

CUADERNOS TRIBUTARIOS



**ASOCIACION FISCAL INTERNACIONAL (IFA)
GRUPO PERUANO**

JULIO, 1994

N° 17

|

—

+



ASOCIACION FISCAL INTERNACIONAL (IFA)
GRUPO PERUANO



Director Encargado de la Revista
Dr. César Talledo Mazú
Comité Editorial
Dra. Verónica Chang Milla
Dra. María Julia Sáenz Rabanal



CUADERNOS TRIBUTARIOS

REVISTA EDITADA POR LA
ASOCIACION FISCAL INTERNACIONAL (IFA)
GRUPO PERUANO

Nº 17

Julio 1994

Año 9

EX PRESIDENTES

| | |
|------------------------------|-----------------------------|
| ALFONSO RUBIO ARENA | (febrero 1984 a enero 1985) |
| ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE N. | (febrero 1985 a enero 1986) |
| LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL | (febrero 1986 a enero 1988) |
| HUGO PANIAGÜE CARRIÓN | (febrero 1988 a enero 1990) |
| GUILLERMO GRELLAUD GUZMÁN | (febrero 1990 a enero 1992) |
| CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS | (febrero 1992 a enero 1994) |

CONSEJO DIRECTIVO (febrero 1994 a enero 1996)

| | |
|--|--------------------------|
| <i>Presidente</i> | JAVIER LUQUE BUSTAMANTE |
| <i>Vice-Presidente</i> | CÉSAR TALLEDO MAZÚ |
| <i>Secretario</i> | CÉSAR LUNA-VICTORIA LEÓN |
| <i>Pro-Secretario</i> | CARMEN PADRÓN FREUNDT |
| <i>Tesorero</i> | NELSON SANTOS GUARDAMINO |
| <i>Pro-Tesorero</i> | PEDRO DEL BOSQUE LERCARI |
| <i>Vocal de Asuntos Científicos</i> | CÉSAR CHANG KOO |
| <i>Vocal de Congresos y Conferencias</i> | VÍCTOR VARGAS CALDERÓN |



© Asociación Fiscal Internacional (IFA)
Grupo Peruano



CONTENIDO

| | |
|--|----|
| – Prólogo | 7 |
| – Los retiros en el campo de aplicación del Impuesto General a las Ventas JAVIER LUQUE BUSTAMANTE | 9 |
| – Normas Reglamentarias del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS | 21 |
| – Retiro de Bienes y su Aplicación en el Impuesto General a las Ventas VÍCTOR VARGAS CALDERÓN | 31 |
| – La Habitualidad en los sujetos pasivos del Impuesto General a las Ventas CARMEN PADRÓN FREUNDT | 39 |
| – De los Registros y del Registro de Comprobantes de Pago KATICA SVARCIC DE KOCH | 49 |
| – Modificaciones introducidas al Régimen del Impuesto General a las Ventas aplicables a los contratos de construcción y a la primera venta de inmuebles KATHARINE CHRISTOPHERSON PHU | 55 |
| – Nacimiento de la Obligación Tributaria ROSANNA BRIGNETI BARBIS | 61 |
| – Contenido de las Revistas anteriores | 69 |



ASOCIACION FISCAL INTERNACIONAL (IFA)

GRUPO PERUANO

Constituida por escritura pública de 8 de febrero de 1984

Notario de Lima Julio A. del Pozo

Incorporada a International Fiscal Association (IFA)

Prólogo

Este número de la Revista de la Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano, recoge las exposiciones realizadas en el Conversatorio que se llevó a cabo al expedirse el Reglamento del IGV, aprobado por D.S. 029-94-EF. Tales exposiciones abordaron diversos asuntos de la temática reglamentaria. El análisis de los temas es mayoritariamente de orden jurídico, si bien hay algunos enfoques de política fiscal e inclusive de tratamiento contable de determinadas operaciones. Los temas tratados guardan relación con numerosos aspectos del impuesto: operaciones gravadas, sujetos del impuesto, base imponible, devengo del impuesto, crédito fiscal, registros contables, entre otros. En cada tema se destaca las novedades reglamentarias, y se procura establecer su significación y alcances, así como las dudas y cuestionamientos que surgen de las mismas.

Los trabajos corresponden a destacados profesionales abogados y contadores y constituyen el más completo repertorio de análisis del IGV publicado en revistas especializadas hasta la fecha. El lector encontrará de gran utilidad su cabal lectura.

EL CONSEJO DIRECTIVO



Contenido de las Revistas anteriores



REVISTA N° 1 (Octubre, 1986)

- El principio de legalidad y las medidas extraordinarias que se pueden dictar mediante Decreto Supremo en materia económica y financiera
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Inflación y tributación - Reporte General Congreso de Viena
PROF. UNIV. HANS GEORG RUPPE
- Comentarios sobre ciertos aspectos del Texto Unico Ordenado del Impuesto a la Renta y la Ley General de Sociedades
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL
- La UIT y su desfase
ALBERTO NUÉ BRACAMONTE
- Las medidas precautorias en el procedimiento peruano de acotación y recaudación de tributos
LUIS HERNÁN CASTAÑEDA RAMÍREZ
- Repatriación de moneda extranjera y delito tributario
GASTÓN BELTRÁN VALDEZ

REVISTA N° 2 (Marzo, 1987)

- Estructura de las disposiciones fiscales para la exploración, desarrollo y producción petrolera en países en desarrollo
GONZALO RODRÍGUEZ RIVERA
- Los incentivos fiscales como instrumento para lograr objetivos gubernamentales
STANLEY S. SURREY Y EMIL M. SUNLEY, JR
- La renta mínima presunta
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Las penalidades en el Derecho Tributario y algunas causales de extinción
LUIS HERNÁN CASTAÑEDA RAMÍREZ



REVISTA N° 3 (Julio, 1987)

- Reclamación sobre tributos internos ante el Poder Judicial
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- El concepto de ganancias de capital en diversos países
YAAKOV NEEMAN
- Las acciones de garantía en el Derecho Constitucional Peruano y posibles aplicaciones tributarias
LUIS HERNÁN CASTAÑEDA RAMÍREZ
- Naturaleza jurídica del llamado Impuesto a la Extracción de Materiales de Construcción
JAVIER LAGUNA CABALLERO
- La residencia fiscal de las sociedades
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL, HUMBERTO ALLEMANT SALAZAR, JULIO DE ALMEIDA FAGGRI, HUMBERTO MEDRANO CORNEJO Y RAÚL ORTIZ DE ZEVALLOS FERRAND
- Régimen de liquidación de sociedades
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL, HUGO PANIAGÜE CARRIÓN Y CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS

REVISTA N° 4 (Diciembre, 1987)

(Dedicada a las Primeras Jornadas Nacionales de Tributación)

- Retroactividad del artículo 102 del Texto Unico Ordenado del Impuesto a la Renta y de los Decretos Legislativos Nos. 410 y 412
GASTÓN BELTRÁN VALDEZ
- Determinación de la obligación tributaria y giros provisionales
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Ponencia General sobre “Determinación de la obligación tributaria” (enfoque económico y contable)
MANUEL ROSPIGLIOSI UBILLÚS
- Ponencia General sobre “Determinación de la obligación tributaria” (enfoque jurídico)
CÉSAR TALLEDO MAZÚ
- Tratamiento tributario de la diferencia de cambio e intereses originados por créditos provenientes del exterior (Ponencia Institucional del Instituto Peruano de Investigación y Desarrollo Tributario)
- Valuación de Inventarios en períodos con inflación
CÉSAR CHANG KOO



