

Risposta n. 447/2021

OGGETTO: Applicabilità agli sportivi professionisti del "regime speciale per lavoratori impatriati" di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante (di seguito, "Istante" o "Società") è una società calcistica italiana, la cui prima squadra partecipa al campionato di calcio professionistico di serie A. La Società ingaggia sportivi professionisti (di seguito "Calciatori") mediante la stipula contratti di lavoro subordinato, disciplinati dalle norme di cui alla legge 23 marzo 1981, n. 91. La Società agisce nei riguardi dei Calciatori quale sostituto d'imposta, operando le ritenute IRPEF sui compensi che eroga a loro favore, a norma dell'articolo 23 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Nei confronti dei Calciatori che soddisfino i requisiti soggettivi di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (di seguito, decreto Internazionalizzazione"), in tema di agevolazioni fiscali per i lavoratori impatriati, e che ne facciano esplicita richiesta, la Società opera le ritenute sul 50 per cento del reddito imponibile, in applicazione del disposto di cui al comma 5- quater del citato articolo 16 del decreto

Internazionalizzazione, introdotto dall'articolo 5 del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, come convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. Ciò considerato, la Società chiede se possa accedere al richiamato regime di vantaggio un proprio Calciatore, residente fiscalmente in Italia dal 2020 a seguito di trasferimento da un Paese extra-UE. In particolare chiede di conoscere se in relazione alla posizione del Calciatore debba applicarsi il disposto di cui al comma 1 dell'articolo 16 del decreto Internazionalizzazione, nel testo in vigore dal 1 maggio 2019, oppure la norma di cui al comma 2 del medesimo articolo, invariata a seguito delle modifiche normative in vigore dal 1 maggio 2019.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

"L'Istante ritiene che, ai fini dell'accesso al Regime Impatriati da parte dei cittadini di Stati Extra-UE, sia sufficiente l'integrazione dei requisiti di cui al vigente Primo Comma dell'art. 16 del Decreto, non essendo, invece, necessario il soddisfacimento degli ulteriori requisiti previsti dal Secondo Comma del medesimo articolo".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 ha introdotto il "*regime speciale per lavoratori impatriati*". Tale disposizione è stata oggetto di modifiche normative, operate dall'articolo 5 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58), in vigore dal 1° maggio 2019, che trovano applicazione, ai sensi del comma 2 del citato articolo 5 del decreto legge n. 34 del 2019, come modificato dall'articolo 13-ter, comma 1, del decreto legge 26 ottobre 2019, n.124 (convertito dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157), «*a partire dal periodo d'imposta in corso, ai soggetti che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la*

residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147».

Per fruire del trattamento di cui al citato articolo 16 del decreto Internazionalizzazione, in vigore a decorrere dal 1° maggio 2020, è necessario, ai sensi del comma 1, che il lavoratore:

a) trasferisca la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del TUIR;

b) non sia stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegni a risiedere in Italia per almeno 2 anni;

c) svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

In base al successivo comma 2, il cui contenuto è rimasto immutato rispetto alla versione della norma in vigore fino al 30 aprile 2019, sono destinatari del beneficio fiscale in esame, inoltre, i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che:

a) sono in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto "continuativamente" un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, ovvero

b) abbiano svolto "continuativamente" un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione *post lauream*.

L'agevolazione in esame è fruibile dai contribuenti per un quinquennio, a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, e per i quattro periodi di imposta successivi (cfr. articolo 16, comma 3, decreto legislativo n. 147 del 2015).

Per accedere al regime speciale, il citato articolo 16 presuppone, inoltre, che il

soggetto non sia stato residente in Italia per due periodi di imposta precedenti il rientro.

In relazione alle modifiche normative che hanno ridisegnato il perimetro di applicazione del suddetto regime agevolativo a partire dal periodo di imposta 2019, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi ed oggettivi, ai presupposti per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile, all'ambito temporale di applicazione della sopra richiamata disposizione, alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (AIRE) per fruire dell'agevolazione fiscale in esame sono stati forniti puntuali chiarimenti con circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020, cui si rinvia per una completa disamina degli aspetti di carattere generale della normativa.

Con riguardo ai soggetti che possono optare per l'accesso al regime agevolato, il comma 5-quater (introdotto nel testo dell'articolo 16 a seguito delle modifiche apportate all'articolo 5 del decreto legge n. 34 del 2019 in sede di conversione) ha esteso la platea dei beneficiari anche agli sportivi professionisti disponendo che *«per i rapporti di cui alla legge 23 marzo 1981, n. 91, ferme restando le condizioni di cui al presente articolo, i redditi di cui al comma 1 concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare»*.

In merito al periodo dal quale far decorrere l'applicabilità del regime agevolativo in commento, che il comma 2 del citato articolo 5 del decreto legge n. 34 del 2019 (come modificato dall'articolo 13-ter, comma 1, del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157), dispone che le modifiche introdotte dallo stesso articolo 5 al comma 1 dell'articolo 16 si applicano *«a partire dal periodo d'imposta in corso, ai soggetti che a decorrere dal 30 aprile 2019 trasferiscono la residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e risultano beneficiari del regime previsto dall'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147»*.

Pertanto, come chiarito con la circolare del 28 dicembre 2020, n. 33/E, il regime agevolativo trova applicazione nei confronti di tutti i lavoratori che, nel rispetto delle condizioni normativamente previste, traferiscono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal 30 aprile 2019.

Con riguardo alle condizioni e ai requisiti soggettivi che gli sportivi professionisti devono possedere per l'accesso al regime, va osservato che essi sono, per espressa previsione normativa, quelli fissati dallo stesso articolo 16, e in particolare, quindi, quelli di cui al comma 1. Al riguardo, la citata circolare n. 33/E del 2020, ha chiarito che mentre ai sensi del comma 2 dell'articolo 16 possono accedere al regime degli impatriati i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale, il comma 1 non pone alcun tipo di limitazioni al riguardo, con la conseguenza che tutti i lavoratori che rispondono alle caratteristiche delineate dalla norma, indipendentemente dalla loro cittadinanza, possono accedere al regime in esame. La medesima circolare ha richiamato il disposto di cui all'articolo 3 del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 26 maggio 2016 - che reca disposizioni di attuazione del regime per gli impatriati - in tema di decadenza dall'agevolazione qualora la residenza in Italia non sia mantenuta per almeno due anni.

Il successivo comma 5-quinquies dell'articolo 16 ha stabilito che l'opzione per il regime degli impatriati comporta, nel caso degli sportivi professionisti, il versamento di un contributo pari allo 0,5 per cento della base imponibile, con finalità di promozione dello sviluppo dei settori sportivi giovanili, secondo criteri e modalità che, a norma dello stesso comma 5-quinquies ultimo periodo, devono essere fissate da «*un apposito decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta dell'autorità di Governo delegata per lo sport e di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze*».

Conseguentemente nella G.U. Serie generale n. 66 del 17 marzo 2021 è stato

pubblicato il d.P.C.M. del 26 gennaio 2021 recante «*definizione dei criteri e delle modalità tecniche di versamento e di utilizzo del contributo previsto dall'articolo 16, comma 5-quinquies del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147*».

Con tale provvedimento sono stati disciplinati, tra l'altro, i termini di versamento del contributo per l'accesso al regime agevolato da parte gli sportivi professionisti.

In particolare, l'articolo 5 del d.P.C.M. citato, rubricato «*Periodo di imposta 2019*», ha disposto che le opzioni esercitate sono fatte salve, previo versamento dei contributi dovuti entro il 15 marzo 2021. Tale versamento, dunque, interviene a sanare il comportamento dichiarativo tenuto dallo sportivo professionista in relazione al 2019.

Con riguardo al periodo di imposta 2020 e a quelli successivi, l'articolo 1 del d.P.C.M. dispone che il contributo in commento deve essere versato annualmente, entro il termine di versamento del saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche relativa al periodo di imposta di riferimento.

Con Risoluzione del 10 marzo 2021, n. 17/E è pertanto stato istituito il codice tributo 1900, denominato "*Contributo sportivi professionisti impatriati - adesione al regime agevolato di cui all'articolo 16, comma 5-quater, del d.lgs. n. 147 del 2015*" e sono state fornite le istruzioni operative per il versamento dello stesso, da effettuarsi mediante modello "*F24 Versamenti con elementi identificativi*".

Con riferimento al caso di specie, nel presupposto che risultino soddisfatti tutti i requisiti richiesti dalla disciplina *de qua*, non oggetto di esame in questa sede, il Calciatore professionista di cui trattasi, proveniente da un Paese extra-UE che abbia trasferito nel 2020 la propria residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, può beneficiare dell'agevolazione fiscale di cui all'articolo 16, comma 5-quater del decreto legislativo n. 147 del 2015, in vigore dal 30 aprile 2019, per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia a decorrere dall'anno di imposta 2020 e per i quattro periodi successivi.

Resta fermo che la verifica della sussistenza dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale di un soggetto riguarda elementi di fatto che, come

precisato con circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, non possono essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)