



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Solutionarea Contestatiilor



Decizia nr. 190 din 05.03.2012 privind solutionarea
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in loc. V. S.,
nr. ..., jud. M., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului M. sub nr...../17.02.2012 si reinregistrata sub
nr..../22.02.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de
catre Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr...../22.02.2012, inregistrata
sub nr...../22.02.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva
deciziei de impunere nr./21.11.2011, emisa in baza raportului de
inspecție fiscală incheiat in data de 21.11.2011.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:
..... lei - taxa pe valoarea adaugata;
..... lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe
valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205
alin.(1), art. 206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta
Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, Directia
Generală a Finanțelor Publice a județului M. este investita sa se pronunte
asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si
anularea actelor administrative fiscale atacate, motivand urmatoarele:

Din documentele puse la dispozitia organelor de inspecție fiscală
rezulta foarte clar ca intre societatea J K LTD si SC X SRL au existat relatii
comerciale, au fost incheiate contracte de vanzare-cumparare de uleiuri de
baza, methanol, aditivi, etc., CMR-uri, exista dovada certa a livrarilor de bunuri
si a platii contravalorii acestora.

De altfel, chiar organele de inspecție fiscală au mentionat ca toate
facturile emise de contestatoare au fost achitate integral de catre societatea
bulgara, o parte prin decontare bancara si o parte prin compensare.

Avand in vedere cele precizate, organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa tina cont nu numai de modul de inregistrare in contabilitate si de prevederile legale aplicabile in speta, ci si de realitatea operatiunilor derulate intre cele doua societati.

In cuprinsul raportului de inspectie fiscala se arata ca din corespondenta purtata cu administratia fiscala bulgara reiese ca nu se poate confirma primirea bunurilor la adresa de livrare intrucat societatea bulgara nu a prezentat la control documentele de transport, nu detine active-capacitati de stocare, tancuri, cisterne pentru transport combustibil etc., inasa aceste aspecte nu sunt de natura a stabili cu certitudine ca bunurile nu au fost livrate de contestatoare societatii bulgare.

Societatea bulgara are ca obiect de activitate comert cu combustibil si alte bunuri, conform CMR-urilor a intrat in posesia bunurilor livrate si a achitat contravaloarea acestora, astfel ca SC X SRL nu poarta nici o raspundere pentru faptul ca, potrivit sustinerilor autoritatilor fiscale bulgare, nu exista date despre comenzi plasate, despre plata costurilor de transport sau despre rute de la locul de incarcare la cel de descarcare si mai mult, societatea bulgara nu are personal angajat.

CMR-ul constituie dovada materiala a primirii marfii de catre societatea bulgara. Conventia CMR semnata la G. la data de 19.05.1956, modificata prin Protocolul din data de 05.07.1978, reglementeaza contractul de transport international de marfuri, stipuland la art. 4 paragraful 1 ca "proba contractului de transport se face prin scrisoare de trasura".

Coroborand aceste dispozitii cu cele prevazute de art. 6 din CMR, referitoare la cuprinsul acestui document de transport, se pot stabili functiile de natura juridica ale scrisorii de transport, respectiv functia probatorie, de legitimare si de indrumare.

Functia cea mai importanta a CMR-ului este cea probatorie, prin ea facandu-se dovada contractului de transport, conform art. 4 CMR, a conditiilor incheierii lui precum si a primirii marfii de catre destinatar, potrivit art. 9 paragraful 1 iar conform art. 12 paragraful 5, scrisoarea de transport face dovada deplina a persoanei care are drept de dispozitie asupra marfii.

Din analiza sumara a CMR-urilor se poate constata ca la rubrica 24 "receptia marfii – semnatura si stampila destinatarului" figureaza semnatura reprezentantului si stampila societatii J K LTD, astfel ca aceasta este cea care a intrat in posesia marfurilor expediate si livrate de catre contestatoare.

Prin art. 10 alin. (1) din Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare s-a stabilit ca scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de

bunuri se justifica cu factura, cu documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru si orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare-cumparare, etc.

SC X SRL este scutita de taxa pentru livrarile efectuate catre societatea bulgara deoarece sunt indeplinite aceste conditii, fiind facuta dovada livrarilor prin existenta contractelor de vanzare-cumparare, a CMR-urilor, a facturilor emise si prin plata contravalorii acestora de catre societatea bulgara.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.11.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala partiala si a vizat perioada 01.01.2008 – 31.12.2010.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Transporturi rutiere de marfuri, cod CAEN 4941 si este platitoare de TVA incepand cu data de 01.03.2003.

Obiectul controlului l-a constituit verificarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata de lei, aferenta perioadei 01.01.2008 – 31.12.2010 solicitata la rambursare prin decontul de TVA inregistrat la Administratia Finantelor Publice S. M. sub nr...../25.01.2011.

In perioada verificata, SC X SRL a desfasurat activitatea de comert cu uleiuri minerale.

Din documentele verificate rezulta ca suma negativa a TVA provine din aprovizionarea cu uleiuri minerale de la SC V. P. SRL din B. M. si SC R. D. G. SRL din B. (TVA in valoare de lei), achizitionarea unui autotractor ... de la SC L. SRL (TVA in valoare de lei) si livrarea de uleiuri minerale in B., operatiune scutita de TVA cu drept de deducere.

Referitor la livrarile intracomunitare de bunuri in statul membru Bulgaria, societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala urmatoarele documente:

- facturi de vanzare care au inscrise la rubrica "Cumparator" societatea bulgara J. K. LTD si au mentionat locul de destinatie al marfii in loc. D. din B.;
- scrisori de transport international (CMR) in care, la rubrica privind locul prevazut pentru livrarea marfii este mentionata aceeaasi adresa din B – D, insa pe unele documente de transport locul prevazut pentru livrarea marfii este U – D; la rubrica prevazuta pentru receptia marfii, toate CMR-urile poarta semnatura si stampila societatii bulgare J. K. LTD, cu toate ca asa cum s-a mentionat, pe unele CMR-uri locul prevazut pentru livrarea marfii este U. – D.

Avand in vedere datele contradictorii inscrise pe facturile fiscale si unele CMR-uri privind locul de destinatie, respectiv de receptie a marfii, prin adresa nr..../14.04.2011, transmisa Compartimentului de Schimb International de Informatii M. s-a solicitat verificarea operatiunilor intracomunitare ale SC X SRL cu operatorul bulgar J. K. LTD, respectiv daca bunurile au fost receptionate de societatea bulgara, unde au fost efectiv transportate bunurile, daca societatea bulgara detine suficiente mijloace materiale si umane pentru desfasurarea activitatii, care este profilul societatii bulgare, care a fost destinatia bunurilor achizitionate de la SC X SRL, daca au fost revandute si catre cine.

Aceasta solicitare a fost transmisa Administratiei fiscale bulgare, care prin formularul "...." inregistrat la SJIF M. sub nr..../05.07.2011 a comunicat urmatoarele:

- nu se poate confirma primirea bunurilor la adresa de livrare, compania bulgara neprezentand la control documentele de transport;
- societatea bulgara nu detine active-capacitati de stocare, tancuri, cisterne pentru transport combustibil/uleiuri, nu are angajat personal si nu are inregistrata nici o subsidiara/punct de lucru in U.;
- obiectul de activitate al societatii bulgare, conform datelor de la Registrul Comertului, este comert cu combustibil si alte bunuri, inasa nu a fost prezentata o licenta de comercializare a acestor bunuri;
- nu exista date despre comenzi plasate, despre plata costurilor de transport si nici despre rute de transport de la locul de incarcare la cel de descarcare.

Avand in vedere raspunsul primit de la autoritatile fiscale din B., respectiv faptul ca nu se poate confirma primirea bunurilor in B. sau in alt stat membru UE, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt indeplinite conditiile necesare pentru ca livrarile de bunuri efectuate de SC X SRL sa fie scutite de TVA (nu se poate face dovada ca bunurile au parasit teritoriul Romaniei).

De asemenea, suspiciunile in ceea ce priveste tranzactiile mentionate cu J. C. LTD din B. rezulta si din analiza circuitului operatiunilor declarate de societatile implicate (conform bazei de date a ANAF), respectiv:

- furnizorii de uleiuri minerale SC V. P. SRL si SC R. D. SRL achizitioneaza produse de la SC C. SRL din B., acestea fiind vandute ulterior catre SC X SRL care livreaza mai departe bunurile catre J. K. LTD din B. iar societatea bulgara incheie circuitul scriptic al operatiunilor, declarand livrari de bunuri catre SC C. SRL. Din acest circuit rezulta ca locul de plecare al bunurilor coincide cu locul de sosire, respectiv SC C. SRL din B., astfel ca nu se justifica traseul bunurilor din Romania in B. si inapoi in Romania (intrarea bunurilor in B. neputand fi confirmata de autoritatile bulgare);

- SC R. D. SRL inregistreaza atat livrari cat si achizitii de bunuri catre/de la societatea bulgara J. K. LTD.

In luna aprilie 2011, SC X SRL declara prin declaratia recapitulativa 390, achizitii intracomunitare de bunuri de la operatorul bulgar J. K. LTD in valoare totala de lei. Astfel, ca si in cazul SC R. D. SRL, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista atat livrari de bunuri cat si achizitii catre/de la societatea din B., acest aspect intarind suspiciunile referitoare la circuitul faptic al bunurilor intre cele doua societati.

Referitor la incasarea facturilor emise de SC X SRL catre societatea J. K. LTD, organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incasate integral, o parte prin decontare bancara iar o parte prin compensare.

In cazul compensarii, societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala un proces verbal semnat si stampilat de ambele societati, in care sunt compensate facturile fiscale emise de SC X SRL catre J. K. LTD (partial facturile .. si .. din 30.11.2010) cu factura nr..../28.04.2011 emisa de J. K. LTD.

Suma de euro a fost incasata de SC X SRL de la societatea H L B din M. B. insa a fost inregistrata in evidenta contabila ca fiind o incasare de la J. K. LTD.

Aceste aspecte au fost tratate si in cadrul inspectiei fiscale generale efectuata in baza avizului nr....../28.03.2011, inspectie finalizata prin incheierea unui proces verbal inaintat organelor de cercetare penala, in vederea stabilirii starii de fapt reale si a constatarii daca faptele mentionate pot intruni elementele constitutive ale infractiunii prevazute la art. 8 si art. 9 lit. c) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei, prin aplicarea cotei de ..% asupra sumei de lei, reprezentand valoarea livrarilor efectuate in B., in perioada noiembrie – decembrie 2010.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art. 128 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 10 alin. (1) lit. b) din Ordinul nr. 2222/2006.

Pentru neachitarea la scadenta a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei, pentru perioada 25.12.2010 – 14.11.2011 si penalitati de intarziere in suma de lei, conform art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si art. 120¹ din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Avand in vedere cele constatate in urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, solicitata prin decontul de TVA nr. /25.01.2011 si au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.11.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. /21.11.2011 prin care organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. /21.11.2011 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala.

In fapt, in perioada noiembrie – decembrie 2010, SC X SRL a emis catre societatea J. K. LTD din B., .. facturi fiscale in valoare de euro, respectiv lei, reprezentand uleiuri minerale, considerand ca operatiunile sunt scutite de TVA, conform art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala facturile in cauza in care la rubrica “Cumparator” este inscrisa societatea bulgara J. K. LTD si locul de destinatie al marfii este in loc. D. din B. precum si CMR-uri semnate si stampilate de societatea bulgara, in care la rubrica privind locul prevazut pentru livrarea marfii este mentionata fie loc. D. din B., fie loc. D. din U..

Avand in vedere datele contradictorii inscrise in facturi si pe unele CMR-uri, organele de inspectie fiscala au solicitat Compartimentului de Schimb International de Informatii M. verificarea operatiunilor intracomunitare dintre SC X SRL si societatea bulgara J. K. LTD.

Aceasta solicitarea a fost transmisa Administratiei fiscale bulgare care, prin formularul “.....” nr. /05.07.2011, a comunicat urmatoarele:

- nu se poate confirma primirea bunurilor la adresa de livrare, compania bulgara neprezentand la control documentele de transport;
- societatea bulgara nu detine active-capacitati de stocare, tancuri, cisterne pentru transport combustibil/uleiuri, nu are angajat personal si nu are inregistrata nici o subsidiara/punct de lucru in U.;
- obiectul de activitate al societatii bulgare, conform datelor de la Registrul Comertului, este comert cu combustibil si alte bunuri, inasa nu a fost prezentata o licenta de comercializare a acestor bunuri;
- nu exista date despre comenzi plasate, despre plata costurilor de transport si nici despre rute de transport de la locul de incarcare la cel de descarcare.

Avand in vedere raspunsul primit de la autoritatile fiscale din B., respectiv ca nu pot confirma primirea bunurilor in B. sau in alt stat membru UE, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu sunt indeplinite conditiile necesare pentru ca livrarile de bunuri efectuate de SC X SRL sa fie scutite de TVA, deoarece nu s-a putut face dovada parasirii de catre aceste bunuri a teritoriului Romaniei, motiv pentru care au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

In drept, art. 128 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

“(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora”.

Art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, precizeaza:

“(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru”:

Art. 10 alin. (1) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

“(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;

și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare”.

Luând în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei, se reține că livrările de uleiuri minerale în valoare de lei, înscrise în facturile fiscale emise de SC X SRL către societatea J. K. LTD din B. nu sunt scutite de taxa deoarece nu s-a făcut dovada că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru.

Astfel, conform răspunsurilor formulate de Administrația fiscală bulgară, nu se poate confirma primirea bunurilor la adresa de livrare, deoarece societatea bulgară nu a prezentat la control documentele de transport.

De asemenea, în timp ce pe facturi este înscris ca loc de destinație a marfii localitatea D. din B., pe o parte din CMR-urile semnate și stampilate de societatea J. K. LTD din B., la rubrica privind locul prevăzut pentru livrarea marfii este menționată loc. D. din U. însă conform autorităților bulgare, această societate nu are înregistrată nici o subsidiară sau punct de lucru în U..

Societatea J. K. LTD nu deține active, respectiv capacități de stocare, tancuri, cisterne pentru transport combustibil/uleiuri și nu are angajat personal.

Mai mult, având în vedere informațiile din baza de date a ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că furnizorii de uleiuri minerale SC V. P. SRL și SC R. D. SRL achiziționează produse de la SC C. SRL din B., acestea fiind vândute ulterior către SC X SRL, care le livrează mai departe către J. K. LTD din B. iar societatea bulgară încheie circuitul scriptic al operațiunilor, declarând livrări de bunuri către SC C. SRL.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că administratorul societății J. K. LTD din B. este J. A., cetățean român cu domiciliul în C..

Astfel, conform celor precizate rezultă că locul de plecare al bunurilor coincide cu locul de sosire, respectiv la SC C. SRL din B., iar intrarea bunurilor în B. nu a putut fi confirmată de autoritățile bulgare.

Sustinerea contestatoarei că din CMR-uri rezultă că societatea J. K. LTD din B. a intrat în posesia marfurilor expediate și livrate nu poate fi reținută

in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece asa cum s-a aratat in continutul deciziei, locul de livrare in scris in facturi respectiv loc. D. din B. nu corespunde cu cel din o parte din CMR-uri, respectiv loc. D. din U. iar autoritatile bulgare nu au putut confirma primirea bunurilor la adresa de livrare din B..

Avand in vedere cele precizate se retine ca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate prin decizia de impunere nr..... ../21.11.2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a taxei pe valoarea adaugata in suma de, tinand cont de taxa pe valoarea adaugata de recuperat inregistrata de societate, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010 care prevede:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, precizeaza:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei neachitata la scadenta, SC X SRL datoreaza dobanzile de intarziere in suma de lei.

Art. 120¹ alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat SC X SRL nu a achitat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma totala de lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in loc. V. S., nr....., jud. M..

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV