



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA NR.458

din2011

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. TUROMETRU S.R.L. Brăila
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub
nr...../.....2011

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 1 prin adresa nr...../.....2011, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr...../.....2011, asupra contestației formulată de S.C. S.R.L. Brăila împotriva debitelor din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../.....2011, întocmită de organul competent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală.

S.C. S.R.L. are sediul în Brăila, strada, nr....., are atribuit codul fiscalși numărul de înregistrare la O.R.C. J09/...../.....

D.G.F.P. Județul Brăila, verificând îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de art.205 și art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile O.P.A.N.A.F. nr.2137/25.05.2011 a constatat că aceasta poartă o semnătură indescifrabilă, care l-ar reprezenta pe administrator, domnul, confirmată de ștampila în original a societății comerciale.

Obiectul contestației formulată de S.C. S.R.L.Brăila privește debitul parțial calculat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../.....2011, de lei, din care :

-..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;

-..... lei, reprezentând accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

Cum Decizia de impunere nr.....2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011 au fost comunicate societății comerciale, cu adresa nr...../.....2011, pe care s-a înscris „Am primit un exemplar –2011 „ confirmată de semnătură și ștampila societății comerciale, iar contestația a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..... din data de2011, se constată că aceasta a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de S.C. S.R.L. Brăila.

I.Contestația este formulată de către S.C. S.R.L. Brăila împotriva unor debite parțiale din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....2011, întocmită de organul competent, respectiv A.I.F., în **sumă totală de** **lei**, din care :

-..... **lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;

-..... **lei**, reprezentând accesoriile (majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

S.C. S.R.L. contestă parțial actul administrativ fiscal, în cauză, din următoarele motive :

În fapt, în raportul de inspecție fiscală nr..... din data de2011 se menționează că societatea comercială a emis factura nr...../.....2009 către S.C.S.R.L. București în sumă totală de lei, din care T.V.A. în sumă de lei aferentă unei baze de impozitare de lei, pentru serviciile de promovare a unor produse. Această factură nu a fost înregistrată în contabilitatea proprie și ca urmare, T.V.A. colectată nu a fost declarată și virată către bugetul de stat, deoarece delegatul care trebuia să ducă această factură a pierdut-o. S.C. “S.R.L.” București ne-a solicitat factura și ca urmare, s-a emis o altă factură

cu nr...../.....2009 tot în sumă totală de lei care a fost înregistrată în contabilitate.

Toate acestea au fost explicate organelor de control și le-am propus acestora să solicite o “FIȘĂ DE CONT DE LA SC SAU ORICARE ALTĂ SURSĂ DE VERIFICARE (DECLARAȚIE RECAPITULATIVĂ 394...)”.

În perioada – societatea noastră a emis și înregistrat către această societate două facturi pe care le avem înregistrate distinct în contabilitate conform fișelor contabile anexate prezentei, în sprijinul celor susținute în contestație.

S.C. “S.R.L.” Bucuresti și-a schimbat denumirea în S.C., și “SE OBSERVĂ CĂ RELAȚIA NOASTRĂ COMERCIALĂ CUPRINDE DOAR DOUĂ FACTURI”.

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../.....2011 a fost întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../.....2011, pentru suma totală de lei, din care : lei, T.V.A. calculată suplimentar de plată, lei, accesoriile aferente T.V.A. calculată suplimentar de plată, lei, contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice calculată suplimentar de plată și lei, accesoriile aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice calculată suplimentar de plată. Actul administrativ fiscal întocmit a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală pentru perioada.....–

Motivele de fapt pentru care s-a întocmit această decizie, pentru debitele stabilite, sunt următoarele :

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată :

Urmare a inspecției fiscale generale efectuate s-au constatat mai multe deficiențe care au condus la calcularea unei diferențe suplimentare de plată în sumă totală de lei, aferentă unei baze de impozitare în sumă de lei, consecința următoarele deficiențe:

- neînregistrarea în contabilitate a facturii nr..... din data de2009 emisă către S.C. “S.R.L.” București în sumă totală de lei din care T.V.A. în sumă de lei aferentă unei baze de impozitare de lei;

- necolectarea și nedeclararea T.V.A. în sumă de lei aferentă unei baze de lei ca urmare a neînregistrării unui număr de ... facturi emise de S.C. S.R.L.;
- diferența de T.V.A. colectată în sumă de lei aferentă mărfurilor lipsă în gestiune constatate cu ocazia inventarierii faptice;
- calcularea T.V.A. colectată în sumă de lei corespunzătoare mărfurilor depreciate constatate în urma inventarierii faptice ;
- în perioada –, deducerea eronată a T.V.A. în sumă totală de lei din facturi emise de furnizori declarați inactivi prin O.P.A.N.A.F.;
- deducerea eronată a T.V.A. în sumă de lei din facturi care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ;
- nedeclararea T.V.A. deductibilă în sumă de lei ca urmare a neînregistrării unui număr de ... facturi emise de S.C. S.R.L.

Ca urmare a acestor deficiențe constatate , pentru debitul total de lei cu titlu de T.V.A. stabilită suplimentar de plată au fost calculate și majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Temeiul de drept: art.126 alin.(1) lit.a, art.128 alin.(1) și alin.(4) lit.d), art.134¹ alin.(1), art.134[^] alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1), art.145 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a), art.150 alin.(1) lit.a), art.151^{^2} alin.(1), art.155 alin.(2) și alin.(5) lit.a), art.156 alin.(1), art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003, pct.45 alin.(1) și alin.(2), pct.46 alin.(1), pct.79 alin.(1) lit.c) din H.G. nr.44/2004, art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul M.F.P. nr.575/2006, Ordinul M.F.P. nr.819/2007, Ordinul M.F.P. nr.3512/2008, art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, art.119, art.120 și art.120.1 din O.G. nr.92/2003, art.III din Legea nr.210/2005, art.I pct.10 din O.U.G. nr.39/2010 și art.I alin.7 din O.G. nr.88/2010.

2. Cu privire la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice calculată suplimentar de plată.

Motivul de fapt pentru care s-a calculat debitul suplimentar de plată în sumă de lei cu accesoriile aferente în sumă de lei, este că societatea comercială a declarat eronat contribuția constituită și datorată pentru lunile 2009, precum și pentru luna 2011.

Temeiul de drept: art.81, art.83 alin.1-5, art.119, art.120 și art.120.1 din O.G. nr.92/2003, art.III din Legea nr.210/2005, art.I pct.10 din O.U.G. nr.39/2010 și art.I alin.7 din O.G. nr.88/2010.

Din sumele stabilite prin decizia de impunere în cauză, societatea comercială contestă numai lei privind obligațiile fiscale cu titlu de T.V.A. și accesoriile aferente, în structura reținută în precedent.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține :

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța asupra legalității impunerii S.C. S.R.L. cu suma totală de lei, cu titlul de T.V.A. stabilită suplimentar de plată și accesoriile aferente, în condițiile în care agentul economic a emis factura nr...../.....2009 către un client, respectiv **S.C. S.A.** și nu a înregistrat-o în contabilitatea proprie, potrivit legii.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au întocmit în data de2011, la S.C. S.R.L. Brăila, Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../.....2011, atacată parțial, în care au menționat o serie de deficiențe ce au condus la stabilirea în sarcina contribuabilului a unor obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de lei, din care: lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată, accesoriile aferente în sumă de lei, lei, contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice și accesoriile aferente în sumă de lei.

Din obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite prin decizia de impunere, agentul economic contestă **numai debitul parțial în sumă de lei**, din care : **..... lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată și **..... lei**, reprezentând accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.128 alin.(1), art.134 alin.(1), art. 134¹ alin.(1), art. 134² alin.(1) și alin.(2), art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează :

“Livrarea de bunuri

ART. 128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

...

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

ART. 134

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

...

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

ART. 134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

...

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

ART. 134²

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

...

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

..."

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestațiilor reține că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, S.C. S.R.L. a emis pe data de2009 către S.C. S.A. factura nr..... (pag....., dosar cauză), în sumă totală de lei din care, T.V.A. în sumă de lei aferentă unei baze de impozitare de lei, reprezentând servicii promovare produse. Conform informațiilor din dosar factura în cauză nu a fost înregistrată în contabilitate, iar T.V.A. colectată în sumă de lei nu a fost declarată în decontul de T.V.A. din luna 2009 și nici virată la bugetul de stat.

În speță, în drept mai sunt aplicabile și prevederile art.2 alin.(1) și art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, în interpretarea căroră :

"ART. 2

(1) Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și fizice prevăzute la art. 1, trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și

păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.

...

ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Mai mult, în conformitate cu prevederile art.7 alin.(2), art.94 alin.(1), alin.(2) și alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au fost îndreptățite să examineze, starea de fapt fiscală, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. Inspecția fiscală a avut ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, în cauză decontul de T.V.A., corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor pentru obligațiile fiscale de plată și a accesoriilor aferente acestora.

Serviciul de soluționare a contestațiilor reține de asemenea că, societatea comercială a emis în data2009 factura nr....., în valoare totală de lei, din care T.V.A. de lei, către clientul S.C. S.A. pe care nu a înregistrat-o în contabilitatea proprie, deci nu a colectat T.V.A.

De asemenea, din analiza documentelor componente ale dosarului cauzei se reține că, nu s-a depus în susținerea contestației documente legal întocmite, care să susțină afirmațiile cu privire la factura nr...../.....2009, cum că aceasta a fost pierdută.

În conformitate cu prevederile din Secțiunea E a O.M.E.F. nr.3512/2008, privind documentele financiar-contabile, delegatul S.C. S.A., când a constatat pierderea documentului justificativ, respectiv a facturii în cauză, avea obligația să aducă la cunoștință acest fapt, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, administratorului S.C. S.R.L. Brăila.

Mai mult, în termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, administratorul S.C. S.R.L. Brăila trebuia să încheie un proces-

verbal, care să cuprindă datele de identificare a documentului justificativ pierdut, numele și prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentului în cauză, data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului. Procesul-verbal trebuia să fie semnat de către conducătorul unității, conducătorul compartimentului financiar-contabil al unității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție, persoana responsabilă cu păstrarea documentului și șeful ierarhic al persoanei responsabile cu păstrarea documentului, după caz.

Reconstituirea facturii fiscale emise se putea face pe baza unui dosar de reconstituire, care trebuia să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului pierdut în cauză, și anume: sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția acestuia, procesul-verbal de constatare a pierderii, dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a persoanei vinovate, după caz, dispoziția scrisă a conducătorului S.C. S.R.L. Brăila pentru reconstituirea documentului și o copie a documentului reconstituit.

Ca urmare, în cazul pierderii exemplarului original al facturii nr..... din data de2009, S.C. S.R.L. Brăila trebuia să emită un duplicat, respectiv o factură nouă, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau, o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila societății și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială, iar aceasta va constitui baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Din analiza documentelor depuse la dosarul cauzei se reține că, S.C. S.R.L. Brăila nu a întocmit documentația amintită pentru emiterea unui duplicat a facturii pierdute, respectiv a facturii nr...../.....2009 și mai mult, din necunoașterea legislației în domeniu, a emis tot în data de2009 o nouă factură, respectiv cea cu numărul

Astfel, prin emiterea facturii inițiale nr...../.....2009, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factură, în sumă de lei, devine exigibilă la data la care are loc faptul generator, respectiv la data emiterii facturii,2009, deci S.C. S.R.L. Brăila avea obligația înregistrării T.V.A. în contabilitate și a înscrierii în decontul de taxă pe valoarea adăugată în luna 2009.

Mai mult, din examinarea facturii în cauză, respectiv factura nr...../.....2009 (pag..... dosar cauză), s-a observat că dintr-o eroare

de adiție totalul de plată înscris este de lei, cu toate că din însumarea coloanelor ... și ... ale documentului justificativ rezultă lei.

În contextul informațiilor prezentate anterior trebuie reținut faptul că, organele de inspecție fiscală au stabilit sumele în speță în sarcina societății comerciale pe baza modalității în care aceasta a procedat, respectiv a emiterii celor două facturi sub nr.../.....2009 și/.....2009, unde la descrierea produselor sau a serviciilor (col.1 din factura fiscală) s-a înscris “ Servicii promovare produse “ și “PLATĂ SERVICII CF. CONTRACT DE COLABORARE “. Așadar, o legătură de cauzalitate între aceste două facturi, bazată numai pe anumite afirmații cum lasă a se înțelege contestatoarea, în absența conținutului legal al documentelor justificative nu poate fi nicicum reținută.

Drept consecință organele de inspecție fiscală nu au modificat cu nimic evidența contabilă și, implicit, obligațiile fiscale generate și ca urmare, a celor consemnate, în conformitate cu prevederile legale enunțate mai sus, având în vedere faptul că inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea legalității, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabilul în speță, a respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor pentru obligațiile de plată, au stabilit în mod corect și legal că societatea comercială datorează bugetului general consolidat suma de lei, reprezentând T.V.A. colectată, înscrisă în factura nr...../.....2009, document justificativ neînregistrat în contabilitatea proprie.

Pe cale de consecință, **contestația formulată de S.C. S.R.L. Brăila** privind suma de lei, cu titlu de T.V.A. stabilită suplimentar de plată, **se privește ca neîntemeiată și urmează a fi respinsă ca atare.**

Accesoriile (majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de lei calculate pentru diferența de T.V.A. stabilită suplimentar de plată de lei, potrivit art.119, art.120 și art.120.1 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă măsură accesorie, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul“ și ca urmare contestatoarea datorează și această sumă pentru perioada verificată și, în consecință, **contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.**

În soluționarea favorabilă a cauzei, nu se poate reține motivația contestatoarei potrivit căreia “ ÎN TIMPUL CONTROLULUI ACEST SUBIECT A FOST ABORDAT ȘI AM EXPUS EXACT CUM S-A

ÎNTÂMPLAT ; S-A EMIS FCT...../.....2009 ÎN SUMĂ DE LEI CĂTRE SC , DELEGATUL CARE TREBUIA SĂ O DUCĂ A PIERDUT-O ȘI SC NE-A SOLICITAT FACTURA PENTRU SERVICIILE MENȚIONATE; ATUNCI S-A EMIS O ALTĂ FACTURĂ, ..., FCT...../.....2009 EVIDENT ÎN SUMĂ DE LEI; “ deoarece, S.C..... S.R.L. Brăila, din necunoașterea legislației în domeniu nu a întocmit documentația amintită mai sus și a emis o nouă factură pentru același client în aceeași dată, dacă situația în fapt ar fi corespuns realității. O discuție cu organele de inspecție fiscală prin care s-a expus cauza în speță, nu este concludentă și nu poate fi susținută fără a se fi întocmit documentația corespunzătoare în conformitate cu prevederile O.M.E.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile și astfel, prin emiterea celor două facturi, respectiv nr..../.....2009 și nr..../.....2009, societatea comercială datorează taxa pe valoarea adăugată colectată din fiecare factură în parte bugetului general consolidat. T.V.A. în sumă de lei, înscrisă în factura nr..../..... 2009 a fost stabilită corect de plată de către organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile legale în vigoare, așa cum a fost menționat mai sus.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.205, art.206, art. 209 alin.(1) lit.a), art.210 și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. S.R.L. Brăila, cu sediul în Brăila, strada nr....., în contradictoriu cu D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală, împotriva debitelor parțiale din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../.....2011, **în sumă totală de lei**, din care :

-..... **lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;

-..... **lei**, reprezentând accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

În temeiul art.210(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în temeiul art.218(2) din același act normativ, la instanța judecătorească de

contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,