



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Michala Jantoše a soudkyň Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Markéty Fialové ve věci

žalobkyně: **Z. a. s., IČO X**
sídlem H. n. 14/17, X O.
zastoupena advokátem JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph. D.
sídlem Pivovarská 58/8, 682 01 Vyškov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 7. 2024, č. j. 21665/24/5300-22442-706033,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

A) Vymezení věci

1. Věc se týká běhu lhůty pro opravu základu daně podle § 42 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 22. 9. 2023 (dále „ZDPH“).
2. Předmětem podnikání žalobkyně je mj. výroba elektřiny. Žalobkyně dodávala na základě smlouvy o výkupu elektrické energie s odběratelem E. D a. s. (od 1. 1. 2013 E. E, a. s.) elektřinu z fotovoltaické elektrárny (dále „FVE“). Žalobkyně fakturovala odběrateli tzv. „výkupní cenu 2010“, jež byla základem daně v řádných daňových přiznáních. Výkupní

cena 2010 byla formou podpory podle zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále „zákon o podporovaných zdrojích“), pro níž byla jednou z podmínek vzniku nároku účinná licence na výrobu elektřiny.

3. Fakturovanou cenu ale odběratel žalobkyni právě pro pochybnosti o oprávněnosti licence žalobkyně k provozování FVE z roku 2010 neplatil. Licence byla žalobkyni následně skutečně odebrána. Žalobkyně své nároky vůči odběrateli na úhradu fakturované kupní ceny bránila v řadě sporů před Energetickým regulačním úřadem (dále „ERÚ“), který však návrhy žalobkyně zamítl. Proti rozhodnutím ERÚ podala žalobkyně žaloby podle páté části zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád (dále „o. s. ř.“), které však soudy zamítly a žalobkyně neuspěla ani v odvolacím soudním řízení.
4. V návaznosti na rozsudky odvolacího soudu vystavila žalobkyně k původním daňovým dokladům, v nichž uplatňovala tzv. „výkupní cenu 2010“, tři opravné daňové doklady s datem uskutečnění zdanitelného plnění 1. 12. 2021, v nichž za dodávky v červenci 2012 až červenci 2020 cenu elektřiny snížila. Tyto opravné doklady zahrnuje do dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období prosinec 2021, v němž tak opravila (snížila) základ daně a v důsledku snížení daně na výstupu vykázala vysoký nadměrný odpočet.
5. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále „správce daně“) ale po daňové kontrole platebním výměrem ze dne 18. 10. 2022 akceptoval snížení základu daně jen za období 10/2018 až 7/2020. Ve zbylých případech žalobkyně podle správce daně vystavila opravné daňové doklady až po uplynutí tříleté lhůty stanovené v § 42 odst. 8 ZDPH, takže nebyla oprávněna na jejich základě opravu (snížení) základu daně provést.
6. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím změnil platební výměr tak, že uznal žalobkyni provedené snížení základu daně i v dalších případech (takže uznal i převážnou část žalobkyni uplatněného nadměrného odpočtu), potvrdil však závěr správce daně, že v případě zdanitelných plnění, u kterých vznikla povinnost přiznat daň za zdaňovací období 7 až 12/2012, 1 až 4/2013, 10 až 11/2014 a 10 až 12/2015, vystavila žalobkyně opravné daňové doklady až po lhůtě stanovené v § 42 odst. 8 ZDPH.

B) Shrnutí podstaty obsahu podání účastníků

Žaloba

7. Žalobkyně žalobou požadovala, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost.
8. Žalovaný podle žalobkyně předně nesprávně stanovil počátek běhu lhůty pro provedení opravy základu daně, a to již od konce předmětných zdaňovacích období. Ustanovení § 42 odst. 8 ZDPH ale nestanoví překážku pro opravu základu daně, pokud oprava nastane po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, nýbrž až po uplynutí 3 let od konce období, ve kterém se podává daňové přiznání, kterým je přiznáno původní zdanitelné plnění. Tomuto závěru svědčí jazykový výklad i smysl a účel zákona. Datum uskutečnění zdanitelného plnění nastal vždy posledním dnem měsíce, ale daňový doklad byl vystaven až v měsíci následujícím. U plnění poskytnutých ve zdaňovacích obdobích 7 až 10/2012 a 1 až 2/2013 tak lhůta pro opravu základu daně neuplynula.
9. Dále žalovaný podle žalobkyně přijal formalistický výklad § 42 odst. 8 ZDPH, pokud dovodil, že se lhůta pro opravu daně stavěla pouze po dobu řízení před ERÚ, popř. soudem, tj. od podání návrhu/žaloby do pravomocného skončení řízení, a nikoliv i v době běhu lhůty pro podání správní žaloby, případně kasační stížnosti. Tímto výkladem je ale daňový

subjekt postaven do situace, kdy svůj nárok v zákonem připuštěné tříleté promlčecí době uplatní, avšak na konci civilního řízení zůstanou daňové důsledky nezměněny. Žalovaný tudíž postupoval nesprávně, když do tříleté lhůty pro opravu daně u plnění uskutečněných ve zdaňovacích obdobích 11/2012, 3 a 4/2013, 10 a 11/2014 a 10/2015 až 12/2015 započítal i období mezi jednotlivými rozhodnutími a podáními žalobkyně v řízeních, v nichž bylo o jejím nároku rozhodováno.

Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Zdůraznil, že vznik povinnosti přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby je podle § 20a odst. 1 ZDPH svázán se dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Ve vztahu k stavění běhu lhůty podle § 42 odst. 8 ZDPH odkázal žalovaný na odst. 16 svého rozhodnutí. Výklad žalobkyně označil za nepřiměřeně extenzivní a nemající oporu v předpisech upravujících běh řízení před ERÚ a soudy.

C) Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl ve věci bez jednání.
12. Skutkový stav není mezi stranami sporný, předmětem sporu je jen výklad § 42 odst. 8 ZDPH.
13. Před vlastním vypořádáním žalobních bodů považuje krajský soud za nezbytné vyjasnit, který právní stav je pro posouzení věci rozhodný. Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. vychází soud z právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného, což by měl být právní stav ke dni 19. 7. 2024. Žalovaný v záhlaví napadeného rozhodnutí uvedl, že aplikuje ZDPH „ve znění účinném pro rozhodnou dobu“, aniž však specifikoval, o jakou dobu se jedná. Z parafráze aplikovaného § 42 ZDPH v kapitole III. napadeného rozhodnutí je však zřejmé, že žalovaný, stejně jako před ním správce daně, vycházel ze ZDPH ve znění účinném do 22. 9. 2023.
14. K otázce rozhodné právní úpravy lze předně uvést obecné pravidlo, že orgány daňové správy jsou ohledně práv či povinností zasahujících do hmotněprávní sféry daňového subjektu vázány právními předpisy platnými v době vzniku daňového dluhu, zatímco řízení se zásadně řídí platnými a účinnými procesními předpisy [viz rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále „NSS“) ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009-105, č. 1837/2009 Sb. NSS, či ze dne 26. 9. 2012, č. j. 9 Afs 36/2012-45]. Záleží tedy na tom, zda je aplikovaná právní norma normou hmotněprávní, nebo procesní. Ustanovení § 42 ZDPH má povahu normy hmotněprávní, neboť upravuje podmínky vzniku a trvání práva daňového subjektu provést opravu základu daně, čímž zasahuje do stanovení podmínek souvisejících s vybráním daně, tj. jde o úpravu samotného nároku z hlediska hmotného práva, nikoli o úpravu procesního postupu při jeho uplatňování.
15. Pro žalobkyní provedenou opravu základu daně tak byla relevantní právní úprava účinná ke dni, kdy žalobkyně tuto opravu provedla, tj. § 42 ZDPH ve znění účinném od 1. 10. 2021 do 22. 9. 2023.
16. Pouze pro úplnost krajský soud doplňuje, že zákonem č. 285/2023 Sb. byl § 42 ZDPH s účinností od 23. 9. 2023 sice novelizován, avšak ve vztahu k posuzované otázce, tj. běhu a délce lhůty pro provedení opravy základu daně nedošlo k věcné změně, nýbrž pouze změně technické spočívající v přesunu druhé věty § 42 odst. 8 ZDPH do odst. 9 téhož ustanovení.

