



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a soudců Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka, ve věci

žalobkyně: T. T. Y., IČO
se sídlem
zastoupená advokátem Mgr. Pavlem Slabým
se sídlem Riegrova 2668/6c, 370 01 České Budějovice

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 9. 2020,
čj. 36070/20/5200-10422-711919,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Protokolem ze dne 1. 12. 2017 zahájil Finanční úřad pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) u žalobkyně daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2014, 2015 a 2016. Žalobkyně v kontrolovaných zdaňovacích obdobích dosahovala příjmů dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, provozováním pedikúry a manikúry v pronajatých prostorách v Českých Budějovicích a podnájmem těchto pronajatých prostor včetně vybavení třetím osobám (tzv. pronájem křesla) a dále příjmů dle § 9 zákona o daních z příjmů z nájmu vlastní a pronajaté nemovitosti.
2. Správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil, že žalobkyně vedla daňovou evidenci v rozporu s § 7b zákona o daních z příjmů, neboť neobsahovala údaje o příjmech a výdajích v členění potřebném pro zjištění základu daně a taktéž neobsahovala údaje o majetku a závazcích. Dále správce daně zjistil, že výše hotovostních vkladů na bankovní účty žalobkyně neodpovídala vykazovaným údajům v daňových přiznáních žalobkyně za předmětná zdaňovací období a zároveň neodpovídala jejím dlouhodobě vykazovaným ekonomickým výsledkům (ve zdaňovacím období roku 2014 se jednalo o částku v souhrnné výši 1 083 305 Kč, ve zdaňovací období roku 2015 o částku v souhrnné výši 1 335 790 Kč a ve zdaňovacím období roku 2016 v souhrnné výši 541 000 Kč).
3. Výzvou ze dne 18. 6. 2018 správce daně žalobkyni vyzval k předložení daňové evidence vedené v souladu s § 7b zákona o daních z příjmů a k předložení záznamu o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s nájmem dle § 9 odst. 5 téhož zákona. Zároveň správce daně žalobkyni vyzval k prokázání, že finanční prostředky, které byly v průběhu kontrolovaných zdaňovacích období vloženy v hotovosti na její bankovní účty, představovaly již zdaněné příjmy, nebo byly od daně osvobozeny, nebo nebyly vůbec předmětem daně. Na tuto výzvu žalobkyně reagovala pouze žádostmi o prodloužení lhůty.
4. Až teprve v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění žalobkyně uvedla, že v případě finančních prostředků vložených na její bankovní účty se jednalo o finanční prostředky obdržené v roce 2003 v celkové výši 3 000 000 Kč jako finanční dar od její matky paní L. T. Y., což doložila kopií darovací smlouvy ze dne 31. 10. 2003.
5. Správce daně shledal, že žalobkyně neprokázala časovou a logickou souvislost mezi deklarovanými finančními prostředky obdrženými darem v roce 2003 a finančními prostředky vloženými na bankovní účty v letech 2014 až 2016. Dodatečnými platebními výměry ze dne 14. 5. 2019 správce daně žalobkyni na základě pomůcek doměřil daň za jednotlivá zdaňovací období ve výši 204 015 Kč, 253 080 Kč a 149 610 Kč a současně jí uložil povinnost uhradit penále ve výši 40 803 Kč, 50 616 Kč a 29 922 Kč.

6. Žalovaný odvolání žalobkyně proti těmto dodatečným daňovým výměrům v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Shrnutí žaloby

7. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu ze dne 23. 11. 2020 u Krajského soudu v Českých Budějovicích.
8. Žalobkyně nejprve stručně popsala skutkový stav věci. K tomu uvedla, že vklady byly realizovány z části z daru od její matky v celkové výši 3 000 000 Kč, což doložila darovací smlouvou, a z části z daru od jejího otce realizovaného v roce 2011.
9. Žalobkyně namítla, že nebyly splněny podmínky pro stanovení daně prostřednictvím pomůcek. V otázce hotovostních vkladů žalobkyně řádně tvrdila, že tyto byly provedeny darovaných z finančních prostředků, přičemž zčásti tento dar doložila kopií darovací smlouvy. Žalobkyně se domnívá, že pochybnosti správce daně stran časové souvislosti příjmů jsou neoprávněné, neboť obecně není vyloučeno (resp. je poměrně běžné), že si lidé i dlouhodobě drží větší či menší část svých finančních prostředků v hotovosti. Správce daně nezjistil žádnou skutečnost, která by toto tvrzení objektivně vyvracela. Posouzení ze strany daňových orgánů je pouze subjektivní. Pokud daňové orgány dospěly k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, pak je třeba poukázat na § 93 odst. 1 daňového řádu, podle kterého je jedním ze základních důkazních prostředků tvrzení daňového subjektu. Žalobkyně řádně tvrdila, že vklady pocházejí z darovaných prostředků, čímž svou důkazní povinnost splnila. Takovýto důkaz může být vyvrácen pouze jiným důkazem (analogicky jako v případě daňového přiznání).
10. Chybná je též úvaha správce daně, dle které nebyly zjištěny žádné indicie pro zařazení posuzovaných příjmů pod § 6, § 7, § 8, nebo § 9 zákona o daních z příjmů, a jedná se tak o příjmy dle § 10 téhož zákona. Ačkoli není daňové řízení ovládáno zásadou materiální pravdy, platí i zde, že rozhodnutí správce daně nemůže daňový subjekt bezdůvodně znevýhodňovat nebo dokonce poškozovat. Nebyly přitom dány ani žádné indicie pro zařazení příjmu do kategorie ostatní příjmy, pročez správce daně v daném ohledu postupoval svévolně. Nemohlo se sice jednat o příjmy ze závislé činnosti, avšak jelikož žalobkyně byla v průběhu daňové kontroly osobou samostatně výdělečně činnou, okolnosti by spíše nasvědčovali, že se mohlo jednat o příjem ze samostatné výdělečné činnosti. V případě zařazení příjmu pod § 7 zákona o daních z příjmů by bylo možno snížit daňový základ o 60 % (výdajový paušál). Správce daně neuvedl, proč konkrétně by se mělo jednat o příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů.
11. Žalobkyně dále namítla, že okamžik vkladu prostředků na účet nemusí být totožný s okamžikem skutečné realizace tohoto příjmu. Správce daně se tak měl z úřední povinnosti zabývat otázkou, zda neuplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu (nelze pouze odkázat na zásadu formální pravdy), přičemž pro její posouzení nemá dostatečné podklady.
12. Žalobkyně navrhla, aby krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejprve shrnul průběh dosavadního řízení.

