

## Luis Miguel Muleiro Parada

Profesor Contratado Doctor, Universidad de Vigo, España

<https://orcid.org/0000-0002-2322-5179>

[lmuleiro@uvigo.es](mailto:lmuleiro@uvigo.es)

# Las alternativas para una tributación de la robótica<sup>1</sup>

## *Introducción*

El escenario actual se caracteriza primordialmente por un potencial aumento de objetos inteligentes de la mano del 5G y de su capacidad de potenciar el desarrollo del Internet de las Cosas (IoT) mediante su conectividad. Un contexto que llama constantemente a replantearse la paradoja del libre albedrío en robots. La Resolución del Parlamento Europeo, de 12 de febrero de 2019, sobre una política industrial global europea en materia de inteligencia artificial y robótica, señala que en el panorama industrial actual existe un delicado equilibrio entre los propietarios y los trabajadores; estima que la aplicación de la inteligencia artificial (IA) en la industria debe avanzar en el marco de una amplia consulta con los interlocutores sociales, ya que el posible cambio en el número de personas que trabajan en el sector requiere políticas proactivas que ayuden a los trabajadores a adaptarse a las nuevas demandas y garantizar que los beneficios sean ampliamente compartidos; asimismo, apunta que para ello es necesario reconsiderar y rediseñar las políticas del mercado de trabajo, los regímenes de seguridad social y la fiscalidad; advierte que la IA es un concepto que abarca una amplia gama de productos y aplicaciones, desde la automatización, los algoritmos, la inteligencia artificial débil y la inteligencia artificial general; y considera que debería abordarse con cautela una ley o regulación integral de la IA, ya que la regulación sectorial puede producir políticas suficientemente generales, pero al mismo tiempo afinadas hasta el nivel en el que tienen sentido

---

<sup>1</sup> Este trabajo se enmarca en el Proyecto de Investigación: “Retos y oportunidades de la Administración Tributaria”. Financiado por el Ministerio de Ciencia e Innovación (PID2019-107450GB-C31) (MINECO/FEDER) y cuyas investigadoras principales son las Profas. Dras. Ana María Pita Grandal y Carmen Ruiz Hidalgo.

para el sector industrial. Así, destacan dos preocupaciones que actualmente se están presentando en la UE desde el punto de vista de la tributación y la revolución robótica. Por una parte la necesidad de rediseñar la fiscalidad tomando en señalada consideración el particular y, por otra, la deseable regulación integral de la inteligencia artificial.

El gravamen de los robots puede requerir un reconocimiento jurídico como persona, en función de la propuesta a considerar. La capacidad jurídica debe regularse de manera unitaria en todo el ordenamiento y la doctrina mayoritaria sostiene que sólo pueden ser sujetos de Derecho las personas físicas y jurídicas<sup>2</sup>. En los últimos años existe una preocupación progresiva por parte de las instituciones comunitarias con relación a la capacidad jurídica de los robots, la revolución robótica y la “persona electrónica”<sup>3</sup>. Más allá de ello, resulta interesante analizar desde un punto de vista jurídico tributario cuáles son las posibilidades que presenta la tributación de los robots.

### *Un tributo a la inteligencia artificial o automatización*

Una propuesta para la fiscalidad de la robótica avanzada consiste en la posibilidad de un tributo que grave la inteligencia artificial en general cuantificado sobre la relación entre la facturación empresarial y el número de trabajadores. ROSEMBUJ ha indicado que esta idea integra ciertos avances aunque no ha alcanzado una solución satisfactoria en el sentido de que: «[E]l superbeneficio es la equivalencia entre el impuesto salarial sobre ordenadores y software, comparado con el trabajador, que no la proporción empleado-ventas»<sup>4</sup>. En una versión más depurada, el impuesto por el uso de robots vendría vinculado al ingreso imputado que corresponde a la ventaja económica obtenida usando robots en lugar de una mano de obra humana o de sus servicios. Basándose en un razonamiento similar, un impuesto sobre los salarios imputados a los robots podría justificarse por el hecho de que reemplazan, sin compensación, salarios u otras remuneraciones pagadas a personas. OBERSON indica que este tributo queda condicionado a la posición legal del robot.

<sup>2</sup> J.J. Ferreiro Lapatza, *Instituciones de Derecho Financiero. Primera Parte (Derecho Financiero)*, Madrid – Barcelona – Buenos Aires: Marcial Pons, 2010, p. 277 y 280.

<sup>3</sup> Hay que reconocer que “los avances en la tecnología y la evolución de la postura de la OCDE o de la UE respecto de la atribución de personalidad jurídica a los robots podrían aconsejar un cambio de enfoque, aunque, por el momento, no resulta necesario alterar los principios clásicos de la fiscalidad”; S. Rodríguez Losada, “La adaptación de las normas de Derecho Tributario ante los retos jurídicos de la inteligencia artificial”, [in:] A. Navarro Faure, *Retos del Derecho financiero y tributario ante los desafíos de la economía digital y la inteligencia artificial*, Valencia: Tirant lo blanch, 2021, p. 455.

<sup>4</sup> T. Rosembuj, *Inteligencia artificial e impuesto*, Barcelona: Editorial el Fisco, 2018, p. 150.

En el caso de que el robot sea empleado de una empresa, y con base en la idea de que un robot reemplaza a los humanos y, por lo tanto, impide que a estos humanos se les paguen sus salarios, se podría introducir un impuesto sobre los hipotéticos salarios imputados que los robots deberían recibir del trabajo equivalente realizado por los humanos. En otras palabras, el impuesto podría aplicarse sobre la cantidad hipotética de salario que los trabajadores habrían recibido para ejercer la actividad que fue reemplazada por robots. Este concepto se basaría en la caracterización legal de la relación entre la empresa propietaria (y usuario del robot) y el propio robot (como obligado tributario), de manera similar a un contrato de trabajo. Si la relación difiere de un contrato laboral, por ejemplo, si el robot es propiedad de una empresa o una persona y actúa bajo un contrato de servicios (entretenimiento, ayuda, asesoramiento etc.), entonces la renta imputada podría ser una cantidad aproximada de una consideración *arms-length* para servicios similares prestados por humanos<sup>5</sup>.

El tributo sería personal (relativo a la persona física o jurídica -o electrónica si llegase a reconocerse), por cuanto la posibilidad de acudir a un tributo real, aun existiendo, acostumbra a descartarse. OBERSON indica que podría ser una solución práctica pero no parece muy eficiente. «En particular, tal concepto permanece basado en una visión de robots como máquinas o equipos o como otras herramientas sin autonomía. Lo que es nuevo y requiere una perspectiva diferente es que los Smart robots (inteligentes), que usan IA, reemplazarían las actividades humanas»<sup>6</sup>.

### *Un impuesto extrafiscal a la renta por el empleo de robots*

La elevación del umbral mínimo de pobreza unida a la progresiva destrucción de empleo y una futurible imposibilidad de incorporación al mercado de trabajo como consecuencia principal de la revolución robótica ha hecho plantearse la viabilidad de un impuesto directo de finalidad extrafiscal vinculado al empleo de robots y que tenga como finalidad hacer frente a la destrucción de empleo masivo motivada por la Revolución industrial. Se trataría de afectar un impuesto directo como los analizados anteriormente, añadiendo su finalidad extrafiscal y su afectación. De esta manera, el ingreso imputado podría ser vinculado a las contribuciones a la seguridad social<sup>7</sup>. Incluso podría

<sup>5</sup> X. Oberson, "Taxing Robots? From the Emergence of an Electronic Ability to Pay to a Tax on Robots or the Use of Robots", *World Tax Journal*, 2017, vol. 9, n.º 2, pp. 250–252.

<sup>6</sup> Para terminar su razonamiento, a su juicio, "El diseño del impuesto debería, en consecuencia, tener en cuenta este hecho y considerar a los robots más como personas electrónicas que son capaces de trabajar o prestar servicios de la misma manera que los humanos. Aún más, el vínculo entre el uso de robots y la sustitución de trabajadores es bastante remota en esta modalidad. La forma correcta de abordar este desarrollo en el futuro es considerar robots como sujetos pasivos"; *ibidem*, pp. 257–258.

<sup>7</sup> *Ibidem*, pp. 255 y 256.

proponerse un destino parcial a mejoras educativas y formativas, puesto que el impacto de la revolución robótica será previsiblemente más pronunciado para profesiones de baja cualificación y escaso valor añadido, las cuales van a requerir especiales dosis de formación y recapacitación. Como una idea vinculada a esa alternativa, aunque no necesariamente, estaría la conocida Renta Básica Universal. Hay que recordar que se ha planteado como una suerte de salario universal mínimo que podría ser incondicionado o condicionado. Una de las posibilidades para sufragarla sería precisamente exigir impuestos específicos a las nuevas tecnologías sustitutivas de la mano de obra<sup>8</sup>.

### *Impuesto directo sobre la extraproductividad u otras fórmulas simplificadas*

La idea de un tributo sobre la extraproductividad es otra alternativa que se puede plantear el legislador tributario. El beneficio de la robotización procede de su mayor productividad respecto a la que generan los trabajadores (menor gasto genera mayor producción)<sup>9</sup>. Cuando los robots destruyen mano de obra se produce una sustitución de un gasto salarial por una amortización, pudiendo provocar una mejora de productividad. Este suplemento de capacidad económica podría ser susceptible de gravamen y la opción pasaría por hacer tributar exclusivamente el plus de productividad generado por cada robot. En esta propuesta es necesario estimar la productividad estándar de los trabajadores y aplicar un gravamen al extra de productividad generado por el robot. El tributo se enfrenta a diversos obstáculos, entre ellos la determinación de la productividad estándar del trabajador. Otra alternativa sería un tributo «a forfait». Podría vincularse al ingreso imputado atribuible a las múltiples actividades de los robots o en una fórmula más simplificada todavía a los ingresos empresariales sin diferenciación (como en el régimen previsto en el IRPF para *micropymes* en Francia<sup>10</sup>)<sup>11</sup>.

<sup>8</sup> Vid. M. Segura Alastrué, “Los robots en el Derecho financiero y tributario”, [in:] M. Barrio Andrés (Dir.), *Derecho de los robots*, Las Rozas (Madrid): La Ley-Wolters Kluwer, 2018, pp. 177–183.

<sup>9</sup> En esta línea, también desde otros países ha llegado a proponerse como mejor opción un: “imposta sull’organizzazione robotizzata”. Puede verse al respecto el trabajo de A. Giovannini, “Legalità ed equità: per un nuovo sistema impositivo”, *Diritto e pratica tributaria*, 2017, n.º 6, pp. 2358 y 2359.

<sup>10</sup> Vid. P. Beltrame, *La fiscalité en France*, 21ª ed., París : Hachette Livre, 2017, pp. 40 y 41.

<sup>11</sup> Desde diferentes ámbitos doctrinales y asociacionistas se ha insistido en que los beneficios y no la forma de obtener los mismos son los que deben gravarse. Vid. M.C. Cámara Barroso, “Los impuestos a los robots desde una perspectiva internacional”, [in:] A. Navarro Faure (Dir.), *op. cit.*, p. 417.

