ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
Г-Н GEELHOED
представено на 16 юни 2005 година [1]

I – Въведение

1. С настоящото преюдициално запитване Landgericht (регионален съд) Baden-Baden (Германия) пита Съда дали таксите, дължими за удостоверяване от държавен нотариус на договор за прехвърляне на дялове от едно дружество на друго като средство за увеличаване на капитала на последното, са забранени съгласно член 10, буква в) от Директива 69/335 относно косвените данъци върху набирането на капитал [2]. В хода на производството пред Съда е повдигнат и въпросът дали подобни такси могат да бъдат разрешени съгласно предвиденото в член 12, параграф 1, буква а) от директивата изключение относно данъците върху прехвърлянето на ценни книжа.

1 – Език на оригиналния текст: английски.

2 – Директива 69/335/ЕИО на Съвета от 17 юли 1969 година относно косвените данъци върху набирането на капитал (ОВ L 249, стр. 25; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 9), изменена с Директива 85/303/ЕИО от 10 юни 1985 г.одина (ОВ L 156, стр. 23; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 75, наричана по-нататък „Директива 69/335“).

II – Приложими разпоредби

А – *Общностна правна уредба*

2. Приложимите в настоящото дело разпоредби на Директива 69/335 са следните:

„Член 3

1. За целите на настоящата директива понятието „капиталово дружество“ означава:

а) дружества съгласно белгийското, германското, френското, италианското, люксембургското и холандското право, познати респективно като:

[...]

— société de personnes à responsabilité limitée/personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, société à responsabilité limitée, società a responsabilità limitata, société à responsabilité limitée,

[...]

Член 4

1. Следните транзакции са облагаеми с данък върху вноската:

а) учредяването на капиталово дружество;

[...]

в) увеличаването на капитала на капиталово дружество чрез вноски на активи от всякакъв вид;

[...]

Член 10

Независимо от данъка върху вноската, държавите-членки не облагат с каквито и да било данъци дружествата, асоциациите или юридическите лица, осъществяващи стопанска дейност:

а) по отношение на транзакциите, посочени в член 4;

б) по отношение на вноските, заемите или предоставянето на услуги, явяващи се като част от транзакциите, посочени в член 4;

в) по отношение на регистрацията или всяка друга необходима формалност за започването на бизнес, на която може да бъде подложено дружество, асоциация или юридическо лице, опериращи с търговска цел, поради правната си форма.

Член 12

1. Чрез дерогация от членове 10 и 11 държавите-членки могат да налагат:

а) данък върху прехвърлянето на ценни книжа, независимо от това дали се облагат или не по твърда ставка;

[...]

д) данък, платим посредством такси или дължими вземания;

[...]".

Б – *Национална правна уредба*

3. Съгласно член 36, параграф 2 от Gesetz über die Kosten in Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (Федерален закон относно събирането на такси по извънсъдебните производства, посочен също като: Kostenordnung, наричан по-нататък „KostO") [3] за нотариално удостоверяване на договори се събира удвоения основен размер на таксата.

4. Член 15, параграф 3 от Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung [4] (Закон относно дружествата с ограничена отговорност, наричан по-нататък „GGmbH") предвижда, че прехвърлянето на дялове от съдружниците се извършва във формата на нотариално заверен договор.

III – Факти, производство и преюдициален въпрос

5. На 30 юли 2002 г. Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH (наричано по-нататък „ARBmbH") решава да преобразува своя дружествен капитал на стойност от 100 000 DEM в евро и да го увеличи на 100 000 EUR чрез внасяне на непарична вноска. Вноската се състояла от единствения дружествен дял на ARKU Maschinenbau GmbH. По това време г-н Albert Reiss бил единственият акционер в двете

3 – Закон от 26 юли 1957 г. (BGBl. I стр. 960), изменен със Закон от 22 февруари 2002 г. (BGBl. I стр. 981).

4 – Закон от 20 април 1892 г. (RGBl., стр. 477), изменен със Закон от 19 юли 2002 г. (BGBl I стр. 2681).

дружества. Договорът относно вноската бил приложен към акта за констатиране на решението за увеличаване на капитала.

