

ปัญหาการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมิน ในการประเมินเบี้ยปรับในหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม¹

ศิวชัย สารักษ์²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับในหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจในเรื่องของการใช้อำนาจของรัฐในการบังคับจัดเก็บภาษี ซึ่งการที่เจ้าพนักงานประเมินจะใช้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับในกรณีที่ผู้ประกอบการไม่ปฏิบัติหรือปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายในหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่มได้นั้นจะต้องปรากฏว่ามีบทบัญญัติให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับเสียก่อน ซึ่งบทบัญญัตินี้ดังกล่าวในส่วนที่กำหนดให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินจะปรากฏอยู่ในส่วน 12 ซึ่งอำนาจในการประเมินเบี้ยปรับจะอยู่ในมาตรา 88 และมาตรา 88/1 แห่งประมวลรัษฎากร ที่กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการประเมินเบี้ยปรับเมื่อปรากฏกรณีตามมาตราดังกล่าวรวมทั้งสิ้น 7 กรณีด้วยกัน และจากบทบัญญัติในมาตรา 88 และมาตรา 88/1 ที่ได้ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับก็เป็นเพียงบทบัญญัติที่กำหนดให้อำนาจที่จะประเมินเบี้ยปรับได้เท่านั้น ซึ่งในส่วนของอัตราเบี้ยปรับจะปรากฏอยู่ในบทบัญญัติส่วน 13 ในมาตรา 89 ดังนั้น ในการที่เจ้าพนักงานประเมินจะใช้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับได้นั้นจะต้องพิจารณาบทบัญญัติในส่วน 12 และ 13 ร่วมกัน โดยต้องพิจารณาก่อนว่าเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการประเมินเบี้ยปรับหรือไม่ตามส่วน 12 ต่อมาจึงพิจารณาบทบัญญัติในส่วน 13 ว่ามีการกำหนดอัตราเบี้ยปรับไว้หรือไม่ เป็นจำนวนอัตราเท่าไร เมื่อพิจารณาครบทั้งสองส่วนตามที่ได้กล่าวมาแล้วเจ้าพนักงานประเมินจึงจะประเมินเบี้ยปรับได้อย่างถูกต้องและเป็นการใช้อำนาจโดยชอบธรรมตามกฎหมาย

จากการศึกษาทำให้ทราบถึงสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นว่าบทบัญญัติกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องยังคงมีปัญหาในเรื่องความไม่ชัดเจน และไม่ครอบคลุมสอดคล้องกันหลายประการ ซึ่งสรุปได้ดังต่อไปนี้

ประเด็นปัญหาประการแรก คือ ปัญหาในการบังคับใช้บทบัญญัติมาตรา 89 (5) แห่งประมวลรัษฎากร โดยในประมวลรัษฎากร มาตรา 89 เป็นกรณีที่กฎหมายกำหนดอัตราเบี้ยปรับไว้เพื่อใช้บังคับกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ไม่ปฏิบัติตามมาตรการการจัดเก็บภาษี ซึ่งหลักทั่วไปในทางปฏิบัติ การที่จะคิดเบี้ยปรับกรณีต่าง ๆ นั้นจะอยู่ในอำนาจของเจ้าพนักงานประเมินซึ่งเจ้าพนักงานประเมินจะเป็นผู้ประเมินเบี้ยปรับไม่ว่า

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับในหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวีศร เลิศธรรมเทวี และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รอดทอง และอาจารย์ ดร.ปรีดา โชติมานนท์

²นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

กรณีใด แต่จากบทบัญญัติดังกล่าวเมื่อพิจารณาประกอบกันกับหมวด 4 ส่วนที่ 12 ในมาตรา 88 อันเป็น บทบัญญัติที่ได้กำหนดให้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับของเจ้าพนักงานประเมิน กลับพบว่าในมาตรา 88 ที่ได้บัญญัติให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับไว้ ไม่ปรากฏว่าได้ให้อำนาจเจ้าพนักงาน ประเมินในการประเมินเบี้ยปรับสำหรับกรณีที่มีหน้าที่เสียภาษีมิได้จัดทำใบกำกับภาษีและส่งมอบให้แก่ผู้ ชื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามที่กำหนดไว้ในส่วนที่ 10 แต่อย่างใด ดังนั้นในการประเมินเบี้ยปรับกรณี ดังกล่าวตามมาตรา 89 (5) จึงไม่อาจที่จะทำการประเมินได้จริงในทางปฏิบัติ หรืออาจกล่าวได้ว่าเป็น กฎหมายที่ไม่สามารถนำไปบังคับใช้ได้จริง เนื่องจากไม่มีกฎหมายกำหนดให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินใน กรณีนี้ไว้ และหากเคยมีการประเมินเบี้ยปรับในกรณีนี้แล้ว อาจจะถือได้ว่าเจ้าพนักงานประเมินได้กระทำ การประเมินเบี้ยปรับไปโดยไม่มีอำนาจที่จะกระทำได้

ประเด็นปัญหาประการต่อมา คือ ปัญหาการให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับ ในหมวด 4 ส่วน 12 โดยในประมวลรัษฎากร หมวด 4 ส่วน 12 เป็นกรณีที่กฎหมายได้กำหนดให้อำนาจเจ้า พนักงานประเมินไว้ และถือเป็นส่วนหลักสำคัญในเรื่องของอำนาจเจ้าพนักงานประเมินตามที่ปรากฏใน หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่มอีกด้วย แต่จากการศึกษาพบว่าในส่วน 12 ได้กำหนดให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน สำหรับการประเมินเบี้ยปรับไว้อย่างแคบจนเกินไป แม้ว่าจะเป็นเจตนารมณ์ที่ดีเพื่อไม่ต้องการให้เจ้า พนักงานประเมินใช้อำนาจจนเกินขอบเขตของกฎหมาย แต่เมื่อวิเคราะห์ดูแล้วหากกำหนดให้อำนาจเจ้า พนักงานประเมินอย่างแคบจนเกินไปก็จะไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของกฎหมายภาษีอากรได้อย่าง ครอบคลุม และอาจเป็นเหตุที่ทำให้ไม่อาจบริหารการจัดเก็บภาษีอากรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

จากการศึกษาพบว่า บทบัญญัติที่กำหนดให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับใน ส่วน 12 มีข้อจำกัดในการใช้อำนาจอยู่เพียง 7 กรณีตามที่ปรากฏในมาตรา 88 และ 88/1 เท่านั้น อีกทั้ง บทบัญญัติในมาตราดังกล่าวยังได้บัญญัติไว้ในลักษณะเหมารวมอำนาจให้เจ้าพนักงานประเมิน ไม่ว่าจะเป็น อำนาจในการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับ และอำนาจในการประเมินเงินเพิ่ม โดย ไม่มีการแบ่งแยกอำนาจไว้อย่างแน่นอนและชัดเจนตามหลักภาษีอากรที่ดี อีกทั้งภาษีอากรเป็นเรื่องของการ บังคับจัดเก็บจากประชาชนในสังคม ดังนั้นในการบัญญัติให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินเพื่อทำหน้าที่ในการ จัดเก็บภาษีให้ลุล่วงตามวัตถุประสงค์ได้นั้นจำเป็นที่ในการบัญญัติให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมินควร ได้รับการยอมรับจากสังคมด้วย ตัวอย่างเช่น ในมาตรา 88 (3) ที่กำหนดให้ “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจ ประเมินเบี้ยปรับตามหมวดนี้ ในเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของเจ้าพนักงานประเมิน หรือไม่ยอมตอบคำถามของเจ้าพนักงานประเมินโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร” ซึ่งจากบทบัญญัตินี้จะเห็นว่ามี การให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินไว้แตกต่างจากอนุมาตราอื่นในบทบัญญัติเดียวกัน และเป็นอนุมาตราที่ให้ อำนาจเจ้าพนักงานประเมินประเมินเบี้ยปรับโดยมีมูลเหตุมาจากการกระทำของเจ้าพนักงานประเมินเองและ โดยใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน หากให้เกิดจากการกระทำที่ฝ่าฝืนกฎหมายภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด

ดังนั้นเพื่อเป็นการหลีกเลี่ยง ไม่ให้เกิดทัศนคติที่ไม่ดีต่อเจ้าพนักงานประเมิน และเพื่อให้ได้รับความร่วมมือจากผู้เสียหายในการเสียภาษีอย่างถูกต้อง จึงควรที่จะมีการปรับปรุงบทบัญญัติดังกล่าวให้สอดคล้องกับหลักการยอมรับได้ของสังคมด้วย

ประเด็นปัญหาประการสุดท้าย คือ ปัญหาความไม่สอดคล้องกันของบทบัญญัติในหมวด 4 ส่วน 12 กับส่วน 13 โดยที่บทบัญญัติในส่วนที่ให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับนั้นได้บัญญัติไว้ในหมวด 4 ส่วน 12 ซึ่งบัญญัติให้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับไว้ 7 กรณีด้วยกัน แต่จากบทบัญญัติดังกล่าวก็ปรากฏเพียงให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับไว้แต่กลับไม่ได้กำหนดอัตราเบี้ยปรับไว้ในส่วนเดียวกันนี้ด้วย ซึ่งอัตราเบี้ยปรับจะปรากฏอยู่ในหมวด 4 ส่วน 13 และในส่วน 13 ที่ได้กำหนดอัตราเบี้ยปรับไว้ก็บัญญัติอัตราการประเมินเบี้ยปรับไว้โดยที่ไม่สอดคล้องกันกับบทบัญญัติที่ได้ให้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับในส่วน 12 ซึ่งในทางปฏิบัติกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินจะประเมินเบี้ยปรับ จำเป็นที่จะต้องพิจารณาทั้งสองส่วนร่วมกันโดยต้องปรากฏว่าเป็นกรณีที่มีกฎหมายให้อำนาจที่จะประเมินเบี้ยปรับในส่วน 12 และต้องปรากฏอัตราเบี้ยปรับที่ถูกกำหนดไว้อย่างชัดเจนในส่วน 13 ด้วย แต่บทบัญญัติในส่วน 12 และ 13 ยังมีความขัดแย้งกันอยู่ในกรณีดังกล่าว อีกทั้งยังบัญญัติกฎหมายในลักษณะที่อาจทำให้ประชาชนไม่สามารถที่จะเข้าใจได้โดยง่าย และด้วยทกกฎหมายก็ยังไม่มีความแน่นอนชัดเจนเมื่อนำมาเทียบเคียงกันระหว่างส่วน 12 กับ ส่วน 13

ตัวอย่างที่ 1 มีการบัญญัติให้อำนาจไว้ในส่วน 12 ในกรณีมาตรา 88 (6) ที่กำหนดให้ “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเบี้ยปรับในกรณีผู้ประกอบการซึ่งต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม” แต่ในส่วน 13 ตามมาตรา 89 (1) กลับบัญญัติกำหนดอัตราเบี้ยปรับโดยกำหนดให้ “ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเสียเบี้ยปรับในกรณีประกอบกิจการโดยมิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือประกอบกิจการเมื่อถูกสั่งเพิกถอนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว”

จากตัวอย่างที่ 1 จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติในส่วน 13 ตามมาตรา 89 (1) มีการบัญญัติเพิ่มเติมกรณีที่แตกต่างกันไปจากส่วน 12 มาตรา 88 (6) ที่ได้กำหนดให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินไว้ กล่าวคือ มีการกำหนดอัตราเบี้ยปรับในกรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีประกอบกิจการเมื่อถูกสั่งเพิกถอนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ซึ่งเป็นกรณีเพิ่มเติมจากที่กฎหมายให้อำนาจประเมินเบี้ยปรับไว้ในส่วน 12 แสดงให้เห็นถึงความไม่สอดคล้องกันในข้อกำหนดและเป็นปัญหาในเรื่องของความแน่นอนและชัดเจน

ตัวอย่างที่ 2 ในส่วน 12 มาตรา 88 (4) กำหนดให้ “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเบี้ยปรับในกรณีเมื่อผู้ประกอบการไม่สามารถแสดงใบกำกับภาษีในกรณีภาษีซื้อ หรือสำเนาใบกำกับภาษีในกรณีภาษีขายพร้อมทั้งหลักฐานอื่นเพื่อการคำนวณภาษีหรือการเครดิตภาษี” และในส่วน 13 มาตรา 89 (10) กำหนดให้ “ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเสียเบี้ยปรับในกรณีมิได้จัดทำรายงานตามที่กฎหมายกำหนดหรือรายงานอื่นตามที่อธิบดีกำหนด หรือมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ให้เสียเบี้ยปรับ”

จากตัวอย่างที่ 2 จะเห็นว่าในส่วน 12 มาตรา 88 (4) ยังมีความไม่ชัดเจนกับถ้อยคำว่า “หลักฐานอื่น” ว่าครอบคลุมถึงหลักฐานอื่นใดบ้างนอกจากใบกำกับภาษีขายและใบกำกับภาษีซื้อตามมาตรา 89 (8) (9)

แต่จากการศึกษาพบว่าอาจหมายความว่ารวมถึง รายงานภาษีขาย รายงานภาษีซื้อ รายงานสินค้าและวัตถุดิบ ตามมาตรา 89 (10) ได้ด้วย แต่อย่างไรก็ดียังไม่เป็นที่แน่นอนชัดเจนว่ารายงานตามมาตราดังกล่าวนี้นี้จะใช้เพื่อการคำนวณภาษีหรือเครดิตภาษีเสมอไป เนื่องจากรายงานดังกล่าวนี้เป็นกรณีที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องจัดทำให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดให้ทำและเก็บรักษาไว้เพื่อเรียกตรวจสอบเพียงเท่านั้น

จากที่ได้วิเคราะห์ไปข้างต้นจึงเห็นได้ว่าบทบัญญัติในหมวด 4 ส่วน 12 และส่วน 13 สมควรที่จะมีการแก้ไขปรับปรุงเพื่อให้การใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปด้วยความถูกต้องชอบธรรม และก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ตัวผู้เสียภาษีอากรที่อาจต้องถูกประเมินเบี้ยปรับด้วย

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับในหมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะ คือ

1. ปัญหาในการบังคับใช้บทบัญญัติมาตรา 89 (5) แห่งประมวลรัษฎากร เสนอแนะให้แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในส่วน 12 ในมาตรา 88 โดยกำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการประเมินเบี้ยปรับสำหรับกรณีตามมาตรา 89 (5) เพื่อให้มีความสอดคล้องกับหลักแนวคิดในเรื่องการใช้อำนาจรัฐ และทำให้เกิดความแน่นอนและชัดเจนของบทบัญญัติซึ่งจะก่อให้เกิดความสะดวกในการบังคับใช้กฎหมายต่อไป

ตัวอย่างการแก้ไข

มาตรา 88 “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มตามหมวดนี้ ในเมื่อ... (7) ปรากฏแก่เจ้าพนักงานประเมินว่า ผู้ประกอบการจดทะเบียนมิได้จัดทำใบกำกับภาษีและส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามที่กำหนดในส่วน 10”

2. ปัญหาการให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินเบี้ยปรับในหมวด 4 ส่วน 12

2.1 เสนอแนะให้แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในส่วน 12 โดยกำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการประเมินเบี้ยปรับที่ครอบคลุมในหลายกรณีมากขึ้น และเพิ่มบทบัญญัติใหม่โดยแยกอำนาจออกเป็นสัดส่วนที่ชัดเจน ไม่ว่าจะเป็นอำนาจในการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับ อำนาจในการประเมินเงินเพิ่ม เพื่อให้เกิดความแน่นอนและชัดเจนในเรื่องของอำนาจมากยิ่งขึ้น

ตัวอย่างการแก้ไข

มาตรา 88 “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามหมวดนี้ ในเมื่อ...”

มาตรา 88 ทวิ “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเบี้ยปรับตามหมวดนี้ ในเมื่อ... (7) ปรากฏกรณีตามบทบัญญัติในมาตรา 89”

มาตรา 88 ตรี “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเงินเพิ่มตามหมวดนี้ ในเมื่อ...”

2.2 เสนอแนะให้แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในส่วน 12 โดยกำหนดให้อำนาจในการประเมินเบี้ยปรับ จะประเมินเบี้ยปรับได้ต้องเป็นกรณีที่มีมูลเหตุมาจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการชำระภาษีเท่านั้น โดยให้ยกเลิกบทบัญญัติที่เป็นการให้อำนาจประเมินเบี้ยปรับจากการกระทำใด ๆ ที่อาศัยมูลเหตุมาจากการดำเนินการโดยใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมินในมาตรา 88 (3) และให้คงเหลือแต่เพียงโทษทางอาญาตามส่วน 14 ในมาตรา 90/2 (7) เท่านั้น ทั้งนี้เพื่อให้เกิดการยอมรับได้จากประชาชนผู้เสียภาษี

3. ปัญหาความไม่สอดคล้องกันของบทบัญญัติในหมวด 4 ส่วน 12 กับ 13 เสนอแนะให้แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในส่วน 12 โดยกำหนดให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่สอดคล้องกับบทบัญญัติในส่วน 13 เพื่อให้เกิดความชัดเจนของกฎหมายที่จะนำมาใช้บังคับ และเป็นการป้องกันไม่ให้เกิดการโต้แย้งในการตีความกฎหมายได้ อีกทั้งยังทำให้ผู้เสียภาษีสามารถเข้าถึงตัวบทกฎหมายต่าง ๆ ได้โดยสะดวกและสามารถเข้าใจกฎหมายได้ง่ายเพื่อที่ผู้เสียภาษีจะสามารถปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างถูกต้อง

ตัวอย่างการแก้ไข

มาตรา 88 “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มตามหมวดนี้ ในเมื่อ

(4) ผู้ประกอบการไม่สามารถแสดงใบกำกับภาษีในกรณีภาษีซื้อ หรือสำเนาใบกำกับภาษีในกรณีภาษีขายพร้อมทั้งหลักฐานอื่นเพื่อการคำนวณภาษีหรือการเครดิตภาษี รวมถึงกรณีที่ผู้ประกอบการไม่สามารถแสดงรายงานตามที่กฎหมายกำหนดในส่วน 10 หรือมีสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบด้วย

(6) ปรากฏแก่เจ้าพนักงานประเมินว่า ผู้ประกอบการซึ่งต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 85/1 มิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือประกอบกิจการเมื่อถูกสั่งเพิกถอนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 85/17 แล้ว”

เอกสารอ้างอิง

กัมปนาท วงษ์วัฒนพงษ์. การคลังสาธารณะ : ทฤษฎีและการประยุกต์ใช้. พิมพ์ครั้งที่ 1.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561.

กิบติ ก้องเบญจกุล. หลักกฎหมายมหาชน. พิมพ์ครั้งที่ 12. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2560.

ไตรรัตน์ โกคพลการณ์. การคลังและงบประมาณสาธารณะ (Public Finance and Budget).

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2564.

ทักษิณ เหลืองเรืองรอง. ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร พ.ศ.2563.

พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร: กรุงสยาม พับลิชชิง, 2563.

บรรเจิด สิงคะเนติ. หลักกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมฝ่ายปกครอง. พิมพ์ครั้งที่ 7.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563.

_____. หลักกฎหมายมหาชน หลักนิติธรรม/นิติรัฐ ในฐานะ “เกณฑ์” จำกัดอำนาจรัฐ. พิมพ์ครั้งที่ 3.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2564.

รังสรรค์ ชนะพรพันธ์. ทฤษฎีการภาษีอากร หนังสือของเคล็ดไทย ชุดตำราเรียน.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์เคล็ดไทย, 2516.

ศศิประภา ศิสสิ วรรณการ. ความรู้เกี่ยวกับกฎหมายภาษีบริโภค. พิมพ์ครั้งที่ 1.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2564.

สุเทพ พงษ์พิทักษ์. คำอธิบายประมวลรัษฎากร ภาค 1. พิมพ์ครั้งที่ 2.

กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ฟรีเมียร์ โปร, 2554.

สุเมธ ศิริคุณโชติ. ภาษีมูลค่าเพิ่ม : หลักการและหลักปฏิบัติในทางระหว่างประเทศ.

พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2559.