

Robot, soggettività passiva e presupposti d'imposta

Una nuova categoria di lavoratori soggetti ad imposta sul reddito?



Laura Allevi

Cultore della materia in International & EU Tax Law presso l'Università di Bergamo

Il presente contributo indaga le motivazioni per cui, sempre più a livello internazionale, è sentita la necessità di tassare l'attività produttiva dei robot o, perché no, i robot stessi in quanto nuovi soggetti di diritto. Dopo una breve premessa, si cercherà di individuare i presupposti soggettivi e giuridici sulla cui base potrebbe definirsi un'autonoma capacità contributiva ed una personalità elettronica in capo a dispositivi sempre più utili e necessari in una società multitecnologica e che, tuttavia, potrebbero determinare un problema occupazionale e di gettito nel lungo periodo.

I. Premessa.....	508
II. Automazione e progresso tecnologico-industriale....	508
III. La necessità di tassare i robot.....	509
A. La questione definitoria.....	510
B. La soggettività passiva.....	510
C. Il presupposto d'imposta.....	511
IV. Conclusioni.....	512

I. Premessa

Nonostante gli studiosi del diritto tributario internazionale siano concentrati sullo studio dei nuovi "Pillars" dell'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE), l'opinione pubblica e la dottrina si domandano quanto concretamente i robot – ai giorni nostri ed in un immediato futuro – potranno cambiare i bilanci pubblici e il prodotto interno lordo.

Ciò di cui in questa sede si vuole discutere riguarda l'ipotesi di tassazione dei robot, i quali, considerati l'incredibile progresso tecnologico e la non inversione di tendenza che sta assumendo l'economia e l'industria 4.0, potranno accompagnarsi a scenari davvero futuristici.

Il collegamento tra robot e tassazione non è immediatamente percepibile, tuttavia, come si avrà modo di leggere nel prosieguo della presente trattazione, la definizione di una (dibattuta) soggettività passiva in capo ai robot e la nascita di nuovi presupposti d'imposta, aiuteranno nel comprendere il legame a cui potrebbe addivenirsi in un non lontano avvenire.

La prima domanda da porsi è: davvero i robot potrebbero dover pagare le imposte?

II. Automazione e progresso tecnologico-industriale

Sempre più aziende industriali si avvalgono di processi in cui vengono applicati sofisticati processi di automazione che rendono la produzione di beni e servizi sempre più performante. L'incredibile digitalizzazione delle funzioni aziendali e di numerosi gesti quotidiani sta trasformando straordinariamente il modo di vivere delle persone. Ciò ha portato alla cd. "quarta rivoluzione industriale"^[1], nonché alla seconda era delle macchine^[2].

Queste ultime, in particolare, stanno facendo esperienza di una massiva robotizzazione grazie all'implementazione di programmi di intelligenza artificiale sempre più elaborati^[3].

Alcuni studi affermano viepiù che gli umani saranno sorpassati dalle macchine entro il 2045^[4]; stando all'opinione comune il superamento parrebbe essere già avvenuto ed è chiaramente visibile!

[1] KLAUS SCHWAB, *The fourth industrial revolution*, Currency, 2017.

[2] ERIK BRYNJOLFSSON/ANDREW MCAFEE, *The second machine age: Work, progress, and prosperity in a time of brilliant technologies*, WW Norton & Company, 2014.

[3] Tali software possono avere quale conseguenza la produzione di ragionamenti logico-deduttivi anche più intuitivi ed "intelligenti" rispetto a quelli che potrebbe porre in essere un umano. Agli uomini viene concessa la facoltà di avere "sentimenti" e maggiore "fantasia" nel correlare concetti e pensieri, al fine di addivenire a soluzioni meno automatiche e quindi più originali.

[4] ALEC ROSS, *Il nostro futuro: Come affrontare il mondo dei prossimi vent'anni*, Milano, 2017, che richiama la "profezia" di Ray Kurzweil.

L'industria 4.0 è chiamata anche "*internet of everything*" in cui oggetti, servizi, dati e persone sono interconnessi fra loro continuamente, scambiandosi aggiornamenti ed informazioni[5].

Come è ben intuibile, il problema non risiede nel progresso tecnologico che rende disponibili quantità inimmaginabili di informazioni e rende i processi produttivi maggiormente facilitati per le imprese, bensì nel risvolto drammatico che questa eccessiva "robotizzazione" potrebbe avere se il progresso fin qui descritto andasse a discapito dei lavoratori che finora hanno svolto lavori che saranno facilmente e più velocemente portati a termine da robot e macchine, che renderanno gli stessi lavoratori non più utili e perciò licenziabili in massa[6].

In aggiunta a tali rischi, potrebbero prospettarsi rischi ben maggiori: qualora immaginassimo una società del futuro dominata da macchine e robot che sostituiscono i lavoratori in quasi tutti i settori dell'economia, le conseguenze a catena potrebbero essere devastanti[7]: meno lavoratori e, quindi, meno salari da pagare; ciò indurrebbe minori introiti derivanti dall'erosione della base imponibile su cui calcolare le imposte dirette sul reddito dei lavoratori; minore potere d'acquisto dovuto alla mancanza di introiti da parte di ex lavoratori e, quindi, minori introiti in termini di imposta sui

consumi (imposta sul valore aggiunto [IVA]) dovuti alla contrazione degli acquisti; la necessità di compensare i mancati introiti aumentando le aliquote delle imposte esistenti ovvero aumentando le imposte sui beni di prima necessità (potenzialmente acquistabili da chiunque). Il risultato di tutto questo comporterebbe sicuramente un aumento dell'inequità[8] e della disuguaglianza[9].

III. La necessità di tassare i robot

La necessità di tassare l'intelligenza artificiale e i robot implica tre ordini di problemi:

- 1) *questioni definitorie in ordine ai concetti di intelligenza artificiale e robot*: il diritto tributario mal si concilia con la necessità di utilizzare e fornire "definizioni" anche perché certi oggetti sui cui ricadono le manifestazioni tributarie possono avere diversi significati a seconda della legge applicabile; non solo, lo stesso diritto tributario utilizza definizioni riprendendo concetti da altri rami del diritto;
- 2) *l'esigenza di adattare la soggettività d'imposta a nuove entità*: la soggettività passiva deve qui ricollegarsi a nuove nozioni, accettando il fatto che la medesima potrebbe non più ricollegarsi ai principi finora conosciuti, vale a dire quelli della personalità dell'obbligazione tributaria, posta in essere da un soggetto che produce reddito, debitore d'imposta e capace di assolvere a quest'ultima mediante le sue entrate;
- 3) *la ricerca del presupposto d'imposta*: questi problemi rievocano l'annoso problema del ritrovamento della corretta base imponibile su cui applicare l'imposta. In casi totalmente nuovi, esulanti dai principi come finora sono

[5] Secondo uno studio McKinsey (HARALD BAUER/MARK PATEL/JAN VEIRA, *The Internet of things: Sizing up the opportunity* [Technical Report], McKinsey & Company, 2014, in: http://www.mckinsey.com/insights/high_tech_telecoms_internet/the_internet_of_things_sizing_up_the_opportunity [consultato il 03.08.2020]), il fenomeno dell'industria 4.0 si basa sui concetti e sulle tecnologie che includono sistemi cibernetici, i cd. *Internet of things* (IoT), e *Internet of services* (IoS), basati sulla comunicazione perpetua via Internet che permette continue interazioni e scambi di informazioni non solo fra umani (C2C) e tra uomini e macchine (C2M), ma perfino tra macchine (M2M).

