

## ЗАГАЛЬНІ ПІДСТАВИ ПРИПИНЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ: НЕДОЛІКИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Боднарук Ю.В.

Національний університет «Одеська юридична академія»

### Анотація

В цій статті розглянуті підстави припинення податкового зобов'язання (боргу). У ході дослідження проводиться співставлення з деякими підставами припинення зобов'язань у цивільному праві. Системний аналіз норм чинного законодавства дозволив критично підійти до змісту ст.37 ПК України (норма загального характеру), в якій описані підстави припинення податкових зобов'язань. Дана характеристика таких загальних підстав припинення податкового зобов'язання (боргу) як належне його виконання, залік зустрічних однорідних вимог, прощення боргу кредитором, списання безнадійного податкового боргу (припинення неможливістю виконання). Розглянуто вимоги належного виконання податкового зобов'язання.

**Ключові слова:** податковий обов'язок, податкове зобов'язання, податковий борг, підстави припинення податкового зобов'язання, сплата податку, залік податку, безнадійний податковий борг.

**Постановка проблеми.** Категорія «зобов'язання», розроблена ще давньоримськими юристами, звичайно асоціюється із цивільним правом. Щодо універсальності, можливості застосування її інструментарію в інших галузях права, в т.ч. в цілях публічно-правового регулювання, точаться суперечки. Не поглиблюючись у цю дискусію, автор поділяє думку тих дослідників (Е. Годеме, С.В. Запольський, М.В. Карасьова, А.І. Худяков, А.Т. Шауєнов та ін.), які вважають, що немає жодних підстав для відмови у розвитку і застосуванні такої правової категорії як податкове зобов'язання [1, с. 210].

Встановлення моменту припинення податкового зобов'язання має важливе практичне значення, оскільки стосовно такого зобов'язання у держави не може бути «претензій» до платника податку: таке зобов'язання не погашається примусово, особа не притягується до юридичної відповідальності й не зазнає інших негативних наслідків, пов'язаних із неналежним виконанням. Правильне і точне встановлення таких підстав у законі є необхідним і дозволить уникнути багатьох непорозумінь і податкових спорів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Підстави припинення податкового зобов'язання звичайно згадуються в більшості підручників з фінансового чи податкового права [див. напр. 2, 3]. На рівні дисертаційного дослідження слід відмітити роботу Храброва А.О. [4], проте в ній розглянуто далеко не всі підстави припинення податкового зобов'язання, й вказане дослідження базується на законодавстві десятирічної давнини. Крім того, видається, що в співставленні й аналізі підстав припинення цивільних (приватноправових) зобов'язань із підставами припинення податкових зобов'язань (що є публічно-правовими) міститься серйозний потенціал для вдосконалення правового регулювання останніх, чого раніше не робилось.

**Метою** цієї статті є встановлення загальних й особливих видів та правових характеристик підстав припинення податкового зобов'язання як зобов'язання публічного на базі порівняльного аналізу з відповідними підставами припинення цивільних зобов'язань. В результаті проведеного аналізу спробуємо виявити недоліки правового регулювання цих питань в ПК України та намітити шляхи їх подолання.

**Виклад основного матеріалу.** Як і будь-яке зобов'язання, податкове виникає, змінюється і

припиняється у зв'язку з певними юридичними фактами, підставами. Видається, що серед цих підстав, мабуть, є загальні, універсальні, які не зазнають впливу фактору методу правового регулювання, що в рівній мірі можуть бути застосовані як в приватному, так і в публічному праві. В той же час не виключено існування й особливих, викликаних потребами тієї чи іншої галузі права, чи застосування яких виключається в публічній сфері в силу специфіки відносин.

Перш за все, слід відмітити, що вітчизняний законодавець спробував поєднати в ПК України два підходи, що по суті протистоять один одному, – використання в податковому праві в якості базової категорії «податковий обов'язок» (що раніше було реалізовано в ПК РФ) та паралельного використання категорії «податкове зобов'язання» (яка була базовою в Україні до прийняття ПК [5], реалізована як базова в ПК Республіки Казахстан). Результат виявився, на нашу думку, не зовсім вдалим. Так, в основному податковому законі нашої держави і податкове, і грошове зобов'язання платника податків тепер визначені як «сума коштів», а не як зобов'язання сплатити певну суму коштів до бюджету, що є цілком некоректним, оскільки «сума коштів» і «зобов'язання» – поняття різного порядку. Схожої думки дотримується І.Л. Самсін. Важко не погодитись з його пропозицією «відійти від поширеного на сьогодні сприйняття податкового зобов'язання лише як суми податку [6, с. 28].

Більше того, системний аналіз положень ст.ст. 36–38 ПК України свідчить про те, що законодавець, визначаючи підстави виникнення, зміни та припинення податкового обов'язку (який є трикомпонентним і включає обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені законом) пов'язує такі наслідки лише зі сплатою податку. В світі наведеному, вважаємо, що в ст.37 ПК законодавцем визначені підстави виникнення, зміни та припинення податкового зобов'язання/боргу (податкового обов'язку в частині сплати податку, збору).

Як відомо, цивільне зобов'язання припиняється належним його виконанням (ст.599 ЦК України). Не є виключенням й податкове зобов'язання.

Так, виконанням податкового обов'язку законом визнається сплата в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений податковим законодавством строк. Сплатою сум податкового зобов'язання в повному обсязі, є

сплата такої суми, що відповідає (або не є меншою) ніж сума узгодженого податкового зобов'язання.

Належним виконанням податкового зобов'язання є своєчасне його виконання. Відповідно до п. 57.1 ст. 57 ПК України платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого законом для подання податкової декларації. Аналогічно на протязі 10 днів сплачується податкове зобов'язання і при обчисленні суми податковими органами, але з моменту вручення податкового повідомлення-рішення (п. 57.3 ст. 57 ПК України). Законодавством передбачені деякі особливості для сплати окремих видів податків.

Видається, що до вимог належності виконання податкового зобов'язання слід віднести форму і валюту платежу. Так, сплата податків та зборів здійснюється в грошовій формі. Натуральна форма сплати податків і зборів як така, що не відповідає принципу рівності оподаткування, вже не застосовуються, хоча донедавна (до прийняття ПК) вона була можлива при виконанні угод про розподіл продукції. Податки і збори повинні сплачуватись у національній валюті України, крім випадків, передбачених ПК України або законами з питань митної справи. На сьогодні такі ситуації нормативно не передбачені.

Слід також звернути увагу і на таку важливу вимогу щодо погашення податкового зобов'язання як адресність зарахування податку. На практиці непоодинокими є випадки, коли платник податку у платіжному документі зазначає помилкові реквізити для перерахування коштів в якості податку, збору, пені тощо. Це може бути результатом необачності самого платника чи неналежного виконання податковим органом обов'язку по доведенню реквізитів казначейських рахунків для перерахування відповідних податків і зборів.

Серед реквізитів, які найчастіше зазначаються помилково, можуть бути: назва податку, код бюджетної класифікації, номер рахунку отримувача та ін. Чи можна вважати належним виконанням податкового зобов'язання перерахування правильної суми коштів за платіжним документом з помилково вказаними реквізитами? Однозначної відповіді на це питання податковий закон не містить. Узагальненої позиції фіскального органу (після прийняття ПК) чи вищих судових інстанцій поки що немає.

Позиція податківців полягає в тому, що при зазначенні неправильних платіжних реквізитів або коду бюджетної класифікації податкове зобов'язання не вважається погашеним з усіма наслідками, що з цього витікають [7]. Суди не є настільки категоричними в покладанні відповідальності на платника. Ними оцінюються, зокрема, такі обставини справи: які саме реквізити були вказані невірно, чи була подана заява про перерахування помилково сплачених коштів в рахунок сплати того податку, який мав бути сплачений за наміром тощо [8].

Нормативним підставами для протилежних висновків суб'єктів правозастосування є, зокрема, такі положення законодавства. З одного боку, згідно з пунктом 3 розділу II Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті відповідальність за правильність заповнення реквізитів розрахункового документа, у тому числі номерів рахунків, кодів банків і кодів бюджетної класифікації несе особа, яка оформила цей документ і подала його до обслуговуючого банку, тобто платник

податку. З іншого боку в рішеннях суду простежується наступна правова позиція.