### *La limitación de incentivos fiscales para las empresas robotizadas*

La regulación de la fiscalidad empresarial denota que los robots cuentan con un tratamiento tributario favorable respecto a los trabajadores: los beneficios fiscales a la inversión. Si observamos la normativa tributaria del IS en nuestro país contempla deducciones por realización de actividades bien diferentes si se comparan los incentivos tributarios a la I+D+i y los existentes por la contratación de trabajadores. Las empresas cuentan con singulares deducciones en el IS sobre sociedades a la inversión, caso que no existe (o no en tal cuantía) para la contratación de trabajadores. En este ámbito, se podría sostener que las bonificaciones a la inversión en autómatas son una invitación a sustituir mano de obra por capital. Unas deducciones que además de a las sociedades, resultan aplicables a los empresarios personas físicas que determinan sus rendimientos de actividades económicas a través del régimen de determinación directa, por expresa remisión de la normativa reguladora del IRPF<sup>12</sup>. Eliminar los beneficios tributarios podría equilibrar la competencia entre trabajador y máquina, dejando de favorecer la sustitución de mano de obra. El atolladero implícito es la supresión del estímulo a la inversión tecnológica.

### *La reconfiguración de los beneficios tributarios por actividades de I+D+i*

Ante las mencionadas dificultades que podría suponer limitar los beneficios por actividades de I+D+i, otra alternativa pasa por rediseñar desde el punto de vista tributario los incentivos a la innovación en el ámbito de la robótica. Grau Ruiz estima que: «[E]n vez de desacelerar la innovación mediante la creación de gravámenes a los robots, la solución pasa por promover una mejor distribución de los beneficios que puede generar su utilización»<sup>13</sup>.

<sup>12</sup> Hay que recordar que ya en 2017 el Gobierno de Corea del Sur, el país más robotizado del mundo, propuso una línea de actuación para limitar los incentivos fiscales que se dan a las empresas que invierten en automatización. No obstante, este mismo año la Asamblea Nacional de ese país, el 4 de julio, aceptó para consideración un proyecto de ley por la que se propone extender hasta el 31 de diciembre de 2022 un régimen de deducciones especial para las inversiones de capital realizadas para mejorar la productividad y la automatización en las instalaciones. Vid. Bill Information, National Assembly Total Information System, [http://likms.assembly.go.kr/bill/billDetail.do?billId=PRC\\_J1F9S0A7P0V4S1J0A4L5K4D2Z1H7Q9#](http://likms.assembly.go.kr/bill/billDetail.do?billId=PRC_J1F9S0A7P0V4S1J0A4L5K4D2Z1H7Q9#). [acceso: 4 Julio 2022].

<sup>13</sup> M.A. Grau Ruiz, “La adaptación de la fiscalidad ante los retos jurídicos, económicos, éticos y sociales planteados por la robótica”, *Nueva fiscalidad*, 2017, n.º 4, p. 56. En desarrollo de esta opinión, la Profa. Grau considera que idealmente podría valorarse en términos económicos la inversión del propio trabajador (aunque, en principio, fuera involuntaria), realizada con ocasión de la introducción del robot en su entorno laboral. Ésta podría cuantificarse, a partir de las horas de dedicación que cede el trabajador (o el correlativo ahorro para el empresario por el uso de la robótica), sumando también los esfuerzos del trabajador a la hora de formar o entrenar al robot para desarrollar las tareas mientras comparten juntos el trabajo (*ibidem*, pp. 57 y 58).

### *Una imposición indirecta especial para la robótica*

Desde el punto de vista de la imposición indirecta existen diferentes opciones a la hora de plantearse el gravamen de la robótica. En una hipótesis algo alejada hasta podría estudiarse un IVA tipo renta<sup>14</sup>. Esa alternativa podría pasar por gravar indirectamente los dividendos de la robotización. Esto supondría subir el IVA, que elevaría la contribución de quienes más consumen. También podría considerarse la aplicación del IVA a las actividades de los robots con una especie de reconocimiento tributario al robot empresario. Oberson ha expresado, sin embargo, que esta posibilidad plantea problemas complejos de caracterización y localización de los diversos tipos de suministros prestados por robots. Otra alternativa, pasaría por someter a gravamen a los robots a través de su consumo, implementando un tipo determinado de IVA para esas operaciones<sup>15</sup>.

### *Las previsiones específicas en las figuras tributarias actuales*

En la imposición directa, una opción viene dada por la posibilidad de aumentar la tributación efectiva de las empresas o el incremento de la progresividad de los impuestos. Un argumento a considerar es que las empresas que emplean robots pasan a tener un beneficio mayor derivado de la necesidad de pagar menos nóminas, de una mayor productividad o de una calidad más elevada, lo que podría llevar a incrementar el gravamen empresarial, con el fin de que la recaudación adicional de impuestos pudiese financiar elementos que evitasen el desequilibrio social y la exclusión. Sánchez-Archidona Hidalgo ha defendido que reformar el Impuesto sobre Sociedades para compensar algo más la incorporación de un trabajador frente a un robot, sin dejar de desincentivar a este segundo, parece una buena opción<sup>16</sup>. Y si se quisiera penalizar, bastaría con suprimir o desincentivar la inversión en I+D. En la imposición indirecta, las previsiones especiales pasarían por el IVA lo cual llevaría a plantear una armonización comunitaria del particular.

<sup>14</sup> Vid. T. Rosembuj, *op. cit.*, pp. 142–148.

<sup>15</sup> G. Sánchez-Archidona Hidalgo, “La tributación de la robótica y la inteligencia artificial como límites del Derecho financiero y tributario”, *Quincena Fiscal*, 2019, n.º 12, p. 82. Hipóticamente, también sería posible gravar su adquisición mediante un impuesto específico sobre la propiedad de los robots, como sucede en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) o en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), es decir, que se grave la mera titularidad de ese bien o derecho” (*ibidem*, p. 81).

<sup>16</sup> En este sentido, indica que podría incluirse en la deducción por actividades de I+D+i una partida específica que se base en qué porcentaje del beneficio empresarial a efectos de una base imponible corresponde a ese *software* o algoritmo, es decir, objetivar y cuantificar ese beneficio; *ibidem*, p. 93.

## Otros tributos y medidas no tributarias

La mayor parte de alternativas conducen al análisis de un impuesto que sería personal (relativo a la persona física o jurídica -o electrónica si llegase a reconocerse), por cuanto la posibilidad de acudir a un tributo real, aun existiendo, acostumbra a descartarse. Oberson indica que podría ser una solución práctica pero no parece muy eficiente. «En particular, tal concepto permanece basado en una visión de robots como máquinas o equipos o como otras herramientas sin autonomía. Lo que es nuevo y requiere una perspectiva diferente es que los Smart robots (inteligentes), que usan IA, reemplazarían las actividades humanas»<sup>17</sup>. En cualquier caso, desde un punto de vista teórico, «gravar la propiedad de los robots podría incluirse en otros impuestos ya existentes, como el Impuesto sobre el Patrimonio»<sup>18</sup>.

La idea de acudir a otros tributos conduce a pensar en la posibilidad de una tasa para los robots pero es una opción que se puede descartar desde el punto de vista tributario sobre la configuración de la categoría en nuestra normativa. Oberson puntualiza que:

Introducir una tasa sobre los robots requeriría un vínculo suficiente entre el uso de robots y una contrapartida del estado. A primera vista, parece bastante difícil vincular un impuesto (tasa) en robots con un servicio equivalente o ventaja obtenida del estado. Una tasa de servicio podría seguir siendo considerado como una contrapartida para tareas de registro específicas o infraestructuras aportadas por el estado para la supervisión y el control de las actividades de los robots. Sin embargo, la idea de diseñar una tasa compensatoria sobre los ingresos teóricos atribuibles a las actividades de los robots parece contrario al principio de equivalencia<sup>19</sup>.

Excepcionalmente, se ha indicado que no habría que desechar que para algunas operaciones en que los robots pudiesen mejorar las prestaciones de servicios puedan ser convenientes las tasas, por ejemplo, «si una Administración pública utiliza un sistema algorítmico para prestar un servicio público, podría articularse una tasa hasta el coste de ese servicio en caso de aprovechamiento por un ciudadano»<sup>20</sup>. Desde la perspectiva de la tributación indirecta, incluso podría considerarse bastante la implantación del impuesto sobre determinados

<sup>17</sup> Para terminar su razonamiento, a su juicio, “[E]l diseño del impuesto debería, en consecuencia, tener en cuenta este hecho y considerar a los robots más como personas electrónicas que son capaces de trabajar o prestar servicios de la misma manera que los humanos. Aún más, el vínculo entre el uso de robots y la sustitución de trabajadores es bastante remota en esta modalidad. La forma correcta de abordar este desarrollo en el futuro es considerar robots como sujetos pasivos”; X. Oberson, *op. cit.*, pp. 257 y 258.

<sup>18</sup> G. Sánchez-Archidona Hidalgo, *op. cit.*, p. 81.

<sup>19</sup> X. Oberson, *op. cit.*, p. 258.

<sup>20</sup> G. Sánchez-Archidona Hidalgo, *op. cit.*, p. 81.

servicios digitales. Como es sabido, este tributo afecta o pretende afectar a las compañías digitales, que se benefician de su inversión en tecnología. De todas maneras estamos ante un tributo que, salvo reconfiguración no está ideado para contrarrestar los efectos de la robotización, sino para limitar maniobras evasivas de grandes tecnológicas, lo que pone en tela de juicio su idoneidad al objeto gravado.

Los desafíos de la robótica exigen un adecuado tratamiento jurídico integral. Las regulaciones de otras ramas del Derecho se presentan como previas, básicas o complementarias, según los casos, para cualquier normativa tributaria que trate de urdirse. En este sentido, la digitalización y la robotización en el mercado laboral también presentan importantes retos para el propio Derecho del Trabajo, con una merecida mención para la viabilidad y sostenibilidad financiera del sistema actual de protección social. Medidas laborales como la cotización social de los robots o la Renta Básica Universal se ubican, desde otros sectores del ordenamiento, como elementos de obligado análisis junto a instrumentos tributarios, como podría ser un tributo específico a los robots<sup>21</sup>.

### *Conclusiones y reflexiones finales*

– El imparable desarrollo tecnológico ha propiciado que los robots sean cada vez más sofisticados, tomando decisiones conforme algoritmos y en función de las circunstancias a las que se enfrenten. El impacto de la robótica es global, integra una realidad que afecta a todo tipo de sectores y se utilizará progresivamente en el futuro por todas las empresas en el marco de la Industria 4.0. Las alternativas para el gravamen de los robots son muy diferentes. En un hipotético tributo a la robótica, la imposibilidad subjetiva, sitúa a la misma como posible materia imponible. Son múltiples las posibilidades que hemos referido a un tributo a la inteligencia artificial o automatización; un impuesto extrafiscal a la renta por el empleo de robots; un impuesto directo sobre la extraproductividad; la limitación de incentivos fiscales para las empresas robotizadas; la reconfiguración de los beneficios tributarios por actividades de I+D+i; una imposición indirecta especial para la robótica; las previsiones específicas en las figuras tributarias actuales; una imposición indirecta especial para la robótica; las previsiones específicas en las figuras tributarias actuales u; otros tributos y medidas no tributarias. La mayor parte de ellas añadirían un cierto grado de complejidad al sistema tributario y, además, encuentran una imposibilidad adicional en la ausencia de personalidad jurídica de los robots.

<sup>21</sup> Sobre este particular, puede verse más extensamente el trabajo de E. Ispizua Dorna, "Industria 4.0: ¿cómo afecta la digitalización al sistema de protección social?", *Lan barremanak-Revista de relaciones laborales*, 2018, n.º 40, pp. 1-16.



– Un análisis conjunto de las diversas alternativas emana una nota coincidente en la mayor parte de las propuestas. Existe un rasgo común y es que, con independencia de otras consideraciones, buena parte de las opciones suponen una mayor complejidad del sistema tributario, ya sea porque exigen regular nuevas figuras impositivas, una configuración diferente de beneficios tributarios, la afectación de tributos... Únicamente las que implican una regulación particular en los impuestos actuales o la supresión de beneficios tributarios estarían al margen de esta consideración. A la simplificación tributaria podría añadirse otro argumento en términos de operatividad del sistema tributario. El conjunto del sistema tributario ha de ser eficaz en la misión que está llamado a cumplir. El alejamiento o pretendido acercamiento a la realidad por parte de las normativas podría verse mínimamente justificado con una mayor eficacia de los regímenes tributarios. La eficacia de la norma tributaria enlaza con su necesaria simplicidad. Una de las condiciones para que una norma sea eficaz es que sea simple. La practicabilidad administrativa posibilita la adecuada aplicación de las leyes. Sólo la regulación de una alternativa que fuese simple podría ser adecuadamente implementada y, en este sentido, la robótica debe ser puesta al servicio de las Administraciones tributarias pero nunca complicar la aplicación del ordenamiento.

– La problemática de la fiscalidad en el ámbito de la robótica está directamente vinculada a otra de mucho mayor calado como es el alcance de una imposición empresarial equitativa a nivel mundial. No se puede tratar de hacer frente a problemáticas incipientes desde un punto de vista tributario sin abordar antes la cuestión de fondo. Es más, sólo una vez se hayan efectuado avances satisfactorios en este sentido podrían plantearse soluciones jurídicas particulares en determinados campos. En cualquier caso, la revolución robótica presenta actualmente destacables retos a otros sectores del ordenamiento jurídico cuya necesaria solución condiciona asimismo cualquier planteamiento desde la perspectiva tributaria. La inteligencia artificial desafía múltiples ramas jurídicas y los tributos integran una esfera particular desde donde no siempre se requiere forzar la integración de nuevas instituciones, sino que puede ser más deseable analizar la posible readaptación de figuras existentes.

– Las alternativas del gravamen a la automatización y la robótica se encuentran directamente condicionadas por los principios de justicia tributaria, los cuales exigen a su vez analizar la cuestión desde una óptica internacional. Desde el paradigma de la incidencia efectiva de la capacidad contributiva en toda su dimensión y en un contexto universal, la tributación sobre la renta y el patrimonio deben superar un impacto meramente accesorio, alcanzando una dimensión real en favor de una sociedad más justa. A día de hoy, la única capacidad

económica que podría reformularse en su gravamen diferenciado sería la de las empresas por el uso de robots que maximizan su beneficio. Someter a gravamen la renta societaria robótica presenta bastantes problemas a la hora de concretar el plus de rendimiento que realmente provocan los robots inteligentes. Desde la óptica de la generalidad e igualdad, un tratamiento tributario supuestamente más justo de los robots más inteligentes podría conllevar asimismo tratamientos desiguales, sectoriales e injustos frente a sujetos que se hallen en situaciones similares o empeorar el tratamiento global de otros grupos de contribuyentes. Desde el punto de vista de la progresividad del sistema tributario hay que poner de manifiesto las cautelas respecto a propuestas como la Renta Básica Universal, puesto que habría que considerar el efecto negativo que tiene si se concede a todas las personas sin tomar en consideración el nivel de ingresos. Por todo ello, hay que insistir en que la justicia tributaria requiere de un singular cuidado por parte del legislador a la hora de aprobar medidas tributarias en el ámbito de los androides.

### Bibliografía

- Álvarez Martínez J., “Robótica y fiscalidad: unas breves consideraciones”, *Quincena Fiscal*, 2021, n.º 3, pp. 123–128.
- Beltrame P., *La fiscalité en France*, 21ª ed., París: Hachette Livre, 2017.
- Ferreiro Lapatza J.J., *Instituciones de Derecho Financiero. Primera Parte (Derecho Financiero)*, Madrid – Barcelona – Buenos Aires: Marcial Pons, 2010.
- Giovannini A., “Legalità ed equità: per un nuovo sistema impositivo”, *Diritto e pratica tributaria*, 2017, n.º 6, p. 2335.
- Grau Ruiz M.A., “La adaptación de la fiscalidad ante los retos jurídicos, económicos, éticos y sociales planteados por la robótica”, *Nueva fiscalidad*, 2017, n.º 4, pp. 35–61.
- Ispizua Dorna E., “Industria 4.0: ¿cómo afecta la digitalización al sistema de protección social?”, *Lan harremanak-Revista de relaciones laborales*, 2018, n.º 40, pp. 12–30.
- Navarro Faure A. (Dir.): *Retos del Derecho financiero y tributario ante los desafíos de la economía digital y la inteligencia artificial*, Valencia: Tirant lo blanch, 2021.
- Oberson X., “Taxing Robots? From the Emergence of an Electronic Ability to Pay to a Tax on Robots or the Use of Robots”, *World Tax Journal*, 2017, vol. 9, n.º 2, pp. 247–261.
- Rosembuj T., *Inteligencia artificial e impuesto*, Barcelona: Editorial el Fisco, 2018.
- Sánchez-Archidona Hidalgo G., “La tributación de la robótica y la inteligencia artificial como límites del Derecho financiero y tributario”, *Quincena Fiscal*, 2019, n.º 12, pp. 69–100.
- Segura Alastrué M., “Los robots en el Derecho financiero y tributario”, [in:] Barrio Andrés, M. (Dir.): *Derecho de los robots*, Las Rozas (Madrid): La Ley-Wolters Kluwer, 2018.

## Resumen

### Las alternativas para una tributación de la robótica

A estas alturas del siglo XXI parece deseable reflexionar desde el rigor científico sobre las posibilidades reales de incidir con técnicas impositivas que hagan contribuir específicamente a la robótica sin distorsionar ni complicar más todavía el sistema tributario. Una sociedad progresivamente robotizada en el entorno global digitalizado requiere plantearse la posibilidad de un gravamen en el marco de la inteligencia artificial aplicada. En los últimos años, diferentes voces han defendido la necesidad de alcanzar un tratamiento jurídico acorde a la nueva realidad en la que el imparable avance de la robótica está abriendo paso a una verdadera transformación social. En el ámbito tributario se han proyectado diversas alternativas, desde la posibilidad de regular un tributo referido al trabajo ejecutado por robots hasta exigir un gravamen específico o adicional por el uso y mantenimiento de los mismos. Pese a que las alternativas son bien diferentes la justicia tributaria debe mantenerse como prisma básico de evaluación.

**Palabras clave:** inteligencia artificial, robots, tributos, justicia, simplificación

## Abstract

### The alternatives for a robotics taxation

In recent years different voices have defended the necessity to achieve a legal treatment according to the new reality, given that, the relentless advance of robotics is paving its path to a profound social transformation. A society, which is progressively automated in the digitised global environment, requires to formulate the possibility of a taxation within the applied artificial intelligence framework. Several alternatives have been proposed under the tax environment, from regulating a tax referred to the task executed by robots until demanding a specific or additional taxation on account of their use and maintenance. A priori, the alternatives are numerous but these required to be assessed from the perspective regarding the minimum determinants of the tax justice. In this paper, we will analyse what challenges the taxation deals, considering the necessary postulates that impose the fundamental guidelines of the tax order. The material principles of justice are reinterpreted in their content by their own digital revolution. These notions must clearly report the design of any suggestion and respect satisfactorily the configuration of the essential elements of a tax. At this stage in the 21st century, it seems desirable to reflect from the scientific rigour on the real possibilities of influencing by means of using tax techniques. These techniques could specifically contribute to robotics, but without distorting and complicating further the taxation system.

**Key words:** artificial intelligence, robots, taxes, tax justice, tax simplification

