



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jaroslavy Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **Z. M.**, zast. Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem, se sídlem Divadelní 4, Brno, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 14.5.2012, č.j. 5773/12-1102-703207 a č.j. 5772/12-1102-703207

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou dodanou do datové schránky Krajského soudu v Brně dne 17.7.2012 se žalobce domáhal zrušení dvou rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2012, č. j. 5773/12-1102-703207 a č. j. 5772/12-1102-703207, kterými byla zamítnuta odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu v Břeclavi (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 8. 2011, č. j.

136744/11/298912706678, a č. j. 136685/11/298912706678, kterými byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 a 2007, doměřena daňová ztráta a zároveň vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně. Pro úplnost je nutné dodat, že žalobou napadená rozhodnutí byla opravena rozhodnutími o opravě zřejmých nesprávností Finančního ředitelství v Brně ze dne 13. 6. 2012, č. j. 8059/12-1102-703207, a č. j. 8061/12-1102-703207.

[2] Ačkoli byla žalobou napadena rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, řízení bylo na straně žalovaného vedeno s Odvolacím finančním ředitelstvím, neboť dne 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, jímž došlo ke změně soustavy finanční správy a zároveň ke zrušení zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů. V řízení tak bylo pokračováno s procesním nástupcem, kterým je na základě ustanovení § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

II. Obsah žaloby

[3] V žalobě žalobce uvedl, že předmětem sporu jsou hotovostní nákupy pohonných hmot na čerpací stanici v Rakvicích. Dle žalovaného nebylo zřejmé, která vozidla pohonné hmoty spotřebovala, protože pohonné hmoty byly naváženy vozidlem Škoda Pick-up do nádrže Bencalor, umístěné v areálu žalobce, přičemž odsud byla průběžně tankována do vozidel. Vedle toho byly uskutečňovány i bezhotovostní nákupy pohonných hmot na fakturu s uvedením konkrétního vozidla, které pohonné hmoty spotřebovalo – zde spor ovšem nevznikl.

[4] Žalovaný shodně se správcem daně uzavřel, že žalobce neprokázal, že pohonné hmoty, nakupované v hotovosti na čerpací stanici v Rakvicích, byly použity do vozidel k přepravě zboží, z něhož žalobci plynuly zdanitelné příjmy, tedy že se jednalo o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném ke dni vydání žalobou napadených rozhodnutí (dále jen „zákon o dani z příjmů“). Bezhotovostní nákupy na faktury ovšem daňové orgány jako výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů uznaly.

[5] Žalobce uvedl, že k evidenci o provozu vozidel předložil správci daně tachografová kolečka, z nichž však nevyplýval účel cesty, druh převáženého zboží a odběratel. Jestliže daňové orgány tento důkaz neuznaly, pak není zřejmé, proč byly uznány bezhotovostní nákupy jako výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, když v jejich případě též není zřejmé, jak daňové orgány zjistily, že sloužily žalobci k přepravě zboží, z něhož plynuly zdanitelné příjmy.

[6] Dále žalobce předložil daňovým orgánům seznam tankování pohonných hmot z nádrže Bencalor za jednotlivé kalendářní měsíce roku 2006 a 2007 s uvedením SPZ vozidel a množstvím litrů čerpaných z této nádrže a konečné stavy v nádrži Bencalor v letech 2006 a

2007. V dané věci nebylo pochyb o tom, že by šlo o fiktivní nákupy, neboť je zřejmé, že se hotovostní nákupy uskutečnily.

[7] Žalobce dále poukázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2008, č. j. 2 Afs 81/2008-122, ze dne 24. 10. 2008, č. j. 2 Afs 64/2008-153 a ze dne 31. 10. 2008, č. j. 2 Afs 70/2008-127, ze kterých vyplývá, že zdejší soud může provádět dokazování, když v daňovém řízení vyšlo najevo, že dosud předložené důkazy nepostačovaly. V přílohách k žalobě žalobce tedy přiložil doklady, kterými prokazuje, že hotovostní nákupy pohonných hmot sloužily k přepravě zboží, z něhož žalobci plynuly zdanitelné příjmy. Jedná se o protokol o ústním jednání ze dne 19. 10. 2009, č. j. 100409/09/298931702056, tachografová kolečka a vydané faktury na zdanitelné příjmy za přepravené zboží.

[8] Na závěr žalobce nastínil řetězec důkazů. Faktury dokládají, že ujeté kilometry dle tachografových koleček byly vyúčtovány zdanitelnými příjmy za přepravené zboží. Z dokladů jde vidět, že přeprava probíhala ve dnech, kdy nebyl uskutečněn bezhotovostní nákup pohonných hmot, takže muselo být provedeno načerpání z nádrže Bencalor. Má-li být dle mínění správce daně průměrná spotřeba kolem 40 l/100 km, pak nemohly bezhotovostní nákupy pohonných hmot stačit k ujetí kilometrů vyúčtovaných vydanými fakturami za přepravy zboží. To koresponduje též se znaleckým posudkem Ing. K. K. na spotřebu pohonných hmot automobilů Renault a Avie, kde se hovoří o spotřebě mezi 40 – 60 l/100 km.

[9] Na závěr žalobce uvedl, že nemůže souhlasit s postupem daňových orgánů, neboť jejich závěry o použití jen bezhotovostních nákupů pohonných hmot k získání žalobcových zdanitelných příjmů jsou nesprávné a vedly by k vykázání spotřeby jen 25 – 27 l/100 km. K docílení průměrné spotřeby kolem 40 l/100 km by bylo zapotřebí i hotovostních nákupů pohonných hmot. Závěr o vyloučení hotovostních nákupů pohonných hmot byl učiněn předčasně na základě neúplných skutkových zjištění.

III. Vyjádření žalovaného

[10] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 22. 8. 2012, odkázal na žalobou napadené rozhodnutí, neboť žalobní námitky se shodují s námitkami uplatněnými v odvolání.

[11] Žalovaný trvá na tom, že žalobce neprokázal, že hotovostní nákupy pohonných hmot uskutečnil v souvislosti s provozem vozidel k podnikatelským účelům. Pro daňové řízení platí, že každý daňový subjekt má povinnost daň sám přiznat (břemeno tvrzení) a také toto tvrzení doložit důkazy (břemeno důkazní). Požaduje-li žalobce v rámci podaných daňových přiznání uznání vynaložených výdajů (nákladů) jako nákladů daňově uznatelných na základě ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nestačí tuto výhodu pouze uplatnit, ale také ji prokázat.

[12] Žalovaný uvedl, že ačkoli žalobce předložil mnohé důkazní prostředky, správce daně tyto neosvědčil jako důkazy prokazující tvrzené skutečnosti, neboť ve většině případů neexistovala přímá souvislost či vazba mezi důkazními prostředky a prokazovanými skutečnostmi. Z tachografových koleček nebylo možné zjistit, do kterých vozidel byly pohonné hmoty nakupovány. Vyčíslená průměrná spotřeba se nejevila správci daně jako

pravděpodobná, neboť zde existovaly nesrovnalosti; údaje neodpovídaly spotřebě na tachografových kolečkách a do výpočtů byly zahrnuty i nákupy od jiných čerpacích stanic než v Rakvicích. Seznam odběrů a evidence průběžného stavu pohonných hmot v čerpací stanici rovněž vykazoval značné nesrovnalosti. Znalecký posudek se pak vůbec netýkal daného případu.

[13] Žalovaný též uvedl judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudky ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, ze dne 28. 2. 2011, č. j. 8 Afs 3/2011-67 a ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 33/2009-124, ze kterých vyplývá, že pro závěr o neunesení důkazního břemene daňovým subjektem stačí, že se nepodaří rozptýlit důvodné pochybnosti správce daně o jeho tvrzeních.

[14] Na závěr žalovaný navrhl, aby žaloba byla podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“) zamítnuta a žalobci nebylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[15] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního), jakož i řízení předcházející jejich vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadená rozhodnutí žalovaného byla vydána v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 soudního řádu správního, poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem konkludentně vyslovili souhlas.

[16] Spor mezi stranami spočíval v tom, zda žalobce bez sebemenších pochybností prokázal, že pohonné hmoty, nakupované v hotovosti na čerpací stanici v Rakvicích, byly použity do vozidel k přepravě zboží, z čehož žalobci plynuly zdanitelné příjmy. Předmětem věci tedy byla otázka, zda se jednalo o daňově uznatelné výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů, či nikoli. Předmětem souzené věci naopak nebylo posuzování bezhotovostních nákupů, neboť rozhodnutí žalovaného se jich nijak netýkalo.

[17] Podle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se pro zjištění základu daně odečtou výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny.

[18] Obecně v daňovém řízení platí zásada, že je to daňový subjekt, který nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti a břemeno důkazní ve vztahu k těmto tvrzením. Daňový subjekt splní svou povinnost zpravidla předložením účetnictví nebo jiných povinných evidencí a záznamů. Daňové a účetní doklady, příp. jiné listiny, mohou být ovšem dostatečným důkazem jenom v případě, kdy není pochyb o tom, že plnění bylo poskytnuto

tak, jak daňový subjekt deklaroval, a že uplatněný výdaj byl skutečně vynaložen za účelem vyjádřeným v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[19] Pokud daňový subjekt nepředloží zcela bezvadné doklady, popř. jsou v nich určité rozpory, tak jak se tomu stalo v nyní souzené věci, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence. Správce daně je v takovém případě povinen prokázat existenci vážných a důvodných pochyb o souladu předložených záznamů se skutečností, což má oporu v ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „daňový řád“), podle kterého správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,

[20] Ze správního spisu vyplynulo, že dne 19. 10. 2009 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období let 2006 a 2007. O tom byl sepsán protokol č. j. 100/409/09/298931702056, ze kterého vyplývá, že žalobce předložil ke kontrole následující doklady: „*k roku 2008 – doklady a DPH 1 až 12 měsíc /6 šanonů/, pokladní doklady, peněžní deník, VID /1 šanon/, k roku 2007 doklady a DPH /4 šanony/, pohledávky, peněžní deník, majetek, smlouvy /1 šanon/, leasing /1 šanon/, tachografická kolečka /7 svazků/*“.

[21] Správci daně vznikly pochybnosti o nákupech pohonných hmot v hotovosti v čerpací stanici Rakvice mimo jiné proto, že žalobce ke kontrole nepředložil žádné evidence o použití vozidel (např. záznamy o provozu vozidel, knihy jízd apod.), ale jen tachografická kolečka, přičemž namátkovým srovnáním tachografických koleček s údaji na dokladech o čerpání pohonných hmot správce daně nezjistil, do kterých konkrétních vozidel žalobce tankoval.

[22] Ze zprávy o daňové kontrole, č. j. 79690/11/298931702056, vyplynulo, že daňový subjekt nevedl žádnou evidenci ujetých kilometrů nákladních vozidel, ale pouze tachografická kolečka. Když byl daňový subjekt vyzván, aby prokázal použití těchto pohonných hmot, předložil žalobce pouze propočet na průměrnou spotřebu, který správce daně ovšem nepovažoval za důkaz, protože v něm žalobce počítal jen pohonné hmoty tankované v Rakvicích, ale již nezapočítával jiná tankování (např. dle od faktur od OMV). Stav ujetých kilometrů uvedl žalobce dvakrát, ovšem pokaždé v jiných hodnotách.

[23] Správce daně tedy důvodně zpochybnil předložené účetní nebo daňové doklady, čímž unesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, a důkazní břemeno přešlo zpět na daňový subjekt. Je pak na daňovém subjektu, aby pochybnosti správce daně vyvrátil a prokázal pravdivost svých tvrzení dalšími důkazy.

[24] Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, vyplývá, že daňový subjekt musí prokázat skutečné vynaložení nákladů bez jakýchkoli pochybností. Nejvyšší správní soud zde uvedl, že „*i v situaci, kdy správce daně vyvrátí tvrzení daňového subjektu ohledně osoby dodavatele prací uvedeného na účetním dokladu (faktuře), je povinen zabývat se uplatněnými návrhy daňového subjektu na doplnění dokazování, jimiž*

prokazuje uskutečnění tohoto výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. Daňově uznatelnými však budou tyto výdaje jen za předpokladu, že daňový subjekt bez jakýchkoli pochybností prokáže jak jejich skutečné vynaložení, tak i to, že byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů.“

[25] Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů je možné odečíst pro zjištění základu daně pouze ve výši prokázané poplatníkem bez jakýchkoli pochybností (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů). Důkazní břemeno k prokázání splnění zákonných podmínek pro uplatnění výdajů (nákladů) při stanovení základu daně z příjmů nese daňový subjekt.

[26] Daňový subjekt poté musí prokázat nejen to, že skutečně došlo k transakci, v jejímž rámci byl daný výdaj vynaložen, ale také že (1) se tak stalo za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů, (2) v tvrzeném rozsahu a (3) za úhradu odpovídající ceně uvedené v daňových dokladech (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 10. 2009, č. j. 2 Afs 180/2006-64, nebo rozsudky ze dne 1. 4. 2004, č. j. 2 Afs 44/2003-73, a ze dne 17. 12. 2007, č. j. 1 Afs 35/2007-108).

