

a cura di Dario Deotto

TRIBUTI E DIRITTO NELL'ECONOMIA DIGITALE

Criptoattività, blockchain, realtà virtuali:
funzionamento, profili giuridici, tributari,
aspetti internazionali

Francesco Colavita, Antonio Lanotte, Federica Merlo, Maurizio Nadalutti,
Francesco Rampone, Cristina Rigato, Gabriele Righetti, Pamela Rinci,
Lorenzo Romano, Massimo Sirri, Alessandro Sura, Domenico Talia

a cura di Dario Deotto

TRIBUTI E DIRITTO NELL'ECONOMIA DIGITALE

Criptoattività, blockchain, realtà virtuali:
funzionamento, profili giuridici, tributari,
aspetti internazionali

Francesco Colavita, Antonio Lanotte, Federica Merlo, Maurizio Nadalutti,
Francesco Rampone, Cristina Rigato, Gabriele Righetti, Pamela Rinci,
Lorenzo Romano, Alessandro Sura, Massimo Sirri, Domenico Talia

La presente edizione è stata chiusa in redazione l'8 maggio 2024

ISBN 9.791.254.835.982

GRUPPO 24 ORE

© 2024 - Il Sole 24 ORE S.p.A.

Sede legale: Viale Sarca 223 - 20126 Milano

Redazione: Viale Sarca 223 - 20126 Milano

Per informazioni: Servizio Clienti Tel. 02.30.300.600 - 06.30.300.600
Fax 02.3022.5400 - 06.3022.5400
e-mail: servizioclienti.libri@ilsole24ore.com

Fotocomposizione: Emmegi Group, via F. Confalonieri 36 - 20124 Milano

Prima edizione: maggio 2024

Tutti i diritti sono riservati.

I testi e l'elaborazione dei testi, anche se curati con scrupolosa attenzione, non possono comportare specifiche responsabilità dell'Editore per involontari errori e/o inesattezze; pertanto il lettore è tenuto a controllare l'esattezza e la completezza del materiale utilizzato.

Le fotocopie per uso personale del lettore possono essere effettuate nei limiti del 15% di ciascun volume/fascicolo di periodico dietro pagamento alla SIAE del compenso previsto dall'art. 68, commi 4 e 5, della legge 22 aprile 1941, n. 633. Le riproduzioni effettuate per finalità di carattere professionale, economico o commerciale o comunque per uso diverso da quello personale possono essere effettuate a seguito di specifica autorizzazione rilasciata da EDISER Srl, Società di servizi dell'Associazione Italiana Editori, attraverso il marchio CLEARedi, Centro licenze e Autorizzazioni Riproduzioni Editoriali, Corso di Porta Romana n. 108 - 20122 Milano.

Informazioni: www.clearedi.org.

Indice

	Prefazione	pag. XIII
1.	Il processo di tokenizzazione e il panorama italiano ed europeo	» 1
	<i>a cura di Antonio Lanotte</i>	
1.1	Dlt e Tokenizzazione.....	» 1
1.2	La tecnologia Dlt utilizzata nei mercati finanziari	» 3
1.3	Il Regolamento europeo <i>Dlt Pilot Regime</i>	» 4
1.4	Il Decreto Fintech n. 25 del 17 marzo 2023 in Italia	» 5
1.5	Il Decreto Fintech e le linee Consob sulle emissioni di strumenti finanziari.....	» 7
1.6	Il Regolamento Europeo 2022/2554: “ <i>Digital Operational Resilience Act (Dora)</i> ”	» 9
2.	Gli aspetti giuridici relativi al Metaverso e agli Nft	» 11
	<i>a cura di Lorenzo Romano</i>	
2.1	Premessa.....	» 11
2.2	Metaverso e aspetti giuridici.....	» 13
2.3	Gli aspetti giuridici degli Nft	» 15
3.	Smart contract e disciplina civilistica	» 25
	<i>a cura di Francesco Rampone</i>	
3.1	Introduzione.....	» 25
3.2	Contratto e documento, forma e materia.....	» 26
3.3	Intellegibilità e accettazione dello <i>smart contract</i>	» 28
	3.3.1 Lo <i>smart contract</i> al di là del documento.....	» 31
3.4	Qual è il contratto concluso?	» 33
3.5	Lo <i>smart contract</i> in ambiente <i>blockchain</i> : le DApp.....	» 34
3.6	Il decreto semplificazioni	» 35
3.7	Conclusioni	» 36

