

РЕШЕНИЕ

№ 2148

гр. София, 22.04.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 30.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **1366** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)

Образувано е по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт № 22221415005689-091-001/24.06.2016г. на органи по приходите при ТД на НАП-С., мълчаливо потвърден при административното му обжалване пред Директора на Дирекция “ Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (“ОДОП”) – С. при Централно управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП).

Становища на страните:

Жалбоподателят оспорва РА в частта на допълнително установените му задължения. Навежда процесуални нарушения, засягащи нередовното връчване на документите в ревизионното производство. Сочи, че електронният адрес, на който са връчвани документите, не е деклариран от ревизираното дружество пред приходната администрация. Счита, че ненадлежащото връчване на документи опорочава както действията на органите по приходите, така и издаденият РА до степен нищожност. По същество оспорва изцяло констатациите на РА като необосновани, неточни и непълни и неотчитащи нито спецификата на работа на ревизираното дружество, нито законодателството. Прави искане за обявяване на РА за нищожен, а в случай че съдът прецени, че не е налице нищожност, да го отмени като неправилен. В жалбата и в съдебно заседание не заявява претенция за разносните по делото.

Ответникът в съдебно заседание иска отхвърляне на жалбата като недоказана и потвърждаване на РА. В хода на съдебното производство се представяли документи,

които с оглед датата, посочена в тях, биха могли да се представят и в хода на ревизията, намира ги за съставени изцяло за целите в съдебното производство. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Жалбата е допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред, в обжалваната пред съда част. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Факти по делото:

Обжалваният РА е след проведена ревизия, възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221415005689-020-001/16.07.2015г., издадена от орган по приходите в ТД на НАП-С., за определяне на задълженията на жалбоподателя за корпоративен данък за периоди от 2007г. до 2010г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.04.2007г. до 30.09.2011г. Изменена е със ЗВР № Р-22221415005689-020-002/19.10.2015г. и ЗВР № Р-22221415005689-020-03/17.11.2015г. Всички ЗВР са връчени електронно, като електронната препратка към съобщението за електронно връчване е активирано от имейл [електронна поща].

За резултатите от ревизията на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад (РД) № Р-22221415005689-020-03/17.11.2015г., за който няма данни за връчване, както и няма данни за подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД.

Ревизията приключва с РА № № 22221415005689-091-001/24.06.2016г. на органи по приходите при ТД на НАП-С.. Същият е първият документ от ревизията, който е връчен на представител на дружеството съгласно приложено пълномощно. С РА са определени задължения за довносяне в общ размер на 158565, 54 лв. и лихвите за просрочия към тях общо в размерна 73956, 26 лв.

При административното обжалване на РА същият е мълчаливо потвърден.

В хода на съдебното производство са представени писмени доказателства под опис от жалбоподателя л.348 и сл. по делото.

В хода на съдебното производство е прието неоспорено заключение по съдебно-счетоводна експертиза (л.302-338), което съдът като обективно и компетентно, кредитира по делото.

По същество на жалбата:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от ЗНАП органи по приходите. Представени са доказателства за притежаваните от тях електронни подписи. Спазена е формата и е мотивиран, съгласно изискванията на ДОПК.

Относно оплакването, че е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила, което засяга и компетентността на органа да издаде РА: Предвид, че по делото се установява, че ЗВР и другите процесуални

действия до РА са извършени по електронен път –чл.29, ал.4 от ДОПК, на имейл [електронна поща], съдът изиска доказателства относно декларирания адрес за кореспонденция от жалбоподателя и съгласно приложено заявление от управителката на дружеството Д. Г., от 10.06.2014г., адресът за кореспонденция, посочен пред НАП е точно [електронна поща]. Предвид това деклариране на електронен адрес не се установи съществено процесуално нарушение, което да произтича от ненадлежно връчване на документи при ревизията. Не се констатира и друго съществено процесуално нарушение при извършване на ревизията, което да обоснове незаконосъобразност на РА.

