

(譯本)

聲明異議理由不成立  
應納稅額提增  
說明理由義務  
自由裁量行為  
司法監督

摘要

一、除了法律明確豁免外，法律要求行政行為具有理由說明的義務，並要求行政行為的理由說明清楚和充足，從而可以完全知道該行為的理由闡述，或者知道那些決定機構或作出行為者作出已作出行為的事實上和法律上的原因。

二、如果針對核定可課稅收益的決定提出的申駁最終全部不得直時，具權限實體將按個別情況訂定該稅款的提增，作為手續費，但永不得超過百分之五。

三、在自由裁量權的範圍和自由決定的空間內，行政當局自由作出的行為原則上是不受法院監督的，但如屬例外情況，也可以受法院監督，例如：在行使自由裁量權或在自由決定空間內作出的行為明顯違反行政活動應遵守（“內在限制”）的根本法律原則（尤其違反公平、適度、適當及平等原則）以及因欠缺理由說明而產生瑕疵的情況（“外在限制”）。

四、導致產生等同於欠缺理由說明的形式瑕疵的不充足必須明顯，“從而導致有關機關作出回應或採取該決定的事實或考慮可以得到確定，或者因此清楚知道行為人因為無考慮必然包含的利益而沒有對事實及法律規定作出認真及公正的檢查”。

五、對於被裁定完全不成立的申駁中，在稅款提增最高可達至 5% 的抽象幅度中，對聲明異議人僅實施 0.5% 稅款提增的行為，故該行為不應被視為明顯違反適度、適當甚至公平等法律原則；也不應把《所得補充稅規章》第 47 條的規定僅提到的處罰行為的理由說明視為不足。

2004 年 9 月 23 日合議庭裁判書  
第 181/2004 號案件  
裁判書製作法官：蔡武彬

澳門特別行政區中級法院合議庭裁判

甲有限公司，身份資料載於第 2 頁，對財政局所得補充稅複評委員會 A 的 2003 年 4 月 24 日的決議向行政法院提起稅務司法上訴，該決議駁回上訴人提起的申駁中關於決定應納稅款項提增 0.5% 的部份。

上訴理由成立，行政法院的裁判撤銷被上訴的行為。

複評委員會 A 不服裁決，提起上訴，並在其陳述書中作出如下結論：

1. 本上訴是針對卷宗第 82 頁至第 94 頁的裁決而提起，該裁判以因理由說明欠缺（不足）而違反法律的理據裁定納稅人提起的上訴理由成立，繼而撤銷所得補充稅複評委員會 A 於 2003 年

4月24日第107/DAIJ/CRA/2003號決議，該決議維持2001年度的可課稅收益核定為澳門幣1,528,100元，並把上述收益的稅款提增0.5%。

2.原審法院法官一開始就在第91頁的裁決中指出：“行為說明理由的義務對所有的行政活動具普遍性，對稅務當局亦然”，“說明理由義務與自由裁量兩者之間不存在對立，現今的說明理由義務已成為納稅人越來越大的保障”，但也指出“導致行政相對人利益受損的行政行為須要理由說明（...）—《行政程序法典》第113條第1款e項、第114條到第116條作出規定，當中不完整、含糊或不充分的理由說明等同於無理由說明（第115條第2款）”。

3.雖然對於徵稅行為說明理由的義務並不存有任何疑問，但原上訴人認同複評委員會2002年11月5日作出的核定可課稅收益的具體行為，沒有對該行為提起司法上訴。

4.對徵稅行為或對已作出的0.5%提增的具體決定不加區分地提起申訴並不是無害的，因為如屬具體的徵稅行為，法律規定行政行為的幾乎所有狀況，該行政行為是處於受約束的範圍內。

5.至於稅款提增的具體行為，法律對此作出的規定不多，賦予稅務當局自主空間，讓其根據其認為最適當貫徹公共利益的標準作出決定，而決定就是在自由裁量行為的範疇中作出。

6.必然的前提條件是所有的行為同時都是受約束及自由裁量的行為，並按《所得補充稅規章》第47條解釋，被視為受約束或前提的狀況有：決定的依據（申駁全部不得直），作出行為的權限（複評委員會），目的（稅款的提增），提增的最高額（“永不得超過百分之五”），按個別情況具體訂定不超過百分之五的稅款提增被考慮為單純的自由裁量狀況。

7.對本案具體情況的自由裁量範圍作出界定，可以認為我們在此面對的是單純的自由裁量權的輪廓，尤其是面對一起“行政公正”的個案（Diogo Freitas do Amaral：《Curso de Direito Administrativo》，第2卷，2001年），自由裁量權的性質與以下的一些個案相同：“公共行政當局在行使行政職能時，被要求作出的決定主要基於實質公正的標準”（Diogo Freitas do Amaral：《Direito Administrativo》，第2卷，第180頁起及續後數頁），舉例說：如紀律程序中處罰的酌科以及公開考試中給應考人評分等。

8.繼續分析上引作品，我們發現在該些個案中存在的是，法院絕對不可審查行政當局的本案裁判[“在所有這些個案中（...）公共行政當局具權限的機關作出一個按其標準不可以向法院提起申訴的決定。（...）對於這些個案，法院或者只可以對實施了的不合法性作出審理”]。

9.回到審議的案件中，我們面對的情況是稅務當局基於實質行政公正標準而作出的一個決定，是一起自由裁量的個案，因為所得補充稅複評委員會A基於申駁全部不得直，按個別情況向本案的上訴人具體訂定不超過百分之五的該稅款的提增，並實際決定了須支付所得補充稅0.5%的稅款提增。

10.考慮到Diogo Freitas do Amaral：《Curso de Direito Administrativo》，第2卷，2001年，第94頁的斷言，據此，一個具理由說明或不具理由說明的決定可以構成自由裁量狀況之一，並經考慮當中準用的是葡萄牙《行政程序法典》第124條，該條文與10月11日的第57/99/M號法令在澳門通過的《行政程序法典》第114條相同，我們可以得出以下的不同結論：（1）如法律對此有特別要求，行政當局就負上真正的法律義務對其作出的任何一個行為說明理由；（2）在法律規定範圍以外，體現的是對一項行為說明理由的義務，但以下的例外情況，如面對的是行政自由裁量權範圍，當中行政當局有自由根據個案的具體情況對行為說明理由或不說明理由，只要任何裁量決定的恒常法律公正性得到保障即可。

11.這就是本案的情況，我們認為行政當局無須對使用那個標準去具體酌科核定的提增負起解釋義務。

12.給予應有的尊重，我們徹底否定：理由說明的不存在在該情況中容許得出自由裁量行政決定的範圍或標準（平等、無私、公正、適度以及公民的權利、自由和保障），因為一個勤勞、守法的普通公民，如置身於該決定的相對人的位置時，是可以知道申駁全部不得直，以及有關的複核，之後由複評委員會對受爭議的狀況提出解決方案等一切，不表示有專業技術及人力資源的改動，尤其僅是0.5%的提增。

13.因此，即使不明確，但有關決定的相對人已經了解說明該決定的所有原因，論據以及依

據，絕對不妨礙其對不贊同的行政決定行使相關的申訴權，我們不同意原審法官在第 91 頁的裁判書中作出的解釋。

14.關於《行政程序法典》第 113 條至第 116 條的規定，法官閣下指出：“立法者 (...) 力求保障行政當局對於受其審議的事宜進行深入及無私的審查，從而捍衛對合法性、公正及無私原則的尊重”，我們認為在本案中不存在說明理由的義務，也沒有損害恒常的法律公正性，稅務當局根據善意原則履行作出行為義務，並按照第 8 條的規定，以任何一個合法、公正以及無私的行政決定所要求的所有知識及查驗作出行為。

15.即使認同稅務當局在訴訟中須負起說明理由的義務，以及即使知道事實上的依據可以覆蓋著“行政公正”，但人們往往可以說：單純準用法律上的依據（《所得補充稅規章》第 41 條）就已足夠讓一名普通的相對人清楚核定須繳付的所得補充稅稅款 0.5% 提增的各種原因，那就是面對所提起的申駁全部不得直，複評委員會在審查以及之後對申駁問題作出決定基本上就沒有困難了。

16.甚至因為複評委員會的任何一個用以解釋選定 0.5% 而不是例如 1 或 2% 的更具體及肯定的答覆，會無何避免地以同類案件的比較性原因作為依據，這樣，相對為此目的提出的法律依據結果而言，不會為實施提增的前提條件帶來一個更大、更真實的解釋。

