

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32782/klj/2022.3.11>**Лабадін В. І.,**

аспірант кафедри адміністративного та фінансового права
Навчально-наукового інституту «Юридичний інститут
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО СТАТУСУ НЕРЕЗИДЕНТА – ПЛАТНИКА ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ, ЯКИЙ ПОСТАЧАЄ ЕЛЕКТРОННІ ПОСЛУГИ

Анотація. Статтю присвячено дослідженню питання особливостей правового статусу нерезидента – постачальника електронних послуг як платника податку на додану вартість (далі – ПДВ).

Встановлено, що з 1 січня 2022 року нерезиденти, які постачають електронні послуги українським споживачам – фізичним особам, можуть бути зобов'язані зареєструватися платниками ПДВ і самостійно реалізовувати податкові права і обов'язки в Україні. У зв'язку з цим актуальним є дослідження особливостей правового статусу таких нерезидентів як платників ПДВ.

Поставлене питання досліджене у контексті основних прав, обов'язків і відповідальності нерезидента як платника ПДВ.

З'ясовано, що особливості правового статусу нерезидента як платника ПДВ характеризуються відсутністю окремих прав і обов'язків, притаманних платнику ПДВ (формування податкового кредиту, складення і реєстрація податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних тощо). Також особливості прослідковуються у порядку та способі реалізації окремих податкових обов'язків, зокрема таких як: визначення бази оподаткування, подання податкової звітності, сплата сум податкових зобов'язань до бюджету. Особливості присутні і у правилах адміністрування ПДВ щодо нерезидентів, зокрема у порядку проведення камеральної перевірки податкових декларацій нерезидентів як платників ПДВ. У частині відповідальності до платників ПДВ – нерезидентів застосовуються загальні підстави і заходи відповідальності, як і до інших платників ПДВ (крім тих, які не стосуються нерезидентів через відсутність у них окремих податкових обов'язків), а також до нерезидентів застосовується спеціальна підстава і міра відповідальності за не реєстрацію платником ПДВ при постачанні електронних послуг.

Підсумовано, що відповідні особливості статусу нерезидента як платника ПДВ спрямовані на забезпечення можливості належної реалізації нерезидентами своїх податкових прав і обов'язків.

Ключові слова: правовий статус, оподаткування, ПДВ, нерезидент, платник податку.

Labadin V. I. Peculiarities of the legal status of a non-resident which supplies electronic services as a payer of value added tax

Abstract. The article is devoted to the study of the peculiarities of the legal status of a non-resident which supplies electronic services as a payer of value added tax (hereinafter – VAT).

It is established that from January 1, 2022, non-residents which supply electronic services to Ukrainian consumers (individuals) may be required to register as VAT payers and independently exercise tax rights and obligations in Ukraine. In this regard, it is relevant to study the legal status of such non-residents as VAT payers.

The study has been done in the context of main rights, obligations and liability of non-residents as VAT payers.

It was found that the peculiarities of the legal status of a non-resident as a VAT payer are primarily characterized by the absence of certain rights and obligations established for VAT payers (accrual of a tax credit, drawing up and registration of tax invoices and adjustments to tax invoices, etc.). Also, peculiarities are provided in the order and procedure of exercising some non-resident's tax obligations, such as determining the tax base, submitting tax returns, paying the amounts of tax obligations to the budget. Peculiarities are also stipulated in VAT administration processes applicable to non-residents, in particular, in the procedure for conducting an audit of tax declarations of non-residents as VAT payers. It was also found that general grounds and measures of liability of non-resident VAT payers are the same as for other VAT payers (except for those that do not apply to non-residents due the absence of some tax obligations). At the same time, a special ground and measure of liability may be applied to non-residents for non-registration as a VAT payer while supplying electronic services.

It is summarized that the relevant peculiarities of the status of non-residents as VAT payers are aimed at ensuring the ability of non-residents to properly implement their tax rights and obligations.

Key words: legal status, taxation, VAT, non-resident, tax payer.