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України (п. 9.3 ст. 9 ПК України). Пунктами 4 і 5 ст. 45 БК України встановлено, що податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок. Податки та збори (обов'язкові платежі) вважаються зарахованими в дохід Державного бюджету з дня їх зарахування на єдиний казначейський рахунок.

Поняття «єдиний казначейський рахунок» закріплене в Положенні про єдиний казначейський рахунок», затвердженому Наказом Державного казначейства України від 26.06.2002р. № 122, та визначається як консолідований рахунок, відкритий Державному казначейству України в Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у системі електронних платежів Національного банку України.

Єдиний казначейський рахунок консолідує кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, коштів інших клієнтів, обслуговування яких здійснюється органами Державного казначейства України та регламентується законодавством (п. 2.1 цього Положення).

Також зі змісту п.п. 2.2 і 2.3 Положення про Єдиний казначейський рахунок слідує, що всі сплачені податки і збори (обов'язкові платежі), незалежно від того, до якого бюджету вони сплачені, в будь-якому випадку зараховуються та акумулюються на один консолідований рахунок – єдиний казначейський рахунок, а зарахування податку на відповідний рахунок має значення лише для обліку коштів [9].

Тобто, орган казначейства як отримувач коштів (як державного, так і місцевих бюджетів) набуває належної суми коштів у своє розпорядження незалежно від коректності відображення окремих реквізитів в платіжному документі.

Вказана проблема потребує вирішення на рівні податкового закону, або, як мінімум (на період до внесення змін в ПК), має бути розв'язана в Постанові Пленуму Вищого адміністративного суду України. В той же час спосіб її вирішення зовсім неочевидний через складний механізм зарахування, розподілу бюджетних коштів органами казначейства, обліку сплачених податків і зборів через систему особових рахунків платників, а також складний порядок повернення чи перерахування помилково сплачених коштів, в якому задіяні платник, який має подати відповідну заяву контролюючому органу, контролюючий орган, який перевіряє вказані факти та готує подання до органу казначейства, який же в свою чергу здійснює перерахування.

Видається, що критеріями розв'язання цієї дилеми можуть бути наступні фактори. Перше: визначення принциповості помилки в зазначенні реквізитів для подальшої долі бюджетних коштів, тобто, чи ускладнює або унеможлиблює така помилка використання бюджетних коштів за дійсною належністю. Друге: чи впливає помилка на ідентифікацію того, податкове зобов'язання з якого податку було виконане і, відповідно, припинено. Третє: необхідність і порядок виправлення помилки для цілей правильності відображення в обліку і звітності. Четверте: оцінка тривалості періоду часу між допущенням помилки та її виправленням

(період прострочення) за ініціативою платника податку з метою можливої компенсації тимчасових втрат відповідного бюджету.

В цьому напрямку може бути корисним досвід Російської Федерації, там ПК РФ (п. 4 ч. 4 ст. 45) розрізняє серед помилок в реквізитах ті, при яких обов'язок по сплаті податку вважається невиконаним. До них належать: невірне зазначення рахунку органу казначейства та невірне найменування банку отримувача. Але навіть така норма не знімає всіх проблем через те, що по особовому рахунку платника рахується недоїмка і він сам має проявити ініціативу, подавши відповідну заяву [10].

При складному типі податкового зобов'язального правовідношення, в якому задіяні податкові агенти, податкове зобов'язання в нормальному порядку також припиняється у зв'язку із перерахуванням податку до бюджету податковим агентом. Не можна погодитися із Храбровим А.О. [4, с. 13], що в цьому випадку податкове зобов'язання вважається виконаним з моменту утримання податку податковим агентом. Платник податку не впливає на дії податкового агента щодо утримання податку, а податкове зобов'язання податкового агента припиняється сплатою, а не утриманням.

Загальною підставою припинення як цивільного (ст. 601 ЦК України) так і податкового зобов'язання (ч. 2 п. 87.1 ст. 87 ПК України) є припинення зобов'язання зарахуванням зустрічних однорідних вимог, строк виконання яких настав. Грошова вимога держави (чи територіальної громади) до платника у формі податкового зобов'язання погашається зарахуванням грошової вимоги платника до відповідного бюджету у зв'язку із необхідністю повернення йому надміру чи помилково сплачених сум податку з цього ж або іншого платежу. При цьому слід звернути увагу, що законодавець не ставить у залежність можливість зарахування зустрічних вимог від належності переплаченого податку і того, що належить сплатити, до доходних джерел одного бюджету, оскільки всі вони, як вже зазначалося, акумулюються на єдиному казначейському рахунку.