- Concepto de renta, intereses presuntos y reorganización de sociedades
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Base jurisdiccional en el impuesto a la renta peruano
JAVIER LAGUNA CABALLERO
- Ajustes para fines tributarios en países con alto índice inflacionario - Impuesto a la Renta
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL
- Propuestas de modificación del Texto Unico Ordenado del Impuesto a la Renta y de su Reglamento
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL
- Tratamiento tributario del Software
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL
- Tratamiento contable tributario de los consorcios o asociaciones temporales
ALBERTO NUÉ BRACAMONTE
- Valuación de existencias en períodos intermedios bajo el método denominado inventario al detalle o por menor
CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS
- Tratamiento tributario de las donaciones
NELSON SANTOS GUARDAMINO
- El tratamiento contable-tributario de las sociedades comerciales de responsabilidad limitada
VÍCTOR VARGAS CALDERÓN
- Tratamiento de los dividendos y la capitalización de utilidades en el impuesto a la renta
ENRIQUE VIDAL HENDERSON
- Ponencia General sobre “Régimen de imposición a la renta de empresas domiciliadas” (Enfoque jurídico)
HUMBERTO MEDRANO CORNEJO
- Ponencia General sobre “Régimen de imposición a la renta de empresas domiciliadas” (Enfoque económico y contable)
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL
- Resoluciones aprobadas en las Primeras Jornadas Nacionales de Tributación

REVISTA N° 5 (Diciembre, 1988)

- Democracia, igualdad y política fiscal
ITALO PAOLINELLI MONTI



- Las consecuencias para una empresa o grupo de empresas con actividades internacionales de las pérdidas sufridas en un país sobre el impuesto de beneficios en otros países
GERHARD LAULE
- Reconocimiento de las empresas extranjeras como entidades sujetas a impuestos
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Tratamiento tributario del “Software”
ENRIQUE NORIEGA DEL VALLE NOGUEROL
- Resoluciones adoptadas en el XLII Congreso Mundial de Tributación (Amsterdam, 1988):
 - Tema I “Identificación de las sociedades comerciales extranjeras como contribuyentes”
Comentario del Prof. WALTER RYSER
 - Tema II “Tratamiento fiscal de programas de computación”
Comentario del Dr. HAN A. KOGELS

REVISTA N° 6 (Marzo, 1989)

- Desconocimiento de una entidad legal para fines tributarios
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Primera Conferencia Regional de International Fiscal Association, realizada en Nueva Delhi en febrero de 1988
HUGO PANIAGÜE CARRIÓN
- Tema I: Estructura de los impuestos directos, con particular referencia a las disposiciones vinculadas a las entidades extranjeras que realizan negocios en o con el país anfitrión
- Tema II: Situación comparada de los tratados para evitar la doble imposición
- Tema III: Incentivos tributarios con altos impuestos VS No incentivos con bajos impuestos
- Tributación de las transmisiones por causa de muerte o por donación de las empresas familiares
THOGER NIELSEN
- La “Transparencia Fiscal” en el Impuesto a la Renta peruano
JAVIER LAGUNA CABALLERO

REVISTA N° 7 (Octubre, 1989)

(Dedicada a las Segundas Jornadas Nacionales de Tributación: Tomo I)

- Ajustes de los Estados Financieros por efecto de la inflación
CÉSAR CHANG KOO



- Imposición fiscal sobre estados financieros ajustados por inflación
ALBERTO NUÉ BRACAMONTE
- La contabilidad, inflación y tributación
NELSON SANTOS GUARDAMINO
- Impacto inflacionario en el sistema tributario peruano
LUIS HERNÁN CASTAÑEDA RAMÍREZ
- Otra aproximación jurídica al tema del reajuste tributario y los pagos a cuenta
JULIO A. FERNÁNDEZ CARTAGENA
- La inflación y el reajuste del tributo y de las multas
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- Efectos del reajuste en los pagos a cuenta
CARMEN PADRÓN FREUNDT Y JAVIER LUQUE BUSTAMANTE
- Régimen tributario peruano e inflación
ANDRÉS VALLE BILLINGHURST
- Sobre el balance y la distribución de utilidades en épocas de inflación
MIGUEL MUR VALDIVIA
- Algunas consideraciones acerca del Reajuste del Tributo y de las Multas en relación con los recursos que franquea el Código Tributario
EDUARDO PFLUCKER DE LOS RÍOS

REVISTA N° 8 (Diciembre 1989)

(Dedicada a las Segundas Jornadas Nacionales de Tributación: Tomo II)

Trabajos de los expositores extranjeros invitados:

- “Inflación y Tributación. Aspectos Contables, Económicos y Tributarios. Experiencia Argentina”
ENRIQUE JORGE REIG (Argentina)
- “Reforma Tributaria. La experiencia Boliviana”
FRANCISCO MUÑOZ (Bolivia)
- “Ajustes por inflación en bases imponibles de impuestos a la renta”
ARNOLFO COMPOSTO CANALES (Chile)
- “Ajustes por inflación al impuesto sobre la renta en México”
OSCAR DUQUE MOJICA (México)
- “Incidencia de la Inflación en los Impuestos: Algunos aspectos generales de doctrina y particularidades fiscales en el Uruguay”
VÍCTOR SUJANOV (Uruguay)



- **Trabajos de los representantes de los Colegios Profesionales:**
 - “La Inflación, la Tributación y el Derecho”
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL (Colegio de Abogados de Lima)
 - “Ensayo conceptual e histórico sobre los ajustes contables por cambios en los precios”
CESÁREO ALONSO GALLARDAY (Federación de Colegios de Contadores Públicos del Perú)
 - “Enfoque estratégico del fenómeno inflacionario y de la política tributaria”
GILBERTO CÁRDENAS NÚÑEZ (Colegio de Economistas de Lima)

- **Ponencias Generales:**
 - “Inflación y Tributación: Aspectos Contables y Económicos”
VÍCTOR VARGAS CALDERÓN (Sub-Tema I)
 - “Inflación y Tributación: Aspectos Jurídicos”
JULIO DE ALMEIDA FAGGRI (Sub-Tema II)
 - “Inflación y Tributación”
CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS (Tema)

- **Anteproyectos de Resolución:**
 - Anteproyecto de Resolución (Comité I)
 - Anteproyecto de Resolución (Comité II)

- **Proyecto de Resolución:**
 - Proyecto de Resolución (Comité III)

- **Resolución**
 - Resolución

- **Otros Documentos:**
 - Resolución No. 1 del Consejo Normativo de Contabilidad
 - Norma Internacional de Contabilidad 29: Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
 - Facultad al Poder Ejecutivo para dictar normas de Ajuste Integral por Inflación



REVISTA N° 9 (Junio, 1990)

- “Violencia y Paz en el Derecho Tributario”
Conversan:
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
HUMBERTO MEDRANO CORNEJO
ARMANDO ZOLEZZI MÖLLER
- “Tributación de las Industrias Extractivas”
PATRICK V. MAYES (AUSTRALIA)
- “Dividendos en el Derecho Tributario y en el Derecho Mercantil: Algunas Comparaciones”
HUMBERTO MEDRANO CORNEJO
- “Asistencia mutua internacional a través del intercambio de información”
CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS

REVISTA N° 10 (Diciembre, 1990)

- “Reforma del Sistema Tributario”
Conversan:
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
HUMBERTO MEDRANO CORNEJO
ENRIQUE VIDAL HENDERSON
- “Reforma de la Administración Tributaria”
Conversan:
GUILLERMO GRELLAUD GUZMÁN
JAVIER LUQUE BUSTAMANTE
ARMANDO ZOLEZZI MÖLLER
- “Diferencias en el tratamiento fiscal entre Inversionistas Nacionales y Extranjeros y efecto de los convenios internacionales”
J. VAN HOORN JR
- “Los ajustes por inflación y la Ley General de Sociedades”
JULIO SALAS SÁNCHEZ

REVISTA N° 11 (Julio 1991)

(Dedicada a las Terceras Jornadas Nacionales de Tributación: Tomo I)