Спорно остава приложението на материалния закон, което съдът обсъжда по видове задължения:

I. ЗДДС

Ревизията отказва право на приспадане на данъчен кредит по фактури от [фирма], [фирма] и Т.“ Е., подробно посочени в РД. Съображенията са, че при ревизията ревизираните лица не са представили никакви доказателства за доставките – относно счетоводното отразяване на получените материали, начина на разплащане, доказателства относно извършения транспорт на закупените материали, относно използването им в облагаемата им дейност. При насрещната проверка доставчиците не са намерени, по връченото му по реда на чл.32 от ДОПК искане не са представени изисканите счетоводни регистри и не е доказано наличие на материална и кадрова обезпеченост за извършване на доставките, по данни на информационния масив на НАП същите не разполага с кадрова техническа и технологична обезпеченост за доставките. Посоченият предмет на фактурите от тези доставчици е материали, стоки. Ревизиращите органи достигат до извод, че се касае за привидни сделки, при които страните не са имали желание да настъпи правния им ефект. Основанието за отказ е, че не е налице условието по чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, а поради неправомерно упражняване на данъка – чл.70, ал.5 от ЗДДС.

Вещото лице е изследвало фактурите от тези доставчици в счетоводството на жалбоподателя, като самите те не са намерени на адресите си. Експертизата установява, че фактурите са осчетоводени от жалбоподателя по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“. Дружеството е представило на вещото лице копия от фактурите, счетоводна статия за осчетоводяване на фактурите, главна книга за съответния период за сметка 501 „Каса“. Касае се за закупени стоки за ресторанта тоалетна хартия, чували за смет, дезинфектанти ([фирма]), пилешко месо различни видове ([фирма]), закупени материали за ремонт на ресторанта – гипсова мазилка, бързостягащ гипс ([фирма]). Вещото лице е описало в приложения № 1 и № 2 номерата на фактурите, предмет, данъчната основа, ДДС, обща стойност, осчетоводяване на доставката, плащане на фактурата, последваща реализация и изписване.

Съдът предвид проверката, извършена от вещото лице в счетоводството на ревизираното лице, каквато не е извършена от ревизията, и констатациите в заключението му, намери, че доставките от тези трима доставчици, свързани с дейността на жалбоподателя, тяхното осчетоводяване и извършените плащания, констатираното транспортиране до ресторанта на ревизираното лице и липсата на същото на съответната материално-техническа обезпеченост самото то да си обезпечи такива стоки, не намери за обоснован изводът на ревизията, че се касае за привидни сделки. Със същите доставки – на дезинфекциращи материали, храна и СМР за

ремонт, дружеството е обезпечило дейността си – хотелиерство и ресторантьорство, чрез собствен-обект мотел в [населено място] и е необоснована констатацията за неправомерно упражняване на правото на приспадане на данъка, платен за покупката на тези стоки, вложени в основната дейност на дружеството. РА следва да се отмени в тази част като незаконосъобразен - отказания данъчен кредит в размер на по фактурите от [фирма], [фирма] и Т.“ Е. и съответните лихви.

II. Корпоративен данък

1.Ревизията е извършила корекции на основание чл.26, ал.2 от ЗКПО, непризнавайки като разход плащанията по фактурите от изброените по горе доставчици [фирма], [фирма] и Т.“ Е..

В тази част корекцията, и по ЗКПО за разходите по изброените доставки, е незаконосъобразна. Фактурираните разходи са за стоки, обслужващи дейността на ревизираното лице и тъй като не се обосновава от събраните доказателства липсата на реални стопански операции, не могат да се определят като привидни тези сделки, то не е налице соченото от ревизиращите органи основание за корекция. РА в тази част следва да се отмени като незаконосъобразен.

2.Ревизията не признава намалението на финансовия резултат от Колона Б на Приложение №1 (чл.46, ал.3, т.2 от ЗКПО), направено с ГДД за 2010г. в размер на 839 018, 57 лв. Съображенията са, че ревизираното лице, не е представило исканите му доказателства относно извършените намаления. Вещото лице е изчислило образуваното на сумата от 839 018, 57 лв. като математическа стойност от сумите 8 131 784, 13 лв. главница по договор за заем между [фирма] и [фирма] от 01.01.2005г., 638, 57 лв. по фактура, която не е представена и 6 595, 87 лв. по фактура, която не е представена. Сумата в размер на 831 784, 13 лв. е участвала в преобразуването на счетоводния финансов резултат в посока увеличение през 2005г. Съгласно условията на чл.46, л.1 от ЗКПО, което фактическо действие е извършено през 2010г., с коригиране на декларираните резултати по ГДД за 2005г. по препоръчителния метод за коригиране на счетоводни грешки, все едно грешката не е допусната. През 2010г. с подадената ГДД за 2010г. по чл.92 от ЗКПО е извършено намаление на финансовия резултат със сумата в размер на 839 018, 57 лв., при условията на прилагане на чл.46, ал.3, т.2 от ЗКПО, тъй като сума в размер на 831 784, 13 лв. е взела участие в посока увеличение при определяне на резултата за 2005г. при прилагане на чл.46, ал.1.

Съдът намира тази корекция в частта ѝ за непризнаване на извършено намаление до 831 784, 13 лв. за неправилна. Установи се от заключението на ССЧЕ, че това е задължение, отписано през 2010г. с изтекъл давностен срок. (31.12.2004г. по договор с [фирма]) и за което в година 2005 е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат по ГДД. Както посочва и вещото лице през 2010г. с подадената ГДД по чл.92 от ЗКПО е извършено намаление на счетоводния финансов резултат при условията на прилагане на чл.46, ал.3, т.2 от ЗКПО, тъй като тъй като сума в размер на 831 784, 13 лв. е взела участие в посока увеличение при определяне на резултата за 2005г. При прилагане на чл.46, ал.1. РА е незаконосъобразен в частта, в която не признато извършено намаление на финансовия резултат за 2010г. със сумата 831 784, 13 лв. И следва да се отмени тази корекция.

3. Ревизията не признава извършена по реда на чл.76 от ЗКПО корекция на данъчните загуби за пренасяне за периода 2006-2010г., поради непредставяне на доказателства (л.29 по делото, стр.27 от РД). Аргументите са, че в резултат на непредставяне на изискана информация, а именно първичен счетоводен документ

ревизиращите органи не могат да преценят доколко са налице основанията по чл.76 от ЗКПО.

Вещото лице (на л.310 по делото), след като се е запознало с ГДД на жалбоподателя за 2010г. е дало разяснение на счетоводните основания, на които жалбоподателят е извършил корекциите, описани са че не са начислени лихви за периода 2006г.-2010г. по договори за заеми, извършените в тази връзка действия като са анализирани справка по хронология на сметка 496, справка за пренасяне на данъчна загуба към ГДД за 2010г., преизчислени справки за регулиране на слабата капитализация, преизчислени справки на сравнителна информация по ГДД и деклариране на финансов резултат за периода 2006г.-2009г. Съдът взема предвид констатираното от вещото лице, че неначислените лихви по заеми през години 2006г.-2010г. са допуснати счетоводна грешка, която е отстранена, на основание СС № 8 -“Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика“. За отстраняване на грешката е използван препоръчителен подход, указан в стандарта и описан на стр.18 от заключението, л.319 по делото. Като се вземат предвид разясненията на вещото лице в приетото заключение, каквито анализи не са направени от ревизиращите органи, не се установява неправилност и основание да се отхвърлят от ревизиращите органи извършените корекции на данъчните загуби и пренасянето им, чрез методиката на изправяне на фундаментални грешки в минали счетоводни периоди.

РА в тази части е необоснован от събраните доказателства и следва да с отмени.

4.Ревизията не е признала отчетени разходи за лихви в размер на 164 486, 02 лв. за 2010г. като основание за този извод са непредставени договори за заем и договори за произхода на привлечените и/или ползвани през периода средства, които са му поискани от ревизията. Имайки предвид, че въпросните заеми не се отчитат по съответните счетоводни сметки, а по разчетна сметка 496 „Разчети по заеми“, кореспондира със сметка 460 „Вътрешни разчети“, ревизиращите органи приемат, че се касае за заеми между свързани лица. Поради непредставяне на изискваните документи и невъзможност за изследване на заемите и свързаните с тях разходи за лихви ревизиращите органи не признават намалението на счетоводния финансов резултат за 2010г. с признатите за данъчни цели от прилагане на режима на слабата капитализация лихва в размер на 195 707, 31 лв. Вещото лице се е запознало със счетоводна сметка разходи за лихви, водена от жалбоподателя през 2010г. и е отговорило на въпроса по кои договори за кредит/заем или други лихви договорни или за неустойки е формирано посоченото в РД салдо от 164 486, 02 лв. Експертизата е разгледала и анализирала следните документите: договор за заем между [фирма] и [фирма] от 16.01.2007г. за предоставяне на финансови средства за за разплащания с достачици, както и за оборотни средствав размер на 276 000 лв., със срок на погасяване 31.12.2010г. Договорена е годишна лихва в размер на 13,43 %. Договор за заем между [фирма] и [фирма], с дата 01.01.2005г. и предмет на договора от една страна като е трансформирано задължение на жалбоподателя да възстанови сумата от 831 784, 13 лв. За мотела в заем, при годишна лихва 12,35 %. Вещото лице е анализирало счетоводни разпечатки на счетоводни сметки, относно начисляването на лихви, препращайки към съответните приложения по делото на л.307 по делото. Експертизата констатира, че общият размер на осчетовожените по сметка 621 „Разходи за лихви“ суми са 135 494, 78лв. плюс 28 991, 24 лв. И те са във връзка със заеми между свързани лица - [фирма] и [фирма]. За да изчисли по реда на чл.43,

