

(譯本)

所得補充稅
向複評委員會提出申駁
《所得補充稅規章》第 47 條規定的應納稅額之提增
求諸法律
行政程序的無償
司法途徑全面保障原則

摘要

一、《澳門特別行政區基本法》第 36 條保障居民訴諸法律及求諸法院，以保護合法權益。

二、《澳門特別行政區基本法》第 36 條將司法途徑之保障與正當利益以及取得補償相聯繫，擴大了法律保護的狀況範圍，確保消除全部侵害結果，並就公權行為產生的損害予以補償，因此不難在此看到行政司法保障之全面性原則的確立。

三、如果不能保障訴諸司法途徑的權利不會因經濟手段不足而受到侵害，那麼承認求諸法院的權利只是理論上的。

四、《所得補充稅規章》第 47 條規定的應納稅款之提增性質，不僅僅是因申駁這一可譴責的情況而作出的無理據“非本義的制裁”或者“金錢處分”，而且是以手續費名義徵收的、因提供稅務服務而應得的行政費用。

五、一方面，行政法本身規定了行政程序的無償原則，但另一方面，也允許支付行政當局作出的開支及費用 — 《行政程序法典》第 13 條。

六、司法上訴不僅不中止應納稅款之繳納(《所得補充稅規章》第 85 條)— 因此對於這部分債務不存在對或有的經濟不足予以補償的手段 — 而且就費用而言，原本僅為不同法域設計的司法援助機制(8 月 1 日第 41/94/M 號法令第 2 條第 1 款)，隨著新的《行政程序法典》之生效，已將此等情形納入到了第 13 條第 2 款及第 3 款中。

2004 年 2 月 26 日合議庭裁判書

第 166/2003 號案件

裁判書製作法官：João A. G. Gil de Oliveira (趙約翰)

澳門特別行政區中級法院合議庭裁判

一、概述

甲有限公司，總部設於澳門 XXX，針對 2001 年 4 月 25 日 B 組複評委員會決議向行政法院提起撤銷性司法上訴。該決議維持 1998 年度補充稅可課稅所得澳門幣 641,099 元，並確定就該應納稅額提增 0.5%。

在該法院作出判決：

— 就司法上訴中維持 1998 年度可課稅所得部分，裁定未獲證實而不成立；

— 就司法上訴中關於被上訴行為以費用名義確定應納稅額提增 0.5% 的部分，裁定獲證實及理由成立，行為的這一部分相應無效。

所得補充稅 B 組複評委員會主席代表的當時的被上訴實體根據《行政訴訟法典》第 68 條之規定，針對該裁判中確定提增應繳稅額 0.5% 的部分提起上訴，上訴理由闡述以及結論如下：

本上訴針對的是行政法院裁判卷宗 209 頁起及續後數頁，該裁判就司法上訴中關於被上訴行為以費用名義確定應納稅額提增 0.5% 的部分，裁定獲證實及理由成立，並撤銷此部分被上訴行為。

原審法院不接受稅務當局以費用之名義定出《所得補充稅規章》第 47 條規定的應納稅額之提增 0.5%。其理由是：按照 12 月 20 日第 1/1999 號法律（《回歸法》）第 3 條第 1 款及第 5 款，該等條文在本案中不適用；

認為此舉違反了司法途徑全面保障原則，該原則今天規定於《澳門特別行政區基本法》第 36 條；

學說及司法見解一致接受，面對其他法律部門，尤其面對行政法，稅法享有獨立性，這些法律是稅法的補充；

稅法相對於行政法的特殊性導致誕生了 9 月 9 日第 21/78/M 號法律（該法律核准《所得補充稅規章》），從而規範所得補充稅的發生、結算及徵收程序；

如果認為《澳門特別行政區基本法》第 36 條的適用，意味著《所得補充稅規章》第 47 條的違法性，就應當認為調整預付金，費用，手續費或訴訟費用的任何規範都是違法的；

《行政程序法典》、《訴訟費用法典》以及規定求諸法律及訴諸法院必須付費的任何其他法例同樣應被視為違法；

《澳門特別行政區基本法》第 36 條並沒有規定訴諸法律及求諸法院是完全免費的，如果這樣理解，就是對該規範作出在與法律字面沒有起碼對應之擴大解釋；

不能認為存在述稱的違反司法程序之全面保障原則，該違反的具體表現是客觀擾亂司法上訴權的行使；

可以創造設定某些措施負擔的機制，尤其針對不納稅款或遲納稅款等拖延手段。

《行政程序法典》是一份法令核准，《所得補充稅規章》是一部法律核准，具規範效力等級層次上的必然後果。

規範的違法性宣告應當基於 12 月 13 日第 110/99/M 號法律核准的《行政訴訟法典》第 88 條起的規定，並依此為根據；

依據《所得補充稅規章》第 44 條第 3 款向複評委員會的申駁，是可以在時間上拖延及時完稅的中止性質的爭執行為，儘管申駁人沒有任何理由亦然；

程序免費原則是行政活動一般原則，可以有特別法律規定的例外，如《行政程序法典》第 13 條第 1 款所規定；

5 月 10 日第 1/DCI/91 號傳閱文件調整以費用名義之應繳稅額提增，為此要求同時具備三項前提，這是行政機關作出的內部行為；

應當維持被上訴行為中按應繳稅額提增 0.5% 之部分。

本上訴結論應當是：因未獲證實而不成立。

維持被撤銷的部分，並具法律後果。

現被上訴的公司沒有作出反駁性陳述。

檢察院司法官發出下述意見書：

“上訴人理由闡述中的大部分爭辯理由，在有關判決中均被明確辯論及反駁，我們同意其絕大部分內容及結論，因沒有必要不予轉錄。我們並不認為，該判決具被指責的大部分瑕疵。在此方面，在我們看來，當涉及違反《澳門特別行政區基本法》所載的基本規範內容時，關於稅法相對於其他法律部門的獨立性之爭辯理由屬於無的放矢。

確實，如果在法律要求將上訴人向行政機關提出爭執作為體現行政公正之條件的情況下，在這個上訴不具有即刻的中止效果的情況下，稅務當局根據《所得補充稅規章》第 47 條之規定，在本案中以費用名義決定就應納稅額決定提增 0.5%，那麼鑑於裁定申駁不得直，就違反了《澳門特別行政區基本法》第 36 條規定的司法途徑全面保障原則；根據《回歸法》第 3 條第 1 款及第 5 款，該規定（第 47 條）不可適用。

絕對不能說在本案中認為不適用《所得補充稅規章》第 47 條這一事實，將導致規定預付金、費用、手續費或其他訴訟費用的全部規範都不可適用。

這一述稱純屬不可接受的擴大化，確實，根本沒有證明前述任何規範的適用將損害《澳門特別行政區基本法》第 36 條之內容（正如在本案中證實發生的一樣）。即使證明已經造成了損害，也看不出有何困難根據《回歸法》第 3 條第 1 款及第 5 款宣告有關的不可適用性。

最後，看不到為了作出該決定，必須運用《行政訴訟法典》第 88 條起的規定。因為無意或未決定作出具普遍約束力的規範違法性宣告，而只是以違反《澳門特別行政區基本法》所含規範為專門依據撤銷行政行為。

因此，無需贅述，我們主張維持原判並相應地判本上訴不得直。

*

法定檢閱及時完成。

*

二、事實

下列事實已獲證實：

1996 年 12 月 2 日，所得補充稅 A 組核定委員會定出上訴人／甲有限公司（A 組納稅人，編號 XXX）1995 年度可課稅所得澳門幣 74,000 元，係適用 B 組第 201/205 號標準得出該金額（參閱卷宗第 98 頁文件以及第 1 卷，第 2 頁）；

1997 年 6 月 25 日，透過 M/1 格式印件，當時的上訴人向財政局遞交 1995 年度所得申報，聲明總虧損澳門幣 619,826 元（卷宗第 1 卷，第 6 頁）；

1997 年 11 月 24 日發出的 M/5A 格式印件，通知當時的上訴人已定出的 1995 年度可課稅所得，應納稅款為澳門幣 2,772 元（卷宗第 4 卷，第 49 頁以及卷宗第 101 頁）；

透過 1998 年 8 月 18 日第 XXX 號掛號信，當時的上訴人被通知繳納 1995 年度所得補充稅澳門幣 2,772 元（卷宗第 1 卷，第 4 頁）；

1998 年 9 月 14 日，當時的上訴人向財政局出納處繳納 1995 年度所得補充稅（卷宗第 5 頁）；

1997 年 6 月 30 日，透過 M/1 號格式印件，當時的上訴人向財政局遞交 1996 年度所得申報，聲明總虧損澳門幣 434,058 元（卷宗第 2 卷，第 6 頁）；

1999 年 3 月 19 日，稅務廳廳長作出批示，確定 1996 年度可課稅所得為納稅人申報的虧損澳門幣 434,058 元（卷宗第 2 卷，第 5 頁）；

1998 年 6 月 29 日，透過 M/1 號格式印件，當時的上訴人向財政局遞交 1997 年度所得申報表，在該年度所得澳門幣 464,981 元中，扣除 1995 年度申報的虧損部分（卷宗第 3 卷，第 13 頁）；

公共審計、稽查暨訟務廳廳長透過 2000 年 3 月 3 日批示，確定 1997 年度可課稅所得澳門幣 32,939 元（“在扣除 1996 年度虧損澳門幣 434,058 元以後”）（卷宗第 3 卷，第 2 及 3 頁）；

2000 年 7 月 28 日透過 M/7 號格式印件，當時的上訴人獲通知 1997 年度核定的可課稅所得，即應納稅澳門幣 829 元（卷宗第 6 頁文件）；

2000 年 8 月 18 日，當時的上訴人向公庫出納繳納 1997 年度稅金澳門幣 829 元（卷宗第 3 卷，第 8 頁）；

1999 年 5 月 21 日，透過 M/1 號格式印件，當時的上訴人向財政司遞交 1998 年度所得申報表，總所得為澳門幣 50,180 元（卷宗第 4 卷，第 63 頁文件）；

在該申報表附件 B 中，當時的上訴人在可課稅利潤澳門幣 639,083 元中扣除 1995 年度申報虧損的部分（澳門幣 154,845 元）以及 1996 年度申報虧損的澳門幣 434,058 元（參閱卷宗第 4 卷，第 66 頁）；

2000年8月14日公共審計稽查及訟務廳廳長透過批示，確定1998年度可課稅所得澳門幣641,099元，沒有接受上訴人1995年及1996年度申報虧損金額的減扣（卷宗第4卷，第14頁文件）；

2000年11月13日透過M/5號格式印件，當時的上訴人獲通知1998年度可課稅所得，應付稅款澳門幣99,495元（卷宗第4卷，第26頁）；

2000年12月11日透過入稟的聲請，當時的上訴人就1998年度可課稅所得向複評委員會提出申駁（見卷宗第19頁至第26頁，在此視為全文轉錄）；

2001年4月25日，B組複評委員會作出下列決議：

“經分析前述納稅人提起的申駁，複評委員會決議如下：

1. 提起的本申駁針對的是決議中不接受納稅人1995年及1996年度據稱的虧損作為稅務上的費用。

2. 經查閱本卷宗所含行政程序中所載資料，證實1997年6月25日曾提交1995年度之相應所得，該遞交日期與澳門《所得補充稅規章》第10條所指的日期大相逕庭。在該申報中，該企業載明之虧損增加到澳門幣619,826元。

3. 透過1996年12月2日委員會的行為，確定可課稅收益為澳門幣74,000元（因其使用了所得補充稅B組之適用標準），並已告知納稅人：他應完全贊同1998年8月18日透過支付命令狀通知之內容，以便相應地在1998年9月14日支付所欠稅款澳門幣2,640元，另加印花稅澳門幣132元。

4. 關於1996年度之經營，納稅人於1997年6月30日為著稅務效力申報虧損澳門幣434,058元。

5. 透過公共審計稽查暨訟務廳廳長的行政行為（當時名稱為稅券廳）接受M/1印件格式所申報的稅務損失。

6. 進行這一事實簡述的目的，首先在於強調：就1995年而言，且至遞交M/1號格式之所得收入申報之日止（1997年6月25日），已經作出了定稅的行政行為（即在1996年12月2日已經作出）。自1996年起直到2000年12月11日提起上訴，已經整整四年，這四年期間已經遠遠超過了《行政程序法典》規定的對1995年度之核定稅款這一行政行為作出更正、修訂或轉換的期間。也不能認為即使有任何瑕疵，該瑕疵也是簡單的可撤銷。

7. 眾所周知，可撤銷的行為只有以非有效為依據而被廢止，但條件是在司法上訴規定之期間內為之或直到被上訴實體答覆之日為之。

8. 納稅人還可以運用向複評委員會申駁的機制，但正如所知，並沒有這樣做。

9. 既然當時沒有做，那麼就不應該在現在編造一個在之前的營業中並未獲得證明的所謂計算錯誤，作為開始同一申駁的另一新期間的簡單方式。

10. 關於行政活動的良好原則，諸如納稅合法性、實體公正、無私以及尊重居民受法律保護的主體權利及利益等原則，在被傳喚人聲明異議中第23、24點，還應當記住面對這些原則，行政相對人有對等的義務和職責，包括及時履行稅務申報義務、及時納稅、為著澳門特別行政區的利益而遵守交納應交稅款的個人義務。這是因為，它們是澳門特別行政區對他們提供所有法律保護的對等物。

11. 綜上所述，1997年度訂稅之行政行為沒有任何指稱應予成立的瑕疵，因為1995年度沒有任何可沖抵的虧損，1996年的唯一虧損在1997年之營業中已被完全沖抵。由於就1995年度而闡述的依據，上述沖抵也已經無法被廢止。因此應當決議駁回本申駁，維持1998年度可課稅收益為澳門幣641,099元。根據《所得補充稅規章》第47條，委員會還決議就前述所得之稅額提增0.5%...（參閱卷宗第四卷，第12頁至第13頁之文件）；

透過1437DAIJ/CRB/2001號公函，將該決議通知上訴人（參閱供調查之用的行政卷宗第10頁文件）。

三、依據

本上訴範疇內待解決的問題只是查明酌科的應納稅額提增 0.5% 是否違法。

換言之，如果在法律要求將上訴人向行政機關提起爭執作為體現行政公正之條件的情況下，在該上訴不具即刻中止效果的情況下，稅務當局在本案中根據《所得補充稅規章》第 47 條，以費用名義確定應納稅額提增 0.5%，那麼鑑於所得複評委員會認定申駁不得直，這是否違反《澳門特別行政區基本法》第 36 條規定的司法途徑全面保障規則，從而根據《回歸法》第 3 條第 1 款及第 5 款，使該規定變為不可適用。

*

(一) 被上訴的判決對這個問題作了正面答覆，闡發了下列主要的論辯理由：

“《澳門特別行政區基本法》第 36 條保障居民訴諸法律及求諸法院，以保護合法權益，通常這個保障被稱為‘實際司法保護權’。”

“...在說私人‘有權提起訴訟’時，就是在將求諸行政公正作為私人真正的公權，而不只是服務於其他權利之工具...”。

“...規定有權針對行政行為提起司法訴訟，沒有規定此等訴訟中只能採用特別爭執手段或者局限於行政行為的存在，這可以被視為行政司法全面保障原則之確立。”

“雖然問題的解決辦法並不容易，但引起我們注意的是這一情形：法律要求上訴人向行政機關提起爭訴，以此作為體現行政公正的條件...”。

“《所得補充稅規章》第 47 條規定的就應繳稅額作出之提增，並非是因提供稅務服務而應得的行政費用，而是對申駁無理由，這一令人譴責的情況的‘非本義之制裁’或‘金錢處罰’。”

“...因此，在駁回申駁的情形中，‘視乎情形’不僅是應當的，而且是可行的，這等於表明，稅務當局應當關注提起的依據是否成立，關注調取之證據價值等等...”。

“...該狀況類似於民事訴訟程序中因惡意訴訟而予以罰款的情形”；

(二) 行政當局適用了《所得補充稅規章》第 47 條，司法上訴之上訴人認為此舉違反了《澳門特別行政區基本法》第 36 條所規定的司法途徑之全面保障原則。

對這個問題的答覆首先在於查明《澳門特別行政區基本法》第 36 條是否規定了並且是如何規定訴諸行政公正權的，其次是分析《所得補充稅規章》第 47 條是否損害該原則。

確實，《澳門特別行政區基本法》第 36 條保障澳門居民有權訴諸法律及求諸法院，以保護自己的合法權益。這種保障通常被稱為“實際司法保護之權利”。

第 36 條規定“澳門居民有權訴諸法律，向法院提起訴訟，得到律師的幫助以保護自己的合法權益，以及獲得司法補救。澳門居民有權對行政部門和行政人員的行為向法院提起訴訟。”

因此，它規定了實際司法保護的一般原則（該原則確保所有居民透過司法途徑保護其主體法律地位）並規定了實際保護的特別原則（該原則保護所有相對人訴諸行政公正以保護權利及正當利益）。

澳門基本法的這一概念明確規定了求助法律、訴諸法院之權利以及司法代理的權利。求助法律自然要求保護訴諸司法資料之權利¹。

在求助行政公正方面，認為私人“有權提起訴訟”就是說求諸行政公正是一項真正的公權，而不僅僅是為其他權利服務的工具。

應當接受下述見解：

《澳門特別行政區基本法》第 36 條將司法途徑保障之“權利”與“正當利益”以及“取得補償”相聯繫，擴大了法律保護的狀況範圍，確保消除全部侵害結果，並就公權行為產生的損害予以補償，因此不難在此看到行政司法保障之全面性原則的確立。

甚至可以認為，按照最佳的憲法學說²，如果不能保障訴諸司法途徑的權利不能因經濟手段不足而受到侵害，那麼承認求諸法院的權利只是理論上的。

(三) 從這個觀點出發，我們要問的是：在被上訴的判決中，如果行政申訴是司法上訴的條件（本案即是如此 — 參閱《所得補充稅規章》第 44 條及第 80 條），而且這一上訴不具有即刻

¹ Gomes Canotilho 及 Vital Moreira：《Const. da RP》，1993 年，第 163 頁。

² Gomes Canotilho 及 Vital Moreira：同上著作，第 164 頁。

中止效果時，那麼即便沒有事先要求存款，要求支付無司法援助機制支撐的行政費用之奉，是否構成擾亂或限制司法上訴權利的因素。如果行政申訴對於司法途徑之保障而言是必需的，那麼因提起該行政申訴而要求支付行政費用是否構成對該保障的限制？

此外，在《澳門特別行政區基本法》第 36 條的背景下（該條全面且無限制地保障公民權利和利益，否則就違反訴諸行政公正權利，如果證明針對課稅行為必須使用司法管道，那麼立法者就不能因針對課稅行為使用了申訴管道而規定制裁（甚至行政費用）。

我們不能贊同當時的見解，因為其出發點混淆了不能因經濟能力不足而損害訴諸司法之權利與司法部門免費兩者之間的區別³。

首先應當指出，我們認為《所得補充稅規章》第 47 條（“倘申駁全部不得直時，委員會將按個別情況訂定核稅款的提增，作為手續費，但永不得超過百分之五”）規定的應納稅款之提增性質，不僅僅是因申駁無理據這一可被譴責之情況而作出的“非本義的制裁”或者“金錢處分”，而且還是以手續費名義徵收的、因提供稅務服務而應得的行政費用（底線為我們所加），因為是毫無依據地要求進行了一項服務，且之後發現所進行的活動並不合理。這一性質（即無合理證明之活動所產生的費用制裁），與因違反法律義務之事實而被處罰方面的金錢制裁的性質略有不同⁴，它接近於造成附隨事項或敗訴者應承擔所提供之服務之費用的性質。

“因此，在駁回申駁的情形中，‘視乎情形’不僅是應當的，而且是可行的，這等於表明，稅務當局應當關注提起的依據是否成立，關注調取之證據價值等等...”

這種情形並不同於民事訴訟中惡意訴訟罰金的情況（《民事訴訟法典》第 385 條）。確實，在欲訴諸行政法院必先提出行政申訴的情況下，根本不能認為申駁人惡意訴訟或者不當使用第二等級之程序而是在此類似於所有的附隨事項狀況或希望審理之請求遭到駁回或被裁定理由不成立的狀況。這就是敗訴者支付訴訟費用的原則，而且法院明確規定該提增**具有費用的性質**。顯然，如果申駁被接受或者司法上訴表示上訴人有理，納稅人就不再支付訴訟費用。

（四）稅法相對於其他法律部門享有獨立性（尤其相對於行政法而言，後者是前者的補充）。

儘管《行政程序法典》的規範不能不加區別地被整體適用於稅務程序（稅務程序因其特殊性質，具有本身規範及規則並由它們所調整），但行政法本身亦規定了行政程序無償原則，同時規定可支付行政當局作出的費用或開支 — 《行政程序法典》第 13 條。

這是可以理解的，因為即使是事關私人利益的程序，如果該程序指的是行政部門的正常運作，就不應支付任何費用。但是，如果此等私人利益要求採取的措施或活動意味著部門正常節奏的變更，就另當別論。Marcello Caetano 教授認為，在稅法包含的情形中，不導致部門非常運作而主要使個人受益的行為是無償的，但也是例外性的⁵。

在本案中，行政法規定的例外情形源自 9 月 9 日第 21/78/M 號法律（該法律核准了《所得補充稅規章》，從而規範所得補充稅徵收、計算及收取的程序），其中規定以手續費名義支付稅款提增金額。這樣做的目的有兩個：不僅僅是支付複評委員會為當事人之利益（該當事人欠缺依據）而進行的活動以外的一項額外服務，而且是為了在訴諸這一手段時避免不當使用或濫用，從而延遲納稅。

事實上，向複評委員會的申駁 — 根據《所得補充稅規章》第 44 條第 3 款 — 是中止性質的爭執行為。因此，即使透過一份不太有說服力或不合理的分條屢述，也很容易在時間上延遲支付應付稅款（即使行政相對人明知他自己不持任何理據亦然）。

為了避免這種狀況，故針對該種可能的遲延措施狀況規定了一種威嚇措施，即只要全盤否決申駁，便從稅額提增。

（五）被上訴實體清晰指出，如果認為《澳門特別行政區基本法》第 36 條的適用就意味著《所得補充稅規章》第 47 條的違法性，就必須認為任何引致預付金、手續費或訴訟費用的規範以及任何規定因訴諸法律及求助法院而交納金額的法律統統違法。

³ 同上註，第 165 頁。

⁴ Alberto Xavier：《Manual de Direito Fiscal》，1974 年，第 1 卷，第 63 頁。

⁵ Marcello Caetano：《Manual de Dto Adm.》，第 2 卷，第 9 版次，1972 年，第 1274 頁。

《澳門特別行政區基本法》第 36 條沒有告訴我們已經確保訴諸法律及求助法院是完全無償的，否則如果這樣考慮，就會對該規範作出完全不符合法律字面的擴大解釋。

《行政程序法典》第 13 條規定了行政程序的免費傾向，但同樣真實的是：也可以在某種程度上設立對行政相對人設定負擔的機制，尤其通過向複評委員會提出沒有依據的申駁。

(六) 絕不能說，因這一事實而增加稅款構成對司法上訴權的過份及不公正的限制，甚至是對課稅能力原則的違反，因為正如所見，這一服務的性質已經不是課稅性質，而是徵收及懲處性質，是由於一項公共服務的額外活動而引致的。

同樣，也不能說葡萄牙現行法律（即對澳門特別行政區法律最有影響者）只允許在“申駁不是司法爭執之條件的情形”中增加稅額（葡萄牙《稅務執行法典》第 101），因為該法律對諸如本案的情況（即申駁乃司法爭執之條件的情況）作了準確規定（參閱《稅務執行法典》第 90-A 條、第 84 條第 3 款及第 136 條第 1 款），從比較法角度而言，沒有發現有人提出過此等規範違憲的問題。

從廣闊的及擴大的角度看求諸法院及行政管轄保障全面性原則所產生的保障（其意圖是使無可能支付訴訟費用者可以訴諸司法機關），也不可以說以對程序與《澳門特別行政區基本法》之符合性的解釋，這些原則被遺忘了。這是因為：司法上訴不僅不中止應納稅款之繳納（《所得補充稅規章》第 85 條）——因此對於這部分債務不存在對或有的經濟不足予以補償的手段——而且就費用而言，原本僅為不同法域設計的司法援助機制（8 月 1 日第 41/94/M 號法令第 2 條第 1 款），隨著新的《行政程序法典》之生效，已將此等情形納入到了第 13 條第 2 款及第 3 款中。

(七) 還應當指出，這一稅款提增措施並不違反適度原則（這一原則是確定具體適用稅率之任何費用制度模式所固有的），因為這一措施是按每一個案而採取的，它權衡了所調查的證據以及所使用的爭執手段是否適宜，對此予以證明的，是所適用的稅率是變動的（在本案中，在可高達應繳稅款之 5% 的抽象幅度內，僅僅被確定為 0.5%）。

在本案中，行政當局根據上述學術發展以及比較法方面的經驗，對有關規範採取了最佳的解釋原則，並在一項內部傳閱件（5 月 10 日第 1/DCI/91 號傳閱文件中）主張適用之，即要求同時具備三項前提，尤其是納稅人在申駁中不就所爭執的金額提供具基本理由說明的依據；無指明可課稅所得；申駁被完全駁回。

因此，無需贅述，本上訴因獲證實而成立，廢止判決中被上訴的下述部分：因被上訴的行為根據《所得補充稅規章》第 47 條，確定按應納稅款提增 0.5% 而撤銷該行為。

*

四、決定

綜上所述，合議庭裁判本上訴理由成立，廢止被上訴判決中撤銷有關行政行為的部分（該行為為依據《所得補充稅規章》第 47 條，確定應納稅額 0.5% 提增）。

訴訟費用由現被上訴人承擔。

João A. G. Gil de Oliveira（趙約翰）（裁判書製作法官）— 蔡武彬 — 賴健雄