod pro rozdílné zacházení. Nadto daň z nabytí nemovitých věcí již neexistuje a hradil ji nabyvatel. Soud pominul zásadní shodné znaky. Jak jednotlivé byty, tak družstevní podíly mají stejný účel, a to zajišťování bytových potřeb jednotlivých osob.

[10] Stěžovatel na příkladu vysvětluje nespravedlnost výkladu zaujatého krajským soudem. Pokud si dvě osoby ve srovnatelné situaci pořídí obdobný byt ve stejné lokalitě za nabývací cenu 1 mil. Kč, obě jej zrekonstruují, a investují tak částku 1 mil. Kč, a poté obě osoby byt prodají za částku 2 mil. Kč, pak osoba, která prodává družstevní podíl, bude muset jen z důvodu odlišné formy vlastnictví uhradit daň z příjmu ve výši 150 tisíc Kč, zatímco osoba, která prodává byt v osobním vlastnictví, žádnou daň hradit nemusí. Takový přístup je diskriminační, neboť relevantní důvod pro takové zacházení neexistuje.

[11] Nelze přitom souhlasit, že by se provedenou rekonstrukcí zhodnotil pouze majetek družstva, neboť opravou bytové jednotky dochází ke zhodnocení členského podílu v družstvu, který se váže k právu nájmu konkrétního bytu. I v případě pronajatého hmotného majetku může nájemce či uživatel podle § 28 odst. 3 ZDP odpisovat technické zhodnocení. Zákon tudíž umožňuje, aby nájemce uplatnil jako daňově uznatelný výdaj náklady na investici do majetku třetí osoby. Přitom podle aktuální judikatury Nejvyššího soudu nemá družstvo povinnost vypořádat s nájemcem vložené investice, neboť převodem členského podílu nedochází k zániku nájmu, ale ke vstupu nového člena družstva do práv a povinností vyplývajících z dosavadního nájemního vztahu. Nadto bytová družstva investice do rekonstrukce bytů jednotlivými členy družstva jako daňově uznatelné výdaje žádným způsobem neuplatňují.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje s názorem krajského soudu. Upozorňuje, že výklad zákona se týká „pouze“ družstevního podílu, a stěžovatel tudíž nezhodnotil byt ve svém osobním vlastnictví, ale podíl v bytovém družstvu, tedy majetek celého družstva. Členové družstva nejsou majiteli jednotlivých bytů, ale pouze vlastníky podílů v bytovém družstvu. Jelikož nedochází k převodu vlastnictví k nemovité věci, lze jako výdaj uplatnit pouze nabývací cenu podílu. U družstevního podílu vzniká pouze právo nájmu ke konkrétnímu bytu, a jedná se tak o odlišný institut než vlastnictví nemovitosti.

[13] Ustanovení § 10 odst. 6 ZDP neobsahuje pouze upřesnění, co výdajem také je, ale jedná se o taxativní výčet, co se za výdaj považuje. Demonstrativní výčty jsou obvykle uvozeny slovy „zejména“ či „například“. Podle žalovaného se v daném případě jednoznačně jedná o výčet taxativní. Pokud by bylo možné uznat i jiné výdaje než nabývací cenu podílu, pak by je § 10 odst. 6 ZDP v taxativním výčtu vymezil, jak to zákon činí v odst. 5, 7 a 8 téhož ustanovení. Jelikož zákonodárce v odst. 5 a 6 jednoznačně vymezil pro různé skupiny příjmů různé druhy uplatnitelných výdajů, jde o taxativní výčet uznatelných výdajů k jednotlivým příjmům.

[14] Pokud jde o rozsudek č. j. 1 Afs 37/2014 - 46, netýkal se družstevních bytů ani § 10 odst. 6 ZDP. Ustanovení § 10 ZDP je příkladmé toliko ve vztahu k tomu, co je „ostatním příjmem“, nikoliv však ve vztahu ke konkrétním činnostem dle odst. 5 a 6. Navíc z citovaného rozhodnutí plyne, že odst. 5 je *lex specialis* k odst. 4. Totéž platí pro odst. 6.

