

10.070

**Messaggio
concernente l'approvazione di una Convenzione tra la
Svizzera e il Tagikistan per evitare le doppie imposizioni in
materia di imposte sul reddito e sul patrimonio**

del 25 agosto 2010

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva una Convenzione tra la Svizzera e il Tagikistan per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio.

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

25 agosto 2010

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Doris Leuthard
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Nel 2004, la Svizzera e il Tagikistan hanno avviato negoziati allo scopo di concludere una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio. I negoziati sono stati conclusi nel 2006. Tuttavia, a seguito di sostituzioni di personale la para-fatura è avvenuta soltanto nel mese di giugno del 2009. Infine, il 23 giugno 2010 è stata firmata con il Tagikistan una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio.

La Convenzione contiene norme per evitare le doppie imposizioni e offre quindi alla Svizzera e alla sua economia vantaggi importanti per lo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali. Essa contribuirà a mantenere e ad ampliare gli investimenti diretti svizzeri in Tagikistan.

In sostanza, la Convenzione ricalca il modello di convenzione elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (di seguito OCSE) ed è conforme alla prassi svizzera in materia di convenzioni in vigore al momento delle negoziazioni.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della presente Convenzione.

Indice

1 Punti essenziali della Convenzione	5112
1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato delle negoziazioni	5112
1.2 Valutazione	5113
2 Commento alle singole disposizioni della Convenzione	5114
3 Conseguenze finanziarie	5118
4 Costituzionalità	5118
 Decreto federale che approva una Convenzione tra la Svizzera e il Tagikistan per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (<i>Disegno</i>)	 5121
 Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica del Tagikistan per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio	 5123

Messaggio

1 Punti essenziali della Convenzione

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato delle negoziazioni

La Svizzera e il Tagikistan curano diverse relazioni bilaterali. Dal 1991, dopo il crollo dell'Unione sovietica, il nostro Paese sostiene gli Stati dell'Asia centrale nel processo di transizione, tra cui anche il Tagikistan, collaborando allo sviluppo di strutture democratiche, di uno Stato di diritto e di un'economia di mercato, all'eliminazione di infrastrutture carenti e alla risoluzione di problemi inerenti all'ecologia. Da un lato la Svizzera approfitta della collaborazione con commesse di fornitura e, dall'altro, con mandati per imprese svizzere.

Per il Tagikistan la Svizzera costituisce uno dei principali Paesi donatori. Oltre a prestare aiuto umanitario, la DSC e la SECO sono attive nel sostegno dell'approvvigionamento idrico ed elettrico. La Svizzera sostiene diversi progetti volti all'ammmodernamento dell'infrastruttura, all'introduzione di nuovi metodi di gestione e alla creazione di istituzioni durature. Essa appoggia inoltre altri progetti concernenti la promozione commerciale e del settore privato, il sostegno macroeconomico, la sanità, la promozione della molteplicità culturale, l'agricoltura, nonché il potenziamento e il sostegno del sistema giuridico.

La Svizzera collabora strettamente con il Tagikistan anche in ambito economico. Quest'ultimo ha aderito nel 1993 alle Istituzioni di Bretton Woods e da allora è in entrambe le istituzioni membro del Gruppo di voto diretto dalla Svizzera. L'11 giugno 2009 la Svizzera e il Tagikistan hanno firmato un accordo sulla promozione e la reciproca protezione degli investimenti inteso a migliorare la posizione giuridica degli investitori e creare condizioni favorevoli all'investimento di capitali esteri. È inoltre previsto di avviare negoziati con il Tagikistan sulla conclusione di un accordo concernente il commercio e la cooperazione economica. Un tale accordo permetterebbe di consolidare ulteriormente le relazioni economiche della Svizzera con il Tagikistan.

Questo accordo e la Convenzione per evitare le doppie imposizioni creano condizioni quadro favorevoli per gli operatori economici interessati e sono in grado di promuovere lo scambio economico, finora ancora limitato. Nel 2009 la Svizzera ha registrato esportazioni verso il Tagikistan per 2,4 milioni di franchi e importazioni di 0,03 milioni. Nel 2008 essa ha inoltre effettuato investimenti in Tagikistan per 34,7 milioni. Le relazioni economiche sono attualmente caratterizzate dall'importazione di cotone e alluminio tagiki da parte di imprese svizzere. Il nostro Paese ha esportato, a sua volta, in Tagikistan sostanze chimiche, strumenti di precisione, macchinari e apparecchi nonché prodotti agricoli.

Ai fini di estendere la collaborazione anche alla politica fiscale, il Tagikistan ha per la prima volta nel 1999 manifestato il suo interesse a concludere una Convenzione per evitare le doppie imposizioni con la Svizzera. Tuttavia, soltanto nel 2004 è stato possibile avviare effettivamente i negoziati, che si sono svolti dal 16 al 19 agosto 2004 a Dushanbe (TAD), su invito del Ministero degli affari esteri tagiko.

Nel quadro dei negoziati entrambi gli Stati hanno trovato un accordo in merito al tenore della Convenzione, eccezione fatta per l'articolo 4 paragrafo 2 lettera b (durata minima di soggiorno) con il quale il Tagikistan prevedeva di derogare al modello di convenzione dell'OCSE. A seguito di questa controversia la Convenzione non è stata parafata. Al riguardo si sarebbe dovuto trovare un accordo per scritto e successivamente parafare la Convenzione.

Dopo diversi scambi di note e visite dell'ambasciatore svizzero presso le autorità competenti a Dushanbe, nel mese di marzo del 2009 si è infine potuto trovare una soluzione di compromesso in ordine alla disposizione oggetto della controversia. Successivamente, la Convenzione sarebbe dovuta essere parafata in lingua inglese e russa. Tuttavia, i necessari lavori di traduzione e di messa a punto del testo si sono protratti nel tempo a seguito di sostituzioni di personale in entrambi i Paesi. Di conseguenza, la parafatura delle Convenzioni in lingua inglese e russa è avvenuta soltanto l'11 giugno 2009.

Nel quadro dei negoziati a Dushanbe, il Tagikistan non era interessato a inserire una clausola in materia di scambio di informazioni (nella sua versione ridotta). A seguito della decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di revocare la riserva della Svizzera riguardo allo scambio di informazioni secondo il modello di Convenzione dell'OCSE, l'Ambasciata svizzera competente ha chiesto al Tagikistan se intendeva includere una clausola corrispondente nella Convenzione. Ai negoziati sulla clausola in materia di scambio di informazioni il Tagikistan ha però espressamente preferito una rapida entrata in vigore della Convenzione. Entrambi i Paesi sono d'accordo sul fatto che una siffatta clausola possa ancora essere inclusa in un secondo momento, qualora dovesse essere necessaria in futuro.

Dopo che i Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, questa è stata firmata il 23 giugno 2010 a Dushanbe unitamente al Protocollo.

1.2 Valutazione

Il volume commerciale tra la Svizzera e il Tagikistan è relativamente modesto. Grazie alla conclusione della Convenzione per evitare le doppie imposizioni le attuali relazioni economiche tra il Tagikistan e la Svizzera acquistano stabilità. Le condizioni quadro ancorate nella Convenzione contribuiscono a mantenere e promuovere gli investimenti diretti, con ripercussioni positive sull'evoluzione delle economie dei due Paesi. La Convenzione permette di sopprimere possibili svantaggi fiscali per l'economia svizzera nei confronti di imprese di altri Stati con cui il Tagikistan ha concluso una Convenzione per evitare le doppie imposizioni.

La Convenzione segue in larga misura la prassi svizzera in materia di convenzioni in vigore al momento della conclusione dei negoziati. Pur offrendo nel complesso soluzioni vantaggiose, essa non contiene una disposizione concernente lo scambio di informazioni. Lo scambio è quindi limitato alle informazioni necessarie per la corretta applicazione della Convenzione. Il Tagikistan ha espressamente rinunciato a una clausola in materia di scambio di informazioni a favore di una rapida entrata in vigore della Convenzione.

Nonostante l'adozione della nuova politica svizzera riguardo allo scambio di informazioni, una siffatta clausola non deve necessariamente essere inclusa in tutte le Convenzioni. Dal momento che finora non era ancora stata conclusa una Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra la Svizzera e il Tagikistan e che quindi non sussisteva neppure un disciplinamento vincolante delle fattispecie fiscali bilaterali, la conclusione di una Convenzione che stabilisce condizioni quadro è nell'interesse primario di entrambi i Paesi. Il completamento della Convenzione con una disposizione concernente lo scambio di informazioni potrà essere negoziato in un secondo momento.

2 Commento ai singoli articoli della Convenzione

Sotto l'aspetto formale e materiale, il disegno della Convenzione per evitare le doppie imposizioni ricalca in ampia misura il modello di convenzione elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (modello OCSE) ed è conforme alla relativa prassi svizzera. Di seguito sono pertanto spiegate le disposizioni che presentano differenze sostanziali rispetto al modello OCSE e alla prassi svizzera in materia di convenzioni o che, a seguito della loro importanza, necessitano di una menzione.

Art. 2 Imposte considerate

Le imposte tagike considerate nella Convenzione sono l'imposta sull'utile delle persone giuridiche, l'imposta sul reddito delle persone fisiche come pure l'imposta sul patrimonio delle persone fisiche e delle persone giuridiche. In Tagikistan le imposte sono prelevate a livello federale e comunale. Il catalogo fiscale corrisponde a quello concordato in precedenza nella Convenzione tra il Tagikistan e la Germania.

Le imposte prelevate alla fonte sulle vincite alle lotterie non rientrano nel campo d'applicazione della Convenzione conformemente al paragrafo 5. Ciò corrisponde alla prassi svizzera, ossia esclude dal campo d'applicazione materiale della Convenzione l'imposta preventiva proveniente da lotterie, scommesse e giochi. Il Tagikistan non preleva imposte sulle vincite alle lotterie.

Art. 4 Residente

Se una persona fisica è, secondo il diritto nazionale, residente sia in Svizzera sia in Tagikistan e se la residenza prevista dalla Convenzione non può essere attribuita a uno dei Stati contraenti né in base alla sua abitazione permanente né in base al centro dei suoi interessi vitali, si tiene conto del luogo in cui la persona soggiorna abitualmente (art. 4 par. 2 lett. b). In questo caso, su richiesta del Tagikistan, è stata inserita un'aggiunta alla formulazione prevista dal modello OCSE. In base al diritto nazionale tagiko, una persona fisica è tassata soltanto dopo 183 giorni di soggiorno sull'arco di un anno civile. Il Tagikistan ha quindi manifestato il desiderio di aggiungere all'espressione «in cui soggiorna abitualmente» una durata minima di 182 giorni. Inizialmente la Svizzera era contraria poiché riteneva questa formulazione inadeguata (nessuno è in grado di soggiornare in due Stati per più di 182 giorni durante un anno civile). Dal momento che però il Tagikistan restava fedele alla sua proposta, le delegazioni si sono infine accordate su una durata minima di 90 giorni.

L'espressione «in cui soggiorna abitualmente» ai sensi della presente Convenzione è quindi applicabile a persone che soggiornano almeno 90 giorni in uno dei due Stati. Per la Svizzera questa formulazione costituisce una novità. Gran parte delle nuove Convenzioni per evitare le doppie imposizioni concluse dal Tagikistan comprendono tuttavia una disposizione analoga.

In Svizzera un soggiorno di almeno 30 giorni a scopo di attività lucrativa comporta un assoggettamento illimitato (art. 3 cpv. 3 lett. a della legge federale del 13 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta, RS 642.11). La durata minima di soggiorno prevista dalla Convenzione può quindi in linea di massima determinare una limitazione della legislazione fiscale svizzera. Dal momento che la dimora fiscale nel contesto internazionale rispetto agli Stati con cui la Svizzera ha concluso una Convenzione per evitare le doppie imposizioni è di importanza secondaria, questa regolamentazione non dovrebbe pressoché avere ripercussioni pratiche sul nostro Paese.

Art. 5 Stabile organizzazione

I paragrafi 1 e 2 corrispondono al modello OCSE. Al paragrafo 3 (cantieri di costruzione) il Tagikistan ha insistito sul fatto di considerare anche le attività di vigilanza nella durata minima di 12 mesi chiesta dalla Svizzera. In contropartita, esso ha rinunciato a includere nel paragrafo 2 (stabile organizzazione) la proprietà agricola e il deposito di merci e ha accettato l'esclusione – chiesta dalla Svizzera – dalla definizione di stabile organizzazione del montaggio e dell'installazione in relazione con la fornitura di macchine ed equipaggiamenti (par. 4 lett. f). Entrambi gli Stati hanno giudicato accettabile questa soluzione di compromesso.

Art. 7 Utili delle imprese

La formulazione all'articolo 7 corrisponde al tenore del modello OCSE. Nel Protocollo della Convenzione viene precisato che nell'ambito della stabile organizzazione sarà pure applicata un'imposizione secondo l'utile netto.

Art. 9 Imprese associate

Conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni, il paragrafo 2 prevede la possibilità da parte degli Stati contraenti di consultarsi in ordine agli adeguamenti da apportare all'eventuale aggiustamento degli utili.

La legislazione fiscale del Tagikistan non conosce la prescrizione. Di regola, il controllo di imposizione è limitato agli ultimi 2–3 anni. Di conseguenza, da parte tagika non bisogna attendersi richieste di aggiustamenti per gli anni precedenti. Per questo motivo la Svizzera è stata disposta a rinunciare a un disciplinamento esplicito della prescrizione.

Art. 10 Dividendi

In Tagikistan i dividendi sono assoggettati a un'imposta alla fonte del 10–12 per cento. Secondo la presente Convenzione lo Stato della fonte è di principio autorizzato a riscuotere un'imposta del 15 per cento al massimo dell'importo lordo dei dividendi. Nel caso di una partecipazione del 20 per cento almeno al capitale della società beneficiaria al capitale della società distributrice l'aliquota residua si riduce al 5 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi.

Art. 11 Interessi

Per quanto concerne i pagamenti di interessi la Convenzione prevede, conformemente al modello OCSE, un'aliquota residua del 10 per cento dell'ammontare lordo degli interessi. Le ripercussioni di questa disposizione vengono attenuate dall'elenco delle eccezioni di cui al paragrafo 3. Di conseguenza, i pagamenti di interessi sono imponibili soltanto nello Stato beneficiario, se sono pagati:

- a) in relazione alla vendita a credito di un equipaggiamento industriale, commerciale o scientifico;
- b) in relazione alla vendita a credito di merci fornite da una ditta ad un'altra;
- c) su un mutuo di qualunque natura concesso da un istituto bancario, o
- d) all'altro Stato contraente, alle sue suddivisioni politiche o ai suoi enti locali.

Conformemente alla sua politica in materia di convenzioni, la Svizzera si impegna a non applicare un'aliquota residua sugli interessi. Tuttavia, il Tagikistan voleva assicurarsi un diritto minimo d'imposizione alla fonte. La soluzione di compromesso trovata si avvicina all'esclusione generale dell'imposizione nello Stato della fonte e quindi all'obiettivo della politica svizzera in materia di convenzioni, poiché l'elenco delle eccezioni copre gran parte degli interessi pagati in Svizzera.

Art. 12 Canoni

Anche in merito ai canoni, il Tagikistan ha insistito su un diritto d'imposizione limitato dello Stato della fonte, pari al 5 per cento dell'ammontare lordo dei canoni pagati. L'entità di tale aliquota è prassi corrente nelle Convenzioni concluse dalla Svizzera con Stati poco industrializzati. Conformemente al modello OCSE i canoni di locazione (leasing) non sono considerati veri e propri canoni.

Art. 13 Utili di capitale

Secondo il paragrafo 4 di questa disposizione – come in altre convenzioni svizzere per evitare le doppie imposizioni – gli utili derivanti dall'alienazione di azioni di una società i cui beni consistono, direttamente o indirettamente, essenzialmente in beni immobili situati in uno Stato contraente (società immobiliari) sono imponibili soltanto in questo Stato. Per quanto riguarda la Svizzera, l'articolo sui metodi per eliminare la doppia imposizione (art. 23) prevede un'esenzione di tali utili dalle imposte svizzere unicamente se è comprovata la loro effettiva imposizione in Tagikistan.

Art. 15 Lavoro subordinato

Sebbene fosse in linea di principio d'accordo con la prassi svizzera adottata per calcolare durante un anno civile i giorni di soggiorno nel quadro della cosiddetta clausola dell'installatore (*Monteurklausel*) nell'altro Stato, il Tagikistan ha proposto di considerare l'anno fiscale in luogo dell'anno civile. Questo non costituisce una modifica materiale, poiché in Tagikistan l'anno fiscale corrisponde all'anno civile.

Art. 17 Artisti e sportivi

In deroga al modello OCSE, i redditi menzionati nel presente articolo che confluiscono a una persona diversa dall'artista o dallo sportivo possono essere tassati nello

Stato in cui le prestazioni sono svolte soltanto se l'artista o sportivo oppure persone a lui associate partecipano direttamente agli utili di quest'altra persona. In tal modo si vuole garantire che la deroga a questo articolo venga applicata quando gli utili risultanti confluiscono anche all'artista o allo sportivo.

Art. 18 e 19 Pensioni e funzioni pubbliche

Conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni, il Protocollo stabilisce esplicitamente che il termine «pensioni» non comprende soltanto pagamenti periodici, ma anche liquidazioni in capitale.

Art. 23 Eliminazione delle doppie imposizioni

Ai fini di evitare le doppie imposizioni il Tagikistan applica il metodo del computo. Il metodo dell'esenzione dell'imposta con riserva della progressione è comunque previsto nei casi in cui è stato concesso alla Svizzera il diritto esclusivo d'imposizione.