- “Apuntes sobre los Principios Tributarios Constitucionales y su Inserción Objetiva en el Código Tributario”
ALBERTO STEWART BALBUENA (Tema I)
- “Necesidad de Mejorar lo Relativo al Derecho Penal Tributario en el Nuevo Código Penal Peruano”
PEDRO A. FLORES POLO (Tema I)



- “El Sistema Tributario Peruano”
JORGE DEL BUSTO VARGAS (Tema II)
- “Sistema Tributario, necesidad de reformas y medidas transitorias”
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL (Tema II)
- “El Impuesto a la Renta de las personas jurídicas en el Sistema Tributario Peruano”
MIGUEL DE POMAR SHIROTA
ANDRÉS VALLE BILLINGHURST (Tema II)
- “Propuestas sobre un Sistema Tributario”
JORGE MANINI CHUNG
CARMEN PADRÓN FREUNDT (Tema II)
- “El pago de tributos en especie”
CÉSAR CHANG KOO (Tema II)
- “Reforma Tributaria acorde a los objetivos de la regionalización”
JAVIER LAGUNA CABALLERO (Tema II)
- “Algunos apuntes sobre la informática aplicada por la Administración Tributaria”
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL (Tema III)
- “La Administración Tributaria en el Perú”
MANUEL LUNA-VICTORIA SÁNCHEZ
ELIZABETH VÁSQUEZ MARÍN (Tema III)
- Ponencia Institucional:
 - “La Administración Tributaria en el Perú”, presentada por el Instituto Peruano de Investigación y Desarrollo Tributario (IPIDET)
VÍCTOR VARGAS CALDERÓN
CÉSAR CHANG KOO
ALBERTO NUÉ BRACAMONTE
JAVIER LAGUNA CABALLERO

REVISTA N° 12 (Diciembre, 1991)

(Dedicada a las Terceras Jornadas Nacionales de Tributación: Tomo II)

- Ponencias Generales:
 - La Constitución Peruana en Materia Tributaria y el Código Tributario Peruano
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL (Tema I)
 - El Sistema Tributario Peruano
JAVIER LUQUE BUSTAMANTE (Tema II)
 - La Administración Tributaria en el Perú
VÍCTOR VARGAS CALDERÓN (Tema III)



- Anteproyecto de Resolución
 - Anteproyecto de Resolución del Tema I (COMITE I)
 - Anteproyecto de Resolución del Tema II (COMITE II)
 - Anteproyecto de Resolución del Tema III (COMITE III)
- Proyecto de Resolución
 - Proyecto de Resolución (COMITE IV)
- Resolución
 - Resolución

REVISTA N° 13 (Junio, 1992)

- “La No presentación de declaraciones juradas y el cierre de locales”
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- “Consecuencias tributarias, societarias y contables del ajuste por inflación de los estados financieros”
Conversan:
CÉSAR RODRÍGUEZ DUEÑAS
HUMBERTO ALLEMANT SALAZAR
CESÁREO ALONSO GALLARDAY
VÍCTOR VARGAS CALDERÓN
NELSON SANTOS GUARDAMINO
ANDRÉS VALLE BILLINGHURST
VÍCTOR GALLART TAPIA
MIGUEL MUR VALDIVIA
CÉSAR LUNA-VICTORIA LEÓN
ALBERTO QUIMPER HERRERA
CÉSAR TALLEDO MAZÚ
LUCIANO CARRASCO BULEJE
- “Protección de información confidencial en materia tributaria en el Perú”
GUILLERMO GRELLAUD GUZMÁN
- “Tributación Nacional, Regional y Municipal”
RAMÓN CHUMÁN ROJAS

REVISTA N° 14 (Diciembre, 1992)

- “La Constitución. Qué ponerle y qué quitarle en materia tributaria”
Expositores:
MARCIAL RUBIO CORREA
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
MANUEL LUNA-VICTORIA SÁNCHEZ



- “Interpretación de las Convenciones de Doble Imposición
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- “Consecuencias fiscales de las adquisiciones y agrupaciones internacionales de empresas
ANDRÉS VALLE BILLINGHURST
- “Reglas de no discriminación en la imposición internacional
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL
- “La Responsabilidad del Asesor Tributario

