



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **I. T.**
zastoupený daňovým poradcem Mgr. Jaroslavem Horkým
sídlem Kačírkova 3034/2, 746 01 Opava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2017, č. j. 37311/17/5200-10422-706955, ve věci daně z příjmů fyzických osob

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

Shodu s prvopisem potvrzuje

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 4. 2016 č. j. 1729899/16/3216-50523-805760, kterým byla žalobci doměřena podle pomůcek daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011.
2. Žalobce v žalobě namítl, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné co do nového výpočtu pomůcek v odvolacím řízení. Výpočet nelze vysledovat ani ze seznámení se zjištěnými skutečnostmi, ani z doplnění stanoviska, což je navíc jen interní stanovisko správce daně. Dále namítl podjatost správce daně, když úkony v odvolacím řízení prováděly totožné úřední osoby jako daňovou kontrolu. Žalobci nebylo umožněno nahlédnout do správního spisu před projednáním zprávy o daňové kontrole, takže nenastaly účinky projednání zprávy a daňová kontrola nebyla řádně ukončena. Žalobce požádal o prodloužení lhůty k vyjádření po seznámení se zjištěnými skutečnostmi a nebylo mu vyhověno s odůvodněním, že tuto lhůtu nelze prodloužit. Správce daně pochybil, když neučinil úřední záznam o telefonátu svědkyni A. V. dne 15. 12. 2014 – podle žalobce šlo o důležitý úkon v řízení a je otázkou, kolik takových jiných nezaevidovaných důkazů bylo provedeno.
3. K věci samé žalobce uvedl, že daň bylo podle něj možno stanovit dokazováním. Namítl, že nebyly provedeny výslechy všech jím navržených svědků, za situace, kdy žalovaný uložil správci daně jejich vyslechnutí, a správní orgány se nevyjádřily, proč nebyly výslechy provedeny. K vyslechnutým svědkům žalobce namítl, že podle něj bylo prokázáno, že šlo o reklamace, případně o dodání nějakého soukromého zboží. Svědecké výpovědi byly provedeny s odstupem více než 2 až 3 let od doby, kdy je žalobce navrhoval. Dále žalobce namítl, že se správní orgány nezabývaly počtem reklamací u jiných způsobů dodání zboží než prostřednictvím PPL, a rozporoval váhu zásilek (kočárky váží podle žalobce více, než uvedl správce daně). Žalobce také nesouhlasil s doměřením „8 ks kočárků a 3 ks autosedaček za období 5/2017 a 12/2012“.
4. Žalovaný ve vyjádření zdůraznil, že daň nebylo možno žalobci stanovit dokazováním, žalovaný zkoumal přiměřenost použitých pomůcek. Způsob výpočtu je uveden v odůvodnění napadeného rozhodnutí (odst. 46 – 47 ohledně příjmů, odst. 48 – 49 ohledně výdajů). Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
5. Krajský soud nejprve rozsudkem ze dne 6. 6. 2019 č. j. 22 Af 127/2017-62 zrušil napadené rozhodnutí žalovaného, když se domníval, že daň byla stanovena po uplynutí zákonné lhůty. Ke kasační stížnosti žalovaného byl tento rozsudek zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 22. 10. 2020 č. j. 7 Afs 231/2019-17.
6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

