



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 1.12.2008  
COM(2008) 805 definitivo

2008/0228 (CNS)

Proposta di

**DIRETTIVA DEL CONSIGLIO**

**che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione e a altre operazioni transfrontaliere**

(presentata dalla Commissione)

## RELAZIONE

### 1. CONTESTO DELLA PROPOSTA

- **Motivazione e obiettivi della proposta**

La presente proposta fa parte di un insieme di misure convenzionali che saranno presentate a breve termine nel quadro di un approccio coordinato a livello UE nella lotta antifrode in materia di IVA.

La proposta contiene emendamenti alla direttiva IVA necessari per l'attuazione di due delle misure annunciate connesse a una determinata esenzione dall'IVA sulle importazioni e alla responsabilità solidale.

Gli obiettivi della proposta sono, da un lato, chiarire le condizioni di un'esenzione specifica all'importazione già esistente che attualmente è oggetto di abusi realizzati con sistemi fraudolenti e, dall'altro lato, fornire alle amministrazioni fiscali uno strumento per recuperare l'IVA da operatori non stabiliti nel caso in cui il mancato rispetto da parte dei suddetti operatori dell'obbligo di presentare relazioni abbia facilitato la frode.

- **Contesto generale**

Nel corso della riunione del Consiglio ECOFIN del 4 dicembre 2007 il Consiglio ha invitato la Commissione a proseguire il suo lavoro sulle misure convenzionali per contrastare la frode IVA, in particolare nell'ambito del gruppo di esperti sulla strategia di lotta contro la frode fiscale (ATFS), a presentare i suoi risultati nel corso della prima metà del 2008 e a prendere in considerazione proposte legislative sulle misure convenzionali, se necessario.

Dalle discussioni che si sono svolte successivamente si evince chiaramente che gli Stati membri desiderano che la Commissione acceleri il lavoro sulle misure convenzionali concernenti la lotta antifrode in materia di IVA e che essa presenti al Consiglio proposte legislative in grado di rimediare ai difetti riscontrati nella legislazione vigente.

In risposta alla richiesta del Consiglio la Commissione intende presentare una comunicazione su una strategia coordinata per migliorare la lotta antifrode in materia di IVA nell'Unione europea, stabilendo una serie di misure per le quali presenterà proposte legislative a breve termine. La presente comunicazione è presentata anche per la sua adozione in data odierna dalla Commissione.

Essa costituisce parte della prima serie di proposte annunciate nella presente comunicazione.

- **Disposizioni vigenti nel settore della proposta**

- a) Esenzione dall'IVA sulle importazioni

L'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA (direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006) prevede un'esenzione dall'IVA sull'importazione se essa è seguita da una cessione o da un trasferimento intracomunitario dei beni importati a un

soggetto passivo in un altro Stato membro. L'applicazione pratica della presente disposizione, comprese le condizioni necessarie all'applicazione dell'esenzione prevista sono lasciate agli Stati membri e ne sono quindi derivate talune divergenze.

L'articolo 145, paragrafo 1, della direttiva IVA dispone che la Commissione presenta, se del caso, al Consiglio proposte intese a precisare l'ambito di applicazione delle esenzioni previste all'articolo 143 e adottare le modalità pratiche di attuazione delle stesse. Fino a questo momento la Commissione non ha presentato una proposta in tal senso.

Gli investigatori antifrode negli Stati membri hanno attirato l'attenzione della Commissione sull'aumentato utilizzo di questa particolare esenzione all'importazione nei sistemi di frodi carosello intracomunitarie (MTIC - frode intracomunitaria dell'operatore inadempiente) che sono state riscontrate.

Ulteriori analisi del problema hanno dimostrato che l'impiego a fini fraudolenti della disposizione in parola è ampiamente facilitato da un'applicazione inadeguata nel diritto nazionale dell'esenzione in oggetto, che conduce a una situazione nella quale all'interno della Comunità non è garantito il controllo da parte delle autorità doganali e fiscali della circolazione fisica dei beni importati.

Considerato l'abuso su larga scala di questa particolare esenzione, è opportuno che la Commissione adotti un'iniziativa legislativa per fissare regole precise a livello comunitario per l'applicazione di detta disposizione.

#### b) Responsabilità in solido

L'articolo 205 della direttiva IVA permette agli Stati membri di stabilire che una persona diversa dal debitore dell'IVA sia responsabile in solido per l'assolvimento dell'IVA. Considerando i principi di proporzionalità, trasparenza e di certezza del diritto e per garantire un'applicazione uniforme di questa disposizione nei casi in cui la persona che effettua una cessione di beni intracomunitaria esente non abbia adempiuto agli obblighi di comunicazione ad essa incombenti, è necessario prevedere l'applicazione obbligatoria della responsabilità in solido in tal caso e definire precisamente le condizioni per l'applicazione di questo istituto.

#### • **Coerenza con altri obiettivi e politiche dell'Unione**

La lotta contro la frode fiscale rientra nella strategia di Lisbona. Nella comunicazione del 25 ottobre 2005 sul contributo delle politiche fiscali e doganali alla strategia di Lisbona, la Commissione sottolinea che la frode fiscale provoca gravi distorsioni nel funzionamento del mercato interno, impedisce la libera concorrenza e erode le entrate che dovrebbero essere utilizzate per l'attuazione di servizi pubblici a livello nazionale. Dal momento che le autorità pubbliche sono costrette a compensare le perdite di reddito che ne derivano, l'aumento delle frodi porta ad una maggiore pressione fiscale per le imprese che operano nella legalità.

La proposta offre agli Stati membri maggiore certezza relativamente alla portata di alcune misure che essi possono adottare per combattere più efficacemente la frode e garantire la riscossione dell'IVA dovuta per operazioni specifiche nel caso in cui il cedente consciamente abbia contribuito al rischio di perdita di entrata IVA sul loro

territorio.

## 2. CONSULTAZIONE DELLE PARTI INTERESSATE E VALUTAZIONE DELL'IMPATTO

- **Consultazione delle parti interessate**

Metodi di consultazione, principali settori interessati e profilo generale di quanti hanno risposto

Il lavoro tecnico in questo settore particolare è stato eseguito con esperti degli Stati membri.

Sintesi delle risposte e modo in cui sono state prese in considerazione

### a) Esenzione dall'IVA sulle importazioni

Il lavoro svolto dagli esperti sull'importazione è sfociato in numerose raccomandazioni. Alcune di esse prevedono che l'importatore di beni sia identificato ai fini IVA nello Stato membro di importazione o designi un rappresentante fiscale in detto Stato come già previsto dall'articolo 214, paragrafo 1, lettera a), della direttiva IVA. Inoltre detto importatore deve comunicare ai funzionari che si occupano di obblighi in materia di IVA sull'importazione il numero d'identificazione IVA del soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro e il soggetto cui sono destinati i beni. Inoltre deve essere assicurato che detto importatore possa provare al momento dell'importazione che i beni lasceranno lo Stato membro di importazione per essere spediti o trasportati verso un altro Stato membro. Dette raccomandazioni costituiscono la base della modifica proposta all'articolo 143, lettera d) della direttiva IVA.

Altre raccomandazioni riguardano in misura maggiore prassi amministrative che non richiedono una modifica della direttiva IVA.

### b) Responsabilità in solido

Anche le condizioni di base per l'applicazione transfrontaliera del principio della responsabilità solidale sono state discusse con esperti degli Stati membri e questi elementi sono stati incorporati nella bozza del testo legislativo.

- **Ricorso al parere di esperti**

Non è stato necessario consultare esperti esterni.

- **Valutazione dell'impatto**

Entrambe le misure riguardano maggiormente adattamenti tecnici a due articoli della direttiva IVA per chiarirne maggiormente l'applicazione.

Poiché non si tratta di modifiche sostanziali alla vigente legislazione comunitaria in materia di IVA, non è considerata necessaria una valutazione dell'impatto. Non vi sono oneri aggiuntivi sulle attività economiche interessate, né le misure comporteranno costi aggiuntivi per gli operatori economici o per le amministrazioni fiscali.

### 3. ELEMENTI GIURIDICI DELLA PROPOSTA

- **Sintesi delle misure proposte**

La proposta intende modificare due articoli vigenti della direttiva IVA.

a) Esenzione dall'IVA sulle importazioni

La prima misura preciserà ulteriormente le condizioni necessarie alla corretta applicazione di talune esenzioni all'importazione.

b) Responsabilità in solido

La seconda misura intende ritenere solidalmente responsabile il soggetto passivo che effettua cessioni intracomunitarie di beni per il pagamento dell'IVA dovuta sugli acquisti intracomunitari di detti beni in un altro Stato membro nel quale non è stabilito, se non ha trasmesso un elenco riepilogativo o non lo ha trasmesso in tempo o se detto elenco riepilogativo non contiene le informazioni richieste.

- **Base giuridica**

Articolo 93 del trattato CE

- **Principio di sussidiarietà**

Il principio di sussidiarietà si applica nella misura in cui la proposta non ricade nella competenza esclusiva della Comunità.

Gli obiettivi della proposta non possono essere sufficientemente raggiunti dagli Stati membri per i motivi esposti di seguito.

Nel caso di specie la direttiva 2006/112/CE del Consiglio fissa le norme che disciplinano il funzionamento del sistema IVA comunitario. Per chiarire ulteriormente due delle disposizioni armonizzate in vigore, esse devono essere modificate da un atto adottato dalla Comunità. Gli Stati membri non possono adottare una legislazione nazionale che sia in contrasto con la normativa comunitaria.

L'azione comunitaria perseguirà in modo più efficace gli obiettivi della proposta per i motivi esposti di seguito.

Le misure adottate a livello comunitario consentono una lotta più efficace all'evasione fiscale.

L'azione comunitaria garantirà anche che le disposizioni siano applicate in maniera uniforme.

a) Esenzione dall'IVA sulle importazioni

Per evitare che l'importazione in regime di esenzione IVA sia trasferita a uno Stato membro che applica condizioni meno rigide di altri, è necessario fissare condizioni

supplementari a livello europeo.

#### b) Responsabilità in solido

Il principio della certezza giuridica richiede che tutti gli operatori stabiliti nell'Unione europea debbano conoscere che essi possono essere ritenuti solidalmente responsabili del pagamento dell'IVA dovuta su un acquisto di beni intracomunitario in un altro Stato membro e quali sono le condizioni che disciplinano la loro responsabilità solidale. Dette condizioni devono essere precise e si devono applicare in modo univoco in tutti gli Stati membri.

Pertanto, la proposta è conforme al principio di sussidiarietà.

#### • **Principio di proporzionalità**

La proposta è conforme al principio di proporzionalità per le ragioni di seguito illustrate.

Le modifiche proposte alla direttiva sono minime.

#### a) Esenzione dall'IVA sulle importazioni

Le condizioni supplementari per avvalersi dell'esenzione IVA sull'importazione dovrebbero, in effetti, essere attualmente già applicabili e esse sono previste solo per aiutare gli Stati membri ad adottare un approccio armonizzato relativo al controllo dell'applicazione pratica dell'esenzione. Le informazioni trasmesse dall'importatore non sono diverse dalle informazioni attualmente già previste nell'esenzione IVA dovuta sull'importazione. L'importatore deve dimostrare che l'importazione è seguita da una fornitura o da un trasferimento intracomunitario delle merci verso un altro Stato membro e deve dichiararlo nel suo elenco riepilogativo.

Non sono imposti oneri finanziari addizionali e gli oneri amministrativi non sono nuovi, sono minimi, e limitati agli importatori che intendono fare uso della procedura doganale 4200 e quindi evitano di pagare l'IVA sull'importazione se essa è seguita da una fornitura o da un trasferimento intracomunitario di beni in un altro Stato membro. In effetti gli importatori interessati dovrebbero attualmente già disporre di questa informazione.

#### b) Responsabilità in solido

Per quanto riguarda la responsabilità solidale, una norma sulla responsabilità solidale condizionale e obbligatoria è introdotta in tutti gli Stati membri UE nei casi in cui il fornitore abbia contribuito con un'omissione a una perdita dell'IVA dovuta in relazione agli acquisti intracomunitari di questi beni in un altro Stato membro, non trasmettendo o trasmettendo con ritardo il suo elenco riepilogativo, o trasmettendo un elenco riepilogativo non contenente tutte le informazioni relative a detta fornitura intracomunitaria. Al venditore deve anche essere consentito di provare dinanzi all'amministrazione fiscale dello Stato membro in cui è dovuta l'IVA sull'acquisizione intracomunitaria che detta omissione è debitamente giustificata e che le carenze nei suoi obblighi di comunicazione sono costituite da meri errori materiali non intenzionali.

Inoltre, alla suddetta disposizione resta applicabile l'attuale giurisprudenza della Corte di giustizia delle Comunità europee. La regola introduce un obbligo chiaro e preciso sul soggetto passivo di fare in modo che l'acquisto intracomunitario sia svolto in modo che egli possa conoscere senza ambiguità i suoi diritti e i suoi obblighi in modo che egli possa comportarsi di conseguenza. Pertanto la misura proposta rispetta il principio di certezza giuridica per l'operatore interessato.

Il fatto che il cedente debba trasmettere un elenco riepilogativo corretto non costituisce un onere amministrativo ulteriore sulle attività economiche e detta obbligazione è già vigente nella legislazione IVA comunitaria. È importante ricordare che le informazioni che gli Stati membri ricevono mediante gli elenchi riepilogativi trasmessi dai cedenti di beni è il principale, se non unico dato informativo sugli acquisti intracomunitari che avvengono sul loro territorio. È quindi importante che queste informazioni siano presentate e trasmesse e che contengano informazioni corrette, in modo da poter essere utilizzate come strumento di controllo.

Detto soggetto passivo che pone in essere la cessione intracomunitaria rischierà inoltre solo di essere solidalmente responsabile nella misura in cui l'acquirente non ha trasmesso la dichiarazione IVA relativa all'acquisto intracomunitario.

Entrambe le misure proposte hanno quindi un campo di applicazione ben determinato e contenuto e rispettano il principio di proporzionalità e della certezza giuridica.

- **Scelta dello strumento**

Strumenti proposti: direttiva

Altri strumenti non sarebbero adeguati per i motivi di seguito indicati.

La proposta intende modificare due articoli della direttiva IVA e quindi lo strumento di modifica deve essere anch'esso una direttiva.

#### **4. INCIDENZA SUL BILANCIO**

Nessuna

#### **5. INFORMAZIONI SUPPLEMENTARI**

- **Tavola di concordanza**

Gli Stati membri sono tenuti a comunicare alla Commissione il testo delle disposizioni nazionali di attuazione della direttiva, nonché una tavola di concordanza tra queste ultime e la direttiva.

- **Illustrazione dettagliata della proposta**

- a) Esenzione dall'IVA sulle importazioni

La modifica dell'articolo 143, lettera d, della direttiva IVA prevede l'introduzione delle

seguenti tre condizioni per l'applicazione dell'esenzione, e precisamente:

- l'obbligo per l'importatore di essere identificato ai fini IVA o di designare un rappresentante fiscale nello Stato membro di importazione;
- l'obbligo per la persona che richiede detta esenzione di indicare che i beni lasceranno lo Stato membro di importazione per essere spediti o trasportati verso un altro Stato membro;
- l'obbligo per l'importatore di fornire al momento dell'importazione il numero di identificazione IVA del soggetto passivo identificato ai fini IVA a cui saranno spediti i beni in tale altro Stato membro.

Pertanto, la persona che importa i beni e che vuole beneficiare dell'esenzione IVA, dato che i beni sono destinati a un altro Stato membro, dovrà dimostrare che egli è identificato ai fini IVA nello Stato membro di importazione e deve indicare al momento dell'importazione che i beni sono soggetti a una cessione intracomunitaria esente nello Stato membro di importazione o a un trasferimento intracomunitario esente dallo Stato membro importazione. Per rispettare questo secondo requisito egli dovrà provare che le summenzionate condizioni sono rispettate.

D'altro canto, la corretta applicazione dell'esenzione in parola dipende da un buon flusso delle informazioni tra le dogane nazionali e le autorità fiscali e tra le amministrazioni dei diversi Stati membri interessati. Quest'ultima obbligazione di raccogliere e trasmettere le suddette informazioni è competenza delle amministrazioni fiscali e doganali degli Stati membri. Solo un approccio combinato e congiunto della Commissione, inteso a fornire un quadro legale più severo nell'applicazione di detta esenzione, e degli Stati membri, volto a raccogliere e trasmettere queste informazioni ai diversi attori interessati, permetterà al sistema di trasformarsi in un efficace strumento nella lotta agli abusi summenzionati.

#### b) Responsabilità in solido

La modifica dell'articolo 205 riguarda l'obbligo per gli Stati membri di considerare solidalmente responsabile il fornitore dei beni che non è stabilito sul loro territorio per l'IVA dovuta sugli acquisti intracomunitari di detti beni dal suo cliente in caso di mancato adempimento di talune obbligazioni e quindi contribuendo implicitamente a una perdita dell'IVA nello Stato membro in cui avviene l'acquisizione intracomunitaria. A tal fine occorre che il fornitore non adempia il suo obbligo di trasmettere l'elenco riepilogativo della cessione e che l'IVA non sia stata dichiarata nella dichiarazione IVA dalla persona che ha effettuato l'acquisizione intracomunitaria di detti beni. In tal modo lo Stato membro nel quale avviene l'acquisizione intracomunitaria non è informato dell'arrivo dei beni sul suo territorio. Inoltre per rispettare i principi generali di proporzionalità e di certezza giuridica, il fornitore può rifiutare la presunzione di cui al presente articolo, giustificando debitamente il suo errore alle autorità competenti.

In tal modo gli Stati membri ottengono una base giuridica addizionale che permette loro di raccogliere l'IVA dovuta sugli acquisti intracomunitari da un soggetto passivo coinvolto in un'operazione fraudolenta o in una catena di operazioni, aumentando quindi i rischi e i costi per tali frodatori e complicando l'istituzione di simili



meccanismi di frode. Contemporaneamente il fornitore è indotto a trasmettere in tempo una dichiarazione corretta e completa, migliorando quindi la qualità delle informazioni che devono essere trasmesse mediante il sistema di scambio di informazioni in materia di IVA (VIES).

*(Explanatory memorandum validated - 10 456 characters - complying with DGT norm.)*

Proposta di

**DIRETTIVA DEL CONSIGLIO**

**che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione e a altre operazioni transfrontaliere**

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare l'articolo 93,

vista la proposta della Commissione<sup>1</sup>,

visto il parere del Parlamento europeo<sup>2</sup>,

visto il parere del Comitato economico e sociale europeo<sup>3</sup>,

considerando quanto segue:

- (1) Nelle conclusioni della sua riunione sugli Affari economici e finanziari del 28 novembre 2006 il Consiglio ha espresso il suo accordo nel fissare una strategia antifrode a livello comunitario, in special modo per la frode fiscale nel settore dell'imposizione indiretta, che integri gli sforzi compiuti a livello nazionale in materia.
- (2) Due delle misure esaminate in tale contesto necessitano una modifica della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto<sup>4</sup>.
- (3) L'importazione di beni è esente dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) se ad essa fa seguito una cessione o un trasferimento di tali beni a un soggetto passivo in un altro Stato membro. Le condizioni alle quali è concessa la suddetta esenzione sono fissate dagli Stati membri. L'esperienza tuttavia dimostra che le divergenze nell'applicazione di questa disposizione sono sfruttate dagli operatori per evitare il pagamento dell'IVA sui beni importati in tali circostanze.

---

<sup>1</sup> GU C [...] del [...], pag. [...].

<sup>2</sup> GU C [...] del [...], pag. [...].

<sup>3</sup> GU C [...] del [...], pag. [...].

<sup>4</sup> Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006). Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 2008/8/CE (GU L 44 del 20.2.2008).

- (4) Per prevenire detto sfruttamento e tenuto conto dell'obbligo per la Commissione di presentare, se necessario, al Consiglio proposte intese a precisare l'ambito di applicazione delle esenzioni concesse alle importazioni e a fissare regole dettagliate per la loro attuazione pratica, è necessario specificare le condizioni che reggono l'applicazione di questa esenzione.
- (5) L'IVA è dovuta dal debitore di imposta alle autorità fiscali. Per garantire il pagamento dell'IVA gli Stati membri tuttavia possono disporre che in idonee circostanze un'altra persona sia ritenuta solidalmente responsabile del pagamento dell'IVA in questione.
- (6) Per garantire che un fornitore di beni che contribuisce a una perdita di IVA nel momento in cui i beni forniti esentati dall'IVA sono acquistati da un'altra persona, possa essere ritenuto solidalmente responsabile del pagamento dell'IVA dovuta sugli acquisti intracomunitari dei beni in oggetto in uno Stato membro in cui il fornitore interessato non è stabilito (fornitore non stabilito), è appropriato prevedere detta possibilità.
- (7) Per soddisfare il requisito della certezza del diritto per il fornitore non stabilito, è necessario che tutti gli Stati membri applichino la stessa regola e che le condizioni per l'applicazione siano trasparenti.
- (8) Poiché gli obiettivi dell'azione proposta al fine di risolvere il problema dell'evasione dell'IVA non possono essere realizzati in misura sufficiente dagli Stati membri e possono dunque essere realizzati meglio a livello comunitario, la Comunità può intervenire in base al principio di sussidiarietà sancito dall'articolo 5 del trattato. La presente direttiva si limita a quanto è necessario per conseguire il predetto obiettivo in ottemperanza al principio di proporzionalità enunciato nello stesso articolo.
- (9) Occorre pertanto modificare di conseguenza la direttiva 2006/112/CE,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

#### *Articolo 1*

La direttiva 2006/112/CE è così modificata:

- (1) L'articolo 143 è così modificato:
  - (a) l'alinea è sostituito dal seguente:

“1. Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:”
  - (b) è aggiunto il seguente paragrafo:

“2. L'esenzione prevista al paragrafo 1, lettera d), può essere concessa solo se al momento dell'importazione l'importatore ha indicato chiaramente alle autorità competenti dello Stato membro di importazione le seguenti informazioni:

    - (a) il suo numero di identificazione IVA o il numero di identificazione IVA del suo rappresentante fiscale nello Stato membro di importazione;

- (b) il numero di identificazione IVA del cliente cui i beni sono ceduti in un altro Stato membro o il suo proprio numero di identificazione IVA nello Stato membro di arrivo dei beni quando essi sono soggetti a un trasferimento dallo Stato membro di importazione in conformità con le condizioni di cui all'articolo 138, paragrafo 2, lettera c);
- (c) la prova che i beni importati saranno spediti o trasportati dallo Stato membro di importazione a un altro Stato membro.”

(2) L'articolo 205 è sostituito dal seguente:

*“Articolo 205*

1. Nelle situazioni di cui agli articoli da 193 a 200 e agli articoli 202, 203 e 204, gli Stati membri possono stabilire che una persona diversa dal debitore dell'imposta sia responsabile in solido per l'assolvimento dell'IVA.
2. Nella situazione di cui all'articolo 200, la persona che cede beni in conformità alle condizioni di cui all'articolo 138 è responsabile in solido per l'assolvimento dell'IVA dovuta sulle acquisizioni intracomunitarie di tali beni se non ha rispettato l'obbligo di cui agli articoli 262 e 263 di trasmettere un elenco riepilogativo contenente le informazioni relative alla cessione o se l'elenco riepilogativo che egli ha trasmesso non contiene le informazioni relative alla cessione in questione come prescritto dall'articolo 264.

Tuttavia il primo comma non si applica nei seguenti casi:

- (a) l'acquirente ha trasmesso per il periodo nel quale l'imposta è divenuta esigibile sulla transazione in oggetto una dichiarazione IVA come disposto all'articolo 250, contenente tutte le informazioni sull'operazione avvenuta;
- (b) la persona che ha effettuato cessioni di beni in conformità con le condizioni di cui all'articolo 138 può debitamente giustificare alle autorità competenti il suo errore riferito al primo comma, del presente paragrafo e queste ultime accolgono dette giustificazioni.”

*Articolo 2*

*Attuazione*

1. Gli Stati membri mettono in vigore le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva entro il 31 dicembre 2009. Essi comunicano immediatamente alla Commissione il testo di tali disposizioni nonché una tavola di concordanza tra queste ultime e la presente direttiva.

Quando gli Stati membri adottano tali disposizioni, queste contengono un riferimento alla presente direttiva o sono corredate di un siffatto riferimento all'atto della pubblicazione ufficiale. Le modalità di tale riferimento sono decise dagli Stati membri.

2. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle disposizioni essenziali di diritto interno che essi adottano nel settore disciplinato dalla presente direttiva.

### *Articolo 3*

La presente direttiva entra in vigore il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.

### *Articolo 4*

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

Fatto a Bruxelles, il

*Per il Consiglio  
Il Presidente*