Conformemente alla sua prassi, la Svizzera applicherà in linea di massima il metodo dell'esenzione dell'imposta con riserva della progressione e concederà su dividendi, interessi e canoni il computo globale d'imposta. Si precisa tuttavia che questa esenzione è applicata nell'ambito del trasferimento di azioni a società immobiliari solo se è comprovata l'imposizione di questi utili in Tagikistan.

Scambio di informazioni

Conformemente all'attuale prassi dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, in mancanza di una corrispondente disposizione, lo scambio di informazioni è limitato a informazioni necessarie all'applicazione della Convenzione. La procedura applicabile allo scambio di informazioni sarà oggetto di un'ordinanza che entrerà verosimilmente in vigore il 1° ottobre 2010. L'ordinanza dovrebbe però essere sostituita da una legge, la cui elaborazione è già in corso. Questo modo di procedere poggia sui decreti federali del 18 giugno 2010 intesi ad approvare le dieci Convenzioni per evitare le doppie imposizioni, nuove o rivedute, e non deve pertanto essere ripetuto, salvo in casi specifici.

Dato che lo scambio di informazioni serve esclusivamente all'esecuzione della Convenzione, le domande di assistenza amministrativa da parte del Tagikistan a seguito di dati ottenuti illegalmente possono essere escluse. Pertanto, il Consiglio federale non fornirà al Governo tagiki spiegazioni, ai sensi della mozione 10.3013 «Future convenzioni per evitare le doppie imposizioni. Nessuna assistenza amministrativa in caso di dati ottenuti illegalmente».

Art. 27 Entrata in vigore

La Convenzione entrerà in vigore allo scambio degli strumenti di ratifica e le sue disposizioni saranno applicabili nel modo seguente:

- con riferimento alle imposte trattenute alla fonte per importi pagati oppure accreditati il 1° gennaio dell'anno civile nel corso del quale la Convenzione entra in vigore o dopo tale data;

- con riferimento alle rimanenti imposte per gli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile nel corso del quale la Convenzione entra in vigore o dopo tale data.

3 Conseguenze finanziarie

Con la conclusione della presente Convenzione, ai fini di evitare le doppie imposizioni, entrambi gli Stati contraenti rinunciano a determinate entrate fiscali. Per la Svizzera queste perdite risultano in particolare dal rimborso parziale dell'imposta preventiva e dal computo dell'imposta tagika prelevata su dividendi, interessi e canoni conformemente agli articoli 10, 11 e 12. Queste perdite che, in mancanza di strumenti adeguati, non possono essere quantificate, saranno parzialmente compensate dal potenziamento dell'attrattiva della piazza economica svizzera. A medio termine ne dovrebbero risultare entrate supplementari nel quadro delle imposte dirette.

Questa Convenzione permette di trovare soluzioni con il Tagikistan per evitare le doppie imposizioni, che offrono alla Svizzera e alla sua economia una solida base nelle relazioni bilaterali, sopprimendo possibili svantaggi fiscali nei confronti di altri Stati con cui il Tagikistan ha concluso una Convenzione per evitare le doppie imposizioni. La Convenzione può in tal modo favorire la concorrenzialità della Svizzera e dispiegare effetti positivi sul piano economico e politico. Nel suo insieme la Convenzione contribuisce al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali e rafforza gli investimenti diretti svizzeri in Tagikistan. Occorre peraltro ricordare che le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio sono concluse innanzi tutto nell'interesse dei contribuenti e favoriscono la cooperazione economica, ossia uno degli scopi principali della politica svizzera in materia di commercio con l'estero.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della presente Convenzione.

4 Costituzionalità

La Convenzione si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvare la presente Convenzione. La Convenzione è stata conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Dal 1° agosto 2003 sottostanno a referendum facoltativo, giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost., i trattati che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Con riferimento all'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (RS 171.10), una disposizione di un trattato internazionale rappresenta una norma di diritto se, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impone obblighi, conferisce diritti o determina competenze. Allo scopo di sviluppare una prassi praticabile in relazione al nuovo numero 3 dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. ed evitare che Convenzioni analoghe siano di volta in volta sottoposte a referendum, nel suo

messaggio del 19 settembre 2003 concernente una Convenzione di doppia imposizione con lo Stato d'Israele, il Consiglio federale ha stabilito che avrebbe proposto in futuro al Parlamento di non sottoporre a referendum facoltativo le Convenzioni che, rispetto a quelle già concluse, non contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera.

Rispetto alle altre convenzioni, quella con il Tagikistan non prevede dunque nuovi obblighi importanti per la Svizzera ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale non sottostà pertanto a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 Cost.

