

IVA en la transmisión del derecho de superficie sobre viviendas protegidas

Consulta DGT V0633-26, de 19 de marzo de 2026



La Consulta de la Dirección General de Tributos V0633-26, de 19 de marzo de 2026, aborda el tratamiento en el IVA de la transmisión del derecho de superficie sobre viviendas protegidas ya construidas, una figura cada vez más relevante en el ámbito de la gestión pública del suelo. Más allá de confirmar criterios consolidados, la consulta incorpora importantes precisiones —especialmente a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo— que afectan a la calificación de la operación y a la aplicación de los tipos impositivos, con un impacto directo en la práctica inmobiliaria.

Contexto de la consulta

La Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) analiza el tratamiento en el IVA de una operación cada vez más habitual en el ámbito inmobiliario público: **la transmisión de un derecho de superficie sobre una vivienda protegida ya construida**, promovida por una entidad municipal.

Aunque desde una perspectiva civil se transmite un derecho real limitado, la cuestión clave —y de gran relevancia práctica— es **determinar cómo debe calificarse esta operación a efectos del IVA y qué tipo impositivo resulta aplicable**.

Calificación de la operación: entrega de bienes (no prestación de servicios)

La DGT confirma su doctrina consolidada: cuando el derecho de superficie recae sobre una edificación ya construida, **lo que realmente se transmite no es el derecho en abstracto, sino el poder de disposición sobre la vivienda**.

Esto tiene consecuencias muy relevantes, ya que:

- La operación se califica como **entrega de bienes** (art. 8 LIVA).
- No se trata, por tanto, de una mera cesión de derechos o prestación de servicios

Sujeción y no exención: primera entrega de vivienda

La consulta confirma que la operación:

- Está **sujeta al IVA** (arts. 4 y 5 LIVA), al actuar el transmitente como empresario (promotor municipal).
- **No está exenta**, al tener la consideración de **primera entrega de edificación**.

Esto se debe a que:

- La transmisión la realiza el promotor.
- No consta un uso previo que permita calificarla como segunda entrega.

Tipo impositivo: clave en la calificación de la vivienda

Regla general: tipo reducido del 10%

La DGT recuerda que será aplicable el **10%** cuando se trate de edificaciones aptas para su uso como vivienda.

Sin embargo, el elemento más relevante de la consulta no es la aplicación del 10% en sí, sino **cómo se determina esa "aptitud para vivienda"**.

Cambio de criterio relevante: no es imprescindible la cédula de habitabilidad

Aquí la consulta incorpora un cambio doctrinal de gran importancia, derivado de la Sentencia del Tribunal Supremo 82/2025, de 28 de enero.

Hasta ahora, la DGT venía exigiendo, como regla general, la existencia de:

- cédula de habitabilidad, o
- licencia de primera ocupación

para aplicar el tipo reducido.

Tras la sentencia del Supremo, el criterio cambia de forma clara:

- **No es necesario disponer formalmente de estos títulos administrativos.**
- La clave pasa a ser una **valoración objetiva de la aptitud del inmueble para ser vivienda.**

Es decir:

- Se atiende a características físicas y constructivas
- Y al destino legal posible del inmueble
- La prueba puede acreditarse **por cualquier medio admitido en Derecho**

Este cambio es especialmente relevante en la práctica inmobiliaria (obra nueva, promociones aún no formalizadas administrativamente, etc.), ya que **flexibiliza el acceso al tipo reducido**.

Posible aplicación del tipo superreducido del 4%

La consulta también analiza el supuesto en que la vivienda tenga protección pública.

El **tipo del 4%** será aplicable únicamente si se cumplen requisitos estrictos:

- Viviendas de protección oficial de régimen especial
- Viviendas de promoción pública
- O viviendas autonómicas equivalentes que respeten determinados parámetros (superficie, precio, ingresos)

Punto crítico: no basta con que la vivienda sea “protegida” en sentido amplio (como las de precio concertado del caso). Es imprescindible que tenga una **calificación administrativa específica** que permita encuadrarla en esos supuestos.

En caso contrario, se aplicará el **10%**.

Lectura práctica y claves para el mercado

Esta consulta ofrece varias conclusiones de interés para operadores inmobiliarios y entidades públicas que ejercen la actividad inmobiliaria:

1. Consolidación del tratamiento del derecho de superficie

Se refuerza la idea de que, en contextos edificados, el derecho de superficie **se asimila a una verdadera transmisión de vivienda** a efectos de IVA.

2. Seguridad en la tributación como primera entrega

Las transmisiones realizadas por promotores (incluidos entes públicos) seguirán tributando como primera entrega, salvo prueba de uso previo relevante.

3. Impacto del Tribunal Supremo: mayor flexibilidad probatoria

El cambio de criterio sobre la aptitud como vivienda:

- Reduce riesgos en situaciones donde faltan licencias en el momento de transmisión
- Permite defender el tipo reducido con una **estrategia probatoria más amplia**

4. Importancia de la calificación de VPO

El acceso al tipo del 4% sigue siendo **muy restrictivo y formalista**:

- La calificación administrativa sigue siendo determinante
- No basta la finalidad social de la promoción

Conclusión

La Consulta V0633-26 es especialmente relevante porque, más allá de confirmar criterios conocidos, **integra de forma expresa la doctrina del Tribunal Supremo**, introduciendo un cambio significativo y de criterio en la aplicación del tipo reducido del IVA en vivienda.

En un contexto de creciente uso de fórmulas como el derecho de superficie en políticas públicas de vivienda, esta interpretación:

- **Refuerza la seguridad jurídica en la calificación de las operaciones**
- Y, al mismo tiempo, **abre margen interpretativo en la acreditación de los requisitos para aplicar tipos reducidos**

Contacto



Anna Ric

Socia del Área Tributación del
Sector Público

aric@duransindreu.com

93 602 52 22



Ariadna Celada

Abogada del Área de Tributación del
Sector Público

acelada@duransindreu.com

93 602 52 22



Tomás Pérez

Abogado del Àrea Tributació del
Sector Públic

tperez@duransindreu.com

93 602 52 22

© Durán-Sindreu, 2026.

Todos los derechos de propiedad intelectual de este documento están reservados. Queda prohibida cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de este documento sin la autorización previa y por escrito de Durán-Sindreu. El contenido de este documento tiene carácter meramente informativo y no constituye asesoramiento legal alguno. Para obtener asesoramiento legal específico, le recomendamos que contacte con su asesor habitual de Durán-Sindreu o a través de ds@duransindreu.com | 93 602 52 22.