

в пункте 74 настоящей Инструкции, отражаются:

организациями торговли и общественного питания – суммы амортизационных отчислений, включенных в состав расходов на реализацию (за исключением сумм начисленной лизингополучателем амортизации по объектам лизинга);

организациями-лизингодателями (обособленно по лизинговой деятельности) – суммы, равные величине амортизационных отчислений и других инвестиционных расходов лизингодателя в составе лизингового платежа, подлежащего получению в отчетном периоде в соответствии с договором лизинга (графиком лизинговых платежей);

организациями, передающими амортизируемое имущество в аренду, – суммы амортизационных отчислений по данным объектам, включенные в состав операционных расходов;

коммерческими организациями, выполняющими работы и оказывающими услуги, учетной политикой которых предусмотрен метод учета реализации по отгрузке, – суммы амортизационных отчислений, включенных в

состав издержек производства с учетом общехозяйственных расходов и расходов на реализацию (за исключением сумм начисленной лизингополучателем амортизации по объектам лизинга, сумм амортизационных отчислений по транспортным средствам, приобретенным коммерческими организациями за счет средств государственного бюджета, отнесенных на увеличение внереализационных доходов), если особенности деятельности названных организаций не предусматривают наличия остатков по счетам учета затрат на производство;

в иных случаях – суммы, равные величине амортизационных отчислений в составе полной (с учетом общехозяйственных расходов и расходов на реализацию) себестоимости реализованной продукции (работ, услуг).

Таким образом, суммы амортизации по объекту основных средств (неотделимым улучшениям), используемому в предпринимательской деятельности, участвуют при формировании амортизационного фонда.

*Виталий РАКОВЕЦ,  
аудитор ООО «АудитИнком»*

## БЮДЖЕТНЫЙ УЧЕТ

### Включение в затраты стоимости основных средств и нематериальных активов

?

*Какой порядок включения в затраты по производству и реализации продукции (работ, услуг) стоимости основных средств и нематериальных активов определен для целей налогообложения бюджетных организаций, осуществляющих предпринимательскую деятельность?*

В нормативных документах однозначного ответа на этот вопрос не имеется. Попробуем обосновать такой вывод.

У бюджетных организаций, получающих доходы от предпринимательской и (или) иной деятельности, если иное не установлено законодательством, объектом налогообложения налогом на прибыль является облагаемая налогом прибыль, определяемая так же, как в коммерческих организациях. Бюджетные организации обязаны обеспечить отдельный учет доходов и расходов от предпринимательской и (или) иной деятельности и вести налоговый учет в соответствии с налоговым законодательством (основание –

п. 3 ст. 2 Закона РФ от 22.12.1991 № 1330-ХІІ (в ред. от 13.11.2008 № 449-З) «О налогах на доходы и прибыль») (далее – Закон № 1330-ХІІ).

При формировании затрат по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемых при расчете налога на прибыль, бюджетные и коммерческие организации руководствуются ст. 3 Закона № 1330-ХІІ. В соответствии с п. 1 ст. 3 Закона № 1330-ХІІ в состав таких затрат отнесена амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности.

В п. 4 ст. 3 Закона № 1330-ХІІ уточнено, что к затратам на амортизацию основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, относятся суммы амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам, используемым в предпринимательской деятельности, произведенных в порядке, установленном законодательством. Суммы амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам, не используемым в

предпринимательской деятельности, а также по основным средствам, не находящимся в эксплуатации, не относятся к расходам на амортизацию основных средств и нематериальных активов.

При этом порядок определения амортизации основных средств и нематериальных активов для целей налогообложения в Законе № 1330-ХП не определен.

Бюджетные и коммерческие организации определяют амортизацию по основным средствам и нематериальным активам по разным методикам, хотя руководствуются одним документом: Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Минэкономики РБ, Минфина РБ и Минстройархитектуры РБ от 27.02.2009 № 37/18/6 (вступила в силу с 1 июля 2009 г.) (далее – Инструкция о порядке начисления амортизации). Причем коммерческие организации определяют амортизацию в соответствии с положениями Инструкции о порядке начисления амортизации для целей налогового и бухгалтерского учета, а бюджетные организации – только для целей бухгалтерского учета (см. п.п. 32, 34, 36 Инструкции о порядке начисления амортизации).

Для обоснования существования проблемы при определении амортизации основных средств и нематериальных активов, включаемой в затраты по производству и реализации продукции (работ, услуг) для целей налогообложения в бюджетных организациях, сравним, как решается этот вопрос в коммерческих и бюджетных организациях.

В коммерческих организациях могут использоваться три способа начисления амортизации: линейный, нелинейный и производительный. Амортизация основных средств и нематериальных активов начисляется ежемесячно.

Амортизация объектов, по которым она начисляется линейным и нелинейным способами, рассчитывается следующим образом. Начисление амортизации по вновь введенным в эксплуатацию объектам начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем их ввода в эксплуатацию, а по выбывшим объектам – прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия. По полностью самортизированным объектам начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за последним месяцем, в котором стоимость этих объектов была полностью самортизирована.

Для того чтобы сделать месячный расчет амортизации объектов, по которым она начисляется линейным и нелинейным способами, надо рассчитать амортизацию по поступив-

шим, выбывшим и самортизированным объектам в прошлом месяце, определить разницу (+ или -) между амортизацией по поступившим объектам и амортизацией по выбывшим и самортизированным объектам. Алгебраическая сумма вышеуказанной разницы и суммы начисленной амортизации в прошлом месяце равна сумме месячной амортизации.

Амортизация объектов, по которым используется производительный способ, начисляется с месяца ввода объектов в эксплуатацию, исходя из их амортизируемой стоимости и отношения натуральных показателей объема продукции, выпущенной в текущем периоде, к ресурсных показателей, которое может быть выпущено на протяжении всего срока эксплуатации объекта).

Кроме того, в коммерческих организациях сумма начисленной амортизации по объектам, используемым в предпринимательской деятельности (независимо от источника их поступления), отражается в бухгалтерском учете на счетах по учету затрат на производство (Д-т 20, 23, 25, 26, 44 – К-т 02 (или 05)). Сумма амортизации по названным объектам, отраженная в затратах на производство в бухгалтерском учете (за минусом амортизации объектов, не находящихся в эксплуатации), соответствует сумме амортизации, включаемой ежемесячно в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) для целей расчета налога на прибыль.

В бюджетных организациях, в отличие от коммерческих, при приобретении объектов основных средств и нематериальных активов одновременно с отражением в учете первоначальной стоимости поступивших объектов (Д-т 010-019 – К-т 130, 131, 178) эта же сумма относится на расходы (затраты) организации за счет соответствующего источника финансирования (Д-т 200, 202, 246 – К-т 250). Сказанное определено Инструкцией по бухгалтерскому учету объектов основных средств в организациях, финансируемых из бюджета, утвержденной постановлением Минфина РБ от 20.12.2001 № 125 (в ред. от 31.12.2008 № 211) (далее – Инструкция № 125) и Инструкцией о порядке отражения в бухгалтерском учете бюджетных организаций хозяйственных операций с объектами нематериальных активов, утвержденной постановлением Минфина РБ от 17.06.2009 № 78 (далее – Инструкция № 78).

Амортизация основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях, независимо от того, используются или не используются они в предпринимательской деятельности, рассматривается как процесс поте-

ри их стоимости и относится на уменьшение фонда в основных средствах (Д-т 250 – К-т 020) (основание – инструкции № 125 и № 78). Заметим, что в бюджетных организациях нематериальные активы учитываются на субсчете 019 «Прочие основные средства».

Приведенные записи говорят о том, что в бюджетных организациях, в отличие от коммерческих организаций, амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых при осуществлении предпринимательской деятельности, в себестоимость продукции (работ, услуг) в бухгалтерском учете не включается.

Хотя в соответствии с п. 6 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденных постановлением Минэкономики РБ, Минфина РБ и Минтруда и соцзащиты РБ от 30.10.2008 № 210/161/151, амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, включается в себестоимость продукции (работ, услуг).

Амортизация основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях, в отличие от коммерческих организаций, начисляется **один раз в конце года**. В бюджетных организациях используется только линейный способ расчета амортизации. Годовая амортизация начисляется по всем объектам основных средств и нематериальных активов, имеющимся в организации на конец отчетного года, независимо от того, когда этот объект поступил в организацию. Если, например, объект поступил в организацию в декабре отчетного года, то по нему надо начислять годовую сумму амортизации. Если из организации объект выбыл в декабре отчетного года, то по нему за этот год амортизация не начисляется. По самортизированным объектам амортизация не начисляется с года, следующего за годом, в котором остаточная стоимость объекта стала равной нулю.

Ежемесячно бюджетные организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность (как и коммерческие организации), при наличии объекта налогообложения представляют в ИМНС Налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль (по форме согласно приложению 1 к постановлению МНС РБ от 22.12.2008 № 110). В затраты по производству и реализации продукции (работ, услуг) при расчете налога на прибыль должна быть включена месячная сумма амортизации объектов, используемых при осуществлении предпринимательской деятельности, но в бюджетных организациях амортизация начисляется один раз в год.

**Как же поступают на практике?**

До вступления в силу новой редакции Инструкции № 125 (в ред. от 31.12.2008 № 211) и

Инструкции № 78 специалисты-практики, как правило, считали, что для целей налогообложения необходимо пользоваться методикой бухгалтерского учета основных средств, нематериальных активов, утвержденной Минфином РБ для бюджетных организаций.

Если при приобретении этих объектов 100% их стоимости надо было относить на расходы организации (Д-т 211), значит, первоначальная стоимость этих объектов в месяце их приобретения включалась в себестоимость продукции (работ, услуг) при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Если объекты приобретались за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации (Д-т 246), первоначальная стоимость таких объектов не включалась в себестоимость продукции (работ, услуг) для целей налогообложения.

Стоимость основных средств, безвозмездно поступивших, а также оприходованных как излишки, выявленные при инвентаризации, на практике также не имела отношения к формированию финансового результата для целей налогообложения.

Согласно новым инструкциям № 125 и № 78 стоимость приобретенных основных средств за счет внебюджетных средств может быть отнесена лишь на уменьшение фонда производственного и социального развития (Д-т 246). Получается, что с даты вступления в силу названных инструкций бюджетные организации лишены последней возможности влиять на формирование финансового результата для целей налогообложения (включать стоимость основных средств в себестоимость продукции (работ, услуг) при определении налоговой базы по налогу на прибыль).

Согласимся, что такая методика формирования затрат при расчете налога на прибыль существенно отличается от методики, действующей в коммерческих организациях, и не в пользу бюджетных организаций. Большинство объектов основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, приобретается за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации (фонда производственного и социального развития), а это означает, что стоимость этих объектов не участвует в формировании прибыли для целей расчета налога на прибыль. Стоимость основных средств, безвозмездно поступивших, а также оприходованных как излишки, выявленные при инвентаризации, также не имеет отношения к формированию финансового результата для целей налогообложения.

Полагаем, что в условиях действующего в республике налогового учета методика включения части стоимости основных средств и

нематериальных активов (амортизации) в затраты по производству и реализации продукции (работ, услуг) при расчете налога на прибыль должна быть единой (например такой, как в коммерческих организациях). Это означает, что расчет амортизации для целей определения налогооблагаемой прибыли бюджетные организации должны осуществлять ежемесячно в рамках налогового учета. Обратим внимание, что о ежемесячном начислении амортизации для целей расчета налога на прибыль бюджетных организаций говорится в письме МНС РБ от 15.04.2005 г. № 2-2-12/20907 «О затратах, учитываемых при налогообложении». Извлечение из письма: «... с учетом того, что налог на прибыль исчисляется и уплачивается ежемесячно нарастающим итогом с начала года, амортизационные отчисления по объектам основных фондов, приобретенным бюджетной организацией за счет доходов от коммерческой деятельности,

включаются в состав затрат, учитываемых при налогообложении, также ежемесячно, нарастающим итогом с начала года». Но в письме не определена методика расчета месячной суммы амортизации. Если предположить, что надо воспользоваться методикой расчета, действующей в коммерческих организациях, тогда в бюджетных организациях для целей бухгалтерского и налогового учета будут действовать две разные методики, что значительно усложнит работу бухгалтерии.

Возможен другой вариант решения проблемы: изменить методику бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов в бюджетных организациях, а также перейти на ежемесячное начисление амортизации для целей бухгалтерского и налогового учета. Ежемесячное начисление амортизации вытекает из потребностей не только налогообложения, но и ценообразования.

## Отнесение к кассовым расходам



**Какие расходы, осуществляемые в бюджетной организации за счет средств бюджетного финансирования, относятся к кассовым расходам?**

Назовем нормативные документы, в которых имеется определение термина «кассовые расходы»:

► Бюджетный кодекс РБ от 16.07.2008 № 412-З;

► Правила составления и исполнения республиканского и местных бюджетов, поступления средств в государственные внебюджетные и бюджетные целевые фонды и их использования, утвержденные приказом Минфина РБ от 30.12.1998 № 316;

► Инструкция о порядке организации бухгалтерского учета организациями, финансируемыми из бюджета, и централизованными бухгалтериями, обслуживающими бюджетные организации, утвержденная постановлением Минфина РБ от 08.02.2005 № 15 (в ред. от 10.01.2009 № 3);

► Положение о бухгалтерских отчетах организаций, финансируемых из бюджета, утвержденное приказом Минфина РБ от 8.01.1999 № 6 (в ред. от 30.01.2002 № 13);

► Указания о порядке финансирования органов государственного управления, учреждений, организаций, а также иных юридических лиц, получающих средства из республиканско-

го бюджета через территориальные органы государственного казначейства, утвержденные приказом Минфина РБ от 30.11.1998 № 282;

► Инструкция о порядке исполнения местных бюджетов через органы государственного казначейства, утвержденная постановлением Минфина РБ от 06.07.2000 № 72 (в ред. от 29.09.2006 № 120);

► Методические указания о порядке учета денежных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденные приказом Минфина РБ от 17.12.1999 № 364.

Положения названных выше нормативных документов обобщены автором по отношению к бюджетным организациям, финансируемым через казначейскую систему за счет средств республиканского и местных бюджетов, и представлены ниже.

В бюджетных организациях одним из основных объектов бухгалтерского учета являются расходы, производимые за счет средств государственного бюджета (бюджетного финансирования) в соответствии с утвержденными бюджетными сметами, и расходы, производимые за счет внебюджетных источников в соответствии с утвержденными сметами доходов и расходов по каждому виду внебюджетных средств (предпринимательской деятельности).

Расходы бюджетных организаций, производимые за счет средств бюджетного финансирования, не всегда совпадают с расходами соответствующего бюджета. В частности, величина

денежных средств, перечисленных поставщикам материалов и продуктов питания, характеризует сумму расходов бюджета, но для организации – это изменение состава хозяйственных средств (денежные средства на счете в банке – материалы и продукты питания на складе) без реального расходования средств. Реальное расходование средств произойдет при использовании материалов и продуктов питания.

Так как расходы бюджетных организаций имеют двойственный характер, они подразделяются на кассовые и фактические расходы.

В организациях, финансируемых через казначейскую систему, кассовыми расходами считаются расходы, оплаченные с текущего счета территориального органа казначейства и с текущих счетов организаций в банке. Возврат денежных средств на счет территориального органа казначейства восстанавливает (уменьшает) кассовые расходы (уменьшает выборку средств из бюджета).

В составе кассовых расходов учитываются суммы открытых аккредитивов. Возврат неиспользованных аккредитивов отражается в учете как восстановление кассовых расходов.

За счет бюджетных средств в условиях казначейской системы финансирования расчеты с использованием аккредитивов разрешены лишь по договорам с нерезидентами Республики Беларусь (основание – п. 32 главы 9 Инструкции о порядке оплаты денежных обязательств получателей бюджетных средств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 29.06.2000 № 66 (в ред. от 28.11.2008 № 177)). Расчеты аккредитивами внутри республики в условиях казначейской системы нормативными документами не предусмотрены.

