

**I *FRINGE BENEFITS* DEGLI SPORTIVI PROFESSIONISTI: I COMPENSI  
CORRISPOSTI DALLE SOCIETÀ DI CALCIO AI PROCURATORI SPORTIVI**

**di Livia Salvini**

1. Come è noto e come verrà diffusamente trattato nella relazione a ciò dedicata, in base all'art. 3 l. n. 91 del 1981 il rapporto tra gli atleti professionisti ed una società di capitali, laddove la prestazione sia resa a titolo oneroso e in maniera continuativa, è qualificato come lavoro subordinato. Ai fini fiscali, da tale rapporto deriva dunque un reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 49 TUIR, regolato – quanto ai criteri per la sua determinazione – dall'art. 51 TUIR.

Già dai primi anni di vigenza della l. n. 91 del 1981 si aprì una discussione sull'opportunità di una radicale riforma di tale normativa, che tenesse presenti le peculiarità delle caratteristiche del rapporto tra atleta e società e che giungesse pertanto ad una sua configurazione più flessibile. Tuttavia, nonostante fossero stati anche formulati articolati progetti in tal senso, essi non videro mai la luce, e la materia del rapporto di lavoro tra atleti e società sportive continua ad essere regolato dalla legge citata.

In concreto, atleti professionisti che intrattengono rapporti di lavoro disciplinati dalla l. n. 91 del 1981 si annoverano, principalmente, negli *sport* del calcio e del *basket*. Data la maggiore rilevanza mediatica ed economica, hanno certamente più evidenza le problematiche riguardanti i calciatori, ai quali si riferisce la gran parte delle questioni fiscali venute all'attenzione del legislatore, della prassi amministrativa, della giurisprudenza, della dottrina e naturalmente degli organi di informazione.

Del resto, il fattore fiscale, ed in particolare proprio la riconduzione dei redditi dei calciatori nell'alveo della gravosa tassazione del lavoro dipendente, è visto da molti come una delle ragioni della scarsa attrattività dell'Italia per gli atleti di massimo livello e quindi delle non eccellenti *performances* del calcio italiano, specie in sede internazionale<sup>1</sup>.

2. La peculiarità del rapporto di lavoro subordinato tra società sportive e calciatori trova una delle sue espressioni nelle tipologie di *fringe benefits* riconosciuti agli atleti ed ai loro familiari, essendo frequente nella pratica che i calciatori, specie quelli della massima serie, godano di una serie di vantaggi aggiuntivi rispetto alla ordinaria retribuzione, o comunque possano fruire di beni e prestazioni, spesso di rilevante valore, ricollegabili al rapporto di lavoro, per i quali si pone il dubbio se siano o meno riconducibili alla nozione di *fringe benefit*, come definita dall'art. 51 TUIR.

Di questi temi si è occupata *funditus* la circ. n. 37/E del 2013, che tratta, tra l'altro, delle spese di vitto e alloggio a titolo di prima sistemazione per i calciatori non ancora in possesso di una propria abitazione, dei costi di soggiorno per i ritiri, dei biglietti omaggio per i familiari, ecc.

Ma la questione maggiormente dibattuta, sulla quale intendo soffermarmi nella mia relazione anche per la sua attualità, è quella del particolare *fringe benefit* disciplinato dall'art. 51, comma 4 bis, TUIR, per il quale “*ai fini della determinazione dei valori di cui al comma 1* (che

---

<sup>1</sup> Peraltro, tale *communis opinio* non è avallata dal confronto internazionale operato da VECCHIONE-ADDESA, *Il regime fiscale dei calciatori: un'analisi economica comparata*, in Riv. Dir. Ec. Sport. 2012, 49, per i quali la causa principale risiederebbe piuttosto nella ridotta capacità delle società calcistiche italiane di generare ricavi rispetto ai *competitors* internazionali e di conseguenza nella difficoltà di assicurare remunerazioni competitive.

concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente – n.d.r.), *per gli atleti professionisti si considera altresì il costo dell'attività di assistenza sostenuto dalle società sportive professionistiche nell'ambito delle trattative aventi ad oggetto le prestazioni sportive degli atleti professionisti medesimi, nella misura del 15 per cento, al netto delle somme versate dall'atleta professionista ai propri agenti per l'attività di assistenza nelle medesime trattative*".

Questa disposizione ha ad oggetto le somme corrisposte dai calciatori e dalle società calcistiche ai procuratori sportivi, vale a dire ai professionisti che assistono società e atleti durante le trattative<sup>2</sup> per ingaggi, rinnovi di contratto e trasferimenti<sup>3</sup> da un *club* all'altro. Essa, nella sostanza, prevede che il 15% delle somme erogate dalla società sportiva al proprio procuratore, cioè ad un soggetto che è ad essa legato da un rapporto contrattuale, in occasione dell'ingaggio o del trasferimento di un atleta, ovvero del rinnovo del contratto costituisca un reddito in natura del calciatore (o dell'atleta, più in generale); da tale ammontare è deducibile quanto il calciatore ha erogato, per le medesime trattative, ai propri agenti.

Si tratta, come è agevole rilevare, di una disposizione che prevede una presunzione di possesso di un reddito da parte del calciatore e che, in quanto tale, solleva notevoli dubbi di legittimità. Essa, inoltre, appare di non agevole applicazione pratica in molti casi. Ma, prima di affrontare questi temi e per comprendere meglio il contesto, sembra opportuno ricordare che il comma 4 *bis* in esame è stato introdotto nell'art. 51 TUIR nel 2013 (e precisamente dall'art. 1, comma 160, lett. a) l. n. 147/2013), con vigenza dal medesimo periodo d'imposta.<sup>4</sup>

A metà del 2013 le cronache riportano la notizia di un'indagine condotta dalla Procura della Repubblica di Napoli a carico di alcuni noti procuratori calcistici e di una

---

<sup>2</sup> Il riferimento alle "trattative" dovrebbe consentire di escludere dall'applicazione di questa norma le somme che i *club* corrispondono ai propri procuratori per acquisire il diritto allo sfruttamento dell'immagine dell'atleta, ovvero per curare la sua immagine o ancora per assisterlo nell'organizzazione della sua vita privata. Non si può tuttavia escludere che, specie in quest'ultimo caso, la spesa sostenuta dal *club* possa costituire un "generico" *fringe benefit*, ovvero un reddito in natura.

<sup>3</sup> Anche temporanei per effetto di "prestiti".

<sup>4</sup> La disposizione dovrebbe applicarsi ai soli contratti produttivi di effetti che miriamo dal 1° gennaio 2013.

società sportiva. Secondo tali notizie, la società avrebbe corrisposto al calciatore, oltre allo stipendio, ulteriori somme “mascherate” da compenso di intermediazione corrisposto ai procuratori, somme che poi questi ultimi avrebbero rigirato all'estero ai calciatori. Evidentemente, un tale ipotizzato espediente avrebbe potuto essere perseguito solo ove fosse stata rinvenuta la prova del “ritorno” delle somme ai calciatori. Inoltre, risulta che in altre precedenti occasioni l'Agenzia delle Entrate avesse mosso in sede di accertamento contestazioni nei confronti dei *club* (per omessa ritenuta) e dei calciatori contestando proprio l'esistenza di un *fringe benefit* costituito dalle somme versate dal *club* al proprio agente<sup>5</sup>. Sembrerebbe dunque che proprio per assoggettare ad imposizione, in futuro, le somme così erogate ai calciatori senza che l'A.F. si munisse di prove di difficile reperimento sia stato poco dopo emanato il comma 4 *bis* in commento; non raro caso di norma fatta a proprio uso e consumo dal legislatore-Agenzia.

Ed invero, i grandi interessi economici che ruotano intorno al mondo del calcio, il fatto che i trasferimenti dei calciatori avvengano spesso tra *club* di diversi Paesi, la partecipazione economica alle transazioni di soggetti terzi investitori<sup>6</sup>, le frequenti violazioni alle regole dettate dalla FIGC sulla formalizzazione dei mandati agli agenti<sup>7</sup> e a quelle che dovrebbero evitare i conflitti di interessi (violazioni testimoniate dai numerosi –

---

<sup>5</sup> V. sul tema BENAZZI-SERIOLI, *La tassazione del reddito dei calciatori professionisti in Italia*, in *La tassazione dei calciatori in Italia e all'estero*, Milano, 2011, 32; Cfr. MAGLIARO-CENSI, *Fringe benefits ai calciatori e ritenute per il club: giusta la doppia imposizione o il pagamento del datore di lavoro “libera” il dipendente-calciatore?*, in GT 2012, 514, nonché TENORE, *L'inquadramento fiscale dei compensi corrisposti dalle società di calcio in favore dei procuratori sportivi: quo vadis?*, in Riv. Dir. Ec. Sport, 2015, il quale menziona anche un *vademecum* dell'Agenzia, mai reso pubblico, nel quale si raccomanda di tenere conto del fatto se le prestazioni dell'agente rivestano preminente interesse per la società (nel qual caso non è un *fringe benefit*), oppure per il calciatore (nel qual caso lo è). Sulle istruzioni interne dell'Agenzia v. anche l'articolo *Quei fringe benefit*, su Italia Oggi del 30/9/2009.

<sup>6</sup> V. l'approfondita analisi del fenomeno del TPO (*third party ownership*) fatta dalla KPMG nel suo rapporto reperibile sul sito [www.ecaeurope.com](http://www.ecaeurope.com). Il TPO è comunemente definito come un accordo tra un *club* ed una terza parte, ad esempio un fondo di investimento, una società, un'agenzia sportiva, un agente o un altro privato investitore, in base al quale il terzo acquisisce una partecipazione economica o un credito futuro in relazione al trasferimento di un determinato calciatore. E' evidente come da questo fenomeno, che era in rapida diffusione anche sul mercato europeo, derivasse da un lato una finanziarizzazione del mercato (molti TPO sono stipulati da fondi che investono sui calciatori, anche su nuove leve mediante lo *scouting*, come su un qualsiasi prodotto finanziario), ma potessero anche essere favoriti fenomeni di totale opacità della destinazione dei flussi finanziari collegati alle cessioni dei calciatori. Anche per questi motivi i TPO sono stati banditi dalla FIFA con decorrenza 1° maggio 2015.

<sup>7</sup> V. per esempio il caso affrontato da Cass. n. 15934 del 20/9/2012.

ma evidentemente non efficaci – provvedimenti disciplinari della Federazione) evidenziano la grande difficoltà (se non il velleitarismo) di perseguire con mezzi idonei l'obiettivo di una corretta applicazione delle imposte sul reddito nel settore sportivo professionistico.

3. Se la particolare genesi di questa disposizione può forse spiegarne la peculiarità in punto di fatto, non sembra invero possibile in alcun modo superare le notevoli perplessità che essa suscita in punto di legittimità costituzionale e, alla fine, di opportunità e di idoneità a perseguire la finalità di assoggettare ad imposizione somme che altrimenti sfuggirebbero all'applicazione dell'IRPEF.

E' il caso di rilevare, innanzitutto, che la norma in esame ha natura e portata assolutamente difformi rispetto alle altre disposizioni in materia di *fringe benefits* dei lavoratori dipendenti contenute nell'art. 51 TUIR. Ed infatti, di norma dette disposizioni individuano specifici casi in cui beni o servizi vengono effettivamente messi a disposizione, ceduti o prestati ai lavoratori e/o ai loro familiari dal datore di lavoro ovvero da terzi, comunque in relazione al rapporto di lavoro. In relazione a questi casi, l'art. 51 stabilisce se ed in che misura l'erogazione in natura costituisce reddito di lavoro dipendente.

Il comma 4 *bis* in esame, invece, reca innanzitutto una presunzione assoluta in base alla quale viene considerato reddito del calciatore una parte degli emolumenti che il *club* paga al proprio procuratore: ad un professionista, quindi, legato da un rapporto contrattuale con il *club* ed incaricato di curarne gli interessi nella trattativa che vede come controparte l'atleta e il suo procuratore. In secondo luogo la norma, sempre in via di presunzione assoluta, fissa la percentuale di tali emolumenti che costituisce reddito (oltreché dell'agente) del calciatore, cioè il 15% (e perché non il 10% o il 50%? Non è dato saperlo). Né la norma in questione assume espressamente quale presupposto per l'operatività della presunzione la circostanza che il procuratore agisca non solo su incarico del *club*, ma anche su incarico dell'atleta: al contrario essa, nel prevedere che quest'ultimo possa dedurre dal reddito figurativo – costituito come si è detto dal 15% delle spese sostenute dal *club* stesso per l'assistenza fornita dal proprio procuratore nelle trattative – le

somme versate per le medesime trattative ai propri agenti, contempla espressamente l'eventualità che l'atleta abbia incaricato uno o più professionisti di curare i suoi interessi, interessi che – perlomeno secondo *l'id quod plerumque accidit* – non dovrebbero essere coincidenti con quelli della società che vuole ingaggiarlo e che è a tutti gli effetti una controparte contrattuale.

Se, come si è accennato, appare piuttosto evidente che la situazione di fatto del mercato calcistico sfugge ad ogni tentativo di regolamentazione, va detto che, in punto di diritto, tale regolamentazione esiste. E dunque – si può osservare subito – sembra tecnicamente errata quella norma che, stabilendo una *tranchante* presunzione assoluta, cerchi di risolvere con l'accetta le pur grandi difficoltà pratiche di individuare i casi in cui le regole esistenti non vengano in fatto rispettate.

4. La materia dei rapporti tra *club*, calciatori e agenti è stata di recente interessata da significative modifiche. Comunque anche la situazione previgente, perlomeno sotto il profilo regolamentare, era piuttosto chiara. La regolamentazione, nella materia, si basa sulle disposizioni a livello internazionale della FIFA, che vengono poi recepite dalle Federazioni nazionali, in Italia dalla FGCI. Il regolamento Agenti FIFA del 2007 definisce l'agente come la persona fisica – munita di apposita licenza – che, dietro compenso, presenta i calciatori alla società nella prospettiva di negoziare o rinegoziare un contratto di impegno, oppure presenta due società l'una all'altra allo scopo di stipulare un contratto di trasferimento. L'art. 19 prevede che un agente può rappresentare gli interessi di un calciatore o di una società solo se ha stipulato con essi un contratto scritto di rappresentanza. Il contratto deve esplicitamente indicare chi si farà carico del pagamento del compenso, ed il pagamento dovrà essere effettuato esclusivamente dal cliente dell'agente e direttamente a quest'ultimo. *“Tuttavia – prevede ancora l'art. 19 cit. – dopo la stipulazione della relativa transazione, il calciatore potrà rilasciare il suo consenso scritto alla società affinché provveda al compenso dell'agente di calciatori per suo conto”*.

Infine, per quanto qui di interesse, l'art. 19 prevede ancora che l'agente “*dovrà evitare l'insorgere di conflitti di interesse. In ogni transazione, l'agente dei calciatori potrà rappresentare solamente gli interessi di una delle parti*”.

Queste previsioni sono puntualmente riprese dal Regolamento Agenti FIGC del 2008<sup>8</sup>, il cui art. 16 ribadisce l'obbligo di mandato scritto, redatto sul modello di quello allegato al Regolamento FIFA, ed afferma altrettanto chiaramente che “*un agente di calciatori in ogni trattativa può rappresentare solo gli interessi di una parte*”.

Già nella vigenza di queste disposizioni regolamentari – recentemente modificate, come si vedrà, nel senso di renderne (auspicabilmente) più rigorosa e trasparente l'applicazione – era chiaro, perlomeno sulla carta, il fatto che, al fine di evitare conflitti di interesse, l'agente potesse rappresentare una sola parte, *club* o calciatore. Era altresì previsto che l'atleta potesse conferire al *club* mandato per il pagamento all'agente del compenso dovuto dall'atleta medesimo, comunque in modo trasparente.

In questa situazione – l'unica rilevante, lo si ripete, in punto di diritto – la disposizione in commento non sembra trovare alcuna giustificazione ed è certamente contraria all'*id plerumque accidit*, così come delineato dalle previsioni regolamentari. Se è ben vero che i regolamenti in questione non sono atti normativi, è pur vero che essi regolano lo svolgimento dell'attività in questione e la loro osservanza è assistita dai poteri di controllo e sanzione disciplinare della FIGC. Non sembra dunque ragionevole, nel senso voluto dall'art. 3 Cost., che una norma possa basare una presunzione assoluta sul presupposto della loro inosservanza.

Si deve precisare, al riguardo, che l'art. 51, comma 4 *bis* non sembra fare riferimento, neanche in via indiretta, a situazioni patologiche quali ad esempio l'interposizione fittizia, da parte del calciatore, di un agente per fruire del pagamento di compensi occulti da parte della società. A parte l'evidente considerazione di fatto che, se

---

<sup>8</sup> L'Autorità garante per la concorrenza e il mercato, con una delibera del 31 marzo 2005, ha invitato la FIGC a riformare le regole allora vigenti, allo scopo – tra l'altro – di eliminare i conflitti di interessi.

così fosse, sarebbe molto più ovvio che l'atleta interponesse il proprio agente, e non quello della società controparte, non si vede quale potrebbe essere il vantaggio di una simile interposizione, dal momento che il compenso percepito dall'agente italiano è tassabile in Italia se la sua attività è qui svolta; né il fatto che il compenso dell'agente della società sia tassato all'estero è considerato quale presupposto di applicazione della norma.

Ed invero, non sembra – neanche in termini più generali – che tale presupposto sia costituito da una situazione patologica di interposizione fittizia o di abuso, perché prescinde del tutto dalla misura e/o dall'esistenza di un vantaggio fiscale conseguito dal giocatore. Anzi, essa può frequentemente comportare una doppia imposizione dello stesso reddito, cioè il 15% del compenso percepito dall'agente, che è tassato sia in capo all'agente stesso (ove imponibile in Italia), che in capo al calciatore. Il che è invece escluso nei casi di interposizione, in cui l'emersione del reddito in capo all'interponente quale effettivo possessore del reddito esclude la tassazione in capo all'interposto.

Né, volendo continuare nella ricerca di una possibile *ratio* ispiratrice della norma, si potrebbe ragionevolmente ritenere che le prestazioni dell'agente della società ridondino comunque in un vantaggio per il giocatore, in quanto è stato raggiunto un accordo con la società stessa per il trasferimento o per l'ingaggio: anche solo l'idea appare peregrina, dal momento che l'incontro della volontà contrattuale significa che vi è stata coincidenza degli interessi propri di ciascuna delle parti, e non certo che i consulenti dell'una hanno prestato la propria opera anche a vantaggio dell'altra.

In conclusione deve quindi ritenersi che la norma presti il fianco a censure in termini di costituzionalità per violazione degli artt. 3 e 53 Cost., in quanto assoggetta irragionevolmente ad imposizione, sotto forma di *fringe benefit*, redditi per i quali non sussiste una prova certa di effettivo possesso<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> In un'ipotesi in cui una società che cura l'immagine del calciatore è stata ritenuta dall'A.F. interposta fittizia tra il *club* e il medesimo calciatore la Cassazione ha censurato la mancanza di prova dell'effettiva percezione da parte dell'atleta delle somme in questione: Cass. n. 4737 del 26/2/2010.



5. La legittimità della tassazione in capo al calciatore di parte del compenso erogato dal *club* al proprio agente sembra ancor meno sostenibile nel quadro regolamentare attuale.

Con una delibera del 2014, la FIFA ha abolito la licenza per gli agenti dei calciatori ed ha deregolamentato la materia, limitandosi a dettare alcuni principi generali minimi che ciascuna federazione nazionale è tenuta ad adottare per disciplinare a livello nazionale l'attività di procuratore sportivo, o intermediario secondo la terminologia FIFA<sup>10</sup>. Tali principi sono stati recepiti quest'anno in un nuovo regolamento FIGC, il quale, prevedendo comunque che i procuratori debbano essere iscritti in un apposito registro, dispone tra l'altro che ogni contratto concluso tra un *club* e un giocatore debba indicare i nomi dei procuratori di cui le parti si sono avvalse, ovvero che nessun procuratore ha partecipato alla definizione del contratto (art. 3). Viene poi (ri)disciplinato il contratto di rappresentanza, nel quale il procuratore deve dichiarare di non trovarsi in conflitto di interessi, ovvero ne deve rendere edotte le parti (art. 4). Ed invero, il regolamento in questione sembra ovviare (almeno sulla carta) con la trasparenza al problema del conflitto di interessi, problema che nel precedente regolamento era risolto in modo netto vietando che un agente potesse assistere più parti. Pragmaticamente e vista la frequenza con cui tale prescrizione veniva disattesa, ora si prevede espressamente che un procuratore possa rappresentare più parti, ovviamente dichiarandolo e stipulando con ciascuna di esse un separato contratto di rappresentanza, con indicazione del compenso spettante per ciascuno (art. 7.). Un nuovo articolo del regolamento (art. 8) è espressamente dedicato alla trasparenza, e prevede che entro il 31 dicembre di ogni anno i *club* e i calciatori sono tenuti a comunicare alla FIGC i corrispettivi erogati ai procuratori sulla base dei contratti di rappresentanza sottoscritti.

Come è stato già da più parti osservato<sup>11</sup>, nella vigenza di questo sistema marcatamente improntato alla trasparenza<sup>12</sup>, in cui dovrebbe essere chiaro chi eroga i

---

<sup>10</sup> Cfr. Commentario FIGC al regolamento per i servizi di procuratore sportivo.

<sup>11</sup> TRETTEL, *La legge di stabilità 2014 impone alle società di calcio i tempi supplementari*, in Corr. Trib. 2014, 601; TENORE *op. loc. cit.*

<sup>12</sup> Trasparenza certo relativa, se anche la FIGC dà atto (cfr. Commentario cit.) che si è tuttora ben lungi dall'aver costruito un *data base* internazionale dei procuratori abilitati.

compensi ai procuratori e quanto viene con essi pattuito e poi corrisposto, ancora meno si giustifica un'imposizione su un *fringe benefit* del calciatore costituito da una parte del compenso spettante al procuratore della società.

6. Anche a prescindere da tali questioni di fondo, l'art. 51, comma 4 *bis*, per la sua non accurata scrittura dà luogo a numerosi problemi applicativi, sui quali si attende a breve una circolare dell'Agenzia delle Entrate.

Suscita in primo luogo dubbi cosa debba intendersi per "sostenimento" del costo da parte delle società sportive (costo sostenuto che, come più volte detto, va per il 15% considerato *fringe benefit* per il calciatore). Ed infatti le società operano la deduzione secondo il principio di competenza e, se il compenso è relativo all'ingaggio o al rinnovo, ammortizzano il costo per l'intera durata del cartellino del giocatore. Poiché invece il reddito del calciatore è tassato ovviamente per cassa rientrando nella categoria del lavoro dipendente, si pongono problemi di applicazione logica e cronologica della norma non facilmente risolvibili<sup>13</sup>, anche con riferimento alla deduzione, consentita dalla norma, degli emolumenti pagati – magari in un diverso periodo di imposta – dal calciatore al proprio agente per la medesima trattativa<sup>14</sup>.

D'altra parte, la prassi del settore conosce diverse modalità ed anche diversi titoli per il pagamento di compensi agli agenti: figure, queste, che spesso "seguono" il calciatore, specie se straniero, anche per l'organizzazione della vita personale e familiare e vengono perciò remunerati, non necessariamente con compensi separatamente pattuiti rispetto a quelli di intermediazione<sup>15</sup>.

---

<sup>13</sup> Sottolinea giustamente TRETTEL, *op. loc. cit.*, che di norma il rapporto tra società ed agente dà luogo ad una obbligazione di risultato, mentre quello tra calciatore e agente è di durata.

<sup>14</sup> Compensi che non sono di norma di per sé deducibili dal reddito del calciatore, in quanto derivante da lavoro dipendente. V. sul tema MAGLIARO-CENSI, *Lo strano caso dei procuratori sportivi ovvero "quando i dipendenti hanno un procuratore"*, in *Dialoghi Trib.* 2011, 175. Altro aspetto della questione è poi lo strumento tecnico attraverso il quale il calciatore può dedurre, al fine di determinare l'ammontare del *fringe benefit* imponibile, le somme corrisposte al proprio agente (che diventano appunto deducibili solo ed in quanto si applichi la norma qui in esame). A quanto consta, per motivi pratici seppur con qualche forzatura concettuale, l'Agenzia riterrebbe che dette somme siano deducibili dall'atleta come oneri, ai sensi dell'art. 10, lett. d *bis*) TUIR, ossia come "somme restituite al soggetto erogatore".

<sup>15</sup> V. sul punto anche la nota 2.

Altro tema riguarda il caso del trasferimento del calciatore da un *club* ad un altro, per il quale ambedue le società si dotino di un proprio agente. Dovrebbe ritenersi, al riguardo, che la norma in esame si applichi solo ai compensi corrisposti al proprio agente dal *club* di “entrata”, che diviene il nuovo datore di lavoro del calciatore.

In conclusione, mi sembra che questa specifica norma sui *fringe benefit* dei calciatori manifesti tutte le tare del suo peccato originale, e cioè quello di voler essere il suggello normativo di una tecnica di accertamento che non riesce – certamente per difficoltà oggettive insite nelle peculiarità del funzionamento del mercato calcistico – a delineare con sufficiente certezza i contorni di un fenomeno evasivo che probabilmente in più di un caso si manifesta ma che, anche per la sua frequente proiezione internazionale, sfugge alle ordinarie metodologie di indagine. Non si può però, senza pagare lo scotto di una probabile illegittimità costituzionale, piegare una norma di legge, attraverso la tecnica della presunzione assoluta di possesso del reddito, ad una funzione che non le è propria.