Постановка проблеми. У нерезидентів можуть виникати податкові обов'язки і права в Україні, які можуть реалізовуватися нерезидентами через посередників, податкових агентів або самостійно. У цьому відношенні постає питання правового статусу нерезидентів як платників податків. Особливої актуальності це питання набуває у разі, коли нерезидент повинен реалізовувати податкові права і обов'язки самостійно. Зокрема, це стосується сфери оподаткування в Україні електронних послуг, які постачаються нерезидентами на користь споживачів – фізичних осіб, у тому числі фізичних осіб – підприємців, які не зареєстровані платниками податку на додану вартість (далі – ПДВ). Для цілей такого оподаткування нерезидент повинен зареєструватися як платник ПДВ і самостійно реалізовувати податкові права і обов'язки.

Огляд останніх публікацій. Питання правового статусу платника податків вивчали такі дослідники як Н. І. Атаманчук, Г. М. Стріяшко, А. В. Сліденко, Є. С. Маринчак, І. І. Бабін та інші. Водночас питання особливостей правового статусу платника ПДВ – нерезидента ще не було ретельно досліджене і потребує наукової розробки.

Мета статті. Метою статті є дослідження правового статусу платника ПДВ – нерезидента, який постачає електронні послуги, та визначення його особливостей.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до пп. "д" пп. 14.1.139 п. 14.1 ст. 14, пп. 9 п. 180.1 ст. 180 Податкового кодексу України (далі – ПК України) нерезиденти, які не мають постійного представництва в Україні та постачають на митній території України фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим платниками ПДВ, електронні послуги, можуть бути зобов'язані зареєструватися платниками ПДВ в Україні, нараховувати і сплачувати ПДВ та реалізовувати інші податкові права і обов'язки. Відповідно до пп. 14.1.56-5 п. 14.1 ст. 14 ПК України під електронними послугами розуміються послуги, які постачаються через мережу Інтернет, автоматизовано, за допомогою інформаційних технологій та переважно без втручання людини, у тому числі шляхом встановлення спеціального застосунку або додатка на смартфоні,

планшетах, телевізійних приймачах чи інших цифрових пристроях. Водночас у п. 186.3-1 ст. 186 ПК України передбачено, що місцем постачання електронних послуг вважається місцезнаходження отримувача послуг [1].

Вказані зміни до ПК України були внесені Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам» № 1525-ІХ від 03.06.2021 р. (далі – Закон) [2]. У п. 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону передбачено, що зміни у частині порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам застосовуються до податкових періодів починаючи з 1 січня 2022 року.

Підсумовуючи вказане, починаючи з 1 січня 2022 року у нерезидентів, які постачають електронні послуги українським споживачам, можуть виникати обов'язки з реєстрації платниками ПДВ і самостійної реалізації податкових прав і обов'язків в Україні.

Для дослідження правового статусу таких нерезидентів – платників ПДВ перш за все варто звернути увагу на зміст категорії «правовий статус».

А. В. Сліденко зазначає, що серед науковців немає одностайної позиції стосовно того, що є правовим статусом суб'єктів, у тому числі й податкових правовідносин, та які елементи утворюють його зміст. Зокрема автор наводить позицію О. Ф. Скаун, згідно з якою у складі правового статусу виокремлюють права, свободи та обов'язки, а також відповідальність, відповідно до якої суб'єкт, що має правосуб'єктність, координує свою поведінку в суспільстві. Також цей автор наводить позицію Я. С. Золотарьової, згідно з якою правовий статус – це обсяг законодавчо встановлених прав і обов'язків, які визначають межі можливої і необхідної поведінки, а також міру юридичної відповідальності, яка настає в разі порушення норм права, що визначають правовий статус [3, с. 67]. За результатами дослідження цих та інших підходів науковців, А. В. Сліденко доходить висно-

вку, що правовий статус платника податків – це сукупність прав, обов'язків, законних інтересів та відповідальності за порушення податкового законодавства [3, с. 68].

