



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 12/06/2019

Αριθμός απόφασης: 31

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 14/02/2019 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/02/2019 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού στις 17/10/2018 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία δήλωσε μερίσματα χρήσης 2015, τα οποία εισέπραξε τμηματικά εντός του έτους 2017 ο ίδιος και η σύζυγος του, ως μέτοχοι της εταιρείας, κατόπιν της από 30/06/2016 συνεδρίασης της Γενικής Συνέλευσης της εν λόγω εταιρείας.

Η Δ.Ο.Υ. Χολαργού καταχώρησε, κατόπιν ελέγχου, τα ποσά του μερίσματος, ύψους 49.000,00 ευρώ για τον προσφεύγοντα και 1.000,00 ευρώ για την προσφεύγουσα, ως εισόδημα στο φορολογικό έτος 2017 και προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με την οποία τα παραπάνω ποσά των μερισμάτων φορολογήθηκαν με βάση τον κατά το έτος αυτό ισχύοντα συντελεστή φορολόγησης δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δε στρέφεται κατά συγκεκριμένης πράξης, αλλά αιτείται τη φορολόγηση των πιο πάνω μερισμάτων στο φορολογικό έτος 2015 με τον ισχύοντα κατά το έτος αυτό συντελεστή φορολόγησης δέκα τοις εκατό (10%). Για λόγους χρηστής διοίκησης, και δεδομένου ότι η φορολογική διαφορά που προσβάλλει προέρχεται από τη φορολόγηση των παραπάνω εισπραχθέντων κατά το 2017 μερισμάτων, θεωρούμε ότι προσβαλλόμενη πράξη αποτελεί η με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Επειδή στο άρθρο 36 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 36 Μερίσματα

1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι

μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

2. Εάν η διανομή των μερισμάτων υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 40 παρ. 1 του ν. 4172/2013**, όπως ίσχυε μέχρι και το φορολογικό έτος 2016:

«Άρθρο 40 Φορολογικός συντελεστής για το εισόδημα από κεφάλαιο

1. Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).»

Επειδή με την **παρ. 7 του άρθρου 112 του ν. 4387/2016**:

«7. Οι παράγραφοι 1 και 4 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013 αντικαθίστανται ως εξής:

1. Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).»

Και σύμφωνα με την **παρ. 11 του άρθρου 112 του ν. 4387/2016**

«11. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα, ενώ η παρακράτηση του φόρου και της εισφοράς από τους μισθούς και τις συντάξεις με τις νέες κλίμακες αρχίζει να πραγματοποιείται από την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος νόμου. Ειδικά, οι διατάξεις της παραγράφου 7 ως προς τη φορολογία των μερισμάτων και οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1.1.2017 και μετά.»

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1042/2015** με θέμα “Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)” αναφέρονται τα εξής:

«2. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 36 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.

3. Με βάση τα ανωτέρω, στην έννοια του μερίσματος εμπίπτει, μεταξύ άλλων, κάθε διανομή κερδών, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, που προέρχεται από εισηγμένες και μη μετοχές, από ιδρυτικούς τίτλους, από εταιρικά μερίδια ΕΠΕ ή από συμμετοχή σε προσωπικές εταιρείες, κοινοπραξίες και λοιπές νομικές οντότητες, τα προμερίσματα που διανέμουν οι ανώνυμες εταιρείες σύμφωνα με τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920, οι προσωρινές απολήψεις κερδών των εταίρων, οι τόκοι προνομιούχων μετοχών, οι υπεραποδόσεις επενδύσεων μαθηματικών αποθεμάτων των ασφαλιστικών εταιρειών, οι διανομές κερδών των καταπιστευμάτων και των εξωχώριων εταιρειών,

καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται με οποιαδήποτε μορφή στα μέλη ΔΣ, διαχειριστές και εργατοϋπαλληλικό προσωπικό από τα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας (σχετ. το αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1046040 ΕΞ2014/14.03.2014 έγγραφό μας).

.....

Διευκρινίζεται, ότι με την αριθμ. ΝΣΚ 950/1977 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. (αριθμ. Ε.1058/288/ ΠΟΛ.13/1978 εγκύκλιό μας) έγινε αποδεκτό ότι με βάση τις διατάξεις του κ.ν.2190/1920 η έγκριση του ισολογισμού γίνεται μία φορά κατ' έτος από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων, που συνέρχεται υποχρεωτικά μέσα σε έξι μήνες από τη λήξη κάθε εταιρικής χρήσεως και η οποία αποφασίζει τη διανομή από τα καθαρά κέρδη μερίσματος ή το σχηματισμό αποθεματικών (τακτικών, εκτάκτων, κ.λπ.). Μετά την έγκριση του ισολογισμού, στοιχείο του οποίου αποτελεί και ο πίνακας διάθεσης κερδών και ο τρόπος διάθεσης αυτών, από την τακτική γενική συνέλευση, ο ισολογισμός αυτός καθίσταται οριστικός, αποκλεισμένης κάθε τροποποίησής αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο από έκτακτη γενική συνέλευση. Συνεπώς, μόνο η τακτική γενική συνέλευση των μετόχων δύναται να αποφασίσει, κατά την έγκριση του ισολογισμού, για τη διάθεση των κερδών καθώς και για τη διανομή στους μετόχους εκτάκτων αποθεματικών προηγούμενων εταιρικών χρήσεων.

.....

4. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013 ορίζεται, ότι τα μερίσματα που αποκτώνται από φυσικά πρόσωπα φορολογούνται με συντελεστή 10% και με τις διατάξεις του άρθρου 61 και της περ. α' των παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του Ν.4172/2013 , ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι στα μερίσματα που καταβάλλουν νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα, ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10%.....»

Επειδή αναφορικά με το χρόνο κτήσης του εισοδήματος από μερίσματα, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1223/2015** διευκρινίστηκε ότι:

«4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Όσον αφορά στις συγκεκριμένες κατηγορίες εισοδήματος που παρατίθενται πιο κάτω, ο χρόνος απόκτησης του δικαιώματος είσπραξης για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Ε. έχει ως ακολούθως:

ι) Για το εισόδημα από μερίσματα ημεδαπής προέλευσης, προμερίσματα, καθώς και για προσωρινές απολήψεις κερδών, **ο χρόνος λήψης της απόφασης για την έγκριση της διανομής τους από το αρμόδιο όργανο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.**

Όσον αφορά στη διανομή έκτακτων αποθεματικών που έχουν σχηματισθεί στον ισολογισμό της κλειόμενης χρήσης, με την ΠΟΛ.1042/26.1.2015 εγκύκλιό μας διευκρινίστηκε ότι η έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων δεν μπορεί να αποφασίσει για την εν λόγω διανομή, καθόσον η διανομή αυτή συνεπάγεται τροποποίηση του ισολογισμού που έχει εγκριθεί από την τακτική γενική συνέλευση των μετόχων. Αντίθετα, όσον αφορά στη διανομή έκτακτων αποθεματικών προηγούμενων χρήσεων με απόφαση έκτακτης γενικής συνέλευσης, χρόνος κτήσης θεωρείται ο

χρόνος λήψης της απόφασης από την έκτακτη γενική συνέλευση, δεδομένου ότι η εν λόγω συνέλευση μπορεί να αποφασίσει για την πιο πάνω διανομή, καθόσον στην περίπτωση αυτή δεν πρόκειται για τροποποίηση απόφασης τακτικής γενικής συνέλευσης, η οποία αποφάσισε τη διανομή κερδών, αλλά ορίζεται τρόπος περαιτέρω διαθέσεως ήδη σχηματισθέντων αποθεματικών και μη διανεμηθέντων κερδών παρελθουσών χρήσεων (αριθ.356/1976 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., αριθ.7/1993 ατομική γνωμοδότηση του γραφείου νομικού συμβούλου του Υπουργείου Εμπορίου). Τα ανωτέρω ισχύουν και για τις Ε.Π.Ε., δεδομένου ότι οι διατάξεις του Ν.3190/1955 δεν διαφέρουν από αυτές του κ.ν.2190/1920 σε ό,τι αφορά στην έγκριση οικονομικών καταστάσεων των Ε.Π.Ε.»

Επειδή εξάλλου με την **ΠΟΛ. 1068/2016** διευκρινίστηκαν τα κάτωθι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των παραγράφων 7 , 8 και 11 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 (ΦΕΚ Α΄85/12.05.2016), με τις οποίες τροποποιούνται οι διατάξεις του Ν.4172/2013 αναφορικά με τον συντελεστή φορολόγησης των μερισμάτων και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου αυτού τροποποιούνται, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 40 του Ν. 4172/2013 . Συγκεκριμένα, με τις νέες διατάξεις αυξάνεται από 10% σε 15% ο συντελεστής φορολογίας των μερισμάτων προκειμένου να επιβάλλεται ο ίδιος συντελεστής στα εισοδήματα της ίδιας κατηγορίας (από κεφάλαιο). Ομοίως, με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του ίδιου άρθρου αντικαθίσταται η περίπτωση α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 , ώστε ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στα μερίσματα να ορισθεί στο 15%, αντί του 10% που ίσχυε μέχρι πρότινος.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου αυτού, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ. 4 του άρθρου 44 του πρόσφατα ψηφισθέντος νόμου Ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α΄94/27.05.2016), για τα εισοδήματα που αποκτώνται από την 1.01.2017 και μετά.

2. Επομένως, τα μερίσματα που διανέμονται μέσα στο τρέχον έτος 2016 εξακολουθούν να υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 10%, ενώ τα μερίσματα που θα διανεμηθούν το επόμενο φορολογικό έτος, ήτοι μέσα στο έτος 2017, υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%. Σε περίπτωση που μέχρι την έναρξη ισχύος του Ν.4389/2016 έχει παρακρατηθεί φόρος με συντελεστή 15%, η επιπλέον διαφορά φόρου 5% δεν οφείλεται ενώ ο τυχόν αποδοθείς επιπλέον φόρος επιστρέφεται ως αχρεωστήτως καταβληθείς, με βάση τη διαδικασία που προβλέπεται στις ΠΟΛ.1129/2011 και 1039/2015 εγκυκλίους μας. Σε περίπτωση που διανέμονται προμερίσματα από Α.Ε. ή πραγματοποιούνται προσωρινές απολήψεις έναντι κερδών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. μέσα στο φορολογικό έτος 2016, η απόφαση διανομής των οποίων τελεί υπό την έγκριση της τακτικής γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων, αντίστοιχα, που θα πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2017, παρακρατείται φόρος με τον αυξημένο συντελεστή (15%). Τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται για τις προσωρινές απολήψεις κερδών προσωπικών εταιρειών, κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικών κερδοσκοπικών

εταιρειών, συμμετοχικών ή αφανών εταιρειών, καθώς και κοινοπραξιών, που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθόσον χρόνος κτήσης του εισοδήματος αυτού θεωρείται ο χρόνος που λαμβάνει χώρα η απόληψη (πίστωση ή καταβολή), με βάση την ΠΟΛ.1223/2015 εγκύκλιο και επομένως, για τα εν λόγω κέρδη παρακρατείται φόρος με τον συντελεστή που ισχύει κατά τον χρόνο της απόληψης (ήτοι, για απολήψεις κερδών εντός του φορολογικού έτους 2016 παρακρατείται φόρος με συντελεστή 10%).»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, ο προσφεύγων και η σύζυγός του εισέπραξαν κατά το έτος 2017 μέρισμα ποσού 49.000,00 ευρώ και 1.000,00 ευρώ αντίστοιχα από την εταιρεία Το μέρισμα αυτό, σύμφωνα με την από 31/12/2017 βεβαίωση πληρωμής μερίσματος χρήσεως 2015 της παραπάνω εταιρείας, εγκρίθηκε με την από 30/06/2016 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης. Συνεπώς, και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, χρόνος κτήσης του εισοδήματος από μερίσματα θεωρείται ο χρόνος λήψης της απόφασης για την έγκριση της διανομής τους από το αρμόδιο όργανο του νομικού προσώπου, ήτοι η ημερομηνία 30/06/2016. Ως εκ τούτου ορθώς ο προσφεύγων αιτείται τη φορολόγηση των εισπραχθέντων μερισμάτων στο φορολογικό έτος 2016 με συντελεστή φόρου 10%, καθότι αυτά διανεμήθηκαν μέσα στο έτος 2016 και πριν από την εφαρμογή της παραγράφου 7 του άρθρου 112 του ν. 4387/2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/02/2019 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, την ακύρωση της με αριθμ. ειδοποίησης/2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και την εκκαθάριση της από 17/10/2018 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του προσφεύγοντος.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.