



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Jana Passera a Mgr. Davida Hipšera v právní věci žalobce: **JUDr. M. J.**, zastoupeného Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční náměstí 14, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 18. 9. 2008, čj. 5515/08-1100-202289, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 8. 11. 2012, čj. 6 Ca 377/2008 - 49,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **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** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Finanční úřad v Nymburku vydal dne 3. 3. 2008 dodatečný platební výměr, kterým žalobci dodatečně stanovil základ daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 6 214 522 Kč a dodatečně vyměřil daň ve výši 1 988 672 Kč, čímž zvýšil původně vyměřenou daň o 637 312 Kč.

[2] Finanční ředitelství v Praze rozhodnutím ze dne 18. 9. 2008 zamítlo odvolání žalobce. Zdůvodnilo, že žalobce v roce 2005 uplatňoval k dosaženým zdanitelným příjmům z podnikání tzv. paušální výdaje podle § 7 odst. 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v tehdy účinném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tedy výdaje stanovené ve výši určitého procenta z dosažených příjmů. Dle § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů byl žalobce povinen pro tyto účely vést pouze záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností. Naopak daňovou evidenci jsou dle § 7 odst. 15 zákona o daních z příjmů povinni vést poplatníci, kteří neuplatňují výdaje procentem z příjmů a nevedou účetnictví. Z těchto důvodů nepovažoval žalovaný za podstatné

tvrzení žalobce, že daňovou evidenci vedl dobrovolně. Uvedl, že daňová evidence je pouze daňová kategorie pro zjištění údajů pro stanovení základu daně. Pokud údaje z této evidence neslouží ke zjištění základu daně, nejedná se o daňovou evidenci ve smyslu § 7b zákona o daních z příjmů.

[3] Žalobci vznikla povinnost vést účetnictví od 1. 1. 2006, proto deklaroval při zahájení účtování pro tento rok i změnu způsobu uplatňování výdajů. Dle § 23 odst. 8 písm. b) bodu 2 zákona o daních z příjmů upravil dílčí základ daně o hodnotu pohledávek a poskytnutých záloh. Nesouhlasil však s tím, že musel zahrnout hodnotu pohledávek a záloh do základu daně jednorázově a požadoval, aby směl tuto hodnotu zahrnovat postupně po devět následujících zdaňovacích obdobích dle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. Avšak vzhledem k tomu, že žalovaný nepovažoval dobrovolně vedenou daňovou evidenci za daňovou evidenci ve smyslu § 7b zákona o daních z příjmů, nepovažoval ani za možné, aby žalobce mohl uplatňovat hodnotu pohledávek a zásob postupně. To je totiž dle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů možné pouze při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Žalovaný nepřisvědčil ani dalším námitkám žalobce, a proto odvolání zamítl.

[4] Finanční ředitelství v Praze, které ve věci původně rozhodovalo, bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, přičemž dle § 20 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb. platí, že jsou-li v rozhodnutích vydaných při správě daní uvedeny územní finanční orgány, zde Finanční ředitelství v Praze, rozumí se jimi orgány finanční správy příslušné dle zákona č. 456/2011 Sb., v tomto případě tedy Odvolací finanční ředitelství. Za žalovaného bude dále v textu souhrnně označováno jak Finanční ředitelství v Praze, tak i jeho kompetenční nástupce, Odvolací finanční ředitelství.

II.

[5] Žalobce rozhodnutí o odvolání napadl žalobou u Městského soudu v Praze. Městský soud rozhodnutím označeným v záhlaví žalobu zamítl. Žalobci přisvědčil v tom, že na začátku zdaňovacího období nemusí být daňový subjekt schopen posoudit, který ze způsobů stanovení základu daně pro něj bude výhodnější. Měl však za to, že žalobce vedl daňovou evidenci dobrovolně, protože neměl povinnost postupovat dle § 7b zákona o daních z příjmů. Stejně jako žalovaný proto městský soud dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínky pro aplikaci § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. Žalobcem dobrovolně vedená daňová evidence nemohla sloužit k účelu stanovenému zákonem, tj. výpočtu základu daně z příjmů, a stala se tak nadbytečnou. Není možné k ní přihlížet ani při stanovení základu daně, ani při posuzování podmínek § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. Městský soud poukázal na to, že toto ustanovení původně reagovalo na daňové důsledky rozšíření povinnosti účtovat v soustavě podvojného účetnictví oproti soustavě jednoduchého účetnictví.

[6] Městský soud dále uvedl, že se v posuzovaném případě nejedná ani o mezeru v zákoně ani o nejednoznačný výklad. Žalovaný příslušná ustanovení aplikoval v jejich jednoznačném gramatickém smyslu, který dle městského soudu nedává prostor pro pochybnost o jejich obsahu, a proto nevyžaduje použití dalších interpretačních metod. Městský soud rovněž prohlásil, že mu nepřisluší posuzovat důvody, které zákonodárce vedly k formulaci § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Neuznal ani námitky žalobce o možné nerovnosti v postavení daňových subjektů. V první řadě nepovažoval skupiny daňových subjektů dle § 23 odst. 8 a § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů za skupiny daňových subjektů ve stejném postavení. Mimo to žalobce zvolil uplatnění výdajů procentem z příjmů na základě svého svobodného rozhodnutí, proto dle městského soudu musel počítat s tím, že k daňové evidenci nebude možné přihlížet ani při stanovení základu daně ani při posuzování podmínek § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. Shrnuje tedy, že podmínky pro aplikaci § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů nebyly splněny a žaloba tak nebyla důvodná.

III.

[7] Proti tomuto rozhodnutí městského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[8] Stěžovatel namítal, že napadený rozsudek je na hranici mezi nepřezkoumatelností a nezákonností. Dle stěžovatele se soud nevypořádal s jeho námitkou, že daň uloženou rozhodnutím žalovaného nelze považovat za racionální ani proporcionální, a proto ani za ústavně konformní. Stěžovatel nesouhlasil s názorem soudu, že osoby, jež přechází z vedení daňové evidence dle § 7b zákona o daních z příjmů na vedení účetnictví, a ty, jež přechází na vedení účetnictví z vedení evidence dle § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů (tj. při uplatňování výdajů procentem z příjmů), nejsou ve stejném postavení. Tento závěr soudu měl stěžovatel za neodůvodněný a věcně nesprávný. Současně stěžovatel nesouhlasil s názorem soudu, že odlišné zacházení s těmito dvěma skupinami osob je přípustné a že nemožnost rozložit dopady přechodu na vedení účetnictví, pokud stěžovatel uplatňoval výdaje procentem z příjmů, je racionálním důsledkem volby stěžovatele. Podle stěžovatele měl soud rovněž posoudit ústavnost § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Soud se námitkou stěžovatele věcně nezabýval s poukazem na to, že mu to nepřísluší. Proto je dle stěžovatele rozsudek městského soudu nepřezkoumatelný.

[9] Nezákonnost rozsudku spatřoval stěžovatel v tom, že soud nepovažoval jím vedenou evidenci za evidenci uváděnou v § 5 odst. 8 ve spojení s § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů a v Příloze č. 3 zákona o daních z příjmů. Dle stěžovatele si každý daňový subjekt volí druh evidence pro účely stanovení základu daně na začátku každého zdaňovacího období a musí ji vést průběžně. Domníval se, že povinnost vést daňovou evidenci průběžně plyne např. z § 4 odst. 4, § 5 odst. 10 písm. c) a § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů. Odkázal rovněž na rozhodnutí tohoto soudu čj. 1 Afs 6/2012 - 34, čj. 8 Afs 26/2011 - 68, 7 Afs 35/2011 - 75 a 1 Afs 6/2009 - 81.

[10] Dle stěžovatele je dále nerozhodné, že výdaje neuplatňoval ve výši, jež by vyplývala z daňové evidence. Z § 5 odst. 8 zákona o daních z příjmů stěžovateli nevyplývá, že by se toto ustanovení týkalo jen podnikatelů, kteří uplatňují výdaje v prokázané výši, ale těch, kteří „(lhostejno z jakých důvodů) vedou daňovou evidenci“. Tomuto závěru podle stěžovatele nasvědčuje i pojmosloví příslušného zákona, který nepovažuje za synonyma „osoby vedoucí daňovou evidenci“ a „osoby uplatňující výdaje v prokázané výši“. Pokud by zákonodárce chtěl, aby mírnější režim zdanění podle § 5 odst. 8 zákona o daních z příjmů ve spojení s § 23 odst. 14 a Přílohou č. 3 téhož zákona dopadal pouze na poplatníky s příjmy podle § 7 a § 9, kteří nevedou účetnictví a uplatňují výdaje podle § 24 téhož zákona, jistě by použil přesnějšího výrazu namísto pouhého „přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví“. Stěžovatel se tak domníval, že znění § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů umožňuje výklad v jeho prospěch.

[11] Stěžovatel měl rovněž za to, že městský soud pochybil, když shledal zákonným odlišný způsob zdanění dvou skupin podnikatelů, které se podstatně neliší. Z legislativního vývoje stěžovateli nevyplýval žádný důvod pro odchýlné zacházení se skupinou podnikatelů, která vede daňovou evidenci a uplatňuje výdaje v prokázané výši, a skupinou, jež vede daňovou evidenci, ale výdaje uplatní procentem z příjmů. Pokud tedy zákonodárce bez jakéhokoliv odůvodnění založil podstatnou nerovnost mezi těmito dvěma skupinami podnikatelů, dopustil se nepřipustné diskriminace. Stěžovatel je proto přesvědčen, že nemůže obstát rozsudek, jenž legitimuje diskriminaci, v tomto případě diskriminaci stěžovatele.

[12] Stěžovatel proto Nejvyššímu správnímu soudu navrhl, aby buď zrušil rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, nebo aby zrušil rozhodnutí městského soudu i žalovaného a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

IV.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se stěžovatel podáním kasační stížnosti snaží neoprávněně využít výhody podle § 23 odst. 24 zákona o daních z příjmů, čímž by dosáhl výrazného snížení daňové povinnosti za zdaňovací období kalendářního roku 2005. Dle žalovaného daňová evidence upravená v § 7b zákona o daních z příjmů slouží ke zjištění základu daně z příjmů, obsahuje údaje o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně a dále údaje o majetku a závazcích. Podle § 7 odst. 15 zákona o daních z příjmů jsou daňovou evidencí povinni vést poplatníci, kteří nevedou účetnictví a neuplatňují výdaje procentem z příjmů. Pokud stěžovatel v roce 2005 uplatňoval výdaje procentní sazbou z příjmů a přitom dobrovolně vedl evidenci o příjmech a výdajích, nejednalo se o daňovou evidenci ve smyslu § 7b zákona o daních z příjmů. Z těchto důvodů bylo dle žalovaného jednorázové zahrnutí hodnoty pohledávek do základu daně za zdaňovací období roku 2005 zcela v souladu s jednoznačně formulovanou právní úpravou.

[14] Ke stěžovatelem popisované nerovnosti mezi dvěma skupinami podnikatelů žalovaný uvedl, že pro poplatníky je mnohostrannou výhodou možnost uplatnění výdajů procentem z příjmů podle § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů. V souhrnu byl žalovaný přesvědčen, že rozhodnutí městského soudu je souladné se zákonem a kasační stížnost stěžovatele by Nejvyšší správní soud měl zamítnout.

V.

[15] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti ve výše vymezeném rozsahu a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost není důvodná.

a) K tvrzené nepřezkoumatelnosti rozsudku

[17] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval nepřezkoumatelností rozsudku městského soudu. Pokud by totiž Nejvyšší správní soud shledal napadený rozsudek nepřezkoumatelným, nemohl by posuzovat další kasační námitky stěžovatele. Nepřezkoumatelnost měla spočívat v nedostatečném odůvodnění ohledně těch námitek stěžovatele, které se týkaly neústavnosti daně uložené stěžovateli, neústavnosti § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů a rovného postavení osob, jež přechází z vedení daňové evidence dle § 7b zákona o daních z příjmů na vedení účetnictví, a těch, jež přechází na vedení účetnictví z vedení evidence dle § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů (tj. při uplatňování výdajů procentem z příjmů).

[18] Rozsudek městského soudu je dostatečně odůvodněný. Uvedenými námitkami stěžovatele se městský soud zabýval na str. 14 rozsudku. Výslovně mimo jiné uvedl, že dvě skupiny daňových subjektů vymezené stěžovatelem nepovažuje za skupiny daňových subjektů ve stejném postavení a že znění § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů není v rozporu se základními pravidly fungování státní moci, mezi něž patří i zásada proporcionality a zásada zákazu zneužití práva. Z tohoto odůvodnění rovněž vyplývá, že městský soud nepovažoval uvedené ustanovení za neústavní. Městský soud rovněž zdůraznil, že způsob uplatnění výdajů stěžovatel volil na základě svého svobodného rozhodnutí a nemožnost postupného zahrnutí hodnoty zásob a pohledávek do základu daně byla důsledkem tohoto rozhodnutí. S důsledky svého rozhodnutí měl stěžovatel při znalosti právní úpravy počítat.

