

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Neamț, prin adresa nr. .../....2011, înregistrată la direcția generală sub nr. .../....2011 cu privire la contestația formulată de **S.C. X** având CUI RO ... și sediul în ...

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț sub nr. .../...2011, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr. .../....2011 avand la baza Raportul de Inspectie Fiscala nr. .../....2011 si are ca obiect suma de **...lei** reprezentând:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit.
- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. X** din

I. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr. .../....2011 emisă de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Neamț în baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../....2011, prin care s-au stabilit în sarcina acesteia obligații de plată suplimentare în sumă totală de **...lei** reprezentând:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

S.C. X contestă sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit, TVA si accesoriiile aferente acestora, urmare a tranzacțiilor comerciale încheiate cu S.C.Y.

Toate prestările de servicii efectuate de către această societate au fost activități reale și efectiv prestate, fiind înregistrate în evidența contabilă a societății, iar faptul că S.C. Y a fost declarată inactivă la data de 11.06.2009, nu incriminează sub aspect fiscal pe S.C. X

Faptul că în baza O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”*, nu justifică în niciun fel hotărârea organului de control de a nu considera valabile documentele emise de acest furnizor, pe motiv că acesta a fost declarat inactiv.

La stabilirea stării de fapt fiscale, organul de inspecție fiscală ar fi trebuit să țină seama de următoarele elemente:

- nu au existat înregistrări în evidența contabilă și fiscală fără documente legale justificative;
- societatea depune la termene toate declarațiile fiscale cerute de actele normative;
- societatea își achită obligațiile către bugetul consolidat al statului.

O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală nu precizează că societatea este obligată ca în momentul achiziționării să verifice dacă furnizorul depune declarațiile și deconturile fiscale, dacă înregistrează documentele în evidența contabilă și achită obligațiile generate de livrarea respectivă.

Totodată, petenta consideră că organul de inspecție ar fi trebuit să extindă controlul și asupra S.C. Y, în condițiile în care aceasta susține că nu a avut cunoștință de faptul că a fost declarată inactivă.

În consecință, S.C. X solicită admiterea contestației, sub aspectul mențiunilor făcute anterior, întrucât și-a respectat toate obligațiile legale privind înregistrarea în evidența contabilă a tuturor operațiunilor efectuate, a stabilit, declarat și achitat toate obligațiile ce îi revin față de bugetul statului, iar la momentul înregistrării facturilor emise de S.C. Y, aceasta era activă pe piață, eventualele disfuncționalități ale acestora survenind după data realizării operațiunilor comerciale.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr..../....2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr..../....2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Neamț, organele de inspecție au stabilit de plată în sarcina contribuabilului, printre altele, următoarele obligații fiscale de plată:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei, organul de inspecție fiscală precizează:

-pentru anul 2008, masa impozabilă aferentă impozitului pe profit a fost majorată cu suma de ...lei reprezentând venituri înregistrate eronat în trimestrul III 2009, în loc de trimestrul IV 2008, aferente facturilor nr..../11.11.2008 în valoare de ...lei, emisă către S.C. ... și nr..../25.11.2008 în valoare de ... lei, emisă către S.C....;

-pentru anul 2009, masa impozabilă aferentă impozitului pe profit a fost majorată cu suma de ...lei aferentă facturilor emise de S.C. Y în trimestrul III 2009, reprezentând prestări servicii – reparații auto, facturi nedeclarate de către furnizor, acesta fiind declarat contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, conform O.P.A.N.A.F.nr.1167/29.05.2009;

-pentru anul 2010, masa impozabilă aferentă impozitului pe profit a fost majorată cu suma de lei aferentă facturilor emise de S.C. Y în trimestrul I 2010, reprezentând prestări servicii – reparații auto, facturi nedeclarate de către furnizor, acesta fiind declarat contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009, conform O.P.A.N.A.F.nr.1167/29.05.2009.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă totală de ... lei, în baza art.120 și art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată în sumă de ... lei, prin decizia de impunere contestată se precizează că această sumă este aferentă facturilor reprezentând reparații auto, emise de S.C. Y în trimestrul III 2009 și trimestrul I 2010. Această societate nu a depus bilanțul contabil aferent anilor 2009 și 2010, iar începând cu data de 11.06.2009 se află pe lista contribuabililor declarați inactivi prin O.P.A.N.A.F.nr.1167/29.05.2009, conform art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la neadmiterea la deducere a cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată aferente facturilor emise de S.C. Y, organele de inspecție fiscală precizează că nu au

fost respectate prevederile art.3 alin.(1) și (2) din O.P.A.N.A.F.nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi coroborate cu prevederile art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora, de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special. Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal. De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată în sumă de ... lei, au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă totală de ... lei, în baza art.120 și art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit în sumă de ...lei, obligațiile de plată accesorii aferente în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și obligațiile de plată accesorii aferente acestuia în sumă de ...lei

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este investită să se pronunțe dacă S.C. X datorează impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, obligații stabilite ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente facturilor emise de S.C. Y, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea furnizoare este declarată contribuabil inactiv din data de 11.06.2009.

În fapt,

S.C. X din ...a dedus la calculul profitului impozabil pe perioada trimestrul III 2009 – trimestrul I 2010 cheltuieli aferente facturilor emise de S.C. Y, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi, reprezentând prestări servicii, respectiv reparații auto.

S.C.Y se află pe lista contribuabililor declarați inactivi din data de 11.06.2009, prin O.P.A.N.A.F.nr.1167/29.05.2009 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, drept pentru care organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, întrucât facturile fiscale emise de S.C.Y după data de 11.06.2009, nu produc efecte juridice, stabilind în sarcina petentei diferențe de obligații fiscale, respectiv :

-impozit pe profit în sumă de ...lei și accesorii aferente în sumă de de ..., conform anexei nr.3 la raportul de inspecție fiscală ;

-taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și accesorii aferente în sumă de ...lei, conform anexei nr.6 la raportul de inspecție fiscală.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, care precizează:

“De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați

inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

coroborate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F.nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“Art.1

(...)

(2) ***Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.***

Art. 2

(1) ***Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.***

(2) ***Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.***

Art. 3

(1) ***De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.***

(2) ***Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.***

Art. 4

(1) ***Pe perioada stării de inactivitate toate procedurile de avizare, autorizare, certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiune și procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.***

(2) ***Suspendarea nu determină prelungirea termenelor pentru care avizele, autorizațiile, licențele, acordurile sau alte astfel de acte sunt acordate și nici amânarea în vreun fel ori exonerarea de obligațiile de plată datorate pentru eliberarea, modificarea sau prelungirea acestora.***”

și cu prevederile art.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F.nr.1167/2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, conform cărora ***S.C. Y din ...este înscrisă în Lista contribuabililor inactivi***, prevăzută în Anexa la ordin, listă ce a fost publicată pe pagina de Internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, secțiunea Informații – Informații despre contribuabil.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că în perioada trimestrul III 2009 – trimestrul I 2010, S.C.Y a emis facturi fiscale, deși se afla pe lista contribuabililor inactivi de la data de 11.06.2009, data intrării în vigoare a Ordinului Președintelui A.N.A.F.nr.1167/2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate aceste facturi fiscale care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

și ale art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.r) din același act normativ, potrivit cărora:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Ca urmare, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat legal prin neacceptarea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în sumă totală de ... lei aferente facturilor fiscale emise de S.C. Y în perioada trimestrul III 2009 – trimestrul I 2010, având în vedere că aceste documente nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, deoarece societatea a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009.

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, la art.153 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează că:

“ Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.”

Având în vedere textul de lege menționat anterior, se reține că dacă o persoană impozabilă figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi, atunci **organele de inspecție fiscală pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA.**

Ca urmare, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. Y în perioada trimestrul III 2009 – trimestrul I 2010, societate declarată contribuabil inactiv începând cu data de 11.06.2009.

În consecință, având în vedere prevederile legale invocate în prezenta decizie, rezultă că este legală măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor aferente facturilor emise de S.C. Y în perioada trimestrul III 2009 – trimestrul I 2010, precum și a taxei pe valoarea adăugată înscrise în aceste facturi, **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C.X împotriva impozitului pe profit în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei**, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../....2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț.

Referitor la suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit și suma de ...lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, precizăm ca stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. **Întrucât contestația a fost respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei**, urmează a se respinge contestația și pentru obligațiile de plată accesorii menționate anterior, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

2.Referitor la impozitul pe profit în sumă de ...lei și obligațiile de plată accesorii în sumă de 981 lei

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Neamt este daca măsura organelor de inspecție fiscală privind stabilirea în sarcina S.C. X a impozitului pe profit în sumă de ...lei și a obligațiilor de plată accesorii aferente în sumă de ... lei, este legală, în condițiile în care motivele prezentate în susținere nu sunt incidente speței supuse soluționării.

In fapt,

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../....2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../....2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, organele de inspecție fiscală au majorat, pentru anul 2008, masa impozabilă aferentă impozitului pe profit, cu suma de ...lei reprezentând venituri înregistrate eronat în trimestrul III 2009, în loc de trimestrul IV 2008, aferente facturilor nr...../11.11.2008 în valoare de ...lei, emisă către S.C. ... și nr.../25.11.2008 în valoare de lei, emisă către S.C..... Aceasta măsură a avut ca rezultat stabilirea unui impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008, în sumă de ...lei, precum și a obligațiilor de plată accesorii aferente în sumă de ... lei.

Petenta formulează contestație împotriva acestor obligații stabilite suplimentar de plată la inspecția fiscală, fără a aduce însă argumente în susținerea cauzei supuse soluționării, motivele aduse în susținere fiind incidente doar speței supuse soluționării la primul capăt de cerere.

In drept, speței supuse analizei îi sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la forma și conținutul contestației, se precizează următoarele:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...)"

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, stipulează ca:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamț a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul că:

“(1) [...]. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”,

coroborate cu pct.11.1 lit.b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicată, care prevede referitor la soluțiile asupra contestației că aceasta este:

“b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume.

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, se reține faptul că, deși S.C.X din ...contesta impozitul pe profit în sumă de ...lei și obligațiile de plată accesorii aferente acestuia în sumă de ... lei, petenta nu aduce argumente în susținerea cauzei supuse soluționării de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală din care să rezulte o altă situație față de cea constatată la inspecția fiscală, nu precizează motivele de drept pe care se întemeiază contestația și nu aduce date și documente noi față de cele avute în vedere la control, care să infirmе constatările organelor de inspecție fiscală.

În contextul considerentelor prezentate mai sus, **urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de către S.C.X din ...împotriva impozitului pe profit în sumă de ...lei și obligațiile de plată accesorii aferente acestuia în sumă de ... lei, obligații fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../....2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C.X din ...împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../....2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ...lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit.
- ...lei taxă pe valoarea adăugată;
- ...lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. *Respingerea ca nemotivată* a contestației formulate de către **S.C.X** din ...împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../...2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, pentru suma de **lei** reprezentând:

- ...lei impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia la Tribunalul Neamț, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.