

El Tribunal Europeo de Derechos Humanos impone el límite de la renta media anual per cápita a las tasas judiciales

La difícil subsunción del impuesto de registro sobre documentos judiciales entre las tasas judiciales relacionadas con la remuneración consideradas por el Tribunal. (Nota al Tribunal Europeo de Derechos Humanos: Asunto Mandev y otros contra Bulgaria de 21 de mayo de 2024)

Filippo Alessandro Cimino*

Publicado: 10 de abril de 2025

La Corte Europea dei diritti dell'uomo pone il limite del reddito medio annuo *pro capite* alle spese di giustizia

On 21 May 2024, the European Court of Human Rights rendered a groundbreaking judgment which is liable to constitute a milestone in human rights tax law. By a majority of five votes to two, the Court ruled that court fees of a “reciprocal” nature should not exceed a maximum threshold, which is based on the per capita average annual income of the State concerned.

This is the first time an international human rights court, dealing with the confiscatory level of taxation, rather than establishing a limit in relative terms (such as a specified maximum percentage rate of income tax), has set a limit in absolute terms, establishing a maximum quantitative monetary outlay.

This decision opens interesting scenarios regarding the potential applicability of the newly established principle to Italian taxation, particularly in the context of the registration tax on judicial decisions.

El 21 de mayo de 2024, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos dictó una sentencia muy innovadora que está llamada a ser un hito en la aplicación de los derechos humanos a los asuntos fiscales. Por mayoría de cinco votos contra dos, se dictaminó que las tasas judiciales, si tienen carácter remunerativo, no pueden superar en ningún caso un umbral máximo, que se basa en la renta media anual per cápita del Estado de que se trate.

Es la primera vez que un tribunal internacional de derechos humanos aborda el nivel confiscatorio de los impuestos, fijando un límite que no es relativo (como un determinado porcentaje máximo del impuesto sobre la renta), sino absoluto, estableciendo un desembolso monetario máximo en términos cuantitativos.

Esta decisión abre interesantes escenarios sobre la potencial aplicabilidad del principio establecido por el Tribunal también a la fiscalidad italiana, y en particular al impuesto de registro sobre actos judiciales.

Keyword: court EDU; registration fee; court fees; court fees of a remuneratory nature; admissibility.

Agradecimientos

Este estudio es una contribución científica al proyecto de investigación de interés nacional (PRIN 2022 ' 2022P23BRW) titulado: «Las tradiciones constitucionales comunes de la Unión Europea y su impacto en el proceso de europeización del Derecho fiscal» CUP: D53D23007390006.

* Università Kore di Enna (IT); ✉ filippo.cimino@unikore.it;  <https://orcid.org/0000-0003-1197-6124>

SUMARIO: 1. El litigio y las conclusiones del Tribunal Europeo de Derechos Humanos – 2. Posibles aspectos críticos de la legislación italiana en materia de impuesto de registro sobre actos judiciales en relación con la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos – 3. Argumentos a favor y en contra de la subsunción del impuesto de registro sobre actos judiciales entre las tasas judiciales de carácter remuneratorio – 4. La opinión disidente de los Jueces Pastor Vilanova y Roosma. Observaciones finales

1. El litigio y las conclusiones del Tribunal de la UDE

En su reciente sentencia de 21 de mayo de 2024 en el asunto *Mandev y otros contra Bulgaria*, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH) declaró la existencia de una violación del artículo 1 del Protocolo nº 1 del CEDH debido a los elevados gastos procesales en que incurrieron los demandantes en los procedimientos ante el tribunal nacional.¹

La sentencia reviste especial interés porque, por primera vez, el Tribunal fija el límite de la renta media anual per cápita (renta media anual) del Estado de que se trate a las tasas judiciales aplicadas en los procedimientos nacionales. Se supera así el principio, establecido en algunos precedentes del Tribunal, según el cual la medida de las tasas judiciales fijadas por los sistemas nacionales debe graduarse teniendo en cuenta la capacidad financiera del demandante y las circunstancias particulares del asunto.

La sentencia también supone un gran avance en la cuestión de la compatibilidad de un impuesto confiscatorio con los derechos humanos. Hasta ahora, la cuestión se había analizado en términos relativos, atendiendo exclusivamente al nivel del tipo máximo de un impuesto sobre la renta. La sentencia que nos ocupa, en cambio, parece haber fijado un límite máximo en términos absolutos: un límite a la potestad tributaria del Estado formulado en términos de importe máximo de desembolso monetario, cualquiera que sea el patrimonio o la situación financiera del demandante.

Por ejemplo, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ya aclaró, en las famosas sentencias sobre los asuntos húngaros relativos a la tributación de las indemnizaciones² por despido, que la protección del derecho al respeto de la propiedad exige límites cuantitativos a la exacción fiscal para evitar formas confiscatorias de tributación. En esas ocasiones, sin embargo, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos abordó la cuestión desde la perspectiva de la aplicación retroactiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas a un tipo confiscatorio del 98 %, censurando la legislación húngara a la luz de los estándares máximos de imposición (que oscilan entre el 50 % y el 75 %) tolerados por los Tribunales constitucionales de diversos Estados europeos.

La sentencia objeto de revisión se dictó en recursos separados, que posteriormente se acumularon, relativos tanto a la confiscación de los bienes de los demandantes en virtud de la legislación búlgara sobre productos del delito como al importe de las costas judiciales incurridas en los juicios correspondientes.

En particular, la autoridad búlgara competente, tras la condena de los demandantes por delitos graves (extorsión, explotación de la prostitución, tráfico de billetes falsos, tráfico de estupefacientes, contrabando), había solicitado al Tribunal de primera instancia, y obtenido, la confiscación de los bienes de los demandantes.

1. El artículo 1 del Protocolo nº 1 del Convenio establece lo siguiente: «Toda persona física o jurídica tiene derecho al respeto de sus bienes. Nadie podrá ser privado de su propiedad, salvo por causa de utilidad pública y en las condiciones previstas por la ley y los principios generales del derecho internacional. Las disposiciones precedentes no afectarán al derecho de los Estados de dictar las leyes que estimen necesarias para regular el uso de los bienes de manera compatible con el interés general o para asegurar el pago de impuestos u otras contribuciones o multas»

2. Véase, por ejemplo, la sentencia *Gáll c. Hungría*, de 25 de junio de 2013.

Los demandantes interpusieron un recurso ante el Tribunal Europeo de Derechos Humanos³ alegando que la confiscación de sus bienes estaba injustificada⁴ y que habían tenido que pagar tasas judiciales excesivas en los procedimientos correspondientes.⁵

En lo que respecta a la confiscación de bienes, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos observó ciertos puntos críticos en la ley búlgara que regula los procedimientos pertinentes.

En particular, el Tribunal, observando el amplio ámbito de aplicación de la legislación búlgara sobre confiscación, criticó la extrema dificultad de los acusados para demostrar el origen lícito de sus ingresos en el largo período de tiempo cubierto por la ley, así como la presunción legal de que cualquier bien cuyo origen lícito no se demuestre se considera automáticamente producto del delito.⁶

El Tribunal consideró que estas cuestiones críticas suponen una carga especialmente pesada para los acusados en los procedimientos de decomiso. Por lo tanto, en opinión del Tribunal, es esencial, con vistas a una adecuada ponderación de los intereses opuestos de las partes públicas y privadas, que los tribunales nacionales identifiquen un nexo causal entre los bienes cuyo decomiso se solicita y la conducta delictiva⁷.

Aplicando estos principios, el Tribunal constató una violación del artículo 1 del Protocolo nº 1 en los casos en que los tribunales nacionales no habían justificado la existencia del nexo causal definido anteriormente y habían ordenado el decomiso basándose simplemente en la presunción legal de que cualquier bien cuyo origen lícito no se demuestre se considera producto de un delito.⁸ En cambio, el Tribunal no constató ninguna violación del artículo 1 del Protocolo nº 1 en los casos en que los órganos jurisdiccionales nacionales habían demostrado razonablemente la existencia de un nexo causal entre los bienes decomisados y la conducta delictiva de los demandantes.⁹

Por lo que se refiere específicamente al perfil de las tasas judiciales aplicadas en los procedimientos de decomiso y consideradas irrazonablemente excesivas (a saber, el importe de las tasas en los presentes asuntos es del 4 % del valor del asunto para los procedimientos en primera instancia y del 2 % del valor del asunto para apelación y casación), el Tribunal EDU declaró que estaba examinando la cuestión únicamente con arreglo al párrafo segundo del artículo 1 del Protocolo nº 1, ya que estas tasas debían considerarse «contribuciones» en el sentido de dicha disposición.¹⁰

Por otra parte, el Tribunal desestimó el motivo de la violación del artículo 6 § 1 debido a que no se constató la falta de acceso a la tutela judicial debido a las elevadísimas tasas judiciales en los casos en cuestión.¹¹

3. Citando en este punto como precedente la sentencia dictada en el asunto *Todorov y otros contra Bulgaria* el 13 de julio de 2021;

4. Véase el punto 77 de la sentencia en comentario

5. Véase el punto 111 de la sentencia en comentario

6. Véase el punto 94 de la sentencia en comentario.

7. Véase el punto 95 de la sentencia bajo comentario

8. Véase el punto 96 de la sentencia bajo comentario

9. Véase el punto 97 de la sentencia bajo comentario

10. Véase el punto 126 de la sentencia en comentario.

11. Véanse los puntos 114-115 de la sentencia comentada. El artículo 6 § 1 del Convenio establece en su apartado 1 que «Toda persona tiene derecho a que su causa sea oída equitativa, públicamente y dentro de un plazo razonable, por un tribunal independiente e imparcial, establecido por la ley, que haya de resolver litigios sobre sus derechos y obligaciones de carácter civil o sobre el fundamento de cualquier acusación en materia penal dirigida contra ella. La sentencia será pronunciada públicamente, pero podrá prohibirse el acceso a la sala de audiencia a la prensa y al público durante la totalidad o parte del juicio, en interés de la moralidad, del orden público o de la seguridad nacional en una sociedad democrática, cuando así lo exija el interés de los menores o la protección de la vida privada de las partes o, en la medida en que el tribunal lo considere estrictamente necesario, cuando en circunstancias especiales la publicidad pudiera perjudicar los intereses de la justicia

El TEDH, reafirmando que las tasas judiciales previstas por los distintos ordenamientos jurídicos persiguen los objetivos legítimos de financiar el sistema judicial, aumentar los ingresos públicos y disuadir los litigios engañosos,¹² señala que la cuestión principal que se plantea en este asunto es si se ha respetado en los presentes casos el justo equilibrio entre el interés general de la colectividad y la protección de los derechos individuales.¹³

Equilibrio que, en opinión del Tribunal, impregna la estructura del artículo 1 del Protocolo nº 1, ya que siempre debe existir una relación razonable de proporcionalidad entre los medios empleados y el objetivo perseguido.

Según el Tribunal Europeo de Derechos Humanos, en particular, el legislador nacional no respeta el justo equilibrio de intereses si el demandante se ve obligado a soportar una carga excesiva en concepto de costas judiciales¹⁴.

Por consiguiente, el Tribunal de Justicia compara los gastos judiciales soportados por los demandantes en los procedimientos internos con la renta media anual per cápita en Bulgaria en los años considerados y constata que los primeros superan considerablemente a la segunda, alcanzando en algunos casos niveles varias veces superiores.¹⁵

A este respecto, el Tribunal de Primera Instancia, aun siendo consciente de que la renta media anual nacional es una medida aproximada para cuantificar el valor de la carga de trabajo necesaria para resolver un asunto determinado y de que la complejidad de las cuestiones tratadas puede ciertamente variar, incluso de forma significativa, en función de los distintos asuntos, señala que de los autos no se desprende que las costas judiciales impugnadas estén justificadas por trabajos de volumen o complejidad excepcionales y que, por tanto, la renta media anual per cápita puede considerarse un parámetro útil para apreciar la proporcionalidad de las costas judiciales¹⁶.

Por lo que respecta en particular a este último argumento, el TEDH señala que, según el Tribunal Constitucional búlgaro, las tasas judiciales tienen ciertamente carácter de reciprocidad y de contraprestación, ya que se pagan para remunerar un determinado servicio prestado por el sistema judicial¹⁷.

El Tribunal, reafirmando una vez más que los Estados disponen de un amplio margen de apreciación para definir su sistema de tasas judiciales, critica la rigidez del sistema de tasas judiciales previsto por la ley búlgara y reitera la necesidad de que las normas en la materia sean flexibles en determinadas condiciones (capacidad financiera de la parte procesal, especificidad de los asuntos).¹⁸

Por último, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos señala que, en el presente asunto, el procedimiento judicial fue incoado por una autoridad pública y que los demandantes, al tener como contraparte a un órgano estatal con amplias facultades de investigación, se encontraban ciertamente en una situación procesal difícil y, además, se vieron obligados a pagar grandes sumas de dinero en concepto de costas judiciales.¹⁹

Por todos estos argumentos, el Tribunal declara una violación del artículo 1 del Protocolo nº 1 debido al alto nivel de las tasas judiciales pagadas por los demandantes.

12. Véase el punto 128 de la sentencia objeto de comentario: véase la sentencia dictada en el asunto *Perdigão c. Portugal*, de 16 de noviembre de 2010, y la dictada en el asunto *Chorbadzhiyski y Krasteva contra Bulgaria*, de 2 de abril de 2020.

13. Véase el punto 129 de la sentencia en comentario.

14. Véase el punto 130 de la sentencia en comentario.

15. Véanse los puntos 132-133 de la sentencia comentada.

16. Véase el punto 133 de la sentencia en comentario.

17. Véanse los puntos 63 y 135 de la sentencia comentada.

18. Véase el punto 134 de la sentencia en comentario. Sobre este tema, véase el segundo párrafo del presente documento.

19. Véase el punto 136 de la sentencia en comentario.

2. Posibles perfiles críticos de la legislación italiana sobre el impuesto de registro de los actos judiciales con respecto a la jurisprudencia del TEDH

Desde un punto de vista más general y sistemático, debe destacarse el impacto potencialmente perturbador del Convenio CEDH y de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH) sobre las violaciones de los derechos humanos en relación con la legislación italiana sobre el impuesto de registro sobre actos judiciales.

En particular, según la legislación italiana,²⁰ están sujetos al impuesto de registro los actos de las autoridades judiciales en litigios civiles que resuelven, aunque sea parcialmente, el caso, las medidas cautelares ejecutorias, los autos que declaran ejecutorias las sentencias arbitrales y las sentencias que declaran ejecutorias en el Estado las sentencias extranjeras, aunque en el momento del registro hayan sido impugnadas o aún puedan serlo.²¹

Se trata de medidas que, por regla general, se adoptan en procedimientos civiles, pero que también pueden ser inherentes a procedimientos penales o administrativos.

Cuando concluye un procedimiento judicial, el expediente se remite a la Oficina de Recaudación competente, que liquida el impuesto devengado sobre el documento judicial que definió el asunto y sobre otros documentos del propio expediente, haciendo uso, en su caso, de las normas establecidas para el registro por enunciación.²²

Según el ordenamiento jurídico italiano, el impuesto de registro sobre las escrituras judiciales se calcula en proporción al valor del bien o derecho en litigio, y todas las partes en el proceso son responsables solidarias del pago del impuesto, independientemente de que hayan perdido el pleito y de las peculiaridades del mismo.

Dicho esto, cabe destacar, a título meramente ejemplificativo, los siguientes aspectos potencialmente críticos de la legislación italiana en materia de impuesto de registro sobre actos jurídicos, en relación con los principios derivables del Convenio EDI puestos de relieve por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. En particular:

- el impuesto de registro se impone también a la parte vencedora,²³ que no pocas veces se ve obligada a sufrir,²⁴ precisamente por haber hecho valer legítimamente sus derechos ante los tribunales, una situación de desventaja en relación con su situación anterior al procedimiento;²⁵
- el impuesto de registro se percibe en proporción estricta al valor del litigio, sin que la legislación nacional prevea ningún tipo de flexibilidad o de discrecionalidad judicial para tener en cuenta las circunstancias particulares del caso o la situación económica del interesado;²⁶

20. Art. 37 del Decreto Presidencial n° 131 de 26 de abril de 1986

21. Con la salvedad de que la regularización, por un lado, o el reembolso, por otro, a raíz de una sentencia firme posterior no se ven afectados. Según la jurisprudencia, la reforma total o parcial, en el curso posterior del procedimiento y hasta que la sentencia adquiera firmeza, de la sentencia no se refleja en el impuesto liquidado sobre la sentencia reformada, sino que da lugar a un derecho autónomo al reembolso, que debe interponerse de forma independiente (Corte de Casación n° 12757 de 29 de mayo de 2006).

22. Si la sentencia enuncia un acto no registrado, el acto enunciado también debe gravarse porque, a través de la enunciación, dicho acto recibe indirectamente los beneficios del registro.

23. Véase la sentencia en el asunto Černius y Rinkevičius contra Lituania, de 18 de junio de 2020.

24. Consideremos la hipótesis frecuente de la incapacidad de la parte perdedora

25. Véase la sentencia *Perdigão v. Portugal*, de 16 de noviembre de 2010

26. Véanse las sentencias dictadas en los asuntos *Stankov* contra Bulgaria de 12 de julio de 2007, *Agromodel OOD y Mironov* contra Bulgaria de 24 de septiembre de 2009, *Chorbadzhiyski y Krasteva* contra Bulgaria de 2 de abril de 2020, *Laçi* contra Albania de 19 de octubre de 2021, *Nalbant* y otros contra Turquía de 3 de mayo de 2022

- el importe del impuesto de registro supera con frecuencia la renta media anual per cápita del Estado.²⁷

La sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, objeto de comentario, parece revestir especial interés precisamente en relación con el último perfil mencionado.

En efecto, la peculiar estructura, la base imponible y el tipo de las tasas judiciales aplicadas en el Derecho búlgaro (en el presente caso, el 4 % del valor del asunto para los procedimientos en primera instancia y el 2 % del valor del litigio para los recursos de casación)²⁸ hacen dudar al intérprete italiano de que el impuesto de registro de los actos judiciales regulado por el Decreto Presidencial n° 131, de 26 de abril de 1986, esté comprendido en el perímetro de las tasas judiciales de carácter retributivo tomadas en consideración por la sentencia del TEDH.

Esta duda podría apoyarse en el hecho de que, al menos en cuatro ocasiones,²⁹ el Tribunal de Justicia ha calificado de court fees las tasas judiciales pagadas tras la conclusión del juicio, de forma similar al impuesto de registro italiano.

En caso de que la duda se resolviera afirmativamente, y en presencia de importes del impuesto de matriculación que también superan significativamente la renta media anual per cápita,³⁰ el Estado italiano podría, potencialmente, ser condenado por el TEDH a pagar una indemnización equitativa en favor de los contribuyentes que denuncien una violación del artículo 1 del Protocolo n° 1 del CEDH, que protege la propiedad, y/o del artículo 6 § 1 del mismo Convenio, que consagra el derecho a un proceso equitativo.

3. Argumentos a favor y en contra de la subsunción del impuesto de registro sobre documentos judiciales entre las tasas judiciales de carácter remuneratorio

Un argumento débil a favor de la inclusión del impuesto de registro sobre documentos judiciales entre las tasas judiciales de carácter remuneratorio se encuentra en un dictamen emitido por el Consejo de Estado, llamado a dirimir un conflicto interpretativo entre el Ministerio de Justicia y el Ministerio de Economía y Hacienda relativo a la identificación de la Administración competente para la recaudación del impuesto de registro anotado en cuenta (decisión n° 4900/03 de 11 de diciembre de 2003).³¹

27. Cfr. la sentencia comentada, y en particular el punto 133: «Durante ese período, la renta media anual per cápita en Bulgaria se situaba entre 3.748 BGN (1.917 euros) y 4.541 BGN (2.322 euros) (véase el apartado 67 supra). Por tanto, en todos los casos, las tasas judiciales abonadas por los demandantes superaban significativamente la renta per cápita anual del país, alcanzando en algunos casos niveles varias veces superiores. El Tribunal es consciente de que la renta media anual es una medida sólo remotamente indicativa del valor del trabajo necesario para resolver un caso concreto, ya que el volumen y la complejidad de un caso pueden variar significativamente. No obstante, dado que las partes no han alegado que los recursos por los que se cobraron las tasas judiciales controvertidas requirieran un trabajo de volumen o complejidad excepcionales, los ingresos medios anuales podrían ayudar a valorar la proporcionalidad de dichas tasas judiciales».

28. Cfr. pt da 55 a 63 de la sentencia comentada, que expone el sistema búlgaro de costas judiciales en los procedimientos civiles, y en particular el punto 59: «Las tasas judiciales se fijan en el 4 % del valor de la demanda para el procedimiento ante un tribunal de primera instancia y en el 2 % del valor de la demanda para el examen en apelación o en casación. No existe un límite máximo, y los tribunales nacionales no tienen poder discrecional en la materia».

29. Véanse las sentencias dictadas en los asuntos Černius y Rinkevičius c. Lituania, de 18 de junio de 2020, y Stankov c. Bulgaria, de 12 de julio de 2007, así como en los asuntos Klauz c. Croacia, de 18 de julio de 2013, y Jakutavičius c. Lituania, de 13 de febrero de 2024.

30. Detectado mediante análisis estadístico

31. Cf. disposición n° 4900/03 de 11 de diciembre de 2003 del C.d.S.: «La objeción formulada por el Ministerio de Justicia no parece fundada, en efecto, en lo que se refiere a la circunstancia de que las disposiciones del citado artículo 208 del Texto Refundido tienen por objeto regular exclusivamente la competencia de las oficinas judiciales en materia de cobro de costas judiciales. Son precisamente las disposiciones de la Parte VII del Texto Refundido, relativas a los «cobros», y en particular las contenidas en el Título I, que contiene las disposiciones generales, las que llevan a la conclusión de

Según el citado dictamen, la competencia para la recaudación del impuesto de matriculación anotado en cuenta debe atribuirse a las oficinas judiciales, y por tanto a las cancillerías judiciales, y no a la Administración Financiera.

A este respecto, el Consejo de Estado alega que las disposiciones de la parte VII (titulada «Recuperación») del Texto Único de la Ley de gastos judiciales, Decreto Presidencial nº 115 de 30 de mayo de 2002 (TUSG), llevan a la conclusión de que las recuperaciones en cuestión no se refieren únicamente a la recuperación de los gastos judiciales en sentido estricto,³² sino también a los gastos «relacionados de algún modo con el procedimiento».

Y entre estos últimos, según el Consejo Superior de lo Contencioso-Administrativo, figurarían no sólo los gastos relativos a multas, sanciones administrativas y, por lo que respecta a los procedimientos penales, los gastos de manutención de los presos, sino también el impuesto de matriculación contabilizado en la deuda.

La interpretación del Consejo de Estado se basa en determinadas disposiciones del Decreto Presidencial nº 115, de 30 de mayo de 2002, y en particular

- en el artículo 208, que identifica la oficina judicial como «la oficina encargada de gestionar las actividades relacionadas con la recaudación»;³³
- en el artículo 213, que, al atribuir a dicha Oficina la facultad de «registrar el asunto», vincula esta facultad a la expiración del «plazo contado a partir de la fecha de notificación del requerimiento de pago».³⁴

El planteamiento adoptado por el Consejo de Estado asume como premisa lógica la reconducción del impuesto de registro de los actos judiciales entre las costas procesales de carácter remuneratorio.

De hecho, en la humilde opinión de quien esto escribe, tal subsunción contrasta claramente tanto con consideraciones de carácter sistemático como con el dictado legislativo.

Desde un punto de vista sistemático, es demasiado fácil constatar que la estructura actual del impuesto de registro es el resultado de una evolución secular y compleja.³⁵

Este impuesto forma parte de ese grupo de impuestos indirectos que está relacionado, por su origen histórico, con determinadas instituciones que llevan a cabo la conservación y publicidad de las escrituras.

que, en realidad, los cobros en cuestión no se refieren únicamente a los casos de cobro de costas judiciales en sentido estricto, incluidos los relativos a la admisión a la justicia gratuita, sino que se refieren también a todos los gastos de algún modo «relacionados» con el proceso, como los relativos a las multas, las sanciones administrativas y también, por lo que se refiere al proceso penal, los gastos de manutención de los presos. Desde este punto de vista, la falta de una referencia explícita a un caso concreto del impuesto de matriculación contabilizado a débito no parece determinante a efectos de excluir la competencia de las oficinas judiciales. En este sentido, la atribución a estas oficinas de la función de recaudación sobre la base del citado artículo 208 del Texto Refundido, que actúa como norma de cierre, siendo siempre aplicable «salvo disposición expresa en contrario».

32. Las costas procesales son los gastos necesarios para el funcionamiento del procedimiento: sin duda incluyen la contribución unificada, la tasa por copia, la tasa de notificación y los anticipos a tanto alzado.
33. El párrafo primero del citado artículo 208, titulado «Oficina competente», dispone lo siguiente: «Salvo que se establezca expresamente otra cosa, a los efectos de las normas que siguen y de aquellas a las que se hace referencia, la oficina encargada de la gestión de las actividades relacionadas con la recaudación se identifica como sigue: a) para los procedimientos civiles, administrativos y fiscales, es la oficina ante el magistrado, distinto del Corte de Casación, cuya decisión haya adquirido firmeza o ante el magistrado cuya decisión haya adquirido firmeza; b) para los procedimientos penales, es la oficina ante el juez de ejecución; b-bis) en todos los demás casos, es la oficina ante el Tribunal de Apelación de Roma».
34. El citado artículo 213, bajo el epígrafe «Registro», dispone que «La oficina registrará el pago una vez transcurrido en vano el plazo de cumplimiento, contado a partir de la fecha de notificación del requerimiento de pago y transcurridos diez días para el depósito del recibo de pago».
35. Cfr. Micheli G.A., *Corso di diritto tributario*, 1991, p. 488 ss.

Y en efecto, originariamente, la prestación impuesta al particular se configuraba, en la perspectiva del principio del beneficio, como una mera contraprestación por el servicio que se le prestaba; contraprestación, coherentemente, establecida en una cuantía fija.

Posteriormente, la evolución legal y las exigencias de la Administración tributaria, en una consideración distinta del principio de sacrificio, han llevado a que la cuantía del tributo sea proporcional a la naturaleza y contenido del hecho al que se asegura la conservación y publicidad; y en esta perspectiva el tributo ha pasado a ser proporcional.

En su formulación actual, por tanto, el impuesto de registro responde al principio de capacidad contributiva, no al de correspondencia: se configura como un impuesto de escrituración, que atiende a los aspectos patrimoniales derivados de la medida.

Desde un punto de vista más estrictamente normativo, varias disposiciones del Decreto Presidencial nº 115, de 30 de mayo de 2002, y del Decreto Presidencial nº 131, de 26 de abril de 1986, entran en conflicto con la interpretación del Consejo de Estado.

En particular, el tenor literal del Texto Único de las disposiciones legislativas y reglamentarias sobre costas judiciales excluye la competencia de las oficinas judiciales en materia de impuesto de registro sobre actos judiciales.

En efecto, de la legislación se desprende que las oficinas judiciales son competentes para recaudar

- en los procedimientos penales, de conformidad con el artículo 200 del Texto Refundido de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, las tasas judiciales, las multas administrativas, los gastos de manutención de los presos y los gastos en los casos de admisión a la justicia gratuita³⁶;
- en los procedimientos civiles, fiscales y administrativos, de conformidad con el artículo 201 del mismo Texto Refundido, las tasas judiciales en los casos de admisión a asistencia letrada³⁷;
- las multas procesales penales y civiles, en aplicación del artículo 202 del mismo Texto Único.³⁸

Es evidente que el impuesto de registro sobre actos procesales no se menciona en las normas mencionadas.

Además, varias disposiciones del Decreto Presidencial nº 131, de 26 de abril de 1986, atribuyen la competencia para recuperar el impuesto de registro a la Oficina Financiera.

El art. 15 del T.U.R. especifica que, en ausencia de solicitud de registración fiscal por parte de los secretarios y secretarías para las sentencias, decretos y otros actos de los tribunales en cuya formación hayan judiciales participado en el ejercicio de sus funciones, el registro se efectúa de oficio, previa recaudación del impuesto devengado.

De conformidad con el art. 16 siguiente, la inscripción se efectúa de oficio, previo pago de la tasa liquidada por la oficina, con fecha del día en que se solicitó.

El apartado 5 del artículo 54 del T.U.R. establece que cuando la inscripción deba efectuarse de oficio en virtud del artículo 15, la oficina de registro lo notificará a la persona o a una de las personas obligadas al pago del impuesto.

36. El citado artículo 200, titulado «Aplicabilidad del procedimiento en los procesos penales», establece que «De conformidad con lo dispuesto en la presente parte, se recuperarán las costas de los procesos penales, las multas administrativas y los gastos de manutención de los presos, así como las costas en los casos de admisión a asistencia letrada».

37. El citado artículo 201, titulado «Aplicabilidad del procedimiento en procedimientos civiles, administrativos, contables y fiscales», establece que «De conformidad con lo dispuesto en esta parte, las costas judiciales se recuperarán en los casos de admisión a trámite de la justicia gratuita».

38. El art. 202 citado, titulado «Aplicabilidad del procedimiento a las sanciones pecuniarias procesales», establece lo siguiente: «De conformidad con las disposiciones de la presente parte, las sumas debidas, en virtud de las normas del Código de Enjuiciamiento Civil y del Código de Enjuiciamiento Penal, por sanciones pecuniarias o por la pérdida de la libertad bajo fianza o como consecuencia de la declaración de inadmisibilidad o de la desestimación de una solicitud sobre la base de medidas que ya no son revocables».

Así pues, tanto desde un punto de vista sistémico como normativo, existen argumentos sólidos que excluyen la subsunción del impuesto de registro sobre documentos judiciales entre las tasas judiciales de carácter remuneratorio consideradas por el TEDH.

La mera analogía del mecanismo de aplicación entre las tasas judiciales búlgaras y el impuesto de registro italiano no puede, al menos en la humilde opinión del autor, degradar el impuesto de registro a tasas judiciales de carácter remuneratorio.

4. Opinión disidente de los Jueces Pastor Vilanova y Roosma. Observaciones finales

Por último, cabe señalar que la sentencia objeto de comentario no se dictó por unanimidad. Dos Jueces del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, entre ellos el Presidente Pastor Vilanova, expresaron una opinión disidente en la que consideraban que no se había violado el artículo 1 del Protocolo nº 1 del Convenio debido al elevado importe de las tasas judiciales abonadas por los demandantes.

Los dos jueces discrepantes expresaron su opinión disidente por varias razones.

Señalaron que la mayoría, al concluir que los demandantes habían soportado una carga excesiva, se basó en una comparación de las tasas judiciales pagadas por los demandantes con la renta media anual per cápita en Bulgaria en el momento de los hechos, mostrando que las tasas pagadas habían superado significativamente esa renta media anual.³⁹ Los Jueces disidentes no están de acuerdo con este argumento, señalando que en Bulgaria, como en todo el mundo, existen disparidades de renta entre los individuos y que parece inconcebible que los inmuebles en cuestión, de un valor significativo, pudieran haberse obtenido ahorrando con ingresos medios: por tanto, no es aceptable, según los Jueces disidentes, suponer que los demandantes se vieron obligados a soportar una carga excesiva porque las tasas judiciales pudieran parecer elevadas en relación con la renta media del país.⁴⁰

Sin embargo, incluso los Jueces disidentes admiten que la ausencia de un límite máximo para las tasas judiciales, con respecto a litigios de valor significativo, podría ser problemática en algunas circunstancias.⁴¹

Una vez más, según los Jueces disidentes, la cuestión, planteada en la sentencia, de la flexibilidad en la determinación de las costas judiciales se refiere al acceso a la tutela judicial en virtud del artículo 6 § 1 del Convenio, y no a una carga individual excesiva en virtud del artículo 1 del Protocolo nº 1. Y, a este respecto, señalan que la flexibilidad judicial y la fijación de las costas judiciales son un elemento esencial de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. Y, a este respecto, señalan que la flexibilidad y la discrecionalidad judiciales en este ámbito pueden entrar fácilmente en conflicto con la necesidad de seguridad jurídica, considerando que el cumplimiento de las normas formalizadas del procedimiento civil es ciertamente importante, ya que limita la discrecionalidad y garantiza la igualdad de armas.

Por lo que se refiere al carácter remuneratorio de las costas judiciales, en la medida en que se pagan para obtener un determinado servicio del Estado, los jueces discrepantes señalan que el coste del servicio judicial debe, en cualquier caso, estar cubierto, al menos en parte, por la fiscalidad general y que parece justo que las tasas judiciales pagadas por asuntos de gran cuantía compensen los costes de la administración de justicia por asuntos de menor o mínima cuantía.⁴²

39. Véase el punto 6 de la opinión discrepante

40. Cfr. pt. 7 della *dissenting opinion*

41. “We admit that a lack of a cap on the court fees in respect of very large claims may be problematic in some circumstances, but in our view the present case did not come close to that”: cfr. pt. 9 della *dissenting opinion*.

42. Véase el punto 10 de la opinión disidente.

A este respecto, los magistrados discrepantes, criticando el planteamiento de la sentencia objeto de revisión que hace hincapié en el carácter remunerador de las tasas judiciales, señalan que las tasas judiciales suelen abonarse al presupuesto del Estado y no son retenidas por los tribunales, de forma similar a los impuestos, y que la fiscalidad es un ámbito en el que los Estados gozan de un amplio margen de discrecionalidad.⁴³

Este último argumento parece valioso para el intérprete italiano.

Ya se ha señalado anteriormente que es difícil subsumir el impuesto de registro sobre actos judiciales entre las tasas judiciales de carácter retributivo identificadas en la sentencia comentada, tanto por razones sistemáticas como por argumentos de interpretación literal de la norma.

Sin embargo, es innegable que el impuesto de registro sobre actos jurídicos es un tributo que, ontológicamente, encuentra su presupuesto (impuesto sobre actos jurídicos) en los actos de la autoridad judicial que definen el juicio.

Si esto es así, tal impuesto, desde un punto de vista orientado al cumplimiento del Convenio Europeo de Derechos Humanos, podría ser considerado como una tasa judicial en sentido amplio, dejando a un lado el pretendido, y en la humilde opinión de quien esto escribe, insostenible carácter retributivo del impuesto.

De ser así, y siempre en una visión prospectiva dirigida al respeto y aplicación del Convenio tal y como lo interpreta el CEDH, los aspectos críticos de la legislación italiana bien podrían plantearse bajo dos perfiles ya destacados anteriormente

- aquel en virtud del cual el impuesto de registro se aplica también a la parte vencedora, la cual, por tanto, podría verse obligada a sufrir una situación perjudicial con respecto al status quo ante: supongamos un caso en el que el demandante obtiene una indemnización por daños y perjuicios contra una sociedad que ha quebrado durante la pendencia del juicio
- aquella en la que el impuesto se percibe en estricta proporción al valor del litigio, sin ningún tipo de discrecionalidad judicial que tenga en cuenta las circunstancias particulares del caso: supongamos que el demandante que gana el juicio es una persona cuyos únicos ingresos son una pensión social, y que ha tenido que soportar durante años los costes de varias instancias procesales.

43. *“Also, court fees are usually payable to the State budget, not retained by the courts. In this sense court fees, as any fees payable to the State budget, are very similar to taxes. Taxation is an area where the States enjoy a wide margin of appreciation”*: cfr. pt. 10 della *dissenting opinion*.