[19] Přestože bylo odůvodnění městského soudu ve vztahu k uvedeným námitkám stěžovatele stručné, z hlediska přezkoumatelnosti ob stojí. Věcným posouzením rozsudku městského soudu

se Nejvyšší správní soud zabývá níže, rozsudek však považuje za přezkoumatelný a příslušnou námitku stěžovatele za nedůvodnou.

b) K tvrzené vadě řízení

[20] Stěžovatel v bodu I. kasační stížnosti uvedl i kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Žádné skutečnosti, jež by tomuto kasačnímu důvodu odpovídaly, však v kasační stížnosti neuváděl. Nejvyšší správní soud se proto touto otázkou nad rámec § 109 odst. 4 s. ř. s. nezabýval. Ani tato námitka stěžovatele tak není důvodná.

c) K tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem

[21] Nejvyšší správní soud se měl v této věci zabývat právní otázkou, zda daňový subjekt vedoucí dobrovolně evidenci, jež nesloužila k zjištění základu daně z příjmů, neboť se daňový subjekt rozhodl uplatňovat výdaje procentem z příjmů, může postupovat podle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů.

[22] Podle § 23 odst. 14 věty první přitom platí, že: „[p]ři přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníka s příjmy podle § 7 lze hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení účetnictví nebo [sic] postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví“.

[23] Předloženou právní otázku již Nejvyšší správní soud řešil v rozsudku čj. 8 Afs 31/2012-53 (všechna zde uváděná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), který se týkal i právně skutkově obdobné věci.

[24] Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku dospěl k závěru, že daňový subjekt nemůže postupovat podle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů, vedl-li daňovou evidenci pouze dobrovolně a nepoužil-li ji ke zjištění základu daně z příjmů. Pokud daňový subjekt uplatnil výdaje procentem z příjmů, měl pouze povinnost vést záznamy o svých příjmech a evidovat pohledávky vzniklé v souvislosti se svým podnikáním či jinou samostatnou výdělečnou činností (§ 7 odst. 10 poslední věta zákona o daních z příjmů), nevznikla mu však povinnost vést daňovou evidenci. Pokud evidenci daňový subjekt vedl, stala se evidencí vedenou nad rámec zákona, a to právě v důsledku uplatnění výdajů procentem z příjmů. Taková evidence neslouží účelu stanovenému v § 7b zákona o daních z příjmů, tj. zjištění základu daně z příjmů, a proto nemohou nastat účinky, které zákon o daních z příjmů s vedením daňové evidence spojuje. Z téhož důvodu není rozhodná ani otázka průběžného vedení daňové evidence.

[25] Není možné využít současně výhody spojené s uplatněním procentních výdajů i výhody spojené s vedením daňové evidence stanovené v § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. Způsob uplatnění výdajů vychází ze svobodné volby daňového subjektu. Pokud si daňový subjekt zvolí určitý způsob uplatnění výdajů, je povinen respektovat všechny daňové dopady, které taková volba přináší. Možnost uplatnit výdaje v procentní výši může poskytnout daňovému subjektu určitou výhodu, protože nemusí prokazovat výdaje ve skutečné výši. Pro poplatníky, kteří této možnosti využijí, ale zákon stanoví také určitá omezení, která s uplatněním výdajů v procentní výši souvisí [viz např. § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů či § 23 odst. 8 písm. b) téhož zákona; blíže viz rozsudek čj. 7 Afs 32/2008 - 92, publ. pod č. 1803/2009 Sb. NSS].

[26] Jedním z takových omezení je i nemožnost uplatnit režim § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů při přechodu na vedení účetnictví. Tento režim zákonodárce stanovil pouze pro přechod z daňové evidence na účetnictví. Pokud daňový subjekt přechází z uplatňování procentních výdajů na uplatňování skutečných výdajů (v důsledku zahájení vedení účetnictví), musí postupovat podle odlišného režimu, který je stanoven v § 23 odst. 8 písm. b) bodu 3 zákona

o daních z příjmů. Odlišné podmínky pro uplatnění popsaných dvou postupů jsou v zákoně o daních z příjmů stanoveny jednoznačně.