4.	Profili contabili delle critpo-attività.....	»	37
	<i>a cura di Alessandro Sura</i>		
4.1	Introduzione.....	»	37
4.2	Il trattamento contabile dei token nel bilancio dell'emittente/venditore.....	»	38
4.2.1	Profili generali e token che non creano obbligazioni di sorta per chi li emette.....	»	38
4.2.2	Token che incorporano obbligazioni in capo a chi li emette	»	39
4.3	Il trattamento contabile dal lato del detentore/acquirente.....	»	43
4.3.1	La classificazione dei token nel bilancio dell'investitore	»	43
4.3.2	Il problema di inquadramento delle criptovalute nel bilancio dell'investitore: chi rileva la criptovaluta in caso di ricorso a piattaforme	»	44
4.3.3	Il problema di inquadramento delle criptovalute nel bilancio dell'investitore: la classificazione in bilancio.....	»	45
4.3.4	Il problema di inquadramento delle criptovalute nel bilancio dell'investitore: la classificazione nel bilancio OIC.....	»	48
5.	Profili contabili delle cripto attività nel mondo degli enti del Terzo settore	»	51
	<i>a cura di Pamela Rinci</i>		
5.1	Il mondo degli ETS e le cripto attività	»	51
5.1.1	Premessa	»	51
5.1.2	Gli enti del Terzo settore e gli obblighi di Bilancio	»	52
5.1.3	Il bilancio sociale	»	52
5.1.4	La struttura del Bilancio degli enti del terzo settore.....	»	54
5.2	Il principio contabile OIC 35	»	54
5.3	Le cripto attività	»	56
5.4	Le critpoattività negli Ets	»	56
5.4.1	Attività diverse – classificazione in bilancio e fiscalità.....	»	57
5.4.2	Rendite e proventi da attività di raccolta fondi o liberalità ..	»	58
5.4.3	Quote associative e apporti da soci fondatori	»	59
5.4.4	Svalutazione di immobilizzazioni materiali e immateriali...	»	60
5.4.5	Rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali	»	60
5.4.6	Altri costi e proventi	»	61
5.4.7	Principi di revisione Isa italia.....	»	61
5.5	Le criptovalute e gli Nft una nuova opportunità per il mondo del terzo settore	»	61

5.5.1	Come può la blockchain aiutare le attività <i>no-profit</i> ?	»	62
5.5.2	La solidarietà e il fundraising digitale – criptovalute e nft... ..	»	63
5.5.3	Quali strumenti utilizzare per il <i>digital fundraising</i> ?	»	63
5.5.4	Si possono usare gli Nft per fare beneficenza?.....	»	63
5.5.5	Nft e beneficenza: quali sono i progetti più popolari	»	64
5.6	Gli investimenti degli ETS nel Metaverso	»	67
6.	Il trattamento fiscale, in capo alle persone fisiche, delle operazioni realizzate mediante l'utilizzo di criptovalute.....	»	71
	<i>a cura di Dario Deotto e Maurizio Nadalutti</i>		
6.1	Premessa.....	»	71
6.2	L'inquadramento giuridico delle criptovalute: il primo (necessario) passo per definire il trattamento fiscale delle stesse ante Legge di Bilancio 2023	»	72
6.3	Il trattamento delle criptovalute ai fini delle imposte sui redditi delle persone fisiche ante Legge di Bilancio 2023	»	75
6.4	Il trattamento fiscale delle criptovalute dopo la Legge di Bilancio 2023	»	81
6.5	Modalità di tassazione dei redditi derivanti da operazioni con criptovalute.....	»	86
6.5.1	Il regime dichiarativo.....	»	86
6.5.2	Il risparmio amministrato	»	87
6.5.3	Il risparmio gestito	»	88
6.5.4	Criptovalute e monitoraggio fiscale: quando effettivamente potrebbe sorgere l'obbligo dell'adempimento dichiarativo ...	»	89
6.6	Trattamento fiscale delle criptovalute nei rapporti economici.....	»	94
6.7	L'attività di <i>mining</i>	»	96
6.8	Redditi derivanti dall'attività di <i>staking</i>	»	97
7.	La disciplina Iva degli Nft.....	»	101
	<i>a cura di Massimo Sirri – Paragrafo 5 a cura di Federica Merlo</i>		
7.1	Premessa.....	»	101
7.2	La prospettiva IVA dell'analisi.....	»	106
7.3	Il profilo oggettivo	»	109
7.4	Le operazioni di <i>trading</i> in Nft	»	112
7.4.1	La circolazione dell'Nft e le vicende del relativo "sottostante"....	»	115
7.4.2	Nft, metodologia dell'analisi e disciplina dei <i>voucher</i>	»	121
7.5	Nft "misti" – Il caso delle opere d'arte	»	126

