

上訴案第 626/2025 號

日期：2026 年 7 月 2 日

主題： - 澳門政府為減輕因疫情造成影響的援助計劃
- 事實前提錯誤的瑕疵
- 司法機關的審判權

摘 要

1. 事實前提錯誤是指行政行為人作出行政決定所依據的事實與具體情況下實際認定的事實存在差異，而這種差異源於行政決定中考慮了未經證實的事實或與實際情況不符的事實。
2. 根據第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款第 2 項第 (3) 分項的規定，如商號經營者為法人且於二零二一年度的所得補充稅收益申報書中沒有申報任何僱員及非以租賃物業作為登記場所，但以商號登記的營業車輛不包括在內，商號不可作為該兩款所指的計算基礎
3. 因為上訴人的商號存在這兩種情況：(a) 在 2021 財政年度的補充所得稅申報表中未申報任何僱員；(b) 除已登記為商業機構的工業用車外，不得將租賃財產登記為營業場所，財政局方基於此項規定，實施了被訴的行為，並不存在事實前提的錯誤。
4. 司法機關有權對行政部門所作的事實判斷進行全面重新評估，也就是說，法院可以重新評估案件卷宗中提出的所有證據。司法介入並非僅限於證據評估中存在明顯重大錯誤的情況。

裁判書製作人

司法上訴案第 626/2025 號

上訴人：A 有限公司 (A Limitada)

被訴實體：經濟財政司司長(Secretário para a Economia e Finanças)

澳門特別行政區中級法院合議庭判決書

一、案情敘述

司法上訴人 A 有限公司，詳細身份資料載於卷宗，不服經濟財政司司長於 2025 年 6 月 12 日在財政局第 077/DAIJ/2025 號建議書中以批示作出“同意建議（即司法上訴人屬於第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項規定不應獲發放商號經營者援助款項之情況，駁回司法上訴人提出的必要訴願，維持其不獲發放商號經營者援助款項的結果並須返還澳門元 120,300 元），駁回本訴願”的決定，向本中級法院提出司法上訴，其上訴理由以及上訴請求如下：

- 1) 司法上訴人不認同經濟財政司司長於 2025 年 6 月 12 日在第 077/DAIJ/2025 號建議書中作出的被上訴決定，當中駁回司法上訴人的必要訴願，因該商號經營者屬於第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項規定不應獲發放商號經營者援助款項之情況，維持其不獲發放商號經營者援助款項的結果並須返還（澳門元 120,300 元），並就此提起司法上訴。
- 2) 根據第 077/DAIJ/2025 號建議書，可見開展是次行政程序的目的是在於評估司法上訴人是否符合領取援助款項之資格，可能導致其不符合領取條件之重要依據有二：“沒有申報任何僱員”以及“未能提供能證實與登記場所存在實質的租賃關係的證明文件”。

- 3) 司法上訴人之登記場所位於 XX 大馬路 XX 號 XX 大廈 XX 樓 XX 座 (下稱“該單位”) , 該單位承租人為“B 有限公司” ;
- 4) 根據財政局“閱覽單位的租賃合約”顯示 , 相關租賃已報稅 , 每月租金為 25,750 , 租賃人為 : C (即 B 有限公司之行政管理機關成員及股東 , 亦是司法上訴人的唯一股東及行政管理機關成員) 。
- 5) 其後 , B 有限公司將上述單位分攤租予司法上訴人 , 彼等簽訂“分攤租賃合同” , 租期為 4 年 , 當中由 2020 年 5 月 1 日至 2022 年 4 月 30 日止 , 每月租金為 MOP3,680.00 , 該合同以私文書訂立。
- 6) 雖上述分攤租賃合同未經公證認定 , 但司法上訴人已對上述單位之分租部分享有實際控制權及使用 , 每月按時繳交租金並在此經營其所營事業。
- 7) 司法上訴人曾於 2024 年 6 月 3 日所提交之《聲明異議—援助款項—補充資料》中提交 2019-2021 年度經營支出明細 , 支出項目包括但不限於繳交社會保障基金、法律服務費、分攤裝修費、分攤辦公室運作雜費等 , 均能夠證明該公司在 2021 年度仍在運行以及營業 , 且有費用負擔及開支。
- 8) 且財政局稽查人員在 2022 年到訪司法上訴人場所亦得悉該商號一直在營運。
- 9) 司法上訴人早於 2023 年 2 月 2 日向當局提交“分攤租賃合同”以證明租賃關係存在 , 並於 2024 年 6 月 3 日所提交之《聲明異議-援助款項-補充資料》中補交相關營業開支明細。
- 10) 雖該“分攤租賃合同”之簽名未經公證認定 , 但不可否認的是 , 司法上訴人已實際享有其分租部分的使用權 , 並每月履行義務繳交租金予分租人 B 有限公司 , 已經構成實質上的租賃關係。
- 11) 只是 B 有限公司已就“XX 大馬路 XX 號 XX 大廈 XX 樓 XX 座”的租賃向財政局報稅 , 且由於司法上訴人的股東及行政管理機關成員同為 B 的股東及行政管理機關成員 , 故當時司法上訴人誤認為再就分租事宜報稅將有可能造成雙重徵稅的情況 , 繼而沒有就相關分租情況予以申報。

- 12) 司法上訴人於 2019 及 2020 年度均聘有多名僱員並為彼等作社保供款，惟受疫情負面影響而導致僱員自願離職，司法上訴人於 2021 年度沒有僱員亦並非刻意為之。
- 13) 而且，司法上訴人與 B 有限公司的分租法律關係真實存在，其所登記之場所為其承租所得，無論誘過司法上訴人所繳交之分攤租賃合同，或其實際享益、繳交租金的行為，都能夠證實該登記場所存在實質租賃關係。
- 14) 第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項的規定可見，其實質是篩選沒有實際經營的受助者，但根據卷宗所載資料，司法上訴人附入的多年來經營開支文件，足見司法上訴人具有實質的經營情況。
- 15) 可見，司法上訴人並不符合“非以租賃物業作為登記場所”的要件，繼而亦不符合第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項規定。
- 16) 基於以上，在具有明確相反證據的前提下，被上訴實體之決定存有對事實前提錯誤，且違反了“調查原則”及第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項的規定，根據《行政程序法典》第 124 條之規定而可被撤銷。

基於以上，謹請法庭裁定司法上訴的理據成立。

- 基於被上訴決定存有對事實前提錯誤、違反“調查原則”及第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項的規定，撤銷被上訴決定；及
- 傳喚被上訴實體，並要求其在答辯期間內或連同答辯狀將財政局第 077/DAIJ/2025 號建議書所屬之行政卷宗之正本以及一切相關文件移送法院。

被訴實體經濟財政司司長就上述司法上訴提交的上訴理由作出回覆：

一、司法上訴標的

1. 本司法上訴標的為經濟財政司司長於 2025 年 6 月 12 日在財政局第 077/DAIJ/2025 號建議書上作出之批示。
2. 被訴決定同意第 077/DAIJ/2025 號建議書，駁回司法上訴人就被要求返還 2022 年疫情援助款項提起之必要訴願，原因是：司法上訴人於 2021 年度沒有僱用員工及仍未能提供能證實與登記場所存在實質的租賃關係證明文件，因此屬於第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款(2)項(3)分項規定不應獲發放商號經營者款項之情況。
3. 司法上訴人請求撤銷被訴決定，理由包括被訴決定沾有事實前提錯誤、違反調查原則及違反第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款(2)項(3)分項之規定。