17.這不是在我們理解上的妥協，但對於這個結果，我們放眼於一個與結構性緊密聯繫的原因。學說及司法見解普遍認為稅法相對行政法有更獨立及特殊的特徵，有關納稅人不服核准《所得補充稅規章》的 9 月 9 日的第 21/78/M 號法律規定實施的稅務行為而訴諸上訴的各種途徑的相關程序，是不會補充適用《行政程序法典》第 114 及第 115 條的規定，繼而也沒有違反對稅款 0.5% 的提增的具體行為說明理由的義務。

18.通過對法規的系統解釋，我們認為，對於作出有別於納稅人申報結果的可課稅收益的核定的相關決定，如立法者在第 41 條第 2 款明確要求說明理由，那麼，對於本待決個案的情況，如這是立法者的意圖，就應該以相同的方法處理。在該情況中，立法者沒有更多的談論，就是因為明確不希望這樣。

19.最後，在向中級法院提起的平常上訴中，我們對我們認為是錯誤的一個裁判提出反駁，該裁判沾有實際性的錯誤，因為存在著錯誤解釋及錯誤適用對本具體個案的規範。

因此，懇請本司法上訴理由成立，因此撤銷被上訴的裁判，並維持所得補充稅複評委員會 A 的 2003 年 4 月 24 日決議中所載的決定，該決定維持 2001 年度的可課稅收益核定為澳門幣 1,528,100 元，還決定上述收益稅款提增 0.5%。

對於該上訴，被上訴的公司沒有提交反駁性陳述。

在本上訴中，檢察院司法官所發表的意見現轉錄如下：

“上訴人在其陳述中闡述的全部論據，均已在原審裁判中被駁斥及反駁，其內容及結論我們均完全贊同。因屬多餘，不予轉錄，我們並不認為該裁判有任何瑕疵，尤其被上訴人指責的判斷或審判的錯誤。

現只對陳述內容提出以下幾點：

— 顯然不是事實的是稅法沒有對稅款提增的情況明確及詳細地規定相關的理由說明，例如對於作出另一可課稅收益而與納稅人申報的情事所引致的可課稅收益不相同的決定（《所得補充稅規章》第 41 條第 2 款），有關要求不包括：小心謹慎地尊重同樣明顯適用於該部門法的諸如合法性、公平及無私等基本原則，這或者與所謂的欠缺不符。

— 另一方面，並不是說，在理由說明方面，單純準用法律上的依據（《所得補充稅規章》第 41 條第 2 款）就已足夠，因為事實上的依據可以覆蓋著“行政公正”：一如現受質疑的裁判表明，“在公共行政當局自由裁量行為的時刻，須要應該還要大的理由說明要求”，而該自由裁量權不可成為“行政當局的一度肆意罔為的空間”（中級法院第 86/2003 號案件的 2003 年 11 月 20 日合議庭裁判）。

— 然後，此案的被上訴人只是對上訴人決議中關於稅款 0.5% 的提增提起申駁，表面上同意對核定可課稅收益的申駁作出駁回的部份，這個單純的事實對本案而言是絕對無害的：利害關係

人提起的司法上訴所針對的是在其合法權益中其認為須要爭取及受影響的那一部份，並不基於該反擊的不“完全”情節而排除或減低受質疑的決定中被指責的各種瑕疵的發生。

— 最後我們不理解上訴人如何可以“因此，即使不明確，但有關決定的相對人已經了解說明該決定的所有理由、論據以及原因...”這樣的內容作為論據。從決定中的那個或那些部份上訴人可以以明示或暗示的理解看到對其處以 0.5% 而不是其他比例的提增的一個或多個原因？

— 那麼，一個普通的市民又如何有條件知道該些原因？

— 這一切的原因讓我們得出的結論是，原審法院因該行為欠缺理由說明產生違反法律的瑕疵（我們認為是形式瑕疵而並不是違反法律瑕疵）而很好地作出撤銷該行為的決定，因此原審決定應予維持。”

助審法官法定檢閱已畢。

茲予審理。

以下是對作出裁決屬重要且為原審法院視為確鑿的事實事宜：

— 2003 年 3 月 26 日，上訴人提起載於行政卷宗第 11 頁至第 14 頁的申駁，在此視為轉錄，當中請求複評 2001 年度被核定可課稅收益的結算行為，指稱由於多年沒有進行商業活動，因此沒有取得任何收益，相反在該年度還有實質的虧損。