	7.5.1	Opera d'arte digitale e prestazioni gratuite.....	»	127
	7.5.2	Prestazioni "disaggregate"	»	128
	7.5.3	Prestazione complessa (accessorietà o aggregazione).....	»	132
8.		Il panorama dei "crypto-assets": analisi comparativa della fiscalità in Europa e Paesi extra UE	»	135
		<i>a cura di Antonio Lanotte e Cristina Rigato</i>		
8.1		Il panorama dei "crypto-assets".....	»	135
8.2		Il Regolamento Europeo denominato "Market for crypto-assets" o MiCA.....	»	140
8.3		Il trattamento fiscale dei "crypto-assets" in Europa	»	145
	8.3.1	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Danimarca	»	145
	8.3.2	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Estonia.....	»	145
	8.3.3	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Francia	»	147
	8.3.4	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Germania	»	149
	8.3.5	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Irlanda.....	»	150
	8.3.6	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Lussemburgo	»	151
	8.3.7	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Olanda	»	152
	8.3.8	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Spagna.....	»	154
	8.3.9	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Svezia	»	156
8.4		Il trattamento fiscale dei "crypto-assets" nei Paesi Extra-UE.....	»	157
	8.4.1	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Australia (AUS).....	»	157
	8.4.2	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Canada	»	159
	8.4.3	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Dubai (UAE).....	»	161
	8.4.4	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Liechtenstein	»	164
	8.4.5	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Svizzera	»	165
	8.4.6	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in Singapore	»	167
	8.4.7	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> negli Stati Uniti d'America (USA).....	»	170
	8.4.8	Trattamento fiscale dei <i>crypto-assets</i> in United Kingdom.....	»	172
9.		L'utilizzo della tecnologia <i>blockchain</i> nel sistema di determinazione di prezzi di trasferimento: "Transfer Pricing" ..	»	175
		<i>a cura di Antonio Lanotte</i>		
9.1		Introduzione: l'importanza del <i>Transfer Pricing</i>	»	175
9.2		" <i>Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations</i> ": Cenni sulle linee guida OCSE 2017 e 2022 e la disciplina del TP nell'Ordinamento Italiano	»	176