[15] K rozsudku Krajského soudu v Brně č. j. 30 Af 29/2010 - 46 žalovaný uvádí, že se vůbec nezabývá tím, co je výdajem dle § 10 odst. 6 ZDP. Stěžovatel z něj vyvozuje skutečnosti, které z něj explicitně nevyplývají. Předmětem sporu byl primárně nepřiznaný

pokračování

příjem získaný převodem členských práv v družstvu, nikoliv výše nákladů. V daném případě došlo k určitému vypořádání mezi převodcem podílu a družstvem za plynofikaci bytu. Prokazovat bylo třeba skutečnosti za účelem určení hodnoty podílu.

[16] K námitce diskriminace žalovaný konstatuje, že na daný případ se vztahuje § 10 odst. 6 ZDP, nikoliv odst. 5, který se váže k příjmům dle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP. Zákonodárce tak zcela záměrně odlišil vlastníky nemovitostí a vlastníky družstevních podílů. Jelikož jde o různé instituty zákonodárcem záměrně odlišené, nelze uvažovat o nedůvodné diskriminaci. Kromě toho rekonstrukcí kterékoliv části domu ve vlastnictví družstva dochází k technickému zhodnocení celého domu, tedy zvýšení hodnoty majetku družstva. Člen družstva coby nájemce bytu je oprávněn provést rekonstrukci pouze se souhlasem pronajímatele (družstva), a to na svoje vlastní náklady. Stěžovatel evidentně zaměňuje hodnotu družstevního podílu s hodnotou bytu jako takového. Přehlíží soukromoprávní rozdíly daného případu. Odlišné zatížení odpovídá odlišnostem mezi převodem družstevního podílu a prodejem nemovitosti.

[17] Co se týče otázky vypořádání družstva s jeho členem při převodu podílu, týká se citované rozhodnutí Nejvyššího soudu soukromoprávní problematiky. Jeho závěry jsou pro věc zcela irelevantní. Pokud jde o odpisy technického zhodnocení pronajatého hmotného majetku, jejich uplatnění je možné pouze u příjmů ze samostatné činnosti a příjmů z nájmu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[18] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[19] Kasační stížnost **není** důvodná.

[20] Jádro sporu spočívá v otázce, zda je možné při převodu členského podílu v bytovém družstvu zohlednit jako výdaje na dosažení příjmu náklady vynaložené na rekonstrukci bytu. Podle správních orgánů a krajského soudu lze podle § 10 odst. 6 ZDP zohlednit při prodeji družstevního podílu pouze nabývací cenu tohoto podílu. S tímto výkladem se Nejvyšší správní soud ztotožnil.

[21] Podle § 10 odst. 1 písm. c) ZDP *ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným, komanditisty na komanditní společnosti nebo z převodu družstevního podílu.*

[22] Podle odst. 4 věty první téhož ustanovení *základem daně (dílčím základem daně) je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení.*

[23] Podle odst. 6 věty první a druhé téhož ustanovení *u příjmů podle odstavce 1 písm. c), f) a g) se za výdaj považuje nabývací cena podílu. Výdajem není podíl na majetku družstva převedený v rámci transformace družstev podle zvláštního předpisu s výjimkou podílu nebo jeho části, který je náhradou podle zvláštních předpisů, a s výjimkou dalšího podílu na majetku družstva, je-li vydán ve věcném nebo nepeněžitém plnění.*

[24] Ze systematiky zákona jasně vyplývá, že výčet obsažený v odst. 6 citovaného ustanovení je taxativní a jiné výdaje než nabývací cenu podílu nelze uplatnit. Nabývací cena podílu zde není uvedena pouze příkladmo, jak tvrdí stěžovatel. Pokud by zákonodárce neměl v úmyslu zúžit vymezení uplatnitelných výdajů definovaných v odst. 4, pak by byla úprava obsažená v odst. 6 větě první zcela nadbytečná. Nabývací cenu podílu by totiž daňový subjekt mohl uplatnit již na základě odst. 4 jako výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení příjmu z prodeje podílu. Pokud by v odst. 6 neměla být nabývací cena podílu stanovena jako jediný uplatnitelný výdaj, pak by vůbec nemělo smysl takové ustanovení do zákona včlenit. Namítá-li stěžovatel, že následně obsahuje toto ustanovení negativní vymezení uplatnitelných výdajů, a proto nejde o taxativní výčet, je k tomu třeba uvést, že následné negativní vymezení ještě dále zužuje stanovenou možnost uplatnit jako jediný výdaj nabývací cenu podílu. Toto zúžení proto nenasvědčuje, že nabývací cena podílu není jediným uplatnitelným výdajem, jak tvrdí stěžovatel.

[25] Citovanou právní úpravu je třeba chápat tak, že uplatnit lze pouze nabývací cenu podílu, splňuje-li zároveň definici obsaženou v odst. 4, tedy že jde o výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení konkrétního příjmu. To platí i pro výčet výdajů uvedený v odst. 5 téhož ustanovení, který se vztahuje k příjmům z prodeje nemovitých věcí. Takto je pak třeba rozumět i závěrům rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2014, č. j. 1 Afs 37/2014 - 46. Podstata sporu totiž spočívala v tom, že daňový subjekt chtěl uplatnit jako daňově uznatelné výdaje takové, které se týkaly osvobozených příjmů. Nejvyšší správní soud pak vyložil, že v takovém případě ale nejde o výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení daných příjmů ve smyslu § 10 odst. 4 ZDP, a proto je uplatnit nelze. V souvislosti s tím pak konstatoval, že odst. 5 představuje *lex specialis* ve vztahu k odst. 4. Kromě toho se citovaný rozsudek týká příjmů z prodeje nemovitých věcí, cenných papírů a jiných věcí podle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP. Jde tedy o situaci skutkově i právně odlišnou, než která byla řešena v předchozím rozsudku.

[26] Co se týče rozsudku Krajského soudu v Brně č. j. 30 Af 29/2010 - 46, Nejvyšší správní soud uznává, že ačkoliv v něm soud výslovně neřešil, jaké výdaje je možné uplatnit při převodu družstevního podílu, vyplývá z něj, že Krajský soud v Brně považoval výdaje na rekonstrukci bytu za uplatnitelné, neboť řešil již navazující otázku, a to prokázání nákladů na rekonstrukci. Pokud by však na možnost jejich uplatnění implicitně neodpověděl kladně, pak by byly otázky týkající se dokazování zcela bezpředmětné. Rozhodnutí krajských soudů však nejsou pro Nejvyšší správní soud závazná. Jak Nejvyšší správní soud shora vyložil, ze znění a systematiky zákona plyne, že výdaje na rekonstrukci bytu při převodu družstevního podílu v bytovém družstvu jako daňově uznatelné výdaje uplatnit nelze.

[27] Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku, že výklad zaujatý správními orgány a krajským soudem je diskriminační. Při zkoumání, zda nedošlo k porušení práva

na rovné zacházení z důvodu rozlišovacích kritérií užitých v právní úpravě, je třeba posoudit, zda 1. jde o srovnatelné jednotlivce nebo skupiny (respektive srovnatelnost jejich postavení); 2. je s nimi nakládáno odlišně a na základě jakého důvodu; 3. jde odlišné zacházení daným jednotlivcům nebo skupinám k tíži (uložením břemene nebo odepřením dobra); 4. je toto odlišné zacházení ospravedlnitelné, tedy a) sleduje legitimní cíl a b) je přiměřené či alespoň rozumné (srov. například body 58 a 59 nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 11. 2020 sp. zn. Pl. ÚS 24/19).