Досліджуючи питання сутності правового статусу фізичної особи – платника податку на доходи, Є. С. Маринчак наводить погляди інших дослідників на розуміння категорії «правовий статус». За результатом аналізу, автор доходить висновку, що правовий статус фізичної особи – платника податку на доходи є однією з основних категорій податкового права, оскільки до змісту цієї категорії зараховано наявність у платників податків певних податкових прав, обов'язків і закріплено відповідальність за порушення податкового законодавства, за допомогою якої охороняються правовідносини у сфері оподаткування [4, с. 88]. Незважаючи на те, що автор досліджує питання правового статусу саме у контексті фізичних осіб – платників податку на дохід, у позиції автора прослідковується поширена серед науковців позиція, що категорія правовий статус включає саме такі елементи як права, обов'язки і юридична відповідальність.

Цікавим є дослідження Т. В. Степанової про співвідношення поняття «правовий статус» та суміжних категорій, зокрема категорії «правове положення». У статті зазначається, що термін «правовий статус» має самостійний зміст. Це поняття є більш вузьким та включає лише права, обов'язки та відповідальність. Натомість, категорія правового положення (становища) є більш широким, об'ємним поняттям та включає також правосуб'єктність, місце в системі, принципи, гарантії реалізації і захисту прав [5, с. 37]. Саме вступаючи в конкретні правовідносини, обираючи конкретні види господарської діяльності (наприклад, укладаючи договір поставки), особи наділяються певним правовим статусом [5, с. 38]. Застосовуючи даний підхід за аналогією, платник податку набуває правового статусу, вступаючи в податкові правовідносини.

З урахуванням наведеного, правовий статус платника ПДВ доцільно досліджувати у контексті прав, обов'язків і юридичної відповідальності такого платника, які обумовлюються вступом особи у податкові правовідносини, пов'язані зі справлянням ПДВ.

У свою чергу, дослідження особливостей правового статусу платника ПДВ – нерезидента передбачає визначення ознак (особливостей), які відрізняють правовий статус такого платника податку – нерезидента порівняно із правовим статусом платника ПДВ загалом, зокрема платника-резидента.

Перш за все варто звернути увагу на особу-нерезидента, яка може підлягати реєстрації платником ПДВ. Зокрема, відповідно до пп. 9 п. 180.1 ст. 180, пп. «д» пп. 14.1.139 п. 14.1 ст. 14 ПК України платником податку є особа-нерезидент, яка не має постійного представництва та постачає на митній території України фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим платниками ПДВ, електронні послуги та/або постачає такі електронні послуги за посередницькими договорами від власного імені, але за дорученням надавача електронних послуг. Відповідно до п. 208-1.1 ст. 208-1 ПК України якщо електронні послуги на митній території України постачаються фізичній особі через посередника, то для цілей оподаткування цим податком вважається, що посередник є постачальником таких електронних послуг. На такого посередника поширюються правила оподаткування, встановлені ст. 208-1 ПК України (за виключенням, якщо у рахунках (квитанціях), наданих замовникам електронних послуг, визначено перелік таких електронних послуг та їх фактичного постачальника).

Отже, в ПК України визначено випадок, коли посередник-нерезидент бере на себе податкову функцію постачальника послуг-нерезидента, і фактично стає платником ПДВ замість постачальника послуг.

У цьому відношенні доцільно навести дослідження Н. І. Атаманчук, яка досліджуючи питання особливостей правового статусу саме платників ПДВ за результатом аналізу різних позицій вказує, що переважна більшість вчених висловлюють позицію, за якою головною особливістю платника ПДВ є розрив між реальним і формальним платниками. Реальним платником є особа, яка купує товари (послуги), тому що саме за рахунок її коштів здійснюється сплата цього податку. Формальним же платником податку є особа, котра реалізує товари (послуги) й отримує кошти від їх покупця.

Після реалізації товарів (послуг) така особа має перерахувати суми ПДВ до бюджету. Фактично сума податку, сплачена реальним платником, проходить через формального платника, яким вона і перераховується на відповідні бюджетні рахунки [6, с. 53].

Досліджуючи питання правового статусу податкового агента І. І. Бабін зазначає, що принциповою відмінністю податкового агента від податкового представника, незалежно від того, представником якої сторони він є (владної чи зобов'язаної), є наявність власного інтересу в податкових правовідносинах, який полягає в належному виконанні покладених на нього законом обов'язків. У випадку їх невиконання чи неналежного виконання, податковий агент може бути притягнутий до податкової відповідальності аж до примусового стягнення недоїмки за рахунок власних коштів [7, с. 101].