[27] Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 8 Afs 31/2012 - 53 neshledal ani to, že by zakotvením zmiňovaných dvou režimů dodatečného zvýšení základu daně zákonodárce nepřipustně diskriminoval určitou skupinu daňových poplatníků. Omezení jedné ze skupin poplatníků v podobě nemožnosti rozložit zvýšení základu daně v souvislosti se zahájením účtování do devíti po sobě následujících zdaňovacích období Nejvyšší správní soud neshledal nepřiměřeným či rozporným se zásadou rovnosti, ve smyslu judikatury Ústavního soudu. Poukázal při tom na úzký rozsah přezkumu ústavnosti ukládání daní a poplatků (nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 10. 1992, sp. zn. Pl. ÚS 22/92, a ze dne 23. 6. 2004, sp. zn. II. ÚS 644/02) a rovněž na užití zásady proporcionality v užším smyslu při přezkumu ústavnosti zákonné úpravy daní, tj. ve smyslu vyloučení pouze extrémní disproporcionality (nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03, a ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08).

[28] Podle Ústavního soudu může zákonodárce v daňové oblasti činit i neracionální kroky, což ovšem ještě není důvod k zásahu Ústavního soudu. Ten zasáhne až tehdy, dojde-li k omezení vlastnického práva v intenzitě tzv. rdousícího efektu, který porušuje čl. 4 odst. 4 Listiny, anebo dojde-li k porušení principu rovnosti v jeho akcesorické nebo neakcesorické podobě. Zdanění se nepovažuje za svévolné a rozporné s principem neakcesorické rovnosti, pokud existují podstatné rozdíly, které činí posuzované skupiny nesrovnatelnými. Daňový režim nestejných věcí a nestejných procesů totiž nelze upravit stejně. (Blíže viz nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/08.) Obdobný přístup zastává také Evropský soud pro lidská práva, který v oblasti zdanění přiznává státům širokou míru legislativní tolerance.

[29] Nejvyšší správní soud proto v rozsudku čj. 8 Afs 31/2012 - 53 zhodnotil, že daňová úprava příslušné problematiky je jednoznačná. Dopady spojené s volbou způsobu uplatnění výdajů jsou ze zákona zřetelně seznatelné a stejně tak jsou předvídatelné i podmínky, za nichž daňovým subjektům vzniká povinnost zahájit vedení účetnictví. V souhrnu tedy Nejvyšší správní soud neshledal, že by předmětná právní úprava byla založena na neobjektivních kritériích nebo že by zákonodárce jednal svévolně, pokud pro poplatníky uplatňující výdaje procentem z příjmů stanovil povinnost zvýšit základ daně jednorázově a neumožnil jim rozložit zvýšení základu daně do více zdaňovacích období. Stěžovatelem zpochybněná právní úprava se nijak negativně nedotýká podstaty a smyslu základních práv, neporušuje proto čl. 4 odst. 4 Listiny a nedosahuje intenzity „rdousícího efektu“.

[30] Zákonodárce dle Nejvyššího správního soudu neporušil ani zásadu rovnosti v její neakcesorické podobě, protože poplatníci, kteří se dobrovolně rozhodli uplatnit výdaje procentem z příjmů, nejsou ve zcela srovnatelné situaci jako poplatníci, kteří uplatňují a prokazují skutečné výdaje. Daňový subjekt se do jedné z těchto skupin zařazuje na základě své svobodné volby. Pokud se daňový subjekt rozhodne uplatnit výdaje v procentní výši, musí počítat se všemi daňovými dopady této volby stanovenými zákonem a nemůže se dovolávat pouze těch, které mu přináší výhodu. Odlišný způsob uplatnění výdajů a s ním související rozdíl mezi oběma skupinami daňových poplatníků proto ospravedlňují závěr, že rozdílná úprava není svévolná a není protiústavní diskriminací.

[31] Nejvyšší správní soud uzavřel, že námitka protiústavnosti předmětné právní úpravy nebyla důvodná a Nejvyššímu správnímu soudu ani krajskému soudu nevznikla povinnost postupovat podle čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[32] Platí tedy, že stěžovatel jako poplatník, který ve zdaňovacím období roku 2005 uplatnil výdaje procentem z příjmů, byl ze zákona povinen vést pouze evidenci podle § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů. Nemohl proto za situace, kdy mu od 1. 1. 2006 vznikla povinnost vést

účetnictví, postupovat podle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů a zahrnovat hodnotu pohledávek a záloh do základu daně postupně po devět následujících zdaňovacích obdobích. Naopak musel postupovat podle § 23 odst. 8 písm. b) bodu 3 zákona o daních z příjmů.

[33] Námitka nezákonnosti rozsudku městského soudu, který dospěl k témuž závěru, nebyla důvodná.

VI.

[34] Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl, neboť neshledal napadený rozsudek městského soudu nepřezkoumatelným ani nezákonným, aniž by shledal vadu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[35] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 22. července 2013

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu