

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 1ης Δεκεμβρίου 2011 \*

Στην υπόθεση C-492/10,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (Αυστρία) με απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2010, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 14 Οκτωβρίου 2010, στο πλαίσιο της δίκης

**Immobilien Linz GmbH & Co. KG**

κατά

**Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr,**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Tizzano, πρόεδρο τμήματος, M. Safjan, A. Borg Barthet (εισηγητή), E. Levits και J.-J. Kasel, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: P. Mengozzi  
γραμματέας: A. Impellizzeri, υπάλληλος διοικήσεως,

\* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 8ης Σεπτεμβρίου 2011,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Immobilien Linz GmbH & Co. KG, εκπροσωπούμενη από τον J. Mitterer, Rechtsanwalt,
- το Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, εκπροσωπούμενο από τον G. Wöss,
- η Αυστριακή Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την C. Pesendorfer και τον F. Koppensteiner,
- η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από τον G. Aiello, avvocato dello Stato,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τη L. Lozano Palacios και τον W. Mölls,

κατόπιν της απόφασεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- 1 Η αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 20), όπως τροποποιήθηκε από την οδηγία 85/303/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Ιουνίου 1985 (ΕΕ L 156, σ. 23, στο εξής: οδηγία 69/335).
  
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της Immobilien Linz GmbH & Co. KG (στο εξής: Immobilien Linz), πρώην Immobilien Linz GmbH & Co. KEG (στο εξής: Immobilien Linz KEG), και του Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (φορολογική αρχή του Freistadt Rohrbach Urfahr, στο εξής: Finanzamt), αναφορικά με την είσπραξη φόρου εισφοράς επί της αναλήψεως εκ μέρους του Δήμου Linz (Αυστρία), που είναι μοναδικός εταίρος της εν λόγω εταιρίας, των ζημιών που κατέγραψε η τελευταία το 2006.

## Το νεμικό πλαίσιο

### *Η κανονιστική ρύθμιση της Ένωσης*

- 3 Το άρθρο 1 της οδηγίας 69/335 ορίζει:

«Τα κράτη μέλη εισπράττουν φόρο επί των εισφορών σε κεφαλαιουχικές εταιρίες εναρμονισμένο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 έως 9, ο οποίος ονομάζεται φόρος εισφοράς.»

- 4 Το άρθρο 3 της οδηγίας 69/335 καθορίζει τι πρέπει να νοείται ως κεφαλαιουχική εταιρία κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας. Η παράγραφος 2 του άρθρου αυτού ορίζει:

«Εξομοιούται προς κεφαλαιουχικές εταιρίες, για την εφαρμογή της παρούσης οδηγίας, κάθε άλλη εταιρία, ένωση προσώπων ή νομικό πρόσωπο που επιδιώκουν σκοπούς κερδοσκοπικούς. Εν τούτοις ένα κράτος μέλος δύναται να μη τις θεωρεί ως κεφαλαιουχικές εταιρίες για την είσπραξη του φόρου εισφοράς.»

- 5 Κατά το άρθρο 4, παράγραφος 2, της ίδιας οδηγίας:

«Οι ακόλουθες πράξεις μπορούν να συνεχίσουν να υπόκεινται στον φόρο εισφοράς, εφόσον υπάγονται στον φορολογικό συντελεστή 1% την 1η Ιουλίου 1984:

[...]

- β) η αύξηση της εταιρικής περιουσίας μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας διά παροχών πραγματοποιούμενων από έναν εταίρο, οι οποίες δεν επιφέρουν αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, αλλά έχουν ως αντιπαροχή μεταβολή των εταιρικών δικαιωμάτων ή δύνανται να επιφέρουν αύξηση της αξίας των εταιρικών μεριδίων.

[...]»

### *Η αυστριακή κανονιστική ρύθμιση*

- 6 Το άρθρο 2, σημεία 2 και 4, του νόμου περί φόρου επί των κινήσεων κεφαλαίου (Kapitalverkehrssteuergesetz), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο εφαρμογής του επί της διαφοράς της κύριας δίκης (BGBl. I, 52/2009, στο εξής: KVG), ορίζει:

«Υπόκεινται σε φόρο εισφοράς:

2. οι παροχές που καταβάλλουν οι εταίροι ημεδαπής κεφαλαιουχικής εταιρίας λόγω υποχρέωσης που απορρέει από την εταιρική σχέση (παραδείγματα: περαιτέρω καταβολές, συμπληρωματικές εισφορές). Με παροχή του εταίρου ισοδυναμεί η εξ ιδίων μέσων της εταιρίας κάλυψη της υποχρέωσης του εταίρου.

[...]

4. οι ακόλουθες εκούσιες παροχές εταίρου προς ημεδαπή κεφαλαιουχική εταιρία, εφόσον η παροχή δύναται να επιφέρει αύξηση της αξίας των εταιρικών μεριδίων:

α) εισφορές,

[...]»

7 Το άρθρο 4 του KVG, που φέρει τον τίτλο «Κεφαλαιουχική εταιρία», ορίζει στην παράγραφο 2:

«Νοούνται επίσης ως κεφαλαιουχικές εταιρίες κατά την έννοια του παρόντος νόμου:

1. οι ετερόρρυθμες εταιρείες (“Kommanditgesellschaften”, “KG”), στις οποίες μεταξύ των απεριόριστως και προσωπικώς ευθυνομένων εταίρων περιλαμβάνεται μια κεφαλαιουχική εταιρία,

2. οι ετερόρρυθμες εταιρίες κερδοσκοπικού σκοπού (“Kommandit-Erwerbsgesellschaften”, “KEG”), στις οποίες μεταξύ των απεριόριστως και προσωπικώς ευθυνομένων εταίρων περιλαμβάνεται μια κεφαλαιουχική εταιρία,

[...]»

## Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 8 Κατά τη συνεδρίαση της 16ης Δεκεμβρίου 2004, το δημοτικό συμβούλιο του Δήμου Linz αποφάσισε τον διαχωρισμό της ακίνητης περιουσίας και τη μεταβίβαση των καθηκόντων τρέχουσας διοικήσεως και αξιοποιήσεως της περιουσίας στις εταιρίες Immobilien Linz GmbH και Immobilien Linz KEG, νυν Immobilien Linz. Κατά τη συνεδρίαση αυτή, αποφασίσθηκε επίσης ότι, από τη λογιστική χρήση 2005, ο Δήμος Linz θα χορηγούσε στις δύο αυτές εταιρίες ακινήτων ετήσια εταιρική εισφορά ίση προς το εκτιμώμενο συναφώς στο εκάστοτε προσχέδιο προϋπολογισμού ποσό.
- 9 Με εταιρική σύμβαση της 22ας Απριλίου 2005, συστήθηκε η Immobilien Linz KEG. Απεριορίστως ευθυνόμενος εταίρος αυτής είναι η Immobilien Linz GmbH, μοναδικός εταίρος της οποίας είναι ο Δήμος Linz. Ο εν λόγω δήμος είναι επίσης ο μοναδικός ετερόρρυθμος εταίρος της Immobilien Linz.
- 10 Στις 21 Δεκεμβρίου 2005 το εποπτικό συμβούλιο της Immobilien Linz ενέκρινε ένα επιχειρηματικό σχέδιο για το έτος 2006. Την ίδια ημέρα, ο Δήμος Linz, εκπροσωπούμενος από τον Δήμαρχό του, δεσμεύτηκε να καταβάλει στην εταιρία αυτή εταιρική εισφορά για κάλυψη ζημιών στο απαιτούμενο ύψος, το οποίο όμως δεν θα υπερέβαινε το προβλεπόμενο στο επιχειρηματικό αυτό σχέδιο ποσό των 11 862 000 ευρώ. Η εισφορά αυτή χορηγήθηκε με βάση την απόφαση του δημοτικού συμβουλίου της 16ης Δεκεμβρίου 2004.
- 11 Για το έτος 2006, ο Δήμος Linz κατέβαλε πράγματι στην Immobilien Linz εισφορά ύψους 11 645 290,17 ευρώ.

- 12 Με απόφαση της 29ης Ιανουαρίου 2008, το Finanzamt καθόρισε τον φόρο εισφοράς στο ποσό των 116 452,90 ευρώ, δηλαδή στο 1 % της πράγματι καταβληθείσας εισφοράς. Η απόφαση αυτή αιτιολογείται ως εξής:

«Κατά πάγια νομολογία, οι παροχές των εταιρών υπέρ της εταιρίας τους υπόκεινται σε φόρο εισφοράς. Μόνον η ανάληψη των ζημιών στο πλαίσιο διαρκούς συμβάσεως μεταφοράς των αποτελεσμάτων χρήσεως δεν υπόκειται σε φόρο εισφοράς. Στην περίπτωση που η δέσμευση για χρηματοδότηση την οποία αναλαμβάνει εταίρος βασίζεται σε λεπτομερές σχέδιο χρηματοδότησεως, οι επακόλουθες παροχές δεν αποτελούν υποχρεωτικές παροχές υπό την έννοια του άρθρου 2, σημείο 2, KVG. Πρόκειται για εκούσιες παροχές εταίρου που υπόκεινται σε φόρο εισφοράς υπό την έννοια του άρθρου 2, σημείο 4, στοιχείο α', KVG.»

- 13 Η Immobilien Linz άσκησε προσφυγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου κατά της προαναφερθείσας αποφάσεως του Finanzamt προβάλλοντας ότι με την απόφαση του δημοτικού συμβουλίου της 16ης Δεκεμβρίου 2004 και με τη γενική απόφαση του τελευταίου που επιτρέπει την κάλυψη των ζημιών σχετικά με τη διαχείριση της ακίνητης περιουσίας του Δήμου Linz, ο εν λόγω δήμος ανέλαβε, ως εταίρος, υποχρέωση έναντι της Immobilien Linz για κάλυψη των ζημιών η οποία στηρίζεται στην εταιρική σχέση.
- 14 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται κατά πόσον για την ύπαρξη αυξήσεως της εταιρικής περιουσίας υπό την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335 αποφασιστική σημασία έχουν τα νομικά μέσα με τα οποία δεσμεύθηκε ο εταίρος να καλύψει τις μελλοντικές ζημιές της εταιρίας. Συγκεκριμένα, αφενός, η αυστριακή δημοσιονομική διοίκηση, καθώς και τα εθνικά δικαστήρια δέχονται, καταρχήν, ότι η ανάληψη των ζημιών δεν συνεπάγεται αύξηση της εταιρικής περιουσίας μόνον εφόσον πραγματοποιείται δυνάμει συμβάσεως μεταφοράς των αποτελεσμάτων χρήσεως. Αφετέρου, στην απόφαση της 28ης Μαρτίου 1990, C-38/88, Siegen (Συλλογή 1990, σ. I-1447), το Δικαστήριο αναγνώρισε ως μοναδικό κριτήριο για την ύπαρξη ή μη αυξήσεως της εταιρικής περιουσίας το κατά πόσον υφίσταται προηγούμενη υποχρέωση του εταίρου για κάλυψη των ζημιών, κάτι που συνεπάγεται ότι οι μελλοντικές ζημιές της εταιρίας ουδόλως θα επηρεάσουν την έκταση της εταιρικής περιουσίας.



- 15 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η ανάληψη ειδικών δεσμεύσεων για κάλυψη των ζημιών εις όφελος της Immobilien Linz, πριν την έναρξη κάθε οικονομικού έτους, σε ύψος ίσο προς το ποσό που εκτιμάται συναφώς στο προσχέδιο προϋπολογισμού ή στο επιχειρηματικό σχέδιο της εν λόγω εταιρίας, απονέμει σε αυτήν δικαίωμα το οποίο μπορεί να επικαλεστεί ενώπιον των δικαστηρίων. Τούτο ισχύει εξίσου για τη δέσμευση που ανέλαβε ο Δήμαρχος του Linz στις 21 Δεκεμβρίου 2005.
- 16 Υπό τις περιστάσεις αυτές, το Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz, ανέστειλε τη δίκη και υπέβαλε στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Αυξάνει την εταιρική περιουσία εταιρίας, κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ [...], η ανάληψη ζημιών της εταιρίας αυτής από τον μοναδικό εταίρο, νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, του οποίου ο εκπρόσωπος εξουσιοδοτήθηκε από το αρμόδιο συλλογικό όργανο να καταβάλλει ετησίως εταιρική εισφορά για την κάλυψη ζημιών ίση με το ποσό που εκτιμά συναφώς η εταιρία στο προσχέδιο προϋπολογισμού ή στο επιχειρηματικό σχέδιο που καταρτίζει πριν την έναρξη του οικονομικού έτους;»