Expositores:

GUILLERMO LOHMANN LUCA DE TENA
FELIPE VILLAVICENCIO TERREROS

Moderador:

GUILLERMO GRELLAUD GUZMÁN

REVISTA N° 15 (Julio 1993)

(Dedicada a las Cuartas Jornadas Nacionales de Tributación: Tomo I)

- Ponencias Individuales y Comunicaciones Técnicas (TEMA I)
 - “El Procedimiento de Fusión en la legislación Peruana y algunas legislaciones Extranjeras: Comparación y Recomendaciones”
PATRICIA BUENO CHOCANO
NICOLE LAYSECA DENEGRI (Tema I)
 - “Los Balances y las Normas Contables en la Fusión de Empresas”
CÉSAR CHANG KOO (Tema I)
 - “Una propuesta preliminar de un Régimen Tributario permanente que facilite las Fusiones de Empresas”
LUIS HERNÁNDEZ BERENGUEL (Tema I)
 - “Tratamiento de la Escisión de Sociedades Anónimas en el Impuesto a la Renta”
ANDRÉS VALLE BILLINGHURST (Tema I)
 - “Escisión de Sociedades”
JAVIER LAGUNA CABALLERO (Tema I)
 - “Algunos aspectos a considerar en la Fusión de Sociedades”
GUILLERMO RUIZ SECADA (Tema I)
 - “Fusión de Empresas”
VÍCTOR VARGAS CALDERÓN (Tema I)



- Ponencias Individuales y Comunicaciones Técnicas (TEMA II)
 - Conceptos Contables, Administrativos, Financieros y Tributarios de los Joint Ventures
ALBERTO NUÉ BRACAMONTE (Tema II)
 - Los Joint Ventures en relación a la Tributación
FRANCISCO PANTIGOSO VELLOSO DA SILVEIRA (Tema II)
 - Joint Ventures
ALFONSO RUBIO FEIJÓO (Tema II)
 - Régimen Contable y Tributario Aplicable a los Joint Ventures
KATICA SVARCIC DE KOCH (Tema II)
- Ponencia Institucional (TEMA II)
 - Los Contratos de Cooperación Empresarial - Ponencia Institucional del Ilustre Colegio de Abogados de Lima, presentada por los doctores:
ENRIQUE ELÍAS LAROZA
JULIO SALAS SÁNCHEZ
JUAN DEL BUSTO QUIÑONES
JOSÉ MANUEL CALLE FIOCCO (Tema II)
- Ponencia de Expositor Invitado (TEMA II)
 - El Contrato de Joint Ventures - Trabajo del Expositor Invitado
DR. ANÍBAL SIERRALTA RÍOS (Tema II)

REVISTA N° 16 (Diciembre 1993)

(Dedicada a las Cuartas Jornadas Nacionales de Tributación: Tomo II)

- Ponencias Generales
 - “Reorganización de Empresas (Fusión/Escisión)” (Tema I) - Parte Jurídica
Relator General DR. CÉSAR TALLEDO MAZÚ
 - “Reorganización de Empresas (Fusión/Escisión)” (Tema I) - Parte Contable
Relator General DR. HUGO PANIAGÜE CARRIÓN
 - “Los Contratos de Colaboración Empresarial (Joint Venture / Asociación en Participación / Consorcio)” - Parte Jurídica
Relator General DR. LUIS HERNÁN CASTAÑEDA RAMÍREZ
 - “Los Contratos de Colaboración Empresarial (Joint Venture / Asociación en Participación / Consorcio)” - Parte Contable
Relator General DR. NELSON SANTOS GUARDAMINO

- Anteproyectos de Resolución
 - Anteproyecto de Resolución Tema I
 - Anteproyecto de Resolución Tema II
- Proyecto de Resolución
- Resolución
- Reglamento de las Cuartas Jornadas Nacionales de Tributación



|

+

—

