

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia n.º 201/2026 de 20 de marzo de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 298/2024***SUMARIO:****ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Otros supuestos de sujeción.**

Transmisión de una oficina de expendeduría de tabaco y timbre del Estado. Con fecha 12/11/2020 el recurrente adquirió la concesión de venta de tabaco al por menor, "Expendeduría General de Tabacos y Timbre", a un precio global que asciende a 261.000 euros, de los que 15.000 euros correspondían a mobiliario, instalaciones y equipos informáticos y 246.000 euros a la concesión administrativa. La citada escritura se presentó en la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid junto con una autoliquidación en que la operación se señalaba como "Exenta", de modo que no se ingresó cantidad alguna. La Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid inició un Procedimiento de Comprobación Limitada, que finalizó con la notificación de la liquidación practicada por el ITPAJD, sobre una base imponible de 261.000,00 euros, al tipo impositivo del 0,75%, con un resultado a ingresar de 2.108,21 euros. En este caso, son aplicables los fundamentos de las sentencias del Tribunal Supremo de 26 de noviembre de 2020, números 1607/2020 y 1608/2020), dictadas en recursos números 3631/2019 y 3873/2019, que no restringen la doctrina a las oficinas de farmacia, por tanto, extensible a supuestos de transmisión de supermercado, y por ello, a las expendedurías de tabaco y timbre del Estado, en base al argumento ya utilizado en relación a las Farmacias de que "puede encajar en la disposición adicional única del Real Decreto 1828/1999, concretamente, en su núm. 1, Sección 5ª ("Sección de otros bienes muebles registrables")" y de que "no hay ninguna otra norma que impida la inscripción de dicha operación en el Registro de Bienes Muebles, con independencia de cuál sea la eficacia o efectos que se otorgue a la misma.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**SENTENCIA****Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG:28.079.00.3-2024/0015219**Procedimiento Ordinario 298/2024 TRIBUTARIO****Demandante:**COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

Demandado:D./Dña. Samuel

TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA No 201**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN NOVENA****Ilmos. Sres.****Presidente:**

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

Magistrados:

Dª. Matilde Aparicio Fernández

Síguenos en...

D^a Cristina Pacheco del Yerro

D^a Natalia de la Iglesia Vicente

D^a Loreto Feltrer Rambaud

En la Villa de Madrid a veinte de marzo de dos mil veintiséis.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo número 298/2024, interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid, contra la [Resolución de 17/11/2023 por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid \(TEARM\)](#), por la que se estima la reclamación económico administrativa nº NUM000, interpuesta por Samuel, contra la liquidación provisional practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, correspondiente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), por importe de 2.108,21 euros.

Ha sido parte en este proceso la Administración General del Estado representada y asistida por la Abogacía del Estado

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpuso por el Letrado de la Comunidad de Madrid, recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 17/11/2023 por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEARM), por la que se estima la reclamación económico administrativa nº NUM000, interpuesta por Samuel, contra la liquidación provisional practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, correspondiente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), por importe de 2.108,21 euros.

SEGUNDO.-Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en escrito en el que, tras alegar los hechos que damos por reproducidos e invocar los fundamentos de derecho que estimó de aplicación, terminó suplicando que se dictase sentencia por la que se anulase la resolución recurrida.

TERCERO.-Por diligencia de ordenación se tuvo por formalizada la demanda y se dio traslado al Abogado del Estado, que presentó escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando que se desestimase el recurso.

CUARTO.-Habiendo sido emplazado Don Samuel, quien podría resultar afectado en el presente procedimiento, sin que conste su personación en las actuaciones, se declararon concluidas las mismas, quedando pendientes de señalamiento, acordándose señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 19/03/2026, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Ha sido Magistrada Ponente D^a Loreto Feltrer Rambaud, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del recurso y antecedentes*

Se impugna la Resolución de 17/11/2023 por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEARM), por la que se estima la reclamación económico administrativa nº NUM000, interpuesta por Samuel, contra la liquidación provisional practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, correspondiente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), por importe de 2.108,21 euros.

Con fecha 12/11/2020 Don Samuel adquirió la concesión de venta de tabaco al por menor, "Expendeduría General de Tabacos y Timbre", identificada con el código 280506, sita en Madrid, en la calle Cebreros, núm. 46, a un precio global que asciende a 261.000 euros, de los que 15.000 euros correspondían a mobiliario, instalaciones y equipos informáticos y 246.000 euros a la concesión administrativa.

La citada escritura se presentó en la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid junto con una autoliquidación en que la operación se señalaba como "Exenta", de modo que no se ingresó cantidad alguna.

La Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid inició un Procedimiento de Comprobación Limitada, que, previa notificación de la propuesta de Resolución, finalizó con la notificación de la liquidación practicada por el ITPAJD, sobre una base imponible de 261.000,00 euros, al tipo impositivo del 0,75%, con un resultado a ingresar de 2.108,21 euros.

La anterior liquidación provisional fue impugnada ante el TEARM, que estimó la pretensión y anuló la liquidación mediante Resolución de 17/11/2023, que hoy se impugna por la Comunidad de Madrid.

SEGUNDO.- *Posiciones de las partes*

Síguenos en...



Alega la parte actora que la transmisión de una Expendeduría de Tabaco y Timbre no queda sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en su modalidad de TPO al ser realizada por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, sin embargo, y respecto a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, el [artículo 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993](#) fija que sí que están sujetas, pues se trata de un negocio como establecimiento mercantil con acceso al Registro de Bienes Muebles y, por tanto, se cumplen los requisitos exigidos por el artículo. Invoca la Comunidad de Madrid la [STS nº 1608/2020 \(Rec.3873/2019\)](#) y la [STS de 20/01/2022 \(REC. 6214/2020\)](#).

El Abogado del Estado se opuso a la demanda alegando que los supuestos de transmisión de las expendedurías de tabaco no son equiparables a los de cualquier otro establecimiento mercantil, y, en concreto, a los de las oficinas de farmacia, por tratarse de la transmisión de concesiones administrativas y que así resulta del régimen jurídico establecido en la [Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa tributaria, en su artículo 4](#) y que también las oficinas de farmacia se hallan sujetas a un régimen de fuerte intervención administrativa, pero su transmisión no es la propia de una concesión administrativa, sujeta a control absoluto por parte del Ministerio de Hacienda, a través del Comisionado del Mercado de Tabaco, por tratarse de un producto estancado, que no es de libre comercio. Añade que, por lo mismo, la preceptiva autorización de las transmisiones de las expendedurías de tabaco no es equiparable a la que, en su caso, se exija por parte de la Comunidad Autónoma competente por razón del territorio, que se limita prácticamente a la comprobación de que concurre la condición de farmacéutico en el adquirente, por cuanto, la licencia de una oficina de farmacia es un título habilitante de carácter personal, que permite el ejercicio de una actividad de despacho de medicamentos, como actividad de lícito comercio, con tal que el titular reúna dicha condición, mientras que no sucede así en el caso de las expendedurías, cuya concesión es en sí misma un bien mueble, en el sentido del [artículo 335 del Código Civil](#), susceptible de transmisión con independencia de la titulación o habilitación del adquirente, e, incluso, del resto del negocio del estanco (título de disponibilidad del inmueble donde se ubica, mercaderías localizadas en el mismo, etc.), pero indisponible sino mediante autorización administrativa de la transmisión, al tratarse de una "cosa fuera del comercio" (*res extra commercium*), en el sentido del [artículo 1.271 del Código Civil](#) y, por ello, según alega, el tráfico de las expendedurías de tabaco no puede hacerse, ni tan siquiera como mera hipótesis o posibilidad, mediante el Registro de Bienes Muebles, sino a través del Registro de Operadores previsto en el [artículo 6 del Real Decreto 1199/1999](#). Añade que las SSTs invocadas por el CAM se refieren a bienes de lícito comercio y de los establecimientos en que los mismos se venden, circunstancias que no concurren en el comercio minorista de las labores de tabaco y sus puntos de ventas, cuya transmisión, por ende, no es susceptible de inscripción en el Registro de Bienes Muebles, por no tratarse de bienes de lícito comercio y su tráfico jurídico, sino de productos estancados y de su tráfico, como *res extra commercium*. Y concluye que el régimen jurídico de la transmisión de las expendedurías de tabaco será el propio de la transmisión de las concesiones administrativas, que si bien se hallan no sujetas al IVA (cfr. [artículo 7.9 de la Ley 37/1992, del IVA](#)) ello no permite pretender la sujeción al gravamen de AJD.

TERCERO.- Criterio de la Sala y resolución del recurso

Sobre las mismas cuestiones planteadas en el presente recurso se ha pronunciado [esta Sección en sentencia 412/2025, entre otras, de 30/05/2025, dictada en el P.O. 1225/2023](#), ya firme, por lo que pasamos a reproducir los fundamentos jurídicos de dicha sentencia:

"SEGUNDO. - La Comunidad de Madrid recurre la resolución del TEAR con reproducción y cita de los fundamentos de Sentencia del TS de 20 de enero de 2022 y 26 de noviembre de 2020, siendo la transmisión de expendeduría de tabaco y timbre operación sujeta a AJD por las razones expuestas en dichas Sentencias.

Se opone la demandada al recurso cuestionando que la operación tenga acceso al Registro de bienes muebles, lo que estima, debería haber acreditado la Comunidad de Madrid. Remarca la diferencia con los supuestos examinados por el Tribunal Supremo relativos a oficinas de farmacia, pues para aquellas existe normativa autonómica que exige su inscripción, lo que evidencia la posibilidad de hacerlo, no siendo por otra parte equiparable un contrato de servicio público, condición que no tiene el adquirente en este caso, sino de autorizado a la realización de una actividad comercial.

TERCERO.- Planteada la controversia en los términos expuestos en el fundamento anterior el recurso debe prosperar resultando aplicables los fundamentos de las Sentencias del Tribunal Supremo citadas por la recurrente, y en concreto, a la vista del planteamiento de la resolución impugnada, y de la contestación dada por la demandada, la Sentencia de 20 de Enero de 2022, no restringiendo la doctrina a las oficinas de farmacia, en el sentido pretendido por la demandada, extendiéndolo por el contrario a supuesto de transmisión de supermercado, en base al argumento ya utilizado en relación a las Farmacias de que "puede encajar en la disposición adicional única del Real Decreto 1828/1999, concretamente, en su núm. 1, Sección 5ª ("Sección de otros bienes muebles registrables")" y de que "no hay ninguna otra norma que impida la inscripción de dicha operación en el Registro de Bienes Muebles, con independencia de cuál sea la eficacia o efectos que se otorgue a la misma" fundamento con el que salva las objeciones realizadas en contrario en el sentido mantenido ahora por la demandada. Resta añadir, que, frente a aquel criterio doctrinal del Tribunal Supremo, contrariamente a lo alegado por la demandada, correspondería a esta la alegación y

Síguenos en...



prueba sino del error, si al menos de la abierta discrepancia de los encargados del Registro, expresada en la negativa a las inscripciones que dicha doctrina admite como posible."

Procede, conforme a los fundamentos jurídicos de la sentencia transcrita, la estimación del presente recurso.

CUARTO.- Costas

La estimación del recurso conlleva la imposición a la parte demandada de las costas causadas por la parte actora, con el límite de 1.000 euros, IVA excluido ([art. 139.1](#) y [4 LJCA](#)).

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLO

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Comunidad de Madrid, contra la Resolución de 17/11/2023 por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEARM), por la que se estima la reclamación económica administrativa nº NUM000, interpuesta por Samuel, contra la liquidación provisional practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, correspondiente al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITOAJD), por importe de 2.108,21 euros. Se imponen a la parte demandada las costas procesales causadas por representación y defensa de la parte actora, con el límite de 1.000 euros, IVA excluido.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa](#), con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la [Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#), bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-0298-24 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0298-24 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