K věcné změně došlo až novelou ZDPH provedenou zákonem č. 461/2024 Sb., s účinností od 1. 1. 2025.

Počátek běhu lhůty pro opravu základu daně

17. Podle žalobkyně předně žalovaný dospěl k nesprávnému závěru o počátku běhu lhůty pro opravu základu daně.
18. Podle § 42 odst. 8 ZDPH *opravu základu daně nelze provést, pokud den uvedený v odstavci 3 nastane po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního uskutečněného zdanitelného plnění nebo došlo k přijetí úplaty, pokud se zdanitelné plnění ještě neuskutečnilo. Lhůta pro opravu základu daně neběží po dobu soudního nebo rozhodčího řízení v souvislosti se zbožím nebo službou, které byly předmětem původního uskutečněného zdanitelného plnění, pokud toto řízení má vliv na výši základu daně; v případě insolvenčního řízení lhůta pro opravu základu daně neběží v období ode dne zahájení insolvenčního řízení do dne schválení reorganizačního plánu. V případě přenechání zboží k užití na základě smlouvy podle § 13 odst. 3 písm. c) lze opravu základu daně provést po celou dobu tohoto přenechání zboží.*
19. Krajský soud zjistil, že správce daně totiž ve zprávě o daňové kontrole dospěl k závěru, že v posuzovaném případě nedošlo ke stavění tříleté lhůty pro provedení opravy základu daně ve smyslu citované druhé věty § 42 odst. 8 ZDPH, protože za řízení, které tuto lhůtu staví, považoval jen řízení soudní nebo rozhodčí, nikoli řízení správní, tj. v posuzované věci řízení o zaplacení kupních cen vedená před ERÚ. Žalovaný ale tento závěr odmítl s tím, že disproporce založená zněním § 42 odst. 8 ZDPH neumožňuje odůvodnit rozdílné zacházení ve stavění lhůty mezi soudním či rozhodčím řízením a správním řízením za situace, kdy rozhodnutí správních orgánů má vliv na stanovení základu daně u zdanitelného plnění a daňový subjekt byl povinen se nejdříve obrátit na správní orgán a až poté na soudní moc, aby byla stanovena cena zdanitelného plnění, tj. základ daně zdanitelného plnění. Žalovaný tudíž dospěl k závěru, že lhůtu pro opravu základu podle § 42 odst. 8 ZDPH stavělo i řízení před ERÚ. Následně ale žalovaný v odst. 17 napadeného rozhodnutí uvedl, že i přes uvedený závěr žalobkyni lhůta pro provedení opravy základu daně u zdaňovacích období 7 až 12/2012, 1 až 4/2013, 10 až 11/2014 a 10 až 12/2015 marně uplynula. Podrobněji pak tento závěr žalovaný konkretizoval v odst. 18 až 32 zvlášť pro každé zdaňovací období (tj. pro každý měsíc), přičemž vždy konstatoval, kdy by „za běžných okolností“ uplynula lhůta pro opravu základu daně (např. za červenec 2012 dnem 31. 7. 2015, za srpen 2012 dnem 31. 8. 2015 atd.), kdy byl podán žalobkyní návrh na zahájení sporného řízení před ERÚ, popř. kdy po právní moci rozhodnutí vydaného v tomto řízení podala žalobkyně žalobu proti rozhodnutí správního orgánu k soudu. V případech zdaňovacích období 7-10/12 a 1-2/13 tak žalovaný uzavřel, že vedení řízení před ERÚ na běh lhůty pro provedení opravy základu daně vůbec nemělo vliv, neboť tato lhůta vždy uplynula ještě před tím, než žalobkyně návrh k ERÚ podala, zatímco v případech zdaňovacích období 11/2012, 3-4/13, 10-11/2014 a 10 až 12/2015 sice řízení před ERÚ lhůtu pro provedení opravy základu daně stavělo, avšak tato lhůta uplynula v období mezi právní mocí rozhodnutí ERÚ a podáním žaloby žalobkyní proti těmto rozhodnutím.
20. Žalobkyně v žalobě namítala, že žalovaný u výše uvedených období nesprávně stanovil počátek běhu lhůty pro provedení opravy základu daně od konce předmětných zdaňovacích období (tj. jejich posledním dnem). Správně měla být totiž podle žalobkyně tato lhůta

počítána až od konce období, v němž jí vznikla povinnost původní zdanitelné plnění přiznat, tj. ve kterém mělo být podáno daňové přiznání.