14. Žalovaný uvedl, že žalobkyně nesplnila svoji zákonnou povinnost vyplývající z ustanovení § 7b, resp. § 9 odst. 5 zákona o daních z příjmů a věrohodným způsobem neprokázala údaje o příjmech, výdajích a o stavu majetku a závazků, resp. údaje o příjmech a pohledávkách, a taktéž neprokázala, že vklady na jejích bankovních účtech v předmětných zdaňovacích obdobích jsou darem od matky žalobkyně sloužícím k zabezpečení životních potřeb rodiny. Správce daně proto pro stanovení daně využil důkazních prostředků, které nebyly zpochybněny, jakož i poznatků získaných při správě daní, přičemž výdaje k těmto příjmům stanovil v zákonem garantované výši dle ustanovení § 7 odst. 7 a § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů.
15. Žalobkyně nejprve ve svém vyjádření ze dne 6. 3. 2019 uvedla, že částka 3 000 000 Kč představuje finanční dar její matky k zabezpečení rodinných potřeb a předložila kopii darovací smlouvy. Správce daně tento důkazní prostředek vyhodnotil tak, že neprokazuje časovou ani logickou souvislost mezi darovaným obnosem žalobkyni v roce 2003 a finančními prostředky vloženými na její bankovní účty, a dále byly v rozporu s obsahem shromážděných důkazních prostředků, tj. že částka odpovídající daru byla nižší, než tvrdila žalobkyně. Dále žalobkyně ve vyjádření ze dne 17. 9. 2019 v rámci doplnění odvolání uvedla, že vklady na bankovní účet jsou příjmy z daru otce žalobkyně a vrácená půjčka od společnosti SEMEC VIETMAN (a obratem opětovně půjčena této společnosti), aniž by prokázala bližší souvislost mezi tímto darem a průběžnými měsíčními vklady. Tvzení žalobkyně jsou též nekonzistentní, neboť nejprve se mělo jednat o dar od matky a následně o dar od otce.
16. Žalovaný je toho názoru, že žalobkyně desinterpretuje § 93 odst. 1 daňového řádu, neboť tvrzením daňového subjektu ve smyslu tohoto ustanovení se rozumí daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování (tj. řádné daňové tvrzení) a dále dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování (tj. dodatečné daňové tvrzení); jde tedy o tzv. legislativní zkratku zakotvenou v ustanovení § 1 odst. 4 daňového řádu.
17. Za situace, kdy žalobkyně neprokázala jakoukoliv souvislost finančních prostředků coby darů uskutečněných v letech 2003 a 2011 s finančními prostředky pravidelně vkládanými na bankovní účty žalobkyně v měsíčních intervalech v letech 2014 až 2016 (těmito vklady došlo k navýšení majetku žalobkyně, se kterým mohla žalobkyně volně disponovat), a ani neprokázala, že by se jednalo o příjmy dle § 6 až § 9 zákona o daních z příjmů, pak správce daně správně uvedené příjmy podřadil pod § 10 téhož zákona. Na podporu své argumentace žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2016, čj. 5 Afs 15/2015-38. Ze strany správce daně se o svévolný postup nejednalo.
18. Ve vztahu ke lhůtě pro vyměření daně žalovaný uvedl, že jelikož žalobkyně neprokázala souvislost darovaných finančních prostředků s hotovostními vklady na bankovní účty v letech 2014 až 2016, pak tyto vklady byly logicky podrobeny daňové kontrole za uvedená zdaňovací období, neboť nekořespondovaly s vykázanými výsledky uvedenými v daňových tvrzeních žalobkyně, ani s jejími dlouhodobými ekonomickými výsledky, a ani neodpovídaly obsahu daňové evidenci žalobkyně. Pro úplnost žalovaný shrnul úkony ovlivňující běh prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 3 daňového řádu v nynější věci s tím, že její konec by připadl až na 1. 12. 2021.
19. Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.

IV. Právní hodnocení krajského soudu

20. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání dle § 51 s. ř. s.
21. Žaloba není důvodná.

IV.A K námitce nesplnění podmínek pro stanovení daně prostřednictvím pomůcek

22. Krajský soud se předně zabýval námitkou, dle níž nebyly splněny podmínky pro stanovení daně prostřednictvím pomůcek; této námitce nepřisvědčil.
23. V podstatě jediným důvodem, o který žalobkyně svou argumentaci v daném ohledu opírá, je žalobčino přesvědčení, že unesla své důkazní břemeno stran vztahu darovaných finančních prostředků z let 2003 a 2011 a hotovostními vklady na její bankovní účty v letech 2014 až 2016 (žalobkyně tak v podstatě popírá aplikovatelnost pomůcek pouze k části příjmů v kontrolovaných zdaňovacích obdobích). S tímto hodnocením se krajský soud neztotožnil.
24. V obecné rovině krajský soud souhlasí s žalobkyní v tom, že § 93 odst. 1 daňového řádu zahrnuje do demonstrativního výčtu důkazních prostředků též „*tvrzení daňového subjektu*“. Ta přitom nemusí být nutně omezena pouze na „*daňová tvrzení*“ ve smyslu § 1 odst. 4 daňového řádu, kterými jsou řádné daňové tvrzení (daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování) a dodatečné daňové tvrzení (dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování).
25. Komentářová literatura k tomu uvádí, že „*i tvrzení daňového subjektu je důkazním prostředkem (NSS 3 Afs 45/2017). A to jak důkazním prostředkem ve prospěch daňového subjektu, tak v jeho neprospěch (NSS 1 Afs 363/2018). Při jeho vyhodnocování, zejména co se věrohodnosti týče, je však třeba zohlednit skutečnost, že se jedná o tvrzení osoby v její vlastní věci. Rozhodně však nelze k takovýmto důkazním prostředkům a priori přistupovat jako k nedůvěryhodným*“ (Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kol. Daňový řád. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 416.). Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 24. 5. 2018, čj. 3 Afs 45/2017-23, uvedl, že „*[j]elikož § 93 odst. 1 daňového řádu řadí mezi důkazní prostředky i tvrzení daňového subjektu, nelze než uzavřít, že jednatel stěžovatele měl kdykoli během řízení možnost uvést k věci všechno, co věděl, přičemž bylo povinností daňových orgánů zvážit relevanci těchto tvrzení v procesu zjišťování skutkového stavu věci.*“ S těmito závěry se krajský soud ztotožňuje. Tvrzení daňového subjektu v podstatě představují důkazní prostředek obdobné povahy, jakým je například výslech účastníka v řízení před soudem, a je tak k němu nutno i přistupovat. Pro účely zjištění reálného skutkového stavu proto mají tvrzení daňového subjektu spíše podpůrnou povahu.
26. Žalobkyně až teprve v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění uvedla, že částka 3 000 000 Kč představuje finanční dar její matky k zabezpečení rodinných potřeb a předložila kopii darovací smlouvy ze dne 31. 10. 2003. Dle této smlouvy darovala žalobčinka matka žalobkyni částku 2 500 000 Kč a jejímu manželovi částku 500 000 Kč. Poskytnutí daru měl údajně potvrdit též advokát žalobkyně JUDr. V. M.. V podstatě žádné další konkrétnější skutečnosti žalobkyně neuvedla.