7. Pokud jde o procesní námitky, soud zjistil z obsahu správních spisů, že správce daně doplňoval na pokyn žalovaného v rámci odvolacího řízení další skutečnosti, předložil žalovanému doplnění stanoviska z 9. 3. 2017 (91 stran podrobných údajů), žalobcovu zástupci bylo toto doplnění na žádost zasláno 30. 3. 2017. Poté bylo 3. 5. 2017 doručeno žalobcovu zástupci seznámení se zjištěnými skutečnostmi, v němž žalovaný uvedl, co správce daně doplnil, popsal principy výpočtu daňové povinnosti a v podrobnostech odkázal na konkrétní strany doplnění stanoviska. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný zabýval výpočty v odst. 46 až 51, kde opět popsal principy výpočtu a co do jednotlivých obchodních případů odkázal na konkrétní údaje v doplnění stanoviska. Podle názoru soudu je výpočet žalobcovy daňové povinnosti přezkoumatelný, a to v odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde je uveden principiálně, avšak dostatečně podrobně, a také i v podkladech ve správních spisech, jimiž je v daném případě jak seznámení se zjištěnými skutečnostmi, tak i doplnění stanoviska. Obecně vzato je doplnění stanoviska interním dokumentem, zprávou správce daně žalovanému, avšak zde je nutno zdůraznit, že žalobcův zástupce měl tento dokument k dispozici, a to již více než měsíc před seznámením se zjištěnými skutečnostmi, a na údaje v něm obsažené reagoval velmi podrobně, totiž vyjádřením z 20. 5. 2017 o 374 stranách. Námitka nepřezkoumatelnosti výpočtu daňové povinnosti není důvodná.
8. K namítané podjatosti úředních osob správce daně uvádí soud následující. Postup, kdy odvolací orgán v souladu s § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“) uloží správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, doplnění nebo odstranění vad, je postup zákonný a nejedná se o případ, na který dopadá podjatost podle § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť správní orgán pověřený doplněním dokazování v rámci odvolacího řízení se nepodílí v téže věci na řízení nebo jiném postupu na jiném stupni. Ustanovení § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu se týká typicky případů, kdy úředník rozhodující o věci na úrovni finančního úřadu přejde na finanční ředitelství a dostane k posouzení odvolání proti rozhodnutí, na jehož vydání se na úrovni finančního úřadu podílel (prováděl daňovou kontrolu atp.). Může jít také o případ, kdy úředník finančního úřadu při rozhodování ve věci v prvním stupni konzultuje svůj postup či rozhodnutí s úředníkem nadřízeného finančního ředitelství, který by měl následně rozhodovat o odvolání v dané věci. I zde je nutné úředníka finančního ředitelství vyloučit pro podjatost, neboť jinak by de facto rozhodoval o věci v obou instancích sám. To však není případ, kdy je prvostupňový správce daně odvolacím orgánem pověřen k provedení uložených úkolů v rámci § 115 daňového řádu a toto zrealizuje tatáž osoba, která se podílela na prvostupňovém rozhodnutí. Jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 16. 5. 2018 č. j. 1 Afs 172/2017 – 59, „ustanovení § 115 daňového řádu je součástí specifika daňového odvolacího řízení, ve kterém odvolací orgán nemá možnost v případě zjištění pochybení správce daně v prvostupňovém řízení nebo vadného rozhodnutí napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit správci daně k novému řízení. Účelem pověření správce daně je, aby v souladu se zásadou rychlosti řízení byly vady řízení nebo rozhodnutí správce daně odstraněny co nejdříve. Tomu odpovídá racionální předpoklad, že doplnění dokazování provede shodná úřední osoba, která vedla řízení za správce daně již dříve, neboť je nejlépe obeznámena s předmětem řízení. Institut pověření správce daně v odvolacím řízení podle § 115 daňového řádu je zákonem předvídanou výjimkou z obecné zásady oddělení první a druhé instance (srov. § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu, § 14 odst. 5 správního řádu). Daňovým řádem sledovaný účel – doplnění dokazování postupem dle § 115 daňového řádu úřední osobou, která byla pověřena jednat za správce daně již v prvostupňovém řízení – nezakládá

vyloučení této úřední osoby podle § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu“. Námitka podjatosti není důvodná.

