



# Novità per i calciatori con la conversione del Decreto Legge n. 34/2019

## Premessa

Il Decreto Legge n° 34 del 30 aprile 2019 è stato convertito nella legge n° 58, approvata il 28 giugno 2019 e pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale il giorno seguente, in vigore dal 30 giugno 2019.

Tra gli altri emendamenti, la Legge prevede alcune modifiche all'articolo 16 del D. Lgs. n° 147/2015, che ha introdotto il "Regime speciale per i lavoratori impatriati", specificatamente rivolte agli sportivi professionisti (articolo 5 della legge di conversione). Nei paragrafi che seguono si analizza il contenuto delle nuove misure.

## 1. Condizioni per accedere al regime speciale

La prima versione del Decreto n° 34 conteneva già una semplificazione dei requisiti per la qualificazione ai fini dell'applicazione del regime speciale per i lavoratori impatriati, che adesso sono i seguenti:

- 1) Il lavoratore deve essersi qualificato come non residente fiscale in Italia nei due anni precedenti il trasferimento in Italia;
- 2) Il lavoratore deve impegnarsi a vivere e lavorare in Italia per almeno due anni, qualificandosi come residente fiscale in Italia ai sensi dell'art. 2 del TUIR;
- 3) L'attività lavorativa deve essere prestata prevalentemente in Italia (almeno 183 giorni all'anno).

Per i suddetti lavoratori, il reddito da lavoro dipendente, il reddito da lavoro autonomo o il

reddito d'impresa sono esenti da tassazione per il 70%.

## 2. Disposizioni specifiche per gli sportivi professionisti

Le modifiche all'articolo 16 previste dal Decreto Legge n° 34/2019 hanno esteso le categorie di lavoratori ai quali si applica il regime speciale. La rimozione del requisito riguardante l'elevata qualifica o specializzazione ha permesso anche agli sportivi professionisti di beneficiare dell'esenzione parziale.

L'articolo 5 della Legge di conversione, tuttavia, ha introdotto una misura *ad hoc* che aggiunge ulteriori commi all'articolo 16 (comma 5-quater e 5-quinquies) specificatamente rivolti a quegli sportivi che ricadono nelle categorie previste dalla Legge n° 91/1981 (Norme in materia di rapporti tra società e sportivi professionisti).

Ai sensi dell'articolo 2 della suddetta legge, "sono sportivi professionisti gli atleti, gli allenatori, i direttori tecnico-sportivi ed i preparatori atletici, che esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso con carattere di continuità nell'ambito delle discipline regolamentate dal CONI e che conseguono la qualificazione dalle federazioni sportive nazionali, secondo le norme emanate dalle federazioni stesse, con l'osservanza delle direttive stabilite dal CONI per la distinzione dell'attività dilettantistica da quella professionistica".

Una presunzione di subordinazione del rapporto di lavoro si applica agli sportivi, mentre per le altre figure professionali la qualificazione del rapporto di lavoro è da determinare di volta in volta, sulla base dei criteri previsti dalla legislazione.

Tuttavia, la prestazione dell'atleta può essere qualificata come lavoro autonomo quando ricorrono i requisiti indicati nella Legge 91/81 (articolo 3, comma 2).

### 3. Misura di esenzione

Le nuove disposizioni di legge prevedono che la porzione di reddito degli sportivi professionisti esente dalle imposte italiane è del 50% (invece del 70% per le altre categorie di lavoratori) per cinque anni di residenza fiscale in Italia, estendibili per ulteriori cinque anni se il lavoratore ha un figlio a carico o acquista un immobile adibito ad abitazione principale in Italia.

**L'applicazione del regime speciale è un'opzione per gli sportivi che oltre alle imposte, devono corrispondere un contributo di solidarietà dello 0,5% sulla base imponibile, già ridotta al 50%.**

**In linea con quanto accadeva in passato (la misura precedente era il 3%), è possibile prevedere che i club calcistici italiani considereranno tale contributo a carico degli atleti e pertanto verrà trattenuto dall'importo concordato.**

### 4. Chi può beneficiare del regime a partire dal 2020?

In questo contesto e a patto che ricorrano tutti i requisiti, il regime speciale è applicabile ai calciatori che non sono mai stati residenti fiscali in Italia o che hanno lasciato l'Italia entro agosto 2017, perdendo la propria residenza fiscale, e torneranno in Italia nella seconda metà del 2019 o nella prima metà del 2020, acquisendo lo status di residenti fiscali a partire dal 1 gennaio 2020.

Si noti, tuttavia, che il regime speciale per gli sportivi è in vigore e applicabile dal 30 giugno 2019 ma la legge richiede specificatamente che tali soggetti acquisiscano la residenza fiscale in Italia. Pertanto, considerando i requisiti previsti dalla normativa fiscale italiana per potersi qualificare come residente fiscale (articolo 2, comma 2 del

TUIR), i lavoratori che si trasferiscono in Italia nella seconda metà del 2019 acquisiranno la residenza fiscale in Italia presumibilmente dal 1 gennaio 2020. Si può facilmente comprendere che la negoziazione con il Club calcistico italiano dovrà tenere in considerazione il fatto che **le imposte si applicheranno al 100% della remunerazione per il periodo in cui il lavoratore non è stato residente fiscale in Italia (seconda metà del 2019) e solo a partire da gennaio il regime potrà essere pienamente applicato.**

Al fine di beneficiare pienamente del regime speciale per i lavoratori impatriati, il lavoratore deve vivere in Italia, qualificandosi come residente fiscale in Italia, per almeno due anni consecutivi. A tale riguardo, la valutazione della residenza della famiglia del lavoratore può essere un aspetto fondamentale, in quanto uno sportivo può mantenere la residenza fiscale all'estero se la sua famiglia vive all'estero. Questo è un ulteriore elemento da considerare durante la negoziazione del contratto con il nuovo Club. I lavoratori che, al contrario, lasciano l'Italia prima del suddetto periodo di due anni dovranno pagare le imposte, oltre alle sanzioni e agli interessi.

### 5. Quali categorie di reddito possono beneficiare dell'esenzione parziale?

Si noti che, in caso di reddito derivante da un Club calcistico italiano, oltre alla remunerazione "pura" per l'attività sportiva, anche altre categorie di reddito corrisposto al calciatore, ricadenti sotto la definizione di "reddito da lavoro dipendente" ai sensi della normativa fiscale italiana, possono essere esenti dalle imposte nella misura del 50%.

Un importante aspetto da considerare con riferimento agli sportivi riguarda i corrispettivi per la sponsorizzazione: non è chiaro né certo se i pagamenti ricevuti per le sponsorizzazioni possano beneficiare dell'esenzione parziale. Tuttavia, a seconda della specifica classificazione, il reddito

derivante dalla sponsorizzazione può essere ricompresa in una delle seguenti categorie:

- **Reddito da lavoro dipendente** - se la sponsorizzazione è direttamente connessa al rapporto tra lo sportivo e il club;
- **Reddito da lavoro autonomo;**
- **“Redditi diversi”** – categoria residuale prevista dal TUIR all’interno della quale le sponsorizzazioni ricadono nella categoria degli obblighi di fare o non fare.

Mentre il reddito appartenente alla prima e alla seconda categoria può beneficiare dell’esenzione parziale, la terza categoria non è considerata dall’articolo 16 del D. Lgs. n° 147/2015.

## **6. Quali altri benefici sono previsti per i calciatori?**

La nuova normativa offre un’opportunità molto interessante per gli sportivi e i calciatori che intendono giocare in un club italiano e stabilire la

propria residenza (fiscale) in Italia. Questo, soprattutto in considerazione del regime forfettario stabilito ai sensi dell’art. 24-bis del TUIR (regime speciale per gli *High Net-Worth Individual*).

**Secondo il suddetto regime, i redditi di fonte estera sono assoggettati ad un’imposta sostitutiva pari a 100.000 Euro all’anno, indipendentemente da dall’importo dei redditi percepiti.**

Pertanto è fondamentale valutare quale dei regimi speciali permette al singolo calciatore di trarre il maggior beneficio, secondo la propria situazione personale, sin dalla fase di negoziazione con il club.

Vi invitiamo a consultare i nostri articoli dedicati o a contattarci al fine di valutare la possibilità di cogliere questa importante opportunità.

---

# Contacts

---

We will be glad to assist you with any further clarification you may need.



## Gabriele Labombarda

Partner, IBC Director

T +39 02 783 351  
M +39 339 48 03 539  
E [gabriele.labombarda@bgt.it.gt.com](mailto:gabriele.labombarda@bgt.it.gt.com)



## Lorenzo Carminati

Principal

T +39 02 783 351  
M +39 345 26 43 261  
E [lorenzo.carminati@bgt.it.gt.com](mailto:lorenzo.carminati@bgt.it.gt.com)



## Paola Lova

Manager

T +39 02 783 351  
M +39 345 24 65 000  
E [paola.lova@bgt.it.gt.com](mailto:paola.lova@bgt.it.gt.com)

### Offices

#### Milan

Via Melchiorre Gioia, 8  
20124 Milano  
T +39 02 783 351

#### Rome

Lungotevere Michelangelo, 9  
00192 Roma  
T +39 06 397 344 95

#### Padua

Galleria Europa, 4  
35137 Padova  
T +39 049 738 8290

### Staff locations

#### Arezzo

Via Martiri di Civitella, 7  
52100 Arezzo  
T +39 0575 299 713

#### Trieste

Piazza Silvio Benco, 1  
34122 Trieste  
T +39 040 363 006

#### Turin

Corso Re Umberto, 2  
10121 Torino  
T +39 011 071 2899

#### Trento

Via Brennero, 139  
38121 Trento  
T +39 0461 828 368



**Grant Thornton**  
An instinct for growth™

---

[bgt-grantthornton.it](http://bgt-grantthornton.it)

© 2019 Bernoni & Partners. All rights reserved.

'Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. Bernoni & Partners is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL does not provide services to clients. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.