— 對於該申駁，複評委員會 A 於 2003 年 4 月 24 日作出現被申訴的決議，有關內容抽錄如下：

“（...）

1. 所述稱不存在收益的事實並不構成可以解釋欠缺根據《所得補充稅規章》第 10 條規定遞交 M/1 表格收益的任何原因。

2. 為了強調這一點，我們有標號為文件 4 的資產負債表，在其所載的各種收益中，須強調存在著銀行帳戶所生的潛在利息以及海外帳號戶收到的利息，這些均構成可課稅收益。

3. 我們可以肯定，申駁人因為沒有遞交有效的所得申報而導致須訴諸於《所得補充稅規章》第 36 條第 3 款的規定，因此根據適用於 B 組納稅人的本身規則，並按照上述規章第 19 條第 2 款的明確規定核定納稅人的收益。

4. 根據被審議的情況並參考上述文件 4，載明有一筆作為稅務年度盈餘的款項，除稅後為 1,528,118.64 元，並因此對其核定現被提起申駁的收益為 1,528,100 元。

5. 綜上所述，可以肯定申駁人是清楚知道那些被視為該稅務年度一整年的利潤的，因此稅務當局不能接受被申報的收益視為真實，更何況不是以法定方式提出。

6. 所發生的是，確實可以利用過去數年的虧損，從而讓我們得出明確的結論是在申駁中累積虧損達 195,564,382 元。

7. 然而，須重複自 1993 年起就沒有遞交收益申報書的事實，納稅人這樣不可能引用《所得補充稅規章》第 34 條第 1 款的規定，因為納稅人按其長期的自由意願理解他“放棄” A 組納稅人的資格，選擇了明確參照《所得補充稅規章》第 36 條第 4 款的規定適用於 B 組納稅人的徵稅，更甚者間接不遞交收益申報。

因此，茲決議否決本申駁，並維持 2001 年度的可課稅收益為澳門幣 1,528,100 元。

根據《所得補充稅規章》第 47 條，本委員會還決議確定應繳上述收益稅款 0.5% 的提增。

根據《行政程序法典》第 68 條及續後數條的規定，茲通知：針對複評委員會的決議，可提起撤銷性司法上訴 — 《所得補充稅規章》第 80 條第 2 款及第 86 條。

前述上訴應向澳門行政法院提起 — 同一規章第 82 條及第 86 條。

提起上訴的期間為自通知之日起 45 日 — 8 月 12 日第 15/96/M 號法律第 7 條。

根據《所得補充稅規章》第 76 條之規定，針對本決議亦可以自通知之日起 15 日內向複評委員會提起非司法性申駁 — 同一規章第 77 條。

（...）”

現進行審理。

一、在本司法上訴中，從已證事實事宜得知，提起上訴的納稅人只對裁決中關於其提起的申

駁被裁定理由不成立後稅款被訂定為 0.5% 提增的那個部份提起申訴，原審法院以基於理由說明欠缺（不足）而違法的理據撤銷被上訴的行為。

原審法院雖然否定存有違反《澳門特別行政區基本法》第 36 條規定的完全保障司法途徑原則的被指責瑕疵，但鑑於這不是本上訴的標的，故不在此作出複核。因此，在本司法上訴中，只須審議該申駁被裁定理由不成立後，對稅款訂定 0.5% 的提增是否合法。

原審法院認為，該行政行為因理由說明的欠缺（不足）而陷入形式瑕疵，基於上訴納稅人的論據：“載於受爭議的決議中僅以《所得補充稅規章》第 47 條規定的表述去解釋 0.5% 的稅款提增是不足夠的理由說明。”

讓我們看看。

二、《行政程序法典》第 115 條對說明理由規定為：“說明理由應透過扼要闡述有關決定之事實依據及法律依據，以明示方式作出；說明理由亦得僅透過表示贊成先前所作之意見書、報告或建議之依據而作出，在此情況下，該意見書、報告或建議成為有關行為之組成部分。”

理由說明應該清楚和充足，從而可以完全知道該行為的理由闡述，或者知道作出決定的機關或作出行為者作出一如已作出行為的事實上和法律上的原因。

很清楚的是，說明理由是一個相對概念，根據具體情節，並借鑑有關行為的法定罪狀，以決議論的方式審議。<sup>1</sup>

《行政程序法典》第 114 條對說明理由之義務規定以下的法定行為：

“第 114 條

（說明理由之義務）

一、除法律特別要求說明理由之行政行為外，對下列行政行為亦應說明理由：

a) 以任何方式全部或部分否認、消滅、限制或損害權利或受法律保護之利益，又或課予或加重義務、負擔或處罰之行政行為；

b) 就聲明異議或上訴作出全部或部分決定之行政行為；

c) 作出與利害關係人所提出之要求或反對全部或部分相反之決定之行政行為；

d) 作出與意見書、報告或官方建議之內容全部或部分相反之決定之行政行為；

e) 在解決類似情況時，或在解釋或適用相同之原則或法律規定時，以有別於慣常採取之做法，作出全部或部分決定之行政行為；

f) 將先前之行政行為全部或部分廢止、變更或中止之行政行為。

二、對典試委員會所作決議之認可行為，以及上級就工作事宜按法定方式對其下級所作之命令，無須說明理由；但法律另有規定者除外。”

還需要澄清，“如一名普通的相對人置身於該行為的真實相對人的位置時，面對所提出的理由說明（...）能否了解有關決定的各項理由，從而有能力有意識地捍衛其合法權利，換言之就是如認為該決定合理和合法時就予以遵守；相反，作出全面的辯護，並訴諸於其力所能及的各種訴訟途徑”。<sup>2</sup>

在本案中，行政當局對提起申駁的納稅人處以《所得補充稅規章》第 47 條規定的法定最高 5% 稅額提增限額中的 0.5% 稅額提增。<sup>3</sup>

法律依據何在？

三、《所得補充稅規章》為納稅人設定向複評委員會提起“申駁”的途徑，以對核定可課稅收益的決定作出回應，從而根據第 44 條的規定核查收益。

<sup>1</sup> 本中級法院 2000 年 2 月 17 日的合議庭裁判第 1137 頁以及第 83/2000 號案件的 2000 年 9 月 28 日合議庭裁判。

<sup>2</sup> 澳門高等法院的 1997 年 4 月 9 日合議庭裁判，《司法見解》，第 1 卷，第 349 頁。

<sup>3</sup> 裁決錯誤認為：“對於該具體個案，被上訴當局因上訴人提起的申駁全部不得直而核定最高值的稅款提增”，但事實是提增（在 0.5%），其最高值只是 10%。

第 44 條第 3 款規定：對可課稅收益核定的申駁，有暫緩執行的效力。換句話說，納稅人一旦提起申駁，可課稅收益核定的決定就不可以執行。

第 46 條第 2 款規定，如提出的申駁最終全部成立或部份成立時，委員會應複評可課稅收益，並將之重新核定；然而，第 47 條規定，如提出的申駁最終全部不得直時，委員會將按個別情況訂定該稅款的提增，作為手續費，但永不得超過 5%。

這裡可分為兩個問題討論：其一是提增的適用；其二是提增百分比的核定。

對於第一條問題，所面對的是申駁理由完全不成立的事實以及《所得補充稅規章》第 47 條的規定，行政當局隨即受適用該規定的約束而別無他選。

一如被上訴裁判很好地指出，“提增本身的實施是直接源自法律的規定，因此是行政當局受約束活動時刻，除了簡單引用相關的法律規定外，就無須作出解釋。”

對於同一問題，我們已在本法院第 166/2003 號案件的 2004 年 2 月 26 日合議庭裁判確定（我們也在此轉錄）以下內容：

一、《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。

二、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。

這不是本上訴所涉及的問題。而所涉及的正是之前提及的第二條問題，當中可以提出的問題是：在行使自由裁量權或在自由決定範圍內作出的行政行為是否須要理由說明？

**四、顯然，上述提增的訂定絕對是在法定限額的範圍內。這行為等同於訂定罰款的金額、訂定停職紀律處分的期限、甚至等同於訂定刑事案件中的徒刑，具權限機構有採取相關決定的自由。**

本案中，是否因為行政當局在適用提增上選擇 0.5% 而不選擇其他的數額而要求她具體和盡數說明理由？而司法監督又有何依據？

肯定的是，本法院在第 86/2003 號案的 2003 年 11 月 20 日合議庭裁判，被上訴的裁判也予以引用，當中認為：“在稅收法律中所賦予之自由裁量權雖然僅屬技術性之自由裁量權，但亦應符合提供足夠理由的要求，以避免行政當局依仗自由裁量權而打開一度肆意罔為的空間，為了限制其依一般之合法途徑而行，法律規定了如平等、公正、按實際收益徵稅以及符合納稅能力等原則”；此外，“行政當局的技術性自由裁量權力，應具獨特的要求，尤指行政當局必須闡明被選作用以自我約束的技術性規範”，但我們認為現在所涉及的並不是同一問題或同一層次的問題。

眾所周知，在自由裁量權的範圍及自由決定的空間內，行政當局自由作出行為原則上是不應受到法院監督。誠然，法律規定行政訴訟中的司法上訴只審查行政行為的合法性，而不能審查其實質層面的問題（第 129/84 號法令通過的《行政及稅務法院規章》第 6 條及第 110/99/M 號法令通過的《行政訴訟法典》第 20 條）。所以，“在司法上訴中法院不能審查行政當局的行政行為中限定性判斷以外的部份，除非是例外地透過自由決定機制的內在約束因素來進行審查，這些因素本身就是基本的法律原則，它們既是決策的標準，同時也是司法監督的標準。<sup>4</sup>”

在該一般規則之外，自由決定的領域，在例外情況下，也可以受法院監督，例如：在行使自由裁量權或在自由決定空間內作出的行為明顯違反行政活動應遵守的（公正原則、適度原則、適當原則及平等原則）根本法律原則。

除了在法院審理方面對自由裁量行為的“內在限制”外，還可以有包括審理因欠缺理由說明而產生的瑕疵，<sup>5</sup>但應該考慮有關問題的具體情況。

正如我們可以看到，原審法官以理由說明不足的理據撤銷了被申駁的行為。

<sup>4</sup> 參見終審法院第 6/2000 號案件的 2000 年 4 月 27 日合議庭裁判，當中引述 David Duarte：《Procedimentalização, Participação e Fundamentação: Para Uma Concretização do Princípio da Imparcialidade Administrativa Como Parâmetro Decisório》，Almedina，科英布拉，1996 年，第 443 頁至第 450 頁。

<sup>5</sup> 葡萄牙最高行政法院的 1996 年 11 月 21 日合議庭裁判。

我們也知道，導致產生等同於欠缺理由說明的形式瑕疵的不充足必須明顯，“從而導致有關機關作出回應或採取該決定的事實或考慮可以得到確定，或者因此清楚知道行為人因為無考慮必然包含的利益而沒有對事實及法律規定作出認真及公正的檢查”。<sup>6</sup>

這點不但沒有出現，稅款提增的措施也不是如此，絕對沒有明顯違反適度、適當甚至公平等法律原則，從最高可達至 5% 的抽象幅度中僅實施 0.5%，這點就可以不受法院的監督。

更重要的是，藉通過例如適度及適當等法律原則的司法監督達至要求理由說明義務的目的。再者，在本案中，一個普通人明顯不會對從法定最高 5% 稅額提增限額中定為 0.5% 的稅額提增的法定具體措施的適度性提出疑問，同時適用該提增的決定並沒有因欠缺理由說明而沾有形式瑕疵。

事實上，被上訴的行為，無論在適用提增方面，還是訂定該提增方面，在法律上是以《所得補充稅規章》第 47 條的規定為依據，而在事實上是以說明申駁理由不成立的各情況為依據。這點可以從決議內文的敘述得到理解。

因此，得出的結論是沒有證實該行政行為因欠缺理由說明而沾有形式瑕疵。基於此，以及無須更多的敘述，因獲證實，本上訴理由成立，廢止被上訴裁判中關於撤銷根據《所得補充稅規章》第 47 條規定的有關核定 0.5% 的稅額提增的行政行為的部份，並維持該行政行為。

無訴訟費用，因被上訴的一方沒有與訟。

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

---

<sup>6</sup> José Carlos Vireira de Andrade：《O Dever da Fundamentação Expressa de actos Administrativos》，Almedina，1991 年，第 238 頁。