

(譯本)

通知 通知地點

摘要

一、根據規定稅務事宜通傳及通知制度的 3 月 24 日第 16/84/M 號法令第 3 條第 1 款規定：“通知或通傳應寄往的住址，係按納稅人在遞交有關稅務範圍的聲明書內所指出者”。

二、為了通知效力，稅務當局不可以把一個並不是由納稅人提供的地址視為該納稅人的稅務住所，因此如通知送達到該住所則所屬無效。

2005 年 4 月 28 日合議庭裁判書

第 71/2005 號案件

裁判書製作法官：José M. Dias Azedo（司徒民正）

澳門特別行政區中級法院合議庭裁判

概述

一、甲有限公司，總辦事處設於澳門，對所得補充稅複評委員會 2002 年 12 月 1 日作出的、認為其之前提出的聲明異議逾時的決議向行政法院提起司法上訴，請求撤銷該決議。

在提交的訴訟文書中提出以下結論：

“（一）現被爭執的決議沾有違法性，根據顯示，可使其無效或被瑕疵。

（二）事實上，現被爭執的決議並沒有審理現上訴人當時提出的聲明異議。當時核定可課稅收益的通知送到一個與現上訴人總辦事處無關的地址，因為事實前提錯誤而陷入違反法律瑕疵。

（三）因此不能同意現被爭執的決議中提出的論據，是欠缺事實支持的。

（四）根據財政局記錄所載，現申駁人的總辦事處為[地址(1)]，而並不是[地址(2)]。

（五）複評委員會本來就應該審理通知書的內容，因為通知書是錯誤送到有別於現上訴人總辦事處的地址。

（六）現上訴人只是在 2002 年 11 月 9 日接到有關通知。

（七）財政局核定關於不動產建築的估算收益為澳門幣 823,800 元，並沒有以扼要的方法讓人明白用於確定該金額的方法。

（八）說明理由是指將行為人作決定的認知及評價思路進行重組，使行政相對人（普通相對人）能理解為何作出如此決定的動機，繼而有意識地選擇接納或提出爭訟，並期望透過原則上是能清楚交代的理據，能作出審慎的考慮和思考。

（九）在審查決定程序及其效力或瑕疵時，理由說明之知悉在法律上具重要意義，且是不可或缺的。

（十）主流學說認為向利害關係人說明理由的法律強制性的意思是：穩妥地向利害關係人作出理由說明通知義務；

（十一）在本案中，現被上訴的決議維持了可課稅收益的核定，採用“簡短的理由說明”作為對核定收益 — M/5 — 2002 年 10 月 25 日通知書中作出決定的依據；

（十二）然而，從閱讀和分析上述的通知書可以證實通知書沒有載明確定可課稅收益核定的各項依據。

（十三）因此我們可以認定該通知義務是理由說明義務的一個補充狀況。

(十四) 雖然我們面對的可課稅收益核定是以指數方法為基礎，但理由說明須要明確、連貫及充分展示，同時也要具體地闡釋其決定之動機，被申駁的決議並沒有這樣做，因而構成不合法。

(十五) 因此，現被上訴的決議因絕對欠缺理由說明而沾染形式上的瑕疵。上訴人，作為被爭執行政行為的相對人沒有條件知悉該決議的理由。

(十六) 現上訴人認為在訂定估算收益時，被採用了的應該是比市場真正價值或真實價值還要高的價值作為考慮”；（參見卷宗第 2 頁至第 14 頁剛提到的內容，為著所有的法律效力在此視為轉錄）。

*

被上訴實體被傳喚後，提出答辯，綜合確認如下內容：

“1.上訴人對所得補充稅複評委員會 A 作出的 2002 年 9 月 8 日的第 XXX 號決議提起撤銷的司法上訴、該決議並沒有審理聲明異議，維持了 2001 年度的可課稅收益核定為澳門幣 823,800 元的決定。

2.上訴人作出了“事實前提錯誤”的瑕疵以及“完全欠缺理由說明”。

3.關於“事實前提錯誤”，上訴人陳述稱稅務當局把核定可課稅收益之通知書錯誤地送到有別於現申駁人總辦事處的地址，只有在很久之後的日期才知悉有關內容，基於這個原因認為通知書未有被正確送達。

4.還基於這個原因，上訴人只可以在知悉可課稅收益的核定後起計的 20 日內向複評委員會提交聲明異議。

5.納稅人，即現上訴人業務的發展由稅務當局尤其根據都市房屋稅 2001 營運年度的範疇內偵測。

6.在履行稅務當局必須遵守的行政行為通知義務時，稅務當局單純在物理的角度證實申駁人的總辦事處已不是位於土地判給合同中所載的地址 — [地址(1)]。

7.為了保障納稅人權利的合法申駁途徑，特別是就可課稅收益的核定向複評委員會提出聲明異議，行政當局把可課稅收益的核定通知書送達到上訴人位於[地址(2)]，房屋登記編號為 XXX 號。

8.稅務當局透過根據《所得補充稅章程》第 43 條第 3 及第 5 款明確規定的 M/5 格式之表格向納稅人作出通知。

9.根據起訴狀中的文件二，通知書的郵政登記日期為 2002 年 10 月 31 日。

10.根據《所得補充稅章程》第 44 條第 2 款的規定，呈交聲明異議的期限在送達予納稅人的郵政通知登記日期後 20 日屆滿。

11.上訴人於 2002 年 11 月 26 日呈交聲明異議，因此就是逾期呈交。

12.這就不能顯示決議存有事實前提錯誤。

13.關於“完全欠缺理由說明”的瑕疵，上訴人陳述指出稅務當局，尤其複評委員會沒有指出可以確定可課稅收益核定的理據。

14.行政行為被視為具有應有的理由說明，因此所作出的欠缺說明理由的瑕疵並不成立”；（參見第 85 頁至第 93 頁）。

*

案件根據一般程序步驟進行，法官適時作出判決，裁定上訴理由成立，並撤銷被申駁的行為；（參見卷宗第 150 頁至第 156 頁）。

*

上述的“...委員會”不服該裁決，對司法裁判提起上訴，在陳述的結論部份中確認：

“（1）本上訴是針對卷宗第 150 頁起及續後數頁的裁判提起，該裁判裁定納稅人提起的上訴勝訴，並繼而撤銷所得補充稅複評委員會 A 於 2002 年 12 月 1 日作出的、決定把 2001 年度的可課稅收益金額核定為澳門幣 823,800 元，尤其違反 3 月 24 日第 16/84/M 號法令第 30 條第 1 款規定。

（2）原審法官認為法律規定納稅人指出及更新其稅務住所的義務，並不賦予行政當局採取必要措施去查明納稅人最新的住所。

(3) 對納稅人稅務住所作出資料更新是基於善意，事實上：“所謂善意，僅限於履行謹慎、知情或調查某特定義務之人，並不可以損害他人權利”（Menezes Cordeiro：《Teoria Geral do Direito Civil》）。

(4) 根據土地判給合同，現被上訴人曾經擁有的稅務住所為[地址(1)]，但在外部稽查的行動中，發現上述地址關門超過六個月，依職權被註銷登記。

(5) 稅務當局尤其根據都市房屋稅 2001 財政年度的範疇內偵測被上訴人繼續營業。

(6) 行政當局面對一個特殊情況，除了採取必要措施以便通知現被上訴的納稅人外，就沒有什麼可以做。

(7) 行政當局在履行其必須遵守的、《行政程序法典》第 70 條及續後數條規定的通知義務時，根據所得補充稅範疇內的可課稅收益的通知規定進行。

(8) 通知書被寄送到地址為：同屬申駁人所有的位於[地址(2)]，房屋登記編號為 XXX 號 — 參看屬於被上訴人的記錄，鑑於沒有對其總辦事處地址作出更新的事實。

(9) 行政當局通過調查作出行為以便對納稅人作出通知，遵守了現申駁人所提出的法定要求通知義務。”

因此，請求廢止被上訴的裁決；（參見第 160 頁至第 166 頁）。

*

現被上訴的“...公司”沒有答覆，卷宗被送到本中級法院。

*

檢察院司法官在其檢閱中認為上訴不應勝訴；（參見卷宗第 171 頁至第 172 頁）。

*

經各助審法官法定檢閱，並沒有任何障礙，卷宗被送到評議會對上訴作出審議。
現進行審理...

理由說明

事實

二、原審法官把以下的事實視為證實：

“財政局所知悉的、現申駁人的總辦事處自其營運之日開始，就是位於[地址(1)]（卷宗第 103 頁及第 118 頁至第 121 頁的文件）。

從來沒有作出過更改總辦事處位置的通知。

2002 年 10 月 31 日透過 M/5 格式的表格向申駁人送達通知，當中核定 2001 年度的可課稅收益金額為澳門幣 823,800 元。

該公函被寄送到以下的地址：[地址(2)]；

不服該核定，現申駁人於 2002 年 11 月 26 日向財政局遞交載於第 21 頁起及續後數頁的聲明異議，並附同多份文件，指出在完成大廈建築的不同開支中，當中的收益在被提出異議的核定行為中依據估算收益被擬制。