У контексті співвідношення статусу платника ПДВ і податкового агента варто звернути увагу на позицію Г. М. Стріяшко, яка зазначає, що основним завданням податкового агента при сплаті ПДВ, відповідно до норм законодавства, є забезпечення ним вчасного та повного надходження грошових коштів у формі ПДВ до бюджету держави. У цьому випадку функції податкового агента прирівнюються до функцій платника податків [8, с. 106]. Оскільки, як відомо, платники ПДВ поділяються на реальних і формальних (за критерієм поділу обов'язку фактичного внесення до бюджету), то можна стверджувати, що функції податкового агента виконують усі особи, крім осіб, які імпортують і безпосередньо вносять податок на митниці [8, с. 107].

Проектуючи вказані позиції на правовідносини за участі платників ПДВ – нерезидентів, логічним видається, що статус нерезидента – платника ПДВ, який є формальним платником податку, за своєю суттю схожий до статусу податкового агента, який виконує податкову функцію за кінцевого споживача послуги. При цьому платником податку може бути як нерезидент – безпосередній постачальник послуг, так і нерезидент-посередник. У останньому випадку нерезидент-посередник стає самостійним платником ПДВ із відповідними для нього наслідками, тоді як для безпосереднього постачальника послуг податкові обов'язки, пов'язані з ПДВ, в Україні не виникають.

Подальший аналіз особливостей правового статусу платників ПДВ – нерезидентів доцільно провести у контексті основних прав і обов'язків, а також відповідальності.

Серед основних прав і обов'язків платників податків в частині ПДВ варто виділити наступні: реєстрація платником ПДВ, нарахування і сплата ПДВ до бюджету, складення і реєстрація податкових накладних, формування податкового кредиту, подання податкової звітності з ПДВ, анулювання реєстрації платником ПДВ.

Реєстрація особи-резидента платником ПДВ може бути обов'язковою або добровільною. Відповідно до ст.ст. 181-182 ПК України обов'язок зареєструватися платником ПДВ виникає у особи, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 мільйон гривень (без урахування ПДВ). До досягнення цього порогового значення особа-резидент може зареєструватися платником ПДВ добровільно.

Схожий підхід застосований законодавцем і щодо нерезидентів. Зокрема, відповідно до п. 208-1.2 ст. 208-1 ПК України обов'язок зареєструватися платником ПДВ виникає у особи-нерезидента, якщо за результатами попереднього календарного року загальна сума від здійснення нею операцій з постачання фізичним особам електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, сукупно перевищує суму, еквівалентну 1 мільйону гривень. До досягнення цього порогового значення нерезидент може зареєструватися платником ПДВ добровільно.

Водночас в частині обов'язкової реєстрації нерезидента платником ПДВ варто звернути увагу на такі особливості: по-перше, порогове значення в 1 мільйон гривень визначається за результатами попереднього календарного року, а не будь-якого 12-місячного періоду; по-друге, така сума обчислюється за офіційним курсом валюти України до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на 0 годин 1 січня відповідного року.

Відповідно до п. 208-1.6 ст. 208-1 ПК України ставка податку для нерезидентів відповідає

базовій ставці ПДВ і становить 20%. Натомість база оподаткування операцій з постачання електронних послуг визначається виключно виходячи з вартості таких послуг. Тобто, на відміну від загальних правил визначення бази оподаткування ПДВ, для нерезидентів відсутні спеціальні правила для визначення мінімальної бази для цілей оподаткування ПДВ (наприклад, не нижче ціни придбання чи звичайних цін), які визначені ст. 188 ПК України.

Щодо складення і реєстрації податкових накладних, формування податкового кредиту у п. 208-1.7. ст. 208-1 ПК України передбачено, що особа-нерезидент, зареєстрована як платник ПДВ, не здійснює формування податкового кредиту з податку та не складає податкові накладні на операції з постачання електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України. Ця особливість з однієї сторони суттєво знижує адміністративне навантаження на нерезидентів, а з іншої сторони зменшує можливості нерезидента порівняно з іншими платниками ПДВ по зменшенню податкових зобов'язань на суму податкового кредиту у разі придбання товарів і послуг на території України, які використовуються для постачання електронних послуг.