9.3	La tecnologia <i>blockchain</i> e il suo impatto sul sistema di determinazione dei prezzi di trasferimento “ <i>Transfer Pricing</i> ”	»	178
9.4	La <i>blockchain</i> in un sistema di “ <i>real time accounting</i> ”	»	180
9.5	<i>Advance Pricing Agreements</i> (APA) in <i>smart contract</i>	»	182
9.6	Conclusioni	»	183
10.	La disciplina antiriciclaggio dei cryptoasset	»	185
	<i>a cura di Francesco Colavita e Domenico Talia</i>		
10.1	Le fonti normative in materia di antiriciclaggio.....	»	185
10.2	Gli obblighi antiriciclaggio dei prestatori di servizi di valuta virtuale e di portafoglio digitale	»	190
10.3	Gli Nft.....	»	191
10.4	Valuta virtuale e di portafoglio digitale.....	»	193
	10.4.1 Adeguata verifica della clientela	»	193
	10.4.2 Conservazione della documentazione	»	199
	10.4.3 Segnalazione delle operazioni sospette.....	»	199
	10.4.4 Banche dati informatiche.....	»	200
11.	La disciplina delle Dao	»	203
	<i>a cura di Dario Deotto e Gabriele Righetti</i>		
11.1	Premessa.....	»	203
11.2	Le caratteristiche	»	206
11.3	Le caratteristiche accessorie	»	206
11.4	L'entità autonoma	»	208
11.5	L'esecuzione su un sistema distribuito.....	»	209
11.6	La base trasparente	»	210
11.7	Gli <i>smart contract</i>	»	210
11.8	La rete di partecipanti	»	212
11.9	I <i>token</i> delle Dao	»	214
11.10	La scalabilità.....	»	217
11.11	La struttura	»	218
11.12	Le opportunità	»	219
11.13	Legge applicabile e giurisdizione competente	»	223
11.14	Conclusioni	»	224
12.	Il cosiddetto “web 3.0”: caratteristiche e opportunità	»	225
	<i>a cura di Gabriele Righetti</i>		
12.1	Premessa.....	»	225

12.2	Un nuovo “paradigma”?	»	227
	12.2.1 La tecnica.....	»	227
	12.2.2 La quarta rivoluzione industriale	»	228
12.3	Il Web 3.....	»	230
	12.3.1 Gli antesignani del Web 3.....	»	230
	12.3.1.1 Il Web 0 (o meglio una breve storia di Internet).....	»	230
	12.3.1.2 Il Web 1 (il web “statico”).....	»	233
	12.3.1.3 Il Web 2 (il web “dinamico”).....	»	235
	12.3.2 Il Web 3	»	237
	12.3.2.1 L’archetipo	»	238
	12.3.2.2 Una (possibile) definizione.....	»	240
	12.3.2.3 Caratteristiche fondamentali.....	»	240
	12.3.2.4 I livelli principali del Web 3 per l’Internet del futuro	»	243
	12.3.2.5 I benefici.....	»	246
	12.3.2.6 Le sfide.....	»	249
	12.3.2.7 I settori ad impatto significativo.....	»	251
	12.3.2.8 Le opportunità.....	»	252
12.4	La trasformazione digitale	»	254
	12.4.1 Dalla rivoluzione informatica alla trasformazione digitale .	»	254
	12.4.1.1 Caratteristiche distintive	»	255
	12.4.1.2 I benefici della trasformazione digitale.....	»	255
	12.4.2 La dichiarazione europea sui diritti e i principi digitali	»	257
	12.4.2.1 Un approccio europeo condiviso per la trasformazione digitale.....	»	257
	12.4.2.2 I principi europei per la trasformazione digitale.....	»	258
	12.4.3 La <i>Distributed Ledger Technology</i> (“Dlt”).....	»	258
	12.4.3.1 Dal <i>ledger</i>	»	258
	12.4.3.2 ... alla <i>Distributed Ledger Technology</i> (“Dlt”).....	»	259
	12.4.3.3 I <i>Ledger</i> digitali	»	260
	12.4.3.4 <i>Unpermissioned ledgers</i> e <i>Permissioned ledgers</i>	»	262
	12.4.3.5 La tokenizzazione	»	265
	12.4.4 La <i>Blockchain</i>	»	276
	12.4.4.1 Premessa metodologica	»	276
	12.4.4.2 Una definizione	»	277
	12.4.4.3 Il funzionamento	»	278
	12.4.4.4 Applicazioni e prospettive	»	278
12.5	Una tassonomia (possibile) sulle opportunità del Web 3	»	279

12.5.1	Le opportunità di.....	»	280
12.5.1.1	Le criptovalute	»	280
12.5.1.2	I <i>Non-fungible token</i> (Nft).....	»	287
12.5.2.1	Il metaverso.....	»	297
12.5.2.2	La <i>Decentralized Finance</i> (DeFi).....	»	311
12.5.2.3	Le <i>Decentralized Autonomous Organization</i> (Dao).....	»	318
12.6	Conclusioni generali	»	330

Profilo autori

DARIO DEOTTO

Commercialista, pubblicista, svolge la propria attività professionale quale partner fondatore dello studio legale tributario Deotto Lovecchio & Partners.

FRANCESCO COLAVITA

Dottore commercialista e Revisore legale in Termoli (CB), fondatore dello studio Colta Advisor e partner dello studio Deotto Lovecchio & Partners, vanta esperienza pluriennale in ambito fiscale e del controllo di gestione nel settore delle public utility, sanitario ed in quello alimentare, in particolare pastifici e molini.

ANTONIO LANOTTE

Dottore commercialista e Revisore legale, Of Counsel Deotto Lovecchio & Partners, con una lunga esperienza in qualità di CFO per multinazionali all'estero e in Italia. Membro dell'“Advisory Council” di Blockchain for Europe; “Panel of Experts” dell'EUBOF, è Ambasciatore per l'Italia del Global Blockchain Business Council (GBBC) e membro del Comitato Scientifico di Italia Fintech.

FEDERICA MERLO

Dottore commercialista opera presso lo Studio dr. Moreno Merlo di Montebelluna, partner della società di consulenza Deotto Lovecchio & Partners.

MAURIZIO NADALUTTI

Dottore commercialista e Revisore legale, collabora con lo Studio Legale Tributario Deotto Lovecchio & Partners. Si occupa essenzialmente di consulenza tributaria, di contenzioso tributario, della gestione della fase pre-contenziosa e cura pubblicazioni sulla stampa specializzata

FRANCESCO RAMPONE

Avvocato in Milano specializzato in diritto industriale e proprietà intellettuale con indirizzo in information technology e fintech è presidente dell'Associazione Blockchain Italia. Autore di oltre 400 di pubblicazioni in tema di rapporto tra diritto e tecnologia è relatore in Italia e all'estero principalmente su temi di IT law, data protection e tokenomics nonché membro del comitato scientifico della rivista AML&Fintech.

CRISTINA RIGATO

Dottore commercialista e Revisore legale, Professore a contratto Università di Padova e fondatrice dello Studio Rigato, partner Deotto Lovecchio & Partners, ha frequentato le SAF in Contenzioso tributario, Controllo di gestione e Operazioni straordinarie. È di oltre 300 articoli in campo tributario e contabile.

GABRIELE RIGHETTI

Dottore commercialista e business coach, fondatore dello Studio Righetti & Associati, è relatore a convegni e collaboratore pubblicista de Il Sole 24 Ore.

PAMELA RINCI

Dottore commercialista e Revisore legale, Revisore legale del MiC, è Consulente presso il Tribunale di Roma. Partner dello Studio Deotto Lovecchio & Partners, partecipa attivamente al dibattito dottrinale in materia societaria e tributaria, in qualità di relatore a seminari e convegni, per il Consiglio dell'Ordine dei Dottori Commercialisti, riviste specialistiche del settore.

LORENZO ROMANO

Avvocato Cassazionista, si occupa di diritto tributario, diritto commerciale e diritto della crisi d'impresa.

MASSIMO SIRRI

Dottore commercialista e Revisore contabile, si occupa di tematiche IVA in ambito nazionale e nei rapporti con l'estero. Collaboratore stabile de Il Sole 24 Ore. Autore di testi per le principali riviste e co-autore di opere collettive. Partecipa in veste di relatore a convegni per Ordini professionali, Associazioni imprenditoriali ed Enti di formazione.

ALESSANDRO SURA

Dottore commercialista e Revisore legale, è Professore aggregato di Ragioneria presso l'Università di Roma "Sapienza". Partner Studio SAGT e Of Counsel STS Deloitte, è Direttore della ricerca dell'Organismo Italiano di Contabilità dal 2009 al 2016 e attuale membro del Comitato per i principi contabili e collaboratore di Assonime

DOMENICO TALIA

Dottore commercialista e Revisore legale in Termoli (CB), fondatore dello studio Colta Advisor e partner dello studio Deotto&Lovecchio, vanat esperienza pluriennale in ambito fiscale e del controllo di gestione nel settore delle public utility, sanitario ed in quello alimentare, in particolare pastifici e molini.

Prefazione

“Ciò che è veramente inquietante non è che il mondo si trasformi in un completo dominio della tecnica. Di gran lunga più inquietante è che l'uomo non è affatto preparato a questo radicale mutamento del mondo”. Così M. Heidegger ne “L’abbandono” (1959 - si sottolinea: “1959”). È da questa affermazione che bisogna partire, a parere di chi scrive, per inquadrare il rapporto tra diritto (compreso quello tributario) e tecnica. Sembra infatti che ancora oggi non si abbia percezione di quello che è oramai divenuto “l’ambiente dell’umano”.

Occorre chiarire che per “tecnica” si intende sia l’universo di “mezzi” (compresi, ovviamente, quelli “tecnologici”), che nel loro insieme compongono l’apparato tecnico, sia la razionalità che presiede il loro impiego in termini di efficienza, uniformità e prevedibilità (così da trasformare l’uomo, di fatto, in una sorta di “macchina”).

Originariamente la tecnica è risultata il mezzo per ovviare all’insufficienza biologica dell’umano: senza tecnica, indubbiamente, l’uomo non sarebbe sopravvissuto (il primo “mezzo” tecnico è stato il fuoco). Tuttavia, oggi lo scenario non appare più quello dell’uomo/soggetto che si avvale della tecnica come “oggetto”, cioè come strumento a sua disposizione. In sostanza, la tecnica non risulta più “mezzo” per realizzare il “fine” dell’uomo, ma risulta essa stessa “fine” per il raggiungimento di qualsiasi scopo (per Nietzsche la tecnica è “volontà di potenza”). Secondo Emanuele Severino, “la tecnica mira non a uno scopo specifico e escludente, bensì all’incremento indefinito della capacità di realizzare scopi, che è insieme incremento indefinito della capacità di soddisfare bisogni”.

Così, si assiste a quel capovolgimento per cui il “soggetto” non è più l’uomo, ma la tecnica che, emancipatasi dalla condizione di mero strumento, dispone dell’umano come una sorta di suo funzionario (Galimberti).

In questo scenario anche il diritto – da intendersi quello coincidente con la legge – mostra la sua completa vulnerabilità, non solo per il fatto – evidente – che la tecnica procede più speditamente di esso, ma in considerazione che, diversamente dalle leggi, ancorate a un “dove”, la tecnica si affranca da qualsivoglia vincolo territoriale (si noti che “territorio” deriva da “terreo”). Gli Stati, quindi, rischiano di essere svuotati dal loro potere impositivo, da considerarsi in questa sede non nel senso

di imposizione tributaria, ma come apparato di procedure che impone contenuti di volontà.

Alla chiusa territorialità degli Stati, la tecnica contrappone infatti l'aperta spazialità, propria di un "non luogo" astratto e artificiale (Irti). Peraltro, si osserva che la "confinatezza" del diritto non viene messa in crisi soltanto dalla tecnica, ma anche, oggi, da una serie di fenomeni a-topici globali come quelli ambientali, umanitari, pandemici.

In tutto questo occorre rilevare che anche la politica (in realtà, ancora prima del diritto, essendo quest'ultimo una sua "derivazione") risulta fortemente condizionata dagli spazi ristretti dei territori nazionali e dagli altrettanto tempi brevi delle competizioni elettorali (che guardano – per cogliere l'immediato consenso – soltanto al presente e non al futuro): politica e diritto, dunque, restano chiusi entro i propri confini mentre la tecnica (così come altri fenomeni globali), come riportato, è ovunque, non ha luoghi.

A questo punto, si possono immaginare due scenari: 1. il diritto, a causa dei suoi limiti spaziali, già fortemente condizionato dai "desiderata" della tecnica, abdica definitivamente al suo ruolo, con la conseguenza che sarà sempre più la tecnica a fissare le sue regole. In sostanza, le assemblee parlamentari dei singoli Stati diventeranno dei meri organi di trasmissione delle direttive tecniche (così Irti, Severino); 2. gli Stati giungono a fissare delle regole comuni con la conseguenza di un'uniformazione delle legislazioni, almeno per quei fenomeni globali – come quelli che svolgono la loro utilità completamente all'interno della "rete" (si pensi alle DAO, oggetto di approfondimento in questo Manuale) – che si affrancano da un luogo fisico. Ipotesi, comunque, che avvalorerebbe il dominio della tecnica, perché il diritto uniforma e quindi risulta espressione e mezzo della tecnica. In sostanza, in questa seconda (comunque augurabile) ipotesi la dimensione spaziale della tecnica porterebbe a un nuovo diritto – anche tributario –, che può essere definito dello "spazio", il quale deve necessariamente nascere da un accordo tra Stati (non è sufficiente – chiaramente – la dimensione unionale).

Il riferimento al diritto tributario consente di rilevare l'urgente necessità di giungere ad un'uniformazione di regole comuni anche in quest'ambito soprattutto in relazione ai fenomeni digitali perché, altrimenti, l'imposizione finirà con il gravare sempre di più sulle manifestazioni di ricchezza a bassa mobilità, generalmente imputabili a soggetti di minori dimensioni.

Senza contare che – come rilevato da Haskel e Westlake – a livello globale vi è una generale sottostima degli investimenti in beni immateriali.

In particolare, deve necessariamente essere considerato l'evidente impatto che le IA (e la robotica) hanno e potranno avere sulla fiscalità. Le IA possono avere risvolti su tre versanti del diritto tributario: 1) quello

della possibile soggettività passiva; 2) quali ausilio delle amministrazioni fiscali nell'attività di accertamento; 3) nell'ambito processuale.

Limitandoci in questa sede alla prima ipotesi, occorre rilevare che in varie occasioni è stata ventilata l'ipotesi di una sorta di "robot-tax", volta a garantire allo Stato un gettito almeno pari a quello derivante dall'impiego dagli umani che verrebbero (vengono) sostituiti dall'utilizzo dell'IA e delle varie forme di robotizzazione.

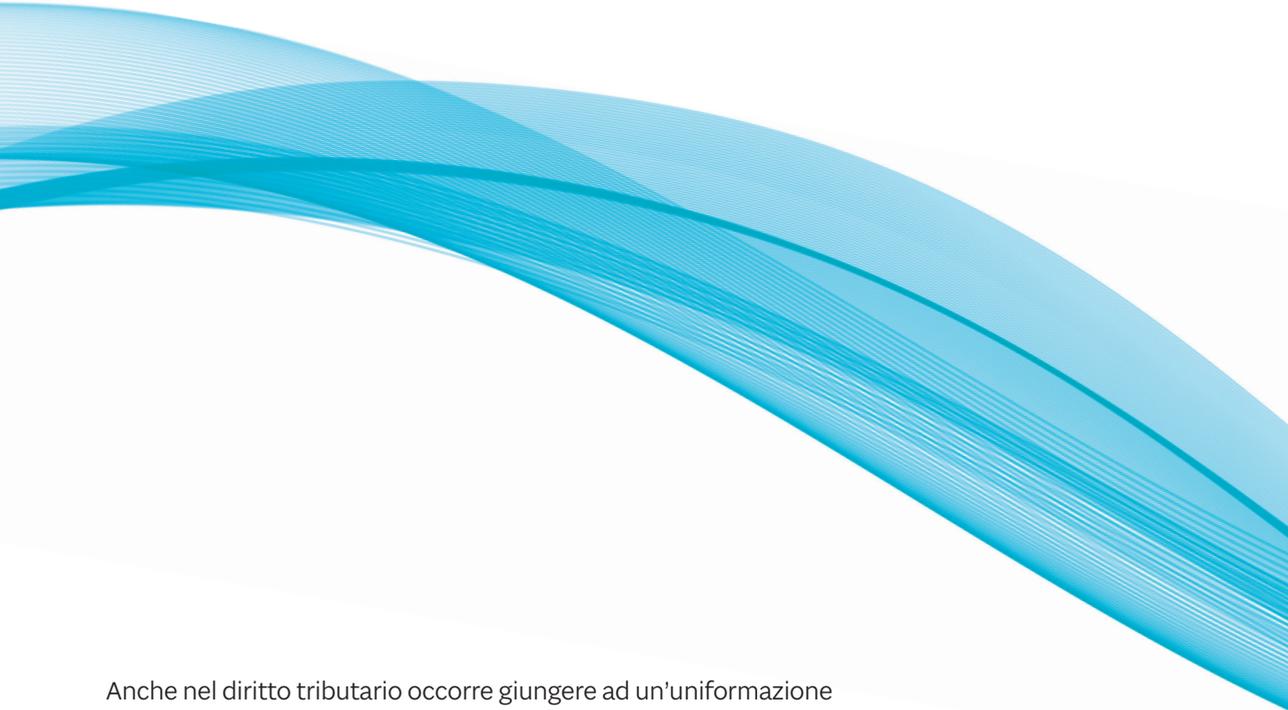
Si tratta, a dire il vero, di ipotesi avveniristiche che porrebbero – ancora prima – rilevanti questioni giuridiche, come quella di considerare i robot e i sistemi di IA come soggetti responsabili di proprie obbligazioni. Andrebbe valutato ulteriormente che nei Paesi più sviluppati economicamente si sta registrando un altro fenomeno (altrettanto preoccupante): quello della carenza della forza lavoro che, però, in futuro (ma anche già oggi), potrebbe essere colmata proprio dai sistemi di IA e da robot. Si tratta di un'ulteriore ragione per la quale appare infondata l'ipotesi di una tassazione delle "macchine".

Così che nell'attuale scenario, oramai, di "Industria 5.0", volto a favorire l'interazione uomo/macchina, la leva fiscale dovrebbe portare a stabilire (possibilmente in maniera uniforme negli ordinamenti tributari dei vari Stati) che le diverse agevolazioni tributarie per investimenti tecnologici possano essere concesse solamente a condizione che non si verifichi, nei vari periodi d'imposta interessati, una contrazione del costo del lavoro. Si tratterebbe di una sorta di "salvezza" dell'umano dall'oramai incontrastato e ineludibile dominio della tecnica.

Dario Deotto

Dario Deotto

Commercialista, pubblicista, svolge la propria attività professionale quale partner fondatore dello studio legale tributario Deotto Lovecchio e Partners.

A decorative graphic consisting of several overlapping, wavy, light blue lines that flow from the left side of the page towards the right, creating a sense of movement and modernity.

Anche nel diritto tributario occorre giungere ad un'uniformazione delle regole per i fenomeni digitali perché, altrimenti, l'imposizione finirà per gravare sempre più su manifestazioni di ricchezza a bassa mobilità, imputabili a soggetti di minori dimensioni.

Dovrà anche essere considerato l'impatto che le IA hanno nella fiscalità. È stata ventilata l'ipotesi di una sorta di "robot-tax", volta a garantire allo Stato un gettito almeno pari a quello derivante dall'impiego dagli umani che verrebbero sostituiti dall'utilizzo dell'IA e dai robot. Si tratta però di una soluzione infondata. Piuttosto la leva fiscale dovrebbe stabilire che le diverse agevolazioni tributarie per investimenti tecnologici possano essere concesse solo a condizione che non si verifichi una contrazione del costo del lavoro. Si tratterebbe di una sorta di "salvezza" dell'umano dall'oramai incontrastato dominio della tecnica.