

Evolución y estado actual del trabajo desarrollado en el marco de la OCDE respecto a la tributación de la economía digital

Evolution and current status of the work developed within the OECD regarding the taxation of the digital economy

NÁTALI HUAYLLA HERNÁNDEZ

Abogada por la Pontificia Universidad Católica del Perú.
LL.M in Taxation por The London School of Economics and
Political Science, Reino Unido.

IORELA RÍOS MARÍN

Abogada por la Pontificia Universidad Católica del Perú.

SUMARIO:

- I. Introducción.
- II. Del Reporte Final sobre la Acción 1 de BEPS al Enfoque Unificado y la propuesta GloBe.
 1. Reporte Final sobre la Acción 1 del Plan BEPS —octubre 2015—.
 2. Informe Provisional del Marco Inclusivo —marzo 2018—.
 3. Declaración y Programa de Trabajo adoptado por el Marco Inclusivo —enero y mayo 2019, respectivamente—.
 4. Consultas Públicas del Enfoque Unificado y la propuesta GloBE —octubre a diciembre 2019—.
 - 4.1. Propuesta Enfoque Unificado sobre el pilar 1 —octubre 2019—.
 - 4.2. Propuesta GloBE sobre el Pilar 2 —noviembre 2019—.
- III. Los *Blueprints* de los Pilares 1 y 2.
 1. Declaración del Marco Inclusivo —enero 2020—.
 2. Declaración del Marco Inclusivo y Reportes *Blueprint* sobre los Pilares 1 y 2 —octubre 2020—.
 3. Consulta Pública —octubre a diciembre 2020—.
- IV. El acuerdo sobre la tasa de tributación mínima global y próxima agenda.
 1. Declaración del Marco Inclusivo —julio 2021— y próxima agenda.
- V. Conclusiones.



RESUMEN:

Este artículo se enfocará en brindar un breve recuento de los documentos, en un ámbito global y digital, para que sea adoptado por los diversos países firmantes en este mismo año, emitidos en el marco de la OCDE sobre la actualización de las normas de tributación internacional, en específico lo que viene a ser los BEPS 2.0.

Palabras clave: Tributación internacional, *blueprints*, OCDE, BEPS 2.0, tributación digital.

ABSTRACT:

This article will focus on providing a brief recount of the documents, on a global and digital scope, for its adoption by the various signatory countries this very year, released under the parameters of the OCDE about the upgrading of the international taxation laws, specifically the BEPS 2.0.

Keywords: International taxation, blueprints, OECD, BEPS 2.0, digital taxation.

I. INTRODUCCIÓN

Es un hecho que el rápido avance en el desarrollo de tecnologías de información y comunicación ha resultado en la digitalización de la economía. En el ámbito de impuestos, los actuales modelos de negocio que no requieren de presencia física para desarrollar actividades económicas en cualquier parte del mundo, mientras generan una alta rentabilidad, han puesto sobre la mesa una serie de interrogantes sobre dónde y en qué medida deberían tributar dichos negocios.

Conseguir un consenso mundial sobre lo anterior no es una tarea sencilla y como muestra se encuentra el trabajo que se viene realizando al respecto en el marco de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico — OCDE desde que se implementó el Programa para prevenir la Erosión de Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios — en inglés, *Base Erosion and Profit Shifting* o BEPS— en el año 2013¹, hasta la fecha.

Como se conoce², dicha erosión de la base imponible y/o el traslado de beneficios se genera por la existencia de vacíos o inconsistencias

entre los sistemas impositivos previstos en los diferentes países, lo que propicia que algunas empresas puedan “desaparecer” beneficios económicos solo para efectos tributarios y/o artificialmente trasladarlos a jurisdicciones con baja o nula tasa impositiva, lógicamente generando un perjuicio en la recaudación de impuestos y un impacto en la economía de países, que en el actual escenario económico están ávidos de recursos. Para enfrentar ello, en el marco de la OCDE se desarrolló el Programa BEPS, resultando en la propuesta e implementación de una serie de medidas, incluyendo cambios en convenios multilaterales, introducción de estándares mínimos de transparencia, revisión de normas tributarias aplicables a operaciones intragrupo, etc.

En cuanto a los retos que añade a lo anterior la economía digital por sus modelos de negocio y características especiales, el trabajo desarrollado en el marco de la OCDE consta en diversas declaraciones, reportes, propuestas, programas de trabajo, consultas públicas y otros documentos en evaluación y constante actualización —trabajo también conocido como BEPS 2.0—. El presente artículo tiene como objeto efectuar un breve recuento de los documentos

-
1. OECD, *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting* (París: OECD Publishing, 2013). <https://doi.org/10.1787/9789264202719-en>.
 2. “10 Preguntas sobre BEPS”, OCDE, acceso el 22 de diciembre de 2021, <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>.

emitidos en el marco de dicho trabajo, donde, como mencionamos, consta el desarrollo, avances y situación actual del mismo, lo que resulta relevante considerando que se proyecta alcanzar un acuerdo global y final sobre el tema en este mismo año 2021.³ Sin perjuicio de si dicho ambicioso acuerdo sea alcanzado este año, en lo que sí parece haber un consenso global es en la idea de que las reglas tradicionalmente utilizadas para repartir potestad tributaria entre países se encuentran totalmente desfasadas.

II. DEL REPORTE FINAL SOBRE LA ACCIÓN 1 DE BEPS AL ENFOQUE UNIFICADO Y LA PROPUESTA GLOBE

1. Reporte Final sobre la Acción 1 del Plan BEPS —octubre 2015—. ⁴

En el año 2015, como parte de las propuestas normativas de la OCDE para prevenir la Erosión de Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios, se emitió el Reporte Final respecto de la Acción 1, que aborda las dificultades que presenta la economía digital.

Dicha Acción 1 plantea y explica los modelos de negocio más importantes en este contexto —incluyendo, entre otros, el comercio electrónico, la publicidad en línea, la computación en la nube, etc.—; y, más importante aún, identifica diversos desafíos tributarios que aquellos representan —como fugas de la definición de establecimiento permanente, atribución de beneficios a activos intangibles, etc.—.

Adicionalmente, este documento comienza

a plantear algunas posibles soluciones o respuestas a dichos desafíos, dentro de las cuales destacan la modificación del nexo —o criterio de sujeción— para aplicación de tributos, en base a una presencia económica significativa, el sometimiento de ciertas operaciones digitales a retención en la fuente y/o el establecimiento de un impuesto progresivo.

Sin embargo, el aludido Reporte no resultó conclusivo y no se recomendó la adopción de ninguna de las soluciones propuestas, dejándose abierto el tema para continuar con un futuro desarrollo.

2. Informe Provisional del Marco Inclusivo —marzo 2018—. ⁵

En junio de 2016 se constituyó el Marco Inclusivo sobre BEPS —en adelante, el “Marco Inclusivo”—, el cual tiene como propósito garantizar que los países interesados, así como las economías en vías de desarrollo, puedan trabajar y participar de forma conjunta y en condiciones de igualdad en la negociación multilateral de las reglas fiscales internacionales. En la actualidad, el Marco Inclusivo agrupa a 139 países y jurisdicciones.⁶

En marzo del año 2018, dicho Marco Inclusivo publicó el Informe Provisional sobre los Desafíos Fiscales derivados de la Digitalización.

Dicho Informe realiza un análisis de las características de los modelos económicos altamente digitalizados, así como de la creación de valor en la era digital. Asimismo, describe los potenciales problemas que surgen para las reglas de

3. “Tax Challenges Arising from Digitalisation”, *OECD*, acceso el 22 de diciembre de 2021, <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/>.

4. *OECD, Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015 Final Report* (París: OECD Publishing, 2015). <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.

5. *OECD, Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018* (París: OECD Publishing, 2018). <https://doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

6. Puede revisarse más información acerca del Marco Inclusivo sobre BEPS en: <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>.

la tributación internacional e identifica las diversas posiciones que los países van mostrando respecto de las posibles soluciones. Entre dichas posiciones diversas, se menciona a aquellos que opinan que no se requiere de ninguna acción en particular sobre este tema, aquellos otros que consideran necesario adoptar medidas que tengan en cuenta las contribuciones de los usuarios al negocio, así como también a aquellos que sostienen que cualquier cambio debe ser aplicado en forma general a toda actividad económica.

El Informe Provisional constituye una base importante para el desarrollo de las soluciones a los retos que propone la economía digital; no obstante, no propone una solución al tema y reconoce que se requieren mayores reuniones y discusiones al respecto.

3. Declaración⁷ y Programa de Trabajo⁸ adoptado por el Marco Inclusivo —enero y mayo 2019, respectivamente—.

En enero del año 2019, el Marco Inclusivo publicó una Declaración que organiza las propuestas sobre cómo afrontar los retos de la digitalización de la economía en torno a dos pilares.⁹

Conforme con este documento, un pilar se centra en la atribución de derechos de imposición y las normas aplicables al nexo o criterio de sujeción, mientras que el otro pilar se encuentra referido a las cuestiones pendientes sobre la erosión de bases imponibles y traslado de beneficios —BEPS—.

Respecto del primer pilar, se formularon tres propuestas para abordar las cuestiones sobre la

digitalización económica basadas en lo siguiente: (i) participación del usuario, (ii) intangibles de comercialización/marketing y (iii) presencia económica significativa. Respecto del segundo pilar, se acordó explorar la posibilidad de que una jurisdicción grave rentas cuando otras jurisdicciones con potestad tributaria apliquen una tasa de impuestos baja o nula, reduciéndose así el riesgo de traslado de beneficios a jurisdicciones con baja imposición.

En ese contexto, en mayo del mismo año, el Marco Inclusivo adoptó un Programa de Trabajo, con el fin de elaborar una solución consensuada considerando las tres propuestas planteadas bajo el Pilar 1, así como los elementos clave de la propuesta del Pilar 2. En esta etapa se proyectaba contar con un informe final que reflejase los resultados del trabajo realizado hacia fines del año 2020.

4. Consultas Públicas del Enfoque Unificado y la propuesta GLoBE —octubre a diciembre 2019—.

4.1. Propuesta Enfoque Unificado sobre el Pilar 1 —octubre 2019—.¹⁰

En noviembre de 2019, el Secretariado de la OCDE publicó la propuesta de Enfoque Unificado sobre el Pilar 1, la cual básicamente analiza e identifica los elementos en común de las tres propuestas recogidas en el Programa de Trabajo, con el fin de lograr una solución sencilla y unificada.

Dichos elementos en común, en forma resumida, son los siguientes:

-
7. OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy – Policy Note* (París: OECD, 2019), <https://www.oecd.org/tax/beps/policy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challenges-digitalisation.pdf>.
 8. OECD, *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy* (París: OECD, 2019). <https://www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>.
 9. Nótese que la iniciativa de organizar los acuerdos en dos pilares es introducida por primera vez en este documento; estructura que, como se explicará más adelante, será la mantenida hasta la actualidad.
 10. OECD, *Secretariat Proposal for a Unified Approach under Pillar One* (París: OECD Publishing, 2019), <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-secretariat-proposal-unified-approach-pillar-one.pdf>.

- a) Ámbito de aplicación más amplio que comprenda negocios orientados al consumidor.
- b) Un nuevo nexo no condicionado a la presencia física, sino basado en el nivel de ventas de la compañía —con umbrales—.
- c) Nuevas normas que afecten las reglas de atribución de beneficios y el principio de plena competencia.
- d) Mayor seguridad jurídica en materia tributaria, mediante un sistema de atribución compuesto de tres elementos —importe o montos A, B y C—.

Este documento constituye el marco base del Pilar 1, teniendo actualizaciones posteriores.

En noviembre 2019, los comentarios recibidos respecto de esta nueva propuesta de Enfoque Unificado fueron publicados en la página web de la OCDE.

4.2. Propuesta GloBE sobre el Pilar 2 —noviembre 2019—. ¹¹

En noviembre de 2019, el Secretariado de la OCDE publicó la propuesta *GloBE Anti Base Erosion* sobre el Pilar 2, teniendo como objetivo resolver las cuestiones pendientes sobre BEPS, proponiéndose el establecimiento de un impuesto mínimo global.

La Propuesta GloBE también fue sometida a consulta pública y en diciembre de 2019 los comentarios recibidos fueron publicados en la página web de la OCDE.

III. LOS BLUEPRINTS DE LOS PILARES 1 Y 2

1. Declaración del Marco Inclusivo —enero 2020—. ¹²

A fines de enero 2020, como resultado de su re-

unión plenaria, el Marco Inclusivo publicó una nueva Declaración confirmando su disposición para alcanzar un consenso sobre las nuevas reglas de tributación internacional y resumiendo los avances logrados hasta dicha fecha.

En ese sentido, en tal Declaración se describen las principales características de los Pilares 1 y 2. Respecto del Pilar 1, se hace una descripción del esquema de la arquitectura del Enfoque Unificado bajo el apartado “*Outline of the Architecture of a Unified Approach on Pillar One*”, dándose en consecuencia respaldo a la propuesta que fue presentada por la Secretaría de la OCDE en octubre 2019.

Como se ha explicado anteriormente, el objetivo del Pilar 1 es expandir la potestad tributaria de las jurisdicciones de mercado; esto es, de las jurisdicciones donde la empresa —en principio, altamente digitalizada— proporciona servicios a usuarios, independientemente de que cuente con una presencia física o no en ella. Para esto se propone una atribución de beneficios basados en una combinación de tres cantidades o montos A, B y C:

- a) El Monto A consiste en que una parte de las utilidades residuales globales de las empresas sean atribuidas a todas las jurisdicciones de mercado —por medio de una fórmula predeterminada—. Dichas jurisdicciones de mercado serían aquellas en cuya vida económica participa de una manera significativa la empresa que obtiene las utilidades.
- b) El Monto B, que seguiría las reglas de precios de transferencia, se refiere a una remuneración básica o fija que debe atribuirse por funciones estándar de distribución y marketing realizadas físicamente en una jurisdicción determinada.

11. OECD, *Global Anti-Base Erosion Proposal (GloBE) – Pillar Two* (París: OECD Publishing, 2019), <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-global-anti-base-erosion-proposal-pillar-two.pdf>.

12. OECD, *Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy* (París: OECD Publishing, 2020). <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf>

- c) El Monto C se refiere a la atribución de cualquier utilidad adicional que exceda las funciones a que se refiere el Monto B.

Sin perjuicio de lo anterior, el documento también identifica una serie de tareas pendientes, tales como el alcance del Monto A, los umbrales aplicables, las definiciones, los mecanismos de resolución de conflictos, entre otros.

De otro lado, en cuanto al Pilar 2, se describe de manera breve el progreso logrado a dicha fecha. Como se explicó anteriormente, el Pilar 2 pretende que exista un impuesto mínimo global, de tal manera que no exista un incentivo para que las empresas trasladen sus utilidades hacia una jurisdicción con una tasa de imposición baja o nula, ya que los diferentes países podrían cobrar un impuesto sobre la renta en caso que aquellos otros países —que tenían originalmente el derecho a cobrar— no lo hicieran.

Sobre dicho Pilar 2, se proporciona una breve actualización sobre temas relevantes, incluyendo una descripción de las siguientes reglas:

- a) Regla de inclusión de ingresos, que permitiría gravar el ingreso de una sucursal extranjera o entidad vinculada si los ingresos estuvieran gravados con una tasa efectiva menor a la mínima global —*Income Inclusion Rule*—.
- b) Regla que permite denegar deducciones o imposición basada en la fuente —incluyendo retención— para pagos a partes vinculadas cuando estuvieran gravados con una tasa efectiva menor a la mínima global —*Undertaxed Payments Rule*—.

- c) Regla de conversión, que permitiría a la jurisdicción de residencia poder cambiar de un método de exención a uno de crédito cuando las ganancias de un establecimiento permanente estuvieran gravadas con una tasa efectiva menor a la mínima global —*Switch-over Rule*—.
- d) Regla de sujeción a retención o tributación en la fuente y ajustes de elegibilidad para la aplicación de beneficios de tratados, cuando los pagos estuvieran gravados con una tasa efectiva menor a la mínima global —*Subject to Tax Rule*—.

Finalmente, con este documento también se modifica el calendario del programa de trabajo que había sido aprobado en mayo 2019, esperándose un consenso para fines del año 2020.

2. Declaración del Marco Inclusivo¹³ y Reportes *Blueprint* sobre los Pilares 1¹⁴ y 2¹⁵ —octubre 2020—.

En octubre de 2020, la OCDE emite sus Reportes *Blueprint* sobre los Pilares 1 y 2, los que describen todo el avance técnico logrado respecto de ambas propuestas hasta dicha fecha. Al respecto, el Marco Inclusivo reconoce que aún hay temas abiertos que requieren mayor trabajo; y, en ese sentido, estos reportes aún no reflejan un acuerdo consensuado y final sobre este tema. No obstante, mediante la Declaración, el Marco Inclusivo reconoce a los *Blueprints* como una base sólida para futuros acuerdos. Se espera tener un acuerdo para mediados de 2021.

En cuanto al Pilar 1, como se explicó ante-

13. OECD, *Cover Statement by the Inclusive Framework on the Reports on the Blueprints of Pillar One and Pillar Two* (París: OECD Publishing, 2020). <https://www.oecd.org/tax/beps/cover-statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-on-the-reports-on-the-blueprints-of-pillar-one-and-pillar-two-october-2020.pdf>

14. OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Report on Pillar One Blueprint* (París: OECD Publishing, 2020). <https://doi.org/10.1787/beba0634-en>.

15. OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Report on Pillar Two Blueprint* (París: OECD Publishing, 2020). <https://doi.org/10.1787/abb4c3d1-en>.

riormente, en octubre 2019 la Secretaría de la OCDE presentó su propuesta de Enfoque Unificado, la que fue apoyada por el Marco Inclusivo en su Declaración de enero 2020, documento mediante el cual se aprobó un esquema de lo que sería la arquitectura del Enfoque Unificado. El *Blueprint* sobre el Pilar 1 de octubre 2020 refleja el desarrollo técnico realizado y una actualización de la arquitectura del Enfoque Unificado.

Esta actualización mantiene como ejes centrales a los Montos A y B, siendo el Monto A el que implica el reconocimiento de un nuevo derecho de imposición para las jurisdicciones de mercado, siempre respecto de una parte del beneficio residual del grupo. La idea es incluir todo negocio relevante que pueda desarrollar interacciones activas con clientes finales y usuarios en las jurisdicciones de mercado, aunque no exista una presencia física.

Para que el derecho a gravar aplique se necesitaría superar un umbral cuantitativo —de ingresos globales del grupo multinacional—, así como realizar una de las actividades calificadas, entre las que se encuentran aquellas realizadas por empresas de servicios digitales automatizados —*automated digital services* o ADS—, tales como empresas de servicios en la nube y plataformas de intermediación y/o los negocios orientados al consumidor —*consumer facing business* o CFB—, negocios que comúnmente obtienen sus ingresos de la venta de bienes y servicios a consumidores finales. Ciertas actividades están excluidas, incluyendo actividades extractivas, servicios financieros, transporte aéreo y marítimo, entre otros.

Asimismo, se describen reglas especiales para determinar el nexo dependiendo de cada tipo de actividad económica, así como reglas para calcular la parte del beneficio residual que será reasignado y los mecanismos para eliminar la doble tributación.

Sobre el Pilar 2, es claro que su ámbito de aplicación no está reservado solo para la economía digital. La idea de esta propuesta es que exista una tributación mínima, siendo que el estado de residencia de la matriz podrá gravar, hasta un mínimo global aceptado, beneficios localizados en países con baja tributación. Todos los grupos multinacionales estarán incluidos. En línea con esto, el *Blueprint* también describe con más detalle las reglas de inclusión de renta, de inversión, de pagos infravalorados y de sujeción a imposición, antes mencionadas.

Junto con los *Blueprints*, la OCDE también publicó un reporte sobre el impacto económico de la implementación de dichas propuestas.¹⁶

3. Consulta Pública —octubre a diciembre 2020—. ¹⁷

Los *Blueprints* han sido objeto de consulta pública. En enero 2021 se publicaron comentarios a dicha consulta en la página web de la OCDE. Las principales propuestas y observaciones refieren a la necesidad de simplificar determinados elementos esenciales de los Pilares, la conveniencia de mejorar la coordinación entre las reglas del Monto A y B, así como el reforzamiento de la seguridad jurídica en la aplicación de las reglas en el marco del Pilar 1.¹⁸

16. OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation – Economic Impact Assessment* (París: OECD Publishing, 2020). <https://doi.org/10.1787/0e3cc2d4-en>.

17. OECD, *Public Consultation Document on the Reports on the Pillar One and Pillar Two Blueprints* (París: OECD Publishing, 2020). <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-reports-on-pillar-one-and-pillar-two-blueprints-october-2020.pdf>

18. Jose Manuel Calderón Carrero, “La reforma Fiscal Global derivada del Proyecto OCDE/G 20 BEPS 2.0: el “Blueprint” del Pilar 1”, *Revista de Contabilidad y Tributación* 456 (2021): 57.

IV. EL ACUERDO SOBRE LA TASA DE TRIBUTACIÓN MÍNIMA GLOBAL Y PRÓXIMA AGENDA

1. Declaración del Marco Inclusivo —julio 2021—¹⁹ y próxima agenda.

En junio de 2021, los miembros del G7²⁰ alcanzaron un acuerdo para establecer un impuesto mínimo global que grave a multinacionales con una tasa mínima de 15% en cada uno de los países en los que operen, lo que era uno de los elementos base del Pilar 2.

Siguiendo ello, en julio de 2021, el Marco Inclusivo acaba de emitir una nueva Declaración²¹ mediante la cual acuerdan elementos clave para la reforma de la tributación internacional sobre la base del trabajo de los ya conocidos Pilar 1 y Pilar 2 —este último, considerando la tasa global mínima de 15%—.

Se prevé que hacia octubre de 2021 se concluya

con el trabajo técnico relacionado con ambos Pilares y se elabore un plan para su efectiva implementación; lo que, según lo previsto a hoy, debiera ocurrir en el 2023.

V. CONCLUSIONES

Los diversos documentos emitidos en el marco de la OCDE respecto a lo que se conoce como BEPS 2.0 son claramente relevantes y evidencian un claro ánimo de los países por actualizar las reglas de la tributación internacional, incluido Perú, que también es uno de los firmantes de la Declaración del Marco Inclusivo de julio de 2021. Si bien a la fecha aún no se ha logrado un consenso, el programa de trabajo por delante es bastante ambicioso y prevé alcanzar uno este mismo año 2021. En cualquier caso, dada la relevancia de los posibles cambios, es importante estar atento al desarrollo y evolución de las discusiones sobre este tema, así como su estado actual y los próximos pasos.

19. OECD, *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy* (París: OECD Publishing, 2021). <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf>.

20. El G7 está conformado por Alemania, Canadá, Estados Unidos, Francia, Italia, Japón y el Reino Unido.

21. Al 9 de julio de 2021, 132 países y jurisdicciones miembro del Marco Inclusivo han suscrito la mencionada Declaración.