6. На 4 ноември 2002 г. увеличаването на дружествения капитал било вписано в търговския регистър на Amtsgericht (районен съд) в Baden-Baden. В допълнение към другите такси върху прехвърлянето на дял в ARKU Maschinenbau GmbH бил наложен така нареченият „20/10 данък“ (удвоеният основен размер на данъка) по член 36, параграф 2 от KostO в размер на 11 424 EUR, увеличен с ДДС, въз основа на стойност на транзакцията, съответстваща на действителната стойност на прехвърления дял от 3 763 443,90 EUR.

7. ARBmbH подава иск срещу това данъчно облагане пред Amtsgericht Baden-Baden. Искът бил обявен от този съд за неоснователен, поради това че член 10, буква в) от Директива 69/335 не бил приложим, че специалните формални изисквания за прехвърляне на дялове в дружество с ограничена отговорност се основавали на член 15, параграф 3 от GGmbH и че задължението за плащане на такси се прилагало за длъжника, независимо дали става въпрос за капиталово дружество или за физическо лице.

8. След това ARBmbH подава жалба срещу това решение пред Landgericht Baden-Baden, като изтъква, че изискваните съгласно член 15, параграф 3 от GGmbH такси за нотариалното удостоверяване на договор за прехвърляне на дялове в дружество с ограничена отговорност представляват данъчно облагане, забранено с член 10, параграф в) от Директива 69/335.

9. Като приема, че при тези обстоятелства решаването на спора, с който е сезиран, зависи от тълкуването, което следва да се даде на член 10, буква в) от Директива 69/335, и като установява, че не са налице условията за прилагане на изключението по член 12 от Директива 69/335, по-специално член 12, параграф 1, буква д), Landgericht Baden-Baden решава да спре производството по делото и съгласно член 234 ЕО да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Включва ли член 10, буква в) от Директива 69/335/ЕИО от 17 юли 1969 година относно косвените данъци върху набирането на капитал, изменена с Директива 85/303/ЕИО на Съвета от 10 юни 1985 година, и таксите, които се дължат за нотариално заверено прехвърляне на дружествени дялове в дружество с ограничена отговорност?“

10. Правителството на Land Baden-Württemberg (наричан по-нататък „Land“) и Комисията на Европейските общности са представили писмени становища.

11. При разглеждането на това дело Съдът първоначално решава да се произнесе с определение по член 104, параграф 3 от Процедурния правилник на Съда на Европейските общности. След направените възражения от Land обаче, според който не всички аспекти на отговора на преюдициалното запитване могат ясно да се изведат от съществуващата съдебна практика, Съдът преразглежда въпроса и решава да се произнесе по преюдициалното запитване с решение.

IV – По същество

12. Поставеният от Landgericht преюдициален въпрос е много общ и не съдържа всички релевантни елементи, за да се даде отговор, който да е от полза при решаването на делото от тази юрисдикция. Въз основа на данните по делото следва да се уточни, че въпросът се отнася до ситуация, в която въпросните такси се събират от нотариуси, които са държавни служители на Land, и че прехвърлянето на дялове е свързано с увеличаването на капитала на капиталово дружество. Освен това от представеното от Land писмено становище става ясно, че разрешаването на спора би могло също така да зависи от възможната приложимост на изключението по член 12, параграф 1, буква а) от Директива 69/335. Поради това е необходимо при отговора на поставения въпрос да се имат предвид тези аспекти.

13. Land твърди, че на поставения въпрос следва да се отговори отрицателно. Той подчертава, че посоченото в член 15, параграф 3 от GGmbH задължение за удостоверяване не е адресирано до дружеството, чийто дялове са прехвърлени (ARKU Maschinenbau), а до предишния акционер (г-н Albert Reiss) и до новия акционер (ARBmbH). Те са тези, които трябва да платят таксата, а не дружеството, чиито дялове са били прехвърлени. Поради тази причина според него транзакцията не попада в приложното поле на член 10, буква в) от Директива 69/335. След това Land посочва, че в най-добрия случай таксата може да попадне под член 10, буква б) от Директива 69/355 в качеството на наложена такса за доставката на услуга, която е част от посочената в член 4 от Директива 69/355 транзакция, т.е. увеличаването на капитала на ARBmbH. Независимо обаче дали въпросната такса противоречи на член 10, буква в) от Директива 69/335, тя трябва да бъде разглеждана като данък върху прехвърлянето на ценни книжа по смисъла на член 12, параграф 1, буква а) от Директива 69/335 и следователно не попада под забраната на първата разпоредба.

14. Комисията е на обратното мнение и се позовава на постоянната практика на

Съда, според която събираните от държавни нотариуси такси за формалните изисквания, свързани с увеличаването на капитала, са забранени от член 10, буква в) от Директива 69/335 [5]. Посочвайки, че нотариалното удостоверяване на прехвърлянето на дялове само по себе си е независимо от правната форма на договарящите страни, тя подчертава и че в настоящия случай прехвърлянето е задължително условие за увеличаването на капитала на ARBmbH. Това произтича от факта, че договорът относно прехвърлянето на дялове е приложен към акта, в който се констатира увеличаването на капитала. Тъй като прехвърлянето на дялове трябва да се разглежда като неразделна част от транзакцията за увеличаването на капитала и таксата е наложена за формално изискване, свързано с тази транзакция, тя трябва да се счита за забранена от член 10, буква в) от Директива 69/335. Комисията добавя, че съгласно член 12, параграф 1, буква д) от Директива 69/335 подобни такси не могат да надвишават размера на действително направените разходи.

15. Въпреки че точно този въпрос, поставен в преюдициалното запитване, все още не е бил изрично разглеждан от Съда, свързаната с Директива 69/335 съдебна практика предоставя достатъчно елементи, които позволяват да се отговори на въпроса за приложимостта на член 10, буква в) от директивата към обстоятелствата по настоящото дело. От друга страна, аспектът, свързан с приложимостта на член 12, параграф 1, буква а) от директивата е относително нов и изисква повече внимание.

16. На първо място е полезно да се припомни функцията на член 10, буква в) от Директива 69/335 в структурата на директивата като цяло. Директива 69/335 замества различните видове събирани от държавите-членки косвени данъци върху набирането на капитала с единствен данък върху вноската. Този данък се събира само еднократно в общия пазар на основата на хармонизирана структура и хармонизирани ставки. Забраната в член 10 на други данъци със сходни на данъка върху вноската характеристики цели да защити тази система на единствен данък върху вноската и да гарантира, че тази разпоредба няма да бъде заобиколена умишлено или неволно с въвеждането на подобни налози [6]. Ясно е, че тази цел представлява водещият за Съда принцип при определяне на обхвата на тази разпоредба.

17. На въпроса дали нотариалните такси, подобни на тези по главното производство, спадат към категорията „каквито и да било данъци“ по смисъла на член 10, буква в) от Директива 69/335 Съдът вече е отговорил в Решение от 29 септември

5 – Решение по дело Fantask и др., C-188/95, Recueil, стр. I-6783, точка 22, Решение по дело Modelo, C-56/98, Recueil, стр. I-6427, точка 25 и Решение по дело Modelo Continente, C-19/99, Recueil, стр. I-7213, точка 25.

6 – Вж. последното съображение от преамбюла. Вж. също Решение от 29 септември 1999 г. по дело Modelo, C-56/98, посочено в предходната бележка под линия, точка 27.

1999 г. по дело Modelo [7] и в същия смисъл — в Определение по дело Gründerzentrum [8]. Това определение на практика се прилагало към ситуацията в Land Baden-Württemberg. Съгласно тази съдебна практика [9] таксите представляват „данъчно облагане" по смисъла на Директива 69/335, когато:

— са събрани за съставянето на нотариални актове за констатиране на транзакция, която попада в приложното поле на Директива 69/335,

— в система, в която нотариусите са държавни служители,

— и ако поне част от тях се внася в полза на държавата за покриване на публичните разходи.

Тъй като Съдът вече е установил, че нотариалната система на Land Baden-Württemberg е от този тип, разглежданите такси по своята същност са данъчно облагане по смисъла на член 10 от Директива 69/335 и са забранени, доколкото се отнасят до сделка или транзакция, която попада в приложното поле на тази разпоредба.

18. Забраната по член 10, буква в) от Директива 69/335 се прилага за данъци по отношение на регистрацията или всяка друга необходима формалност за започването на бизнес, на която може да бъде подложено дружество поради правната си форма. Обяснявайки смисъла на тази разпоредба, Съдът е отбелязал в Решение по дело Denkavit Internationaal [10], че тя е оправдана от факта, че дори вноските като такива да не се облагат с въпросните данъци, те въпреки това се събират по отношение на формалностите, свързани с правната форма на дружеството, т.е. по отношение на инструмента за набиране на капитал. Тяхното запазване би довело до риска да бъдат поставени под въпрос преследваните от директивата цели [11].

19. Съдът по-специално е приел, че установената в член 10, буква в) от Директива 69/335 забрана се отнася не само за данъците, които се плащат за регистрацията на нови дружества, но и за тези, които дружествата дължат за регистрацията на увеличаванията на капитала, тъй като са съществени формалности, свързани с правната форма на въпросните

7 – Решение по дело Modelo, C-56/98, посочено в бележка под линия 5.

8 – Определение от 21 март 2002 г. по дело Gründerzentrum, C-264/00, Recueil, стр. I-3333.

9 – Вж. точка 27 от посоченото по-горе определение. Вж. също Решение от 29 септември 1999 г. по дело Modelo, C-56/98, посочено в бележка под линия 5, точка 22.

10 – Решение от 11 юни 1996 г. по дело Denkavit Internationaal и др., C-2/94, Recueil, стр. I-2827.

11 – Решение по дело Denkavit Internationaal и др., посочено по-горе, точка 23 и Решение по дело Modelo, посочено в бележка под линия 5, точка 24.

дружества. Макар и да не представлява предварителна формалност за започване на бизнес от капиталовите дружества, регистрацията на увеличаването на капитала е необходимо условие за упражняването и продължаването на дейността [12].

20. Таксата, разглеждана в спора по главното производство, е събрана за нотариалното удостоверяване на прехвърлянето на дялове от членовете на капиталовото дружество. Съгласно член 15, параграф 3 от GGmbH това е основна формалност за осъществяването на подобно прехвърляне. В общ смисъл това задължение се прилага независимо от правната форма на прехвърлящия и на приемащия. Следователно би могло наложеният за тази формалност данък като такъв да е извън приложното поле на член 10, буква в) от Директива 69/335. Този извод обаче не е оправдан в светлината на обстоятелствата по настоящото дело, в което е налице пряка юридическа и икономическа връзка между прехвърлянето на дялове и увеличаването на капитала на ARBmbH. Съгласен съм с Комисията, че в тази ситуация прехвърлянето на дялове трябва да се разглежда като неразделна част от увеличаването на капитала. Всъщност прехвърлянето е било предвидено, за да се финансира увеличаването на капитала на приемащото дружество, и договорът е бил прикрепен към акта, с който се констатира това увеличаване. При подобни обстоятелства всички такси, наложени върху предвидени в националното право формалности за осъществяване на различни елементи от сделката за увеличаване на капитала, са свързани с правната форма на съответното дружество и трябва да бъдат разглеждани като данъчно облагане, забранено от член 10, буква в) от Директива 69/335.

21. Да се реши другояче би означавало да се допусне допълнително облагане на сделка за набиране на капитал. Това би противоречало на принципа за единствен данък върху вноската и би накърнило ефективната защита на този принцип от член 10, буква в) от Директива 69/335.

22. Напротив, когато няма никаква икономическа и юридическа връзка между прехвърлянето на дялове и увеличаването на капитала на дружество, какъвто е случаят в аналогично дело, което понастоящем е висящо пред Съда [13], всички наложени от държавен нотариус в система като описаната в точка 17 по-горе такси за извършването на формалности относно прехвърлянето на дялове ще

12 – Решение по дело Fantask и др, посочено в бележка под линия 5, точка 22.

13 – Решение по дело Organon Portugesa, C-193/04, в което Съдът в приложение на член 20, параграф 5 от Статута на Съда на Европейските общности постановява своето решение без заключение на генералния адвокат.

излязат извън приложното поле на член 10, буква в) от Директива 69/335.

23. Накрая, относно приложимостта на член 10, буква в) от Директива 69/335 бих отбелязал, че не е релевантен изтъкнатият от Land факт, че дружеството, чиито дялове се прехвърлят (ARKU Maschinenbau), не дължи нотариалните такси за удостоверяване на прехвърлянето. Важното е наложеният данък да е формално свързан с транзакция, която попада в приложното поле на директивата, и да може потенциално да препятства свободното движение на капитали.

24. Следващият въпрос, който трябва да се обсъди е дали, както е изтъкнал Land, данъкът върху прехвърлянето на дялове може да бъде изключен от забраната по член 10, буква в) от Директива 69/335 в качеството на „данък върху прехвърлянето на ценни книжа" по смисъла на член 12, параграф 1, буква а) от директивата. Съгласно тази разпоредба „чрез дерогация от членове 10 и 11" държавите-членки могат да налагат подобни данъци, независимо от това дали те се облагат или не по твърда ставка.

25. В Решение по дело Codan [14] Съдът е имал възможността да даде тълкуване на член 12, параграф 1, буква а) от Директива 69/335 в контекста на дело, което приличало на делото по главното производство. Спорът в конкретния случай възникнал от налагането в Дания на данък върху прехвърлянето на дялове в ситуация, в която придобиващото дружество е увеличило своя капитал със сума, равна на стойността на прехвърлените дялове. Поставеният на Съда въпрос от националния съд бил състредоточен върху това дали член 12, параграф 1, буква а) от директивата се прилага за данъци върху прехвърлянето на ценни книжа, независимо дали дружеството, което издало тези акции, било допуснато да търгува на борсата и независимо дали прехвърлянето на дялове било осъществено чрез борсата или пряко между прехвърлящата и придобиващата страна. Националният съд не поставил никакви въпроси относно възможната приложимост на член 10 от Директива 69/335, поради факта че за страните в главното производство било безспорно, че транзакцията попада в приложното поле на директивата. Вследствие на това Съдът отговорил на конкретния въпрос, поставен от датския съд, без да разгледа изрично нито въпроса за точното приложно поле на член 12, параграф 1, буква а), нито въпроса за връзката между тази разпоредба и членове 10 и 11 от директивата.

26. Връзката между член 12, от една страна, и членове 10 и 11, от друга страна,

14 – Решение от 17 декември 1998 г. по дело Codan, C-236/97, Recueil, стр. I-8679.

е определена в първите думи на член 12, които се позовават пряко на последните две разпоредби. Начинът, по който това е изразено, обаче изглежда различен в различните езикови редакции на член 12. Докато някои езикови редакции ясно показват, че член 12 представлява дерогация от членове 10 и 11 („Par dérogation", „In Abweichung", „in deroga", „In afwijking", „Em derrogação", „poiketen"), други езикови редакции използват термини, които предполагат, че член 12 цели да отграничи своето приложно поле спрямо това на членове 10 и 11 („Notwithstanding", „No obstante", „Uanset", „Utan hinder"). Тази разлика е значителна. Ако член 12 от директивата трябва да се разглежда като дерогация от членове 10 и 11, това би означавало, че изброените в тази разпоредба данъци могат да бъдат наложени, макар и да попадат в приложното поле на забраните, съдържащи се в тези две разпоредби. Напротив, ако неговото приложното поле се отграничава от това на членове 10 и 11, то това предполага, че всички разглеждани данъци могат да попаднат в приложното поле или само на членове 10 и 11, или само на член 12.

27. Принципите за тълкуване на разпоредба от общностното право в случай на различия в езиковите редакции са добре установени. Като подчертава нуждата от еднакво тълкуване, в постоянната си практика Съдът приема, че при различие между езиковите редакции въпросната разпоредба трябва да се тълкува в зависимост от общата структура и целите на правната уредба, от която тя е част [15].

28. Колкото до целта на Директива 69/355, отново в Решение по дело Codan, като се позовава на съображенията на директивата, Съдът припомня, че „тя цели да [...] насърчи свободата на движение на капитала, която е едно от основните условия за създаване на икономически съюз, чиито характеристики са идентични с тези на вътрешния пазар. Що се отнася до данъците върху набирането на капитал, преследването на подобна цел предполага премахването на косвените данъци, действащи до този момент в държавите-членки, и налагането на тяхно място на данък, който се събира само еднократно в общия пазар и на едно равнище във всички държави-членки" [16]. Както подчертах в точка 16 от настоящото заключение, член 10 от директивата цели по-специално да гарантира, че единственият данък върху вноската няма да бъде заобиколен умишлено или неволно с въвеждането на други налози върху набирането или увеличаването на капитала.

