

1.3. ЭВОЛЮЦИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА: ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ

Поленова С.Н., д.э.н., доцент, кафедра
«Бухгалтерский учет в коммерческих организациях»

Финансовый университет при Правительстве РФ

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Исследования трансформации современного налогового учета в контексте его взаимосвязи с бухгалтерским учетом позволяют разработать направления их интеграции и сократить высокие транзакционные издержки их функционирования, являющиеся результатом непродуманных действий и несоответствий неформальным правилам российской учетной системы. В статье представлены последствия такого разделения, обусловившие современную тенденцию возврата к такой интеграции, соответствующей отечественной правовой системе.

В ряду задач реформирования российской учетной системы и ее адаптации к рыночным механизмам проблема интеграции бухгалтерского и налогового учета стоит достаточно остро. В Бюджетном послании Президента РФ о бюджетной политике в 2013-2015 гг. указано: «В целях сокращения неоправданных административных издержек налогоплательщиков следует обеспечить упрощение налогового учета и возможность использования документов бухгалтерского учета при подготовке и представлении налоговой отчетности» [1]. В следующем Бюджетном послании на 2014-2016 гг. Президент РФ В.В. Путин повторно отметил: «Необходимо дальнейшее упрощение налогового учета и его сближение с бухгалтерским учетом...» [2].

В соответствии с Основными направлениями налоговой политики РФ на 2015 г. и плановый период 2016 и 2017 гг., подготовленными Министерством финансов РФ и одобренными Правительством РФ от 1 июля 2014 г. предусмотрено «...сближение налогового и бухгалтерского учетов. Упрощение налогового учета, устранение положений, препятствующих использованию в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций правил, аналогичных правилам бухгалтерского учета...» [3].

Проблема организации и построения налогового учета возникла в связи с введением в 2002 г. второй части Налогового кодекса РФ и налогового учета налога на прибыль. Последствиями применения новой системы налогообложения для субъектов хозяйствования страны стали:

- существенный рост трудоемкости учетной работы;
- несоответствие новых правил неформальным институтам налогообложения, традиционным для советской и российской учетных практик;
- снижение качества бухгалтерского учета, которое могло привести к оперированию недостоверной информацией, как на уровне организаций, так и макроэкономического звена, чреватого ошибочными решениями, ослаблением функций планирования, контроля, координации бизнеса, сохранности его капитала, снижением общей доходности экономики страны. Исследователи отмечают: введение налогового учета в условиях действия в Российской Федерации системы кодифицированного права сопровож-

дается в какой-то степени вытеснением бухгалтерского учета налоговым учетом [15, с. 135].

Понятия налогового учета, во многом идентичные бухгалтерским терминам, применявшимся в течение многих десятилетий, но имевшим иное содержание, привели к путанице, неприятию его бухгалтерским сообществом, обусловленному требованием однозначности терминов в одной профессиональной среде.

До введения в действие второй части Налогового кодекса РФ при налогообложении прибыли производилась корректировка показателей бухгалтерского учета, обладающая низкими трудозатратами, соответствующая национальным формальным и неформальным правилам налогообложения и не вызывающая затруднений у налогоплательщиков и налоговых органов. Начало 1990-х гг., сопровождавшееся рыночными преобразованиями, характеризовалось коренным реформированием системы налогов и сборов, обусловленное работой субъектов хозяйствования в конкурентной среде. В 1991 г. были приняты Закон «Об основах налоговой системы» от 27 декабря 1991 г. №2118-1, согласно которому была введена трехуровневая налоговая система. В этом же году начал действовать Закон «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991 г. №2116-1. Объектом налогообложения в нем признавалась валовая прибыль субъекта бизнеса по данным бухгалтерского учета, объединяющая сумму прибыли (убытка) от реализации продукции, работ, услуг, иного имущества, доходов от внереализационных операций, скорректированную на величину расходов от реализации и внереализационных операций.

Показатели, полученные в бухгалтерском учете, для расчета налогооблагаемой прибыли подвергались корректировке, а состав внереализационных доходов и расходов для целей налогообложения прибыли устанавливался в нормативном порядке. Последующие изменения налоговой системы способствовали росту трудоемкости заполнения декларации по налогу на прибыль, усложняли проверки налоговых расчетов и требовали решения проблемы высоких транзакционных издержек проведения контрольных мероприятий.

Уменьшение государственного вмешательства в хозяйственную жизнь способствовало сокращению расходов по налоговому контролю субъектов бизнеса, законодательному введению налогового учета. Ученые писали: «Назначение налогового учета – обеспечение информацией пользователей для контроля за правильностью исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль организации» [12, с. 148]. Хотя отдельные исследователи не сомневались в обоснованности его введения. Так, М.Ю. Медведев отмечал: «...налоговый учет введен необоснованно – никаких объективных предпосылок к его выделению из бухгалтерского учета у законодателя не было» [10, с. 8].

Тем не менее, снижение издержек налогового контроля было достигнуто посредством переложения значительных расходов государства на субъекты бизнеса. Эти расходы были вызваны:

- организацией подразделения, группы, занимающихся налоговым учетом, или привлечением специалистов в области налогообложения, обучением и переквалификацией собственных работников бухгалтерской службы;

- оплатой консультационных услуг аудиторов, юристов, программистов, налоговых специалистов по доработке регистров бухгалтерского учета и их документооборота, введению субсчетов для расчета компонентов налоговой базы по налогу на прибыль, трансформации первичной учетной документации;
- расходами по программному и материальному обеспечению системы налогообложения (приобретению и обслуживанию оргтехники, компьютерной техники).

Трансакционные издержки по разработке алгоритмов налогообложения прибыли, созданию Методических рекомендаций по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ (утв. приказом Министерства по налогам и сборам РФ от 20.12.2002 г. № БГ-3-02/729) и ведению в организациях налогового учета в специальных регистрах также были значительными. Их использование в практической работе, как показали исследования И.А. Слабинской, оказалось проблематичным [16, с. 6], а неотлаженные правила налогового учета вызвали дополнительные затраты организаций и фискальных органов.

Таким образом, введение налогового учета обошлось организациям недешево. Расходы понесли также государственные органы, выступившие разработчиками системы. Ее отладка и постоянная корректировка снизили эффективность системы налогообложения. Снижение отдачи институтов налогообложения произошло также из-за несоответствия официальных правил и неформальных фискальных институтов, способствующего росту трансакционных издержек по мониторингу и поддержанию выполнения правил. Существенные расходы по реформированию институтов налогообложения могли быть оправданы при условии роста собираемости налогов. Но данные свидетельствуют об обратном процессе. По уплате налогов в 2007 г. РФ находилась на 98-м месте среди 180 стран, проводящих реформы в экономике, в 2008 г. – на 136-м месте, в 2009 г. – на 134-м месте¹ [13, с. 457].

Между тем трансформация институтов налогообложения в период перехода к рыночным механизмам в экономике, по нашему мнению, была неизбежной и обуславливалась объективными обстоятельствами. С одной стороны, налоговая система представляет собой важный элемент экономической безопасности страны, обуславливает ее налоговый потенциал, создает условия жизни и развития общества, его социально-экономической и военно-политической стабильности и, сохраняя целостность государства, служит средством противостояния внутренним и внешним угрозам. Она должна обладать мобильностью, стимулируя высокий уровень валового внутреннего продукта (ВВП). С другой стороны, институты налогообложения, подчиняясь тем же правилам, что и любые другие институты, должны соответствовать неформальным нормам и формальным институтам, взаимосвязанным с ними. До введения налогового учета в российской практике велась корректировка бухгалтерских данных для целей налогообложения прибыли, механизм которой соответствовал французской системе², а правила

налогообложения взаимодействовали с институтами бухгалтерского учета.

Понятие налогового учета, отсутствовавшее в отечественной практике, не вошло в неформальные институты налогообложения, но было использовано уже в 1996 г. в содержании Программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров³. Но специалисты в области налогообложения считают началом его использования 1995 г. вследствие применения словосочетания «для целей налогообложения» в нормативных правовых документах по бухгалтерскому учету [12, с. 146-147]. Оценивая возможности законодательных решений по введению налогового учета, С.А. Николаева в 1997 г. писала: «...хотелось бы... избежать в финансовой практике организаций налогового учета – либо как параллельной системы уже существующему бухгалтерскому учету, либо как внедрение фискальных налоговых принципов в саму его ткань, в методологию. Было бы лучше, если бы организации... ограничились бы требованиями составления специальной налоговой отчетности по данным того же бухгалтерского (финансового) учета» [11, с. 109]. О возможном отделении налогового учета в 1998 г. писали также Я.В. Соколов и М.Л. Пятов, утверждавшие: «...одной из основных тенденций нормативного регулирования бухгалтерского учета за последние годы является отграничение правил ведения бухгалтерского учета от норм по налогообложению» [18, с. 175].

Как мы отмечали, одной из причин выделения налогового учета стало усложнение контроля правильности исчисления налога на прибыль по данным бухгалтерского учета. Помимо этого, тенденция реформирования бухгалтерского учета по международным правилам, появившаяся еще в конце 1980-х гг., не позволила, по нашему мнению, существовать совмещенной системе бухгалтерского учета и налогообложения. Стратегия модернизации бухгалтерского учета в начале рыночных преобразований опиралась на предположение о заинтересованности иностранных инвесторов вкладывать ресурсы и результаты интеллектуального труда в экономику РФ, которое не изжито до сих пор. Указ Президента СССР «Об иностранных инвестициях в СССР» от 26 ноября 1990 г. №УП-942, Закон РСФСР «Об иностранных инвестициях в РСФСР» от 4 июля 1991 г. №1545-1 указали магистральный путь изменений национальной учетной системы в сторону отделения бухгалтерского учета и налогообложения. Приведем типичную для начала 1990-х гг. позицию И.А. Белобжецкого о перспективах применения международного опыта: «Бесспорно, поэтапное внедрение МСБ (международных бухгалтерских стандартов. – С.П.) в учетный процесс на предприятиях СССР позволит устранить неоправданные различия в национальных учетных системах, повысит степень доверия к публикуемой финансовой отчетности наших предприятий и, следовательно, будет способствовать усилению интеграционных процессов в экономике, в том числе путем создания и развития

¹ По данным Всемирного банка.

² Во Франции разработана переходная таблица для расчета налогооблагаемой прибыли по данным бухгалтерского учета [14, с. 32].

³ Программа подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Утверждена председателем Методологического совета по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ А.С. Бакаевым и президентом Ассоциации бухгалтеров и аудиторов «Содружество» А.Д. Шереметом 28 июня 1996 г.

совместных и многонациональных предприятиях, основанных на привлечении иностранного капитала в нашу экономику» [4, с. 11].

Государственная программа перехода РФ на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики, разработанная по распоряжению Председателя Верховного Совета РФ и утвержденная постановлением Верховного Совета РФ от 23 октября 1992 г. №3708-1, предусматривала переход на международную учетную практику с целью вхождения в рыночную среду и снижения инвестиционных рисков. Однако поспешное решение об использовании международных норм было принято без учета неформальных и формальных институтов национальной системы бухгалтерского учета, потребовало высоких транзакционных издержек и значительной длительности перемен, которые во многом не оправдываются.

Свыше 20 лет, прошедшие с момента принятия Государственной программы, мало повысили инвестиционную привлекательность российской экономики. По уровню защищенности интересов инвесторов среди 180 стран, проводящих реформы, РФ заняла в 2007 г. 60-е место, в 2008 г. – 84-е место, в 2009 г. – 88-е место⁴ [13, с. 457]. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), повышающих достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности, в российскую практику не повлекло вложений в экономику даже отечественного капитала. Его экспорт в зарубежные страны, например, в 2008 г. по сравнению с 2007 г. вырос на 53,1% [8, с. 25-26]. В настоящее время ежегодные потери капитала, по мнению академика Российской Академии наук (РАН) С. Глазьева, составляют 100 млрд. долл., из которых около 60 млрд. долл. – это доходы от иностранных кредитов и инвестиций, а около 50 млрд. долл. представляют собой нелегальную утечку капитала [5, с. 19-20].

Экономическая история России знала периоды острой потребности в инвестициях, удовлетворение которой зачастую велось на счет отечественных заимствований, например, во время индустриализации СССР. Способ ее решения в 1891 г. оценил известный русский бухгалтер Ф.В. Езерский⁵: «Когда в 1857 году после Крымской войны мы обошлись без всяких займов простым выпуском кредитных билетов, тогда священной наши союзники увидали, какие колоссальные выгоды получает Россия, имея возможность отпечатать и выпустить в свет на несколько миллионов кредитных билетов, и выплатить все военные расходы. Надо полагать, что священнейшим нашим союзникам такое положение России казалось завидным. Россия обходилась и обошлась легко без помощи друзей. И думали они про себя: а что, если Россия догадается и станет выпускать еще кредитных билетов на сотню, другую или третью миллионов, да настроит на них железных дорог, фабрик и т.д. Станет на них разрабатывать свои богатства, а потом с доходов с тех же железных дорог, фабрик и разрабатываемых богатств выку-

пит все эти сотни миллионов, погасит их, тогда немецкая промышленность пострадает» [6, с. XV]. Современные исследователи обращают внимание на взаимосвязь экономической безопасности России и разумного объема иностранных инвестиций, текущее обслуживание которых сказывается на их эффективности. В отдельных отраслях такой предел уже достигнут, а «...платежи за обслуживание и в погашение иностранных инвестиций уже превышают их поступление» [5, с. 20]. Причем около 70% иностранных инвестиций в РФ предоставляются российскому предпринимательскому сообществу из офшорных зон [7, с. 5].

Кроме того, ресурсы из-за рубежа в современную Россию направляются в наиболее инвестиционно привлекательные сырьевые отрасли, торговлю, недвижимость. Для диверсификации и модернизации национальной экономики, считают Е.Г. Ясин и А.А. Яковлев, «...необходимы вложения в иные сектора, сегодня неконкурентоспособные и рискованные, в которых зачастую приходится сталкиваться с некорпоративным поведением, людьми, не готовыми обменивать контроль на инвестиции. Рыночные механизмы перелива капиталов, которые и так в России практически отсутствуют, в подобных случаях работают неэффективно» [19, с. 266-267].

Акцент на собственные инвестиции, обеспечивающие решение задач модернизации и инновационного развития, позволит в большей степени опираться на отечественную систему бухгалтерского учета и отчетности, реформируя ее в соответствии с потребностями рыночной среды и национальной методологией бухгалтерского учета, опирающейся на богатые традиции и учитывающей международный опыт. «Однако, – как справедливо пишет Я.В. Соколов, – или по лености, или «от скуки» традицию забыли и в очередной раз стали списывать новый учет с западных образцов: МСФО и ГААП были путеводными звездами для многих юных бухгалтеров. Но эти звезды все-таки сегодня указывают путь скорее в век минувший...» [17, с. 38]. Национальная методология бухгалтерского учета должна соответствовать стратегическим и тактическим задачам экономики, а расходы по ее трансформации должны быть сопоставимыми с полученным макроэкономическим эффектом.

В современной мировой учетной практике система взаимосвязи правил бухгалтерского и налогового учета может быть двух типов: с высокой или низкой степенью, обусловленных существованием различных мировых правовых систем. Правовая система прецедентного права объединяет диспозитивные правила учета, установленные негосударственными органами регулирования, а основным источником инвестиций для организаций служит финансовый рынок. Максимальное отдаление правил бухгалтерского и налогового учета свойственно для Великобритании, США, Канады, Австралии, Новой Зеландии и др.

Континентальная концепция тесного взаимодействия правил бухгалтерского учета и налогообложения применяется в странах кодифицированного права (Германия, Франция, Япония, Испания и др.), к которым относится РФ. Правила бухгалтерского учета обусловлены финансированием субъектов бизнеса не фондовым рынком, а кредитными организациями и государством.

⁴ По данным Всемирного банка.

⁵ Цитата из работы Ф.В. Езерского (1836-1915) приведена в современном написании.

Система налогообложения обусловлена правилами, направленными на трансформацию данных бухгалтерского учета и расчет налогооблагаемой базы.

О последствиях введения раздельного налогового и бухгалтерского учета в российских организациях, достаточно длительного периода их низкой взаимосвязи (более 10 лет) могут свидетельствовать результаты анкетирования, проведенного журналом «Главбух» в сентябре 2012 г. Они показали: среди принявших участие в анкетировании специалистов «...наблюдается активное неприятие налогового учета» [9, с. 27], 56% опрошенных высказались за полную отмену налогового учета, 41% – за упрощение. Лишь 3% респондентов считают его необходимым [9, с. 27]. Между тем, некоторые ученые выражают сожаление, что в рамках сближения бухгалтерского и налогового учета он представлен «...уже не в качестве отдельной и самостоятельной от бухгалтерского учета системы учета, а как дополняющей последний» [15, с. 131].

Литература

1. О бюджетной политике в 2013-2015 гг. [Электронный ресурс]: Бюджетное послание Президента РФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О бюджетной политике в 2014-2016 гг. [Электронный ресурс]: Бюджетное послание Президента РФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Основные направления налоговой политики РФ на 2015 г. и плановый период 2016 и 2017 гг. [Электронный ресурс]: одобрены Правительством РФ 1 июля 2014 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и аудит: проблемы становления [Текст] / И.А. Белобжецкий // Бухгалтерский учет. – 1991. – №3. – С. 9-15.
5. Глазьев С. Санкции США и политика Банка России: двойной удар по национальной экономике [Текст] / С. Глазьев // Вопросы экономики. – 2014. – №9. – С. 13-29.
6. Езерский Ф.В. Источники для изучения счетоводства [Текст] / Ф.В. Езерский. – СПб.: Типография Ф.В. Езерского, 1891. – Вып. 1. – 33 с.
7. Жуковский В. Инвестирование из-за рубежа: политика демифологизации источников, характера, структуры и результатов [Текст] / В. Жуковский // Российский экономический журнал. – 2013. – №5. – С. 3-25.
8. Казанцев С.В. 2008: иностранные инвестиции в экономике России [Текст] / С.В. Казанцев // ЭКО. – 2009. – №8. – С. 14-27.
9. Лабынцев Н.Т. и др. Налоговый учет налоговый контроль: российский и международный опыт [Текст]: монография / Н.Т. Лабынцев, Е.В. Поролло, Е.С. Цепилова. – Ростов н/Д: РГЭУ (РИНХ), 2012. – 168 с.
10. Медведев М.Ю. Методика налогового учета [Текст]: пособие для бухгалтера и налогового инспектора / М.Ю. Медведев. – М.: Дело и сервис, 2002. – 176 с.
11. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости [Текст] / С.А. Николаева. – М.: Аналитика-пресс, 1997. – 144 с.
12. Никулкина И.В. Общая теория налогообложения [Текст]: учеб. пособие / И.В. Никулкина. – М.: Эксмо, 2011. – 208 с.
13. Нуреев Р.М. Россия и Европа: эффект колеи (опыт институционального анализа истории экономического развития) [Текст]: монография / Р.М. Нуреев, Ю.В. Латов. – Калининград: РГУ имени Канта, 2010. – 531 с.
14. Палий В.Ф. О соотношении российского и международного учета [Текст] / В.Ф. Палий // Реформа бухгалтерского учета. Российские и международные стандарты. Практика применения. – М.: Книжный мир, 1998. – С. 25-32.
15. Попова Л.В. и др. Формирование и бухгалтерский учет налогооблагаемых показателей [Текст]: учеб. пособие / Л.В. Попова, И.А. Коростелкина, И.А. Маслова и др. – Орел: ФГБОУ ВПО «Госуниверситет-УНПК», 2014. – 466 с.

16. Слабинская И.А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета [Текст]: автореф. дисс. ... д-ра экон. наук / И.А. Слабинская. – М., 2003. – 51 с.
17. Соколов Я.В. Проблемы теории и практики. Будущее бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития: мат-лы IV науч. конф. 29 окт. 2009 г. – СПб.: СПбГИЭУ, 2010. – С. 37-41.
18. Соколов Я.В. Законодательные основы бухгалтерского учета в России [Текст] / Я.В. Соколов, М.Л. Пятов. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1998. – 222 с.
19. Ясин Е.Г. Модернизация России [Текст] / Е.Г. Ясин. – М.: ГУ ВШЭ, 2009. – 540 с.

Ключевые слова

Налоговый учет; бухгалтерский учет; разделение; интеграция; неформальные институты; правовая система.

Поленова Светлана Николаевна

РЕЦЕНЗИЯ

Преобразования во всех сферах современной экономической жизни должны опираться на передовые научные разработки, выполненные российскими и зарубежными учеными. Среди важных направлений макроэкономических исследований, обусловивших практические пути трансформации субъектов хозяйствования, выделяется институциональная теория. Ее значение заключается в том, что она дает ответы на вопросы, стоящие перед развитием разных направлений экономической деятельности, в том числе бухгалтерского учета. Если рассматривать последний как совокупность правил, норм, институтов, регламентирующих учетную деятельность, то институциональной теорией выработаны закономерности их развития, определяющие возможности использования в бухгалтерском и налоговом учете заимствованных правил и стереотипов поведения, определенные последствия их применения в отечественной практике, порядок расчета соотношения затрат и выгод от их использования, эффективности разработки и применения отечественных правил, опирающихся на неформальные институты поведения, выработанные и отлаженные на протяжении длительного временного периода и др.

Отсюда преломление теоретических разработок в области институциональной теории на трансформацию учетной системы, тесно взаимосвязанной с налогообложением организаций, может дать результаты, учет которых позволит сократить расходы по ее развитию. В связи с этим рассмотрение вопросов эволюции системы налогового учета в Российской Федерации в свете институциональной теории достаточно актуально.

Автор в статье указывает, что практика налогового учета, отделенно от бухгалтерского учета, существующая в течение более десяти лет, выявила негативные процессы в экономике организаций. Они состоят в высоких затратах на ведение налогового учета, стремлении к замене бухгалтерского учета на налоговый, снижении достоверности учетной информации, а значит, точности и полезности для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Они привели к необходимости интеграции этих видов учета, что нашло отражение в документах регламентирующих органов, но пока мало затронуло нормативные правовые документы, регулирующие бухгалтерский учет и налогообложение. Дело усложняется также применением в российских нормативных правовых документах принципов, методов и способов учета, содержащихся в международных стандартах финансовой отчетности, которые базируются на прецедентном праве, а не на континентальном праве, используемом в РФ.

Элементы научной новизны, содержащиеся в статье С.Н. Поленовой, представлены предложениями автора о применении разработок институциональной теории для совершенствования российской системы налогообложения, опоре на совокупность неформальных институтов налогообложения, более тесную интеграцию бухгалтерского и налогового учета, что приведет к упрощению учетной работы, большей нацеленности на формирование информации для принятия инвестиционных решений по модернизации, расширению деятельности, внедрению более совершенных технологий.

Достоверность материала, представленного в статье, обуславливается использованием современных нормативных правовых документов, регламентов исполнительных органов власти, современных результатов научных исследований, статистического материала.

В целом считаю, что статья С.Н. Поленовой на тему «Эволюция налогового учета: институциональные последствия» соответствует предъявляемым требованиям, в ней обосновываются возможные

направления развития учетной работы, что позволяет рекомендовать данную работу к публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Миславская Н.А., д.э.н., профессор кафедры «Бухгалтерский учет в коммерческих организациях» ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)

[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)