Особливість прослідковується і у даті виникнення податкових зобов'язань. Відповідно до п. 187.1 ст. 187 ПК України за загальним правилом для платників ПДВ датою виникнення податкових зобов'язань є дата першої події, яка пов'язується з отриманням коштів або постачанням товарів / послуг. Натомість, відповідно до п. 208-1.5 ст. 208-1 ПК України для платників ПДВ – нерезидентів датою виникнення податкових зобов'язань є останній день звітнього (податкового) періоду, в якому здійснено оплату електронних послуг.

Особливість передбачена також у базовому податковому періоді та строках подачі податкової звітності і сплати податкових зобов'язань. Зокрема, відповідно до п. 202.1 ст. 202 ПК України базовим звітним періодом для цілей ПДВ є один календарний місяць. Натомість, відповідно до п. 208-1.4 ст. 208 ПК України базовим звітним (податковим) періодом для особи-нерезидента, зареєстрованої як платник ПДВ, є квартал.

Щодо строків подачі податкової звітності, відповідно до п. 203.1 ст. 203 ПК України за

загальним правилом платники ПДВ подають податкову декларацію протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) місяця. Натомість, відповідно до п. 208-1.8 ст. 208-1 ПК України платники ПДВ – нерезиденти подають податкову декларацію протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) періоду (кварталу).

У частині сплати податкового зобов'язання відповідно до п. 203.2 ст. 203 ПК України для платників ПДВ встановлений строк сплати у 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації. У свою чергу, відповідно до п. 208-1.9 ст. 208-1 ПК України нерезиденти повинні сплатити податкове зобов'язання протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

На наш погляд, встановлення квартального податкового періоду та подовженого строку подання податкової декларації і сплати податку для платників ПДВ – нерезидентів є логічним для цілей зменшення потенційного адміністративного навантаження на нерезидентів, зокрема з урахуванням меншого обсягу покладених на нерезидента як платника податків функцій (відсутність обов'язку складення і реєстрації податкових накладних, неможливість формування податкового кредиту тощо) з відповідним зменшенням сфер для можливих порушень податкового законодавства і перевірок контролюючих органів, а також враховуючи теоретично більшу вразливість нерезидента як платника податку порівняно з резидентом.

Іншою особливістю є валюта і порядок сплати податку до бюджету платником ПДВ – нерезидентом. Відповідно до п. 208-1.9 ст. 208-1 ПК України нерезиденти повинні сплачувати податкове зобов'язання у іноземній валюті (долар США або євро), а не національній валюті України. При цьому така сума сплачується на валютний рахунок в банку, відкритий центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Тобто нерезидент не повинен виконувати обов'язки через систему електронного адміністрування ПДВ. Ця особливість також

сприяє зменшенню адміністративного навантаження на нерезидента і водночас підвищенню ефективності податкового адміністрування, оскільки для сплати податку в Україні нерезиденти можуть використовувати вже наявні у них банківські рахунки без обов'язку відкривати рахунки для цих цілей в Україні.

Водночас відповідні особливості виконання нерезидентами податкових обов'язків впливають і на порядок проведення камеральних перевірок. Зокрема, відповідно до ст. 76 ПК України базовий строк проведення такої перевірки становить 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, а перевірці підлягає виключно податкова звітність суцільним порядком. Натомість, відповідно до п. 208-1.11 ст. 208-1 ПК України термін проведення камеральної спеціальної перевірки не може перевищувати 90 календарних днів, наступних за днем подання спрощеної податкової декларації. Крім цього, в рамках такої перевірки контролюючий орган може витребувати у нерезидента узагальнену інформацію про постачання на митній території України електронних послуг фізичним особам, про вартість поставлених послуг та терміни їх оплати

При цьому важливим є те, що платники ПДВ – нерезиденти відповідно до п. 208-1.8 ст. 208-1 ПК України зобов'язані подавати уточнюючі розрахунки до спрощеної податкової декларації та сплатити суму недоплати, оскільки такий обов'язок враховує можливість допуску помилок нерезидентами при застосування спрощеного порядку декларування і сплати ПДВ.

У частині відповідальності варто зазначити, що відповідно до п. 208-1.10 ПК України штрафні санкції у разі порушення строків подання спрощеної податкової декларації та/або сплати податку застосовуються згідно з главою 11 розділу II ПК України. Тобто вид порушень і розмір штрафних санкцій для платників ПДВ – нерезидентів за загальним правилом відповідає видам порушень і розмірам штрафних санкцій, що встановлені для платників ПДВ загалом, з урахуванням тієї особливості, що платники ПДВ – нерезиденти не можуть бути притягнуті до відповідальності за порушення правил, які не поширюються на нерезидентів (зокрема, порушення, пов'язані

з реєстрацією податкових накладних і розрахунків коригування до них, правил формування податкового кредиту, бюджетного відшкодування тощо). До видів порушень, за які платники ПДВ-нерезиденти можуть бути притягнуті до відповідальності поряд з іншими платниками ПДВ, відносяться порушення за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності (п. 120.1-120.2 ст. 120 ПК України), вчинення платником податків діянь, що зумовили визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи (п. 123.1-123.3 ст. 123 ПК України), порушення правил сплати (перерахування) грошового зобов'язання (п. 124.1 ст. 124 ПК України).

Водночас, відповідно до п. 117.5 ст. 117 ПК України для платників ПДВ – нерезидентів встановлені спеціальні підстава і міра відповідальності за реєстрацію платником податку. Зокрема, здійснення особою-нерезидентом операцій з постачання на митній території України електронних послуг фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим як платники ПДВ, без реєстрації такої особи-нерезидента як платника ПДВ тягне за собою накладення штрафу у 30 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

Висновки. Отже, особливості правового статусу нерезидентів як платників ПДВ полягають у встановлених ПК України особливих обов'язках і порядку реалізації прав і обов'язків. Такі особливості характеризуються, зокрема, меншим адміністративним навантаженням на нерезидента порівняно із іншими платниками ПДВ, а саме відсутністю у нерезидента окремих прав і обов'язків (формування податкового кредиту, реєстрація податкових накладних і розрахунків коригування до них тощо), спеціальним порядком подання податкової звітності і сплати сум податку до бюджету, спеціальним порядком проведення перевірок. Також особливість прослідковується у підставах і мірах відповідальності, які можуть застосовуватися до нерезидентів як платників ПДВ. Така особливість полягає у застосовності до нерезидентів тих же підстав і видів відповідальності що й до інших платників ПДВ, за

виключенням відповідальності за порушення, які не можуть бути допущені платниками ПДВ – нерезидентами через відсутність у них відповідних обов'язків, і існуванням спеціальної підстави і міри відповідальності для платників ПДВ – нерезидентів за нереєстрацію платником ПДВ. Можемо підсумувати,

що встановлені законодавством особливості правового статусу нерезидентів як платників ПДВ обумовлюються специфікою нерезидента як безпосереднього платника податку загалом і спрямовані на забезпечення можливості належної реалізації нерезидентами своїх податкових прав і обов'язків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755–VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 28.10.2022).
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам: Закон України № 1525-IX від 03.06.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1525-20#Text> (дата звернення: 28.10.2022).
3. Сліденко А. В. Місце законного інтересу в правовому статусі платників податків. *Право та інноваційне суспільство*. 2017. № 2(9). С. 67–73.
4. Маринчак Є.С. Наукові погляди на сутність правового статусу фізичної особи – платника податку на доходи. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2018. № 3(61). С. 85–89.
5. Степанова Т. В. Щодо співвідношення поняття «правового статусу» та суміжних категорій. *Правова держава*. 2015. № 19. С. 35–40.
6. Атаманчук Н. І. Особливості правового статусу платників податку на додану вартість в Україні. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки*. 2019. Т. 30(69), № 1. С. 52–57.
7. Бабін І. І. Правовий статус податкового агента як суб'єкта податкового права. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2014. № 728. С. 99–102.
8. Стріяшко Г. М. Податкові агенти як суб'єкти податкового права : дис. ... канд. юрид. наук: спец.: 12.00.07. Ірпінь, 2017. 203 с.