

**Risposta n. 315/2022**

**OGGETTO:** Agente sportivo - decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 37 - Fruizione del regime speciale per lavoratori impatriati - articolo 16, decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147

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

**QUESITO**

L'*Istante*, cittadino italiano residente all'estero, dichiara di avere svolto l'attività di procuratore sportivo in Italia quale lavoratore autonomo titolare di Partita Iva fino al 2010 e, successivamente, come amministratore unico di ALFA dallo stesso costituita, percependo il relativo compenso.

Dal 2014, l'*Istante* risiede all'estero dove esercita l'attività di procuratore sportivo attraverso una società di diritto inglese. Dichiara di essere stato iscritto all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) dal 7 febbraio 2014 e di essersi cancellato l'11 gennaio 2022 per iscriversi alla Anagrafe nazionale della popolazione residente ed acquisire la residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'articolo 2 del Tuir, dal periodo d'imposta 2022.

In particolare, l'*Istante* dichiara di essere rientrato in Italia per avviare l'attività organizzata in forma individuale con codice attività 74.90.94 (***Agenzie ed agenti o***

***procuratori per lo spettacolo e lo sport*** - attività svolte da agenti ed agenzie per conto di privati per procurare loro contratti per la partecipazione a film, rappresentazioni teatrali o altri spettacoli o manifestazioni sportive), con un ufficio in Italia, che vede come unico collaboratore una figura addetta alla segreteria.

L'attività assumerebbe, quindi, carattere strettamente personale, salve eventuali sporadiche collaborazioni con altri professionisti senza vincolo di subordinazione e non costituisce stabile organizzazione della società di diritto inglese per la quale ha lavorato all'estero, essendo la stessa in liquidazione.

L'*Istante* precisa che l'attività di agente o procuratore sportivo "*consiste, in particolare, nella consulenza strategica nei confronti di calciatori professionisti ed esordienti con le migliori opportunità di carriera, l'assistenza contrattuale e legale in sede di contrattazione, la consulenza strategica svolta nei confronti di società sportive per la selezione di candidati specifici per un ruolo e per la selezione di nuovi talenti (c.d. mandato esplorativo), il continuo aggiornamento professionale finalizzato all'attività di consulenza strategica*". L'attività si svolge "*sulla base di accordi improntati al principio dell'intuitu personae in forma individuale, non organizzata, salve sporadiche e non continuative collaborazioni con professionisti terzi*".

Precisa, altresì, che l'attività di procuratore sportivo sarà svolta per la maggior parte del periodo d'imposta in Italia ed i necessari spostamenti all'estero occupano un numero di giorni inferiore a 183 per ciascun anno; pertanto, l'attività può considerarsi svolta prevalentemente nel territorio italiano.

Ciò posto, l'*Istante* chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di potere fruire del regime speciale per lavoratori impatriati, ai sensi dell'articolo 16, commi 1 e 1- *bis*, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, per l'esercizio dell'attività di procuratore sportivo. Chiede, inoltre, indicazioni sulla qualificazione dei redditi prodotti nell'esercizio di detta attività.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In relazione al primo quesito, sull'applicabilità dell'articolo 16, commi 1 e 1-*bis*, del d.lgs. n. 147 del 2015 agli impatriati che esercitano l'attività di procuratore sportivo, l'*Istante* ritiene di poter beneficiare del suddetto regime agevolato con applicazione della tassazione nella misura ridotta del 30 per cento del reddito prodotto nel territorio dello Stato.

In ordine alla qualificazione dei redditi prodotti dai procuratori sportivi, l'*Istante* fa presente che la riforma introdotta con il decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 37 in attuazione della legge delega n. 86 del 2019, ha generato alcune incertezze interpretative circa l'esatto inquadramento giuridico della figura dell'agente sportivo e il conseguente trattamento fiscale dei redditi percepiti nello svolgimento di tale attività.

Si ricorda che la figura del procuratore sportivo è stata definita dall'articolo 1, comma 373, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, come il "*soggetto che, in forza di un incarico redatto in forma scritta, mette in relazione due o più soggetti operanti nell'ambito di una disciplina sportiva riconosciuta dal CONI ai fini della conclusione di un contratto di prestazione sportiva di natura professionistica, del trasferimento di tale prestazione o del tesseramento presso una federazione sportiva professionistica*".

Gli articoli 2, comma 1, lett. a) e 3, comma 1 del citato d.lgs. n. 37 del 2021 di riforma dell'ordinamento sportivo - che entra in vigore dal 1° gennaio 2023 - forniscono una definizione più ampia della figura del procuratore sportivo come "*il soggetto che, in esecuzione del contratto di mandato sportivo, mette in contatto due o più soggetti operanti nell'ambito di una disciplina sportiva riconosciuta (...), ai fini della conclusione, della risoluzione o del rinnovo di un contratto di lavoro sportivo, del trasferimento della prestazione sportiva mediante cessione del relativo contratto di lavoro, del tesseramento di uno sportivo presso una Federazione Sportiva Nazionale, fornendo servizi professionali di assistenza e consulenza, mediazione*".

In tale ultimo decreto non è stato dato seguito al principio direttivo di cui

all'articolo 6, comma 1, lettera f), della l. n. 86 del 2019, in base al quale dovevano essere presenti previsioni di carattere fiscale e previdenziale inerenti il compenso da corrispondere al procuratore sportivo.

Allo stato attuale la nuova definizione di procuratore sportivo sembra aprire a due diverse interpretazioni.

Da una prima lettura della definizione del procuratore sportivo come colui che "*mette in relazione*" o che "mette in contatto" lo sportivo e la società sportiva ai fini della conclusione del contratto di prestazione sportiva, parte minoritaria della dottrina ha desunto che la figura professionale in esame si sia automaticamente trasformata da "*consulente*" a "*mediatore*" e che i relativi compensi non siano inquadrabili nella categoria del reddito di lavoro autonomo, bensì in quella del reddito d'impresa. Secondo tale dottrina la qualificazione sarebbe da rintracciarsi nella fattispecie della "*mediazione atipica*" caratterizzata da elementi tipici del mandato, in cui il diritto alla provvigione può maturare anche nell'ipotesi in cui il contratto non sia stato concluso.

Tale teoria della mediazione atipica risulta, tuttavia, smentita da una più rigorosa analisi della innovata definizione del procuratore sportivo introdotta dal legislatore del 2021, il quale, oltre ad avere sostituito la locuzione "mette in contatto" propria della intermediazione con quella «*mette in contatto due o più soggetti*», ha individuato nel "contratto di mandato sportivo" il titolo negoziale posto a fondamento del rapporto intercorrente tra il procuratore e l'atleta o la società sportiva, nonché l'aver individuato la prestazione fornita dal procuratore nel più ampio ambito dei servizi professionali di assistenza, consulenza e mediazione.

L'espresso richiamo alle attività di assistenza e consulenza dimostra che il legislatore della riforma sportiva ha voluto fornire un elenco esemplificativo delle prestazioni ricorrenti che il procuratore sportivo è chiamato a svolgere, di cui la mediazione è solo una parte. Peraltro, il nuovo regime stabilisce espressamente che l'attività in esame debba rispettare i principi di lealtà, probità, dignità, diligenza e competenza, oltre a prevedere obblighi di aggiornamento professionale; tutti precetti di

matrice deontologica tipici dell'esercizio delle professioni intellettuali. Tutto quanto premesso, l'*Istante* ritiene che la propria attività, basata sul carattere strettamente personale della prestazione e caratterizzata da una molteplicità di prestazioni di consulenza strategica e contrattuale, selezione e aggiornamento professionale, oltre che di assistenza nella contrattazione e nella ricerca di controparti contrattuali, costituisca un'attività professionale fortemente incentrata sull'*intuitu personae* e caratterizzata da un livello di complessità incompatibile con l'attività di semplice intermediazione tra due controparti tipica del rapporto di mediazione.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 ha introdotto il "*regime speciale per lavoratori impatriati*". La citata 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 all'articolo 16 del decreto internazionalizzazione, come modificato dal decreto crescita, 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 dell'articolo 16 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).

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 per accedere all'agevolazione, 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 (c.d. 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 in esame.

Con riferimento alla attività di agente sportivo, il decreto legislativo 28 febbraio

2021, n. 37, in attuazione dell'articolo 6, della legge 8 agosto 2019, n. 86, allo scopo di garantire imparzialità, indipendenza e trasparenza nell'attività degli agenti sportivi, reca le misure in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo che, per espressa previsione recata dall'articolo 15-*bis*, si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2023.

L'articolo 3, comma 1, del citato d.lgs. n. 37 del 2021, definisce l'agente sportivo come *«il soggetto che, in esecuzione del contratto di mandato sportivo, mette in contatto due o più soggetti operanti nell'ambito di una disciplina sportiva riconosciuta dal CONI e dal CIO, nonché dal CIP e dall'IPC, siano essi lavoratori sportivi o Società o Associazioni Sportive, ai fini della conclusione, della risoluzione o del rinnovo di un contratto di lavoro sportivo, del trasferimento della prestazione sportiva mediante cessione del relativo contratto di lavoro, del tesseramento di uno sportivo presso una Federazione Sportiva Nazionale, fornendo servizi professionali di assistenza, consulenza e mediazione»*.

La riportata definizione afferma che l'agente sportivo fornisce servizi professionali di assistenza, consulenza e mediazione, il che implica che egli, nell'esercizio della sua attività, attinga a specifiche competenze professionali, riguardanti lo speciale settore dell'ordinamento giuridico sportivo, che valgono a rendere rilevante l'apporto personale dell'agente nella prestazione di assistenza professionale resa al cliente.

L'articolo 4 del medesimo decreto prevede che per svolgere la professione l'agente sportivo deve essere iscritto in apposito Registro nazionale, istituito presso il CONI, previo superamento di un esame di abilitazione diretto ad accertarne l'idoneità.

Il procedimento per l'iscrizione al suddetto Registro nazionale degli agenti sportivi, la durata e le modalità di rinnovo, nonché le regole e le modalità di svolgimento dell'esame di abilitazione, da articolarsi in più prove, saranno disciplinati dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport (articolo 12, comma 1).

In attesa dell'emanazione della predetta disciplina attuativa e integrativa, l'articolo 14, comma 1, stabilisce che continuano ad applicarsi le disposizioni del d.m. 24 febbraio 2020, facendo salva (articolo 12, comma 2) la validità dei titoli abilitativi all'esercizio della professione di agente sportivo già rilasciati.

Inoltre, in base a quanto previsto dal successivo articolo 5 del medesimo decreto, il contratto di mandato sportivo deve essere redatto per iscritto a pena di nullità e contenere un termine di durata non superiore a due anni, può essere stipulato dall'agente sportivo con non più di due soggetti da lui assistiti e può contenere una clausola di esclusiva in favore dell'agente sportivo, in assenza della quale si intende a titolo non esclusivo.

Relativamente ai compensi conseguiti dal procuratore nell'esercizio della propria attività, l'articolo 8, comma 1, del d.lgs. n. 37 del 2021 prevede che gli stessi sono stabiliti dalle parti in misura forfettaria o in termini percentuali sul valore della transazione, in caso di trasferimento di una prestazione sportiva, oppure sulla retribuzione lorda complessiva del lavoratore sportivo risultante dal relativo contratto di lavoro sportivo sottoscritto con l'assistenza dell'agente sportivo.

Quanto sopra evidenzia come l'esercizio dell'attività di agente sportivo costituisca esercizio di una libera professione che il legislatore ha inteso compiutamente regolamentare, perfino nella definizione di parametri per la determinazione dei relativi compensi.

Dalle suddette disposizioni emerge, infatti, l'intenzione di declinare l'attività svolta dall'agente sportivo alla stregua di una "professione".

Nella stessa direzione militano le disposizioni che regolamentano in modo compiuto l'accesso alla professione di agente sportivo e, in particolare, quelle che prevedono l'iscrizione all'apposito Registro nazionale degli agenti sportivi, previo superamento di un esame di abilitazione, articolato in più prove, diretto ad accertarne l'idoneità.

Si tratta di un vero e proprio «*titolo abilitativo all'esercizio della professione di*



*agente sportivo*», avente carattere «*permanente*», «*personale e incedibile*» (cfr. articolo 4 del d.lgs. n. 37 del 2021).

Tenuto conto del suddetto quadro normativo, si ritiene che i redditi conseguiti nell'esercizio di tale attività, senza vincolo di subordinazione, costituiscano redditi di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del Tuir.

Con riferimento al caso di specie, nel presupposto che l'*Istante*, soddisfi tutti i requisiti previsti per l'accesso al regime speciale per lavoratori impatriati, non oggetto di esame in questa sede, si ritiene che i redditi di lavoro autonomo prodotti nell'esercizio dell'attività di agente/procuratore sportivo svolta nel territorio dello Stato concorreranno alla formazione del reddito complessivo nella misura ridotta del 30 per cento, dal 2022, periodo d'imposta di trasferimento della residenza fiscale in Italia, e per i quattro periodi d'imposta 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.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**