[6] JON WALKER, *Robot Tax, A Summary of Arguments "For" and "Against"*, in *Techemergence*, in: <https://www.techemergence.com/robot-tax-summary-arguments> (consultato il 10.08.2020); PwC riassume tre diverse analisi riguardanti la perdita di posti di lavoro negli Stati Uniti d'America e nel Regno Unito causata dalla massiva automazione: (i) CARL BENEDIKT FREY/MICHAEL ALAN OSBORNE, *The future of employment: how susceptible are jobs to computerisation?*, in: *Technological forecasting and social change*, 114, 2017, p. 254 ss.: secondo gli autori circa il 47% del totale degli impiegati americani si trovano a dover lavorare in occupazioni ad alto rischio di automazione, probabilmente nelle prossime decadi la progressiva robotizzazione sarà il principale motore del cambiamento impiegatizio; (ii) RICHARD BERRIMAN/JOHN HAWKSWORTH, *Will robots steal our jobs? The potential impact of automation on the UK and other major economies*, in: *UK Economic Outlook*, 2017, p. 30 ss.: l'analisi condotta da PwC ritiene che il 38% dei lavoratori americani potrebbero essere ad alto rischio di essere sostituiti da robot nel 2030; tra i settori potenzialmente più minacciati rientrano i trasporti, il ramo manifatturiero, la grande e media distribuzione; (iii) MELANIE ARNTZ/TERRY GREGORY/ULRICH ZIERAHN, *The Risk of Automation for Jobs in OECD Countries: A Comparative Analysis*, in: *OECD Social, Employment and Migration Working Papers*, No. 189, Parigi 2016, in: <https://doi.org/10.1787/5j1z9h56dvq7-en> (consultato il 03.08.2020), concludono, invece, che soltanto il 9% degli impieghi negli Stati Uniti sarebbe a rischio robotizzazione. Secondo WALKER, al di là di questi dati, stando alle stime attuali, l'introduzione di disincentivi agli investimenti in robot sarebbe azzardata, in quanto non vi è ancora una tale produttività che possa giustificarli e sostenerli.

[7] Non a caso, nel XIX° secolo nacque il "luddismo", movimento operaio che nel Regno Unito, reagì violentemente all'introduzione delle macchine nell'industria, ritenute causa di disoccupazione e di bassi salari. Tale movimento prende il nome dall'operaio Ned Ludd, che nel 1779 avrebbe mandato in frantumi un telaio. Pose fine all'agitazione il miglioramento della situazione economica generale; vedasi in tal senso *Enciclopedia Treccani*, voce "luddismo", disponibile sul sito <http://www.treccani.it>.

[8] Secondo BRONWYN MCCREDIE/KERRIE SADIQ/LARELLE CHAPPLE, *Navigating the fourth industrial revolution: Taxing automation for fiscal sustainability*, in: *Australian Journal of Management*, vol. 44, IV, 2019, p. 648 ss., la base teorica su cui fondare la redistribuzione del reddito attraverso un'imposta sull'automazione si giustificerebbe alla luce della teoria della giustizia di John Rawl. Gli autori proseguono indicando tre diverse tipologie di imposte da poter introdurre, basandosi sugli studi di Piketty: la cd. *Pigouvian Tax*, l'imposta sulle rendite, l'imposta di apprezzamento. Solo quest'ultima viene ritenuta pienamente idonea a soddisfare gli scopi egualitari perseguiti dagli autori, trattandosi di imposta sul capitale, la cui base imponibile è calcolata quale somma tra il consumo e il cambiamento avvenuto nei diritti di proprietà tra l'inizio e la fine delle transazioni.

[9] STEF VAN WEEGHEL, *Digitalization in a Broader Tax Perspective*, in: *Inter-tax*, 47 vol. VI, 2019, p. 534, a proposito di robotizzazione, afferma che gli effetti di un aumento dell'impiego dei robot nei diversi settori industriali porterebbe ad un aumento della polarizzazione della società, nonché ad una contrazione della classe media e ad un abbassamento dei redditi già bassi. Tali prospettive di ineguaglianza porterebbero a pensare ad una società del futuro con sempre più ampi gap tra classi sociali, che potrebbero essere compensati mediante una maggiore tassazione dei (sempre) più ricchi. L'assunto è ancor più vero, come confermato da VALENTINE VISHNEVSKY/ VIKTORIA CHEKINA, *Robot vs. tax inspector or how the fourth industrial revolution will change the tax system: a review of problems and solutions*, in: *Journal of Tax Reform*, vol. 4, I, 2018, p. 15, alla luce delle predette condizioni (profonde trasformazioni nel mercato del lavoro dovute alla sempre maggiore automazione di diverse attività lavorative), la base imponibile dei lavoratori su cui applicare le imposte dirette sarà sempre più ristretta e sorgerà il paradosso dell'abbondanza tale per cui, nell'insieme, la società diverrà maggiormente ricca, mentre, per ciò che riguarda il singolo e soprattutto le categorie più deboli, queste ultime vedranno la loro situazione solo che peggiorare. Al fine di correggere tale non improbabile scenario futuristico, una maggiore imposizione diretta a correggere tali esternalità negative si impone.

stati applicati, potrebbe addirittura imporsi la necessità di modificare i testi costituzionali^[10], rispondendo alla necessità di soddisfare l'interesse primario di tassare laddove vi è una giustificazione (un presupposto d'imposta) valido, magari ricorrendo a delle *juris fictio*, come è stato fatto finora con le persone giuridiche.

A. La questione definitoria

Anzitutto, nell'addentrarci nella discussione del primo punto, occorre chiedersi a quale tipo di robot vada fatto riferimento e cosa si intende per intelligenza artificiale (*Artificial Intelligence* [AI]).

I criteri e le caratteristiche che ci permettono di distinguere o, comunque, di delineare i concetti di *robot* ovvero di intelligenza artificiale, ci aiuteranno a capire quali di queste entità possedga le qualità per poter essere assoggettata a tassazione.

Per poter procedere, è utile fare qualche esempio: i robot, intesi quali oggetti "intelligenti", possono essere rappresentati dai droni utilizzati in guerra, dagli aspirapolvere di ultima generazione che decidono autonomamente come svolgere le pulizie e possiedono sensori anti urto e anti caduta, finanche dagli automezzi dotati di guida con pilota automatico.

L'intelligenza artificiale, invero, è maggiormente intesa quale *software* in grado di percepire i nostri bisogni tramutandoli in servizi di ogni tipo. Esemplicando, non si può non citare Alexa (dispositivo fornito da Amazon) basato sul meccanismo di cd. *machine learning*, branca del dell'intelligenza artificiale che aumenta le proprie performance nel lungo periodo, basandosi su quanto precedentemente percepito. Anche Cortana, da canto suo, in rappresentanza di Microsoft, raffigura un assistente virtuale capace di interagire con il suo interlocutore in maniera spontanea e naturale, senza costringere quest'ultimo ad utilizzare comandi vocali precisi e distanziati, anzi passando da un compito ad un altro in totale disinvoltura. Infine, vanno ricordati anche gli innumerevoli *software* che permettono a sistemi di contabilità moderna, a studi professionali, nonché alle pubbliche amministrazioni di creare e reperire informazioni da *database* integrati, che permettono l'incrocio dei dati e l'elaborazione di questi ultimi.

A dire il vero, l'unica definizione che ad oggi possa ritenersi tale è contenuta all'interno della "Risoluzione del Parlamento europeo del 16 febbraio 2017 recante raccomandazioni alla Commissione concernenti norme di diritto civile sulla robotica" (n. 2015/2103[INL]).

[10] XAVIER OBERSON, *Taxing robots? From the Emergence of an Electronic Ability to Pay to a Tax on Robots or the Use of Robots*, in: *World Tax Journal*, vol. 9, II, 2017, p. 249, ha scritto uno dei maggiori articoli di riferimento in materia, affermando che il suo paper si pone quale obiettivo quello di trovare una giustificazione legale per poter arrivare a tassare i robot. Anzitutto, prosegue l'autore, è necessario trovare una giustificazione costituzionale per poter creare una nuova personalità giuridica e fiscale.

Al primo punto di tale Risoluzione si invita la Commissione europea a proporre definizioni europee comuni, prendendo in considerazione le seguenti caratteristiche di un robot intelligente:

- l'ottenimento di autonomia grazie a sensori e/o mediante lo scambio di dati con il suo ambiente (interconnettività) e lo scambio e l'analisi di tali dati;
- l'autoapprendimento dall'esperienza e attraverso l'interazione (criterio facoltativo);
- almeno un supporto fisico minore;
- l'adattamento del proprio comportamento e delle proprie azioni all'ambiente;
- l'assenza di vita in termini biologici.

Partendo da questi principi, possiamo cominciare ad escludere (in quanto sprovvista di supporto fisico) l'intelligenza artificiale dal novero dei soggetti/robot (eventualmente) tassabili.

B. La soggettività passiva

La possibilità di tassare solo certe tipologie di robot coincide con la necessità di sottoporre ad imposizione soggetti che siano responsabili delle loro obbligazioni, vale a dire soggetti dotati di capacità giuridica nonché di capacità di agire, vale a dire assoggettabili ad imposta. Tale concatenazione giuridica potrebbe essere costituzionalmente accettabile in via di principio, come si è più sopra accennato, infatti, anche il legislatore si è adattato introducendo delle *fictio juris* per le persone giuridiche, rendendo perciò responsabili d'imposta, ad es., le società.

Per quanto riguarda i robot, tuttavia, il problema si attesterebbe perlopiù sull'accettazione concettuale di una loro capacità contributiva^[11], la quale dovrebbe attraversare almeno due distinte fasi. In un primo momento, si verrebbe a creare una situazione per cui la soggettività passiva d'imposta ricadrebbe sul proprietario del robot, tale da ingenerare una tassazione ricollegabile alla manifestazione di capacità contributiva insita nel possesso del robot^[12]; in una seconda fase, la soggettività passiva d'imposta ricadrebbe interamente sul robot^[13], sancendo la soggettivizzazione

[11] Secondo MIGLE LAUKYTE, *Artificial agents among us: Should we recognize them as agents proper?*, in: *Ethics and Information Technology*, 19, vol. I, 2017, p. 2, affinché una persona "artificiale" possa avere piena soggettività passiva e, quindi, capacità giuridica e di agire, quattro sono le condizioni che deve soddisfare: (i) razionalità, (ii) interattività, (iii) responsabilità, (iv) personalità. L'autore nel suo lungo articolo fa un parallelo tra la personalità giuridica ascrivibile alle società (in termini di *fictio juris*) e la personalità giuridica ascrivibile ai robot, i quali, seppur diversi per certi aspetti dalle società, potrebbero in un futuro non troppo lontano diventare più autonomi e indipendenti rispetto a queste ultime. Secondo LAUKYTE, si tratterebbe di superare gli stereotipi ed allargare i concetti giuridici, come già si è fatto altre volte (appunto, per le società); basterebbe, quindi, una modifica normativa e un cambiamento sociale (di mentalità) per arrivare ad accettare una personalità elettronica ascrivibile in capo ai robot. Ironicamente, verrebbe da dire, nulla di più semplice superare una visione antropocentrica!

[12] La tassazione dell'utilizzo del robot andrebbe comunque giustificata da un punto di vista di equità ed efficienza fiscali.

[13] Sempre secondo OBERSON (nota 10), p. 250, introdurre un'imposta in capo ai robot, o sul loro uso, sarebbe la conseguenza del riconoscimento di una specifica personalità fiscale in capo ai medesimi (che abbisogna di un'apposita

di quest'ultimo (anche chiamato umanoide): la tassazione sarebbe qui ricollegabile al reddito di lavoro imputabile al robot[14], il quale rappresenterebbe un tertium genus di personalità (elettronica[15]) dotato di un'autonoma capacità contributiva[16].

Secondo questo ragionamento si può arrivare a chiedersi se la legge possa essere sufficiente a creare il debito d'imposta, ovvero se potrebbero essere necessarie sostanziali modifiche costituzionali; inoltre, possono i robot essere comparati ad altre "finzioni giuridiche" come le sopra citate società?

Anzitutto, occorre definire un quadro etico-legale che contenga al suo interno la disciplina dei robot, partendo dalle leggi di Asimov[17]. Secondariamente, quale *condicio sine qua non*, la sostanziale superiorità dell'uomo sui robot in quanto, altrimenti, in un futuro nemmeno troppo lontano, robot particolarmente intelligenti potrebbero sovvertire l'ordine esistente come nel peggior dei film di fantascienza.

C. Il presupposto d'imposta

Perché dovremmo tassare i robot? Parte della dottrina si è dimostrata favorevole verso l'ipotesi di tassare i robot considerando i seguenti elementi:

- il bisogno di equiparare e creare le condizioni ottimali per tassare "umani" e "umanoidi", soprattutto in considerazione della potenziale perdita di gettito dalle imposte dirette in capo ai primi;
- rallentare la velocità di adozione di nuove tecnologie al fine di permettere ai lavoratori di avere il tempo di trovare un nuovo posto di lavoro;

giustificazione costituzionale).

[14] Secondo JOACHIM ENGLISH, *Digitalisation and the Future of National Tax Systems: Taxing Robots?*, in: <https://papers.ssrn.com> (consultato il 03.08.2020), 2018, da un punto di vista della tassazione diretta del reddito non vi è attualmente alcun argomento impellente che renda necessario configurare i robot quali persone assoggettabili ad imposta. Fintanto che i robot non avranno necessità di avere una propria identità personale ben identificata, continua l'autore, renderli assoggettabili ad imposta non può essere giustificato sulla base del principio di capacità contributiva. Ciò rende l'utilizzatore del robot l'unico soggetto tassabile, secondo diversi tipi di imposta che si andranno a vedere nel prosieguo. L'autore, con qualche remora, afferma che qualora dovesse riconoscersi ai robot una personalità e quindi una capacità contributiva, quest'ultima sarebbe "derivativa", simile a quella delle società: non comprenderebbe, quindi, la responsabilità del pagamento di oneri contributivi, nonché di ritenute salariali (ndr. la loro attività sarebbe quindi soggetta ad IVA?); in questo caso tuttavia, precauzioni riguardo possibili fenomeni di doppia imposizione, nonché riguardo la stipulazione di trattati internazionali contro le doppie imposizioni andrebbero prese. *Contra*, LAUKYTE (nota 11), il quale non prende nemmeno in considerazione il principio di capacità contributiva, ritenuto, quindi, obsoleto, bensì le sole capacità razionali, cognitive ed interattive ascrivibili ai robot.

[15] È programmato per assolvere alle proprie obbligazioni fiscali!

[16] Da non confondere con l'effettiva capacità di pagamento.

[17] "(1) Un robot non può recar danno a un essere umano né può permettere che, a causa del suo mancato intervento, un essere umano riceva danno. (2) Un robot deve obbedire agli ordini impartiti dagli esseri umani, purché tali ordini non vadano in contrasto alla Prima Legge. (3) Un robot deve proteggere la propria esistenza, purché la salvaguardia di essa non contrasti con la Prima o con la Seconda Legge", cfr. ISAAC ASIMOV, *Runaround*, 1942.

- mitigare gli effetti indotti dell'intelligenza artificiale verso una maggiore ineguaglianza, aumentando gli investimenti in maggiore istruzione che prepari le generazioni future ad affrontare i problemi posti dalla nuova rivoluzione industriale.

I metodi per poter applicare questo tipo di imposizione sono molteplici e diversi sono i modelli che potrebbero implementarsi[18], ciascuno con effetti diversi:

- riducendo le agevolazioni fiscali concesse in capo alle società che investono in robot (come per esempio in Corea del Sud dove questo tipo di disincentivo è stato ribattezzato "robot tax");
- tassando specifici tipi di robot (magari attenuando – se non eliminando – per talune tipologie di robot più "intelligenti" l'ammortamento delle spese sostenute per il loro acquisto[19]; aumentando il costo di acquisto di alcuni robot; aumentando l'aliquota IVA da pagare, ovvero negando parte della detraibilità della relativa IVA sugli acquisti di robot; ecc.);
- in una prima fase, introducendo nuove tipologie di tributi sul possesso dei robot[20] (come imposte fisse una tantum, aumentando le imposte sul reddito delle società, tassando le imprese sul reddito nozionale prodotto imputabile ai robot[21], introducendo un prelievo in capo a quelle imprese che mettono in atto dei licenziamenti al fine di robotizzare talune attività produttive);
- in una seconda fase si potrebbe addirittura ipotizzare di tassare i robot direttamente sul reddito da essi stessi prodotto con il loro lavoro[22]. Tuttavia, in questa ipotesi verrebbe a porsi un ulteriore problema, relativo alla capacità finanziaria[23] dei robot al fine di poter assolvere gli obblighi d'imposta[24].

[18] Per una panoramica completa, cfr. MAURICIO BARROS, *Robots and Tax Reform: Context, Issues and Future Perspectives*, in: *International Tax Studies*, vol. 2, VI, 2019, p. 2 ss.

[19] Cfr. in tal senso, RYAN ABBOTT/BRET BOGENSCHNEIDER, *Should robots pay taxes: Tax policy in the age of Automation*, in: *Harvard Law and Policy Review*, XII, 2018, p. 145 ss., che sostengono l'introduzione di una "Pigouvian Tax" al fine di permettere, tramite il tributo, il rallentamento del processo innovativo e ai governi di gestire il periodo transitorio.

[20] Se messe in atto, queste politiche fiscali, tuttavia, potrebbero avere effetti controproducenti, quali la localizzazione dei robot in Paesi a più bassa fiscalità; cfr. MCCREDIE/SADIQ/CHAPPLE (nota 8), al contrario, affermano che una robot tax è un'imposta sul capitale impiegato dall'imprenditore ed è lontana dall'imposizione dei redditi da lavoro. Tuttavia, la sostituzione del fattore produttivo "lavoro" con quello del "capitale" potrebbe verosimilmente portare ad un incentivo ad assumere lavoratori.

[21] ENGLISH (nota 14), afferma che un simile tributo comporterebbe fenomeni di doppia imposizione in capo alla società già produttrice di reddito imponibile, nonché problemi di valutazione del reddito nozionale imputabile ai robot.

[22] Sempre secondo ENGLISH (nota 14) nemmeno questa sarebbe una buona idea, posto che gli oneri contributivi e le ritenute salariali non sarebbero realisticamente sostenute dai robot, ricadendo interamente sul proprietario/utilizzatore e quindi disincentivando gli investimenti in moderni processi produttivi.

[23] La capacità finanziaria (cd. *capacity to pay*) potrebbe maggiormente giustificare la responsabilità fiscale (e, quindi, la soggettività passiva d'imposta) in capo ai robot anche se, come già evidenziato, tale ulteriore capacità non è da confondersi con la capacità contributiva, caposaldo dell'obbligazione tributaria.

[24] Tale problema potrebbe rivelarsi secondario in quanto, come per le società, anch'esse, pur non essendo soggetti fisici in senso stretto, sono dotate

D'altro canto, c'è chi si oppone fermamente ad una simile ipotesi.

Sul tema in esame, qualcuno afferma che non vi è relazione alcuna fra più robot e perdita di posti di lavoro[25]. Secondo parte di questa dottrina, (i) tali speculazioni avrebbero alla base scarsa evidenza scientifica completamente slegata dall'analisi storica; (ii) molti studi sull'impatto dei robot, a livello lavorativo, riguardano soltanto gli ordinamenti che utilizzano tali tecnologie senza fare riferimento alcuno al fatto che la produttività possa avere effetti benefici sul tasso di occupazione (i cd. effetti secondari).

Altri punti di vista asseriscono che la limitazione del diffondersi della tecnologia possa risultare in una tendenza controproducente (tecnopanic), che porterebbe l'umanità a ritornare sui propri passi e quindi ad uno stadio di progresso antecedente.

Infine, da un punto di vista fiscale, i disincentivi volti ad eliminare o a limitare gli effetti negativi della robotizzazione, come l'introduzione di imposte *ad hoc* ovvero la riduzione della deducibilità dei relativi costi, potrebbero portare a fenomeni di doppia imposizione. Le basi imponibili, infatti, potrebbero sovrapporsi qualora l'imposizione di un'imposta sul reddito delle società e la cd. *robot tax* andassero a colpire medesimi presupposti d'imposta.

IV. Conclusioni

Ad oggi non ci sono basi solide sulle quali poter affermare che una maggiore robotizzazione potrà avere effetti a catena sulla produttività e una forte contrazione dei posti di lavoro disponibili e, quindi, minori entrate derivanti da una minor base imponibile e da consumi fortemente ridotti.

Tuttavia, la velocità con cui si sta propagando il progresso ci impone di riflettere su un futuro incerto nella misura, ma abbastanza certo del fatto che più che verso un rallentamento dell'evoluzione tecnologica ci troveremo innanzi a progressi ed avanzamenti della tecnica sempre più sofisticati ed innovativi.

Tali scenari impongono il ripensamento anche dei modelli di tassazione, ci si potrebbe chiedere se davvero sia necessario, in un futuro prossimo, il dover ricondurre ogni fattispecie

di capacità finanziaria (sotto forma di capitale, immobili e liquidità) e quindi in grado di pagare ed assolvere i propri debiti tributari. Cfr. sul punto ancora, OBERSON (nota 10), p. 253.

[25] ROBERT DAVID ATKINSON, *The Case Against Taxing Robots*, in: <https://papers.ssrn.com> (consultato il 10.08.2020), 2019, ha offerto un interessante contributo secondo cui vi sarebbe "a disturbing trend in the world of public policy in recent years has been the extent to which fads and groupthink now shape public debates and galvanize support for ill-advised ideas and proposals. In the first phase of this process, someone—often a person of some notoriety, but not necessarily expertise—puts forth a new idea or claim, which is then amplified by a media increasingly focused on marketing the next new thing. Then comes a wave of articles, speeches, blogs, op-eds, and of course TED Talks, all providing supporting "evidence" and arguments for why the initial idea is the «best thing since sliced bread». Voila: What begins as a loopy, even harmful, idea is now all the rage. Once this critical point of no return is reached—when «everyone» knows something is true—policymakers have only a short distance left to travel to turn what appears to be an inspired analysis into actual law".

tributaria nell'alveo di un presupposto d'imposta. In questo senso, il presupposto d'imposta potrebbe addirittura risultare ridondante: da sempre abbiamo sviluppato la consapevolezza che le nostre carte costituzionali prevedono la presenza di un soggetto produttore di reddito, dotato di capacità contributiva in linea con la sua ricchezza e caratteristiche[26].

Secondo questo nuovo approccio, tali istituti potrebbero risultare compromessi ovvero, alla luce di un punto di vista ancor più critico, obsoleti innanzi ad un'innovazione tecnologica sempre più ingombrante.

In base a quest'ultima prospettiva, la mancanza della "classica" tipologia di contribuente potrebbe portare alla scoperta di nuovi criteri di tassazione ovvero alla modifica di quelli esistenti, a cominciare dal dibattuto principio di capacità contributiva.

Mettendo in risalto una mera provocazione, si potrebbe arrivare a concepire un legislatore (costituzionale, *in primis*) capace di introdurre nuove imposte o modificare quelle esistenti sulla base delle esigenze finanziarie dello Stato(!).

Una simile impostazione, porterebbe all'inversione della soggettività passiva, oltre al superamento del principio di capacità contributiva come punto di partenza: dalla nascita dell'obbligazione tributaria intesa quale conseguenza dell'esistenza di un soggetto passivo, che pone in essere un presupposto d'imposta, tale per cui subisce un prelievo a beneficio delle casse dello Stato (persona – tributo – Stato), si avrebbe un ordine per cui, dall'esigenza finanziaria dello Stato si perviene al *quantum* da prelevare, per poi incidere sulla base di criteri (perché no, progressivi) sul reddito prodotto da quel dato contribuente.

Proprio perché si parla di "provocazione", tale assunto estremizza il caso in cui, data la perdita di introiti dovuta alla contrazione della forza lavoro (causata dalla progressiva robotizzazione di molti lavori), lo Stato debba comunque addivenire a determinate entrate, pena la mancata erogazione di sussidi contro la disoccupazione, i servizi essenziali e gli investimenti a favore delle persone più colpite.

Non è da escludere, anzi, la creazione legislativa di una terza personalità (accanto a quelle delle persone fisiche e delle persone giuridiche), vale a dire delle personalità elettroniche, cui imputare diritti ed obblighi e, quindi, anche carichi d'imposta.

In quest'ultimo caso, nonostante la dottrina sia prevalentemente impegnata nel discutere della tassazione delle transazioni digitali, non si può non affermare che un'eventuale tassazione dei robot comporterebbe la loro tassazione presso il luogo in cui questi hanno la loro "residenza"[27], senza tener conto delle transazioni a valle del loro lavoro o dei prodotti/servizi da essi stessi commercializzati.

[26] Si prevede ad es., per i redditi minimi, un'esenzione totale dall'applicazione di talune imposte.

[27] Così anche ENGLISCH (nota 14), secondo cui il luogo di operatività del robot sarebbe il criterio per indicare il luogo della sua tassazione.