



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi**



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

**DECIZIA Nr. 8 /...2012
privind solutionarea contestatiei
depusa de SC X SA
inregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. .../.2012**

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr..../.2012, asupra contestatiei formulata de S.C. X SA cu sediul in comuna ..., judetul Calarasi, C.U.I., impotriva Deciziei de impunere nr.F-CL-.../12.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, actul administrativ fiscal atacat fiindu-i comunicat contribuabilului la data de ...01.2012.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de SC X SA impotriva Deciziei de impunere nr.F-CL-.../12.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

I.Din analiza contestatiei s-a constatat ca SC X SA solicita anularea partiala a Deciziei de impunere nr.F-CL-.../...12.2011, pentru suma totala de xxxx lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin excludere de la deducere in suma de xxxx lei;
- accesorii aferente in suma de xxx lei;

Motivele invocate de petenta in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele :

Urmare constatărilor efectuate in actele administrativ-fiscale menționate anterior, organul fiscal a considerat suma de xxxx lei ca reprezentând TVA nedeductibil, defalcând si justificând aceasta măsura, astfel:

- pentru perioada 01.01.2009-30.04.2011, TVA deductibila in suma de xxx lei aferenta facturilor de management;
- pentru perioada 01.05.2011-01.06.2011, TVA deductibila in suma de xxx lei aferenta facturilor de management;
- pentru perioada 01.07.2011-31.08.2011, TVA deductibila in suma de xxx lei aferenta facturilor de management;
- pentru perioada 01.09.2011-30.09.2011, TVA deductibila in suma de xxx lei aferenta facturilor de management.

Apreciaza constatările organului fiscal ca neintemeiate din următoarele considerente de fapt si de drept:

Cu privire la suma de xxx lei, reprezentând TVA deductibil aferent facturilor de asistenta manageriala pentru perioada 01.01.2009 - 30.09.2011, in raportul fiscal a fost consemnat faptul ca eliminarea dreptului de deducere s-a efectuat pe considerentul ca organul fiscal a considerat ca nejustificata prestarea serviciilor de asistenta manageriala, eliminarea facandu-se conform prevederilor art. 11, alin.1 si art. 145, alin.2 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu completările si modificările ulterioare :

«ART. 11, alin.(1)

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției ".

« ART. 145, alin 2, lit. a)

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

In fapt, dreptul de deducere TVA este reglementat de Art 145 « Sfera de aplicare a dreptului de deducere » si Art 146 "Condiții de exercitare a dreptului de deducere" din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu completările si modificările ulterioare :

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art 155;”

Menționeaza ca actul de control evidențiază faptul ca societatea are contract incheiat cu societatea Z, iar toate facturile cu anexele sunt in original respectandu-se astfel prevederile legale privind dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugata, drept reflectat de Art 145 si Art 146 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu completările si modificările ulterioare.

Considera in același timp ca organul fiscal a comis o eroare de interpretare a legii in momentul in care a considerat ca aceste tranzacții nu au un scop economic bine determinat, încadrând astfel baza impozabila

aferea acestor facturi de asistenta manageriala in cadrul Art 11, alin 1 din Codul Fiscal, având in vedere faptul ca acest gen de tranzacții sunt clar definite si încadrate de către legiuitor la art 21, alin 4, lit m, din Codul Fiscal iar justificarea acestor cheltuieli se face cu respectarea prevederilor legale ale art 21, alin 4, lit m.

Insusi organul fiscal admite faptul ca societatea respecta prevederile legale in privința justificării prestării serviciilor de management (pag.4, 11, 14 si 17 din Raportul de inspecție fiscală):

“...SC Y SRL emite lunar facturi reprezentând asistenta manageriala care au ca document justificativ o nota de calcul cu tarif/ha care s-a modificat de la 3 euro inițial la 2 euro pintr-un act adițional si anexa cu obiectivele realizate in luna respectiva, de exemplu (...)”.

Totodată, precizeaza ca pentru perioada 01.01.2009 - 31.12.2010 aceste facturi de asistenta manageriala au mai făcut obiectul unui control fiscal de fond (Raport de Inspecție Fiscală nr F-CL .../03.2011 - a se vedea anexe) asupra căruia organul fiscal s-a pronunțat in privința necesității acestor servicii de asistenta manageriala (Decizie nr .../....2011 - a se vedea anexe), act de control in care aceste tranzacții economice au fost incadrate la art 21. alin 4, lit M din Cod Fiscal si Norme metodologice:

«ART.21,alin 4, lit.m

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

Norme metodologice

Art. 21 al. 4 litm)

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a

serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate."

Afirmațiile organului fiscal privind nejustificarea de către contribuabil a prestării efective a serviciilor sunt contrazise de documentele justificative prezentate, în conformitate cu dispozițiile legale reglementate de normele metodologice de aplicare a art. 21, alin.4 lit.m Cod fiscal, respectiv : contractul de asistență managerială nr. .../01.11.2007 încheiat între SC X SA și SC Z SRL, facturile fiscale aferente, precum și anexele facturilor fiscale care justifică prestarea efectivă a serviciilor, reprezentând «(...) orice alte materiale corespunzătoare » în accepțiunea prevederilor legale invocate anterior.

În conținutul contractului de asistență managerială, la capitolul obiectul contractului, sunt descrise toate activitățile care sunt prestate de Z în vederea desfășurării asistenței manageriale. Aceste activități efectuate lunar de prestator sunt descrise în anexele facturilor fiscale privind obiectivele realizate de prestator.

Necesitatea și o parte din beneficiile generate de asigurarea managementului societății prin colaborarea cu o terță persoană, sunt argumentate de realitățile enumerate mai jos :

Unul dintre argumentele care justifică încheierea contractului de asistență managerială îi reprezintă faptul că prestatorul Z a încheiat un astfel de contract cu alte două societăți care desfășoară același tip de activitate, putând astfel să negocieze toate contractele de achiziție materii prime (semințe, carburant, ierbicide etc), de finanțare activitate curentă, asigurare bunuri, etc. necesare derulării activității beneficiarului, cu beneficiul obținerii unor prețuri de achiziție/vanzare-productie mai avantajoase, decât în situația în care SC X SA ar fi negociat aceste contracte în mod individual.

Un al doilea argument, îi reprezintă beneficiile generate de executarea contractului de asistență managerială atestate de rezultatele financiare ale societății începând cu anul 2007, comparativ cu anii precedenți încheierii

respectivului contract, justificând în mod cert și indubitabil necesitatea apelării de către beneficiar la această modalitate de lucru pentru creșterea profitului impozabil, implicit a impozitului pe profit, plătit către statul român - a se vedea contul de profit și pierderi a anilor 2005-2010 în cuprinsul căruia este evidențiată o dublare a veniturilor începând cu anul 2007, moment în care a fost încheiat contractul de asistență managerială.

Precizează că activitatea de asistență managerială, în înțelesul contractului analizat, este reprezentată de ansamblul activităților de organizare și gestiune a agentului economic, iar utilitatea lor este probată de rezultatele economice ale societății beneficiare, respectiv cifra de afaceri, profitul net, număr de angajați, cifra de afaceri pe angajat, creștere procentuală a veniturilor realizate pentru suprafața de teren administrată. Acest ansamblu de activități prestate de Z, care stă la baza obținerii veniturilor și profitului impozabil înregistrat de beneficiar, nu poate fi evidențiat în procese verbale de recepție sau rapoarte de lucru care să determine în mod concret volumul de muncă sau cantitatea efectivă a serviciilor prestate de Z, având în vedere faptul că cuantificarea activității de organizare și gestiune presupune activități desfășurate atât prin intermediul corespondentelor prin email, telefon, negocieri directe etc. care nu au întotdeauna un suport material.

În lumina celor prezentate anterior, cheltuielile generate de asistență managerială acordată beneficiarului SC X SA au vizat și au determinat «eficientizarea, optimizarea, restructurarea operațională și /sau finanțarea a activității contribuabilului» respectând astfel normele metodologice de aplicare ale art.21, alin.4, respectiv alin.1 Cod fiscal care stipulează «pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ».

Având în vedere aspectele sesizate, solicită admiterea contestației cu consecința aplicării următoarelor măsuri:

- anularea Taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar și a majorărilor calculate de plată, cu consecința reîncadrării fiscale din TVA nedeductibil în TVA deductibil conform Cod Fiscal, stabilite în sarcina societății prin Raportul de inspecție fiscală generală nr. F -CL .../12.2011 , decizia de impunere nr. F-CL ... din data12.2011.

In drept, întemeiaza contestatia pe dispozițiile art. 205 si următoarele din OG 92/2003 modificata si completata, art.145,alin 1, art.146, art. 21, alin. 4, lit. m, din Legea 571/2003.

Depune in copie următoarele documente justificative :

- Raportul de inspecție fiscala generala nr. F - CL .../...12.2011 ;
- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CL ... din data ...12.2011;
- Raportul de inspecție fiscala generala nr. F - CL /...03.2011 ;
- Contestație la decizie si Raport de inspecție fiscala generala din ...03.2011 ;
- Decizia nr .../.2011 privind soluționarea contestației depusa de Agricom Borcea ;
- Contract de asistenta manageriala nr ../01 noiembrie 2007 încheiat intre Z si X SA;
- Facturile de asistenta manageriala împreuna cu anexele privind calculul asistentei pentru fiecare factura si anexele privind obiectivele indeplinite pentru luna respectiva ;

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.F-CL-..../...12.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...12.2011, rezulta urmatoarele:

Perioada verificata: 01.01.2009 – 30.09.2011

Prin Decizia de impunere s-a stabilit suplimentar de plata si respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma totala de xxxx lei, din care, suma de xxxx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere din facturi ce reprezinta asistenta manageriala.

Motivele de fapt si temeiul de drept retinute prin decizia de impunere la stabilirea suplimentara de plata a taxei pe valoarea adaugata in suma de xxxx lei:

-suma de xxxx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata eliminata de la deducere din facturi ce reprezinta asistenta manageriala;

In drept, s-au retinut prevederile art.11, alin.(1) si art.145, alin.(1), lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru debitul stabilit suplimentar s-au calculat accesorii aferente in suma de xxxx lei, in temeiul prevederilor art.120, alin.(7), din Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se retin urmatoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxx lei stabilita suplimentar de plata prin excludere de la deducere, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestei taxe, in conditiile in care din documentele prezentate rezulta prestarea efectiva a serviciilor in folosul operatiunilor sale taxabile, justificate pe baza facturilor emise in conformitate cu prevederile legale.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.F-CL-.../12.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...12.2011, in urma inspectiei fiscale efectuate pentru perioada 01.01.2009 – 30.09.2011, s-a stabilit suplimentar de plata si respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma totala de xxxx lei, din care, suma de xxxx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere din facturile emise de SC Z SRL pentru serviciile constand in asistenta manageriala, considerand nejustificata prestarea acestor servicii.

Petenta sustine ca au fost indeplinite toate conditiile prevazute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere, serviciile i-au fost efectiv prestate, in baza contractului de asistenta manageriala nr.../11.2007 incheiat cu SC Z SRL, conform facturilor fiscale si anexelor la facturi care cuprind obiectivele realizate lunar, precum si calculul conform tarifelor prevazute in contract, iar necesitatea este dovedita prin specificul activitatii desfasurate si prin beneficiile generate de executarea contractului de asistenta manageriala, atestate de rezultatele financiare ale societatii incepand cu anul 2007, comparativ cu anii precedenti.

In drept, cu privire la regimul deducerilor, in cauza se retin prevederile art.145, alin.(2), lit.a) si art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

„ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Potrivit prevederilor art.155, alin.(5), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, “factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;(...)”.

Aceste dispozitii legale stabilesc conditiile obligatorii ce trebuiesc indeplinite de catre o persoana impozabila pentru a-si exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, respectiv:

- achizițiile sa fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile;
- serviciile sa fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă;
- sa dețină o factură care sa cuprindă toate informațiile prevăzute a fi înscrise în mod obligatoriu.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca SC X SA are ca obiect principal de activitate cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase, avand în administrare suprafața de 6.900 ha teren agricol.

Potrivit contractului de asistenta manageriala nr.../01.11.2007, SC X SA în calitate de beneficiar si SC Z SRL în calitate de prestator, au convenit ca prestatorul sa acorde servicii de asistenta manageriala în urmatoarele domenii de interes pentru beneficiar:

- activitati legate de cultivarea cerealelor si a plantelor oleaginoase;
- asigurari bunuri, culturi, stocuri;

- sprijin financiar in vederea procurarii de fonduri, negocieri cu bancile;
- sprijin in managementul resurselor umane;
- asistenta in proiectarea si implementarea sistemului informational;
- management strategic;

Potrivit prevederilor de la litera D. din contract, pentru serviciile prestate beneficiarul va plati un tarif fix de 3 euro pe hectar pe luna.

Tariful perceput initial a fost modificat incepand cu luna februarie 2009 la 2 euro pe hectar pe luna.

In baza contractului prestatorul emite lunar facturile de asistenta manageriala, impreuna cu anexele:

- calcul la factura de asistenta manageriala conform contract, in care este specificata luna pentru care se efectueaza calculatia, suprafata, tarif, valoarea;

- anexa privind obiectivele realizate in luna respectiva, aprobata de beneficiar, prin care specialistii angajati ai prestatorului prezinta activitatile si serviciile realizate in luna respectiva.

Analizand activitatile si serviciile detaliate in anexele la facturi, se retine ca acestea se incadreaza in domeniile de interes prevazute in contract, constand in principal in: negocieri, verificari, analiza, sinteza, asistenta, supravegheri, asigurari, elaborari documentatii, etc.

Avand in vedere ca deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de achizitii este expres conditionata de utilizarea acestora in folosul operatiunilor taxabile, generatoare de venituri impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, precum si natura serviciilor in cauza, se impune si analiza deductibilitatii acestor cheltuieli.

Cu privire la acest aspect, prin Decizia D.G.F.P. Calarasi nr.../.2011 depusa de petenta la dosar in sustinerea cauzei, s-a retinut ca prestarea efectiva este justificata cu documente potrivit prevederilor legale, necesitatea este dovedita prin specificul activitatilor desfasurate, iar din rezultatele obtinute reiese faptul ca aceste servicii au contribuit la realizarea de venituri impozabile.

Analizand atat constatarile consemnate in raportul de inspectie fiscala cu privire la rezultatele obtinute de societate pe perioada verificata, cat si balantele de verificare depuse de petenta la dosarul cauzei, se retine faptul ca la nivelul perioadei verificate, atat cifra de afaceri cat si profitul realizat au avut o evolutie ascendenta, s-au inregistrat venituri din livrari de bunuri si prestari servicii – operatiuni taxabile – pentru care s-a colectat TVA.

Prin urmare, se retine ca serviciile in cauza au fost prestate in beneficiul petentei, contribuind la realizarea operatiunilor taxabile ale acesteia.

Cu privire la cea de-a treia conditie ce trebuie indeplinita pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, respectiv *sa detina o factura care sa cuprinda toate informatiile prevazute a fi inscrise in mod obligatoriu,*

din constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală și analizând facturile depuse la dosarul cauzei, se reține că exercitarea dreptului de deducere a taxei s-a efectuat pe baza facturilor emise lunar de prestator, facturi ce cuprind toate informațiile prevăzute a fi înscrise în mod obligatoriu.

În concluzie, se reține că au fost îndeplinite toate condițiile obligatorii prevăzute de dispozițiile legale citate mai sus cu privire la exercitarea dreptului de deducere, astfel că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat că nejustificată prestarea serviciilor în cauză, excluzând de la deducere taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxx lei.

Fata de cele reținute mai sus, având în vedere argumentele și documentele prezentate de contestatoare în susținerea contestației, pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxx lei contestația urmează a fi admisă.

In ceea ce privește dobanzile în suma de xxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de xxxx lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de dobânzi aferente debitului stabilit suplimentar de plată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că în ceea ce privește debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxx lei contestația urmează a fi admisă, aceasta se va admite și pentru suma de xxx lei, stabilită cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „***accessorium sequitur principale***”.

Pentru considerentele de fapt și de drept expuse în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE :

Admiterea contestației formulată de S.C. X SA împotriva Deciziei de impunere nr.F-CL-.../12.2011, pentru suma totală de xxxx lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin excludere de la deducere în suma de xxxx lei;
- accesorii aferente în suma de xxx lei;

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit legii la Tribunalul Călărași în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,