21. Žalobkyně v žalobě akcentovala jazykový výklad § 42 odst. 8 ZDPH. Zdůraznila, že je v tomto ustanovení užitá formulace „od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň“, tj. období, „v němž“, a nikoli „za nějž“ vznikla povinnost přiznat původní zdanitelné plnění. Připomněla, že zákonodárce na mnoha místech pracuje s pojmem „za zdaňovací období“ (např. § 101b ZDPH). Z dikce zákona v jednotlivých případech je pak podle žalobkyně patné, že slovní spojení „za zdaňovací období“ je koncipováno jako povinnost promítnout příslušné povinnosti za konkrétní období. Naproti tomu slovní spojení „ve kterém vznikla...“ je použito ojediněle, takže zjevně vymezuje počátek lhůty odlišně. Rozumný zákonodárce by neměl podle žalobkyně důvod předmětné okamžiky odlišovat.
22. Dále žalobkyně uvedla, že jí zastávaný výklad je v souladu se smyslem a účelem zákona. K poslednímu dni zdaňovacího období totiž nemusí být známa přesná fakturovaná částka a daňový doklad je vystaven v souladu s právními předpisy až následně. Není sporné, že datum uskutečnění zdanitelného plnění nastal posledním dnem daného měsíce, ale daňový doklad byl vystaven až v tom následujícím (běžné u měsíční fakturace). Rovněž žalobkyně uvedla, že je její výklad podpořen i obecnou promlčecí lhůtou, jež činí také tři roky. U plnění poskytnutých ve zdaňovacích obdobích 7 až 10/2012 a 1 až 2/2013 tak podle žalobkyně lhůta pro opravu základu daně neuplynula.
23. Žalovaný, jak soud uvedl výše, označil ve vyjádření k žalobě výklad žalobkyně za nesprávný a pomíjející § 20a odst. 1 ZDPH. Přijetím výkladu žalobkyně by se podle žalovaného lhůta stanovená výslovně pro všechny případy jako tříletá lišila v závislosti na tom, zda se jedná o plátce s měsíčním nebo se čtvrtletním zdaňovacím obdobím. K takovému rozlišování však podle něj neposkytuje § 42 ZDPH žádnou racionální oporu.
24. Podle § 20a odst. 1 ZDPH *povinnost přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.*
25. Citované ustanovení potvrzuje správnost výkladu žalovaného, že vznik povinnosti přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby je svázaný se dnem uskutečnění zdanitelného plnění, takže lhůta pro opravu základu daně počíná běžet posledním dnem příslušného zdaňovacího období, v němž vznikla žalobkyni povinnost přiznat daň ve smyslu § 20a odst. 1 ZDPH, tj. ve kterém došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, což jazykový výklad namítaný žalobkyní pomíjí.
26. Jednotlivé lhůty pro opravu základu daně ve smyslu § 42 odst. 8 ZDPH tak u žalobkyně, která byla měsíčním plátcem DPH, počaly běžet vždy posledním dnem daného měsíce (viz „od konce zdaňovacího období...“).
27. Výklad žalobkyně dovozující, že tato lhůta počíná běžet od konce období, ve kterém se podává daňové přiznání, kterým je přiznáno původní zdanitelné plnění, nemá oporu v ZDPH. Povinnost daň přiznat totiž nelze ztotožnit s povinností podat daňové přiznání. Povinnost přiznat daň je věcná povinnost uvést daňové plnění (např. prodej zboží) do evidence a zahrnout jej do základu daně k určitému datu, zatímco povinnost podat daňové přiznání je formální procesní povinností doručit správci daně příslušný tiskopis, tj. provést úkon, jímž poplatník sděluje finanční správě, jakou daň si za dané období vypočetl. ZDPH

však spojuje počátek běhu lhůty pro opravu základu daně pouze se vznikem povinnosti daň priznat.

Stavení běhu lhůty pro opravu základu daně

28. Druhý žalobní bod směřoval proti závěru žalovaného, významného pro zdaňovací období 11/2012, 3-4/13, 10-11/2014 a 10 až 12/2015, že se lhůta pro opravu daně stavěla pouze po dobu řízení před ERÚ, tj. od podání návrhu do pravomocného skončení řízení, a nikoliv i v době běhu lhůty pro podání správní žaloby. Žalobkyně označila tento výklad § 42 odst. 8 ZDPH za formalistický a stavící daňový subjekt do situace, kdy svůj nárok v zákonem připuštěné tříleté promlčecí době uplatní, avšak na konci civilního řízení zůstanou daňové důsledky nezměněny. Z důvodu odlišně konstruované promlčecí doby (3 roky po splatnosti) a lhůty pro opravu základu daně je tak podle žalobkyně nutné podat návrh ERÚ do cca 2,6 roku po splatnosti, jinak lhůta pro opravu základu daně nejspíš uplyne. Pokud by byl spor řešen v civilním řízení, trvalo by přerušení až do rozhodnutí o odvolání. Zákonodárce ale rozhodl svěřit rozhodování sporů ERÚ s možným přezkumem jeho rozhodnutí ve správním soudnictví, čímž však vystavil část subjektů nerovnému zacházení. Do doby přerušení běhu lhůty podle § 42 odst. 8 ZDPH by tak měly být započítány i lhůty pro podání žaloby a kasační stížnosti, jejichž sepsání není snadné a jde o jediný prostředek nápravy. Středobodem systému DPH je podle žalobkyně zdanění řádné výše základu daně, a tedy odvedení správné daně dodavatelem na straně jedné a uplatnění nároku na odpočet daně příjemcem daně pouze ze správné výše ceny plnění. Výklad zastávaný žalovaným ale v konečném důsledku umožňuje odběrateli nárokovat odpočet v nesprávné (v daném případě mnohem vyšší) výši.
29. Krajský soud však s výtkami žalobkyně nesouhlasí.
30. Z výše citovaného § 42 odst. 8 ZDPH vyplývá, že lhůta pro provedení opravy základu daně neběží, tj. se staví, pouze po dobu (soudního nebo rozhodčího, resp. podle žalovaného i správního) řízení. Pojem „po dobu řízení“ přitom nelze vyložit jinak, než že se jedná o dobu, po kterou takové řízení probíhá. Stavění lhůty je tak ohraničeno během tohoto řízení, tj. období mezi jeho zahájením a skončením.
31. Z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný v případech zdaňovacích období 11/2012, 3-4/2013, 10-11/2014 a 10-12/2015 dovodil, že se lhůta pro opravu základu daně stavěla vždy ode dne zahájení řízení před ERÚ do dne, kdy jednotlivá rozhodnutí ERÚ nabyla právní moci, avšak následně se tato lhůta znovu rozběhla a skončila vždy předtím, než žalobkyně podala předmětným rozhodnutím ERÚ žalobu, takže soudní řízení již pro tato zdaňovací období neměla na běh lhůty pro opravu základu daně žádný vliv.
32. Žalovaný podle krajského soudu vymezil dobu řízení, tj. dobu, kdy se řízení vede, v souladu s právní úpravou. ERÚ rozhodoval spory mezi žalobkyní a společností EON, jejichž předmětem byla úhrada podpory elektřiny z obnovitelných zdrojů, jako orgán příslušný podle § 17 odst. 7 písm. d) zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), a § 52 zákona o podporovaných zdrojích, obojí ve znění účinném ke dni zahájení příslušných řízení. Řízení, které se před ERÚ vedlo, tak mělo povahu sporného řízení podle § 141 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, které se zahajuje na návrh (§ 141 odst. 2 správního řádu), takže dnem zahájení takového řízení je ve smyslu § 44 odst. 1 správního řádu den, kdy návrh, kterým se zahajuje řízení, došel věcně a místně příslušnému správnímu orgánu. Tento den žalovaný u každého jednotlivého zdaňovacího období označil, přičemž žalobkyně v žalobě