На наш погляд, було б справедливим розширити в законі можливість зарахування в рахунок погашення податкового зобов'язання зустрічних грошових вимог платника податку до держави (державного органу), органу місцевого самоврядування, підтверджених рішенням суду, що набуло законної сили, адже загальновідомо, що виконання таких рішень на практиці гальмується бюрократичними перепонами. В такому разі прострочення платника податку може бути викликане простроченням з боку держави (кредитора) по виконанню судового рішення.

Однією з підстав припинення цивільного зобов'язання є прощення боргу кредитором (ст.605 ЦК України). Така підстава є можливою, але не характерною для припинення податкових зобов'язань. Оскільки «кредитором» в податкових відносинах виступає держава або публічно-територіальне утворення, прощення податкового боргу можливе лише за їх ініціативою та воно не може носити індивідуального характеру, це суперечило б принципу рівності платників податків перед законом. В якості прикладу можна навести положення п. 18.1.1, 18.1.3 ст. 18 Закону «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», якими був списаний податковий борг, який виник станом на 31 грудня 1999 року і не сплачений на день набрання чинності вказаною статтею.

Наступною підставою припинення цивільних зобов'язань, яку слід розглянути, є припинення зобов'язання неможливістю його виконання (ст. 607 ЦК України). Так, зобов'язання припиняється неможливістю його виконання у зв'язку з обставиною, за яку жодна із сторін не відповідає. В податковому ж праві неможливість виконання пов'язується із неплатоспроможністю зобов'язаної сторони і така підстава отримала назву «списання безнадійного податкового боргу».

Поняття (підстави) визнання податкового боргу безнадійним встановлені в ст. 101 ПК України. Більшість з цих підстав дійсно пов'язані із неможливістю стягнення боргу, як то: недостатність майна банкрута, недостатність майна померлої особи або фізичної особи, визнаної судом недієздатною, безвісти відсутньою або оголошеною померлою, перебування особи у розшуку більш ніж 720 днів, неможливість погашення податкового боргу ліквідованою на підставі рішення суду юридичної особи після завершення ліквідаційної процедури. Деякі ж підстави визнання боргу безнадійним свідчать про свідому відмову держави від свого права вимоги і за своїм характером більш схожі із підставою – прощення боргу кредитором. Це стосується, зокрема, податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили, та податкового боргу, стосовно якого минули строки давності, адже гіпотетичні можливості його стягнення в цих випадках не вичерпані.

Нерозуміло чому така підстава припинення податкового зобов'язання не зазначена в ст. 37 ПК України, на мій погляд, це недолік закону, оскільки вона носить загальний характер і стосується будь-яких податків і платників.

У ст. 37 ПК України як безумовні зазначені такі підстави припинення податкового зобов'язання як ліквідація юридичної особи; смерть фізичної особи, визнання її недієздатною або безвісно відсутньою; втрата особою ознак платника податку, які визначені цим Кодексом; скасування податкового обов'язку у передбачений законодавством спосіб.

При більш предметному ознайомленні виявляється, що жодна з перелічених підстав не припиняє податкове зобов'язання в категоричному порядку.

Враховуючи положення ч. 3 ст. 110, ч. 9 ст. 111, ч. 1 ст. 112 ЦК України, ст. 36 Закону «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» слід визнати, що не ліквідація юридичної особи є підставою припинення податкових зобов'язань, а навпаки – погашення юридичною особою усіх своїх зобов'язань за податками, зборами за останній податковий період, погашення податкового боргу минулих періодів є необхідною умовою для внесення запису до державного реєстру про припинення юридичної особи. І лише у випадку, коли така ліквідація провадилась не за добровільним рішенням засновників, а за рішенням суду, і в ході ліквідаційної процедури не вдалось погасити податковий борг, такий борг визнається безнадійним і підлягає списанню, як зазначалося вище.