[27] V daném případě ovšem nebyla první z výše podmínek splněna. Žalobní námitka, že dokazování neprobíhalo v souladu s daňovým řádem, není důvodná. Daňové orgány se všemi žalobcovými tvrzeními a jimi navrženými důkazy dostatečně zabývaly a odůvodnily, proč tyto důkazy nepovažují za relevantní. Žalobce rovněž nebyl zkrácen na svém právu se ke všem skutečnostem vyjádřit, což lze potvrdit všemi protokoly založenými ve správním spise. Průběh řízení byl též shrnut v odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí.

[28] Výsledkem daňové kontroly byla zpráva o daňové kontrole, č. j. 79690/11/298931702056, ve které správce daně shrnul, že vzal v úvahu veškeré skutečnosti a důkazy, které žalobce předložil. Z tachografických koleček přesto nebylo zřejmé, kde se vozidlo pohybovalo, za jakým účelem a pro koho byla cesta uskutečněna. Nebylo tak možné tachografická kolečka porovnat s fakturovanými výkony. Znalecký posudek nebyl vzat v potaz, protože neobsahoval konkrétní údaje. Když byl žalobce vyzván k tomu, aby doložil použití pohonných hmot, předložil pouze propočet na průměrnou spotřebu. Na základě všech popsanych skutečností správce daně nepovažoval za prokázané, že pohonné hmoty byly používány pro činnost, ze které žalobce vykazoval zdanitelné příjmy. Žalobce tedy neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu.

[29] Podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

[30] Podle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

[31] K dokazování před soudem ve správním soudnictví zdejší soud uvádí, že správním spisem se nedokazuje. Žalobce se snažil svá skutková tvrzení podložit pokladními doklady, kterými dokládal hotovostní nákupy na čerpací stanici v Rakvicích, evidencí tankování pohonných hmot z nádrže Bencalor za jednotlivé kalendářní měsíce roku 2006 a 2007 a evidencí konečných stavů v nádrži Bencalor v letech 2006 a 2007 a tachografickými kolečky.

[32] Zdejší soud se plně ztotožňuje se závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřenými v rozsudku ze dne 26. 11. 2008, č. j. 2 Afs 81/2008-122, který žalobce zmiňoval, kde se uvádí, že „*stávající systém soudního přezkumu správních rozhodnutí je totiž založen na zásadě plné jurisdikce. To znamená, že krajský soud je povinen vypořádat se i s nově navrženými důkazními prostředky a posoudit jejich relevanci, nikoliv je paušálně odmítnout. Pokud tak neučiní, zatíží svoje řízení vadou. Na straně jedné totiž samozřejmě platí, že soud přezkoumává napadené správní rozhodnutí podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). K objasnění tohoto skutkového a právního stavu je však rozhodující soud oprávněn zopakovat nebo i doplnit důkazy provedené správním orgánem (§ 77 odst. 2). Jakýkoliv jiný výklad proto smysl tzv. plné jurisdikce ve správním soudnictví popírá (viz také [rozsudek sp. zn. 5 Afs 14/2004, in: č. 618/2005 Sb. NSS](#)). Pokud by totiž platilo, že respektování skutkového a právního stavu z doby rozhodování správního orgánu znamená i nemožnost provést další dokazování, odporoval by tento výklad výslovnému znění ustanovení § 77 odst. 2 s. ř. s. a ve svých důsledcích by znamenal, že by se soudy musely omezit toliko na přezkum zákonnosti napadených správních rozhodnutí a nebyly by oprávněny přezkoumat jejich správnost ve smyslu faktickém, protože nezbytným předpokladem tohoto postupu je právě doplnění dokazování. Tím by se však správní soudnictví dostalo na časové ose zpět před rok 2003 (tj. před nabytí účinnosti s. ř. s.), a to do situace, kterou Ústavní soud (viz nálezn. č. 276/2001 Sb.) oprávněně prohlásil za protiústavní a také za odporující čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.“*

[33] V daném případě ovšem žalobce nenavrhuje žádné nové důkazy, ani nepřichází s žádnými novými skutečnostmi, přičemž účelem správního soudnictví není nahrazování činnosti správních orgánů. V nyní posuzované věci soud neshledal, že by dokazování probíhalo v rozporu s daňovým řádem, tak jak již bylo uvedeno výše. Zároveň krajský soud neshledal, že by odůvodnění nebylo dostatečné a nepřesvědčivé. V dané věci tedy nebylo nutné znovu provádět důkazy, které byly prováděny v rámci daňového řízení a v rámci daňové kontroly, jejímž výsledkem byla zpráva o daňové kontrole, č. j. 79690/11/298931702056.

V. Shrnutí a náklady řízení

[34] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítnout.

[35] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo

na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 30. ledna 2014

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu