

Asunto C-676/22**Petición de decisión prejudicial****Fecha de presentación:**

2 de noviembre de 2022

Órgano jurisdiccional remitente:

Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, República Checa)

Fecha de la resolución de remisión:

26 de octubre de 2022

Parte recurrente:

B2 Energy s.r.o.

Parte recurrida:

Odvolací finanční ředitelství (Dirección Tributaria Competente en Materia de Recursos, República Checa)

[...]

AUTO

El Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, República Checa), [...] en el procedimiento incoado por **B2 Energy s.r.o.**, parte recurrente, [...] contra **Odvolací finanční ředitelství** (Dirección Tributaria Competente en Materia de Recursos, República Checa), parte recurrida [...] relativo a un recurso interpuesto contra la resolución de la parte recurrida de 21 de noviembre de 2019, [...] tras haber examinado el recurso de casación interpuesto por la parte recurrente contra la sentencia del Městský soud v Praze (Tribunal Municipal de Praga, República Checa) de 18 de agosto de 2021, con la referencia 14 Af 4/2020-48,

resuelve:

- I. Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea la siguiente cuestión prejudicial:

¿Debe interpretarse el artículo 138, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a la luz de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 9 de diciembre de 2021, Kemwater ProChemie (C-154/20, EU:C:2021: 989), en el sentido de que se debe denegar el derecho a la exención del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de las entregas de bienes efectuadas en otro Estado miembro de la Unión Europea, sin que la Administración tributaria esté obligada a demostrar que el proveedor de los bienes participase en un fraude en el IVA, en el supuesto de que dicho proveedor no haya acreditado que los bienes se entregaron a un destinatario concreto en otro Estado miembro de la Unión Europea que tenga la condición de sujeto pasivo, indicado en los documentos fiscales, aun cuando a la vista de las circunstancias de hecho y de los datos facilitados por el sujeto pasivo se disponga de la información necesaria para acreditar que el destinatario efectivo de los bienes en otro Estado miembro de la Unión Europea tenía tal condición?

[...]

Fundamentos de Derecho:

I. Objeto del procedimiento

[1] La recurrente es una sociedad mercantil checa. El 15 de julio de 2015, la Administración tributaria inició una inspección tributaria frente a ella en relación con el período impositivo correspondiente a los meses de febrero, marzo, abril y mayo de 2015, a raíz de la cual concluyó que la recurrente no había acreditado que se cumplieran los requisitos necesarios para el ejercicio del derecho a la exención del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, también denominado «IVA») de la entrega de bienes en otro Estado miembro de la Unión Europea (en lo sucesivo, también denominada «UE»), de conformidad con los documentos fiscales en los que figuraban como destinatarios de los bienes OOV-Družstvo Malinovo, družstvo, y la sociedad BICOTEC LIMITED (en lo sucesivo, también denominados «destinatarios de los bienes»). Los documentos presentados se referían a la entrega de aceite de colza en otro Estado miembro de la UE. La recurrente entregó a la Administración tributaria los documentos fiscales relativos a las operaciones realizadas junto con sus anexos, constituidos por órdenes de compra, albaranes de entrega, cartas de porte internacional, comprobantes de pesaje, certificados de control de calidad de las mercancías, así como por contratos marco de venta, el contrato marco de expedición y extractos bancarios.

[2] La Administración tributaria no cuestionó que los bienes hubieran sido efectivamente transportados a otro Estado miembro. No obstante, consideró que la recurrente no había acreditado el contenido de sus declaraciones, ya que no había demostrado que se hubiera transmitido el poder de disposición sobre los bienes en condición de propietario a las personas que en los documentos presentados se designaban como destinatarios de los bienes (OOV-družstvo Malinovo, družstvo,