В составе кассовых расходов должны учитываться операции при проведении взаимозачета в соответствии с Инструкцией о порядке проведения взаимозачета налогов, сборов (пошлин), подлежащих уплате плательщиком (иным обязанным лицом), и финансовых обязательств республиканских органов государственного управления, местных исполнительных и распорядительных органов перед этим плательщиком (иным обязанным лицом), утвержденной постановлением Минфина РБ, МНС РБ, ГТК РБ от 26.12.2003 № 180/119/82 (в ред. от 11.05.2009 № 62/41/41). В результате проведения взаимозачета у распорядителя (получателя) бюджетных средств уменьшается кредиторская задолженность перед плательщиком платежей в бюджет за поставленные товары, выполненные работы и услуги, подлежащие оплате за счет средств бюджета.

Возврату (перечислению) на счет территориального органа казначейства подлежат денежные средства, поступившие на текущий счет организации в банке на восстановление

бюджетного финансирования текущего года. Организациями, финансируемыми из республиканского бюджета, перечисление производится в течение двух рабочих дней и обязательно в последний рабочий день месяца; организациями, финансируемыми из местного бюджета, – в течение трех рабочих дней после их зачисления на счет в банке и обязательно в последний рабочий день месяца. Наличие остатков бюджетных средств на текущих (бюджетных) счетах распорядителей (получателей) средств в банках на 1-е число месяца допускается в случае зачисления средств накануне (в последний рабочий день месяца).

Суммы, поступившие на текущий счет в банке на восстановление бюджетного финансирования прошлых лет, подлежат зачислению в доход соответствующего бюджета (Д-т 173 «Расчеты с бюджетом» – К-т 103 «Текущий счет по взысканным платежам в бюджет») и не учитываются в составе кассовых расходов.

На восстановление бюджетного финансирования прошлых лет и текущего года могут поступать средства непосредственно на счет органа казначейства. В этом случае средства, направляемые на восстановление бюджетного финансирования прошлых лет, перечисляются органом казначейства в доход соответствующего бюджета с последующим письменным уведомлением об этом распорядителя (получателя) средств. Средства, направляемые на восстановление бюджетного финансирования текущего года, отражаются по лицевому счету распорядителя (получателя) средств и используются им в дальнейшем для оплаты соответствующих расходов.

Кроме того, в формировании кассовых расходов не учитывается ряд других операций, связанных с движением денежных средств. Назовем их:

- 1) получение бюджетного финансирования и возврат его в соответствующий бюджет;
- 2) перечисление денежных средств подведомственным организациям в порядке финансирования;
- 3) перечисление денежных средств со счета казначейства и зачисление их на текущий счет организации в банке. Указанные средства учитываются в составе кассовых расходов при списании их со счета в банке (например при получении наличных денежных средств на выплату заработной платы, стипендий, авансов на командировки);
- 4) списание средств со счета за счет прочих поступлений, кроме бюджетного финансирования. Например, на текущий счет организации могут поступать суммы в качестве платы банком за пользование денежными средствами; суммы, ошибочно перечисленные, и др. Такие средства

используются или перечисляются в соответствии с их назначением. Плата банков, зачисленная на текущий счет организации за пользование денежными средствами, должна быть перечислена в доход соответствующего бюджета; ошибочно перечисленные поступления должны быть возвращены тем организациям (предприятиям), которые их ошибочно перечислили.

**Для сведения:** согласно п. 29 Инструкции о порядке организации бухгалтерского учета и отчетности в Национальном банке и банках Республики Беларусь, утвержденной постановлением Совета директоров Нацбанка РБ от 26.06.2007 № 198 (в ред. от 12.05.2009 № 140), владелец счета обязан в течение 10 календарных дней после получения выписки из лицевого счета письменно сообщить банку о суммах, ошибочно записанных в кредит или дебет счета (ошибочно зачисленных на счет или списанных со счета). При непоступлении от клиента в указанный срок возражений совершенные операции и остаток средств на счете считаются подтвержденными;

5) курсовые разницы (Д-т 140, 230 – К-т 101 или Д-т 101 – К-т 140, 230), определяемые при переоценке валютных средств на счете в банке в связи с изменением курсов Нацбанка иностранных валют на дату совершения операции, а также на дату составления бухгалтерской отчетности (это мнение автора);

6) расходование со счета в банке валютных средств, приобретенных организацией за счет бюджетного финансирования. В составе кассовых расходов в этом случае отражаются средства в белорусских рублях, направляемые на покупку иностранной валюты. Возврат неиспользованных белорусских рублей на счет организации в банке (на счет территориального органа казначейства при казначейской системе финансирования) уменьшает кассовые расходы.

Если организация получила бюджетное финансирование в иностранной валюте, то в этом случае списание (расходование) средств с бюджетного валютного счета и возврат неиспользованных валютных средств на счет в банке учитываются при формировании кассовых расходов по курсу Нацбанка на дату совершения операции. Порядок финансирования расходов республиканского бюджета в иностранной валюте утвержден приказом Минфина РБ от 23.09.1998 № 224.

Следовательно, не все денежные средства, поступающие на текущий счет в банке и перечисленные со счета, имеют отношение к кассовым расходам по бюджетному финансированию. В составе кассовых расходов учитываются лишь те расходы, которые произведены за счет бюджетного финансирования текущего года.

В соответствии с п. 3 ст. 30 Закона Республики Беларусь от 26.12.2007 № 303-З «О бюджете Республики Беларусь на 2008 год» (далее – Закон на 2008 г.) на протяжении 2008 г. проводилась работа по привлечению в соответствующие бюджеты средств (в счет компенсации расходов республиканского и местных бюджетов), получаемых подчиненными государственным органам организациями, воинскими частями, органами и подразделениями, финансируемыми из бюджета.

До 1 января 2008 г. часть получаемых средств, перечисленных в п. 3 ст. 30 Закона на 2008 г., приравнивалась к бюджетному финансированию и перечислялась на счета органов казначейства на восстановление кассовых расходов (на эти суммы уменьшалась выборка средств из бюджета на определенные цели, что находило отражение на лицевом счете распорядителя (получателя) средств бюджета). Например, суммы поступившей платы за питание детей в детских дошкольных организациях относились на восстановление (уменьшение) кассовых расходов по бюджетному финансированию по элементу 1 10 03 04 «Продукты питания», суммы поступившей платы за обучение детей в школах искусств – по подстатье 1 10 01 00 «Заработная плата рабочих и служащих», суммы поступившей платы за пользование общежитиями государственных учреждений образования – по подстатье 1 10 07 00 «Оплата коммунальных услуг». С 1 января 2008 г. названные суммы вносятся в счет компенсации расходов республиканского и соответствующих местных бюджетов, а не на восстановление кассовых расходов по бюджетному финансированию текущего года.

В 2009 г. работа по привлечению в доход бюджета средств, подлежащих поступлению в качестве возмещения затрат государства, продолжена. Законом РБ от 13.11.2008 № 450-З «О республиканском бюджете на 2009 год» (далее – Закон на 2009 г.) принята ст. 27, аналогичная ст. 30 Закона на 2008 г. Перечень средств, получаемых подчиненными государственным органам организациями, в том числе воинскими частями, органами и подразделениями, а также организациями, подчиненными НАН Беларуси (за исключением научных организаций), финансируемыми из бюджета, которые должны перечисляться в счет компенсации расходов государства в доход соответствующих бюджетов, приведен в п. 3 ст. 27 Закона на 2009 г. Перечень, утвержденный Законом на 2009 г., стал шире по сравнению с перечнем, утвержденным Законом на 2008 г., и ни один вид получаемых средств и подлежащих внесению в бюджет в 2008 г., не исключен в 2009 г.

**Анна ЧЕРНЮК,**  
доцент БГЭУ

Раздел подготовили Алла ВОРОБЬЕВА, Светлана ПОТАПОВИЧ, Светлана ТЕРЕХОВИЧ.