

Roj: STS 6095/2011
Id Cendoj: 28079110012011100629
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Civil
Sede: Madrid
Sección: 1
Nº de Recurso: 2270/2008
Nº de Resolución: 701/2011
Procedimiento: Casación
Ponente: JUAN ANTONIO XIOL RIOS
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a tres de Octubre de dos mil once.

Visto por la Sala Primera del Tribunal Supremo, integrada por los Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 2270/2008, interpuesto por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), que ha comparecido representada por el Abogado del Estado, contra la sentencia de 5 de noviembre de 2008, dictada en grado de apelación, rollo n.º 476/08, por la Sección 5.ª de la Audiencia Provincial de Zaragoza, dimanante de autos de incidente concursal n.º 1517/05, seguido a instancia de la parte recurrente ante el Juzgado de lo Mercantil n.º 1 de Zaragoza. Es parte recurrida la administración concursal de Contratas Abicema, S.L., representada por la procuradora Dª. Inmaculada Guzmán Altuna.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de lo Mercantil n.º 1 de Zaragoza dictó sentencia el día 26 de mayo de 2008, en el procedimiento incidental concursal n.º 1517/05, cuyo fallo dice:

«Fallo.

»Que estimando la demanda de incidente concursal interpuesta por la administración concursal de Contratas Abicema S.L. contra la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, debo acordar y acuerdo modificar la lista de acreedores en los términos siguientes:

»1. Procede minorar el crédito ordinario de los siguientes acreedores en las cuantías que se señalan:

»Instalaciones Eléctricas Jesús Puedo S.L. 1719,24 euros.

»Transbaso S.L. 821,74 euros.

»Constructora China Tarraconense S.L. 2976,36 euros.

»Maquinza S.A. 71,63 euros.

»Montajes de Andamios S.L. 369,25 euros.

»Maquinza Servicios S.A. 1525,60 euros.

»Sebastián Garaizar S.L. 622,08 euros.».

»2. El crédito total minorado por importe de 8105,90 euros debe reconocerse a la AEAT en la siguiente forma: 4052,95 euros como crédito ordinario y 4052,95 euros como crédito con privilegio general.

»Todo ello sin hacer expresa condena en costas».

SEGUNDO.- La sentencia contiene, en síntesis y con relación a la única cuestión controvertida en casación, los siguientes fundamentos de Derecho:

La cuestión a analizar es si el crédito derivado de las facturas rectificadas de IVA es concursal (como defiende la administración concursal) o contra la masa (como defiende la AEAT).

La AEAT se apoya en sentencias anteriores a la entrada en vigor de la LCon, cuyo criterio ha sido superado de forma mayoritaria por las Audiencias en el sentido de que la adquisición del crédito por la AEAT debe entenderse como un cambio meramente subjetivo, en la persona del acreedor, distinto del originario

que desaparece, pero no como el nacimiento a favor de la AEAT de un crédito distinto del que tenía aquel. El «nacimiento» a que se refiere el *artículo 80.Cinco.4ª LIVA* no puede entenderse como momento inicial del devengo; lo que expresa es que en ese momento nace el crédito para la AEAT, pero dicho crédito no es distinto sino el mismo crédito que el que se devengó en el instante que se produjo el hecho imponible, esto es, la operación gravada con el IVA. Se produce una mera novación modificativa subjetiva de conformidad con el *artículo 1205 CC*, lo que implica que el crédito es el mismo que el que se devengó entonces, y por ello, al ser anterior a la fecha de declaración del concurso, no puede ser contra la masa sino concursal.

TERCERO.- La Sección 5.ª de la Audiencia Provincial de Zaragoza dictó sentencia el día 5 de noviembre de 2008, en el rollo de apelación n.º 476/08, cuyo fallo dice:

«Fallo:

»Que desestimando el recurso de apelación interpuesto por la legal representación de la AEAT, debemos confirmar la sentencia apelada. Sin hacer pronunciamiento en las costas de ninguna de ambas instancias».

CUARTO.- La sentencia contiene, en síntesis y con relación a la única cuestión controvertida en casación, los siguientes fundamentos de Derecho:

La cuestión que se plantea es la relativa al fenómeno de las facturas rectificativas reguladas en la legislación sobre el IVA. Cuando el adquirente de mercaderías es declarada en concurso, los proveedores no solo no habrán cobrado el precio sino que tampoco habrán recibido el IVA de la factura, que sin embargo soportaron e ingresaron. Para solucionar este problema, la LIVA permite un mecanismo compensatorio, la factura rectificativa, que se traduce en la anulación de ese IVA repercutido. Pero para evitar que quien resulte perjudicada sea la Hacienda Pública, la misma LIVA permite que nazca a su favor un crédito por el montante de dichas cuotas compensadas, anuladas o devueltas.

La AEAT funda su tesis en el texto del *artículo 80. Cinco. 4ª LIVA*, que alude al «nacimiento» del crédito a favor de la misma en el momento de la rectificación, pues, al ser posterior al concurso, determinaría que fuera contra la masa y no concursal.

Pero el término «nacimiento» debe interpretarse en el contexto tributario, de manera que aunque con la rectificación el crédito se adquiere por la AEAT, esa adquisición no se refiere a un crédito nuevo sino que se adquiere un crédito anterior, el mismo que se devengó con el hecho imponible. En consecuencia, solo opera una novación, un cambio en la persona del acreedor. Al ser un crédito ya existente, y anterior al concurso, debe ser calificado como concursal.

QUINTO.- El escrito de interposición del recurso de casación presentado por la representación procesal de AEAT se formula al amparo del *artículo 477.2.3º LEC*, por interés casacional fundado en la aplicación de norma de vigencia inferior a cinco años, y consta de un único motivo.

El motivo se introduce con la fórmula:

«Segundo. El motivo único que se invoca para el presente recurso de casación al amparo de lo establecido en el *artículo 477.1 LEC*, en relación con los *artículos 477.2.3º y 477.3* del mismo texto legal es la infracción del *artículo 84.2 n.º 10 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal*, en conexión con los *arts. 75.2, 94.1, 96, 97 y 87* de dicho texto legal, así como infracción del *art. 80. Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido*, en la nueva redacción dada por la *Ley 62/2003, de 30 de diciembre, en conexión con el artículo 114 LIVA y 24* de su Reglamento».

La cuestión controvertida es si los créditos de la Hacienda Pública resultantes de la modificación de la base imponible del IVA por los acreedores del concursado mediante facturas rectificativas, emitidas con posterioridad al auto de declaración del concurso, son créditos contra la masa, como sostiene la recurrente, o concursales, como sostiene la AP y consiguientemente, si la administración concursal puede o no modificar los textos definitivos de su informe para incluir tales créditos abierta ya la fase de liquidación.

Son argumentos a favor de la tesis de la recurrente los siguientes:

1) La administración concursal, ya abierta la fase de liquidación, instó la modificación de la lista de acreedores para la inclusión, como crédito de la AEAT, del correspondiente a esta por importe de 8105,90 euros. La AP estimó esa pretensión en clara modificación extemporánea de dicho listado.

La LCon no contempla entre los supuestos de subrogación el en crédito de un acreedor por otro (novación subjetiva) el caso de las facturas rectificativas, que tiene una regulación concreta en el *artículo 80.Tres LIVA, con remisión expresa al 21.1.5º LCon*.

2) No cabe modificar los textos definitivos del informe de la administración concursal. Extemporaneidad concursal y tributaria.

La LCon (*artículos 96 y 97*) fija un plazo máximo de diez días para impugnar la lista de acreedores, transcurridos el cual, no cabe instar su modificación. En este caso, la impugnación se instó un año después.

3) Mecanismo del IVA en caso de concurso.

En las relaciones comerciales los proveedores emiten facturas con IVA. El proveedor incluye el IVA como IVA repercutido, y del importe que cobre de sus clientes por la factura restará el IVA soportado deducible, procedente de sus respectivos proveedores, haciendo el ingreso de la cantidad que resulte, si es positiva, o declarando a compensar o devolver, si fuera negativa. Y el cliente por su parte incluye el IVA satisfecho como deducible, que restará del repercutido a sus clientes.

En este caso los acreedores de la concursada emitieron facturas por un IVA de 8105,90 euros, facturas que no cobraron, pero que dieron lugar a que tales proveedores sí anticiparan el pago del mismo. Y la concursada, pese a no pagar, procedió a deducirse el IVA de las mismas. La LIVA establece un mecanismo para regularizar esta situación, específicamente adaptado a la nueva LCon. Los acreedores que no cobraron pueden emitir una factura por el importe del IVA no cobrado. Dichas facturas se tienen en cuenta en su autoliquidación del periodo en que se emiten, por lo que son posteriores al concurso por definición legal, debiendo comunicar su emisión a la AEAT. Por su parte el concursado debe incluir las nuevas facturas como importe negativo, como IVA soportado deducible en el periodo de liquidación correspondiente a las nuevas facturas. Por ello, no puede considerarse que la AEAT se subroga en el crédito de los proveedores por el importe rectificado. Las facturas que se expiden son nuevas, para que proveedor cuadre su IVA en periodo postconcursal, y para cuadre el suyo el cliente, por un importe que debe considerarse crédito contra la masa.

4) Infracción del *artículo 80. Tres LIVA* .

Reproduce el precepto.

La rectificación de la factura es una facultad del acreedor del concursado que ha de ejercitarse en el plazo que la LCon establece para la comunicación de los créditos, de modo que la administración concursal no puede rectificar su informe con posterioridad.

Reproduce el *artículo 114. Dos. 2º LIVA*

La concursada ha de rectificar su IVA en el periodo impositivo en que reciba el documento justificativo del derecho a deducir, al tratarse de una nueva factura.

De manera que, si bien la rectificación es una facultad del acreedor, una vez ejercida el concursado es el que debe modificar su propia declaración de IVA, lo que supone, en última instancia, que la obligación del concursado para con la Hacienda Pública no nace de la operación facturada sino que se origina con la rectificación de la factura, que no produce un mero cambio de titularidad del crédito sino un crédito nuevo y distinto.

Las obligaciones del acreedor primero y del concursado con la Hacienda Pública son distintas en cuantía y en cuanto a su fundamento. La deuda tributaria del acreedor respecto de la Hacienda nace como consecuencia de la realización del hecho imponible, mientras que la del deudor concursado nace por el elemental principio de evitar su enriquecimiento permitiendo que se deduzca como soportado un IVA que no ha pagado. Y el momento temporal en que nace ésta obligación del concursado es siempre después de declararse el concurso.

5) Según lo expuesto hasta aquí, es la rectificación de las deducciones lo que hace nacer el crédito de la Hacienda Pública, de manera que, el deudor concursado, se convertirá en deudor de la AEAT por las cuotas rectificadas. Por esta razón no puede ser un crédito concursal sino un crédito contra la masa del *artículo 84.2.10º LCon* , al nacer de la *ley con posterioridad a la declaración del concurso (ya que el artículo 80.cinco 4º LIVA* fija el momento de nacimiento del crédito en la rectificación de las deducciones del destinatario). También abona este criterio el *artículo 114 LIVA* .

6) No existe novación modificativa subjetiva por cambio en la persona del acreedor.

Aun prescindiendo de la normativa tributaria, faltan los requisitos que exige el CC y la jurisprudencia para apreciar una novación modificativa.

No concurren los requisitos de los *artículos 1209 CC* y siguientes. Tampoco cabe encuadrar el supuesto en la transmisión del crédito tributario, que se encuentra expresamente prohibida por el *artículo 17.4 LGT* (principios de reserva de ley, indisponibilidad del crédito tributario).

En todo caso, solo cabría apreciar una novación extintiva, al reunir los requisitos propios de esta (una obligación nueva, que extingue la anterior al ser incompatible).

7) El carácter del crédito contra la masa ha sido respaldado jurisprudencialmente con arreglo a la anterior regulación, salvadas las distancias de la nueva normativa.

Con las quiebras y suspensiones de pagos antiguas la controversia estaba resuelta. La redacción del *artículo 80 LIVA vigente, con anterioridad al 1 de septiembre de 2004*, era idéntica a la actual.

Cita y extracta la Resolución del TEAC de 4 de noviembre de 1998 y de 4 de julio de 2000, así como la sentencia de la Audiencia Nacional, Sección 6ª, de 13 de enero de 2000 y la de 7 de abril de 2000.

Estos precedentes judiciales son de fecha anterior a la entrada en vigor de la LCon, pero ello no impide su aplicación, primero, porque el *artículo 80 LIVA fue modificado por la LCon* a los solos efectos de adecuar las referencias al procedimiento concursal, sin modificar el régimen sustantivo de las facturas rectificativas; segundo, porque los requisitos a valorar para clasificar como contra la masa los créditos resultantes de la rectificación de facturas al amparo del *artículo 80 LIVA* son los establecido por el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción, en particular, en sentencia de 23 de marzo de 1988, principalmente, el de nacer con posterioridad a la declaración de insolvencia.

A esto hay que añadir la posición de la incipiente doctrina concursal, de la que es ejemplo la sentencia del Juzgado de lo Mercantil n.º 2 de Valencia de 6 de noviembre de 2006 (que extracta).

Termina la parte solicitando de esta Sala:

«[...] dicte sentencia por la que, dando lugar al mismo, estime la casación y revoque la sentencia recurrida, dictada por la Audiencia Provincial de Zaragoza n.º 610/2008, de 5 de noviembre, dictada en el rollo de apelación n.º 476/2008 y resolviendo sobre el caso, declare que la clasificación que corresponde al crédito de la Hacienda Pública resultante de la modificación de bases imponibles derivadas de facturas rectificativas de IVA emitidas con posterioridad al auto de declaración del concurso, es un crédito contra la masa del *artículo 84.2.n.º10 de la Ley Concursal* ».

SEXTO.- Mediante auto de 9 de diciembre de 2009, se acordó admitir el recurso de casación al amparo del *artículo 477.2.3º LEC*, por interés casacional.

SÉPTIMO.- En el escrito de oposición, presentado por la representación procesal de la administración concursal de Contratas Abicema S.L., se formulan las alegaciones que resumidamente se exponen:

La AEAT conocía los créditos derivados de la rectificación (los acreedores se lo comunicaron) y no se entiende su tardanza en presentar la oportuna reclamación. La solución por la que se optó por los administradores fue la adecuada, y para evitar que a cualquier otro acreedor (sin derechos de preferencia) su crédito se le calificara de subordinado, al tratarse de un crédito comunicado tardíamente.

Si la administración concursal no pudiera dar a esos créditos el tratamiento que le ha dado, por razón de la tardía comunicación del acreedor y de la AEAT, tales créditos nunca encontrarían acomodo en la lista y podrían pagarse dos veces, una al acreedor y otra a la AEAT.

Como ni el acreedor ni la AEAT cumplieron su deber de notificar los créditos en plazo legal, pretende ahora la AEAT -para subsanar esa irregularidad- que se califiquen como contra la masa.

Si nada se ha comunicado en plazo, la administración no puede dar cumplimiento a la legislación aplicable. Por otra parte, la factura rectificativa es idéntica a la que se pretende rectificar, lo que significa que el crédito no nace con la rectificación sino que nació al producirse el hecho imponible.

El crédito es el mismo, y por tanto, no puede discutirse que lo que se produce es un mero cambio en el titular, que pasa a serlo la AEAT.

Que no se trata de un crédito contra la masa es la postura doctrinal mayoritaria a la luz de la nueva LCon, sin que resulte relevante el criterio jurisprudencial anterior, vigente la antigua suspensión de pagos. La vigente LCon ha querido igualar a los acreedores y restringir los privilegios a favor de la Hacienda Pública.

Termina la parte solicitando de esta Sala «[...] dicte sentencia por la cual desestime el presente recurso en su integridad, con expresa condena en costas a la parte recurrente».

OCTAVO.- No habiéndose solicitado por todas las partes la celebración de vista, para la deliberación y fallo del recurso se fijó el día 27 de septiembre de 2011, en que tuvo lugar.

NOVENO.- En esta resolución se han utilizado las siguientes siglas:

AP, Audiencia Provincial

CC, Código Civil.

CCom, Código de Comercio.

FD, fundamento de Derecho.

LEC, *Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil* .

LCon, Ley Concursal

LIVA, *Ley 37/1992, de 28 de diciembre, Reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido* .

RIVA, *Reglamento del IVA, aprobado por RD 1624/92, de 29 de diciembre* .

RC, Recurso de Casación

TEAC, Tribunal Económico Administrativo Central

TS, Tribunal Supremo

STS, sentencia del Tribunal Supremo (Sala Primera, si no se indica otra cosa).

SSTS, sentencias del Tribunal Supremo (Sala Primera, si no se indica otra cosa).

Ha sido Ponente el Magistrado Excmo. Sr. D. Juan Antonio Xiol Rios, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Resumen de antecedentes.*

1. En el concurso de Contratas Abicema S.L. se formuló demanda incidental por la administración concursal impugnando la lista de acreedores a consecuencia de la rectificación de facturas de IVA, siendo la tesis de la demandada, AEAT, que los créditos resultantes debían calificarse como contra la masa, y no como concursales, por tratarse de créditos nacidos con la rectificación y, por ende, en momento posterior a la declaración del concurso.

2. El Juzgado estimó la demanda, calificó el crédito como concursal y no contra la masa, y reconoció a la mitad de su importe el privilegio general del *artículo 91.4 LCon* , mereciendo la otra mitad la consideración de ordinario.

3. La AP rechazó el recurso de la AEAT y confirmó la sentencia apelada con argumentos semejantes a los del Juzgado, en esencia (i) que el término nacimiento que utiliza la LIVA debe entenderse en el contexto tributario, de manera que el nacimiento de la obligación tributaria tiene lugar cuando se produce el hecho imponible del impuesto (devengo) -en el caso del IVA, cuando se realizó la operación mercantil sujeta a gravamen (*art. 20 y 21 LIVA*)-, lo que ocurrió con anterioridad a la declaración del concurso; (ii) que la rectificación de las deducciones del destinatario por la rectificación de facturas del acreedor no origina un nuevo crédito tributario a favor de la Hacienda Pública a pesar del tenor literal del *artículo 114 Dos 2º LIVA* , pues el crédito que se transmite a la Hacienda Pública es el mismo crédito que tenía el acreedor inicial, limitándose a reconocer la Ley una modificación o novación subjetiva de la obligación tributaria por cambio de acreedor, todo lo cual impide subsumir esos créditos en el supuesto del *artículo 84.2.10º LCon* .

4. Contra dicha sentencia formula recurso de casación la parte actora y apelante, AEAT, al amparo del *artículo 477.2.3º LEC* , por interés casacional fundado en la aplicación de norma de vigencia inferior a cinco años.

SEGUNDO.- *Enunciación del único motivo de casación.*

El único motivo del recurso se introduce con la fórmula:

«Segundo. El motivo único que se invoca para el presente recurso de casación al amparo de lo establecido en el *artículo 477.1 LEC* , en relación con los *artículos 477.2.3º y 477.3* del mismo texto legal es la infracción del *artículo 84.2 n.º 10 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal* , en conexión con los *arts. 75.2, 94.1, 96, 97 y 87* de dicho texto legal, así como infracción del *art. 80. Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido* , en la nueva redacción dada por la *Ley 62/2003, de 30 de diciembre, en conexión con el artículo 114 LIVA y 24* de su Reglamento».

En síntesis, la AEAT insiste en su tesis de que el crédito que ostenta a raíz de la rectificación de las facturas de IVA es contra la masa al nacer de la Ley como crédito nuevo e independiente del que ostentaba el primitivo acreedor en fecha posterior a que el deudor fuera declarado en concurso, ya que la actuación

de aquel acreedor, rectificando las facturas impagadas a consecuencia de tal concurso, obligó al concursado a la subsiguiente rectificación de las deducciones por IVA que en su momento practicó, siendo esta última rectificación el hecho determinante del nacimiento del referido nuevo crédito.

El motivo debe ser desestimado.

TERCERO.- *Consideración como créditos concursales de créditos por IVA por hechos imponible anteriores a la declaración del concurso .*

La cuestión de la correcta clasificación de los créditos transmitidos a la Hacienda Pública a consecuencia del mecanismo de rectificación de facturas previsto legalmente ha sido recientemente resuelta por esta Sala en STS 3 de marzo de 2011 [RC n.º 2239/2006], la cual considera aplicable a la controversia la doctrina fijada por la STS de 1 de septiembre de 2009 [RC n.º 253/2007], que acoge el criterio del devengo y declara que los créditos por IVA contra el deudor por hechos imponible anteriores a la declaración del concurso constituyen créditos concursales y no créditos contra la masa. Para alcanzar esa conclusión la sentencia se ampara en una serie de argumentos que cabe extrapolar al tema litigioso con el resultado de considerar acertada la decisión tomada por la AP en la sentencia recurrida. Los referidos argumentos son, en síntesis, los siguientes:

A) La doctrina seguida por diversas audiencias provinciales, tanto en supuestos en que se reclamaban créditos anteriores a la declaración pero cuya liquidación había tenido lugar con posterioridad (SAP Asturias, Sección 1.ª, de 23 de junio de 2006 , SAP Asturias, Sección 1.ª, de 22 de septiembre de 2006 , SAP Asturias, Sección 1.ª, de 17 de noviembre de 2006 , SAP Córdoba, Sección 3ª, de 7 de junio de 2007 , SAP La Rioja, Sección 1.ª, de 22 de junio de 2007 , SAP A Coruña, Sección 4.ª, de 19 de febrero de 2008 , SAP Valencia, Sección 9.ª, de 25 de febrero de 2008) como, en particular, en supuestos como el de autos, en relación con la emisión de facturas de rectificación del IVA (SAP Asturias, Sección 1.ª, de 22 de septiembre de 2006 , SAP de Barcelona, Sección 15.ª, de 26 de abril de 2007 , SAP Zaragoza, Sección 5.ª, de 13 de febrero de 2009 , SAP Castellón, Sección 3.ª, 20 de febrero de 2009), y en relación con los recargos en concepto de IVA (SAP Zaragoza, Sección 5.ª, 15 de diciembre de 2008 , SAP de Asturias, Sección 15.ª, de 23 de marzo de 2009).

B) El nacimiento del crédito tributario por IVA tiene lugar con la realización del hecho imponible, que coincide con el momento del devengo, a tenor de lo dispuesto en los *artículos 20 y 21 LGT* . Estos *artículos establecen que el nacimiento de la obligación tributaria principal* tiene lugar en el momento del devengo, en el que se entiende realizado del hecho imponible (presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo), aunque la ley de cada tributo pueda establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar o parte de la misma en un momento distinto del devengo del tributo.

C) Aplicando este principio, debe entenderse que el momento de nacimiento del crédito en favor de la Hacienda Pública por el IVA, que es el de la realización del hecho imponible, determina que el crédito tenga carácter concursal si se ha producido con anterioridad a la declaración del concurso, en virtud de lo establecido en el *artículo 84.2.10.º LCon* que afirma que son créditos contra la masa «[l]os que resulten de obligaciones nacidas de la *ley o de responsabilidad extracontractual del concursado con posterioridad a la declaración de concurso*». El *artículo 84.1 LCon* establece que «[c]onstituyen la masa pasiva los créditos contra el deudor común que conforme a esta Ley no tengan la consideración de créditos contra la masa».

D) El carácter de obligación legal del crédito por IVA, sujeto a la legislación especial tributaria, no comporta alteración alguna en cuanto a la determinación del momento de nacimiento del crédito. El *artículo 75 LIVA* regula el devengo del impuesto ateniéndose al momento de la entrega del bien, de la prestación del servicio, de la recepción de la obra, de la realización de las operaciones gravadas o de la expedición y transporte, según los casos.

E) La legislación concursal obliga a estar a la fecha del nacimiento de la obligación y la fijación de este momento como determinante del carácter concursal o contra la masa del crédito correspondiente constituye una garantía del mantenimiento del principio de igualdad entre los acreedores del concursado.

Habiéndolo entendido así la sentencia recurrida, no se aprecia, en suma, la infracción denunciada.

CUARTO.- *Desestimación del recurso y costas.*

La desestimación del único motivo del recurso conlleva la de este, con imposición de costas a la parte recurrente, en virtud de lo previsto en el *artículo 398.1 LEC* , en relación con el *artículo 394 LEC* .

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español.

FALLAMOS

1. Declaramos no haber lugar al recurso de casación n.º 2270/2008, interpuesto por la representación procesal de la AEAT contra la sentencia de 5 de noviembre de 2008, dictada en grado de apelación, rollo n.º 476/08, por la Sección 5ª de la Audiencia Provincial de Zaragoza, dimanante del incidente concursal n.º 1517/05, del Juzgado de lo Mercantil n.º 1 de Zaragoza, cuyo fallo dice:

«Fallo:

»Que desestimando el recurso de apelación interpuesto por la legal representación de la AEAT, debemos confirmar la sentencia apelada. Sin hacer pronunciamiento en las costas de ninguna de ambas instancias».

2. No ha lugar a casar la sentencia recurrida por ninguno de los motivos formulados en este recurso.

3. Se imponen las costas a la parte recurrente.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA pasándose al efecto las copias necesarias, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Juan Antonio Xiol Rios, Francisco Marin Castan, Jose Antonio Seijas Quintana, Francisco Javier Arroyo Fiestas, Roman Garcia Varela, Xavier O'Callaghan Muñoz. Rubricado. PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el EXCMO. SR. D. Juan Antonio Xiol Rios, Ponente que ha sido en el trámite de los presentes autos, estando celebrando Audiencia Pública la Sala Primera del Tribunal Supremo, en el día de hoy; de lo que como Secretario de la misma, certifico.