



Tax & Business Lawyers

NEWSLETTER

N°14/25

22 MAI 2025

L'INTELLIGENCE ARTIFICIELLE, LES SMART ROBOTS ET LA NOUVELLE CAPACITÉ FISCALE ÉLECTRONIQUE

Le développement de l'intelligence artificielle et la généralisation des dits *smart robots* continuent de remettre en question le système fiscal tel que nous le connaissons, nécessitant une réflexion approfondie sur l'adéquation de sa structure à la nouvelle réalité. Cet article explore les impacts de la trajectoire ascendante de l'évolution technologique - qui se reflète désormais également dans l'adoption institutionnelle de systèmes tels que l'assistant virtuel CatIA - et discute de l'attribution de la personnalité juridique et de la capacité fiscale aux robots intelligents. Le débat est motivé par les solutions fiscales qui émergent des avancées technologiques et de l'automatisation, à la lumière du nouveau cadre réglementaire européen consacré par le règlement (UE) 2024/1689, qui établit des règles harmonisées en matière d'intelligence artificielle.

Advisory Team



ENCADREMENT

Le progrès technologique, stimulé par les systèmes d'intelligence artificielle (IA) et les *smart robots*, continue de nous confronter à une réalité qui évolue constamment et rapidement, tant sur le plan social qu'économique.

Ces changements technologiques, loin de ralentir, accentuent la restructuration du marché du travail, remplaçant progressivement le travail humain par des solutions automatisées - un phénomène qui maintient en vie les questions fiscales les plus importantes : Le développement des *robots intelligents* va-t-il continuer à accentuer le chômage technologique ? Comment les systèmes fiscaux peuvent-ils s'adapter durablement à ces évolutions ?

Le remplacement du travail humain par des applications d'IA ou des robots autonomes et intelligents a démontré un potentiel croissant d'amélioration de l'efficacité, malgré l'impact direct qu'il aura sur les recettes fiscales publiques traditionnelles, en particulier celles provenant du travail humain.

Il existe actuellement un besoin de plus en plus pressant de réévaluer les concepts traditionnels de "travail" et de "productivité" dans le domaine fiscal, à la lumière des nouvelles dynamiques que l'IA impose à un rythme de plus en plus rapide.

À titre d'exemple, l'administration fiscale portugaise elle-même a intégré des solutions basées sur l'intelligence artificielle dans ses canaux d'interaction avec les citoyens et les entreprises. À cet égard, il convient de souligner l'introduction de *CatIA* - l'assistant virtuel de la Direction Générale des Activités Économiques - développé dans le cadre du programme Simplex. Ce système de service, basé sur les technologies de l'IA et disponible 24 heures sur 24, fournit des éclaircissements en temps réel sur des questions telles que le commerce, les services, les restaurants, les droits des consommateurs et d'autres obligations légales, reflétant l'effort institutionnel pour se moderniser numériquement et se rapprocher des citoyens.

Par conséquent, afin de garantir la durabilité des modèles fiscaux actuels, nous sommes confrontés à un défi qui nécessite une réflexion approfondie sur les structures, les systèmes et les politiques fiscales nationales et internationales existantes afin de répondre efficacement aux demandes émergentes de cette nouvelle ère numérique.

Le développement des Smart Robots va-t-il continuer à accentuer le chômage technologique ? Comment les systèmes fiscaux peuvent-ils s'adapter durablement à ces évolutions ?

LES *SMART ROBOTS* ET LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE FISCALE

L'impact négatif sur les recettes fiscales de la prolifération de l'intelligence artificielle et des robots dits intelligents a depuis longtemps cessé d'être une question purement académique, ce différend continue d'avoir de profondes implications fiscales, notamment en termes d'érosion potentielle des recettes fiscales.

C'est cette complexité et ce problème qui ont sous-tendu le débat sur la possibilité de doter les robots d'une personnalité juridique, une proposition initialement motivée par la nécessité de clarifier les questions de responsabilité, mais qui reste sans équivoque pertinente dans le domaine fiscal.

En effet, l'attribution de la personnalité juridique aux robots intelligents continue d'être considérée comme une solution potentiellement efficace pour les qualifier d'assujettis, bien que nous soyons confrontés à des défis sans précédent, notamment en ce qui concerne leur autonomie et leur capacité d'action.