2002 年 12 月 1 日複評委員會作出現被申駁的決定，當中抽出以下內容（卷宗第 16 頁）：

“（...）

經分析上述納稅人提出的聲明異議後，複評委員會不對此作出審理，因聲明異議在 20 日的法定期限以外提出，期限是根據本局 2002 年 10 月 31 日寄送 M/5 格式之表格的可課稅收益通知書所指的日期以及本局收到聲明異議 2002 年 11 月 26 日的收件日期。因此，原定被核定為澳門幣 823,800 元的可課稅收益予以維持。

根據《行政程序法典》第 68 條及續後數條的規定，謹通知針對複評委員會的建議可提起撤銷性的司法上訴 — 《所得補充稅規章》第 80 條第 2 款。

上述上訴向澳門行政法院提起 — 同一法規第 82 條。

提起上訴的期限為 45 日，自通知之日起計算 — 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 條的規定，針對該建議還可以向原機關提起申駁，按照該規

章第 77 條，可於 15 日的期限內向本複評委員會提起申駁。

(...)

申駁人於 2002 年 12 月 27 日接獲該通知，有關信件的發函地址為 “[地址(2)]” (卷宗第 15 頁文件及上訴狀第 2 條)。

位於[地址(2)]的獨立單位為乙的物業，房屋登記編號為 XXX 號(卷宗第 135 至第 143 頁文件)。

乙為丙有限公司的股東之一，該公司的總辦事處設在上述 F 店鋪 (卷宗第 121 至第 123 頁文件)。

現申駁人的股東包括丁 (主席)，戊 (經理) 及己 (經理) (卷宗第 120 頁文件)。

丙有限公司的股東是乙 (經理) 及其妻子庚 — 第 123 頁文件”；(卷宗第 151 頁至第 153 頁)。

法律

三、爲了履行《行政訴訟法典》第 74 條的規定，因此首先審理“違反法律”的瑕疵，行政法院法官認為複評委員會 2002 年 12 月 1 日作出的決議無效，(認為當時申駁人提起的聲明異議逾時)，因此裁定申駁人提起的司法上訴勝訴。

因此認為上述的決議，“在審議聲明異議時，首先應推斷通知的地方與申駁人完全無關，但與這推斷不同，卻推斷了申駁人接獲按規則作出的通知，因此認為所提出的聲明異議逾時”，這就是已作出的現被上訴的決定。

法律依據何在？

除了對相反理解給予極大的尊重外，我們不能同意該理解。

根據在此闡述的內容，被上訴裁決認為證實存在的(因事實前提錯誤而)“違反法律”的瑕疵是基於欠缺向“...公司”的總辦事處作出通知的事實。

實際上，可以認定的就是這樣，看不到有其它有別於原審法官所提出的解決辦法。

即使扼要，我們可以明確表示，看來無需更多的陳述就可以看到被上訴的決定不受認可譴責。

根據規定稅務事宜通傳及通知制度的 3 月 24 日第 16/84/M 號法令第 3 條第 1 款規定：“通知或通傳應寄往的住址，是按納稅人在遞交有關稅務範圍的聲明書內所指出者”。

因此，事實是 — 一如已被證實的 — 現被上訴的“...公司”，“自其營運之日開始”，就位於[地址(1)]，從來沒有作出過“更改總辦事處位置”的通知，被作出的決議的通知應該只可以在這個地址作出，因此通知是無效的。

我們不能同意這是一個“特殊情況”的理解，不能同意被上訴實體在面對該特殊情況，除了採取必要措施以便通知現被上訴的納稅人外，就沒有什麼可以做。

因此必須提出，沒有證實現被上訴一方的總辦事處曾不是[地址(1)]，而事實是通知書被送達的地址與現被上訴的一方毫不相關。

此外，被證實的是從來沒有嘗試把通知書寄送到上述總辦事處，但是如根據本卷宗中所載的資料作出通知，則情況就會不一樣，因為一如被上訴的裁判以及檢察院司法官的意見書所認定般，這樣做可以容許納入“通知的法定推斷”。

因此，看不到有什麼理據使到稅務當局可以把一個並不是由納稅人提供的地址視為該納稅人的住所 — 根據上述第 3 條的規定，稅務當局爲了徵稅效力有責任讓納稅人更新地址資料提供便利，如屬搬遷的情況，納稅人沒有提供其他的地址，則推斷送達到指定地址的通知被視為完成 — 因此，必須確認被作出的判決，並以此駁回本上訴。

決定

四、根據以上提出的內容及理據，合議庭在評議會上裁定上訴理由不成立。

無訴訟費用 (因被上訴實體獲得豁免)。