



Associazione in partecipazione e lavoro subordinato: elementi distintivi

a cura di Matteo Mazzon – Consulente del Lavoro in Milano

Tratti essenziali e natura giuridica dell'associazione in partecipazione

Il contratto di associazione in partecipazione è un contratto tipico regolato, per quanto riguarda la disciplina civilistica, dagli artt. da 2549 a 2554 c.c..

Con il contratto di associazione in partecipazione l'associante attribuisce all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto (art. 2549 c.c.). L'associato, a sua volta, può partecipare all'attività dell'associante in vario modo, sia apportando capitale sia apportando la propria prestazione lavorativa². Nel contratto di associazione i terzi acquistano diritti e assumono obbligazioni soltanto verso l'associante (art. 2551 c.c.).

La gestione dell'impresa o dell'affare spetta all'associante. Il contratto può determinare quale controllo possa esercitare l'associato sull'impresa o sullo svolgimento dell'affare per cui l'associazione è stata contratta.

La previsione secondo la quale la gestione dell'impresa o dell'affare spetta all'associante (co. 1, art. 2552 c.c.) è tuttavia derogabile, potendo le parti attribuire all'associato poteri di gestione sia interna che esterna (verso terzi), purché agisca in nome e nei limiti dei poteri ricevuti dall'associante³.



In ogni caso l'associato ha diritto al rendiconto dell'affare compiuto o a quello annuale della gestione, se questa si protrae per più di un anno (co. 3, art. 2552 c.c.).

*L'associato partecipa alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili (salvo patto contrario). Le perdite che eventualmente colpiscono l'associato non possono superare il valore del suo apporto (art. 2553 c.c.). **Come vedremo, è possibile escludere l'associato dalla partecipazione alle perdite.***

In definitiva ciò che rileva è che nell'associazione non si determina la costituzione di un nuovo soggetto o di un centro autonomo di imputazione di interessi, ma la realizzazione di una cooperazione tra due o più persone (o imprese) in un determinato settore economico per il raggiungimento di un risultato comune⁴. Non si determina, quindi, la costituzione di un rapporto di lavoro subordinato né atipico di collaborazione.

² L'associazione in partecipazione può anche essere configurata in forma mista mediante apporto sia di capitale che di lavoro.

³ Si veda Cass. n. 1191/97.

⁴ Si veda Cass. 17 maggio 2001, n. 6757.

Prima di procedere all'analisi delle decisioni della giurisprudenza di legittimità in materia di distinzione tra associazione in partecipazione e lavoro subordinato occorre ricordare quali sono gli elementi caratterizzanti la fattispecie.

Il contratto

L'associazione in partecipazione è un contratto bilaterale che si perfeziona per effetto del consenso legittimamente manifestato dalle parti. Nel contratto di associazione in partecipazione si rinvencono sia elementi che lo possono far ricondurre nell'alveo dei contratti a prestazioni corrispettive (*c.d. sinallagmatico*), sia nel campo dei contratti associativi, in quanto mira a finalità analoghe, quale ad esempio la produzione di utili da dividere. Tra le due prevale la prima caratteristica: il *c.d. sinallagma*⁵ è rinvenibile tra l'apporto dell'associato e l'obbligo dell'associante di farlo partecipare agli utili in relazione al risultato di impresa o dell'affare gestito dall'associante⁶. La durata del contratto può essere sia determinata che a tempo indeterminato. In ogni caso il contratto si può sciogliere *ante tempus*. Al riguardo, poiché la legge non disciplina espressamente le cause di scioglimento del contratto, si applicano i principi generali della disciplina civilistica⁷. Sono cause di scioglimento del contratto, ad esempio: la realizzazione dell'oggetto del contratto o la sopravvenuta impossibilità di conseguirlo; il fallimento dell'associante; il recesso con preavviso se il contratto a tempo indeterminato; la scadenza del termine se il contratto è a tempo determinato ecc.

Si ritiene che il contratto abbia carattere aleatorio⁸, in quanto il corrispettivo è legato a un evento futuro e incerto (es. la realizzazione di utili). Come vedremo, ai fini della nostra trattazione, rileva la natura aleatoria del corrispettivo.

Le parti del contratto

L'associante è colui che gestisce l'impresa o l'affare e attribuisce all'associato una partecipazione agli utili, di norma è un imprenditore individuale o collettivo. È l'unico titolare del patrimonio impegnato nell'impresa o nell'affare ed è l'unico titolare della gestione; sopporta i rischi di impresa tra cui il rischio di fallimento.

L'associante ha come limite quello di non poter attribuire partecipazioni per la stessa impresa o per lo stesso affare ad altre persone senza il consenso dei precedenti associati (art.2550 c.c.)⁹.

Si ritiene che l'associante non debba esercitare necessariamente un'attività imprenditoriale in quanto la stessa norma (art.2549 c.c.) parla espressamente sia di partecipazione agli utili di impresa che a singoli affari, che possono essere connessi o estranei all'impresa¹⁰.

Tuttavia, se è vero che l'art.2549 c.c. non richiede necessariamente l'esistenza di un'impresa, prevedendo che l'associazione avvenga relativamente a uno o più affari, con esclusione quindi del requisito della professionalità, è pur vero che con il termine "affare" il legislatore ha voluto riferirsi a un'attività economica caratterizzata dal fine di lucro, come risulta evidente dalla previsione che da essa potranno derivare utili. Sono quindi esclusi tutti quei soggetti che non esercitano attività a scopo di lucro¹¹.

L'associato, come l'associante, può essere sia una persona fisica che un soggetto collettivo. Ciò che rileva maggiormente è che, in cambio dell'apporto, l'associato ha diritto a partecipare agli utili¹².

⁵ In diritto, il sinallagma è un elemento costitutivo implicito del contratto a obbligazioni corrispettive, quello cioè nel quale ogni parte assume l'obbligazione di eseguire una prestazione (di dare o di fare) in favore delle altre parti contraenti esclusivamente, in quanto siffatte parti a loro volta assumono l'obbligazione di eseguire una prestazione in suo favore. La corrispettività consiste dunque in un rapporto di condizionalità reciproca tra le prestazioni. L'elemento in oggetto rappresenta il punto di equilibrio raggiunto dalle parti in sede di formazione del negozio giuridico nella congiunta volontà di scambiarsi diritti e obbligazioni attraverso lo scambio di una prestazione con una controprestazione.

⁶ Si veda S. D'Andrea, R. Giani, S. Imbriaci, *Guida Pratica impresa familiare – associazione in partecipazione*, p.264, I Ed., Il Sole 24 ore.

⁷ In ragione della natura di contratto per il quale si propende (di scambio o associativo).

⁸ Il contratto aleatorio è quell'atto negoziale in cui l'entità e/o l'esistenza della/e prestazione/i è collegata ad un elemento incerto, e nei quali, pertanto, il rischio contrattuale è più ampio e assume rilevanza causale. Entrambe le parti assumono quindi un evento futuro, la cui verifica rimane incerta, come fattore chiave del contratto sottoscritto. A tale evento i contraenti ricollegano gli effetti contrattuali.

⁹ È ammesso il patto contrario.

¹⁰ Per maggiori dettagli al riguardo si veda S. D'Andrea, R. Giani, S. Imbriaci, *Guida Pratica impresa familiare – associazione in partecipazione*, p.266, I Ed., Il Sole 24 ore.

¹¹ Si veda Cassazione del 6 agosto 1982, n.4411.

¹² In base all'art.86, co.2, del D.Lgs. n.276/03, l'associato ha altresì diritto ai trattamenti contributivi, economici e normativi stabiliti dalla legge e dai contratti collettivi per il lavoro subordinato, nel caso in cui il rapporto di associazione in partecipazione sia reso senza una effettiva partecipazione e adeguate erogazioni, salvo che l'utilizzatore non provi che la prestazione rientra in una delle tipologie di contratto espressamente previste nell'ordinamento.

Partecipazione agli utili e alle perdite

Art.2553 c.c.	Stabilisce che l'associato partecipa alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili, ma le perdite che eventualmente lo colpiscono non possono superare il valore del suo apporto. Ammette diverse pattuizioni da intendersi come partecipazione alle perdite in misura diversa rispetto alla partecipazione agli utili.
Art.2554 c.c.	Ammette la partecipazione agli utili senza partecipazione alle perdite.
Art.2554 c.c., co.2	Individua le modalità di determinazione degli utili attribuiti ai prestatori di lavoro rinviando all'art.2102 c.c..

L'apporto

Il tipo di apporto è un elemento essenziale non solo del contratto, ma anche ai fini della nostra trattazione, perché in base al tipo di apporto possono sussistere o meno problemi di qualificazione del rapporto di lavoro.

L'apporto fornito dall'associato può consistere in una somma di denaro, nella cessione o godimento di beni (beni mobili, immobili, aziende ecc.), in titoli di credito, in crediti vantati verso terzi, in un'opera o un servizio, in licenze *know-how*, in attività di intermediazioni per determinati affari ovvero in una prestazione lavorativa¹³. Ove ricorra tale ultima ipotesi si pone il problema di distinguere il contratto di associazione in partecipazione da quello di lavoro subordinato. Infatti l'istituto, come le co.co.co, si presta spesso a un uso illecito volto ad eludere la disciplina del lavoro subordinato.

Distinzione tra associazione in partecipazione e lavoro subordinato

Ogni attività lavorativa può essere svolta sia nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato sia nell'ambito di un rapporto di lavoro autonomo. Ciò che differenzia i due schemi negoziali non è la natura dell'attività, ma le concrete modalità di esecuzione della prestazione (la *c.d. eterodirezione della prestazione*).

Al riguardo giova ricordare che l'elemento fondamentale del rapporto di lavoro subordinato, il vincolo di subordinazione, che consiste nell'assoggettamento gerarchico al potere direttivo del datore di lavoro e nell'inserimento del lavoratore nell'organizzazione aziendale, non è presente nel lavoro autonomo. Il lavoro autonomo è infatti caratterizzato dalla presenza di altri elementi, quali ad esempio la promessa di un risultato, la realizzazione con propria organizzazione e l'esistenza del rischio in capo al lavoratore autonomo.

L'associazione in partecipazione viene fatta appunto rientrare nell'alveo del lavoro autonomo anche se, presentando sia le caratteristiche proprie di un rapporto societario che di una collaborazione nell'impresa anche di tipo lavoristico, si qualifica come *tertium genus* rispetto alla tradizionale distinzione tra lavoro subordinato e autonomo.

Non sempre risulta agevole distinguere le due fattispecie. Può capitare, ad esempio, che nell'associazione sia stata pattuita a favore dell'associato (il cui apporto è costituito esclusivamente da una prestazione lavorativa) la non partecipazione alle perdite e che nel contratto di lavoro subordinato una parte della sua retribuzione sia stata stabilita in funzione degli utili, rendendo così i confini tra le due fattispecie labili.

Come sempre quando si ha l'esigenza di individuare gli elementi che distinguono il lavoro subordinato dal lavoro autonomo, nel caso di specie dall'associazione in partecipazione, ci si deve riferire alle elaborazioni giurisprudenziali.

A tal fine ciò che il giudice indaga sono le modalità caratterizzanti lo svolgimento dell'attività, prima nella previsione contrattuale e poi nella concreta attuazione per accertare o negare la sussistenza del vincolo di subordinazione, in quanto nei rapporti di durata il comportamento delle parti è idoneo ad esprimere sia una diversa effettiva volontà contrattuale, sia una nuova diversa volontà¹⁴.

In base al consolidato orientamento giurisprudenziale è dunque possibile individuare gli elementi caratteristici che distinguono le due fattispecie; ad esempio l'assoggettamento del prestatore di lavoro al potere gerarchico e disciplinare dell'imprenditore.

Per la Suprema Corte, al di là degli aspetti formali, l'elemento decisivo per il quale un rapporto di associazione in partecipazione non è tale è **rappresentato dall'assoggettamento al potere**

¹³ Si veda S. D'Andrea, R. Giani, S. Imbriaci, *Guida Pratica impresa familiare – associazione in partecipazione*, p.270, I Ed., Il Sole 24 ore.

¹⁴ Si veda Cass. 28 luglio 2004, n.14294.

direttivo e disciplinare del datore di lavoro, con la conseguente limitazione della sua autonomia e il suo inserimento nell'organizzazione aziendale. Valenza sussidiaria e non decisiva assumono invece l'assenza del rischio, la continuità della prestazione, l'osservanza di un orario e la cadenza e la misura fissa della retribuzione¹⁵.

Tuttavia, poiché nello svolgimento del rapporto di lavoro subordinato le generali modalità dell'attività, gli orari e le direttive, possono presentare sfumature molto attenuate, ai fini della differenziazione con l'associazione in partecipazione possono assumere rilievo determinante altri elementi estranei allo schema normativo del lavoro subordinato, come il diritto dell'associato al rendiconto e la sensibilità al rischio d'impresa¹⁶.

L'esistenza di un rendiconto (e del relativo diritto) implica evidentemente l'esercizio del potere di controllo da parte dell'associato. Di conseguenza, quando ciò accade, il rapporto tra associante e associato è di tipo collaborativo più che di tipo gerarchico, potendo il primo solo impartire generiche direttive e istruzioni in ordine alla gestione dell'attività imprenditoriale, ma non disporre sanzioni disciplinari, mentre nel rapporto di lavoro subordinato al datore di lavoro compete, in dipendenza del suo esclusivo rischio d'impresa, un vero e proprio potere disciplinare e gerarchico¹⁷.

Altro aspetto su cui si è concentrata la giurisprudenza è la **natura aleatoria del corrispettivo**.

La problematica verte sulla conciliabilità con lo schema normativo di un'eventuale determinazione del corrispettivo non sugli utili ma su altri elementi, quali ad esempio i ricavi. Al riguardo la Cassazione è ondivaga. In alcune pronunce¹⁸ ammette che la pattuita partecipazione dell'associato ai ricavi dell'impresa gestita in associazione non altera il tipo contrattuale (sicché è ravvisabile pur sempre un'associazione in partecipazione e non un contratto di lavoro subordinato), atteso che la variabilità del fatturato comporta da una parte il diritto dell'associato al rendiconto e, d'altra parte, la presenza di un suo rischio patrimoniale incompatibile con la subordinazione, non pregiudicandone il carattere aleatorio.



D'altra parte la stessa Suprema Corte in altre pronunce¹⁹ ha affermato che nel contratto di associazione in partecipazione è elemento costitutivo essenziale la pattuizione a favore dell'associato di una prestazione correlata agli utili d'impresa e non ai ricavi, i quali ultimi rappresentano un dato non significativo circa il risultato economico effettivo dell'attività dell'impresa.

Nella recente sentenza del 18 febbraio 2009, n.3894, oltre ad aver affrontato la problematica del corrispettivo, risolta nel senso che è stata ritenuta legittima la scelta delle parti di legare la partecipazione dell'associato ai ricavi d'impresa anziché agli utili, ha ammesso la possibilità per le parti di escludere l'associato dalle perdite. Per la Suprema Corte limitare la divisione ai soli utili *"non fa venir meno il carattere aleatorio del contratto, dal momento che, in caso di mancanza di utili, l'apporto lavorativo dell'associato è destinato a rimanere senza compenso"*. Più precisamente, dalla coordinata lettura degli artt.2553 e 2554 c.c. si ricava che **l'unica regola inderogabile della disciplina dell'associazione in partecipazione** (applicabile anche al contratto di cointeressenza)²⁰ **è quella del divieto di partecipazione dell'associato alle perdite in misura superiore al suo apporto**, mentre le parti hanno facoltà di determinare la partecipazione alle perdite in misura diversa da quella della partecipazione agli utili ovvero di escludere del tutto la partecipazione alle perdite (*c.d. cointeressenza impropria*, da intendersi come una mera associazione in partecipazione con esonero alle perdite)²¹. Va sottolineato, peraltro, che esistono tesi volte a ritenere invalido il patto che esclude l'associato dalle perdite²².

¹⁵ Si veda Cass. 4 febbraio 2002, n.1420. Nella specie il giudice di merito, con la sentenza confermata dalla S.C., aveva ritenuto la sussistenza della subordinazione in relazione a due lavoratrici che, addette, insieme ad altri lavoratori in posizione di minore responsabilità, a un negozio di abbigliamento, ricevevano - in contrasto con le previsioni dei sottoscritti contratti di associazione in partecipazione, ritenuti fittizi dal giudice a "quo" - una retribuzione fissa, erano tenute al rispetto di un orario rigido corrispondente a quello di apertura del negozio, e rimanevano assoggettate a direttive e istruzioni impartite da persona delegata dal datore di lavoro.

¹⁶ Si veda: Cass. 10 giugno 2005, n.12261; Cass.4 febbraio 2002, n.1420; Cass. 12 gennaio 2000, n.290; Cass. 23 gennaio 1999, n.655.

¹⁷ Si veda Cass. sez. penale 14 dicembre 2005, n.45257.

¹⁸ Si veda Cass. 6 maggio 1997, n.3936 e anche Cass.18 aprile 2007, n.9264.

¹⁹ Si veda Cass. n.1420 del 4 febbraio 2002

²⁰ È previsto dall'art.2554 c.c. ed è caratterizzato dall'applicazione parziale della stessa disciplina.

²¹ Si veda Cass. n.503 del 23 gennaio 1996.

²² Per Cass. 19 dicembre 2003, n.19475 non è "ammissibile un contratto di mera cointeressenza agli utili di un'impresa senza partecipazioni alle perdite atteso che l'art.2554 c.c., che pur in generale lo prevede, richiama invece l'art.2102 c.c. quanto alla sola partecipazione agli utili attribuita al prestatore di lavoro, mostrando così di escludere l'ammissibilità di un tale contratto di mera cointeressenza allorché l'apporto dell'associato consista in una prestazione lavorativa".

In conclusione si può affermare che gli elementi caratteristici che consentono di distinguere tra contratto di associazione in partecipazione e contratto di lavoro subordinato sono i seguenti:

1. l'esistenza o meno in capo al prestatore di lavoro di un potere di controllo sulla gestione economica dell'impresa, e in particolare del diritto al rendiconto periodico da parte dell'associante;
2. il carattere aleatorio o meno del corrispettivo, inteso come la sussistenza di un rischio d'impresa per il prestatore;
3. la titolarità da parte dell'associante di un generico potere di impartire direttive per l'esecuzione del lavoro, ma non di un vero e proprio potere gerarchico e disciplinare nei confronti dell'associato²³.

Possono rilevare la sussistenza di:	
Lavoro subordinato	Associazione in partecipazione
<ul style="list-style-type: none"> • corrispettivo non commisurato agli utili ma ad altri parametri che fanno venir meno il carattere di aleatorietà; • osservanza di un preciso orario di lavoro; • necessità di giustificare le assenze; • assenza di controllo da parte del lavoratore sulla gestione dell'associante e sul rendiconto; • utilizzazione dei soli strumenti messi a disposizione dall'associante; • assenza di qualsiasi rischio d'impresa; • garanzia di un guadagno; • subordinazione alle direttive e al potere disciplinare dell'imprenditore; • limitato controllo, o sua mancanza, concesso al lavoratore. 	<ul style="list-style-type: none"> • diritto dell'associato al rendiconto; • presenza del rischio di impresa in capo all'associato e mancanza di una garanzia di guadagno; • mancanza di un corrispettivo fisso e predeterminato; • sottoposizione dell'associato al generico potere di impartire direttive dell'associante ma non al potere disciplinare.

DA RICORDARE

INSTAURAZIONE DEL RAPPORTO

Deve essere comunicata al Servizio competente nei cui ambito territoriale è situata la sede di lavoro dell'associante entro le ore 24 del giorno antecedente a quello di effettiva instaurazione del rapporto di lavoro, qualora l'apporto dell'associato consista in una mera prestazione lavorativa. In questo modo si assolve anche all'obbligo di assicurazione all'Inail. Conseguentemente vanno comunicate le proroghe e le cessazioni con le consuete modalità.

REGISTRAZIONE SUL LUL

Devono essere registrati gli associati in partecipazione che apportano lavoro (anche apporto misto). La registrazione sul libro unico del lavoro avviene in occasione della prima immissione al lavoro e, successivamente, per ogni mese in cui il lavoratore si trovi a svolgere l'attività lavorativa o a percepire compenso o somme, nonché al termine del rapporto medesimo. Non va tenuta la sezione presenze ma vanno annotate liberamente le assenze producono effetti ai fini assistenziali (malattia, maternità, infortunio ecc.). Tuttavia, vanno esclusi dalle registrazioni nel libro unico del lavoro tutti quei soggetti che svolgano tali attività in forma professionale o imprenditoriale autonoma, quali, a titolo esemplificativo: associati in partecipazione, che svolgano tale attività in forma imprenditoriale o quale parte della propria attività di impresa o lavoro autonomo.

ISCRIZIONE ALLA GESTIONE SEPARATA

Gli associati in partecipazione, i cui compensi sono qualificati come reddito di lavoro autonomo, hanno l'obbligo di iscrizione nei trenta giorni successivi all'inizio dell'attività alla Gestione Separata di cui all'art.2, co.26, delle legge 8 agosto 1995, n.335²⁴.

²³ Si veda L. Cacciapaglia, P. Pizzuti, E. De Fusco, "L'associazione in partecipazione dopo la riforma Biagi", Guida al Lavoro Edizione n.11 dell'11 marzo 2005, Il Sole 24 ore.

CONTRIBUTI

I contributi previdenziali da versare alla Gestione Separata sono calcolati con aliquote di uguale misura a quelle stabilite per i collaboratori (25,72% o 17%), fermo restando che il contributo è ripartito in maniera diversa: il 55% è a carico dell'associante e il 45% è a carico dell'associato. La base imponibile è costituita dal reddito delle attività determinato con gli stessi criteri stabiliti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, come risulta dalla dichiarazione annuale dei redditi. Il versamento avviene sugli importi erogati a titolo di acconto sul risultato della partecipazione, salvo conguaglio in sede di determinazione annuale dei redditi.

Non sono soggetti a contribuzione gli importi erogati dall'associante agli associati che siano coniuge, figli, affiliati, affidati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché ascendenti²⁵.

CERTIFICAZIONE DEI REDDITI EROGATI

Deve essere rilasciata dall'associante all'associato ogni anno²⁶ e deve contenere l'indicazione dei redditi erogati e delle ritenute operate, al fine di permettere all'associato di presentare la dichiarazione dei redditi.

CONTRATTO DI ASSOCIAZIONE E DATA CERTA

Per avere rilevanza fiscale²⁷ il contratto deve risultare da atto pubblico o scrittura privata autenticata e deve contenere l'indicazione del tipo di apporto nonché la dichiarazione che gli associanti non sono familiari. La *ratio* è quella di attribuire data certa al contratto. Pertanto, si ritiene ammessa anche la data certa apposta con timbro dell'ufficio postale.

REDDITI DELL'ASSOCIATO

Può essere reddito di capitale o di lavoro autonomo a seconda della natura del suo apporto.

In caso di apporto di solo lavoro il reddito generato è assimilato a quello di lavoro autonomo.

In caso di apporto misto capitale-lavoro (o solo capitale) le modalità di tassazione differiscono a seconda della natura giuridica dell'associato: se persona fisica non imprenditore gli utili rientrano nella categoria dei redditi di capitale; se imprenditore individuale o collettivo e lo stesso percepisce gli utili come corrispettivo nell'esercizio di un'impresa gli utili rientrano nella categoria dei redditi di impresa.

Non sono ammessi in deduzione i corrispettivi erogati ai soggetti indicati nell'art.60 del Tuir²⁸. All'atto della corresponsione di importi a titolo di acconto sugli utili l'associante-sostituto di imposta deve operare la ritenuta del 20% a titolo di acconto (da versare con mod. F24 utilizzando il codice 1040) calcolata sull'ammontare di tali importi, senza dedurre i contributi previdenziali.

ASSOCIATO ESCLUSO DAL RUOLO DI TUTOR PER APPRENDISTI

L'associato in partecipazione non può affiancare un apprendista in qualità di *tutor* nelle imprese artigiane e in quelle con meno di 15 dipendenti. Lo ha precisato il Ministero del Lavoro nella risposta a [interpello n.49/09](#) del 5 giugno scorso.

²⁴ Tranne che si tratti di iscritti ad Albi Professionali. Al riguardo si veda art.43 del D.L. n.249/03, modificato dall'art.1, co.15, L. n.311/04.

²⁵ Circolare Inps n.90/05.

²⁶ Normalmente alla stessa scadenza per il rilascio del modello Cud.

²⁷ Così prevede la circolare ministeriale 12 giugno 2002, n.50/E.

²⁸ Non sono ammesse in deduzione a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta dall'imprenditore, dal coniuge, dai figli, affidati o affiliati minori di età o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti, nonché dai familiari partecipanti all'impresa di cui al co.4 dell'art.5.