La possibilité de considérer les robots intelligents comme des personnes imposables continue de soulever des questions complexes sur la nature des droits et des devoirs qui pourraient leur être attribués

Toutefois, ce débat va au-delà de la simple classification juridique et s'inscrit dans un contexte plus large qui comprend des dimensions éthiques, politiques et économiques. La possibilité de considérer les robots intelligents comme des personnes imposables continue de soulever des questions complexes sur la nature des droits et des devoirs qui pourraient leur être attribués. En outre, la complexité de ces questions est encore plus visible avec l'évolution des applications de l'IA, ce qui nécessite l'adaptation continue du cadre juridico-fiscal aux nouvelles réalités (économiques

et sociales), une tâche qui remet en question la pratique conventionnelle et exige une approche innovante capable de reconnaître toutes les particularités de cette nouvelle réalité.

Malgré la possibilité, en théorie, de conférer la personnalité juridique à des entités non humaines, cela n'implique pas que les *smart robots* puissent automatiquement se voir attribuer la personnalité fiscale, puisque la capacité d'être considéré comme un assujetti dépend de critères qui vont au-delà de la simple existence de la personnalité juridique, en se concentrant sur la capacité économique et la possibilité d'attribuer des actifs autonomes.

Par conséquent, la question centrale n'est pas tant l'attribution de la personnalité juridique en soi, que l'identification d'une base économique qui justifie l'assujettissement à l'impôt. Et si cette approche suggère une réflexion critique sur le concept de capacité contributive, qui ne devrait pas être considéré comme une conséquence automatique de la personnalité juridique, mais comme une manifestation d'une capacité économique susceptible d'être imposée, elle est également conforme au principe selon lequel le droit fiscal devrait donner la priorité à la substance (économique) sur la forme (juridique), un principe qui semble particulièrement pertinent dans le contexte actuel de l'intelligence artificielle et des robots intelligents.

Le problème de l'imposition des "entités" technologiques met donc en évidence la nécessité d'un cadre juridique capable de prendre en compte les particularités de ces nouvelles réalités. La possibilité de reconnaître la personnalité fiscale passive des robots intelligents, des entités d'intelligence artificielle, conditionnée par leur capacité à générer des revenus ou à posséder des actifs, continue à défier encore plus les paradigmes traditionnels et nécessite une approche innovante qui tienne compte des avancées technologiques constantes et cohérentes et de leurs implications économiques.

Ainsi, pour déterminer la capacité fiscale passive des *smart robots*, il faudra de plus en plus concilier justice fiscale et innovation technologique - un défi permanent qui nous invite à repenser les fondements de notre système juridico-fiscal en ce XXI^e siècle.

LA CAPACITÉ FISCALE ÉLECTRONIQUE DES *SMART ROBOTS*

Comme nous l'avons vu, la transition vers une économie de plus en plus automatisée reste une réalité incontournable qui continue de nous conduire à de nouveaux défis, à l'instar de la révolution industrielle du 19^{ème} siècle. Le remplacement progressif de l'homme par la machine, voire la modification du tissu de l'emploi par la *digital divide*, se traduira par une diminution des recettes fiscales de l'État et, parallèlement, par une augmentation des prestations sociales, causée par la hausse du chômage et le remplacement de l'homme par la machine.

C'est dans la nécessité de corriger ces déséquilibres et d'atténuer ces pertes qu'a émergé la première proposition de taxer les robots responsables de la suppression d'emplois (la fameuse "taxe robot"), une idée qui, bien que rejetée par le Parlement européen en 2017, est déjà en vigueur en Corée du Sud ([Résolution du PE 2015/2103 INL](#)).

Dans ce contexte, il devient de plus en plus impératif de définir qui sera redevable de la nouvelle taxe. Dans un premier temps, à notre avis, elle pourrait incomber au propriétaire du robot, bien que nous pensions que le robot lui-même - considéré comme une "entité autonome et intelligente" dotée d'une capacité juridique et éventuellement d'une

personnalité - pourrait assumer cette responsabilité. Cependant, la méthodologie exacte pour réaliser cette taxation reste une question ouverte et sujette à débat.

Un examen plus rigoureux des bases juridiques et pratiques de la nouvelle taxation des robots à l'ère de la transformation numérique et industrielle continue sera donc inévitable. La proposition ouvre la voie à des innovations en matière de droit fiscal, mais nécessite également des adaptations des structures juridiques et économiques pour tenir compte des changements que l'automatisation apporte à la société, à l'économie mondiale et à la société en général.

THE AI ACT : LE REGLEMENT SUR L'INTELLIGENCE ARTIFICIELLE

Le règlement (UE) 2024/1689 du Parlement européen et du Conseil du 13 juin 2024, composé de 180 considérants, 113 articles et 8 annexes, établit le premier cadre juridique contraignant au monde spécifiquement dédié à l'Intelligence Artificielle (IA), faisant de l'Union européenne un pionnier dans la réglementation éthique et sûre de cette technologie émergente.

Fondé sur une approche basée sur le risque, le règlement classe les systèmes d'IA dans différentes catégories - des pratiques interdites aux systèmes à risque minimal - imposant des obligations progressives en fonction du niveau de risque associé. Ainsi, les systèmes considérés comme "à haut risque" - tels que ceux utilisés, par exemple, dans la gestion des infrastructures critiques, l'éducation, l'identification biométrique ou le recrutement - sont soumis à des exigences de conformité, telles que des évaluations d'impact sur les droits fondamentaux, des mécanismes de surveillance humaine, une robustesse technique et des audits. Les systèmes présentant un risque jugé inacceptable, tels que les systèmes de *notation sociale*, de manipulation subliminale ou de reconnaissance faciale sans discernement, sont expressément interdits.

À cet égard, il convient de noter que le non-respect des obligations imposées par ce règlement peut entraîner des sanctions, y compris des amendes pour les entreprises pouvant aller jusqu'à € 35.000.000 ou 7 % du chiffre d'affaires annuel mondial.

La loi sur l'IA adopte également une vision large de son champ d'application, incluant des dispositions à effet extraterritorial. Ainsi, le règlement s'appliquera non seulement aux opérateurs établis dans l'Union européenne, mais aussi aux entités basées dans des pays tiers, pour autant que les systèmes d'IA qu'elles développent ou mettent à disposition aient des effets dans l'UE. Ce champ d'application extraterritorial renforce l'efficacité de la réglementation dans un contexte technologique mondial, en soumettant à son régime juridique les fournisseurs internationaux de modèles d'IA à usage général - en particulier

ceux considérés comme présentant un risque systémique - dont l'utilisation peut avoir un impact pertinent sur le territoire de l'UE.

Le règlement est entré en vigueur le 2 août 2024, mais son application sera progressive jusqu'en 2027, certaines obligations n'entrant en vigueur qu'en 2030 pour les systèmes déjà sur le marché. Cette mise en œuvre progressive vise à permettre aux agents économiques de s'adapter graduellement aux nouvelles exigences, tout en assurant l'opérationnalisation efficace d'un modèle réglementaire technologiquement neutre mais juridiquement complexe.

Son application pratique entraînera à terme une reconfiguration significative des obligations juridiques des entreprises technologiques, des développeurs, des utilisateurs et des autorités publiques, notamment en ce qui concerne le respect des principes européens de transparence, de sécurité et de respect des droits fondamentaux dans le domaine de l'intelligence artificielle.

Dans ce contexte, la pertinence de l'application de la loi sur l'IA dans le secteur fiscal se distingue particulièrement. L'utilisation de systèmes d'intelligence artificielle par les autorités fiscales - comme dans le cas des assistants virtuels, des mécanismes de filtrage automatisés ou des modèles prédictifs - et par les contribuables - par le biais de plateformes de simulation fiscale ou de la génération automatisée de déclarations - peut comporter des risques qui requièrent un examen juridique approfondi. L'opacité des processus décisionnels, l'absence de supervision humaine ou la partialité des algorithmes pourraient mettre en péril des droits fondamentaux tels que l'égalité, la non-discrimination et la protection contre les décisions administratives injustifiées. Par conséquent, l'intégration de l'IA dans les systèmes fiscaux, par des entités publiques ou privées, doit respecter strictement les paramètres de sécurité, d'explicabilité et de responsabilité définis dans le règlement, en garantissant l'utilisation d'une technologie compatible avec les principes de l'État de droit.

LES DÉFIS FISCAUX ET SOLUTIONS : UN AVENIR INCERTAIN

Compte tenu de ce qui précède, il reste nécessaire de trouver un équilibre entre la neutralité fiscale et des incitations ciblées. La neutralité fiscale pourrait garantir des conditions de concurrence équitables entre la main-d'œuvre humaine et les robots, en évitant les distorsions sur le marché du travail. Des incitations fiscales pour garder ou embaucher des travailleurs humains pourraient contrebalancer la tendance à l'automatisation. Parallèlement, une solution potentielle semble être l'imposition d'une augmentation d'impôt aux entreprises qui bénéficient exclusivement et principalement de l'automatisation, sans recours à la main-d'œuvre humaine (cela compenserait l'impact

social du chômage technologique, bien que cela doive être soigneusement calibré pour éviter de décourager l'innovation).

Une solution alternative pourrait être trouvée dans l'émergence d'un nouveau revenu minimum garanti comme protection pour les travailleurs humains affectés par l'automatisation. Ce RMG pourrait constituer un filet de sécurité pour ceux dont les emplois ont été remplacés par la technologie, en garantissant un niveau de vie minimum et en atténuant les tensions sociales. Toutefois, il soulève des questions de viabilité financière et d'effets sur la motivation au travail.

Une autre approche concevable pourrait consister à taxer directement l'utilisation de *robots intelligents*, en attribuant un revenu imposable aux robots, soumis à l'impôt sur le revenu, mais dans la sphère de leur propriétaire, ce qui encouragerait une utilisation réfléchie de l'automatisation. D'autre part, ces revenus attribuables aux robots pourraient également être soumis à des cotisations de sécurité sociale, ce qui favoriserait l'équilibre face à la diminution du nombre de travailleurs (humains).

Dans un premier temps, une taxe basée sur le *ratio* entre les revenus et le nombre de travailleurs humains pourrait également être envisagée, et dans un second temps, la taxe pourrait être imposée directement au robot, reflétant une capacité fiscale électronique - cette mesure, bien qu'innovante, soulève des questions complexes sur la personnalisation fiscale d'entités non humaines.

Une autre solution fiscale possible - similaire aux taxes appliquées aux voitures, aux bateaux ou aux avions - consisterait à créer une nouvelle taxe sur la propriété du *robot intelligent* dans la sphère de son propriétaire. En pratique, une taxe (taxation autonome ?) dont le taux annuel dépendrait de la valeur et de la capacité de l'"équipement" - une telle taxe entraînerait une certaine simplicité administrative, même si elle nécessiterait une évaluation minutieuse afin de ne pas décourager les investissements dans l'innovation technologique.

Enfin, il pourrait également être suggéré de créer une redevance de compensation pour l'utilisation des robots. Cette redevance, agissant comme une licence d'utilisation, serait proportionnelle à la capacité ou au temps d'utilisation du robot. Et le lien entre l'utilisation des robots et les avantages accordés par l'État pourrait être établi afin que les entreprises qui contribuent de manière significative au développement social ou économique grâce à l'automatisation bénéficient d'incitants ou d'avantages fiscaux.

CONCLUSION

Chacune de ces solutions fiscales présente des avantages et des défis. La clé de leur mise en œuvre efficace résidera dans un équilibre délicat entre l'encouragement de l'innovation et de l'automatisation et la protection de la main-d'œuvre (humaine), tout en maintenant la viabilité des recettes fiscales publiques de l'État. L'évolution constante du paysage technologique nécessitera donc une approche dynamique et adaptable de la formulation de la politique fiscale.

La consolidation des systèmes institutionnels basés sur l'intelligence artificielle - à savoir CatIA - et l'entrée en vigueur du règlement (UE) 2024/1689 montrent que l'évolution technologique n'est plus une perspective, mais une réalité réglementée et actuelle. Par conséquent, la définition des politiques fiscales dans cette nouvelle ère nécessitera de plus en plus une approche dynamique, informée et structurellement adaptable à la vitesse et à la complexité du progrès technologique

Rogério Fernandes Ferreira
Marta Machado de Almeida
Álvaro Silveira de Meneses
Miriam Campos Dionísio
João de Freitas Jacob
José Nuno Vilaça
Joana Fidalgo Barreiro

Romy Alfredo-Bouery
Sara Mendes Fernandes
Tânia Sofia Tavares
(French Desk)

Avenida da Liberdade 136 4º (receção)
1250-146 Lisboa • Portugal
T: +351 215 915 220

contact@rfflawyers.com
www.rfflawyers.com



This Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact.

**

Awards & recognitions 2025: Legal 500 | Chambers & Partners | International Tax Review | Best Lawyers | Lexology Index | Leaders League and others.