27. Správce daně k tomu na straně 65 zprávy o daňové kontrole uvedl, že žalobkyně v roce 2003 podala daňové přiznání k dani darovací na částku 1 500 000 Kč. Součet hotovostních vkladů na žalobčiny bankovní účty v letech 2014 až 2016 však činil 2 891 290 Kč.
28. Až následně v odvolacím řízení doplnila, že peněžní prostředky vkládané v hotovosti na její bankovní účty pocházely částečně též z daru od jejího otce v roce 2011 ve výši 100 000 USD (k tomu doložila listiny pocházející z Vietnamu: ověřený písemný zápis s vyjádřením osoby, která měla být svědkem darování, a dále, výpis z knihy úmrtí, potvrzení o splacení úvěru a potvrzení o půjčce).
29. Krajský soud se zcela ztotožnil se závěrem daňových orgánů, dle nichž nic z toho, co žalobkyně v průběhu daňového tvrdila a dokládala, neprokazuje v podstatě jakoukoli souvislost finančních prostředků z darů uskutečněných v letech 2003 a 2011 a hotovostních vkladů na žalobčiny účty v letech 2014 až 2016. Z žalobčiny tvzení a jí předložených podkladů lze sice dovodit, že od svých rodičů přijala určitý finanční obnos, avšak následný pohyb těchto finančních prostředků je zcela nejasný. Z ničeho neplyne, že peníze přijaté v letech 2003 a 2011 představovaly tytéž příjmy, které žalobkyně o několik let později vkládala na své bankovní účty. Pouhé tvrzení žalobkyně, které navíc postupně v návaznosti na procesní vývoj věci modifikovala, proto v daném ohledu k unesení jejího důkazního břemene nepostačuje. Není nezbytné, aby každé tvrzení daňového subjektu bylo nutno vyvracet jiným konkrétním důkazním prostředkem, pokud není samo o sobě či ve spojení s dalšími důkazními prostředky způsobíle určitou skutečnost prokázat. Na uvedeném hodnocení nic nemění ani žalobčina námitka, dle níž si lidé i dlouhodobě drží větší či menší část svých finančních prostředků v hotovosti, neboť ve vztahu k nyní posuzované věci se jedná pouze o ničím nepodloženou spekulaci.
30. Jelikož žalobkyně nevedla řádnou daňovou evidenci (což ostatně v žalobě nikterak nezpochybňuje), a daň nebylo možno stanovit ani po provedeném dokazování, pak byly podmínky pro stanovení daně pomocí pomůcek dle § 98 daňového řádu splněny.

IV.B Námitka nesprávného zařazení příjmů pod § 10 zákona o daních z příjmů

31. Nedůvodná je též námitka, dle které daňové orgány nesprávně zařadily příjmy spočívající v hotovostních vkladech na žalobčiny bankovní účty pod jiné příjmy dle § 10 zákona o daních z příjmů.
32. Žalovaný v této souvislosti zcela přiléhavě poukázal na rozsudek čj. 5 Afs 15/2015-38, v němž Nejvyšší správní soud taktéž řešil mimo jiné otázku zařazení příjmu, jehož původ nebyl v daňovém řízení spolehlivě prokázán. Nejvyšší správní soud v tehdejší věci konstatoval, že „[v]e vztahu ke stěžovatelem namítané povinnosti správce daně identifikovat povahu (titul) výplaty částky 1 343 940 Kč stěžovateli Nejvyšší správní soud opětovně zdůrazňuje, že **v daňovém řízení platí zásada, že je to daňový subjekt (stěžovatel), kdo nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti a břemeno důkazní ve vztahu k těmto tvrzením.** Správce daně, žalovaný ani krajský soud nebyli povinni se vypořádat s právní identifikací příjmu ve výši 1 343 940 Kč. V posuzované věci bylo podstatné zjištění správce daně, že stěžovatel v listopadu 2007 přijal od společnosti RM FOREST částku 1 343 940 Kč a dále, že správce daně následně stěžovateli své pochybnosti ohledně zdanění předmětných finančních prostředků patřičně sdělil a osvětlil a daňovému

subjektu bylo umožněno, aby jím tvrzené skutečnosti prokázal. Jestliže pak správce daně některý z důkazních prostředků, které stěžovatel na podporu svých tvrzení předložil, důvodně neosvědčil, nepřebírá tím odpovědnost za prokázání skutečného stavu věci. Námitku nesprávného posouzení otázky povinnosti správce daně identifikovat o jaký příjem se ohledně částky 1 343 940 Kč jedná, proto Nejvyšší správní soud již s ohledem na právě uvedené neshledal důvodnou“ (důraz doplněn). Tyto závěry lze aplikovat i v nyní posuzovaném případě.

33. Taktéž v nynějším případě žalobkyně neprokázala původ posuzovaných příjmů, které v hotovosti v letech 2014 až 2016 vkládala na své bankovní účty, přičemž správce daně své pochybnosti kvalifikovaně vyjádřil výzvou ze dne 18. 6. 2018. Nebylo přitom úlohou daňových orgánů vypořádat se s právní kvalifikací těchto příjmů, neboť důkazní břemeno bylo v daném ohledu na žalobkyni. Žalobčiny spekulativní úvahy, dle nichž by okolnosti věci spíše nasvědčovaly tomu, že se jednalo o příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, jsou v této souvislosti zcela nedostatečné. Jelikož v řízení nebyly zjištěny takové skutečnosti, které by odůvodňovaly zařazení posuzovaných příjmů pod kategorie upravené v § 6 až § 9 zákona o daních z příjmů, nezbylo daňovým orgánům než tyto příjmy zařadit coby jiné příjmy pod § 10 téhož zákona.

IV.C K námitce možné prekluze daňové povinnosti

34. Taktéž námitka možné prekluze daňové povinnosti je nedůvodná.
35. Žalobkyně i v této souvislosti předestřela pouze spekulaci, dle které okamžik vkladu finančních prostředků na účet nemusí být totožný s okamžikem skutečné realizace tohoto příjmu. Jelikož z obsahu provedeného dokazování neplyne nic jiného, nelze daňovým orgánům vytýkat, že hotovostní vklady na žalobčiny bankovní účty považovaly za příjmy uskutečněné v kontrolovaných zdaňovacích obdobích. Znovu je nutno poukázat na skutečnost, že důkazní břemeno stran okolností uskutečněných příjmů tížilo žalobkyni. S ohledem na dikci § 148 odst. 1, 2 a 3 daňového řádu přitom krajský soud neshledal, že by prekluzivní lhůta pro daňovou povinnost z příjmů uskutečněných v letech 2014 až 2016 v nynějším případě již uplynula.

V. Závěr a náklady řízení

36. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
37. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Českých Budějovicích 7. září 2021

JUDr. Michal Hájek, Ph.D. v. r.
předseda senátu