

Compensi degli sportivi per la cessione del diritto di sfruttamento dell'immagine

di Paolo Scarioni (*) e Antonio Fiorentino Martino (**)

Al di fuori dei casi in cui l'utilizzazione economica del diritto all'immagine di uno sportivo venga regolata congiuntamente alla prestazione di lavoro (casi che possono verificarsi negli sport di squadra e che presuppongono l'esistenza di un apposito contratto tra atleta e società sportiva), i **corrispettivi** ritratti dagli **sportivi professionisti** per la **cessione del diritto di sfruttamento** della propria **immagine** sono classificabili tra i redditi di **lavoro autonomo** derivanti dall'esercizio di **arti e professioni** di cui all'art. 53, comma 1, del T.U.I.R., piuttosto che tra i redditi di lavoro autonomo "assimilati" di cui all'art. 53, comma 2, lett. b), del medesimo Testo Unico. Tale conclusione sembra confermata da due risposte a interpello dell'Agenzia delle entrate; queste ultime introducono, tuttavia, talune nuove problematiche interpretative in relazione ai criteri di collegamento rilevanti per stabilire la **territorialità** del reddito.

Relativamente alla categoria reddituale cui debbono ascrivere i corrispettivi ritratti dallo sportivo professionista per la cessione del diritto di sfruttamento della propria immagine possono avanzarsi, in linea astratta, e nel contesto più oltre precisato, due ipotesi, e cioè che tali corrispettivi siano classificabili:

- a) tra i redditi di lavoro autonomo "assimilati" di cui all'art. 53, comma 2, lett. b), del T.U.I.R., e precisamente tra "i redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore (...), di opere dell'ingegno"; oppure
- b) tra i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni di cui all'art. 53, comma 1, del medesimo Testo Unico.

Nei paragrafi che seguono, illustreremo le ragioni a sostegno di entrambe le possibili soluzioni, ed evidenzieremo perché, a nostro avviso, sia preferibile la seconda.

Giova premettere che sono estranee alla presente analisi quelle situazioni in cui l'utilizzazione economica del diritto al ritratto dell'atleta viene regolata congiuntamente alla prestazione di lavoro, situazioni che possono verifi-

carsi negli sport di squadra e che presuppongono naturalmente l'esistenza di un apposito contratto tra atleta e società sportiva. In questi casi, la qualificazione fiscale dei relativi compensi segue generalmente quella della prestazione principale (1).

È, altresì, necessario specificare che, in questa sede, ci soffermeremo esclusivamente sui proventi ritratti dallo sportivo "professionista", espressione in relazione alla quale sembra opportuna una precisazione. Nell'ambito della legislazione sullo sport, infatti, la qualifica di atleta "professionista" è tecnicamente legata a un requisito di carattere formalistico: è tale colui che esercita 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" (2).

(*) *Dottore commercialista - Studio Tributario Associato Scarioni Angelucci*

(**) *Avvocato - Studio Tributario Associato Scarioni Angelucci*

(1) Per una disamina del tema, vedasi A. Carinci, "Profili fiscali dello sfruttamento del diritto all'immagine degli sportivi",

in V. Uckmar (a cura di), *Lo Sport e il Fisco*, Padova 2016, pag. 18 ss. Vedasi anche S. Verna, "La cessione dei diritti di immagine nelle operazioni di calciomercato", in *Boll. trib.*, n. 19/2021, pag. 1355 ss.

(2) Cfr. art. 2, Legge 23 marzo 1981, n. 91; similmente, l'art.