y la sociedad BICOTEC LIMITED) ni que los bienes se hubiesen entregado a una persona registrada a efectos fiscales en otro Estado miembro. Por consiguiente, estimó que no concurrían los requisitos necesarios para el ejercicio del derecho a la exención fiscal. Los destinatarios de los bienes de la recurrente no declararon la adquisición de los bienes procedentes de la República Checa ni la entrega intracomunitaria de bienes en forma de transacción triangular, ni ingresaron el impuesto por la adquisición de bienes procedentes de otro Estado miembro. Tampoco se acreditó la entrega de los bienes en relación con las sociedades DRAGSTAL y WRATISLAVIA-BIO, que, según la recurrente, debían ser de hecho sus clientes finales. Aun cuando algunas de las cartas de porte internacional y de los comprobantes de pesaje presentados designaran a WRATISLAVIA-BIO como propietaria de los bienes, estaban selladas y firmadas por otra entidad, a saber, Wratislavia-Biodiesel, de modo que la recurrente no demostró que los bienes se hubieran entregado a WRATISLAVIA-BIO. El mero hecho de que los destinatarios pagaran el suministro de aceite de colza no significa que adquiriesen el derecho a disponer de la mercancía en condición de propietarios. Algunas de las cartas de porte internacional que acompañaban a las facturas expedidas a los destinatarios de los bienes ni siquiera fueron selladas por los destinatarios finales, o bien fueron selladas por entidades completamente diferentes. La transmisión efectiva de los bienes en otro Estado miembro de la UE a los destinatarios declarados tampoco fue confirmada por testigos.

[3] En consecuencia, mediante liquidaciones de 6 de octubre de 2017, la Administración tributaria incrementó el importe del IVA adeudado, fijándolo en 66 323 CZK para el período impositivo correspondiente a febrero de 2015, en 68 490 CZK para el de marzo de 2015, en 74 359 CZK para el de abril de 2015 y en 8486 CZK para el de mayo de 2015.

[4] La recurrida desestimó el recurso interpuesto contra tales liquidaciones mediante resolución de 21 de noviembre de 2019 [...]. La recurrente impugnó la resolución de la parte recurrida ante el Městský soud v Praze (Tribunal Municipal de Praga»). Dicho tribunal desestimó el recurso interpuesto contra la resolución de la recurrida mediante sentencia de 18 de agosto de 2021, con la referencia 14 Af 4/2020-48. En opinión del Městský soud v Praze, la cuestión controvertida no era ni la presentación de los documentos fiscales (cumplimiento de los requisitos formales) ni la realización del transporte de los bienes a otro Estado miembro, mientras que la Administración tributaria y la recurrida cuestionaron la entrega de los bienes a los destinatarios declarados

[5] El Městský soud v Praze, basándose en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en particular, en la sentencia de 27 de septiembre de 2007, Teleos plc y otros (C-409/04, EU:C:2007:548), concluyó que la recurrente ni siquiera había probado que los bienes se hubiesen entregado a sus destinatarios finales a través de los destinatarios declarados. En efecto, de los documentos presentados no resultaba quién había recibido la mercancía en nombre del destinatario ni a qué destinatario se entregó, extremo que tampoco fue confirmado por los testigos entrevistados. Por tanto, no resulta con claridad quién tenía derecho a disponer de

la mercancía (aceite de colza) como propietario. El Městský soud v Praze puso de relieve que la recurrida no había alegado que la recurrente estuviera implicada en un fraude fiscal, sino que no había pruebas que respaldaran sus declaraciones fiscales. Atendiendo a los hechos, la recurrente no había actuado de buena fe en cuanto concierne a la transmisión efectiva del derecho a disponer del aceite de colza como propietario a los destinatarios declarados de los bienes.

[6] La recurrente interpuso un recurso de casación contra la sentencia del Městský soud v Praze, en el que planteaba la cuestión de la prueba del cumplimiento de los requisitos para el ejercicio del derecho de exención de la entrega de bienes en otro Estado miembro de la UE. En cuanto atañe a la apreciación del momento en que nació el derecho a disponer de los bienes como propietario, la recurrente alegó, en primer lugar, que, pese a la falta de confirmación de la entrega de los bienes a los destinatarios declarados, concurrían los tres requisitos exigidos para tener derecho a la exención del IVA de la entrega de bienes en otro Estado miembro de la UE. La recurrente afirmó que la identidad del destinatario efectivo, al que se había transferido el derecho de disposición de los bienes en condición de propietario podía determinarse sobre la base de las pruebas presentadas. En su opinión, tales pruebas confirmaban de forma concluyente la recepción efectiva de la mercancía en la ciudad polaca de Wrocław por parte de los destinatarios finales, que eran sociedades distintas de las indicadas en los correspondientes documentos fiscales.

II. Disposiciones del Derecho de la Unión y del Derecho nacional invocadas

[7] El artículo 131 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, dispone que las exenciones se aplicarán sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias y en las condiciones que establezcan los Estados miembros a fin de garantizar la aplicación correcta y sencilla de dichas exenciones y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso.

[8] Con arreglo al artículo 138, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE, los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados, fuera de su territorio respectivo pero dentro de la Comunidad, por el vendedor, por el adquiriente o por cuenta de ellos, efectuadas para otro sujeto pasivo, o para una persona jurídica que no sea sujeto pasivo, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte de los bienes.

[9] No obstante, dicha Directiva no contiene disposiciones específicas sobre las pruebas que el sujeto pasivo debe aportar para ejercer el derecho a la exención del IVA [a diferencia, por ejemplo, del procedimiento para ejercer el derecho a la deducción del IVA, previsto en los artículos 168, letra a), y 178, letra a), de la misma Directiva].

[10] A tenor del artículo 9 de la Directiva 2006/112/CE, serán considerados «sujetos pasivos» quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

[11] El artículo 287 de la misma Directiva establece que los Estados miembros cuya adhesión a la Comunidad sea posterior al 1 de enero de 1978 podrán conceder una franquicia del impuesto a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones anual sea como máximo igual al contravalor en moneda nacional de los importes indicados al tipo de conversión del día de su adhesión. [...] En el caso de la República Checa, tal volumen de operaciones se fija, con arreglo al punto 7 de dicho artículo, en 35 000 euros. Respecto a los demás Estados miembros, los artículos 284 a 286 de la Directiva 2006/112/CE prevén excepciones similares con límites diferentes.

[12] En virtud de la posibilidad contemplada en el artículo 287 de dicha Directiva, la normativa checa dispone en el artículo 6, apartado 1, de la zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (Ley n.º 235/2004 del Impuesto sobre el Valor Añadido; en lo sucesivo, «Ley del IVA») que el sujeto pasivo deberá abonar el IVA cuando su volumen de operaciones durante un período como máximo de 12 meses naturales consecutivos inmediatamente anteriores sea superior a 1 000 000 CZK, con excepción de quienes efectúen únicamente operaciones exentas sin derecho a deducir el impuesto.

[13] El requisito material para ejercer el derecho a la exención del impuesto es la entrega de los bienes en otro Estado miembro de la UE. El derecho a la exención del impuesto nace cuando se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 64 de la Ley del IVA, en su versión vigente en el momento de los hechos del presente asunto. Con arreglo a esta disposición, la exención del impuesto con derecho a deducción tiene como base la entrega de bienes en otro Estado miembro por un sujeto pasivo a una persona registrada a efectos fiscales en otro Estado miembro, cuando los bienes sean expedidos o transportados fuera del territorio nacional por el sujeto pasivo o el adquirente o por un tercero autorizado. Se exceptúa la entrega de bienes a una persona para la que la adquisición de bienes en otro Estado miembro no esté sujeta al impuesto.

[14] De conformidad con el artículo 4, apartado 1, letra e), de la Ley del IVA, la operación realizada constituye una entrega de bienes o una prestación de servicios a título oneroso efectuada por un sujeto pasivo que actúa como tal. Con arreglo al artículo 4, apartado 1, letra f), de la Ley del IVA, debe entenderse por persona registrada a efectos fiscales aquella a la que se le haya asignado un número de identificación fiscal a efectos del impuesto sobre el valor añadido en el marco de intercambios de bienes entre Estados miembros.

[15] El artículo 13, apartado 1, de la Ley del IVA define la entrega de bienes como la transmisión del poder de disposición de un bien con las facultades atribuidas a su propietario. El apartado 2 del mismo artículo establece que, a

efectos de esta Ley, se entenderá por entrega de bienes en otro Estado miembro aquella en la que los bienes hayan sido efectivamente expedidos o transportados a otro Estado miembro.

[16] A tenor del artículo 92, apartado 3, de la zákon č. č. 280/2009 Sb., daňový řád (Ley n.º 280/2009 del Procedimiento Tributario), el sujeto pasivo acreditará toda la información que deba incluir en una declaración fiscal ordinaria, en una declaración fiscal complementaria y en otro tipo de documentos.

III. Examen de la cuestión prejudicial planteada

[17] En el presente asunto, se plantea al Nejvyšší správní soud si puede denegarse el derecho a la exención del IVA de la entrega de bienes en otro Estado miembro si se desconoce quién es el destinatario efectivo de los bienes en relación con los cuales el proveedor desea ejercer el derecho a la exención fiscal.

[18] [...]

[19] En su jurisprudencia relativa a los artículos 131 y 138 de la Directiva 2006/112/CE, el Tribunal de Justicia ha subrayado reiteradamente que, al apreciar el derecho a la exención del impuesto sobre el valor añadido o los requisitos que debe cumplir el sujeto pasivo, las autoridades tributarias de los Estados miembros deben aplicar, en todo caso, los principios de seguridad jurídica, de protección de la confianza legítima y de proporcionalidad. Conforme a la normativa checa, la carga de la prueba del cumplimiento de los requisitos materiales del derecho recae en el contribuyente. Las mismas conclusiones se desprenden de la jurisprudencia predominante del Tribunal de Justicia. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia establece una modificación en cuanto a la carga de la prueba únicamente en la medida en que prohíbe a las autoridades tributarias y a los Estados miembros que exijan a los contribuyentes el cumplimiento de otros requisitos que no sean conformes a los objetivos de la Directiva 2006/112/CE. En cambio, en el caso de que se alegue la participación en un fraude fiscal, la carga de la prueba se invierte y tal participación debe ser probada por la Administración tributaria.

[20] Si bien la propia Directiva no contiene disposiciones específicas acerca de las pruebas que el sujeto pasivo debe aportar para ejercer el derecho a la exención del IVA, el Tribunal de Justicia ha dictaminado en determinados casos que, a efectos de la exención de este impuesto, el importador debe probar que, en el momento de la exportación, los bienes en cuestión estaban destinados a ser expedidos o transportados a otro Estado miembro y que, en el marco de una entrega intracomunitaria posterior, efectivamente fueron objeto de la expedición o el transporte previstos, sin tener que acreditar que fueran expedidos concretamente a la dirección del adquirente. Tales pruebas pueden estar constituidas por documentos relativos al transporte desde un depósito fiscal en el Estado miembro de exportación hasta a un depósito fiscal en otro Estado miembro.

[21] Por lo que respecta a la prueba del derecho a la deducción del IVA de conformidad con los artículos 168 y 178 de la Directiva 2006/112/CE, el Tribunal

de Justicia, en su reciente sentencia de 9 de diciembre de 2021, *Kemwater ProChemie* (C-154/20, EU:C:2021:989), respondió del siguiente modo a la cuestión prejudicial planteada por la Sala ampliada del Nejvyšší správní soud: «La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que debe denegarse el ejercicio del derecho a deducir el IVA soportado, sin que la Administración tributaria esté obligada a probar que el sujeto pasivo ha cometido un fraude en el IVA o que tenía o debería haber tenido conocimiento de que la operación invocada como fundamento del derecho a deducir formaba parte de tal fraude, cuando, no habiéndose identificado al verdadero proveedor de los bienes o servicios de que se trate, dicho sujeto pasivo no pruebe la condición de sujeto pasivo de este si, habida cuenta de las circunstancias de hecho y de los elementos facilitados por el mencionado sujeto pasivo, faltan los datos necesarios para comprobar que el proveedor tenía la condición de sujeto pasivo».

[22] Así, el Tribunal de Justicia confirmó que el hecho de que el proveedor de bienes o servicios tenga la condición de sujeto pasivo (en el caso de la República Checa, de sujeto pasivo del IVA) es uno de los requisitos materiales del ejercicio del derecho a la deducción del IVA. Sin embargo, admitió que, en determinadas circunstancias, no era necesario identificar con claridad al proveedor si de los hechos se desprendía con certeza que tenía necesariamente la condición de sujeto pasivo del IVA. La carga de la prueba a este respecto recae en quien desea ejercer el derecho a deducción del IVA. Constituyen una excepción aquellas situaciones en las que la Administración tributaria disponga de los datos necesarios para verificar si se cumple tal requisito material para ejercer el derecho a la deducción del IVA.

[23] Por tanto, de acuerdo con las conclusiones del Tribunal de Justicia en la citada sentencia, no es necesario demostrar en el procedimiento tributario que la operación gravada se haya realizado por un proveedor específico que tenga la condición de sujeto pasivo del IVA. Se admitió también la posibilidad de que, aunque no se haya establecido la identidad del proveedor, se cumplan los requisitos materiales para ejercer el derecho a la deducción del IVA cuando la Administración tributaria, teniendo en cuenta los hechos, disponga de la información necesaria para comprobar si el proveedor efectivo tenía la condición de sujeto pasivo del IVA.

[24] En el presente asunto, se ha acreditado que la demandante transportó aceite de colza a otro Estado miembro, si bien no demostró que lo hubiera entregado a los destinatarios declarados (OOV-Družstvo Malinovo, družstvo, y la sociedad BICOTEC LIMITED). No obstante, los bienes fueron entregados en direcciones concretas en otro Estado miembro de la UE, donde su recepción fue confirmada por otros sujetos. La carta de porte internacional n.º 1988977, en la que figuraba como destinatario de los bienes OOV-Družstvo Malinovo, družstvo, fue sellada y firmada por la sociedad RPA. Las cartas de porte internacional y los comprobantes de pesaje, en los que se designaba como destinatario de los bienes a la sociedad BICOTEC LIMITED, fueron sellados y firmados por la sociedad

Skład Wrocław, ul. Swojczycka 32, 51–501 Wrocław (también denominada «Magazyn-Wrocław») y por la sociedad Wratislavia-Biodiesel. En los comprobantes de pesaje presentados en relación con algunas de las entregas examinadas, figuraba como propietaria de la mercancía la sociedad WRATISLAVIA-BIO y en ellos constaban el sello y la firma de la sociedad Wratislavia-Biodiesel.

[25] Por otra parte, debe señalarse que no se cuestiona que el aceite de colza fuera transportado de la República Checa a Polonia y que posteriormente se descargase de las cisternas del transportista para su entrega a otros destinatarios, que la demandante no había identificado en sus declaraciones fiscales, ni que la administración tributaria no concedió a la demandante el derecho a la exención fiscal únicamente porque no había acreditado la entrega de la mercancía a los destinatarios declarados. Además, la cantidad de aceite de colza entregado en destino ascendía a decenas de toneladas y su valor era de decenas de miles de euros. Por tanto, resulta difícil imaginar que los destinatarios efectivos de los bienes en cuestión no fueran sujetos pasivos del IVA.

[26] En consecuencia, se plantea la cuestión de si las conclusiones formuladas en la sentencia *Kemwater ProChemie* son aplicables al presente asunto y si, a efectos de demostrar que se cumplen los requisitos materiales para el ejercicio del derecho a la exención del IVA de las entregas de bienes en otro Estado miembro, el sujeto pasivo está obligado a demostrar también que los bienes fueron recibidos por un destinatario concreto (declarado por él) que tenía la condición de sujeto pasivo, o bien basta con que se deduzca de las circunstancias de hecho que los bienes fueron recibidos en otro Estado miembro por otro destinatario efectivo que tenía (o según resultaba de los hechos debía de tener) la condición de sujeto pasivo.

[27] El Nejvyšší správní soud tiene conocimiento de las conclusiones formuladas en la sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de octubre de 2019, *Unitel sp. z o.o.* (C-653/18, EU:C:2019:876), conforme a la cual no puede concederse el derecho a la exención del IVA si la falta de identificación del adquirente efectivo de los bienes impide demostrar que la operación de que se trate constituye una entrega de bienes fuera del territorio de la Unión. No obstante, dicha sentencia se refiere a una situación distinta, de entrega de bienes fuera del territorio de la Unión, y no responde a la cuestión de si también es aplicable cuando los hechos objeto del asunto demuestran de forma convincente que, aunque los bienes no fueron recibidos por el destinatario declarado en los documentos fiscales, fueron recibidos en su destino por otro destinatario efectivo que tenía (o debía de tener) la condición de sujeto pasivo. En otros términos, la cuestión que se plantea es si en tal caso puede adoptarse un enfoque en la línea de la actual jurisprudencia del Tribunal de Justicia, tal como se expresa en la sentencia *Kemwater ProChemie*. En opinión del Nejvyšší správní soud, la cuestión de la exención de las entregas de bienes en otro Estado miembro puede asimilarse en cierta medida a la del derecho a deducir el impuesto soportado, ya que en ambos casos el requisito material esencial es que la contraparte de la operación de que se trate tenga la condición de sujeto pasivo (en el caso del derecho a deducción es el proveedor de

la operación imponible y en el caso de la exención relativa a la entrega de bienes en otro Estado miembro es el destinatario de los bienes en otro Estado miembro).

[28] El Nejvyšší správní soud indicó que las conclusiones de la sentencia Kemwater ProChemie debían aplicarse también a la hora de evaluar el derecho a la exención fiscal de las entregas de bienes en otro Estado miembro ya en su sentencia de 4 de febrero de 2022, con la referencia n.º 4 Afs 115/2021-45, en la que sostuvo que, al apreciar el derecho de un sujeto pasivo a la exención del IVA de la entrega de bienes en otro Estado miembro de la UE, tal derecho no puede ser denegado al sujeto pasivo si de los hechos resulta que este procedió efectivamente a la entrega de los bienes en otro Estado miembro de la UE, aunque no haya demostrado que los entregara a los destinatarios declarados. En opinión [...] [del órgano jurisdiccional remitente], sería contrario al principio de neutralidad fiscal negar a un sujeto pasivo el derecho a la exención del IVA de la entrega de bienes en otro Estado miembro cuando haya acreditado la entrega de los bienes en cuestión a otro destinatario efectivo. No obstante, en tal situación debe comprobarse si de los hechos del caso de autos y de la información de que dispone la Administración tributaria, o de la facilitada por el sujeto pasivo, se desprende que los destinatarios efectivos de los bienes del sujeto pasivo tenían la condición de sujetos pasivos del IVA.

[29] En cambio, en su sentencia de 25 de mayo de 2022, con la referencia n.º 10 Afs 374/2020-59, el Nejvyšší správní soud estimó que las conclusiones del Tribunal de Justicia en la sentencia Kemwater ProChemie no son aplicables al derecho a la exención del IVA de la entrega de bienes en otro Estado miembro. En dicha sentencia, el [Nejvyšší správní soud] consideró que, en tal supuesto, «ha de tenerse en cuenta que el proveedor está obligado a probar que su cliente extranjero es un “sujeto pasivo que actúa como tal” [sentencia del Tribunal de Justicia de 27 de septiembre de 2012, VSTRI (C-587/10, EU:C:2012:592)]. Esta jurisprudencia del Tribunal de Justicia también se ve confirmada por las recientes sentencias del Nejvyšší správní soud de 10 de febrero de 2022, con la referencia 9 Afs 274/2020-61, molton, y de 24 de febrero de 2022, con la referencia 1 Afs 238/2020-59, Steris, según las cuales el proveedor checo está obligado a probar qué operador extranjero era el destinatario real de la mercancía.»

[30] La contradicción existente en la jurisprudencia del Nejvyšší správní soud pone de manifiesto la complejidad de la cuestión jurídica controvertida y la necesidad de que el Tribunal de Justicia se pronuncie al respecto.

[...]