[28] V daném případě však není splněna již první shora uvedená podmínka. Právní úprava, která v případě prodeje nemovitostí umožňuje uplatnit náklady na rekonstrukci domu či bytu a v případě převodu družstevního podílu nikoliv, se totiž netýká osob v totožném či srovnatelném postavení, resp. totožných či srovnatelných situací. Prodej nemovitosti je odlišným institutem než prodej družstevního podílu, a jejich zdanění tak spadá pod jinou kategorii příjmů. Jakkoliv jde v obou případech o investici do bydlení, jde o zcela odlišné formy bydlení, což samo o sobě odůvodňuje odlišné podmínky zdanění příjmů. V prvním případě jde o formu vlastnictví nemovitosti, v druhém případě o vlastnictví družstevního podílu s právem nájmu, kde právní vztahy podléhají rozdílným pravidlům. Nelze tudíž srovnávat zdanění převodu nemovitosti a převodu družstevního podílu tak, jak to činí stěžovatel.

[29] I zákonodárce vždy chápal převod podílu v bytovém družstvu jako odlišnou kategorii příjmů, resp. odlišný institut než převod vlastnictví k nemovitosti. Převod družstevního podílu nepodléhal dani z nabytí nemovitosti, zatímco převody vlastnického práva k nemovitostem ano. Stěžovateli je možné přisvědčit, že historickou existenci daně z nabytí nemovitostí nelze chápat jako racionální důvod pro to, aby zdanění obdobných příjmů mělo rozdílná pravidla (viz 4. krok shora uvedeného testu diskriminace), nicméně tím lze odůvodnit, že se jedná o instituty, které nelze považovat za obdobné (viz 1. krok téhož testu), a proto ani není namístě zkoumat, zda odlišný způsob zdanění je ospravedlnitelný, sleduje legitimní cíl a je přiměřený.

[30] Nejvyšší správní soud nezpochybňuje, že se stěžovatel coby převodce družstevních podílů v bytovém družstvu může cítit být znevýhodněn oproti těm, kteří převádí byt v osobním vlastnictví, nicméně je volbou každého jednotlivce, jakou formu vlastnictví pro svou investici (či bydlení) zvolí. Pokud se rozhodne koupit podíl v bytovém družstvu, pak musí počítat se všemi důsledky z toho plynoucími. Je přitom obecně známou skutečností, že „koupě družstevního bytu“ je levnější než převod srovnatelného bytu do osobního vlastnictví, neboť osobní vlastnictví nemovitostí je forma bydlení, která zajišťuje mimo jiné i větší právní jistotu a nezávislost v nakládání s dotčenou nemovitostí, než vlastnictví podílu v bytovém družstvu a s tím spojené právo nájmu. Nižší pořizovací cenou jsou pak kompenzovány všechny nevýhody, které plynou z toho, že subjekt nezíská nemovitost do svého vlastnictví, ale pouze podíl v družstvu a s tím spojené právo nájmu bytu. Mezi jednu z nevýhod s tím spojených pak lze zařadit také nemožnost uplatnit coby výdaj na dosažení příjmu také náklady na rekonstrukci bytu. Nejvyšší správní soud tak nehledal důvody odchýlit se ve výkladu § 10 odst. 4 ve spojení s § 10 odst. 6 ZDP od toho, co jasně vyplývá ze zákona.

[31] Ke zbylým námitkám je třeba uvést, že není rozhodné, zda stěžovatel zhodnotil majetek družstva či svůj podíl v družstvu, jestliže zákon umožňuje uplatnit jako výdaj při převodu podílu v družstvu pouze nabývací cenu podílu. Argumentace týkající se odpisu technického zhodnocení majetku třetí osoby se míjí s předmětem sporu, a proto je rovněž nedůvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[32] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[33] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rozsah jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. března 2024

Ivo Pospíšil
předseda senátu