### **Επί του προδικαστικού ερωτήματος**

- 17 Με το ερώτημά του το αιτούν δικαστήριο ζητεί στην ουσία να διευκρινιστεί κατά πόσον η ανάληψη ζημιών εταιρίας από έναν εταίρο συνιστά πράξη που δεν αυξάνει την εταιρική περιουσία της εταιρίας αυτής, κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335, μόνον εφόσον πραγματοποιείται στο πλαίσιο εκτελέσεως συμβάσεως περί μεταφοράς των αποτελεσμάτων χρήσεως, συναφθείσας πριν επέλθουν οι ζημίες, ή κατά πόσον τούτο ισχύει εξίσου στην περίπτωση ανάληψης ζημιών στο πλαίσιο εκτελέσεως προηγούμενης δεσμεύσεως του εταίρου με αποκλειστικό σκοπό να διασφαλισθεί η κάλυψη των μελλοντικών ζημιών της εταιρίας αυτής.

- 18 Υπενθυμίζεται, καταρχάς, ότι, δυνάμει του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335, μπορούν να υπόκεινται στον φόρο εισφοράς οι παροχές εταιρίου που επιτρέπουν σε κεφαλαιουχική εταιρία να αυξήσει την εταιρική της περιουσία χωρίς να επιφέρουν αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου και οι οποίες δύνανται να επιφέρουν αύξηση της αξίας των εταιρικών μεριδίων.
- 19 Σε ό,τι αφορά την πρώτη προϋπόθεση σχετικά με την αύξηση της εταιρικής περιουσίας, πρέπει να υπομνησθεί ότι, στον βαθμό που η τελευταία καθορίζεται ως το σύνολο των αγαθών που έθεσαν οι εταίροι στη διάθεση της εταιρίας μαζί με τις προσαυξήσεις τους, η αύξηση της εταιρικής περιουσίας περιλαμβάνει, κατ' αρχήν, κάθε μορφή αυξήσεως της εταιρικής περιουσίας μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας (απόφαση της 30ής Μαρτίου 2006, C-46/04, *Argo Tubi Trafilerie*, Συλλογή 2006, σ. I-3009, σκέψη 34 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Το Δικαστήριο έκρινε, επομένως, ότι η εκ μέρους εταιρίου ανάληψη των ζημιών συνιστά παροχή η οποία αυξάνει την εταιρική περιουσία της εταιρίας αυτής, καθόσον η τελευταία επανέρχεται στο επίπεδο στο οποίο βρισκόταν πριν την επέλευση των ζημιών (προπαρατεθείσα απόφαση *Siegen*, σκέψη 13).
- 20 Σε ό,τι αφορά τη δεύτερη προϋπόθεση σχετικά με την αύξηση της αξίας των εταιρικών μεριδίων, πρέπει να επισημανθεί ότι, στον βαθμό που η ανάληψη των ζημιών εταιρίας εκ μέρους ενός εκ των εταίρων της έχει ως αποτέλεσμα να επανέρχεται η εταιρική περιουσία στο επίπεδο στο οποίο βρισκόταν πριν την επέλευση των ζημιών αυτών, η πράξη αυτή συμβάλλει στην ενίσχυση του οικονομικού δυναμικού της εν λόγω εταιρίας. Τέτοια ανάληψη πρέπει, ως εκ τούτου, να θεωρείται ικανή να αυξήσει την αξία των εταιρικών μεριδίων κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335 (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 5ης Φεβρουαρίου 1991, C-15/89, *Deltakabel*, Συλλογή 1991, σ. I-241, σκέψη 13, και C-249/89, *Trave-Schiffahrtsgesellschaft*, Συλλογή 1991, σ. I-257, σκέψη 13).
- 21 Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η ανάληψη των ζημιών εταιρίας εκ μέρους ενός εκ των εταίρων της αυξάνει την εταιρική περιουσία αυτής κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335.

- 22 Εντούτοις, στις σκέψεις 13 και 14 της προπαρατεθείσας αποφάσεως Siegen, το Δικαστήριο έκρινε ότι, καίτοι η ανάληψη εκ μέρους ενός εταίρου των ζημιών της εταιρίας πρέπει να θεωρείται παροχή συνεπαγόμενη αύξηση της εταιρικής περιουσίας της εταιρίας αυτής, τούτο δεν ισχύει στην περίπτωση κατά την οποία η ανάληψη αυτή πραγματοποιείται στο πλαίσιο εκτελέσεως συμβάσεως περί μεταφοράς αποτελεσμάτων χρήσεως η οποία είχε συναφθεί πριν από την επέλευση των εν λόγω ζημιών, καθόσον η δέσμευση αυτή συνεπάγεται ότι οι ζημίες που θα εμφανίσει μεταγενέστερα η εταιρία δεν θα έχουν καμία επίπτωση στο επίπεδο της εταιρικής της περιουσίας.
- 23 Από την προπαρατεθείσα απόφαση Siegen προκύπτει ότι το Δικαστήριο έκρινε ότι χωρεί εξαίρεση όταν ο εταίρος αναλαμβάνει τις ζημίες δυνάμει δεσμεύσεως την οποία ανέλαβε πριν επέλθουν αυτές, καθόσον η δέσμευση αυτή συνεπάγεται ότι οι ζημίες που θα εμφανίσει μεταγενέστερα η εταιρία ουδεμία επίπτωση θα έχουν στο επίπεδο της εταιρικής της περιουσίας. Η ερμηνεία της προαναφερθείσας αποφάσεως Siegen επιβεβαιώνεται με την απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2002, C-392/00, Norddeutsche Gesellschaft zur Beratung und Durchführung von Entsorgungsaufgaben bei Kernkraftwerken (Συλλογή 2002, σ. I-7397, σκέψη 21).
- 24 Η εξαίρεση αυτή δικαιολογείται από το γεγονός ότι, βάσει της υποχρεώσεως που ανέλαβε προηγουμένως ο εταίρος της, η εταιρία υπέρ της οποίας ανελήφθη τέτοια δέσμευση δεν θα μπορεί, ανεξαρτήτως των αποτελεσμάτων της οικονομικής της δραστηριότητας, να καταγράψει οιαδήποτε ζημία δεδομένου ότι αυτή θα μεταφερθεί αυτομάτως στον εταίρο της. Συνεπώς, στην ειδική περίπτωση, όπως αυτή της υποθέσεως της κύριας δίκης, στην οποία ανελήφθη τέτοια δέσμευση προτού διαπιστωθούν ζημίες της εταιρίας, είναι δεδομένο ότι τα αποτελέσματα της οικονομικής δραστηριότητας της εταιρίας δεν θα μεταβάλουν το οικονομικό της δυναμικό.
- 25 Υπό τις περιστάσεις αυτές, η είσπραξη φόρου εισφοράς επί της πράξεως αναλήψεως εκ μέρους εταίρου των ζημιών της εταιρίας αυτής δεν δικαιολογείται δεδομένου ότι δεν υφίσταται αύξηση της εταιρικής περιουσίας.

- 26 Ως εκ τούτου, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335 έχει την έννοια ότι η ανάληψη από εταίρο των ζημιών εταιρίας που πραγματοποιείται στο πλαίσιο εκτελέσεως δεσμεύσεως, την οποία ανέλαβε ο εταίρος πριν επέλθουν οι ζημίες και η οποία αφορά αποκλειστικώς στη διασφάλιση της κάλυψης των ζημιών αυτών, δεν αυξάνει την εταιρική περιουσία της εν λόγω εταιρίας.

### **Επί των δικαστικών εξόδων**

- 27 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφαινεται:

**Το άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων των επιβαλλομένων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων, όπως τροποποιήθηκε από την οδηγία 85/303/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Ιουνίου 1985, έχει την έννοια ότι η ανάληψη από εταίρο των ζημιών εταιρίας που πραγματοποιείται στο πλαίσιο εκτελέσεως δεσμεύσεως, την οποία ανέλαβε ο εταίρος πριν επέλθουν οι ζημίες και η οποία αφορά αποκλειστικώς στη διασφάλιση της κάλυψης των ζημιών αυτών, δεν αυξάνει την εταιρική περιουσία της εν λόγω εταιρίας.**

(υπογραφές)