ал.1 от ЗКПО какъв е размерът на разходите за лихви, които не следва да бъдат признати през 2010г. Експертизата е използвала за изчислителната процедура справка за регулиране на слабата капитализация към данъчната декларация по чл.92 от ЗКПО за 2010г. На стр.307 по делото экспертизата е изчислила на 837 465, 07 лв. попълнен ред 7.2 от справката, до които се признават лихви по реда на чл.43.

Съдът счита, че при съобразяване с констатациите на вещото лице следва да се признаят отчетените разходи за лихви и намалението на финансовия резултат за 2010г. РА е незаконосъобразен в тази част.

5. Ревизията не признава разход, отчетен от ревизираното лице през 2011г. по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в размер на 48 000 лв. за изплатени суми по РКО на И. Х. Г. съпруг на Д. К. Г., едноличен собственик на [фирма]. Отчита се, че не е представен отчет за извършната работа, придружен със съответните доказателства. Имайки предвид, че се касае за свързани лица по смисъла на §1, т.3 от ДР на ДОПК, ревизиращите приемат, че се касае за отклонение от данъчно облагане и на основание чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО се увеличава финансовия резултат с 48 000 лв., представляващи изплатени суми на „свързани лица“ за извършване на услуги, които реално не са извършени.

Експертизата е установила, че е сключен граждански договор за извършена работа от 12.01.2011г. Между [фирма] и И. Х. Г. за сумата от 48 000 лв. За изплатената сума по договора е подадена „Справка за изплатени доходи на физически лица“ през 2011г. по чл.73 от ЗДДФЛ с вх.№ от 26.04.2012г.

Съдът намира корекцията за правилна, тъй като и в хода на съдебното производство не се представят доказателства за реално извършени услуги от свързаното с дружеството лице – отчет за извършената работа, придружен с доказателства, не е доказано изпълнението на услугите, за които е сключен посочения договор с лице, което е съпруг на едноличния собственик на дружеството.

6.Ревизията не признава разходи за лихви в размер на 337 226, 10 лв., участващи при определяне на счетоводния финансов резултат за 2013г., поради тяхната документална необоснованост – основание по чл.26, т.2 от ЗКПО във връзка с чл.10, ал.1 от ЗКПО. Ревизията се позовава на това, че ревизираното лице не е представило изисканите му договори за заем за ревизирания период, хронологична и аналитична справка за сметките, по които са начислявани и изплащани сметки и е направило извод, че с непредставянето на изисканите договори за заем ревизираното лице осуетява възможността на ревизиращите органи да изследват както източника на финансиране, така и условията и характеристиките на получените заеми и съответно законосъобразността на начислените лихви.

Вещото лице след като е разгледало и анализирило приложените документи (л.321 и сл. по делото) констатира, че салдото по дебита на сметка 621 Разходи за лихви е формирано от начисляване на лихви по договор за покупко-продажба на акции от 27.12.2012г. Между „Ка И. груп С.А.“, дружество регистрирано в Р. П. и [фирма], в който договор е фиксирано в чл.4, че „страните се договарят до датата на прехвърляне собствеността на акциите да се начислява лихва в размер на 10.03 % . Датата на прехвърляне собствеността на акциите е 03.10.2013г. И до тази дата са начислени лихви, които са в размер на 337 226, 10 лв. Приложено е копие на справка от

Търговския регистър за новосъздаденото дружество „Хотелски комплекс М.“ с ЕИК[ЕИК] и едноличен собственик на капитала „Ка И. груп С.А.“. Първичните документи, които са приложени са договор за покупко-продажба на акции от 27.12.2012г. между „Ка И. груп С.А.“, дружеството регистрирано в Р.П. и [фирма], справка от ТР за новосъздаденото дружество „Хотелски комплекс М.“ с ЕИК[ЕИК] и едноличен собственик на капитала „Ка И. груп С.А.“

Съдът намира горната корекция за незаконосъобразна. Със събраните по делото доказателства – съответни първични документи относно разходите за лихви и анализа им от вещото лице, се опровергава извода на ревизиращите, че осчетоводените разходи за лихви не са документално обосновани. Видно от приложените договори и справки и анализа на счетоводна сметка 621 „Разходи за лихви“, водена от жалбоподателя през 2013г. тези разходи са документално обосновани и не е налице основанието, посочено от ревизиращите органи – чл.26, т.2 от ЗКПО във връзка с чл.10, ал.1 от ЗКПО.