二、事實方面

4. 根據第 33/2022 號行政法規《減輕因 2022 年疫情對僱員、自由職業者及商號經營者造成負面影響的援助款項計劃》第 6 條規定，司法上訴人獲發一筆金額為澳門元 120,300.00 元的援助款項。該行政法規訂明了向僱員、自由職業者及商號經營者發放援助款項的條件及相關安排。
5. 為履行第 33/2022 號行政法規第 10 條所賦予的職權，財政局持續執行監察工作，其中包括對同一場所存在 5 名或以上商號經營者的情況進行對外調查，而司法上訴人所屬情況正屬此類。
6. 於 2022 年 12 月 7 日，財政局派員實地到司法上訴人的登記營業場所，並編制營業登記調查表，調查期間，財政局人員亦要求司法上訴人提交相關證明文件。
7. 根據司法上訴人提交的租賃合同，XX 大馬路 XX 號 XX 大廈 XX 樓 XX 座(下稱“該單位”)的租賃人為 C，該合同第 6.2 點明確規定，乙方在租賃期內不得將租賃物業之全部或部分轉租或分租給第三者，同時禁止乙方將本將租賃合約之合同地位轉讓予第三方。
8. 根據司法上訴人提交的分攤租賃合同，分攤租賃合同的分攤人(次出租人)為 B 有限公司，承分攤人則為司法上訴人。

9. 為進一步核實司法上述人是否符合收取援助的資格，財政局於 2023 年 6 月 28 日，透過第 745/DIFT/DAIJ/2023/MT 號公函要求司法上訴人提供 2019-2021 年度的賬目資料，尤其包括銀行對賬單及下列資料：

- 上述三個年度所聘請的僱員人員、支薪證明；
- 上述三個年度的購貨及銷貨登記冊/明細表副本，簽訂的合同及發票副本等文件；
- 上述三個年度的經營成本資料及有關付款的收據/支付憑單副本；
- 若營業店址為租用，提供上述三年之租約副本。

該公函亦提醒司法上訴人，倘未能提交上述資料，將可導致獲發商號經營者援助款項之資格被取消，及被要求返還以收取的援助款項。

10. 司法上訴人於 2023 年 6 月 30 日收取有關函件，但未按規定提交任何文件，亦未就此說明理由。

11. 經核者，因司法上訴人不符合發放有關款項的條件，故財政局局長於 393/DIFT/DAIJ/2023/MT 號意見書作出批示，根據該行政法規第 9 條規定，批准取消司法上訴人的商號經營者援助款項資格，並要求返還已收取的援助款項。

12. 司法上訴人於 2024 年 3 月 20 日對該決定提出聲明異議，並於同 6 月 3 日提交了 2019-2021 年度的相關費用開支明細。該聲明異議被財政局局長於 2025 年 3 月 6 日在第 0171/DIFT/DAIJ/2025/TV 號建議書上所作的批示駁回。上訴人繼而向經濟財政司司長提起必要訴願，而司長亦透過批示駁回該訴願，維持原決定。

三、法律方面

事實前提錯誤

13. 司法上訴人請求撤銷被訴決定，理由包括被訴決定沾有事實前提錯誤、違反調查原則及違反第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款(2)項(3)分項之規定。
14. 通過查閱第 33/2022 號行政法規第 8 條(發放方式)、第 9 條(返還)、第 10 條(職權)及第 11 條(個人資料的處理)可知，財政局具職權核實援助款項受益人的資料及資格、處理援助款項的支付及返還，而作出虛假聲明、提供不正確或不實資料將導致援助被取消及須返還已收取的款項。
15. 顯然，這意味著財政局具職權對納稅人提供的信息進行事後核查，因為只有這樣才能查明是否存在可能的虛假聲明、不正確或不實資料。
16. 卷宗資料顯示：
 - i. 根據營業登記調查表，司法上訴人“沒有員工(...)”，且“現場主要營運商號為 B 有限公司(...)”；
 - ii. 司法上訴人於 2021 年度並無申報任何僱員；
 - iii. 司法上訴人的登記場所 XX 大馬路 XX 號 XX 大廈 XX 樓 XX 座（下稱：“該單位”）；
 - iv. 根據財政局房屋稅系統，該單位的承租人為 C，司法上訴人並沒有辦理任何租賃或轉租賃合同的登記；
 - v. 經查閱租賃合同，該單位的承租人為 C，其合同第 6.2 點明確禁止承租人轉租或分租給第三者(...)；而分攤租賃合同顯示，分攤人為 B 有限公司，承分攤人為司法上訴人；
 - vi. 根據司法上訴人提交的開支明細表，其 2021 年度的支出總額為澳門元 117,134，其中絕大部分（扣除支票簿、註銷電話手續費、社會保障及法律服務費等零星費用後）均為支付予 B 有限公司，屬該單位的租金、日常運作及裝修的費用；

- vii. 該單位亦為多間其他商號的登記場所，當中，至少 5 間商號的股東同為 C，且這些商號的支出結構相似，均處於虧蝕狀態，於 2021 年度都有申報租金分攤費用。
17. 為著審慎履行職責及釐清疑點之目的，財政局已透過函編號 745/DIFT/DAIJ/2023/MT 要求司法上訴人提供證明資料，尤其是銀行對賬單及租約副本，同時，亦提醒司法上訴人，倘未能提交上述資料，將可導致獲發商號經營者援助款項之資格被取消，及被要求返還以收取的援助款項。
18. 然而，司法上訴人接獲通知後，未有提交該等文件，亦未作出合理解釋。
19. 而在梳理卷宗現有資料後可得出以下結論：
- i. 首先，司法上訴人未能提供有效證明文件，證明其與該單位存在有效的租賃關係，該單位的承租人為 C，卷宗未見文件顯示 B 有限公司是如何取得次承租人身份，並得以將有關場所分租予司法上訴人。而財政局房屋稅系統亦顯示，該單位的承租人為 C，司法上訴人並沒有辦理任何租賃或轉租賃合同的登記；
 - ii. 其次，司法上訴人 2021 年度的開支明細表顯示，其申報的經營成本高度集中於該單位產生的費用，除此之外，並沒有實質經營費用，且支付對象為關聯公司，但司法上訴人卻拒絕提供銀行對賬單以證明資金往來的真實性。再者，同一場所，同一股東，相似支出結構且於 2021 年度都有申報租金分攤費用的多間商號並存。以上種種情況，都令人對司法上訴人所述經營成本的真實性產生合理懷疑。
20. 其後，司法上訴人在提起訴願時，亦沒有再提交新的證明文件，尤其任何有關租金支出資料及其他經營費用支出的文件資料，因此，被訴實體在審訴願時，僅能依據卷宗內的既存資料作出判斷，而在整個程序期間，包括在聲明異議以及訴願中，都無法確認租金及其他經營費用支出的真實性，因此，根據第 33/2022 號行政

法規第 6 條第 3 款(2)項(3)分項商號經營者援助款項發放之規定，司法上訴人並不具備發放援助款項的要件。

21. 須予強調，第 33/2022 號行政法規第 6 條明確規範了商號經營者獲發援助款項必須同時滿足之條件，結合同一行政法規第 9 條的規定可知，行政當局在審查有關資格時，並不受納稅人單方提供的資料或聲明約束；相反，行政當局可要求其他公共部門提供協助，並採取包括資料互聯在內的方式，主動核實納稅人所提供資料的真確性及其是否符合收取援助款項的資格。
22. 綜上，儘管此項援助計劃確實是特區政府為應對疫情帶來的負面影響而提出的舉措，但有關援助款項的發放需嚴格遵循法定條件與規則，並對受益人提供的資料進行審慎核實。
23. 鑒於司法上訴人於 2021 年度並未聘請任何僱員，且未能提供任何有效證明文件，證明其與已登記場所存在有效的租賃關係，故認為上訴人不符合收取援助款項的資格。
24. 因此，被質疑的行政行為不存在上訴人所描述的事實前提錯誤，不存在違反第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款(2)項(3)分項的情況。

基於上述，懇請尊敬的法官閣下裁定本上訴理由不成立，並維持經濟財政司司長在訴願中作出的決定。

尊敬的助理檢察長閣下提交了載於卷宗第 66 至 68 頁的法律意見，認為應該裁定司法上訴理由不成立，予以駁回。

然後，各助審法官已對卷宗進行檢閱，對案件進行審理，並進行評議及作出表決，作出了以下的判決。

二、訴訟前提

本院對此案具有管轄權。

本案訴訟形式恰當及有效。

訴訟雙方具有當事人能力及正當性，且已適當地被代理。

不存在待解決之無效、抗辯或其他先決問題。

三、事實

根據載於卷宗的證據，本院認為以下事實屬重要並視為獲得證實：

- 根據第 33/2022 號行政法規《減輕因 2022 年疫情對僱員、自由職業者及商號經營者造成負面影響的援助款項計劃》第 6 條規定，司法上訴人獲發一筆金額為澳門元 120,300.00 元的援助款項。該行政法規訂明了向僱員、自由職業者及商號經營者發放援助款項的條件及相關安排。
- 為履行第 33/2022 號行政法規第 10 條所賦予的職權，財政局持續執行監察工作，其中包括對同一場所存在 5 名或以上商號經營者的情況進行對外調查，而司法上訴人所屬情況正屬此類。
- 於 2022 年 12 月 7 日，財政局派員實地到訪司法上訴人的登記營業場所，並編制營業登記調查表，調查期間，財政局人員亦要求司法上訴人提交相關證明文件。
- 根據司法上訴人提交的租賃合同，XX 大馬路 XX 號 XX 大廈 XX 樓 XX 座(下稱“該單位”)的租賃人為 C，該合同第 6.2 點明確規定，乙方在租賃期內不得將租賃物業之全部或部分轉租或分租給第三者，同時禁止乙方將本租賃合約之合同地位轉讓予第三方。
- 根據司法上訴人提交的分攤租賃合同，分攤租賃合同的分攤人(次出租人)為 B 限公司，承分攤人則為司法上訴人。
- 為進一步核實司法上訴人是否符合收取援助的資格，財政局於 2023 年 6 月 28 日，透過第 745/DIFT/DAIJ/2023/MT 號公函要求司法上訴人提供 2019-2021 年度的賬目資料，尤其包括銀行對賬單及下列資料：
 - 上述三個年度所聘請的僱員人數、支薪證明；

- 上述三個年度的購貨及銷貨登記冊/明細表副本、簽訂的合同及發票副本等文件；
- 上述三個年度的經營成本資料及有關付款的收據/支付憑單副本；
- 若營業店址為租月，提供上述三年之租約副本。

該公函亦提醒司法上訴人，倘未能提交上述資料，將可導致獲發商號經營者援助款項之資格被取消，及被要求返還以收取的援助款項。

- 司法上訴人於 2023 年 6 月 30 日收取有關函件，但未按規定提交任何文件，亦未就此說明理由。
- 經核實，因司法上訴人不符合發放有關款項的條件，故財政局局長於 393/DIFT/DAIJ/2023/MT 號意見書作出批示，根據該行政法規第 9 條規定，批准取消司法上訴人的商號經營者援助款項資格，並要求返還已收取的援助款項。
- 司法上訴人於 2024 年 3 月 20 日對該決定提出聲明異議，並於同 6 月 3 日提交了 2019-2021 年度的相關費用開支明細。該聲明異議被財政局局長於 2025 年 3 月 6 日在第 0171/DIFT/DAIJ/2025/TV 號建議書上所作的批示駁回。上訴人繼而向經濟財政司司長提起必要訴願，而司長亦透過批示駁回該訴願，維持原決定。

四、法律適用

正如卷宗所顯示的，本案源於司法上訴人 A 有限公司，就經濟財政司司長駁回其針對財政局局長取消根據第 33/2022 號行政條例授予該公司的 120.300,00 澳門元財政援助的決定提出的訴願，提起司法上訴，提出了事實前提錯誤的瑕疵的上訴理由以及違反了“調查原則”及第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項的規定，請求撤銷該決定。

很顯然，上訴人的上訴理由明顯不能成立，不然我們看看。

我們知道，事實前提錯誤是指行政行為人作出行政決定所依據的事實與具體情況下實際認定的事實存在差異，而這種差異源於行政決定中考慮了未經證實的事實或與實際情況不符的事實。換言之，當行政行為所依據的事實根本不存在，或至少與行政行為人所假設的事實不符時，就會出現上述錯誤。¹

正如第 33/2022 號行政法規第 1 條的規定，“為減輕 2022 年新型冠狀病毒肺炎疫情的影響，向勞動者、個體經營者和商業機構經營者提供財政支持的要求和規則”。

關於商業機構經營者，上述條例第 6 條規定了提供財政支持的要求，其中一些是積極的，另一些是消極的。

根據第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款第 2 項第(3)分項的規定，如商號經營者為法人且於二零二一年度的所得補充稅收益申報書中沒有申報任何僱員及非以租賃物業作為登記場所，但以商號登記的營業車輛不包括在內，商號不可作為該兩款所指的計算基礎。

正因為上訴人的商號存在這兩種情況：(a) 在 2021 財政年度的補充所得稅申報表中未申報任何僱員；(b) 除已登記為商業機構的工業用車外，不得將租賃財產登記為營業場所，財政局方基於此項規定，實施了被訴的行為。事實上，從該行為的上下文推斷可知，稅務機關的依據是以下事實前提：上訴人在補充所得稅申報表中未申報任何僱員，也未證明其已將租賃財產登記為營業場所。

具體來看，在本案中，上訴人所提出的上述事實前提錯誤的主張時認為，雖然其並非其營業場所所在空間的承租人，但實際上，該租賃關係實質上屬於轉租，或稱「共享租賃」。

因此，唯一需要考慮的問題是，行政部門認定上訴人在 2021 財年末將租賃房產登記為營業場所是否錯誤（關於上訴人缺乏員工的問題並無爭議）。

我們認為，答案是否定的。

¹ 參見終審法院於 2025 年 2 月 14 日在第 90/2024 號上訴案中的判決。

事實上，上訴人本身並不否認其營業場所所在空間的承租人是其唯一合夥人兼管理人，該合夥人兼管理人同時也是 B 有限公司的合夥人兼管理人。此外，行政部門也核實，儘管上訴人聲稱有轉租協議，但並未以上訴人的名義就該獨立單位登記任何轉租協議，而且上訴人也未透過任何其他方式證明存在此類轉租協議。

原則上，司法機關有權對行政部門所作的事實判斷進行全面重新評估，也就是說，法院可以重新評估案件卷宗中提出的所有證據。司法介入並非僅限於證據評估中存在明顯重大錯誤的情況。²

事實上，從行政機關在認定事實的說明可見，行政機關考慮到上訴人營業場所所在物理空間的承租人與上訴人以及據稱與上訴人有業務往來的 B 有限公司之間的“分享租賃”的合同關係。關於“分享租賃”，上訴人提交的用於證明轉租關係存在的證明文件，其說服力不如租賃和轉租合約關係涉及三個不同主體時那樣強。

因此，就本案而言，從這些證據我們也不能得出“行政機關在綜合其掌握的各種證據要素，貶低上訴人提交的書面證據，並得出上訴人並非其營業場所所在物理空間的轉租人的結論時，在證據評估方面存在錯誤，從而推翻了被訴行為的事實前提”的結論，更無法得出被訴實體在作出被訴行為時違反“調查原則”及第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項的規定的結論。

鑑於此，司法上訴人的上訴理由不能成立。

五、決定：

綜上所述，本院合議庭裁定司法上訴人上訴理由不成立，予以駁回。

判處上訴人支付訴訟費用，並支付 4 個計算單位的司法費。

² 參見葡萄牙最高法院於 2020 年 10 月 29 日在第 035/12.OBECBR 號案件的判決以及最近的於 2025 年 7 月 10 日在第 2114/22.7BEPRT 號案件中的判決。就此而言，LUÍS FILIPE COLAÇO ANTUNES 在其著作《O juiz administrativo, súbdito da prova procedimental?》載於《Cadernos de Justiça Administrativa》第 56 期，第 3 至 17 頁中，也闡述了相關原則。

依法登錄本裁判並作出通知。

澳門特別行政區，2026 年 7 月 2 日

蔡武彬 (裁判書製作人)

馮文莊 (第一助審法官)

盛銳敏 (第二助審法官)

Álvaro António
Mangas Abreu Dantas
(鄧澳華)
(Fui presente)