



Prof. Dr. Roberto Belotti
Commercialista
Revisore legale
Università Cattolica S.Cuore

Dr. Simone Quarantini
Commercialista
Revisore legale

Dr.ssa Francesca Garbellini
Dottore in economia

Dr.ssa Manuela Salamone
Dottore in economia

PREGIATISSIMI CLIENTI
LORO SEDI
Alla c.a. dell'Amministrazione

CIRCOLARE FLASH N. 8

Oggetto: IL MAXI E L'IPER AMMORTAMENTO E I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTARTE.

Come noto, a favore dei soggetti che effettuano investimenti in beni strumentali sono previste alcune agevolazioni, in termini di maggiorazione del costo di acquisizione, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento / canoni di leasing. In particolare:

- a favore delle **imprese / lavoratori autonomi** la Finanziaria 2016 ha previsto il riconoscimento della maggiorazione del **40% del costo di acquisizione di beni materiali strumentali nuovi** (c.d. maxi ammortamento).

Tale beneficio, prorogato con alcune modifiche dalla Finanziaria 2017, è applicabile agli investimenti effettuati nel **periodo 15.10.2015 – 31.12.2017**, **nonché** agli investimenti effettuati **entro il 30.6.2018** a condizione che **entro il 31.12.2017**:

- sia **accettato dal venditore il relativo ordine**;
- siano **pagati acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione;
- a favore delle **sole imprese**, la Finanziaria 2017, ha previsto il riconoscimento, relativamente agli investimenti in beni nuovi strumentali finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica / digitale, della **maggiorazione del 150%** del relativo costo di acquisizione (c.d. iper ammortamento). Per i soggetti che fruiscono di tale beneficio, inoltre, il costo di acquisizione di **beni immateriali strumentali** connessi è **aumentato del 40%**.

Le agevolazioni in esame:

- **rilevano ai soli fini IRPEF / IRES / IRI** (sono usufruibili in via extra-contabile tramite una variazione in diminuzione nella dichiarazione dei redditi);
- **non producono effetto ai fini IRAP** anche nei confronti dei soggetti che determinano la relativa base imponibile con il metodo fiscale ex art. 5-bis, D.Lgs. n. 446/97.

In occasione del consueto incontro di inizio anno, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito, avendo particolare riguardo all'iper ammortamento ed al maxi ammortamento per i beni immateriali.

Va evidenziato che in sede di conversione del DL n. 243/2016, c.d. "Decreto SUD", sono state introdotte una serie di novità riguardanti l'iper ammortamento, come di seguito esaminato.



IPER AMMORTAMENTO

Come sopra accennato, l'iper ammortamento consiste nella possibilità di incrementare del 150% il costo di acquisizione di specifici **beni strumentali nuovi** ad alta tecnologia.

Detta maggiorazione riguarda i **beni acquisiti sia in proprietà che in leasing**, posto che la stessa opera, come specificato dall'Agenzia delle Entrate nel citato incontro di inizio anno, "*con ... riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento ovvero dei canoni di leasing*".

Soggetti interessati

Il beneficio in esame riguarda, a prescindere dal regime contabile adottato (contabilità ordinaria / semplificata), esclusivamente i **titolari di reddito d'impresa**.

L'agevolazione non spetta ai lavoratori autonomi. Come confermato dall'Agenzia delle Entrate, l'esclusione è desumibile:

- dalla formulazione letterale dell'art. 1, comma 11, Finanziaria 2017, che fa riferimento all'"impresa";
- dal contenuto della Tabella A (beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0");
- dalla tipologia di beni agevolabili.

Beni agevolabili

L'incremento del 150% del costo di acquisizione riguarda gli **investimenti**:

- in **specifici beni strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico**, di cui alla Tabella A;
- effettuati **entro il 31.12.2017** ovvero **il 30.6.2018** purché entro il 31.12.2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, analogamente a quanto previsto in materia di maxi ammortamento.

Nel citato incontro di inizio anno l'Agenzia ha precisato che:

- l'iper ammortamento opera per gli **investimenti effettuati dall'1.1.2017** (data di entrata in vigore della Finanziaria 2017) al 31.12.2017 (ovvero al 30.6.2018 al sussistere delle predette condizioni);
- al fine di individuare il **momento di imputazione dell'investimento** e pertanto se possa (o meno) beneficiare della maggiorazione del 150%, va fatto riferimento al **principio di competenza** ex art. 109, commi 1 e 2, TUIR, in base al quale le spese di "*acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale*", senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

Alla luce di ciò, un bene materiale nuovo:

- **incluso nella Tabella A;**
- **consegnato nel 2016;**

può beneficiare soltanto del maxi ammortamento (40%) e non dell'iper ammortamento (150%), poiché l'investimento è effettuato "*al di fuori del periodo agevolato*".

Analogamente, è **possibile beneficiare soltanto del maxi ammortamento** (e non dell'iper ammortamento), qualora un **bene incluso nella Tabella A sia stato acquistato nel 2016 ed entrato in funzione ed interconnesso nel 2017**, poiché l'investimento è stato eseguito nel 2016.

Come evidenziato dall'Agenzia:

- la **maggiorazione del 40%** può essere fruita dal 2017 (periodo di entrata in funzione del bene);
- l'interconnessione **non rileva ai fini del maxi ammortamento**.



Elenco dei beni agevolabili

Di seguito si ripropongono le Tabelle dei beni agevolabili aggiornate con le modifiche apportate dall'art. 7-novies del citato DL n. 243/2016. In particolare le rettifiche, che interessano esclusivamente la prima Sezione della Tabella A, sono le seguenti:

- è stata **eliminata la dicitura “utensili”** dalla voce “*macchine utensili e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime*”;
- è stata **eliminata la voce “filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche e organiche, polveri con sistemi di segnalazione dell’efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività’ di macchine e impianti”**.

È stata inoltre introdotta la precisazione che costituiscono beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello “Industria 4.0” i dispositivi, la strumentazione e la componentistica intelligente per l’integrazione, la sensorizzazione e/o l’interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell’ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti.

Le parti eliminate dalla Tabella A sono state “evidenziate” tra parentesi quadre mentre la parte aggiunta è stata “evidenziata” con una sottolineatura.

TABELLA A – BENI FUNZIONALI ALLA TRASFORMAZIONE TECNOLOGICA E DIGITALE DELLE IMPRESE SECONDO IL MODELLO “INDUSTRIA 4.0”

Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti
--

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• macchine utensili per asportazione;• macchine utensili operanti con laser e altri processi a flusso di energia (ad esempio plasma, waterjet, fascio di elettroni), elettroerosione, processi elettrochimici;• macchine [utensili] e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime;• macchine utensili per la deformazione plastica dei metalli e altri materiali;• macchine utensili per l’assemblaggio, la giunzione e la saldatura;• macchine per il confezionamento e l’imballaggio;• macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico);• robot, robot collaborativi e sistemi multi-robot;• macchine utensili e sistemi per il conferimento o la modifica delle caratteristiche superficiali dei prodotti o la funzionalizzazione delle superfici;• macchine per la manifattura additiva utilizzate in ambito industriale;• macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili, e/o dotati di riconoscimento dei pezzi (ad esempio RFID, visori e sistemi di visione e mecatronici);• magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica. |
|---|

Tutte le macchine sopra citate devono essere dotate delle seguenti caratteristiche:

- controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller);



- interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program;
- integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;
- interfaccia uomo macchina semplici e intuitive;
- rispondenza ai più recenti standard in termini di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

Inoltre tutte le macchine sopra citate devono essere dotate di almeno due tra le seguenti caratteristiche per renderle assimilabili o integrabili a sistemi cyberfisici:

- sistemi di tele manutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto;
- monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo;
- caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico);

Costituiscono inoltre beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello “Industria 4.0” i seguenti:

- dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l’integrazione, la sensorizzazione e/o l’interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell’ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti.
- [filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell’efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti]

Sistemi per l’assicurazione della qualità e della sostenibilità

- sistemi di misura a coordinate e no (a contatto, non a contatto, multi-sensore o basati su tomografia computerizzata tridimensionale) e relativa strumentazione per la verifica dei requisiti micro e macro geometrici di prodotto per qualunque livello di scala dimensionale (dalla larga scala alla scala micro-metrica o nano-metrica) al fine di assicurare e tracciare la qualità del prodotto e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica;
- altri sistemi di monitoraggio in-process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica;
- sistemi per l’ispezione e la caratterizzazione dei materiali (ad esempio macchine di prova materiali, macchine per il collaudo dei prodotti realizzati, sistemi per prove o collaudi non distruttivi, tomografia) in grado di verificare le caratteristiche dei materiali in ingresso o in uscita al processo e che vanno a costituire il prodotto risultante a livello macro (ad esempio caratteristiche meccaniche) o micro (ad esempio porosità, inclusioni) e di generare opportuni report di collaudo da inserire nel sistema informativo aziendale;
- dispositivi intelligenti per il test delle polveri metalliche e sistemi di monitoraggio in continuo che consentono di qualificare i processi di produzione mediante tecnologie additive;
- sistemi intelligenti e connessi di marcatura e tracciabilità dei lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (ad esempio RFID - Radio Frequency Identification);
- sistemi di monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine (ad esempio forze, coppia e potenza di lavorazione; usura tridimensionale degli utensili a bordo macchina; stato di componenti o sotto-insiemi delle macchine) e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud;



- strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso in modo da consentire ai manutentori di monitorare la costanza delle prestazioni dei prodotti nel tempo e di agire sul processo di progettazione dei futuri prodotti in maniera sinergica, consentendo il richiamo di prodotti difettosi o dannosi;
- componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni;
- filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell'efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti.

Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica "4.0"

- banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità);
- sistemi per il sollevamento/traslazione di parti pesanti o oggetti esposti ad alte temperature in grado di agevolare in maniera intelligente/robotizzata/interattiva il compito dell'operatore;
- dispositivi wearable, apparecchiature di comunicazione tra operatore/operatori e sistema produttivo, dispositivi di realtà aumentata e virtual reality;
- interfacce uomo-macchina (HMI) intelligenti che coadiuvano l'operatore ai fini di sicurezza ed efficienza delle operazioni di lavorazione, manutenzione, logistica.

MAXI AMMORTAMENTO PER BENI IMMATERIALI

La Finanziaria 2017 ha previsto, a favore *"dei soggetti che beneficiano della maggiorazione [del 150%] e che nel periodo ... effettuano investimenti in beni immateriali strumentali"*, la **maggiorazione del 40%** del relativo costo di acquisizione.

Di fatto, quindi, viene riconosciuto il maxi ammortamento anche per i beni immateriali specificatamente individuati, di seguito riportati (Tabella B).

La maggiorazione è riconosciuta sia per i beni immateriali acquistati in proprietà che per quelli acquisiti in leasing, posto che, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 25.2.2005, n. 27/E, anche per tali beni risulta applicabile quanto disposto dall'art. 102, comma 7, TUIR in materia di deducibilità dei canoni di leasing dei beni materiali.

Come accennato, inoltre, l'agevolazione è riconosciuta **soltanto alle imprese che effettuano investimenti per i quali spetta la maggiorazione del 150%**.

Sul punto, nel citato incontro di inizio anno, l'Agenzia ha precisato che la norma **mette in relazione il bene immateriale con il "soggetto" che fruisce dell'iper ammortamento** e non con uno specifico bene materiale ("oggetto" agevolabile). Di conseguenza, un bene immateriale (software) di cui alla Tabella B, può beneficiare della maggiorazione del 40% soltanto se l'impresa usufruisce dell'iper ammortamento (150%), a **prescindere dal fatto che il bene immateriale sia o meno "specificamente riferibile al bene materiale agevolato"**.

Il maxi ammortamento in esame non spetta qualora l'investimento nel bene immateriale sia effettuato nel 2017 con riferimento ad un bene materiale di cui alla Tabella A acquistato in anni precedenti per il quale non spetta la maggiorazione del 150%.



Software integrato

Nel citato incontro di inizio anno l’Agenzia ha precisato che qualora un bene per il quale spetta la maggiorazione del 150% (bene “Industria 4.0”) sia acquistato ad un **prezzo unitario comprensivo del software integrato** (software “embedded”), l’intero corrispettivo beneficia dell’iperammortamento, senza la necessità di operare una distinzione tra la componente materiale e quella immateriale.

Tale conclusione, secondo la stessa Agenzia, è coerente con l’elenco di cui alla Tabella B che “include software stand alone”, non necessario al funzionamento del bene.

TABELLA B – BENI IMMATERIALI (SOFTWARE, SISTEMI E SYSTEM INTEGRATION, PIATTAFORME E APPLICAZIONI) CONNESSI A INVESTIMENTI IN BENI MATERIALI “INDUSTRIA 4.0”

- Software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l’archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, Big Data Analytics);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l’efficienza del sistema di produzione;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intra-fabbrica, bus di campo/fieldbus, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell’IoT e/o del cloud computing);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà virtuale per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di reverse modelling and engineering per la ricostruzione virtuale di contesti reali;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l’ambiente e gli attori circostanti (Industrial Internet of Things) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il dispatching delle attività e l’instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l’accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain (cloud computing);



- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per industrial analytics dedicati al trattamento ed all'elaborazione dei big data provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di artificial intelligence & machine learning che consentono alle macchine di mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (cybersystem);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo lungo le linee produttive di robot, robot collaborativi e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà aumentata tramite wearable device;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscano meccanismi di efficienza energetica e di decentralizzazione in cui la produzione e/o lo stoccaggio di energia possono essere anche demandate (almeno parzialmente) alla fabbrica;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (cybersecurity);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di virtual industrialization che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di test e di fermi macchina lungo le linee produttive reali.

DICHIARAZIONE / PERIZIA GIURATA / ATTESTATO DI CONFORMITÀ

Al fine di fruire delle agevolazioni in esame (iper ammortamento e maxi ammortamento su beni immateriali) l'impresa deve produrre una **dichiarazione** del legale rappresentante.

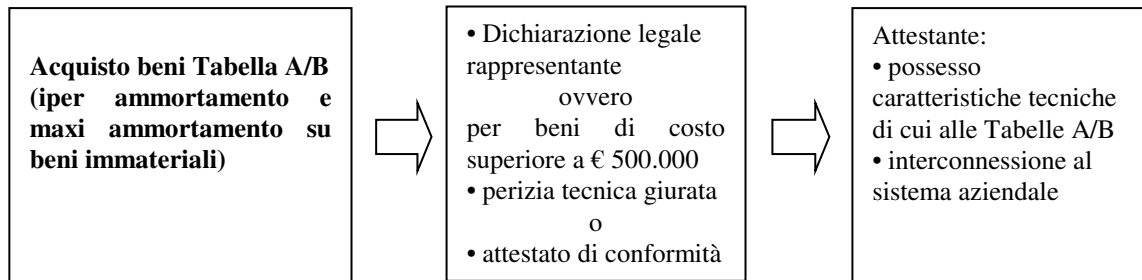
A seguito delle modifiche apportate alla Finanziaria 2017 ad opera del citato art. 7-novies, DL n. 243/2016, per i beni di **costo superiore a € 500.000** è necessario disporre alternativamente di:

- una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere / perito industriale;
- un **attestato di conformità** rilasciato da un Ente di certificazione accreditato.

N.B. Come precisato dall'Agenzia nel citato incontro di inizio anno, **la perizia va fatta per singolo bene acquisito**. Ciò dovrebbe interessare anche l'attestato.

La dichiarazione / perizia / attestato di conformità deve **attestare** che il bene:

- **possiede le caratteristiche tecniche** tali da includerlo nell'elenco di cui alle Tabelle A / B;
- **è interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.



Al fine di fruire dell'iper ammortamento (maggiorazione del 150%), nel citato incontro di inizio anno l'Agenzia ha precisato che un bene può essere definito **interconnesso** qualora:

- scambi informazioni con sistemi interni (ad esempio, sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (ad esempio, clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (ad esempio, TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.);
- sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad esempio, indirizzo IP).

Come evidenziato nella Relazione illustrativa alla Finanziaria 2017:

*“la dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere **acquisite** dall'impresa entro il periodo d'imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo d'imposta in cui il bene è interconnesso Va precisato che, in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo d'imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione”.*

Da quanto sopra è desumibile che, anche qualora il bene entri in funzione, finché non si realizza l'interconnessione le agevolazioni in esame non possano essere usufruite.

Brescia-Palazzolo sull'Oglio, li 14.03.2017

Cordialmente
(Belotti dr. Roberto)