7.Ревизиращите органи са констатирани различия за 2014г. при извършена съпоставка на декларираните продажби в подадените-справки декларации по ДДС и дневници за продажби за периода 01.01.-31.12.2014г. и осчетоводените приходи по сметките от гр.70 ревизиращите органи (л.35 по делото, стр. 39 от РД) констатира разлика 20 083, 18 лв. и приемат, че се касае за неотчетени приходи в размер на 20 083, 18 лв. и определят приходите за 2014г. в размер на 24 530, 70 лв.

Вещото лице (л.322 и сл. по делото) след като е анализирано данните в изготвените справки констатира, че дружеството жалбоподател е получило доставки с данъчна основа в размер на 20 324, 57 лв., които не са предназначени за него и съответно е извършено префактуриране на същите доставки на „Хотелски комплекс М.“, свързано с извършения апорт на хотелския комплекс. Сумата на данъчните основи не е отчитана като приход и разход, а чрез разчетна сметка 498 Други дебитори. Данъчните основи са включени в дневниците за продажби.

Предвид горното съдът намери, че неправилно ревизиращите органи са приели за неотчетени приходи префактурираните доставки. Не се обосновава наличие на неотчетени приходи от дейността и РА в тази част следва да се отмени.

8. По отношение на задълженията за Д. и вноските за ДОО, ДЗПО и ЗО, възраженията касаят отчитането на внасянето на конкретни вноски- в случая вещото лице констатира, че задълженията за фондове за ДЗПО в размер на 1113, 77 лв. за м.09.2013г. са погасени на 15.10.2013г., а задълженията за фондове ДОО, ЗО и Д., които за м.08. И 09.2013г. са установени с РА в размер на 9037, 71 лв. са внесени на 15.10.2013г. 8993, 61 лв., остатък от 44, 10 лв., невнесени. За останалото погасяване от 2013г. С въвеждане на единната данъчно-осигурителна сметка, при която задълженията с погасяват по реда на тяхното възникване за задълженията, по която не са налични данни по делото, за да се анализират от експертизата. Следва да се отчете констатацията на вещото лице, че невнесената сума за осигурителни вноски е 44, 10 лв.

В останалата част на РА, необсъдена по горе, съдът не констатира незаконосъобразност и следва да отхвърли жалбата в останалата ѝ част.

Страните са направили искания за разноси, следва да им бъдат уважени

съобразно уважената/отхвърлена част от жалбата, като жалбоподателят е представил списък с разноси на л.345 по делото, придружен с доказателства, както и ответникът е представляван от юрисконсулт. Така на жалбоподателя, съразмерно на уважената част от жалбата следва да се присъдят 4730 лв. разноси по делото за държавна такса, депозит за вещо лице и адвокатско възнаграждение, а на ответника 697 лв. юрисконсултско възнаграждение, съразмерно на отхвърлената част от жалбата.
Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № 22221415005689-091-001/24.06.2016г. на органи по приходите при ТД на НАП-С., мълчаливо потвърден при административното му обжалване пред Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, в частта му, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и съответните лихви, както и в частта, в която на основание чл.26, ал.2 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат за съответната финансова година със стойността на фактурите от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], както и в частта, в която не е признато извършено намаление на финансовия резултат за 2010г. със сумата 831 784, 13 лв., в частта, в която не е призната извършената по реда на чл.76 от ЗКПО корекция на данъчните загуби за пренасяне за периода 2006-2010г.лв.; в частта, в която не са признати отчетени разходи за лихви в размер на 164 486, 02 лв. за 2010г.; в частта, в която не са признати разходи за лихви в размер на 337 226, 10 лв., участващи при определяне на счетоводния финансов резултат за 2013г., в частта на определени като неотчетени приходи в размер на 20 083, 18 лв. за 2014г. и в частта, в която за задълженията за фондове ДОО, ЗО и Д., за м.08. и 09.2013г., остатъкът за внасяне е определен над 44, 10 лв., както и лихвите вследствие на така отменените корекции и задължения.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № 22221415005689-091-001/24.06.2016г. на органи по приходите при ТД на НАП-С., в останалата обжалвана част.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция „ОДОП“-С. да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноси по делото в размер на 4730 лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 697 лв.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: