



UNIVERSIDAD
DE MÁLAGA

| uma.es

BLOQUE 4

LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

Dr. GUILLERMO SÁNCHEZ-ARCHIDONA HIDALGO
Profesor Titular de Universidad

SUMARIO



UNIVERSIDAD
DE MÁLAGA

| uma.es

- 1. CUESTIONES GENERALES**
- 2. EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA**
- 3. LA RECAUDACIÓN EN PERÍODO VOLUNTARIO**
- 4. CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE PAGO EN PERÍODO VOLUNTARIO**
- 5. EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO**

1. CUESTIONES GENERALES



CONCEPTO

→ Conjunto de **actuaciones administrativas** conducentes al **cobro** de las deudas tributarias previamente liquidadas (en los procedimientos de “aplicación de los tributos”) → art. 160.1 LGT

PERIODOS DE RECAUDACIÓN

→ **PERIODO VOLUNTARIO:** El ingreso de la deuda resultante del tributo se considera realizado puntualmente

→ **PERIODO EJECUTIVO:** Se inicia cuando deuda cuantificada y no se ha realizado el ingreso en periodo voluntario

ÓRGANOS RECAUDADORES

→ **Pago de las deudas tributarias** en cajas de los órganos competentes para su recaudación, entidades en Delegación de la Admón. Tributaria, y en entidades colaboradoras (convenio de colaboración)

FACULTADES

→ Para comprobar e investigar la **existencia y situación de los bienes o derechos** de los obligados tributarios, tendrán las facultades del art. 142 LGT, y podrán adoptar medidas cautelares del art. 146 LGT.

→ Desarrollo de las **actuaciones materiales** que sean necesarias en el curso del procedimiento de apremio.

ENTIDADES COLABORADORAS

→ **Entidades de crédito** (art. 9.1 RGR)

2. EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA (I)



FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Pago, Prescripción, Compensación, Condonación e Insolvencia

➤ PAGO

- **Objeto:** cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta. Estará integrada, en su caso, por: el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea, los recargos del período ejecutivo y los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos. **NO** forman parte de la deuda tributaria → sanciones tributarias. (**art. 58 LGT**)
- **Forma de pago:** en efectivo (transferencia o similar), en efectos timbrados y en especie.
- **Plazo del pago:** Tanto en periodo voluntario como en el procedimiento de apremio → **art. 62 LGT**
 - ↘ **Deuda resultante de autoliquidación** → Plazo señalado por **normativa** de cada tributo (art. 62.1 LGT)
 - ↘ **Deuda resultante de liquidación practicada por Admón.** → art. 62.2.a) y b) LGT
 - ↘ **Deudas de notificación colectiva y periódica** → Plazo señalado por **Ordenanza Fiscal** (u otros). **IMP. Plazo nunca inferior a 2 meses Subsidiariamente** → 1 de septiembre a 20 de noviembre o inmediato hábil siguiente (art. 62.3 LGT)
 - ↘ **Deudas a abonar mediante efectos timbrados** → Pago en el momento de **realización del hecho imponible**, salvo otros (art. 62.4 LGT)

2. EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA (II)



FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

PRESCRIPCIÓN: Arts. 66 a 70 LGT; **COMPENSACIÓN:** Arts. 71 a 73 LGT; **CONDONACIÓN:** Art. 75 LGT; **INSOLVENCIA:** Art. 76 LGT

APLAZAMIENTO/FRACCIONAMIENTO DE LA DEUDA

- **Función:** “atrasar” el pago de la obligación tributaria **sin incumplir** la misma
- **Procedimiento:** Solicitud a la Admón., ofreciendo garantía bastante para asegurar el pago (Ej. Aval bancario).
Límite exento obligación de aportar garantía = 50.000€ (Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo)
- **¿Cuándo?** En el plazo para el pago en **periodo voluntario** // En **periodo ejecutivo**, antes de la notificación del acuerdo de enajenación de los bienes embargados
- **Tramitación:** Examen de la **falta de liquidez** del obligado tributario + Valoración de la **suficiencia de la garantía** propuesta
- **Resolución**
 - **Positiva** → El obligado tributario debe aportar la garantía propuesta
 - **Denegatoria**
 - **a) Solicitud en periodo voluntario:** Inicio plazo de ingreso (art. 62.2 LGT)
 - **b) Solicitud en periodo ejecutivo:** Continúa procedimiento de apremio

- https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=0009-22

¿ES EXIGIBLE LA DEUDA GENERADA POR UN IMPUESTO SI DURANTE SU APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO SE DECLARA INCONSTITUCIONAL SU MÉTODO DE CÁLCULO?

21/3/23, 16:27

Consultas de la D.G. Tributos: Buscador

BUSCADOR

Resultados

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS Consultas Generales

Documento seleccionado

Nº de consulta	0009-22
Órgano	SG de Tributos Locales
Fecha salida	27/05/2022
Normativa	TRLRHL RD Leg. 2/2004. Artículo 104.
Descripción de hechos	La consultante presentó la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en fecha 11/03/2021, solicitando fraccionamiento de pago. La fecha de final del plazo del período voluntario era el 17/03/2021. El Ayuntamiento dictó en fecha 23/06/2021 resolución concediendo el fraccionamiento de pago y estipulando 8 pagos trimestrales desde el 05/10/2021 hasta el 05/07/2023. A fecha de dictarse la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, se encontraba pendiente de cobro la totalidad del impuesto en período voluntario.
Cuestión planteada	Si procede la inexistencia del impuesto en base a la citada sentencia.
Contestación completa	El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo). El artículo 104 del TRLRHL regula en su apartado 1 la naturaleza y el hecho imponible del impuesto, estableciendo: "1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos." De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL, el impuesto se devenga: "a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión. b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión." El artículo 110 del TRLRHL establece en sus apartados 1 y 2: "1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente. 2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto: a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles. b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo." El apartado 4 del mismo artículo 110 dispone que los ayuntamientos están facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la

<https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/>

21/3/23, 16:27

Consultas de la D.G. Tributos: Buscador

cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo.

En el caso objeto de consulta, y de acuerdo con la documentación aportada, el período de ingresos en voluntaria finalizaba el 17/03/2021 y la consultante presentó la autoliquidación del impuesto el 11/03/2021, pero sin proceder a su ingreso, y solicitando en ese momento fraccionamiento del pago de la deuda tributaria.

En materia de aplazamientos y fraccionamientos, el artículo 12 del TRLRHL se remite a lo dispuesto en la Ley General Tributaria y en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

El artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), señala en su apartado 1 que las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

La Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021 (BOE de 25 de noviembre), en resolución de la cuestión de inconstitucionalidad nº 4433/2020, declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL, por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 Constitución Española).

Los preceptos declarados inconstitucionales, todos del artículo 107 del TRLRHL, son los reguladores de la determinación de la base imponible del impuesto.

En cuanto al alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad, el fundamento de derecho 6 de la sentencia realiza las siguientes precisiones en su letra a):

"a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. (...)".

Pero, el mismo fundamento de derecho 6 en su letra b) dispone:

"b) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha."

La solicitud y concesión de un aplazamiento o fraccionamiento de pago de una deuda tributaria no es ningún recurso, reclamación ni solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada.

Tanto el aplazamiento como el fraccionamiento de pago constituyen un diferimiento del pago de la deuda tributaria concedido por la Administración tributaria a solicitud del sujeto pasivo cuando aprecie que su situación económico-financiera le impide, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos. La finalidad del aplazamiento o del fraccionamiento es facilitar el pago cuando transitoriamente no pueda realizarse.

En el caso objeto de consulta, la resolución por la que se concede a la consultante el fraccionamiento del pago de la deuda tributaria del IIVTNU en 8 pagos trimestrales, es de fecha 23/06/2021. En dicha resolución se le otorgaba unos plazos desde el 05/10/2021 hasta el 05/07/2023.

No consta que la consultante hubiera presentado ninguna solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU con anterioridad a la fecha de la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, por lo que resulta de aplicación lo señalado en la letra b) del fundamento de derecho 6 de la citada sentencia, no pudiendo considerarse la obligación tributaria de la consultante como una situación susceptible de ser revisada con fundamento en dicha sentencia.

En consecuencia, la deuda tributaria del IIVTNU objeto de la consulta resulta plenamente exigible, debiendo procederse a su ingreso en los plazos otorgados en el fraccionamiento concedido.

Lo que comunico a Vd. con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin que esta contestación tenga efectos vinculantes, por plantearse en el escrito de consulta cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

1/2

3. LA RECAUDACIÓN EN PERIODO VOLUNTARIO



➤ INICIO: A partir de las siguientes circunstancias (art. 68.1 RGR)

- La **fecha de notificación** de la liquidación al obligado al pago.
- La **apertura** del respectivo **plazo recaudatorio** cuando se trate de las deudas que sean objeto de notificación colectiva y periódica.
- La **fecha de comienzo** del plazo señalado para su presentación, tratándose de autoliquidaciones.

➤ FINALIZACIÓN (→) art. 68.2 RGR

- El día del vencimiento de los correspondientes **plazos de ingreso** señalados en el **artículo 62 LGT**.
- El **día de finalización del plazo** en los tributos de **cobro periódico** de notificación colectiva.
- El **día de finalización del plazo** para la presentación de las **autoliquidaciones**, si bien cuando se trata de **deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada fuera de plazo**, pero sin efectuar el ingreso o sin presentar solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación, el periodo voluntario vence el **mismo día** en que se ha presentado dicha autoliquidación.

↪ **IMPORTANTE:** Los obligados al pago podrán satisfacer **total o parcialmente** las deudas en periodo voluntario, iniciándose **periodo ejecutivo** por la cantidad no pagada.

➤ PLAZOS DE INGRESO (→) art. 62 LGT

4. CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE PAGO EN PERIODO VOLUNTARIO (I)



1ª) Devengo de intereses de demora → art. 26 LGT

- **Cuantía = Interés legal del dinero**, incrementado en 25%, salvo que LPGE indique otro (art. 26.6 LGT). Interés de demora = 4.06%
Cálculo: (cantidad adeudada) x (días de retraso en el pago / 365) x (tipo de interés de demora).
- **NO** se devengarán **intereses de demora** por tiempo que medie entre **incumplimiento imputable a la Admón.** de los plazos para resolver y fecha de la resolución/interposición del recurso contra resolución presunta.
- La **solicitud de aplazamiento/fraccionamiento** del pago **NO impide** el devengo de intereses de demora hasta el pago efectivo de la deuda.

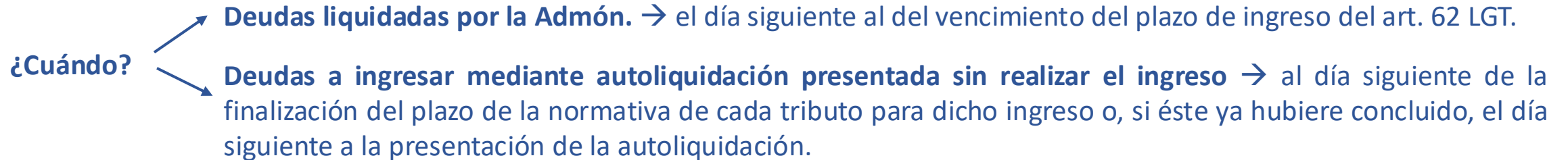
2ª) Posible cumplimiento extemporáneo → Recargos (art. 27 LGT)

- **Concepto:** Prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo **sin requerimiento previo** de la Administración Tributaria.
- **Tipos**
 - El recargo será un **porcentaje igual al 1% más otro 1% adicional** por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.
 - Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez **transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación**, el recargo será del 15% y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse.

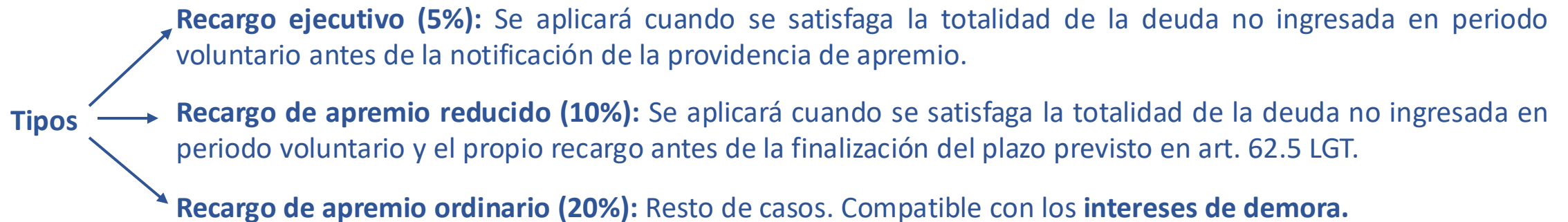
4. CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE PAGO EN PERIODO VOLUNTARIO (II)



3ª) Se puede iniciar el periodo ejecutivo → art. 161.1 LGT



4ª) El inicio del periodo ejecutivo determina el devengo de los recargos del periodo ejecutivo → arts. 161.4 + 28 LGT



5ª) Abierto el periodo ejecutivo, es posible iniciar el procedimiento de apremio → art. 161.3 LGT

6ª) Se inicia el periodo de prescripción para exigir el pago de la deuda tributaria o, en su caso, para liquidarla → art. 67.1 LGT

• ¿EN CASO DE QUE SE ESTUVIERA EN UNA SITUACIÓN EN QUE FUERAN APLICABLES LOS RECARGOS DEL PERIODO EJECUTIVO DEL 5% Y DEL 10% SERÍA POSIBLE LA APLICACIÓN DE UN APLAZAMIENTO / FRACCIONAMIENTO SOBRE LA DEUDA?

• ARTS 28 Y 65 LGT.

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0831-12
Órgano	SG de Tributos
Fecha salida	19/04/2012
Normativa	Ley 58/2003, arts. 28.2 y 3 y 65.1
Descripción de hechos	El consultante tiene una deuda tributaria por un tributo local en periodo ejecutivo.
Cuestión planteada	¿En caso de que se estuviera en una situación en que fueran aplicables los recargos del periodo ejecutivo del 5% y del 10% sería posible la aplicación de un aplazamiento / fraccionamiento sobre la deuda?
Contestación completa	<p>El artículo 28.2 y 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, establece que:</p> <p>"2. El recargo ejecutivo será del 5 % y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio .</p> <p>3. El recargo de apremio reducido será del 10 % y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del artículo 62 de esta Ley para las deudas apremiadas."</p> <p>Conforme a lo dispuesto en los preceptos anteriores, hay que afirmar que si bien es cierto que en principio las deudas tributarias son aplazables en periodo ejecutivo, no es menos cierto que el supuesto de aplicación de los recargos del periodo ejecutivo del 5% y del 10% presupone la necesaria la satisfacción de la deuda tributaria.</p> <p>Por otro lado, el artículo 65.1 de la LGT dispone que:</p> <p>"1. Las deudas tributarias que se encuentren en periodo voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos."</p> <p>A la vista del precepto anterior, se puede solicitar el fraccionamiento en periodo ejecutivo cuando no se haya podido satisfacer el pago de la misma en los plazos establecidos.</p> <p>Por lo tanto, es incompatible la aplicación de dichos recargos con el fraccionamiento de la deuda tributaria, en la medida en que la aplicación de los recargos citados presupone la satisfacción de la deuda tributaria.</p> <p>Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p>

5. EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO



- **PRESUPUESTOS:** Apertura del periodo ejecutivo por falta de ingreso de la deuda en periodo voluntario + Deuda exigible y líquida.
- **INICIO** → **Notificación providencia de apremio** (art. 167 LGT): Identificación de la deuda pendiente, liquidación de los recargos del art. 28 LGT y requerimiento de pago + contenido art. 71 RGR. **Suspensión del procedimiento** → art. 165 LGT
- **OPOSICIÓN CONTRA LA PROVIDENCIA DE APREMIO** → Motivos art. 167.3 LGT
- **PLAZOS DE INGRESO** → art. 62.5 LGT
 - ↘ a) **Obligado paga la deuda** → Aplicación del recargo de apremio reducido (10%), excluyendo intereses de demora.
 - ↘ b) **Obligado no paga la deuda** → Imposición del recargo de apremio ordinario (20%) + intereses de demora.
- **FASES EJECUCIÓN** → Si la deuda apremiada no ha sido ingresada en los plazos previstos, se llevan a cabo las ss. actuaciones:
 - **Embargo:** Se dicta providencia de embargo de los bienes del deudor, y se procede conforme al art. 169 LGT. **Contra la diligencia de embargo**, sólo se admitirán los motivos de oposición del art. 170.3 LGT.
 - **Tasación y enajenación:** La enajenación de los bienes embargados se realizará mediante subasta, concurso o adjudicación directa (art. 172.1 LGT). **Importante:** La Admón. tributaria no podrá proceder a la enajenación de los bienes y derechos embargados hasta que el acto de liquidación de la deuda tributaria ejecutada sea firme (art. 172.3 LGT).
- **TERMINACIÓN:** art. 173 LGT

Caso práctico 1



UNIVERSIDAD
DE MÁLAGA

| uma.es

El Sr. Z no presenta ni ingresa en el periodo voluntario el IRPF 2018 y decide **presentar la autoliquidación el 10 de octubre de 2019** con cuota de 3.000 € pero no ingresa. Ese mismo día **solicita un aplazamiento hasta el 22 de diciembre de 2019**, recibiendo la contestación positiva el **15 de octubre de 2019**. Sin embargo, recibe la notificación de la **providencia de apremio el 16 de octubre de 2019**.

- 1.- Indicar en qué periodo se encuentra la deuda, ¿Cómo asesoraría al Sr. Z?
- 2.- ¿Qué conceptos le exigiría la AT si actuara correctamente en la liquidación correspondiente tras la presentación de la autoliquidación de fecha 10 de octubre de 2019?
- 3.- ¿Qué cantidad le liquidaría la AT si estima la solicitud de aplazamiento? ¿Podría reducirse? Y si no ingresara en el plazo concedido por la Administración Tributaria, ¿Qué ocurriría?
- 4.- Si la AT hubiera denegado la solicitud de fecha 15 de octubre de 2019, ¿Cuándo tendría que ingresar? ¿Qué cantidades le exigirían?
- 5.- ¿Cómo asesoraría usted al Sr. Z si no está de acuerdo con la desestimación?

Caso práctico 2



UNIVERSIDAD
DE MÁLAGA

| uma.es

El Sr. X presenta autoliquidación de IRPF 2017, el **3 de junio de 2018**, con resultado a ingresar por 2.000 €, no ingresando la cuota tributaria. Más tarde, el 7 de septiembre de 2018, presenta una autoliquidación en la que ingresa una parte de la deuda por 1.000 €.

El **6 de noviembre de 2018**, la Administración dicta y notifica providencia de apremio por la que advierte que ha de ingresar la totalidad de la deuda en el plazo establecido en la notificación.

El obligado tributario interpone recurso de reposición contra la providencia de apremio por considerar que parte de la deuda que le reclaman ya ha sido ingresada y que no procede el desarrollo del procedimiento de apremio contra dicha cantidad.

1.- ¿Podría suspenderse el procedimiento de recaudación y así evitar que le efectúe la AT algún embargo? ¿Habría que prestar garantía?

2.- La AT vuelve a notificar la providencia de apremio señalando la deuda tributaria no ingresada el 10 de enero de 2021. El obligado tributario ingresa el 20 de abril de 2021, fuera del plazo concedido en la nueva providencia de apremio, los 1000 euros restantes. Señale los recargos exigibles por la AT al obligado tributario al no ingresar en su momento.

Caso práctico 3



UNIVERSIDAD
DE MÁLAGA

| uma.es

La empresa alimenticia Empanadas S.A ha sido objeto de una comprobación limitada en relación con sus obligaciones tributarias del Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto sobre Sociedades. El expediente ha sido resuelto notificando a la empresa, el día **2 de enero de 2020, una liquidación de carácter provisional** por la cantidad de 300.000 €. También, se notifica el **2 de enero de 2020, el acuerdo de apertura de procedimiento sancionador** sobre la base de la comisión de la infracción grave prevista en el art. 191.3 de la LGT (art. 209.1 LGT).

El día **31 de enero de 2020, la empresa presenta una reclamación económico-administrativa** solicitando la suspensión de la ejecutividad del acto sin presentar garantía alegando perjuicios de difícil reparación. El día **7 de marzo de 2020, recibe la notificación de la imposición de la sanción** que **recurre el día 20 de marzo de 2020**.

Debido a la presentación de los recursos anteriores, la empresa no atiende al ingreso de la deuda tributaria hasta que, el **día 15 abril de 2020**, el órgano de recaudación le notifica una **providencia de apremio** por el importe anterior, más el **recargo de apremio del 20 por 100 y los intereses de demora** devengados desde el inicio del período ejecutivo. El 15 de abril de 2020, la empresa solicita el aplazamiento de la deuda planteando la no presentación de garantía por el idéntico motivo.

La Administración, dado que no ha sido efectuado el ingreso en los plazos establecidos para ello a partir de la notificación de la providencia de apremio, inicia el **procedimiento de embargo con diligencia notificada el 8 de mayo de 2020**. Mediante esta realiza embargo de dinero en una cuenta abierta en la entidad de crédito Eurobank por el 50 por 100 del importe adeudado. Además, realiza el embargo de diversos bienes muebles de la empresa (tres vehículos de reparto nuevos), por lo que se notifica la correspondiente diligencia de embargo el día 11 de mayo de 2020.

Tras la consiguiente subasta de los vehículos que tuvo lugar el 10 de enero de 2021 se cubría el 75 por 100 de la deuda tributaria incrementada con las costas del procedimiento (en consecuencia, queda por cubrir el 25 por 100 de la deuda). Ante esta situación y habiéndose declarado fallido el deudor, la Administración tributaria declara la responsabilidad del administrador de la empresa en virtud del art. 43.1.a) de la LGT, exigiéndole el pago tanto de la deuda pendiente como de la sanción que se impuso.

1.- ¿Cabe recurrir y en base a qué argumento la providencia de apremio notificada el día 15 de febrero de 2020?

2.- En relación con el procedimiento de apremio, ¿Tiene alguna consecuencia la solicitud de aplazamiento de la deuda tributaria?

3.- ¿Es posible recurrir la diligencia de embargo efectuada por la Administración?

4.- ¿Es conforme a Derecho la enajenación por subasta que realiza la Administración tributaria?

5.- Dado que tras la subasta queda una deuda pendiente, ¿Qué consecuencias se derivan para la Administración? ¿Puede exigir la deuda y la sanción al administrador de la empresa?