Смерть фізичної особи, визнання її недієздатною або безвісно відсутньою також не можуть вважатися правоприпиняючими юридичними фактами. По-перше, вже розглянуто вище, що податковий борг таких осіб визнається безнадійним лише за умови недостатності майна для його погашення, по-друге, норми ст. 99 ПК України прямо передбачають обов'язок погашення податкового боргу таких осіб спадкоємцями, які прийняли спадщину (крім держави), в межах вартості майна, що успад-



ковується, та пропорційно частці у спадщині на дату її відкриття. Тобто маємо заміну боржника в податковому зобов'язанні. Припинення – лише у випадку прийняття спадщини державою, а це по суті вже інша підстава – припинення зобов'язання поєднанням боржника і кредитора в одній особі. Пунктом 162.3. ст. 162 ПК України також передбачає необхідність утримання податку з доходів фізичних осіб за останній податковий період з нарахованих на його користь доходів.

Втрата особою ознак платника податку жодним чином не скасовує обов'язку погасити податкові зобов'язання за ті періоди, коли особа відповідала таким ознакам. Юридичним наслідком втрати особою ознак платника буде лише те, що податкові зобов'язання не виникатимуть в майбутньому. Цей очевидний висновок знаходить своє підтвердження в нормах особливої частини ПК України. Так, платник податку на додану вартість зобов'язаний погасити податкові зобов'язання (борг) з цього податку в т.ч. за результатами останнього податкового періоду, що виникли до моменту анулювання його свідоцтва як платника ПДВ (п. 184.8 ПК України).

І нарешті, скасування податкового обов'язку у передбачений законодавством спосіб не може вважатися правоприпиняючим юридичним фактом з тих же мотивів. Скасування, як і встановлення податкового обов'язку, можливе лише на рівні закону, це вимога Конституції. Ті податкові зобов'язання, що виникли за час дії податкового закону, яким були встановлені податкові обов'язки з того чи іншого податку, підлягають погашенню шляхом сплати або припиняються за іншими підставами. Підтвердженням цих висновків є наступні обставини. Із кодифікацією податкового законодавства (ПК вступив в силу 01.01.2011) деякі податки і збори (переважно місцеві) були скасовані. Втім, їх справляння продовжилося і після їх скасування на протязі строків давності. В бюджетній класифікації, затвердженій Наказом Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 11 (тобто вже після набрання чинності ПК України) в класифікації доходів передбачені статті як для всіх податків і зборів, передбачених ПК України,

так і для таких, зобов'язання за якими виникли за податковими законами, що вже втратили силу (див. напр. КБК – 16010000 – місцеві податки і збори, на-раховані до 1 січня 2011 року). На штучний характер підстави, що розглядається, вказують і автори підручника «Фінансове право» [2].

**Висновки і пропозиції.** В результаті проведеного дослідження, слід підсумувати наступне. Статтею 37 ПК України фактично врегульовані підстави виникнення, зміни та припинення не податкового обов'язку, а податкового зобов'язання (боргу). Всі підстави, зазначені законодавцем, в цій статті, окрім припинення у зв'язку з належною сплатою, не відповідають вимогам інших норм ПК України, в тому числі нормам, що деталізують регулювання підстав припинення податкових зобов'язань, та деяким нормам, що містяться в розділах, присвячених окремим податкам, актам цивільного законодавства, законодавству про державну реєстрацію юридичних та реальній практиці оподаткування. В той же час, такі загальні підстави припинення податкового зобов'язання як списання безнадійного податкового боргу, залік надміру або помилково сплачених сум податків в рахунок погашення податкового зобов'язання (боргу) та прощення боргу державою в ній не відображені. Зазначені обставини, на наш погляд, потребують відповідного коригування ст. 37 ПК України.

Виявлено, що ПК містить прогалину щодо врегулювання ситуації із кваліфікацією ситуації при сплаті податку за помилковими реквізитами платіжного документу та можливою відповідальністю платника. Ця проблема потребує подальшого вивчення і законодавчих змін з урахуванням висловлених пропозицій.

Доцільним уявляється також впровадження можливості зарахування в рахунок погашення податкового зобов'язання зустрічних грошових вимог платника податку до держави (державного органу), органу місцевого самоврядування, підтверджених рішенням суду, що набуло законної сили, шляхом внесення відповідних змін в податковий закон. Розроблення механізму такого заліку може бути предметом подальших наукових досліджень.

### Список літератури:

1. Шаукенов А. Т. Прологомены к теории налоговых обязательств: на при-мере казахстанского законодательства / А. Т. Шаукенов // Правоведение. – 2006. – № 4. – С. 209–221.
2. Фінансове право: підручник / М. П. Кучерявенко, Д. О. Білинський, О. О. Дмитрик та ін.; за заг.ред. М. П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2013. – С. 238.
3. Парыгина В. А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики: Учебное пособие. – М.: ИКС «Статус кво 97». – 2005. – С. 76–80.
4. Храбров А. О. Правове регулювання виникнення, зміни і припинення податкового обов'язку: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків. – 2004. – 17 с.
5. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України № 2181-III від 21.12.2000 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
6. Самсін І. Л. Зміна податкового зобов'язання: підстави та наслідки за Податковим кодексом України / І. Л. Самсін // Адвокат. – 2011. – № 8. – С. 27–30.
7. Про затвердження податкового роз'яснення: Наказ ДПА України від 15.01.2002 № 25 // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 3.
8. Ухвала ВАСУ від 24.06.2008 у справі № К- 38012/06; Ухвала ВАСУ від 20.09.2007 у справі № К-24401/06; Ухвала ВАСУ від 09.04.13 у справі № К/9991/67066/12; Ухвала Київського апеляційного адміністративного суду від 24.09.13 у справі № 826/6037/13-а та ін.
9. Постанова Львівського окружного адміністративного суду України від 29.09.14 у справі № 813/5742/14 // Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/40347023>
10. Что делать, если в платежке на уплату налогов была допущена ошибка // Режим доступу: [http://www.assessor.ru/notebook/bank\\_platezhka\\_rekvizity/chto\\_delat\\_esli\\_v\\_platejke\\_na\\_uplatu\\_nalogov\\_byla\\_dopuschena\\_oshibka/](http://www.assessor.ru/notebook/bank_platezhka_rekvizity/chto_delat_esli_v_platejke_na_uplatu_nalogov_byla_dopuschena_oshibka/)

**Боднарук Ю.В.**

Национальный университет «Одесская юридическая академия»

## **ОБЩИЕ ОСНОВАНИЯ ПРЕКРАЩЕНИЯ НАЛОГОВИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ: НЕДОСТАТКИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ**

### **Аннотация**

В данной статье рассмотрены основания прекращения налогового обязательства (долга). В ходе исследования проводится сопоставление с некоторыми основаниями прекращения обязательств в гражданском праве. Системный анализ норм действующего законодательства позволил критически подойти к содержанию ст.37 НК Украины (норме общего характера), в которой описаны основания прекращения налоговых обязательств. Дана характеристика таких общих оснований прекращения налогового обязательства (долга) как надлежащее его исполнение, зачет встречных однородных требований, прощение долга кредитором, списание безнадежного налогового долга (прекращение невозможностью исполнения). Рассмотрены требования надлежащего исполнения налогового обязательства.

**Ключевые слова:** налоговая обязанность, налоговое обязательство, налоговый долг, основания прекращения налогового обязательства, уплата налога, зачет налога, безнадежный налоговый долг.

**Bodnaruk Y.V.**

National University «Odessa Law Academy»

## **THE COMMON GROUNDS FOR TERMINATION OF TAX OBLIGATIONS: DISADVANTAGES OF LEGAL REGULATION**

### **Summary**

This article examines the grounds for termination of tax liability (debt). In the study, a comparison with some grounds for termination of obligations in civil law is developed. System analysis of the current legislation allowed the critical approach to the content of Article 37 of the Tax Code of Ukraine, which contains the grounds for termination of tax liabilities. The characteristics of such common grounds for termination of tax liability (debt) as its proper execution, offset counter claims, the forgiveness of debt by the creditor, termination of bad debt tax (termination by impossibility of performance). The requirements of proper fulfillment of tax obligations are observed.

**Keywords:** tax duty, tax obligation, tax debt, execution of tax duty, tax payment, payment in account of tax duty, bad tax debt.