

發文字號：法務部行政執行署 94.02.01 行執一字第 0946000072 號函

發文日期：民國 94 年 02 月 01 日

要 旨：納稅義務人滯納稅款時，稅捐稽徵機關得代位申辦繼承登記，惟應審慎製作繼承系統表，並註明相關法律責任

主 旨：關於稅捐稽徵機關就義務人滯納稅款而代位申辦「繼承登記」，提供「繼承系統表」時，能否免除稅務人員切結，另如逾期辦理是項登記，能否免予科處罰鍰乙事，復如說明二，請 查照。

說 明：一、復 貴處於「加強滯欠大戶執行督導小組」第 9 次會議之提案建議事項。

二、貴處旨揭建議事項，案經本署以 94 年 1 月 5 日行執一字第 094600007 號函請內政部表示法律上意見，內政部以 94 年 1 月 14 日內授中辦地字第 0940040360 號函復略以：「為防止該項繼承系統表有不實情事，致侵害他繼承人之繼承權，由申請人註明如有遺漏或錯誤致他人受損害者，申請人願負法律責任，並簽名。為土地登記規則第 119 條第 4 項之立法意旨，是，稅捐稽徵機關，倘代滯納稅款之義務人製作繼承系統表，應請依上開說明審慎辦理，並註明「如有遺漏或錯誤致他人受損害者，願負法律責任」後，同意以「公文」檢送登記機關，以避免非基於登記機關之故意或過失，而生損害賠償責任。…地政機關能否以稅捐機關逾期申請代辦繼承登記，扣除逾期期間或無故意或過失情事為由，而免予課以登記費罰鍰乙節，應視具體個案由地政機關審認，惟本部以為「上開罰鍰對象，應為怠於申請繼承登記之繼承人，得參依本部 89 年 11 月 1 日台（89）內中地字第 8971914 號函示，由該管地政機關予以註記（詳附件），並依強制執行法第 34 條之 1 規定辦理。」等語在案。

三、檢附本署 94 年 1 月 5 日行執一字第 0946000007 號函及內政部 94 年 1 月 14 日內授中辦地字第 0940040360 號及其附件影本各乙份供參。

附件 1：法務部行政執行署 函

中華民國 94 年 1 月 4 日
行執一字第 0946000007 號

主 旨：關於稅捐稽徵機關就義務人滯納稅款而代位義務人申請辦理不動產繼承登記，能否以「公文」檢附繼承系統表而免除切結，另如逾期申請辦理是項

登記，而無故意或過失，能否免予科處罰鍰，滋有疑義，惠請表示法律上意見，請 查照。

說明：一、按公法上金錢給付義務之執行，除行政執行法另有規定外，準用強制執行法之規定，又債務人因繼承、強制執行、徵收或法院之判決，於登記前已取得不動產物權者，執行法院得因債權人之聲請以債務人費用，通知登記機關登記為債務人所有後而為執行，行政執行法第 26 條及強制執行法第 11 條第 4 項分別定有明文。是義務人滯納稅款，而因繼承等事由，於登記前已取得不動產物權者，行政執行處得依前揭規定函請地政機關就稅捐稽徵機關代位申請辦理不動產繼承登記（下稱代辦繼承登記）配合辦理，先予陳明。

二、次按，土地登記規則第 119 條第 1 項第 3 款規定，申請繼承登記，應提出「繼承系統表」，且依土地登記規則第 119 條第 4 項規定：「第一項第三款之繼承系統表，由申請人依民法有關規定自行訂定，註明如有遺漏或錯誤致他人受損害者，申請人願負法律責任，並簽名。」，是實務上，地政機關於稅捐稽徵機關申請代辦繼承登記時，或有要求稅務人員應就「繼承系統表」之製作，表示願就遺漏或錯誤致他人受損負法律責任，並行簽名，以示切結，而稅務人員大多不願「切結」，此際，地政機關咸以事實上無法補正「切結」為由退件，以致不利於公法債權之實現，最終影響國家歲收。是為維護公法債權，前揭申請人簽名之規定，於遇有稅捐稽徵機關代辦繼承登記時，能否改由稅捐稽徵機關出具公函檢附繼承系統表取代，不無研酌之餘地。

三、再按，土地總登記後，土地權利有移轉、分割、合併、增減或消滅時，應為變更登記，而土地權利變更登記，其係繼承登記者，得自繼承開始之日起，6 個月內為之。申請逾期者，每逾 1 個月得處應納登記費額 1 倍之罰鍰，但最高不得超過 20 倍，土地法第 72 條、第 73 條第 2 項復定有明文。此一罰鍰制度，原係為敦促利害關係人儘速申辦登記案件，以避免物權變動與登記狀態失實（貴部 93 年 8 月 12 日內授中辦地字第 0930724588 號函參照），是現有部分土地登記機關就稅捐稽徵機關逾期申請代辦繼承登記者，即認應依上揭規定科處罰鍰。惟按 貴部函頒「土地登記規費及其罰鍰計徵補充規定」：「六：逾期申請土地權利變更登記者，其罰鍰計算方式如左：…（二）可扣除期間之計算：申請人自向稅捐稽徵機關申報應繳稅款之

當日起算，至限繳日期止及查欠費期間，得視為不可歸責於申請人之期間，予以全數扣除，其他情事除得依有關機關核發文件之收件及發件日期核計外，應由申請人提出具體證明，方予扣除。」及 貴部 92 年 12 月 11 日內授中辦地字第 0920085116-2 號函：「說明：二…（一）…『土地權利變更登記逾期申請，於計算登記費罰鍰時，對於不能歸責於申請人之期間，應予扣除』…為土地登記規則第 50 條第 2 項所明定，另參依土地法第 73 條立法意旨，其訂定申請之期限係為速定時效及確定變動後之權利，若申請人有故意或過失，未於規定期限內申辦者，則課以罰鍰以為制裁，故是否課以登記費罰鍰，須以申請人有無故意或過失為審認標準。」意旨，地政機關能否以稅捐稽徵機關逾期申請代辦繼承登記，能扣除逾期期間，或無故意或過失情事為由，而得免予課以登記費罰鍰，亦滋疑義。

四、綜上，行政執行處依前揭規定就稅捐稽徵機關申辦代辦繼承登記函請地政機關配合辦理時，為使代辦繼承登記順利推行，並使稅捐稽徵機關免因逾期申辦是項登記而遭科予登記費罰鍰，致能實現公法債權，增裕國庫，請就旨揭問題，表示法律意見惠覆。

附件 2：內政部 函

中華民國 94 年 1 月 14 日

內授中辦地字第 0940040360 號

主 旨：有關稅捐稽徵機關就義務人滯納稅款而代位申辦繼承登記，能否以「公文」檢附繼承系統表而免除切結又如逾期辦理是項事記，而無故意或過失，能否免予科處罰鍰乙案，復請 查照。

說 明：一、復 貴署 94 年 1 月 4 日行執一字第 0946000007 號函。

二、按土地繼承登記案件，繼承人須為被繼承人之合法繼承人，合法繼承人為誰？共有多少？有無拋棄其繼承權者？均非登記機關所能明悉，有賴申請人提出繼承系統表，以便審查。繼承系統表，由申請人依照民法第 1138 條至 1140 條自行訂定。各個繼承人均須表明其與被繼承人間之身分關係，及其應繼分。例如「配偶」、「長男」、「次男」、「長女」、「養子」、「養女」等。其有死亡、被收養、拋棄繼承或生死不明等情事，亦須於該繼承人姓名下記明。為防止該項繼承系統表有不實情事，致侵害他繼承人之繼承權，由申請人註明如有遺漏或錯誤致他人受損害者，申請人願負法律責任者，並簽名。為土地登