správnost těchto údajů nezpochybnila. Za dny skončení těchto řízení pak žalovaný správně označil dny, kdy příslušná rozhodnutí ERÚ nabyla právní moci. I tento závěr je správný, neboť právě nabytí právní moci (viz § 73 odst. 1 správního řádu, podle něhož *nestanoví-li tento zákon jinak, je v právní moci rozhodnutí, které bylo oznámeno a proti kterému nelze podat odvolání*), je okamžik, kdy je řízení před správním orgánem formálně skončeno. Ani proti správnosti údajů o dnech, kdy příslušná rozhodnutí ERÚ nabyla právní moci, přitom žalobkyně v žalobě nic nenamítala.

33. Proti rozhodnutí ERÚ byla žalobkyně oprávněna podat žalobu podle § 244 a násl. o. s. ř., přičemž podle § 82 o. s. ř. (použitelného pro část pátou podle § 245 o. s. ř.) je řízení *zahájeno dnem, kdy došel soudu návrh na jeho zahájení*. Žaloba podle páté části o. s. ř. přitom může směřovat jen proti pravomocnému rozhodnutí správního orgánu (srov. § 244 odst. 1 o. s. ř.), k jejímu podání je stanovena lhůta dvou měsíců od doručení rozhodnutí správního orgánu (§ 247 o. s. ř.) a současně podle § 248 o. s. ř. *podání žaloby nemá odkladný účinek na právní moc ani na vykonatelnost rozhodnutí správního orgánu*.
34. Z uvedených ustanovení vyplývá, že řízení podle páté části o. s. ř. představuje specifický typ přezkumného řízení soudního, které s původním řízením před správním orgánem netvoří jeden celek. Mezi právní mocí rozhodnutí správního orgánu a dnem, kdy je proti tomuto rozhodnutí podána žaloba podle páté části o. s. ř., žádné řízení neběží. Argumentace apelačním principem, kterou žalobce v žalobě užil, je tak podle krajského soudu nepřipadná. Samo soudní řízení je sice apelačním principem ovládáno a proti rozhodnutí soudu o žalobě podle páté části o. s. ř. je vždy přípustné odvolání (tím se tato forma přezkumu rozhodnutí správních orgánů liší od přezkumu prováděného soudy ve správním soudnictví, kde je proti rozhodnutí krajských soudů přípustný jen mimořádný opravný prostředek v podobě kasační stížnosti), to však nic nemění na skutečnosti, že soudní řízení je samostatné, nikoli pokračování (tj. jakási třetí instance) řízení správního.
35. Žalovaný tudíž postupoval správně, pokud do běhu tříleté lhůty pro opravu základu daně u plnění uskutečněných ve zdaňovacích obdobích 11/2012, 3-4/2013, 10-11/2014 a 10-12/2015 započítal i dobu, která uplynula od právní moci jednotlivých rozhodnutí ERÚ do podání žalob žalobkyní proti těmto rozhodnutím. Ani proti správnosti údajů o dnech, kdy byly žaloby podány, přitom žalobkyně v žalobě nic nenamítala.
36. Výklad žalovaného zcela odpovídající textu zákona nelze označit za formalistický. Žalovaný by naopak postupoval proti výslovnému textu zákona, pokud by do běhu předmětných lhůt započítal i dobu mezi právní mocí rozhodnutí ERÚ a podáním žaloby. Žalobkyně měla lépe svá práva sřežít a podat návrh na zahájení sporného řízení před ERÚ tak, aby v rámci štedré tříleté lhůty pro provedení opravy základu daně stihla podat i žalobu proti rozhodnutí ERÚ.

D) Závěr a náklady řízení

37. Jelikož neshledal krajský soud žalobní body důvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo, neboť plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 28. ledna 2026

JUDr. Michal Jantoš v. r.
předseda senátu