

ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481

มนีรัตน์ มนุสสุทธิพงศ์

เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ หรือ Non Fungible Token (NFT) เป็นที่รู้จักและได้รับความนิยมในการนำทรัพย์สินเข้าสู่กระบวนการสร้างตัวแทนออกมาเป็นรหัสอิเล็กทรอนิกส์ตัวแทนทรัพย์สินนั้นๆ เช่น รูปภาพ เพลง เกม โฉนดที่ดินหรือวัตถุต่างๆ โดยผู้สร้างเหรียญนำทรัพย์สินมาดัดแปลง (Mint) เข้าสู่กระบวนการสร้างโทเคนตัวแทนในโปรแกรมคอมพิวเตอร์และกำหนดสิทธิต่าง ๆ ผ่านสัญญาอัจฉริยะ (Smart Contract) เพื่อรับรหัสอิเล็กทรอนิกส์เฉพาะตัวที่เรียกว่า เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT) ใช้แสดงความเป็นเจ้าของ ไม่สามารถใช้แทนกันได้ ไม่สามารถทำซ้ำ มีชิ้นเดียวในโลก เวลาซื้อขายต้องซื้อเต็มจำนวนไม่สามารถแบ่งแยกย่อยได้ มีชิ้นเดียวในโลก ซึ่งสร้างรายได้มหาศาลจากการขายแก่ผู้สร้างเหรียญและผู้ขาย การดำเนินกิจกรรมต่างๆ เป็นที่สนใจของประชาชนจำนวนมาก จากการศึกษาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ในปัจจุบันพบว่ากฎหมายในประเทศและในต่างประเทศไม่มีการให้คำนิยามและออกกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ชัดเจนเพื่อกำหนดแนวทางปฏิบัติ กำกับดูแล และการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ เนื่องจากมีข้อถกเถียงแตกออกเป็นหลายฝ่ายเช่น เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้มีลักษณะ เป็นหลักทรัพย์อย่างหุ่น เป็นสินค้าบริการอย่างสินค้าทั่วไป เป็นของสะสม เป็นคริปโทเคอร์เรนซี หรือ เป็นสิทธิประเภททรัพย์สินทางปัญญา แต่มีบางความคิดเห็นว่าเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ไม่เข้าเงื่อนไขเป็นทรัพย์สินทางปัญญาเนื่องจากมองว่า เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้เป็นเพียงรหัสข้อมูล (Data) ทำให้เกิดประเด็นปัญหาในเรื่องการคำนียามความหมาย ซึ่งการออกพระราชกำหนดการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล พ.ศ. 2561 เพื่อกำกับดูแลสินทรัพย์ดิจิทัลยังไม่มีนิยามที่ชัดเจนว่าเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT) เข้าข่ายเป็นสินทรัพย์ดิจิทัลตามมาตรา 3 หรือไม่ ส่งผลต่อการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ เนื่องจากหากเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้เข้าลักษณะเป็นสินทรัพย์ดิจิทัลตามมาตรา 3 แห่งพ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการ ก.ล.ต. จะต้องถูกจัดเก็บภาษีตามมาตรา 40 (4)(ซ) หรือ (ฌ) แห่งประมวลรัษฎากร แต่หากปรากฏว่าเป็นเพียงรหัสอิเล็กทรอนิกส์แม้จะเป็นสินทรัพย์ดิจิทัลแต่ไม่เข้าข่ายนิยามสินทรัพย์ดิจิทัลตาม พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ มาตรา 3 ซึ่งจะถูกจัดเก็บภาษีในแบบทั่วไป จึงเกิดประเด็นปัญหาเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ที่ต้องพิจารณาจากลักษณะ คุณสมบัติและวัตถุประสงค์การนำไปใช้ดังต่อไปนี้

ประเด็นปัญหาแรกเกี่ยวกับความหมายของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ จากการศึกษา ลักษณะ คุณสมบัติและวัตถุประสงค์การนำไปใช้ของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้พบว่า เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ถูกแบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

กรณีแรกไม่เป็นโทเคนดิจิทัลตามนิยามสินทรัพย์ดิจิทัล (Digital Asset) ตามพระราชกำหนดการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล พ.ศ. 2561 มาตรา 3 คือ เป็นตัวแทนสินทรัพย์โดยตรงแม้จะอยู่ในรูปแบบของโทเคนดิจิทัลก็ตามและไม่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) เป็นเพียงรหัสอิเล็กทรอนิกส์หรือโทเคนดิจิทัลตัวแทนของสินทรัพย์ในโลกแห่งความเป็นจริงมีลักษณะเป็น “ทรัพย์สิน” ตามมาตรา 138 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ที่บัญญัติว่า “ทรัพย์สิน หมายความว่ารวมทั้งทรัพย์และวัตถุที่ไม่มีรูปร่าง อาจมีราคาและอาจถือเอาได้” โดยเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้เป็น “วัตถุที่ไม่มีรูปร่าง” เนื่องจากเป็นรหัสดิจิทัลที่อยู่บนโลกออนไลน์ในระบบบล็อกเชน (Blockchain) “อาจมีราคา” มีมูลค่าโดยราคาขึ้นอยู่กับความนิยม ความพึงพอใจของผู้ขายที่จะตั้งราคา หรือ สามารถประมูลราคาได้ เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้สามารถโอน ซื้อ ขายหรือแลกเปลี่ยนกันได้ระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย “สามารถถือเอาได้” เจ้าของสามารถเข้ายึดถือเพื่อตน แม้ไม่สามารถยึดถือได้จริงทางกายภาพ แต่สามารถถือครองอยู่ในกระเป๋าเงินดิจิทัล (Wallet) ของตน มีสิทธิเข้าหวงห้ามหวงห้าม ไม่ให้บุคคลใดมาทำการละเมิดในทางเสื่อมเสีย ก่อให้เกิดความเสียหาย หรือทำให้สิทธิในความเป็นเจ้าของถูกกระทบกระเทือนแก่เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ของตน อีกทั้งเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้มีความหมายอย่างกว้างในภาษาอังกฤษ คือ “สินทรัพย์” (Asset) กล่าวคือ เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ สามารถแสดงความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนไม่สามารถจับต้องได้แต่แสดงออกถึงความเป็นเจ้าของได้ เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ที่เป็นตัวแทนทรัพย์สินที่อยู่ในรูปแบบหน่วยข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์หรือโทเคนดิจิทัลเช่นนี้จึงไม่ถือเป็น “สินทรัพย์ดิจิทัล” ตามพ.ร.ก. สินทรัพย์ดิจิทัลฯ แม้มาตรา 5 ได้กำหนดข้อยกเว้นว่า “หลักทรัพย์ ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ไม่ให้ถือเป็น คริปโทเคอร์เรนซี และ โทเคนดิจิทัล ตามพระราชกำหนดนี้เพื่อให้เกิดความชัดเจนและป้องกันความซ้ำซ้อนทางกฎหมาย” แต่ทว่าเมื่อพิจารณาจาก พ.ร.บ.หลักทรัพย์ฯ มาตรา 4 กำหนด “หลักทรัพย์ ไว้ 10 ประเภท ได้แก่ (1) ตั๋วเงินคลัง (2) พันธบัตร (3) ตั๋วเงิน (4) หุ้น (5) หุ้นกู้ (6) หน่วยลงทุนอันได้แก่ ตราสารหรือหลักฐานแสดงสิทธิในทรัพย์สินของกองทุนรวม (7) ใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น (8) ใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้นกู้ (9) ใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหน่วยลงทุน (10) ตราสารอื่นใดที่คณะกรรมการก.ล.ต. กำหนด” ซึ่งปัจจุบันกระทรวงการคลังและคณะกรรมการก.ล.ต. ไม่มีประกาศให้เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้เป็นหลักทรัพย์ ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้จึงไม่ใช่ “หลักทรัพย์” ตามคำนิยามมาตรา 4 แห่ง พ.ร.บ.หลักทรัพย์ฯ และ ไม่ใช่ “สินทรัพย์ดิจิทัล” ตามมาตรา 3 แห่ง พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ แต่มีลักษณะเป็น “ทรัพย์สิน”ตามมาตรา 138 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

กรณีที่สองเป็นโทเคนดิจิทัลตามนิยามสินทรัพย์ดิจิทัล มาตรา 3 ต้องปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ของพระราชกำหนดการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล พ.ศ. 2561 และอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสำนักคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ โดยเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้มีลักษณะเป็นโทเคนดิจิทัลเพื่อการลงทุน โครงการต่าง ๆ (Investment Token) หรือ เป็นโทเคนดิจิทัลที่กำหนดสิทธิประโยชน์ (Utility Token) สามารถนำโทเคนดิจิทัลไปใช้แลกเปลี่ยนสินค้า บริการหรือสิทธิเฉพาะเจาะจง แบ่งออกเป็น Utility Token พร้อมใช้งาน และ Utility Token ไม่พร้อมใช้งาน

ตามเอกสารรับฟังความคิดเห็นของคณะกรรมการ ก.ล.ต.ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2565 เลขที่ อทง.17/2565 ได้กำหนดให้ผู้ประสงค์จะออกโทเคนดิจิทัลเพื่อการลงทุนโครงการต่าง ๆ (Investment Token) และโทเคนดิจิทัลเพื่อการใช้ประโยชน์ (Utility Token) ประเภทไม่พร้อมใช้งาน ต้องได้รับอนุญาตจากสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ต้องยื่นแบบแสดงรายการข้อมูลการเสนอขายโทเคนดิจิทัล (แบบ filing) และร่างหนังสือชี้ชวน โดยต้องเสนอขายต่อผู้ลงทุนตามที่กำหนด รวมทั้งต้องเสนอขาย ผ่านผู้ให้บริการระบบเสนอขายโทเคนดิจิทัล (ICO portal) ที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)

ประเด็นปัญหาที่สองเกี่ยวกับกฎหมายการจัดเก็บภาษีเงินได้พึงประเมินเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ จากการศึกษาพบว่า เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ถูกแบ่งออกเป็น 2 กรณีต้องถูกจัดเก็บภาษีดังนี้

กรณีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ มีวัตถุประสงค์ในการซื้อขายตามนิยามสินทรัพย์ดิจิทัล ประเภท โทเคนดิจิทัล มาตรา 3 แห่ง พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ เมื่อมีเงินได้พึงประเมินเกิดขึ้นต้องถูกจัดเก็บภาษีตามมาตรา 40 (4)(ข)(ฉ) แต่ทว่าในปัจจุบันการจัดเก็บภาษีสินทรัพย์ดิจิทัลมีปัญหาที่ไม่สามารถปฏิบัติได้ตามที่กฎหมายกำหนดและมีความเหลื่อมล้ำไม่ชัดเจนในแนวทางปฏิบัติกล่าวคือ บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินเกี่ยวกับสินทรัพย์ดิจิทัลไม่สามารถนำต้นทุนค่าใช้จ่ายต่างๆที่เกิดขึ้นมาคำนวณหักกำไรเพื่อให้ได้ต้นทุนที่แท้จริง เนื่องจากมาตรา 40 (4) เป็นเงินได้พึงประเมินที่กฎหมายกำหนดให้บริษัทเท่านั้นที่สามารถนำผลขาดทุนมาหักออกจากกำไรและนำผลขาดทุนสะสมมาเฉลี่ยรายเดือนได้ภายใน 5 ปี แต่บุคคลธรรมดาหรือนักลงทุนไม่สามารถนำผลขาดทุนจากสินทรัพย์ดิจิทัลมาหักลบกำไรได้ ทำให้เกิดปัญหาการคำนวณภาษีเป็นอันมาก

กรณีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ไม่เป็นโทเคนดิจิทัล ตามนิยามสินทรัพย์ดิจิทัลมาตรา 3 แห่งพ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ไม่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของคณะกรรมการ ก.ล.ต. เนื่องจากเป็นเพียงตัวแทนทรัพย์สินในโลกแห่งความจริงอยู่ในรูปแบบหน่วยข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ผ่านกระบวนการสร้างตัวแทนของทรัพย์สินหรือสิทธิต่าง ๆ ออกมาในรูปแบบโทเคนดิจิทัล เงินได้ที่เกิดจากการทำธุรกรรมเกี่ยวกับเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้จะถูกจัดเก็บภาษีตามวิธีมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร

ประเด็นปัญหาที่สามเกี่ยวกับกระบวนการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ การจากศึกษาพบว่า การที่รัฐออก พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ และแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เพื่อให้ความสะดวกและกำกับการทำธุรกรรมเกี่ยวกับสินทรัพย์ดิจิทัลและการจัดเก็บภาษีของรัฐมากขึ้น ในออกหลักเกณฑ์ที่ไม่มีความชัดเจนและยากต่อการปฏิบัติในการชำระภาษี การคำนวณต้นทุนการไม่สามารถหักค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนต่างๆ ได้ย่อมก่อให้เกิดปัญหาในการชำระภาษีมีความยุ่งยาก ไม่ชัดเจน ไม่ได้สัดส่วนอันเป็นสาเหตุทำให้ประชาชนเกิดความรู้สึกถูกเอาเปรียบจากรัฐส่งผลให้ประชาชนไม่ยอมชำระภาษีที่มีความยุ่งยากและไม่ชัดเจน จึงอาศัยช่องว่างของกฎหมายไม่ชำระภาษี หรือพยายามชำระภาษีให้น้อยกว่าความเป็นจริง ซึ่งการกระทำหลบหนีภาษีและหลีกเลี่ยงภาษีส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจเป็นอย่างมาก อีกทั้งการหักภาษี ณ ที่จ่ายอัตราร้อยละ 15 ตามมาตรา 50 (2)(จ) แห่งประมวลรัษฎากร ที่กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินเป็นผู้หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งผู้จ่ายเงินตามมาตรานี้ย่อมหมายถึง ผู้ซื้อหรือนักลงทุน แต่ในทางปฏิบัติศูนย์แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ดิจิทัล (Exchange) เป็นเพียงตัวกลางในการแลกเปลี่ยนสกุลเงินดิจิทัล (Cryptocurrency) กับเงินตรา (Fiat Currency) เท่านั้นย่อมไม่ทราบจำนวนที่แน่นอนในการแลกเปลี่ยน ไม่สามารถระบุตัวผู้ซื้อผู้ขายที่แท้จริงได้ ก่อให้เกิดปัญหาสำหรับผู้ใช้งานเป็นอันมาก เนื่องจากกฎหมายยังไม่มีมีความชัดเจนในวิธีการคำนวณต้นทุนเงินได้พึงประเมินที่ได้จากสินทรัพย์ดิจิทัล และนำกำไรจากส่วนใดมาคำนวณเนื่องจากมีแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ดิจิทัลจากศูนย์แลกเปลี่ยนจากแพลตฟอร์มหลายแห่ง การแลกเปลี่ยนแต่ละครั้งย่อมเกิดผลกำไรหรือขาดทุน ซึ่งทำให้เกิดความสับสนในการคิดคำนวณต้นทุนที่แท้จริง อีกทั้งตามประกาศของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ข้อ 39/1 ที่ กธ.18/2564 เรื่องหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล (ฉบับที่ 11) ลงวันที่ 10 มิถุนายน 2564 ยังไม่มีการออกกฎหมายอนุญาตให้ผู้ประกอบธุรกิจหรือศูนย์รับซื้อขายเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT Marketplace) เพื่อรองรับผู้ใช้งานให้เข้าระบบอย่างถูกต้อง และไม่อนุญาตให้มีผู้ประกอบธุรกิจและศูนย์ซื้อขายสินทรัพย์ดิจิทัล (Exchange) ที่ได้รับการรับรองจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ให้ซื้อขายหรือแลกเปลี่ยนคริปโทเคอร์เรนซีและโทเคนดิจิทัลถูกต้องตามกฎหมายซื้อขายหรือแลกเปลี่ยนเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ทำให้ไม่สามารถการจัดเก็บภาษีได้และกรมสรรพากรไม่สามารถตรวจสอบและจัดเก็บข้อมูลของผู้ใช้งานเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้

จากการศึกษาค้นคว้ากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 ผู้ศึกษาพบว่ามีข้อเสนอแนะ ดังนี้

ปัญหาเกี่ยวกับความหมายของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ การกำหนดกฎเกณฑ์และแนวทางที่ชัดเจนเกี่ยวกับคำนิยามของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT) จะทำให้การกำกับดูแลและการจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพ ถูกต้อง เป็นประโยชน์ต่อประชาชน จึงเห็นสมควรให้มีการแก้ไขเพิ่มเติม

กฎหมายเกี่ยวกับค่านิยาม เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ที่มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ดิจิทัลตาม พระราชกำหนดเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล พ.ศ. 2561 มาตรา 3 ดังนี้

1. “เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ หรือ Non Fungible Token (NFT) หมายความว่า หน่วยอิเล็กทรอนิกส์ที่ถูกสร้างขึ้นบนระบบหรือเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ สามารถแสดงความเป็นเจ้าของหรือกำหนดสิทธิอื่นใดในหน่วยอิเล็กทรอนิกส์ มีเอกลักษณ์เฉพาะตัว แต่ละเหรียญมีรหัสไม่ซ้ำกัน ไม่สามารถทดแทนกันได้ ไม่สามารถนำรหัสอิเล็กทรอนิกส์ประเภทเดียวกันหรือประเภทอื่นมาทดแทนได้ มีวัตถุประสงค์อย่างเดียวกับสินทรัพย์ดิจิทัลตามพระราชกำหนดนี้ ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการ ก.ล.ต. กำหนด”

เมื่อมีการกำหนดนิยามของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT) ที่มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ดิจิทัล ตาม พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ให้ชัดเจนแล้ว ทำให้เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ประเภทนี้ต้องอยู่ภายใต้การกำกับดูแลและต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ของคณะกรรมการ ก.ล.ต. และการจัดเก็บภาษีเป็นไปตามประมวลรัษฎากรมาตรา 40 (4) ส่วนกรณีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้อาจมีลักษณะเป็นหน่วยอิเล็กทรอนิกส์หรือโทเคนดิจิทัลที่เป็นตัวแทนของทรัพย์สินที่อยู่ในโลกแห่งความจริงเท่านั้น เช่น รูปภาพ เกม ประกาศนียบัตร เป็นต้น และไม่มีวัตถุประสงค์ในการกำหนดสิทธิในการได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการหรือสิทธิอื่นใดที่เฉพาะเจาะจงหรือกำหนดสิทธิของบุคคลในการเข้าร่วมลงทุนในโครงการหรือกิจการใด ๆ ตามนิยาม “โทเคนดิจิทัล” มาตรา 3 แห่ง พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ให้ถือเป็น “สินทรัพย์” หรือ “ทรัพย์สินทั่วไป” ซึ่งไม่อยู่ภายใต้บังคับตาม พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ และการกำกับดูแลของคณะกรรมการ ก.ล.ต.

2. ปัญหาเกี่ยวกับกฎหมายการจัดเก็บภาษีเงินได้พึงประเมินเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ การจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ในปัจจุบัน เมื่อยังไม่มีกำหนดค่านิยามของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ให้ชัดเจน ทำให้ไม่มีแนวทางที่ชัดเจนในการจัดเก็บภาษี จึงต้องใช้เทียบเคียงกฎหมายที่มีในปัจจุบัน กรมสรรพากรควรพิจารณาการประกาศหรือประชาสัมพันธ์โดยทั่วไป โดยใช้ช่องทางออนไลน์ ผู้ประกอบธุรกิจดิจิทัล หรือ ศูนย์ซื้อขายหรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ดิจิทัล เป็นต้น ให้ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับลักษณะ ประเภท วัตถุประสงค์ของการใช้งานหรือ การจัดเก็บภาษีแก่ประชาชนทั่วไปและผู้ที่เกี่ยวข้องทำธุรกรรมเกี่ยวกับเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ที่มีวัตถุประสงค์ตามนิยามของสินทรัพย์ดิจิทัล มาตรา 3 แห่ง พ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ต้องปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ในการชำระภาษีตามลักษณะของเงินได้พึงประเมินประเภท 4 ตามมาตรา 40 (4) ได้แก่

กรณีผู้มีเงินได้จากเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ มีลักษณะเป็นการได้รับผลประโยชน์ผลตอบแทน ผลกำไร หรือ ส่วนแบ่งกำไร ในลักษณะเดียวกันกับการถือหรือครอบครองโทเคนดิจิทัลต้องนำเงินได้นั้นมาชำระภาษีตามมาตรา 40 (4)(ข)

กรณีผู้มีเงินได้ได้รับผลประโยชน์จากการโอนคริปโทเคอร์เรนซี หรือ โทเคนดิจิทัล เฉพาะการตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน เช่น กำไรจากการจำหน่ายจ่าย โอนหรือแลกเปลี่ยนเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ต้องนำเงินได้นั้นมาชำระภาษีตามมาตรา 40 (4)(ฉ) แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 แล้วแต่กรณี

การคำนวณรายได้เพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้พึงประเมินของบุคคลธรรมดา มาตรา 40 (4) แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 ควรผ่อนปรนให้บุคคลธรรมดาหรือนักลงทุนสามารถนำผลขาดทุนมาหักค่าใช้จ่ายเพื่อชำระภาษี สามารถนำผลขาดทุนสะสมมาเฉลี่ยหักค่าใช้จ่ายภายใน 5 ปีเหมือนกับบริษัท เพื่อลดปัญหาและความเหลื่อมล้ำ ซึ่งทำให้ผู้มีเงินได้พึงประเมินสามารถนำผลขาดทุนและต้นทุนค่าใช้จ่ายมาคำนวณ เพื่อทราบต้นทุนที่แท้จริงในการคำนวณเงินได้มาชำระภาษี และ เป็นการผลักดันให้ผู้ใช้งานเข้าสู่ระบบได้ถูกต้องตามกฎหมายและภาครัฐสามารถตรวจสอบข้อมูลต่างๆ ได้

ส่วนกรณีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ไม่มีวัตถุประสงค์อย่างโทเคนดิจิทัล ตามพ.ร.ก. สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ชำระภาษีทั่วไปของเงินได้พึงประเมินประเภทต่าง ๆ มาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 และควรยกเลิกการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481 มาตรา 99/2 ให้เหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT) ที่มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ดิจิทัล ตามพ.ร.ก.สินทรัพย์ดิจิทัลฯ ถูกจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจะเป็นการเหมาะสมกับคุณสมบัติ ลักษณะ และวัตถุประสงค์ของเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ เพื่อไม่ให้เกิดความสับสน และซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษีในการวางมาตรการ ข้อบังคับ หลักเกณฑ์ต่าง ๆ ในการจัดเก็บภาษีดิจิทัลเกี่ยวกับเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ผู้ศึกษาเห็นว่า ควรมีการเปิดรับแสดงความคิดเห็นในแง่มุมต่าง ๆ จากผู้มีความรู้ความเชี่ยวชาญ ผู้ใช้งาน นักลงทุน นักวิชาการ นักเศรษฐศาสตร์ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเช่น กรมสรรพากร สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ด.) เป็นต้น เพื่อนำมาเป็นแนวทางที่เป็นประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีให้เหมาะสม มีประสิทธิภาพและเป็นไปได้จริงในทางปฏิบัติ

3. ปัญหาเกี่ยวกับกระบวนการจัดเก็บภาษีเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ ผู้ศึกษาเห็นสมควรให้มีศูนย์ซื้อขายเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ (NFT Marketplace) ในประเทศไทย เพื่อรองรับการทำธุรกรรมเกี่ยวกับเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ โดยจัดให้เป็นศูนย์กลางหรือเครือข่ายใดๆ ที่กระทำการค้าเป็นปกติ อำนวยความสะดวกแก่ผู้ใช้งานสามารถซื้อขายหรือแลกเปลี่ยนเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ที่ไม่มิลักษณะเป็นสินทรัพย์ดิจิทัลประเภทโทเคนดิจิทัล เป็นการอำนวยความสะดวก ง่ายต่อการตรวจสอบผู้ใช้งานที่ทำธุรกรรมเกี่ยวกับเหรียญที่ไม่สามารถทดแทนกันได้ อีกทั้งควรยกเลิกประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (2)(ฉ) เนื่องในทางปฏิบัติการซื้อขายผ่านศูนย์แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ดิจิทัล (Exchange) การหักภาษี ณ ที่จ่ายไม่สามารถระบุตัวตนผู้รับเงินที่แท้จริงและไม่ทราบจำนวนเงินได้แน่นอนที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายทำให้ไม่ครบองค์ประกอบการหักภาษี ณ ที่จ่าย

เอกสารอ้างอิง

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ. 2535

ประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481

พระราชกำหนดการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล พ.ศ. 2561

ประกาศของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ข้อ 39/1 ที่ กธ.18/2564 เรื่อง
หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล (ฉบับที่ 11)

เอกสารรับฟังความคิดเห็นของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ลงวันที่ 30
พฤษภาคม 2565 เลขที่ อทง.17/2565 เรื่อง แนวทางการกำกับดูแลโทเคนดิจิทัลเพื่อการใช้ประโยชน์ที่มี
ลักษณะพร้อมใช้