

上訴案第 625/2025 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。
1. 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

蔡武彬

司法上訴案第 625/2025 號

上訴人：A

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，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 080/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 94,900 元），駁回本訴願的決定，向中級法院提起司法上訴，提出了以下的上訴理由以及上訴請求：

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 080/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 94,900 元），並就此提起司法上訴。
2. 根據第 080/DAIJ/2025 號建議書，可見開展是次行政程序的目的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南灣大馬路 XXXX(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薪金、繳交社會保障基金、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“南灣大馬路 XXXX”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 2021 年度司法上訴人確有僱員登記及申報的情況，並不符合第 33/2022 號行政法規第 6 條第 3 款 2 項 3 分項之規定。
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，無論透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商號，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“沒有申報任何僱員”及“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 080/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了載於卷宗第 31 至 44 頁的答覆。¹

¹ 其葡文內容如下：

1. Conforme o Regulamento Administrativo nº 33/2022, publicado em 29 de Julho de 2022, que regula o plano de apoio pecuniário aos trabalhadores, aos profissionais liberais e aos operadores de estabelecimento comerciais para o ano de 2022, “visando aliviar o impacto contínuo provocado pela epidemia da pneumonia causada pelo novo tipo de coronavírus em 2022.” - cfr. artigo 1º do RA nº 39/2022, foi atribuído à Sociedade em apreço, o benefício do apoio pecuniário no montante de MOP\$94.900,00.
2. Ao abrigo deste normativo, quando quantias sejam indevidamente pagas ou devolvidas são repostas aos cofres do Tesouro - cfr. artigo 12º do mesmo diploma.
3. Nesta conformidade, a DSF tem competência para verificar as informações declaradas e se correspondem aos critérios e qualificações invocados pelas empresas beneficiadas. No caso de constatar que não estão reunidos os pressupostos previstos no normativo, processa o pagamento e devolução dos fundos de assistência atribuídos.

-
4. A Administração Tributária, no uso das competências que lhe são atribuídas pelo artigo 10º, nº 1 do regulamento acima citado, verificou que das informações reunidas e da qualificação do beneficiário ao apoio referido, a recorrente forneceu informações inexatas sobre o efectivo exercício comercial e da relação contratual dos trabalhadores da empresa no local e no período mencionado, sendo manifestamente inverídico não só a presença dos trabalhadores, como dúvidas se verificaram em relação à declaração da recorrente em relação à veracidade do contrato de subarrendamento celebrado com o arrendatário.
 5. Ademais, “compete à DSF a verificação das informações e da qualificação dos beneficiários do apoio pecuniário” – cfr. nº 1 do artigo 10º, sendo que a prestação de falsas declarações ou o fornecimento de informações inexatas ou inverídicas implica o cancelamento do apoio e restituição das quantias recebidas.
 6. A Administração tributária realizou sucessivas inspecções ao endereço declarado para o exercício da actividade comercial da Sociedade, procedeu a audiências escritas à contribuinte, sendo manifestamente insuficiente o teor das provas materiais recolhidas para fundamentar o exercício real da actividade comercial, uma vez que, não foram entregues os documentos necessários (cópias de registos das compras e vendas/listas detalhadas, contratos celebrados, facturas) não foi possível apreciar da autenticidade das informações declaradas em sede de imposto complementar de rendimentos, referentes aos anos de exercício de 2019, 2020, e 2021.
 7. Durante as inspecções realizadas pelos Serviços, não estavam presentes quaisquer trabalhadores no endereço indicado pela recorrente, o que evidência as dúvidas em relação à autenticidade do contrato de subarrendamento partilhado, declarado pelo requerente.
 8. No Contrato de Arrendamento celebrado entre a Sociedade proprietária (D LIMITADA) e o Arrendatário principal do imóvel (E), sobre o qual a Recorrente diz decorrer e ter formalizado o contrato de subarrendamento por documento particular, sem reconhecimento notarial, sucede na clausula número 6º, ponto 2, a declaração expressa “Durante o Prazo do Contrato de Locação, a Parte B não poderá sublocar ou sublocar o Imóvel Locado, no todo ou em parte, a terceiros. Além disso, **a Parte B está proibida de transferir sua situação contratual nos termos deste Contrato de Locação a terceiros.**” (Tradução livre e sublinhado nosso).
 9. Por declaração e vontade expressa, o signatário proprietário não permite ou autoriza ao Arrendatário usar a faculdade de subarrendar a fração a terceiros.
 10. Sendo manifesta a irregularidade do contrato de subarrendamento.
 11. Por declaração expressa e vontade manifesta, o signatário proprietário não permite ou dá autorização ao Arrendatário para subarrendar a fração a terceiros. No âmbito deste contrato, prima facie, não pode suceder a sublocação do arrendamento comercial, porque é necessário a autorização do senhorio para o subarrendamento decorrer - cfr. artigo 1007º e seguintes do Código Civil de Macau.
 12. Por sua vez, outras dúvidas constam no contrato de subarrendamento, note-se o duplo acordo na posição de um mesmo sujeito e parte outorgante na celebração do contrato de subarrendamento.
 13. Isto é, o contrato de subarrendamento é celebrado não por duas partes distintas, mas com um e mesmo sujeito, que configura a posição contratual de arrendatário no contrato de arrendamento principal, e de subarrendatário.
 14. O contribuinte E, prima facie, celebra o contrato de arrendamento na qualidade de sujeito arrendatário.
 15. À posteriori, constitui o mesmo sujeito outorgante investido na qualidade de gerente da A, sobre a qual realiza e formaliza o sucessivo contrato de subarrendamento, assim, o arrendatário está a exercer o seu direito de arrendatário e não a subarrendar.
 16. A requerente não celebra um contrato que tem por base um contrato anterior, de arrendamento, em que o sublocador é o arrendatário e em que este celebra um novo contrato

尊敬的助理檢察長閣下提交了法律意見，認為應該裁定上訴人的上訴理由不能成立。

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

-
- de arrendamento com um terceiro (o subarrendatário), contrato este que se sobrepõe ao anterior mas que a ele é subordinado e dele fica absolutamente dependente.
17. Torna evidente a dupla actuação do mesmo outorgante como única parte, um negócio celebrado pelo representante consigo mesmo.
 18. Seja numa primeira outorga em nome próprio na qualidade de arrendatário na celebração do contrato de arrendamento, quer no segundo momento, na qualidade de gerente da Sociedade na celebração do contrato de subarrendamento.
 19. Consta a dupla actuação jurídica por conta de uma única parte e interesses próprios.
 20. Quer invocando representar a Sociedade Unipessoal, quer agindo em nome próprio, a imputação dos efeitos do negócio jurídico é na esfera jurídica de uma só parte.
 21. A celebração do contrato de subarrendamento é passível de ser interpretada como um abuso de direito acrescido de uma falsa circunstância de facto, por não estar representada uma terceira parte no contrato de subarrendamento, mas a celebração de um negócio consigo mesmo.
 22. Por tudo o até aqui exposto, os motivos alegados pela recorrente padecem dos critérios subjacentes que postulam atribuição do valor de MOP\$94.900,00, e fundamenta a ausência de razões materiais previstas na lei, causa da exclusão do subsídio.
 23. Por inexistirem as circunstâncias de facto e de direito que integram as razões da atribuição do apoio, conforme dispõe o artigo 6º, nº 3, alínea 2, ponto 3, do Regulamento Administrativo nº 33/2022, resulta o cancelamento do apoio, e a devolução da quantia recebida – cfr. artigo 9º Regulamento Administrativo nº 33/2022.
 24. À Luz do artigo 9º do Regulamento Administrativo nº 33/2022, a Sociedade que não cumpre os critérios considerados na lei, e beneficiou das condições para atribuição do Subsídio, deve proceder à devolução do montante atribuído no prazo de 15 dias à notificação.
 25. Claramente não existe erro nos pressupostos de facto no acto administrativo impugnado, nem violação do princípio do inquisitório.
 26. Não assiste razão nos termos do Regulamento aplicável à recorrente, esteve bem a decisão proferida pelo Secretário da Economia e Finanças no recurso hierárquico necessário.
- Nestes termos e nos demais de direito, pelos fundamentos expostos com o douto suprimento de V. Exa. requer-se respeitosamente que se digne considerar improcedente o Recurso ora deduzido pela recorrente A Limitada, consequentemente, mantida a decisão tomada pelo SEF em sede do recurso hierárquico necessário com as devidas consequências legais.

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

根據載於卷宗之證據，本院認為以下事實屬重要並視為獲得證實：

- 司法上訴人的登記場所位於南灣大馬路 XXXX(下稱：“該單位”)，該單位承租人為“B 有限公司”；
- 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) 。
- 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。
- 司法上訴人每月按時繳交租金並在此經營其所營事業。
- 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薪金、繳交社會保障基金、分攤裝修費、分攤辦公室運作雜費。
- 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。
- 司法上訴人早於 2023 年 2 月 2 日向當局提交“分攤租賃合同”，並於 2024 年 6 月 3 日所提交的《聲明異議-援助款項-補充資料》中補交相關營業開支明細。
- 司法上訴人每月履行義務繳交租金予分租人 B 有限公司。
- B 有限公司已就“南灣大馬路 XXXX”的租賃向財政局報稅。
- 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。

- 司法上訴人沒有就相關分租情況予以申報。

四、法律適用

正如卷宗所顯示的，本案源於司法上訴人 A，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 94,900.00 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。²

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

² 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。

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。

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做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。³

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

³ 參見葡萄牙最高行政法院於 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。

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的上訴理由不成立，予以駁回。

上訴人需要支付本程序的訴訟費用，並支付 4 個計算單位的司法費。

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)