

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088254

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 21 de noviembre de 2022

Sala 2.<sup>a</sup>

R.G. 2423/2020

#### SUMARIO:

**Deuda aduanera. Declaraciones en aduana. Plazo de presentación de la declaración complementaria.** No existe un plazo determinado para la presentación de las declaraciones complementarias, dicho en otros términos, se trata de una decisión discrecional de las autoridades aduaneras y, precisamente por eso, para evitar que pueda convertirse en arbitraria, tendrá que motivarse ya que de ello depende la realización de un derecho, bien de la Administración, o bien del contribuyente.

El art. 146 del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 (Normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del Código Aduanero de la Unión) no fija un plazo concreto para la presentación de declaraciones complementarias, sino que deja su determinación a las autoridades aduaneras, si bien establece ciertos límites. Por ejemplo, cuando no nazca una deuda aduanera, el plazo para presentar la declaración complementaria no será superior a 30 días desde la fecha del levante de las mercancías. Así, para delimitar temporalmente cada plazo, la Administración debe valorar y ponderar una serie de circunstancias que le permitirán adoptar una decisión, exteriorizando hacia el contribuyente las razones de otorgar un plazo y no otro, obligación que supone, entre otras cosas, que la Administración debe ser capaz de justificar que ha tomado una decisión acorde con los Principios Generales del Derecho y, entre ellos, el de proporcionalidad. **(Criterio 1 de 2) Concesión de un plazo inferior al solicitado. Derecho a ser oído.** En aquellos casos en los que la Decisión aduanera esté sujeta a un plazo y la normativa aduanera no establezca un plazo concreto sino que se permite, aunque sea con ciertos límites, fijar el plazo a la Administración, la concesión de un plazo inferior al solicitado por el operador económico tendrá la consideración de acto desfavorable al interesado a efectos de la obligación de facilitar el ejercicio del derecho a ser oído establecido en el art. 22.6 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo (Código aduanero de la Unión). **(Criterio 2 de 2)**

#### PRECEPTOS:

Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo (Código aduanero de la Unión), arts. 22, 166 y 167.

Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 (Normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del Código Aduanero de la Unión), arts. 8, 10 y 146.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 35, 47 y 48.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo de autorización de utilización de declaración simplificada dictado el 20 de noviembre de 2019 por la Subdirección de Gestión Aduanera del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

##### Primero.

El día 25/05/2020 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 20/12/2019 contra el acuerdo de autorización citado en el encabezamiento.

##### Segundo.

La entidad **XZ S.A.U.**, presentó solicitud de autorización de utilización de declaración simplificada con número de referencia ESSDE...74. En la misma solicitaba que, en tanto en cuanto la Resolución del DUA no contemplaba ningún plazo específico para la presentación de la declaración recapitulativa, se autorizase un plazo para la presentación de la declaración global que abarcase un período de 30 días y un plazo para presentar dicha declaración de 30 días posteriores a la fecha de finalización del período mensual.

**Tercero.**

En fecha 14 de noviembre de 2019, la Subdirección de Gestión Aduanera dictó acuerdo de admisión de la citada solicitud comunicando que la misma había sido aceptada para su tramitación e indicando que el plazo a que se refiere el artículo 22.3 del Reglamento (UE) N° 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el Código Aduanero de la Unión comenzaría el día de la aceptación de la solicitud de acuerdo con lo previsto en el artículo 12.1 del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015 por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Código Aduanero de la Unión.

**Cuarto.**

En fecha 20 de noviembre de 2019, la Subdirectora General de Gestión Aduanera dictó acuerdo de autorización de utilización de la declaración simplificada en los siguientes términos:

*" Se le comunica la CONCESIÓN de la autorización de DECLARACIÓN SIMPLIFICADA DE USO HABITUAL, que se adjunta a la presente.*

*Esta autorización está sujeta a las siguientes condiciones:*

*(...)*

*Dentro del plazo máximo de los 4 días posteriores al embarque, deberá presentarse declaración recapitulativa de las operaciones realizadas durante el periodo de referencia. Esta declaración complementaria tendrá como tipo de procedimiento el código "ZZY" y deberá reseñarse en la casilla 44 los documentos de salida o embarque que hayan sido el soporte de la declaración inicial y el número de esta autorización. En la casilla 37.2 deberá indicarse asimismo el código "F61 Operaciones de avituallamiento". Se recapitulará por aduana, plazo y exportador (en caso de tener la condición de declarante por ser representante indirecto).*

*(...)"*

**Quinto.**

Disconforme con la autorización concedida, la entidad interesada presentó reclamación económico administrativa el 20 de diciembre de 2019, que fue registrada con número R.G.: 00/2423/2020.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

**Segundo.**

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar la adecuación a derecho del acuerdo de autorización de utilización de la declaración simplificada dictado por la Subdirectora de Gestión Aduanera el 20 de noviembre de 2019.

**Tercero.**

El artículo 166 del Reglamento (UE) N° 952/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el Código Aduanero de la Unión (en adelante, CAU) regula las Declaraciones simplificadas en los siguientes términos:

*1. Las autoridades aduaneras podrán aceptar que una persona incluya mercancías en un régimen aduanero sirviéndose de una declaración simplificada en la cual se podrán omitir algunos de los datos mencionados en el artículo 162 o los documentos justificativos mencionados en el artículo 163.*

2. El uso habitual de la declaración simplificada a que se refiere el apartado 1 estará sujeto a una autorización de las autoridades aduaneras.

De acuerdo con la Resolución de 2 de septiembre de 2019, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA), los supuestos en los que las declaraciones de exportación pueden acogerse al procedimiento de simplificación del artículo 166 del CAU son los siguientes:

### 3.4 Declaración simplificada de exportación.

El presente apartado se refiere a las declaraciones simplificadas de exportación presentadas acogiéndose al artículo 166 del CAU. Esta declaración simplificada podrá ser de uso ocasional o de uso habitual, estando en este último caso, sujeta a autorización. Los supuestos en los que se considera habitual y, en consecuencia, es necesaria autorización se señalan en este apartado. La declaración simplificada puede responder a que exista:

- a) Falta de datos, en cuyo caso se presentará la declaración simplificada y la complementaria contemplada en el apartado 3.4.1.a)
- b) Falta de documentos, en cuyo caso se presentará una declaración de acuerdo con lo previsto en el apartado 3.2.2 con las salvedades previstas en el apartado 3.4.2.b)
- c) Salidas/embarques realizadas mediante documento comercial para operaciones no sujetas declaración previa a la salida, en los supuestos previstos en el artículo 245 del RDCAU.

El plazo para la presentación de la declaración complementaria es de 30 días cuando se trate de declaración simplificada de uso ocasional y el previsto en la autorización cuando se esté ante declaraciones simplificadas de uso habitual.

En relación con la presentación de declaraciones complementarias, señala el artículo 167 del CAU (el subrayado es de este Tribunal):

1. En caso de declaración simplificada con arreglo al artículo 166 o de inscripción en los registros del declarante con arreglo al artículo 182, este último presentará en la aduana competente y dentro de un plazo determinado una declaración complementaria que contenga los datos necesarios para el régimen aduanero considerado. Tratándose de una declaración simplificada con arreglo al artículo 166, los documentos justificativos necesarios deberán estar en posesión del declarante y a disposición de las autoridades aduaneras dentro de un plazo específico. La declaración complementaria podrá ser de carácter global, periódico o recapitulativo.

2. Se dispensará de la obligación de presentar declaración complementaria en los siguientes casos:

- a) cuando las mercancías estén incluidas en un régimen de depósito aduanero;
- b) en otros casos específicos.

3. Las autoridades aduaneras podrán dispensar de la exigencia de presentar declaración complementaria cuando se apliquen las siguientes condiciones:

- a) la declaración simplificada se refiere a mercancías cuyo valor y cantidad es inferior al umbral estadístico;
- b) la declaración simplificada ya contiene toda la información necesaria para el régimen aduanero de que se trate; y

c) la declaración simplificada no se efectúa mediante la inscripción en los registros del declarante.

4. Se considerará que la declaración simplificada mencionada en el artículo 166, apartado 1, o la inscripción en los registros del declarante mencionada en el artículo 182, así como la declaración complementaria, constituyen un instrumento único e indivisible que surtirá efecto, respectivamente, en la fecha en que se admita la declaración simplificada de conformidad con el artículo 172 y en la fecha en que las mercancías queden inscritas en los registros del declarante.

5. A efectos del artículo 87, se considerará que el lugar en que deba ser presentada la declaración complementaria es el lugar en que ha sido presentada la declaración en aduana.

Respecto del plazo de presentación de la declaración complementaria señala el artículo 146 del Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 de la Comisión, de 28 de julio de 2015 por el que se completa el CAU (en adelante, RDCAU):

1. Cuando las autoridades aduaneras deban contraer el importe de los derechos de importación o de exportación exigibles de conformidad con el artículo 105, apartado 1, párrafo primero, del Código, el plazo para presentar la declaración complementaria a que se refiere el artículo 167, apartado 1, párrafo primero, del Código, cuando esa declaración sea de carácter global, será de diez días desde la fecha del levante de las mercancías.

2. Cuando se proceda a una contracción de conformidad con el artículo 105, apartado 1, párrafo segundo, del Código o no nazca ninguna deuda aduanera y la declaración complementaria sea de carácter periódico o recapitulativo, el periodo de tiempo cubierto por la declaración complementaria no será superior a un mes natural.

3. El plazo para presentar una declaración complementaria de carácter periódico o recapitulativo será de diez días desde la fecha en que finalice el plazo que abarca la declaración complementaria.

3 bis. Cuando no nazca una deuda aduanera, el plazo para presentar la declaración complementaria no será superior a 30 días desde la fecha del levante de las mercancías.

3 ter. Las autoridades aduaneras deben, en circunstancias debidamente justificadas, permitir un plazo superior para la presentación de la declaración complementaria a que se refieren los apartados 1, 3 o 3 bis. Dicho plazo no excederá de 120 días a partir de la fecha del levante de las mercancías. No obstante, en circunstancias excepcionales debidamente justificadas relacionadas con el valor en aduana de las mercancías, el plazo puede prorrogarse hasta un máximo de dos años desde la fecha del levante de las mercancías.

4. Hasta las fechas respectivas de implantación del AES y de mejora de los Sistemas Nacionales de Importación pertinentes a que se refiere el anexo de la Decisión de Ejecución (UE) 2019/2151 y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 105, apartado 1, del Código, las autoridades aduaneras podrán autorizar plazos distintos de los fijados en los apartados 1 a 3 ter del presente artículo.

De acuerdo con lo anterior, no existe un plazo determinado para la presentación de las declaraciones complementarias, dicho en otros términos, se trata de una decisión discrecional de las autoridades aduaneras y, precisamente por eso, para evitar que pueda convertirse en arbitraria, tendrá que motivarse ya que de ello depende la realización de un derecho, bien de la Administración, o bien del contribuyente.

A este respecto el Tribunal Supremo en sentencia 3037/2019 de 30 de septiembre de 2019 (Nº de Recurso: 6276/2017) ha señalado que, para delimitar temporalmente cada plazo, la Administración debe valorar y ponderar una serie de circunstancias que le permitirán adoptar una decisión, exteriorizando hacia el contribuyente las razones de otorgar un plazo y no otro, obligación que supone, entre otras cosas, que la Administración debe ser capaz de justificar que ha tomado una decisión acorde con los Principios Generales del Derecho y, entre ellos, el de proporcionalidad.

El Tribunal Supremo invoca como especialmente operativos para el control de la discrecionalidad, dos principios generales del Derecho como son el de proporcionalidad y buena fe.

El principio de proporcionalidad, al afirmar que la discrecionalidad debe utilizarse de forma proporcionada y racional, sobre todo en materia sancionadora, para ajustar la sanción a la gravedad de la infracción.

El principio de buena fe ha sido invocado para el control de la discrecionalidad sobre todo en el otorgamiento de licencias de importación, entre otros.

El control de la proporcionalidad, racionalidad o razonabilidad del criterio de actuación discrecional de la Administración sólo es posible si dichos criterios se justifican adecuadamente. Esta concepción material de la motivación de los actos discrecionales está recogida en el artículo 35 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimientos Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que exige la motivación de los actos que se dicten en el ejercicio de potestades discrecionales.

En definitiva, cuanto más intensa y extensa sea la discrecionalidad, más intensa y más extensa es la obligación de motivar la decisión.

#### **Cuarto.**

Una vez aclarado lo anterior, considera adecuado este Tribunal pronunciarse en primer lugar acerca de la indefensión alegada por el reclamante.

En este sentido manifiesta que, en la medida en que la autorización concedida no se ajustaba a los términos de la solicitud presentada, tratándose de una decisión desfavorable para sus intereses, la Subdirección debería haber dictado una propuesta de decisión y haber concedido un plazo de 30 días para presentar las correspondientes alegaciones al amparo de lo previsto en el artículo 22.6 del CAU.

Tratándose de una solicitud de decisión relativa a la aplicación de la legislación aduanera, en concreto, una solicitud de autorización para utilizar la declaración simplificada de uso habitual, el cauce procedimental previsto para la adopción de la decisión por parte de las autoridades aduaneras competentes es el contemplado en el artículo 22 del CAU, conocido como Teoría de la decisión, cuyo apartado 1 dispone lo siguiente:

#### *Artículo 22*

#### *Decisiones adoptadas previa solicitud*

1. *Toda persona que solicite una decisión relacionada con la aplicación de la legislación aduanera deberá facilitar la información que las autoridades aduaneras competentes necesiten para poder adoptar esa decisión.*

*La decisión podrá también ser solicitada por varias personas y adoptarse para todas ellas, de acuerdo con las condiciones establecidas en la legislación aduanera.*

*Salvo que se disponga lo contrario, la autoridad aduanera competente será la del lugar en que se lleve o se encuentre accesible la contabilidad principal del solicitante a efectos aduaneros, y en el que vaya a realizarse al menos una parte de las actividades a que se refiere la decisión.*

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2, corresponde a las autoridades aduaneras comprobar que la solicitud de decisión cumple las condiciones de aceptación de la misma en el plazo de 30 días desde su recepción.

*2. Las autoridades aduaneras comprobarán, sin demora y a más tardar en el plazo de 30 días a partir de la recepción de la solicitud de decisión, si se satisfacen las condiciones de aceptación de dicha solicitud.*

*Cuando las autoridades aduaneras comprueben que la solicitud contiene toda la información requerida para adoptar la decisión, comunicarán su aceptación al solicitante en el plazo señalado en el párrafo primero.*

En aplicación de este apartado, el 14 de noviembre de 2019 la Subdirección de Gestión Aduanera dictó acuerdo de admisión de la solicitud presentada por **XZ S.A.U.** comunicando que la misma había sido aceptada para su tramitación y que con la comunicación de la admisión de la solicitud se iniciaba el plazo previsto en el apartado 3 del artículo 22 del CAU:

*3. Las autoridades aduaneras competentes tomarán las decisiones a las que se refiere el apartado 1 y las notificarán al solicitante, sin demora y a más tardar en el plazo de 120 días a partir de la fecha de aceptación de la solicitud, salvo que se disponga lo contrario.*

*Cuando las autoridades aduaneras no puedan cumplir el plazo para adoptar una decisión, informarán al solicitante de ello antes de que venza dicho plazo, exponiéndole los motivos de tal imposibilidad e indicándole el plazo suplementario que consideren necesario para adoptar una decisión. Salvo que se disponga lo contrario, dicho plazo suplementario no excederá de 30 días.*

*Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo segundo, las autoridades aduaneras podrán prorrogar el plazo para adoptar una decisión, según lo previsto en la legislación aduanera, cuando el solicitante pida una prórroga para proceder a ajustes a fin de garantizar el cumplimiento de las condiciones y los criterios. Estos ajustes y el plazo ulterior necesario para realizarlos serán comunicados a las autoridades aduaneras, que decidirán sobre la prórroga.*

El 20 de noviembre, la Subdirección de Gestión Aduanera del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT dictó acuerdo de concesión de la autorización solicitada. No obstante lo anterior, se autorizaba el uso de la declaración simplificada con un plazo de presentación distinto al solicitado, en concreto se autorizaba la presentación de la declaración recapitulativa de las operaciones realizadas durante el período de referencia dentro del plazo máximo de los 4 días posteriores al embarque.

La entidad solicitaba un plazo de 30 días siguientes a la finalización del período mensual para presentar la declaración recapitulativa de las operaciones realizadas durante tal período.

Consecuencia de lo anterior, la reclamante decidió interponer reclamación económico administrativa manifestando que la decisión se había adoptado prescindiendo del derecho a ser oído que se recoge en el apartado 6 del artículo 22 del CAU:

*6. Antes de adoptar una decisión que perjudique al solicitante, las autoridades aduaneras comunicarán los motivos en los que pretenden basar su decisión a este último, el cual tendrá la oportunidad de presentar observaciones dentro de un plazo establecido, que comenzará a contar a partir de la fecha en que reciba o se considere que deba haber recibido la comunicación. Tras el vencimiento de ese plazo, se notificará al solicitante, del modo debido, la decisión adoptada.*

*El párrafo primero no será de aplicación en cualquiera de los casos siguientes:*

- a) cuando se refiera a una decisión prevista en el artículo 33, apartado 1;*
- b) en caso de denegación del beneficio de un contingente arancelario cuando se alcance el volumen del contingente arancelario especificado, con arreglo al artículo 56, apartado 4, párrafo primero;*
- c) cuando así lo exija la naturaleza o el nivel de la amenaza para la seguridad y protección de la Unión y de sus residentes, para la salud humana, la sanidad animal o la fitosanidad, para el medio ambiente o para los consumidores;*
- d) cuando la decisión tenga por objeto velar por la aplicación de otra decisión a la que se haya aplicado el párrafo primero, sin perjuicio de la legislación del Estado miembro de que se trate;*
- e) cuando pueda afectar a investigaciones iniciadas para luchar contra el fraude;*
- f) en otros casos específicos.*

En relación con los "otros casos específicos", señala el artículo 10 del RDCAU :

Los casos específicos en que no se brindará al solicitante la oportunidad de expresar su punto de vista son los siguientes:

a) cuando la solicitud de una decisión no se acepte de conformidad con el artículo 11 del presente Reglamento o con el artículo 12, apartado 2, párrafo segundo, del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión

b) cuando las autoridades aduaneras notifiquen a la persona que haya presentado la declaración sumaria de entrada que las mercancías no se van a cargar en el caso del tráfico marítimo en contenedor y de tráfico aéreo;

c) cuando la decisión se refiera a una notificación al solicitante de una decisión de la Comisión contemplada en el artículo 116, apartado 3, del Código; d) cuando se vaya a invalidar el número EORI

El plazo a que se refiere el párrafo primero del artículo 22.6 está regulado en el artículo 8 del Reglamento Delegado bajo el título de plazo para el ejercicio del derecho a ser oído, que dispone lo siguiente:

*El periodo de tiempo para que el solicitante exprese su punto de vista antes de que se tome una decisión que le perjudique será de treinta días.*

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cuando la decisión se refiera a los resultados del control de mercancías para las cuales no se haya presentado una declaración sumaria, una declaración de depósito temporal, una declaración de reexportación o una declaración en aduana, las autoridades aduaneras podrán exigir a la persona interesada que exprese su punto de vista en un plazo de veinticuatro horas.

Dado que la decisión adoptada por las autoridades perjudica los intereses del solicitante, pues si bien se autoriza la presentación de declaraciones recapitulativas de las operaciones realizadas, se procede a autorizar un plazo inferior al solicitado, la Subdirección de Gestión Aduanera debería haber comunicado los motivos en los que pretendía basar su decisión a los efectos de que la entidad solicitante hubiera podido presentar observaciones en el plazo de 30 días.

El TJUE, con anterioridad a que el derecho a ser oído se recogiera en el CAU, había señalado que este forma parte del derecho de defensa y, como principio fundamental del Derecho de la Unión, podía ser directamente invocado por los particulares ante los órganos jurisdiccionales nacionales. Entre otras, en su sentencia *Kamino International Logistics y Datema Hellmann Worldwide Logistics*, de 3 de julio de 2014, dictada en los asuntos acumulados C- 129/13 y 130/13:

27. *Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en lo sustancial, si el principio de respeto por la administración del derecho de defensa y el derecho que de él se deriva, para toda persona, de ser oída antes de la adopción de cualquier decisión que pueda afectar desfavorablemente a sus intereses, tal como se aplican en el marco del Código aduanero, pueden ser directamente invocados por los particulares ante los órganos jurisdiccionales nacionales.*

28. *A este respecto, procede recordar que el respeto del derecho de defensa constituye un principio fundamental del Derecho de la Unión del que forma parte integrante el derecho a ser oído en todo procedimiento (sentencias Sopropé, EU:C:2008:746, apartados 33 y 36, y M., C 277/11, EU:C:2012:744, apartados 81 y 82).*

29. *El derecho a ser oído en todo procedimiento está consagrado hoy no sólo en los artículos 47 y 48 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, que garantizan el respeto del derecho de defensa y del derecho a un proceso equitativo en el marco de cualquier procedimiento jurisdiccional, sino también en el artículo 41 de la misma, que garantiza el derecho a una buena administración. El apartado 2 de dicho artículo 41 establece que este derecho a una buena administración incluye, en particular, el derecho de toda persona a ser oída antes de que se tome en contra suya una medida individual que le afecte desfavorablemente (sentencia M., EU:C:2012:744, apartados 82 y 83). Ahora bien, procede señalar que, al haber entrado en vigor el 1 de diciembre de 2009, la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea no resulta aplicable como tal a los procedimientos que dieron lugar a las liquidaciones de 2 y 28 de abril de 2005 (véase, por analogía, la sentencia Sabou, C 276/12, EU:C:2013:678, apartado 25).*

30. *En virtud de este principio, que resulta de aplicación cuando la administración se propone adoptar un acto lesivo para una persona (sentencia Sopropé, EU:C:2008:746, apartado 36), debe permitirse a los destinatarios de decisiones que afecten sensiblemente a sus intereses dar a conocer eficazmente su punto de vista sobre los elementos en los que la administración vaya a basar su decisión (sentencia Sopropé, EU:C:2008:746, apartado 37).*

31. *Esta obligación recae sobre las administraciones de los Estados miembros cuando adoptan decisiones que entran en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, aun cuando la legislación aplicable no establezca expresamente tal formalidad (véanse las sentencias Sopropé, EU:C:2008:746, apartado 38; M., EU:C:2012:744, apartado 86, y G. y R., C 383/13 PPU, EU:C:2013:533, apartado 32).*

...

34. De las anteriores consideraciones se desprende no sólo que las administraciones nacionales están obligadas a respetar el derecho de defensa cuando adoptan decisiones comprendidas en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, sino también que los interesados deben poder invocar directamente su respeto ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

35. Procede, por lo tanto, responder a la primera cuestión que el principio de respeto por la administración del derecho de defensa y el derecho que de él se deriva, para toda persona, de ser oída antes de la adopción de cualquier decisión que pueda afectar desfavorablemente a sus intereses, tal como se aplican en el marco del Código aduanero, pueden ser directamente invocados por los particulares ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

Respecto a los efectos que produce la omisión del derecho a ser oído también se ha pronunciado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la precitada sentencia señalando que corresponde al Derecho nacional regular las condiciones y consecuencias en caso de vulneración del derecho de defensa, dentro del cual se incluye el derecho a ser oído:

*A este respecto, procede recordar de entrada que el Tribunal de Justicia ya ha indicado que cuando el Derecho de la Unión no regula las condiciones conforme a las que debe garantizarse el respeto del derecho de defensa ni las consecuencias de la vulneración de ese derecho, la regulación de dichas condiciones y de dichas consecuencias corresponde al Derecho nacional, siempre que las reglas adoptadas en ese sentido sean equivalentes a las que protegen a los particulares en situaciones de Derecho nacional comparables (principio de equivalencia) y no hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad) (véase la sentencia G. y R., EU:C:2013:533, apartado 35 y la jurisprudencia citada).*

Los artículos 47 y 48 de la Ley 39/2015 regulan la nulidad y anulabilidad de los actos administrativos estableciendo el apartado segundo del artículo 48 lo siguiente:

*2. No obstante, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.*

A las consecuencias de la falta de notificación del trámite de audiencia se ha referido este Tribunal en diversas resoluciones (entre otras, 00/05260/2009, de 2 de marzo de 2011), señalando que la omisión del trámite de audiencia en estos supuestos determinará la nulidad de las actuaciones cuando tal omisión haya ocasionado indefensión real y efectiva a la interesada.

Según reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo, las eventuales irregularidades en la tramitación de los expedientes administrativos únicamente provocarán la anulación de los acuerdos impugnados cuando dicha irregularidad haya generado indefensión al interesado (STS de 6 de mayo de 1987); que la omisión de un trámite, por muy importante que sea, no es bastante para declarar la nulidad de pleno derecho del acto ya que la Ley de Procedimiento Administrativo exige para ello que se haya prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido (STS de 14 de julio de 1987) y 23 de mayo de 1989); que los defectos formales sólo pueden provocar la anulación cuando se aprecia la existencia de indefensión (STS de 1 de julio de 1986).

Vista aquella jurisprudencia, este Tribunal considera que procede la anulación del acuerdo impugnado, toda vez que la omisión del derecho a ser oído ha generado indefensión a la interesada, ya que no pudo aportar en el mismo los documentos que a su juicio justificaban el plazo de 30 días para la presentación de la declaración recapitulativa solicitado.

En definitiva, considera este Tribunal que el proceder de la Subdirección de Gestión Aduanera ha vulnerado efectivamente el derecho de defensa del interesado por lo que procede acordar la retroacción de las actuaciones al momento en que debió comunicarse al interesado, de acuerdo con lo dispuesto en el 22.6 del CAU los motivos en que pretendía basar su decisión de conceder un plazo inferior al solicitado, así como permitir al mismo hacer efectivo su derecho a ser oído.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo.

## ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE la reclamación, anulando el acto impugnado, y acordando la retroacción de actuaciones en los términos señalados en la presente resolución.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas