

กลไกการตรวจสอบองค์การหรือสถานสาธารณกุศลที่ขอเรียหรือรับการบริจาคจากประชาชน
กรณีศึกษาของประเทศฝรั่งเศส

นางสาวอัญญะ ยศสุนทร^๑

บทนำ

แม้รัฐจะมีภารกิจหลักในการดำเนินการเพื่อสาธารณประโยชน์ผ่านการจัดทำบริการสาธารณะต่าง ๆ ให้แก่ประชาชน แต่รัฐมิได้ผูกขาดการดำเนินการดังกล่าวไว้แต่เพียงผู้เดียว ประชาชน ห้างหุ้นส่วน บริษัท มูลนิธิ สมาคม องค์กรทางศาสนาต่าง ๆ ทุกองค์การของสังคมสามารถมีส่วนร่วมในการดำเนินการอันเป็นสาธารณประโยชน์ได้ โดยอาจมีการขอเรียหรือขอรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินจากประชาชนทั่วไปเพื่อมาใช้ในการดำเนินการ ทั้งนี้ เพื่อเป็นการส่งเสริมกิจการอันเป็นสาธารณกุศลและเสริมสร้างจิตสาธารณะของประชาชน รัฐอาจกำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีหลายประการ เช่น การกำหนดให้ผู้ที่ได้บริจาคเงินหรืออุทิศทรัพย์สินให้แก่ องค์กรหรือสถานสาธารณกุศลที่มีลักษณะเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศ กำหนด^๒ สามารถนำจำนวนเงินมาหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา^๓ ได้ หรือการกำหนดยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่การบริจาคสินค้าให้แก่องค์กรหรือสถานสาธารณกุศลดังกล่าว^๔

การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อเป็นการสนับสนุนองค์การดังกล่าวย่อมหมายถึงการสูญเสีย รายได้ส่วนหนึ่งของรัฐ ซึ่งในปัจจุบัน สำหรับกรณีของประเทศไทย ได้มีการวางกลไกในการตรวจสอบไว้ในประกาศ กระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๕๓๑) เรื่อง หลักเกณฑ์การพิจารณาประกาศ

^๑นักกฎหมายกฤษฎีกาชำนาญการพิเศษ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (ก้นยายน ๒๕๖๘)

บทความนี้เป็นความเห็นทางวิชาการของผู้เขียน สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ไม่จำเป็นต้องเห็นพ้องด้วย

^๒ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๕๓๑) เรื่อง หลักเกณฑ์การพิจารณา ประกาศกำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ตามมาตรา ๔๗ (๗) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา ๓ (๔) (ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๓๙) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๕๔) พ.ศ. ๒๕๓๕

^๓มาตรา ๔๗ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ เมื่อได้หักตามมาตรา ๔๒ ทวิ ถึงมาตรา ๔๖ แล้ว เพื่อเป็น การบรรเทาภาระภาษี ให้หักลดหย่อนได้อีก ดังต่อไปนี้

๑.ล๑

๑.ล๑

(๗) เมื่อได้หักลดหย่อนตาม (๑)(๒)(๓)(๔)(๕) หรือ (๖) แล้วเหลือเท่าใด ให้หักลดหย่อนได้อีกสำหรับเงินบริจาค ดังต่อไปนี้ โดยให้หักได้เท่าจำนวนที่บริจาคแต่ต้องไม่เกินร้อยละ ๑๐ ของเงินที่เหลือนั้น

๑.ล๑

๑.ล๑

(ข) เงินที่บริจาคเป็นสาธารณประโยชน์แก่องค์การหรือสถานสาธารณกุศล หรือแกสถานพยาบาล และสถานศึกษาอื่นนอกจากที่กล่าวใน (ก) ทั้งนี้ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

๑.ล๑

๑.ล๑

^๔มาตรา ๓ (๔) (ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๓๙) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๕๔) พ.ศ. ๒๕๓๕

กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ตามมาตรา ๔๗ (๗) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา ๓ (๔) (ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๓๙) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๕๔) พ.ศ. ๒๕๓๕ โดยอาจแบ่งเป็น ๒ ส่วน ได้แก่

(๑) การตรวจสอบก่อนที่จะมีการประกาศให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศล ได้แก่ การตรวจสอบว่า มูลนิธิที่ประสงค์จะขอให้ประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๕๓๑)ฯ หรือไม่ เช่น มีวัตถุประสงค์เพื่อการกุศลสาธารณะในประเทศไทยเท่านั้น และจะต้องไม่มีวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งที่จะให้ประโยชน์เฉพาะแก่บุคคล คณะบุคคล หรือหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่งหรือเป็นส่วนใหญ่ รายได้ของมูลนิธิต้องนำไปเป็นรายจ่ายเพื่อกุศลสาธารณะไม่น้อยกว่าร้อยละ ๖๐ ของรายได้ทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา เป็นต้น

(๒) การตรวจสอบภายหลังจากที่มีการประกาศให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศล ภายหลังจากที่มีการประกาศแล้ว องค์การดังกล่าวต้องมีการปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรระบุ รวมถึงต้องส่งรายงานการประชุมใหญ่ งบดุลและบัญชีรายได้รายจ่าย พร้อมทั้งรายงานการดำเนินงานของกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาให้กรมสรรพากร โดยข้อ ๑๒ ของประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๕๓๑)ฯ กำหนดให้สำนักงานสรรพากรภาคที่องค์การหรือสถานสาธารณกุศลนั้นตั้งอยู่ ดำเนินการตรวจสอบเอกสาร หลักฐานเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน หากปรากฏว่า ผลการดำเนินงานเข้าลักษณะต้องห้ามตามที่ประกาศดังกล่าวกำหนด เช่น การดำเนินงานขององค์การหรือสถานสาธารณกุศลไม่ตรงตามวัตถุประสงค์หรือมีการใช้ชื่อมูลนิธิดำเนินการเพื่อหาประโยชน์ส่วนตัว รายได้ขององค์การหรือสถานสาธารณกุศลได้นำไปเป็นรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะน้อยกว่าร้อยละ ๖๐ ของรายได้ทั้งสิ้นในสามรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมา โดยไม่มีเหตุอันสมควร ให้แจ้งผลการตรวจสอบให้กรมสรรพากรทราบเพื่อพิจารณาเสนอกระทรวงการคลังเพิกถอนการประกาศต่อไป

สำหรับกรณีที่เป็นกรณีการเรียไกร กล่าวคือ การขอให้ช่วยบริจาคเงินหรือทรัพย์สินโดยสมัครใจ เช่น การเรียไกรเพื่อการกุศลหรือเพื่อการช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย พระราชบัญญัติควบคุมการเรียไกร พุทธศักราช ๒๕๔๗ ได้กำหนดกลไกในการควบคุมการเรียไกรไว้ โดยกำหนดกรณีที่ไม่ให้มีให้จัดให้มีการเรียไกรหรือทำการเรียไกร และกรณีที่เป็นกรณีการเรียไกรซึ่งอ้างว่าเพื่อประโยชน์แก่ราชการ เทศบาล หรือสาธารณประโยชน์ อันจะต้องได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการควบคุมการเรียไกรเท่านั้น

แม้จะได้มีการกำหนดกลไกทางกฎหมายไว้ แต่เรายังคงพบเห็นกรณีการทุจริตหรือการใช้เงินที่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ขององค์การหรือสถานสาธารณกุศลผ่านทางสื่อมวลชนอย่างต่อเนื่อง ประเด็นดังกล่าวเป็นข้อเท็จจริงที่ได้รับความสนใจอย่างกว้างขวาง ผู้เขียนจึงขอเสนอกรณีศึกษาของประเทศฝรั่งเศส เพื่อให้เห็นถึงกลไกดังกล่าวของต่างประเทศในการป้องกันการทุจริตและการคุ้มครองให้มีการใช้เงินตรงตามความประสงค์ของผู้บริจาคเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ประชาชนในการบริจาคเงินให้แก่องค์กรสาธารณประโยชน์ว่ามีการดำเนินการอย่างไร

๑. เหตุผลความจำเป็นในการกำหนดให้มีกลไกการตรวจสอบ

จากรายงานภาพรวมของการบริจาคเพื่อการกุศล ที่จัดทำขึ้น France générosités และ Observatoire Philanthropie & Société ของ Fondation de France พบว่า ในปี ค.ศ. ๒๐๒๒ ประชาชนและนิติบุคคลฝรั่งเศสมีการบริจาคเงินเป็นจำนวนถึง ๙.๒ พันล้านยูโร เพิ่มขึ้นจากปี ค.ศ. ๒๐๑๙ ถึงร้อยละแปด โดยเป็นการบริจาคโดยบุคคลธรรมดาถึงร้อยละ ๕๘ คิดเป็นมูลค่า ๕.๔ พันล้านยูโร และเป็นการบริจาคโดยนิติบุคคลต่าง ๆ ถึงร้อยละ ๔๒ คิดเป็น ๓.๘ พันล้านยูโร^๕

เมื่อจำแนกเฉพาะการบริจาคที่มีการนำมรดกหย่อนภาษี กรณีของบุคคลธรรมดาจะได้แก่กรณีเงินบริจาค (Dons) ที่สามารถนำมรดกหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Impôt sur le revenu) และภาษีความมั่งคั่ง (Impôt sur la fortune) คิดเป็นจำนวนถึง ๓.๖ พันล้านยูโร ซึ่งเป็นการบริจาคโดยครัวเรือนที่เสียภาษี (Foyers fiscaux) จำนวน ๕.๕ ล้านครัวเรือน คิดเป็นร้อยละ ๒๓ ของจำนวนครัวเรือนที่เสียภาษีทั้งหมด เพิ่มขึ้นจากปี ค.ศ. ๒๐๐๖ ถึง ๒.๓ เท่า โดยมีอัตราการเติบโตเฉลี่ยอยู่ที่ร้อยละ ๖ ต่อปี สำหรับในส่วนของนิติบุคคล จะได้แก่กรณีรายจ่ายเพื่อการกุศล (Mécénat d'entreprise) ที่สามารถนำมรดกหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล (Impôt sur les sociétés) คิดเป็นจำนวนถึง ๒.๖๕ พันล้านยูโร โดยจำนวนนิติบุคคลที่บริจาคเงินเพื่อการกุศลมีจำนวน ๑๔๒,๕๐๐ นิติบุคคล^๖

การกำหนดให้องค์กรตรวจเงินแผ่นดินของประเทศฝรั่งเศส อันได้แก่ ศาลบัญชี (La Cour des comptes) มีอำนาจในการตรวจสอบบัญชีขององค์กรที่ขอรับเงินบริจาคจากประชาชนนั้น มีหลักการพื้นฐานมาจากข้อเท็จจริงที่ว่า เมื่อผู้บริจาคได้บริจาคเงินให้แก่องค์กรเหล่านี้แล้ว ผู้บริจาคสามารถนำหลักฐานการบริจาคเงินดังกล่าวไปขอรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีโดยการนำจำนวนเงินที่บริจาคมานั้นไปลดหย่อนภาษี สิทธิประโยชน์ดังกล่าวย่อมหมายความว่ารัฐได้ยอมสละอำนาจการจัดเก็บภาษีจากเงินในส่วนดังกล่าวและยอมสูญเสียรายได้ของรัฐไป ทั้งนี้ เพื่อสนับสนุนให้องค์กรสาธารณะประโยชน์ต่าง ๆ นำเงินที่ได้รับจากการบริจาคมานั้นไปใช้ในการดำเนินงานที่เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะอย่างแท้จริง ซึ่งจากรายงานเกี่ยวกับรายจ่ายทางภาษี (Dépenses fiscales) ประกอบการเสนอร่างรัฐบัญญัติงบประมาณ ค.ศ. ๒๐๒๔ การลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อันเนื่องมาจากการบริจาค ทำให้รัฐสูญเสียรายได้เป็นจำนวนกว่า ๑,๗๒๕ ล้านยูโร^๗ ดังนั้น การเข้าไปใช้อำนาจตรวจสอบโดยศาลบัญชีจึงมีความจำเป็นเพื่อเป็นหลักประกันว่า เงินดังกล่าวได้ถูกนำไปใช้โดยเป็นไปตามคำขอรับบริจาคและขอบวัตถุประสงค์ขององค์กรนั้น ๆ นอกจากนี้ ยังทำให้ผู้บริจาคมั่นใจได้ว่าสามารถบริจาคด้วยความไว้วางใจ และช่วยให้โครงการต่าง ๆ ได้รับประโยชน์จากความเอื้ออาทรของประชาชนอย่างแท้จริง

ตั้งแต่ปี ค.ศ. ๑๙๙๑ เป็นต้นมา ศาลบัญชีจึงได้เข้ามามีบทบาทในการตรวจสอบบัญชีขององค์กรที่ขอรับบริจาคเงินจากสาธารณะภายใต้ขอบเขตที่กฎหมายกำหนด โดยการตรวจสอบเป็นการตรวจสอบจากงบการเงินขององค์กรดังกล่าว โดยไม่เข้าไปแทรกแซงการบริหารหรือการดำเนินงานขององค์กร แต่เน้นไปที่

^๕<https://www.fondationdefrance.org/fr/la-generosite-en-france?view=article&id=4439:panorama-generosite&catid=109> (สืบค้นเมื่อวันที่ ๖ กันยายน ๒๕๖๘)

^๖Ibid.

^๗Evaluation des voies et moyens. Annexe au projet de loi de finances pour 2024. Tome II. Les dépenses fiscales (สืบค้นเมื่อวันที่ ๖ กันยายน ๒๕๖๘)

การตรวจสอบว่าได้มีการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์จริงและตรวจสอบการบริหารจัดการองค์กร โดยศาลบัญชีได้คำนึงถึงกับความหลากหลายของวัตถุประสงค์ที่อยู่เบื้องหลังการขอรับบริจาคสาธารณะตามที่กฎหมายกำหนด ไม่ว่าจะเป็นการวิจัยทางการแพทย์ ความร่วมมือระหว่างประเทศ การคุ้มครองเด็ก การคุ้มครองสิทธิ การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม การต่อสู้กับความยากจน การสนับสนุนผู้พิการ การช่วยเหลือผู้สูงอายุ และการปกป้องและคุ้มครองสัตว์ การตรวจสอบของศาลบัญชีมุ่งเน้นที่จะช่วยให้องค์กรมีความโปร่งใสมากขึ้นต่อผู้บริจาคและให้ความมั่นใจว่าเงินบริจาคถูกนำไปใช้ตามความประสงค์ของผู้บริจาค และตั้งแต่ปี ค.ศ. ๒๐๐๙ ศาลบัญชีสามารถประกาศว่าองค์กรดังกล่าวไม่ดำเนินการตามวัตถุประสงค์ (*Déclaration de non conformité*) เพื่อให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการงบประมาณ (*Ministre chargé du budget*) พิจารณาระงับสิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ นอกจากนี้ในการตรวจสอบ ศาลบัญชียังสามารถให้ความเห็นหรือมีข้อเสนอแนะเพื่อช่วยให้องค์กรพัฒนาต่อไป รวมถึงอาจตั้งข้อสงวนประกอบการรับรองบัญชีได้ด้วยเช่นกัน^๘

๒. พัฒนาการของขอบเขตการตรวจสอบ^๙

ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ตั้งแต่ปี ค.ศ. ๑๙๙๑ ได้เริ่มมีการกำหนดให้มีกลไกการตรวจสอบองค์กรที่มีการเรียหรือขอรับบริจาคจากประชาชนทั่วไปโดยศาลบัญชี และต่อมา ในปี ค.ศ. ๒๐๐๓ จึงได้มีการกำหนดให้ศาลบัญชีตรวจสอบการบริจาคที่ก่อให้เกิดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นการทั่วไป โดยไม่มีเงื่อนไขว่า จะต้องเป็นการเรียหรือขอรับบริจาคจากประชาชนทั่วไปเท่านั้น

๒.๑ กลไกการตรวจสอบตามรัฐบัญญัติ ลงวันที่ ๑๗ สิงหาคม ๑๙๙๑: การตรวจสอบองค์กรที่มีการเรียหรือขอรับบริจาคจากประชาชนทั่วไป

ในช่วงปลายทศวรรษ ๑๙๘๐ ได้มีการพัฒนาการเรียเงินบริจาคจากประชาชนทั่วไปทำให้องค์กรผู้รับประโยชน์สามารถระดมเงินบริจาคได้จำนวนมาก^{๑๐} โดยในปี ค.ศ. ๑๙๘๙ จากสถิติของกรมสรรพากร ยอดเงินที่ได้รับจากการเรียไม่มีจำนวนประมาณ ๑.๖๘ พันล้านยูโร (โดยเป็นรวบรวมนยอดทั้งหมดจากการบริจาคเงินสด การบริจาคเงินโดยบริษัทห้างร้านและนิติบุคคลต่างๆ และการอุปถัมภ์ และการบริจาคหรือการอุทิศทรัพย์สินและมรดก) และมีครัวเรือนจำนวนกว่า ๓.๔ ล้านครัวเรือน ที่แสดงตนว่าเป็นผู้บริจาค โดยตั้งแต่ปี ค.ศ. ๑๙๙๕ ได้มีการกำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคเงินเพื่อการกุศลหรือการสาธารณประโยชน์ โดยได้มีการเพิ่มมาตรา ๒๐๐ แห่งประมวลรัษฎากร (*Code général des impôts*) เพื่อให้ผู้บริจาคที่เป็นบุคคล

^๘Rapport de la Cour des comptes, *Le contrôle de la générosité publique au service d'une plus grande transparence*, mars 2024, p. 15 et s.

^๙Rapport de la Cour des comptes, *op. cit.*, p. 15 et s.

^{๑๐}การเรียเงินบริจาคได้รับความนิยมมากขึ้น ภายหลังจากที่นักแสดงตลกชื่อดัง Coluche (Michel Colucci) เมื่อปี ค.ศ. ๑๙๘๙ ได้ออกมาเรียกร้องให้สังคมมีการเข้ามาช่วยเหลือผู้ยากไร้ โดยการจัดตั้งสมาคมชื่อว่า “Les restos du Coeur” เพื่อจัดหาอาหารให้แก่ผู้ยากไร้ โดย Coluche ได้ขอให้เพื่อน ๆ ของตนที่เป็นนักร้องและนักแสดงออกมาชักชวนให้ประชาชนมาบริจาคเงินผ่านสื่อโทรทัศน์และวิทยุ รวมถึงการจัดคอนเสิร์ตเพื่อเรียเงิน ทำให้สามารถระดมเงินได้จำนวนมาก เป็นประวัติการณ์ของประเทศไทย

ธรรมดา สามารถนำไปลดจำนวนภาษีที่ต้องเสียได้ถึงร้อยละ ๔๐ ของจำนวนเงินที่บริจาค^{๑๑} และในกรณีของนิติบุคคล มาตรา ๒๓๘ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร (Code général des impôts) ก็มีการกำหนดให้สามารถลดจำนวนภาษีได้เช่นกัน^{๑๒} ต่อมา ได้มีการพัฒนารูปแบบการระดมเงินบริจาค โดยได้เริ่มมีการจัดตั้งบริษัทที่เชี่ยวชาญเฉพาะด้านการเรียกรายเงินบริจาคขึ้นและมีการพัฒนาด้านการตลาดเพื่อสนับสนุนการดำเนินการเรียกรายเงินเพื่อให้เข้าถึงประชาชนได้ง่ายขึ้นและระดมเงินได้จำนวนมากขึ้น ซึ่งวิธีการเรียกรายเงินบริจาคในรูปแบบนี้อาจทำให้ต้นทุนการดำเนินงานหรือค่าใช้จ่ายในการเรียกรายสูงกว่าค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการดำเนินกิจการเพื่อสาธารณประโยชน์ เช่น บริษัทที่รับดำเนินการเรียกรายเงินบริจาคบางแห่งหักค่าใช้จ่ายในสัดส่วนที่สูงถึงร้อยละแปดสิบของเงินบริจาคที่ได้รับทั้งหมด ซึ่งอาจไม่สอดคล้องกับเจตนาของผู้บริจาคและกระทบต่อภาพลักษณ์ของภาคการกุศล อย่างไรก็ตามกฎหมายที่บังคับใช้ในขณะนั้นไม่ได้กำหนดกลไกการควบคุมและตรวจสอบที่ชัดเจนและจำกัดเฉพาะการตรวจสอบการเรียกรายรูปแบบเท่านั้น

ในเดือนเมษายน ค.ศ. ๑๙๘๙ จากผลการสอบสวนของสำนักงานผู้ตรวจราชการด้านกิจการสังคม (Inspection générale des affaires sociales : IGAS) และสำนักงานผู้ตรวจราชการทั่วไปด้านการคลัง (Inspection générale des finances : IGF) ปรากฏว่า สภาภาษีฝรั่งเศสมีการขาดดุลงบประมาณสูงถึง ๗.๔-๑๔.๗ ล้านยูโร หนึ่งในข้อวิพากษ์วิจารณ์หลักในรายงานคือสภาภาษามีค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่สูงมาก ในขณะที่สัดส่วนของเงินที่นำไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของการบริจาคมีน้อยมาก ต่อมาได้มีการเผยแพร่ข้อมูลดังกล่าวผ่านสื่อมวลชน ซึ่งกระทบต่อความเชื่อมั่นของประชาชนและส่งผลกระทบได้ขององค์กรลดลงทันที จาก ๒.๗ ล้านยูโรในปี ค.ศ. ๑๙๘๘ เหลือเพียงไม่ถึง ๑.๙ ล้านยูโรในปี ค.ศ. ๑๙๘๙ นอกจากนี้ สมาคมวิจัยโรคมะเร็ง (Association pour la recherche contre le cancer: ARC) ก็ถูกตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับการบริหารจัดการที่ผิดพลาดและการยกยอกทรัพย์สิน แต่การตรวจสอบกลับพบปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับข้อจำกัดเรื่องเขตอำนาจในการตรวจสอบ ทำให้สำนักงานผู้ตรวจราชการด้านกิจการสังคมไม่สามารถเข้าไปตรวจสอบได้ กรณีของสภาภาษฝรั่งเศสและสมาคมวิจัยโรคมะเร็งส่งผลต่อความเชื่อมั่นต่อภาคการกุศลอย่างมีนัยสำคัญ จึงทำให้มีความจำเป็นต้องตรากฎหมายเพื่อกำหนดกลไกในการควบคุมและตรวจสอบองค์กรสาธารณกุศลต่าง ๆ

ในปี ค.ศ. ๑๙๙๑ ได้มีการตราบัญญัติ ลงวันที่ ๗ สิงหาคม ค.ศ. ๑๙๙๑^{๑๓} เพื่อกำหนดให้องค์กรที่ขอรับเงินบริจาคจากสาธารณชนเพื่อวัตถุประสงค์ตามรายการที่กำหนดไว้และเป็นการขอเรียกรายในระดับชาติ ต้องจัดทำการประกาศการขอเรียกรายล่วงหน้า ณ ศาลว่าการจังหวัดที่สำนักงานใหญ่ขององค์กรนั้นตั้งอยู่ และต้องจัดทำบัญชีการใช้จ่ายเงินที่ได้รับมาจากการเรียกรายประจำปี (Compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public) โดยระบุรายละเอียดเกี่ยวกับการจัดสรรการใช้จ่ายเงินบริจาคแต่ละประเภท สำหรับในส่วนของการตรวจสอบ รัฐบัญญัติดังกล่าวกำหนดให้อำนาจศาลบัญชีในการเข้าตรวจสอบบัญชี

^{๑๑}ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมเพดานการลดภาษีดังกล่าวหลายครั้ง โดยปัจจุบัน สามารถลดจำนวนภาษีที่ต้องเสียได้ถึงร้อยละ ๖๖ ของจำนวนเงินที่บริจาค โดยต้องไม่เกินร้อยละยี่สิบของเงินได้พึงประเมิน ทั้งนี้ หากจำนวนเงินบริจาคเกินกว่าร้อยละยี่สิบ สามารถนำจำนวนที่เกินนั้น ไปใช้สิทธิลดภาษีได้อีกห้าปีภาษี

^{๑๒}ในปัจจุบัน สามารถลดภาษีได้ถึงร้อยละ ๖๐ ของจำนวนเงินบริจาคที่ไม่เกิน ๒,๐๐๐,๐๐๐ ยูโร และร้อยละ ๔๐ ของจำนวนเงินบริจาคที่เกิน ๒,๐๐๐,๐๐๐ ยูโร โดยต้องไม่เกินร้อยละ ๐.๕ ของรายได้ทั้งหมดของนิติบุคคลนั้น

^{๑๓}รัฐบัญญัติ ลงวันที่ ๗ สิงหาคม ค.ศ. ๑๙๙๑ ว่าด้วยกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการลาเพื่อเป็นตัวแทนสมาคมและสมาคมร่วม และการควบคุมบัญชีขององค์กรที่ขอรับเงินบริจาคจากสาธารณะ

การใช้จ่ายเงินดังกล่าว โดยมาตรา L. 111-9 แห่งประมวลกฎหมายว่าด้วยศาลตรวจเงินแผ่นดิน (Code des juridictions financières : CJF) กำหนดให้ศาลบัญชีอาจตรวจสอบบัญชีการใช้จ่ายเงินที่ได้รับมาจากการเรียไรรซึ่งจัดทำโดยองค์กรที่ขอเรียไรรต่อสาธารณะทุกปีปฏิทิน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนด โดยรัฐกฤษฎีกาที่ได้รับความเห็นของสภาแห่งรัฐ เพื่อตรวจสอบว่า องค์กรเหล่านี้ใช้จ่ายเงินโดยเป็นไปอย่างสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่แจ้งต่อสาธารณชนไว้ในขณะขอเรียไรรต่อสาธารณะหรือไม่ จะสังเกตได้ว่า บทบัญญัติดังกล่าว ใช้คำว่า "อาจตรวจสอบ" แสดงให้เห็นว่า อำนาจในส่วนนี้เป็นอำนาจที่ศาลบัญชีอาจใช้หรือไม่ก็ได้ ซึ่งแตกต่างจากการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดินของหน่วยงานของรัฐตามที่กำหนดไว้ในมาตรา L.111-3 ของประมวลกฎหมายศาลตรวจเงินแผ่นดิน ที่กำหนดให้เป็นหน้าที่ของศาลบัญชีในการตรวจสอบหน่วยงานของรัฐทุกหน่วยงาน

ก่อนที่จะมีการประกาศใช้รัฐบัญญัติดังกล่าว ได้มีผู้ยื่นคำร้องไปยังคณะตุลาการรัฐธรรมนูญฝรั่งเศส (Conseil constitutionnel) ว่า การกำหนดให้ศาลบัญชีมีอำนาจในการตรวจสอบในกรณีดังกล่าวอาจขัดต่อหลักเสรีภาพในการจัดตั้งสมาคม (Liberté d'association) ซึ่งคณะตุลาการรัฐธรรมนูญมีความเห็นในคำวินิจฉัยที่ DC No. 91-299 ลงวันที่ ๒ สิงหาคม ๑๙๙๑ ว่า การกำหนดให้องค์กรการกุศลต้องจัดทำบัญชีการใช้จ่ายเงินดังกล่าวไม่มีจุดประสงค์อื่นใดนอกจากการเปิดโอกาสให้สมาชิกขององค์กร รวมถึงผู้บริจาค ไม่ว่าจะระบุตัวตนได้หรือไม่ก็ตาม สามารถมั่นใจได้ว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นขององค์กรสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่ประกาศไว้ในขอเรียไรรเงินจากสาธารณะ จึงไม่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ โดยข้อสังเกตของศาลบัญชีมีวัตถุประสงค์สำคัญเพื่อให้ข้อมูลแก่บุคคลต่างๆ ที่รับผิดชอบในการบริหารจัดการองค์กร โดยการดำเนินการตามข้อเสนอแนะยังคงเป็นดุลพินิจของผู้บริหารองค์กรการกุศลนั้น ๆ ที่จะปฏิบัติตามหรือไม่ก็ได้ ทั้งนี้ ตามความจำเป็นและเหมาะสม นอกจากนี้ การเผยแพร่ข้อสังเกตของศาลบัญชีจะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อมีการรับรองข้อมูลของผู้บริหารองค์กรแล้วเท่านั้น ซึ่งคำวินิจฉัยของคณะตุลาการรัฐธรรมนูญมีผลเป็นการกำหนดขอบเขตของการตรวจสอบของศาลบัญชี กล่าวคือ ศาลบัญชีมีได้มีอำนาจตรวจสอบกิจการและการบริหารจัดการทั้งหมดของสมาคม แต่อำนาจในการตรวจสอบของศาลบัญชีจำกัดอยู่เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับเงินที่ได้มาจากการเรียไรรเงินจากสาธารณะ ดังนั้น การตรวจสอบในกรณีนี้จึงแตกต่างจากการตรวจสอบการใช้จ่ายเงินแผ่นดินของหน่วยงานของรัฐ ซึ่งเป็นหน้าที่และอำนาจหลักของศาลบัญชีที่ครอบคลุมทั้งมิติความชอบด้วยกฎหมาย ประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และความประหยัด อันเป็นการตรวจสอบคุณภาพของการใช้จ่ายเงิน แต่ในกรณีของการตรวจสอบองค์กรที่เรียไรรเงินจากสาธารณะ การตรวจสอบเป็นเพียงการตรวจสอบว่า การใช้เงินดังกล่าวเป็นไปอย่างสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการเรียไรรเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติ ศาลบัญชีอาจเข้าไปตรวจสอบว่า รายได้และรายจ่ายเกิดขึ้นจริงหรือไม่ และอาจมีการจัดทำข้อเสนอแนะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการและการทำงานขององค์กร ทั้งนี้ เฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการใช้เงินตามความต้องการของผู้บริจาค

ต่อมา ในปี ค.ศ. ๑๙๙๖ ได้มีการขยายขอบเขตการตรวจสอบของศาลบัญชี โดยกำหนดให้ศาลบัญชีมีอำนาจในการตรวจสอบเกี่ยวเนื่อง (droit de suite) เนื่องจากในการดำเนินการตรวจสอบ ศาลบัญชีพบว่า มีหลายองค์กรที่ขอเรียไรรเงินจากสาธารณะ แต่ไม่ได้ดำเนินการกิจเองโดยตรง แต่กลับจัดสรรเงินที่รวบรวมได้ให้กับองค์กรอื่น และโดยที่เงินดังกล่าวถูกนำไปใช้ในการดำเนินงานโดยหน่วยงานที่ไม่ได้อยู่ภายใต้การตรวจสอบของศาลบัญชี การตรวจสอบบัญชีขององค์กรอื่นที่ได้รับเงินจากเรียไรรในอีกทอดหนึ่งจึงไม่สามารถดำเนินการได้ ดังนั้น รัฐบัญญัติเลขที่ 96-559 ลงวันที่ ๒๔ มิถุนายน ค.ศ. ๑๙๙๖ จึงได้กำหนดให้ศาลบัญชีสามารถใช้สิทธิ

ในการตรวจสอบเกี่ยวเนื่อง (droit de suite) เพื่อขยายขอบเขตการตรวจสอบบัญชีไปยังหน่วยงานอื่นใดที่ได้รับเงินต่ออีกทอดหนึ่งจากองค์กรที่ทำการเรียไ้เงินจากสาธารณะด้วย ซึ่งในทางปฏิบัติ ศาลบัญชีได้ใช้อำนาจนี้อย่างต่อเนื่อง โดยเฉพาะในการตรวจสอบกรณี Sidaction^{๑๔} ในปี ค.ศ. ๒๐๐๐ กรณีการเรียไ้เงินเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยจากเหตุการณ์สึนามิ ในปี ค.ศ. ๒๐๐๔ และกรณีแผ่นดินไหวในเฮติ ในปี ค.ศ. ๒๐๑๐ ซึ่งมีการกระจายเงินที่ได้รับจากการเรียไ้เงินต่อไปยังองค์กรอื่น ๆ อีกหลายแห่ง อย่างไรก็ตาม สิทธิในการตรวจสอบเกี่ยวเนื่องนี้ไม่รวมถึงการตรวจสอบหน่วยงานต่างประเทศ

อนึ่ง เดิม ศาลบัญชีสามารถเข้าไปตรวจสอบได้ทุกองค์กรที่มีการเรียไ้เงินจากสาธารณะโดยไม่มีการกำหนดเพดานขั้นต่ำ แต่นับแต่ได้มีการประกาศใช้รัฐกำหนด เลขที่ 2015-904 ลงวันที่ ๒๓ กรกฎาคม ๒๐๑๕ ได้มีการกำหนดให้ศาลบัญชีมีอำนาจตรวจสอบเฉพาะในกรณีที่จำนวนเงินที่ได้รับจากการเรียไ้เงินสูงกว่าเพดานขั้นต่ำที่กำหนดไว้ในรัฐกฤษฎีกา ซึ่งปัจจุบันกำหนดไว้ที่ ๑๕๓,๐๐๐ ยูโร

๒.๒ การขยายขอบเขตการตรวจสอบ: การตรวจสอบการบริจาคที่ก่อให้เกิดสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยไม่มีเงื่อนไขว่าจะต้องเป็นการเรียไ้เงินจากประชาชนทั่วไป

รัฐบัญญัติหมายเลข 2003-709 ลงวันที่ ๑ สิงหาคม ค.ศ. ๒๐๐๓ ได้แก้ไขเพิ่มเติมมาตรา L. 111-8 แห่งประมวลกฎหมายศาลตรวจเงินแผ่นดิน โดยกำหนดให้มีการตรวจสอบเพิ่มเติมอีกหนึ่งกรณี ได้แก่ การตรวจสอบว่า การใช้จ่ายเงินบริจาคซึ่งผู้บริจาคสามารถนำไปใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี ไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นไปอย่างสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กรที่ได้รับเงินบริจาคมันั้นหรือไม่ บทบัญญัติดังกล่าวได้ขยายเขตอำนาจในการตรวจสอบของศาลอย่างมีนัยสำคัญ โดยกำหนดให้ศาลบัญชีสามารถเข้าไปตรวจสอบหน่วยงานต่างๆ เช่น มูลนิธิ กองทุน หรือองค์กรใดๆ (ไม่ว่าสถานะทางกฎหมายจะเป็นอย่างไร) ที่รับเงินบริจาคและออกใบเสร็จรับเงินเพื่อนำไปหักลดภาษี โดยไม่จำเป็นว่าองค์กรนั้นต้องมีการขอเรียไ้เงินจากสาธารณะอีกต่อไป

ในปัจจุบัน อำนาจในการตรวจสอบของศาลบัญชี จึงแบ่งได้สองกรณี ดังนี้

(๑) การตรวจสอบองค์กรที่มีการเรียไ้เงินหรือขอรับบริจาคจากประชาชนทั่วไป^{๑๕}

(๒) การตรวจสอบการบริจาคที่ก่อให้เกิดสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยไม่มีเงื่อนไขว่าจะต้องเป็นการเรียไ้เงินจากประชาชนทั่วไป^{๑๖}

ทั้งนี้ การเรียไ้เงินจากสาธารณะและสิทธิในการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีนั้ อาจไม่ได้ทับซ้อนกันเสมอไป โดยบางองค์กรอาจรับเงินบริจาคแต่ไม่ได้มีการขอเรียไ้เงินจากสาธารณะ และบางองค์กรอาจมีการขอเรียไ้เงินจากสาธารณะ แต่ไม่มีการออกใบเสร็จรับเงินเพื่อนำไปขอใช้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี เช่น การระดมเงินบริจาคผ่านแพลตฟอร์มอิเล็กทรอนิกส์ หรือ crowdfunding เป็นต้น

^{๑๔}องค์กรช่วยเหลือผู้ป่วยโรคเอดส์และสนับสนุนการวิจัยเกี่ยวกับโรคดังกล่าว

^{๑๕}มาตรา L. 111-9 ของประมวลกฎหมายศาลตรวจเงินแผ่นดิน

^{๑๖}มาตรา L. 111-10 ของประมวลกฎหมายศาลตรวจเงินแผ่นดิน

๓. ผลของการตรวจสอบ

มาตรา L143-2 แห่งประมวลกฎหมายการตรวจเงินแผ่นดิน กำหนดให้ศาลบัญชีจัดส่งข้อสังเกตและรายงานผลการตรวจสอบไปยังประธานคณะกรรมการบริหารขององค์กรที่ถูกตรวจสอบ โดยเมื่อได้รับข้อสังเกตแล้ว ประธานคณะกรรมการบริหารขององค์กรนั้นมีหน้าที่ต้องแจ้งข้อสังเกตดังกล่าวต่อคณะกรรมการบริหารและที่ประชุมใหญ่ทันทีในการประชุมครั้งแรกหลังจากได้รับข้อสังเกต นอกจากนี้ มาตราดังกล่าวยังกำหนดให้ศาลบัญชีจะแจ้งข้อสังเกตเหล่านี้แก่รัฐมนตรีที่มีหน้าที่และอำนาจเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กรนั้น ๆ รวมถึงประธานคณะกรรมการการคลังของรัฐบาลและวุฒิสภา เพื่อทราบด้วย และหากศาลบัญชีตรวจพบว่ารายจ่ายที่เกิดขึ้นนั้นไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการเรียกรายเงินจากสาธารณะ หรือรายจ่ายที่ได้รับการสนับสนุนทางการเงินจากการบริจาคซึ่งเข้าข่ายได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีนั้นไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร ศาลจะต้องบรรยายละเอียดเกี่ยวกับเรื่องนี้ไว้อย่างชัดเจนในรายงาน ซึ่งจะถูกส่งต่อไปยังรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบด้านงบประมาณ และประธานคณะกรรมการการคลังของรัฐบาลและวุฒิสภา และจะมีการเปิดเผยต่อสาธารณะ

ในกรณีที่ศาลบัญชีได้มีการประกาศว่ามีการใช้จ่ายเงินที่ไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ รัฐมนตรีซึ่งรับผิดชอบด้านงบประมาณอาจจะรับการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคเงินให้แก่องค์กรดังกล่าว ซึ่งที่ผ่านมา มีการประกาศการใช้จ่ายเงินที่ไม่สอดคล้อง (Déclaration de non-conformité) เพียง ๕ ครั้งเท่านั้น เช่น ในกรณีของสมาคมคนตาบอดและผู้บกพร่องทางสายตาแห่งชาติ (Union des aveugles et déficients visuels : Unadev) ที่ได้รับเงินและทรัพย์สินจากการบริจาคกว่า ๒๒ ล้านยูโร ในปี ค.ศ. ๒๐๑๑ โดยศาลบัญชีตรวจพบว่า เงินที่ได้รับบริจาคกว่าร้อยละ ๔๘ ถึงร้อยละ ๕๔ ถูกนำไปใช้ในการจัดการเรียกรายและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานขององค์กร ซึ่งมีได้มีการระบุกรณีดังกล่าวอย่างชัดเจนในขณะทำการเรียกราย รัฐมนตรีซึ่งรับผิดชอบด้านงบประมาณจึงได้ทำการระงับสิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการบริจาคให้แก่องค์กรดังกล่าวทันที^{๑๗}

นอกจากนี้ นับตั้งแต่ปี ค.ศ. ๒๐๒๒ รัฐกำหนด ลงวันที่ ๒๓ มีนาคม ๒๐๒๒ ว่าด้วยกรอบทางกฎหมายเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางการเงินของผู้บริหารภาครัฐ ได้เพิ่มมาตรา L 132-9 แห่งประมวลกฎหมายศาลตรวจเงินแผ่นดิน ที่กำหนดว่า ทุกสองปี ให้ศาลบัญชีจัดทำรายงานสรุปผลเกี่ยวกับการตรวจสอบการตรวจสอบองค์กรที่มีการเรียกรายหรือขอรับบริจาคจากประชาชนทั่วไปและการบริจาคที่ก่อให้เกิดสิทธิประโยชน์ทางภาษี รวมถึงผลการดำเนินการภายหลังที่ได้มีการแจ้งข้อสังเกตตามมาตรา L 143-2 แห่งประมวลกฎหมายศาลตรวจเงินแผ่นดิน รายงานดังกล่าวให้มีการเผยแพร่ต่อสาธารณชน

บทสรุป

นอกเหนือจากการกำหนดให้มีกลไกการตรวจสอบองค์กรที่มีการเรียกรายหรือขอรับบริจาคจากประชาชนทั่วไปและการตรวจสอบการบริจาคที่ก่อให้เกิดสิทธิประโยชน์ทางภาษีโดยศาลบัญชีที่เป็นองค์กรที่มีความเป็นอิสระและมีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านการตรวจเงินแผ่นดิน กลไกของประเทศฝรั่งเศสยังกำหนดให้มีการเผยแพร่รายงานการตรวจสอบต่อสาธารณชน ซึ่งเป็นผู้ถือการสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ ต้องรับผิดชอบ

^{๑๗} <https://www.lesechos.fr/2014/01/la-cour-des-comptes-ettrille-une-association-daide-aux-aveugles-288214> (สืบค้นเมื่อวันที่ ๖ กันยายน ๒๕๖๘)

และรายงานผลการใช้จ่ายเงินที่ได้รับจากการเรียไหรือบริจาค ทั้งนี้ เพื่อเป็นการผลักดันให้องค์กรต่าง ๆ ดำเนินการแก้ไขการดำเนินงานตามข้อสังเกตของศาลบัญชี และเสริมสร้างความโปร่งใส รวมถึงสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ประชาชนในการบริจาคเงินให้แก่องค์กรสาธารณประโยชน์ อันจะเป็นการส่งเสริมกิจการอันเป็นสาธารณกุศล และเสริมสร้างจิตสาธารณะของประชาชนต่อไป