29. Следователно както целта на Директива 69/335, така и функцията на член 10 в структурата на директивата би трябвало да са решаващи при определянето на начина на тълкуване на член 12. Тази

15 – Решение по дело Codan, посочено в бележка под линия 14, точка 26 и споменатите в него дела. Вж. също Решение от 9 януари 2003 г. по дело Nani Givane и др., C-257/00, Recueil, стр. I-345, точка 37.

16 – Решение по дело Codan, посочено в бележка под линия 14, точка 27.

разпоредба не следва в никакъв случай да бъде тълкувана по начин, който би могъл да накърни ефективността или „полезното действие“ на директивата.

30. В тази посока на разсъждения ми се струва, че да се допусне на основание на член 12 от директивата налагането на данък, за който е установено, че представлява косвен данък върху набирането на капитал по смисъла на член 10 от директивата, би лишил последната разпоредба от нейната цел. Поради това считам, че член 12 не може да се разглежда като дерогация на забраната по член 10. Обратно, той определя приложното поле на тази разпоредба, като посочва категориите данъци, които поради своето естество поначало не биха възпрепятствали набирането на капитал.

31. Следователно в светлината на направеното по-горе тълкуване на член 10, буква в) от Директива 69/335 член 12, параграф 1, буква а) от директивата не може да изключи данъците върху удостоверяването на транзакции, които са икономически и юридически свързани с набирането на капитал или с увеличаването на капитал на капиталово дружество. Той се прилага за данъци върху прехвърлянето на дялове единствено когато липсва подобна връзка. Тълкуването на член 12, параграф 1, буква а) в друг смисъл би довело до накърняване на ефективността на въведената с Директива 69/335 система на единствен данък върху вноската.

32. Накрая, с оглед на факта, че този аспект беше споменат от Комисията, бих допълнил, че разглежданите нотариални такси не се изключват на основание член 12, параграф 1, буква д) от Директива 69/335, който предвижда изключение от членове 10 и 11 от директивата за „данък, платим посредством такси или дължими вземания“. В съдебната практика е установено, че „разграничението между забранени от член 10 от Директива 69/335 данъци и данък, платим посредством такси и дължими вземания, който може законно да бъде наложен, предполага, че последните включват единствено възнаграждението, чийто размер е изчислен въз основа на разхода за предоставяне на услугата. Възнаграждение, чийто размер няма никаква връзка с разхода за предоставяне на конкретната услуга или не е изчислен в зависимост от разхода за предоставяне на услугата, за която се явява насрещна престация, а в зависимост от общите оперативни и инвестиционни разходи на администрацията, трябва да се разглежда като данъчно облагане, което попада под изключителната забрана, установена в член 10 от Директива 69/335“ [17].

17 – Вж. наред с другите дела Решение от 20 април 1993 г. по дело Ponente Carni and Cispadana Costruzioni, C-71/91 и C-178/91, Recueil, стр. I-1915, точки 41 и 42, Решение от 29 септември 1999 г. по дело Modelo, посочено в бележка под линия 5, точка 29, Решение от 21 юни 2001 г. по дело SONAE, C-206/99, Recueil, стр. I-4679, точка 32 и Определение по дело Gründerzentrum, посочено в бележка под линия 8, точка 31.

V – Заключение

33. В светлината на гореизложените съображения достигам до извода, че на поставения от Landgericht Baden-Baden въпрос трябва да се отговори, както следва:

„Член 10, буква в) от Директива 69/335/ЕИО на Съвета от 17 юли 1969 година относно косвените данъци върху набирането на капитал, изменена с Директива 85/303/ЕИО на Съвета от 10 юни 1985 година, забранява таксите за нотариалното удостоверяване на прехвърлянето на дялове на дружество с ограничена отговорност при обстоятелствата на спора по главното производство, т.е. когато нотариусите са държавни служители и част от таксите се плаща на публичния орган, за когото те работят, и се използва за покриване на неговите публични разходи и когато прехвърлянето на дялове има икономическа и юридическа връзка с увеличаването на капитала на дружеството. Подобна такса не може да се разглежда като „данък върху прехвърлянето на ценни книжа“ по смисъла на член 12, параграф 1, буква а) от Директива 69/335.“