記規則第 119 條第 4 項之立法意旨，是，稅捐稽徵機關，倘代滯納稅款之義務人製作繼承系統表，應請依上開說明審慎辦理，並註明「如有遺漏或錯誤致他人受損害者，願負法律責任」後，同意以「公文」檢送登記機關，以避免非基於登記機關之故意或過失，而生損害賠償責任。又逾期申請繼承登記應否科以罰鍰等相關法規、立法意旨及其執行事宜，本部 92 年 12 月 11 日內授中辦地字第 0920085116 之 2 號函及 93 年 8 月 12 日內授中辦地字第 0930724588 號函已闡釋甚明，至地政機關能否以稅捐機關逾期申請代辦繼承登記，扣除逾期期間或無故意或過失情事為由，而免予課以登記費罰鍰乙節，應視具體個案由地政機關審認，惟本部以為：上開罰鍰對象，應為怠於申辦繼承登記之繼承人，得參依本部 89 年 11 月 1 日台（89）內中地字第 8971914 號函示，由該管地政機關予以註記（詳附件），並依強制執行法第 34 條之 1 規定辦理。

附件 3：內政部 函

中華民國 89 年 11 月 1 日

台（89）內中地字第 8971914 號

主 旨：土地登記規則第八十六條規定關於登記作業及其相關事宜乙案，請查照轉行。

說 明：一、按土地登記規則第 86 條規定法院判決共有物分割登記者，部分共有人單獨為全體共有人申請分割登記，登記機關於登記完畢後，應通知他共有人，其所有權狀應俟登記規費及其罰鍰繳納完畢後，再行繕發。而類此未會同他共有人申請之登記案件，其登記作業方式，本部曾函釋如下：

（一）76 年 8 月 28 日台（76）內地字第 530712 號函意旨：法院判決繼承得按各繼承人應繼分分別計繳規費，「未能會同申請之繼承人，其所有權狀，應俟有關規費繳納完畢後再行繕發」。

（二）84 年 4 月 6 日台（84）內地字第 8405112 號函意旨：共有土地經法院判決分割後，部分共有人之繼承人拒不辦理繼承登記，他共有人代為申辦繼承登記時，得免代繳登記規費，「並俟該繼承人繳畢有關規費後再行繕發其權利書狀；另登記機關應於未會同申請登記之繼承人地籍資料所有權部其他登記事項欄註記所欠繳之登記規費」。

(三) 84 年 10 月 21 日台(84)內地字第 8482352 號函意旨：部分繼承人申辦公同共有繼承登記，應繳之土地登記規費及罰鍰得准由申請人就其法定應繼分之比例繳納，「惟登記機關應於未會同申請登記之繼承人之登記簿所有權部其他登記事項欄註記『未繳清登記規費及罰鍰，不得繕發所有權狀』。為方便上開案件之處理，登記機關並應另行設置專簿，載明尚未繳清登記規費及罰鍰之土地、建物坐落、所有權人姓名、應繳登記規費及罰鍰之數額。」

(四) 84 年 11 月 9 日台(84)內地字第 8415370 號 函意旨：共有土地之部分共有人持憑法院確定判決申辦共有物分割登記，並因他共有人死亡代位申辦繼承登記，就未辦繼承登記而由政府代管之部分，申請人得免代繳登記規費、罰鍰及代管費用，「並於登記完畢後，通知繼承人，其所有權狀應俟登記規費、罰鍰及代管費用繳納完畢後，持憑繳納收據再行繕發」。

(五) 88 年 1 月 21 日台(88)內地字第 8884123 號函意旨：未辦繼承登記之共有土地經代管，其代管費用得由部分繼承人按其法定應繼承分之比例繳納後辦理公同共有繼承登記。至未會同申請登記之繼承人之登記簿所有權部其他登記事項欄，則配合註記「未繳清登記規費、罰鍰及代管費用，不得繕發所有權狀」。

二、依前開本部歷次函釋觀之，共有人未會同申請之登記案件，其登記作業方式及註記內容均不盡相同，為避免作業分歧，登記簿註記之文字格式統一為：「未會同申請，欠繳登記費○○元、書狀費○○元、罰鍰○○元及代管費用○○元（無罰鍰或代管情事者免登載），繳清後發狀。」。另本案既已於登記簿註記欠繳之相關文字，故毋須另行設置專簿管制，本部 84 年 10 月 21 日台(84)內地字第 8482352 號函爰予修訂。（按：原土地登記規則第 86 條修正後為第 100 條）