9. K námitce, že daňová kontrola nebyla řádně ukončena, soud uvádí následující. Umožnění nahlédnout do vyhledávací části spisu není podmínkou ukončení daňové kontroly ani podmínkou projednání zprávy o daňové kontrole. Postup ukončení daňové kontroly vyplývá z § 88 daňového řádu. Možnost daňového subjektu nahlédnout do vyhledávací části spisu upravuje § 66 odst. 4 daňového řádu; dobu, po kterou je možno ponechat písemnosti zakládáné do vyhledávací části spisu a které mohou, či jsou uplatněny jako důkazní prostředky, upravuje § 65 odst. 2 daňového řádu, ze kterého vyplývá, že *písemnosti zakládáné do části vyhledávací podle odstavce 1 písm. a) lze v této části ponechat nejdéle do provedení hodnocení důkazů. Jde – li o důkazní prostředky, které jsou uplatněny v rámci daňové kontroly, lze je v části vyhledávací ponechat nejdéle do zahájení projednání zprávy o daňové kontrole*. I kdyby správce daně nevyjmul písemnosti z vyhledávací části spisu před zahájením projednání zprávy o daňové kontrole, ale až po jejím projednání, a teprve následně umožnil žalobci seznámit se s těmito písemnostmi (žalobce neuvádí, o jaké písemnosti se jednalo, zda se jednalo o důkazní prostředky uplatněné v rámci daňové kontroly), jednalo by se o pochybení správce daně, které však nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, když žalobce v rámci odvolacího řízení mohl reagovat na skutečnosti z těchto písemností zjištěných. Koncentrace, vyplývající z § 88 odst. 3 daňového řádu, se vztahuje pouze na možnost doplnit kontrolní zjištění, a nijak nebrání daňovému subjektu uplatnit námitky a tvrzení v odvolacím řízení, ve kterém se vzhledem k principu plné apelace zásada koncentrace neuplatní. Nadto, podpis zprávy o daňové kontrole představuje podle § 88 odst. 4 daňového řádu formální ukončení projednání zprávy, při kterém žádné nové skutečnosti nejsou zohledňovány, neboť před samotné projednání zprávy o daňové kontrole a její podpis daňový řád vsunul další krok, seznámení daňového subjektu s výsledky kontrolních zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, kde má daňový subjekt - jak vyplývá z § 88 odst. 2 daňového řádu - naposledy v rámci daňové kontroly možnost navrhnout změnu kontrolních zjištění. Z tohoto pohledu je pro zachování práv žalobce bezvýznamné, zda mohl nahlédnout do vyhledávací části spisu těsně před projednáním zprávy o daňové kontrole nebo až potom, neboť při projednání zprávy o daňové kontrole již žádné námitky proti skutkovým zjištěním v rámci daňové kontroly nemohl vznést; mohl je uplatnit teprve až v odvolacím řízení, což také učinil. Ani tato žalobní námitka není důvodná.
10. Pokud jde o neprodloužení lhůty k vyjádření po seznámení se zjištěnými skutečnostmi, z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobci byla stanovena lhůta do 18. 5. 2017, dne 5. 5. 2017 požádal o prodloužení do 5. 6. 2017, nebylo mu vyhověno s odůvodněním, že tuto lhůtu nelze prodloužit. Nicméně dne 20. 5. 2017 doručil žalobcův zástupce žalovanému již výše zmíněné vyjádření čítající 374 stran, napadené rozhodnutí bylo vydáno 28. 8. 2017 a žalovaný v něm reagoval i na žalobcovo vyjádření. Obecně vzato byl postup žalovaného, resp. důvod, pro nějž rozhodl o neprodloužení lhůty, nesprávný, jak vyplývá z judikatury soudů rozhodujících ve správním soudnictví. Soud se však dále zabýval tím, zda a jaký konkrétní vliv mělo toto pochybení na žalobcova práva (srov. např. rozsudek NSS ze dne 19. 3. 2021 č. j. 2 Afs 186/2019-30). Žalobce v žalobě nic konkrétního neuvedl, soud má s ohledem na výše popsany průběh řízení za to, že zmíněné pochybení nemělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

11. Pokud jde o záznam o telefonátu svědkyni, ani zde žalobce kromě obecných poukazů na právní předpisy neuvedl nic k tomu, jak konkrétně měla být zasažena jeho práva. Z obsahu správních spisů přitom vyplývá, že žalobcův zástupce byl přítomen u výsledku A. V. dne 2. 3. 2015 a kladl jí otázky. K domněnkám, uvedeným v žalobě (...je otázkou, kolik takových...), se soud nemíní nijak vyjadřovat. Ani tato žalobní námitka není důvodná.
12. K věci samé soud zjistil z obsahu správních spisů, že žalobce provozoval v roce 2011 velkoobchod a maloobchod se zbožím pro děti (kočárky, autosedačky atd.). V průběhu daňové kontroly bylo zjištěno, že žalobce nevedl řádně daňovou evidenci, nezahrnul do příjmů celkem 97 úhrad na základě poštovních dobírkových poukázek typu C, a scházelo mu 173 dokladů za prodej zboží za hotové (paragony, faktury, příjmové pokladní doklady), což tvořilo 44 % příjmů za hotové). Žalobce uplatnil ve výdajích doklady za přepravu prostřednictvím PPL CZ s.r.o., s tím, že šlo pouze o reklamace. Správce daně provedl rozsáhlé zjišťování u příjemců zásilek doručovaných PPL, a v případech, kdy nebylo postaveno najisto, že se jednalo o reklamace, pracoval dále se zásilkami jako s prodaným zbožím. Dodatečný platební výměr byl vydán 21. 4. 2016, po odvolání bylo řízení ještě doplňováno a žalovaný rozhodl dne 28. 8. 2017.
13. Podle § 98 odst. 1 věty první daňového řádu, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici, nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Z judikatury přitom plyne, že pro použití pomůcek nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo, záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu (srov. rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 19. 1. 2016 č. j. 4 Afs 87/2015-29). V této konkrétní věci má soud za to, že podmínky pro přechod na pomůcky byly splněny – souhlasí přitom s žalovaným, který se touto otázkou zabýval podrobně zejména v odst. 31 až 40 odůvodnění napadeného rozhodnutí. S ohledem na to, že žalobce formuloval tuto námitku zcela obecně (viz předposlední odstavec bodu IV/F2 žaloby), postačí podle soudu zopakovat, že žalobce nevedl průkazným způsobem evidenci zásob, v „inventurním seznamu“ uváděl zboží v prodejních cenách, nikoli nákupních, nepředložil vůbec evidenci ke komisnímu prodeji, nezahrnul do příjmů ani jednu částku plynoucí ze zásilek doručovaných poštou (dobírky), evidoval pouze část dokladů k hotovostnímu prodeji. To vše za situace, kdy prodával zboží ve dvou „kamenných“ prodejnách a přes e-shop. Soud má za to, že žalobcovy účetní případy nebylo možno dostatečně spolehlivě prokázat, a ani tato žalobní námitka není důvodná.
14. V souladu s judikaturou je třeba zdůraznit, že pomůcky představují náhradní způsob stanovení daně, jedná se o kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správcí daně známých informací o daňovém subjektu, jiných osobách, o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě aj. Dále platí, že daňovému subjektu ani soudům zásadně nepřísluší přezkoumávat volbu a použití pomůcek ze strany správce daně, ledaže by se správce daně nepohyboval v mezích správního uvážení a použil zcela zjevně nesprávný či nelogický postup při stanovení daně (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 128/2005 - 126, č. 1356/2007 Sb. NSS nebo ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55). Jak shrnul NSS v rozsudku ze dne 30. 4. 2020 č. j. 1 Afs 174/2019-34, oprávnění daňového subjektu zpochybňovat adekvátnost použitých pomůcek je nutno posuzovat značně restriktivně. V rámci přezkumu daně stanovené pomocí pomůcek je nutno vycházet z předpokladu, že daňový subjekt pochybil ve svých povinnostech. Musí tedy nést následky v podobě stanovení daně kvalifikovaným odhadem. Právo brojit proti takto stanovené dani

má daňový subjekt pouze v případě, že daňová povinnost nebyla stanovena dostatečně spolehlivě, neboť správce daně použil zcela nepřiměřené pomůcky a překročil tím meze, které mu zákon stanovil. Namítaná nedostatečná spolehlivost se ovšem týká pouze celkového výsledku stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek. Právě vzhledem k tomu, že konečné rozhodnutí o základu a výši daně za použití pomůcek je vždy výsledkem odhadu (přestože maximálně kvalifikovaného), může daňový subjekt polemizovat pouze s tímto výsledným určením daňové povinnosti. Daňový subjekt je tedy povinen uvést, z jakých důvodů považuje stanovený základ daně a její výši za zcela nepřiměřené, a své tvrzení podložit odpovídajícími důkazy. Důkazní břemeno ohledně prokázání nedostatečné spolehlivosti výsledné daňové povinnosti tedy logicky leží na daňovém subjektu, neboť on podává toto tvrzení. Námitkami daňového subjektu lze přitom dosáhnout nápravy pouze jednoznačných excesů správce daně při použití pomůcek.

15. Optikou výše uvedeného soud nahlížel na zbývající žalobní námitky. K doměření příjmů z dobírkových poukázek, získaných od pošty, žalobce nenamítal nic. K příjmům v hotovosti žalobce pouze citoval výpověď svědkyně M. B. (prodavačky) a namítal nevyslechnutí účetní V. I. (která fakticky zaúčtovala tržby), aniž by reagoval na závěry, učiněné správcem daně v doplnění stanoviska (str. 47 až 49) a aprobované žalovaným v seznámení se zjištěními a v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Stručně řečeno, v řízení nebylo prokázáno, že by důvodem (takového množství) chybějících paragonů mohly být jen chyby při jejich vystavování, výpověď svědkyně se rozcházela s žalobcovými tvrzeními (paragony jen na požádání nebo u každého prodeje, evidování prodejů ručně v knize tržeb – která nebyla předložena – nebo jen na počítači...), takže správní orgány – s ohledem na to, že žalobce zcela zatajil část svých příjmů (dobírky), dopočítal částky odpovídající scházejícím hotovostním dokladům. Výslech účetní považuje soud za nadbytečný právě s ohledem na zcela neprůkazně vedené účetnictví, které bylo důvodem přechodu na pomůcky.
16. Převažující část žaloby směřovala prakticky jen do části zkoumání zásilek dopravovaných PPL. Žalobce přitom pojal žalobu tak, jako by mu daň byla doměřena na základě dokazování: soustředil se na dílčí výpovědi svědků k zásilkám dopravovaným PPL, které však sloužily správci daně jen jako vodítko k rozřídění zásilek na ty, u nichž bylo prokázáno, že jde o reklamace, a na zbylé, které byly použity jako pomůcka ohledně prodaného zboží. Ačkoli správní orgány i při tomto způsobu stanovení daně dbaly o maximální přesnost stanovovaných skutečností, výsledek tohoto postupu nespočívá a ani nemůže spočívat v „rekonstrukci“ povinných evidencí a záznamů, kterou by správní orgány provedly na základě požadavků daňového subjektu.
17. Z obsahu správních spisů vyplývá, že žalovaný uložil správci daně doplnit dokazování o výsledky žalobcem navržených svědků, k zásilkám doručovaným PPL bylo v odvolacím řízení vyslechnuto 14 svědků (u 1 z nich šlo jen o zásilky z jiného zdaňovacího období). Není pravdou, že by správní orgány neuvedly důvod, proč nebylo vyslechnuto několik dalších navržených – správce daně se k tomu vyjadřoval na str. 36 až 39 doplnění stanoviska a žalovaný jeho postup aproboval, ačkoli se k této otázce nevyjadřoval výslovně (srov. např. bod 44 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Soud v tomto ohledu souhlasí se správními orgány, opět připomíná princip pomůcek jakožto kvalifikovaného odhadu, tudíž má za to, že správné stanovení daně podle pomůcek může být založeno (a v praxi tomu tak bývá) i na reprezentativním vzorku ukazatelů. Správní orgány v daném případě postupovaly

s maximální pečlivostí, která však patrně vedla žalobce právě k pojetí žaloby, jako by mu daň byla doměřena na základě dokazování. Konečný výsledek stanovení daně přitom žalobce nerozporoval. Tím spíše platí shora uvedené, pokud se žalobce domáhal opakování některých výslechů, navíc za situace, kdy se jeho zástupce účastnil výslechu svědků v odvolacím řízení.

18. Provedené svědecké výpovědi příjemců zásilek dopravovaných PPL lze rozdělit do několika skupin. Především jde o zásilky, u nichž byly doklady příjemců konfrontovány s dalšími doklady (od žalobce, od PPL). Takto bylo vyřazeno celkem 25 zásilek firmě Babypoint s.r.o. (oproti 1 zbývajících, která nebyla „spárována“ a byla zařazena do pomůcek), u svědkyně A. H. byly vyňaty 4 zásilky oproti 2 použitým jako pomůcky. V řadě případů údaje nesouhlasily, proto zásilky nemohly být vyřazeny jako reklamace (svědci V., N., Š.). Další skupinu tvoří výpovědi, vyhodnocené správními orgány jako nevěrohodné (Š., J., K., V.). Zde má soud výhradu pouze k hodnocení výpovědi svědkyně R. K., která uvedla, že obchodní spolupráce mezi ní a žalobcem probíhala „v roce 2011 a s rokem 2012, spíše předtím“, na otázku, co bylo předmětem spolupráce, odpověděla, že „do roku 2010 jsem od pana T. nějaké kočárky – zboží“ (pozn. soudu – sloveso ve větě v protokolu chybí). Na její výpovědi neshledal soud nic zmateného a rozporuplného, jak uvedl správce daně, když pojem obchodní spolupráce považuje soud za širší než např. jen nákup a prodej, a svědkyně dále uvedla na otázku, co bylo předmětem zásilek uvedených v předloženém soupise (tedy v soupise od PPL za rok 2011 a 2012 – pozn. soudu), že „jelikož jsme poskytovali záruční a pozáruční servis, jednalo se o jednotlivé části kočárku, které jsme převzali k reklamaci popřípadě o několik součástí“. Poslední skupinou jsou výpovědi svědků, kteří si nepamatovali nic konkrétního, odpovídali hypoteticky či připouštěli možnost, že by mohlo jít o zásilky zboží (ne reklamace) – svědci Š., G., Š., P. Soud souhlasí s tím, že plynutím času obecně dochází k zapomínání podrobností, nicméně jak je uvedeno výše, svědci, kteří si již nevzpomínali na konkrétní obchodní případy, tvoří jen jednu část vyslechnutých. Navíc je třeba zdůraznit, že to byl žalobce, kdo pochybil ve svých povinnostech, a musí tedy nést následky v podobě stanovení daně kvalifikovaným odhadem. Soud se dále zabýval tím, jaký vliv má zjištěná vada v hodnocení výpovědi svědkyně K. na stanovení daně, potažmo na zákonnost napadeného rozhodnutí. Konečný přehled zásilek PPL použitých jako pomůcka obsahuje 90 položek (viz str. 61 až 63 doplnění stanoviska), z toho pouze 6 jich bylo zařazeno od této svědkyně. Z obsahu správních spisů přitom vyplývá, že správní orgány ještě snížily počet zásilek ve prospěch žalobce tím, že vycházely ze zjištění od jiných prodejců ohledně průměrného počtu reklamací (25% u kočárků a 1% u autosedaček). Nelze také odhlédnout od toho, že žalobcovy příjmy byly tvořeny více součástmi (dobírky, prodej za hotové, zásilky PPL). Soud proto dospěl k závěru, že toto dílčí pochybení nedosahuje takové intenzity, která by mohla vést ke zrušení napadeného rozhodnutí.
19. Soud příliš nechápe žalobcovu námitku, že se správní orgány nezabývaly počtem reklamací u jiných způsobů dodání zboží než prostřednictvím PPL. Podstatou reklamací je, jak ostatně uváděl i žalobce ve správním řízení, že probíhají bezplatně. Vzhledem k žalobcovu tvrzení, že prostřednictvím PPL bylo zasíláno jen reklamované zboží, snažily se správní orgány rozlišit zásilky doručované PPL na reklamace a zásilky, z nichž mohl žalobci plynout příjem. Prodej v obchodě, na dobírku prostřednictvím pošty či přes e-shop je stále prodejem, s příslušnými doklady o prodeji (tedy pokud je účetnictví daňového subjektu řádně vedeno). Soud neshledává tuto námitku důvodnou.

20. Pokud jde o hmotnost kočárků (správní orgány s ní pracovaly při rozlišování zásilek dopravovaných PPL), z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobce sice v řízení tvrdil hmotnost trojkombinace kočárku minimálně 18 až 23 kg, avšak jediný údaj, který doložil, byla hmotnost hlubokého kočárku se sportovní nástavbou = 12 kg (viz snímek obrazovky z e-shopu provozovaného žalobcem, když ten sám uvedl, že jde o roky 2011-2012). Správce daně vycházel ze zjištění hmotností kočárků na internetových stránkách dalších prodejců, svůj postup popsal konkrétně a srozumitelně. Ani tato žalobní námitka není důvodná.
21. Pokud jde o doměření „8 ks kočárků a 3 ks autosedaček za období 5/2017 a 12/2012“, soud připomíná, že předmětem přezkumu je zdaňovací období roku 2011. Ani tato žalobní námitka není důvodná.
22. S ohledem na výše uvedené soud žalobu zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
23. Procesně úspěšný žalovaný (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) náhradu nákladů řízení nepožadoval, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 9. června 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu