

Макарчук Р. В.,
юрист юридичної компанії «Juritex»

СКАСУВАННЯ СТАТУСУ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ЗА СПЕЦІАЛЬНИМ РЕЖИМОМ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСОБЛИВА ФОРМА ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Анотація. У статті розглядається проблема визначення правової природи процедури скасування статусу платника податків за спеціальним режимом оподаткування. Автор, аналізуючи ознаки юридичної відповідальності та фінансово-правової відповідальності, приходять до висновку про те, що дані правовідносини є однорідними і потребують уніфікованого регулювання в межах Податкового кодексу України.

Ключові слова: правова природа, юридична відповідальність, фінансово-правова відповідальність, спеціальний режим оподаткування.

Постановка проблеми. Будь-яка норма, в тому числі і фінансово-правова, певним чином впливає на суспільні відносини, встановлює певні правила поведінки. Проте загальнообов'язковість норм права не може існувати відособлено від реалій об'єктивної дійсності, тобто її виконання повинне забезпечуватись заходами легального примусу, зокрема державним примусом. Таким примусом доволі часто виступають заходи юридичної відповідальності.

Податкове законодавство України містить положення щодо фінансово-правової відповідальності суб'єктів податкових правовідносин, проте вони породжують досить велику кількість проблем і неточностей.

На хвилі активного реформування податкового законодавства слід максимально ретельно підходити до побудови нових правових механізмів, які впроваджуватимуться у податкові правовідносини. Це стосується і юридичної відповідальності зокрема. Даний інститут потребує детального аналізу і переосмислення на предмет відшукування «прихованих» складів податкових правопорушень в Податковому кодексі України від 02 грудня 2010 року № 2755-IV (надалі – ПК України) [1].

Ступінь наукової розробки. Науковому аналізу інституту відповідальності піддавався представниками різних теоретичних і галузевих правових наук. В свою чергу, фінансово-правова відповідальність як самостійний вид відповідальності аналізувалася у роботах таких науковців, як: О. В. Бакун, З. М. Будька, Л. К. Воронової, Д. О. Гетманцева, М. К. Карасьової, А. Й. Іванського, Т. О. Коломоєць, М. П. Кучерявенка, А. А. Мусаткіної, О. П. Орлюк, О. Г. Пишного, Л. А. Савченко, Т. В. Сараскіної, О. Г. Свечнікової, І. А. Сікорської, Л. В. Тернової та багатьох інших.

Податковий кодекс України непослідовно підходить до класифікації норм, що стосуються юридичної відповідальності за податкові правопорушення. Це стосується, зокрема, концентрації норм, які регулюють даний інститут податкового права в межах однієї глави. Аналізуючи норми ПК України, ми приходимо до висновку про те, що окрім зазначених в пункті 111.2 статті 111 ПК України форм відповідальності, в ньому містяться й інші види впливу на суб'єкта податкових правовідносин, які є особливою формою фінансової відповідальності. Такою формою, на наш погляд, є скасування статусу платника єдиного податку.

Мета статті полягає у теоретичному аналізі норм ПК України, які регулюють особливості перебування платника податку в межах спеціальних податкових режимів, дослідженні процедури

скасування статусу платника єдиного податку на предмет відповідності ознакам фінансово-правової відповідальності.

Вклад основного матеріалу. Для того, щоб проаналізувати конкретні норми ПК України на предмет їх відповідності ознакам фінансово-правової відповідальності, для початку необхідно зупинитись на розумінні ознак відповідальності в цілому та фінансово-правової відповідальності зокрема.

В науковій літературі ми зустрічаємо досить велику кількість підходів до того, через яку родову категорію необхідно розкривати поняття юридичної відповідальності. Так, М.С. Малєїн говорить про юридичну відповідальність як про покарання, адже саме покарання є невід'ємною складовою юридичної відповідальності [5, с. 19]. Л. С. Явич, в свою чергу, вказує на те, що юридична відповідальність являє собою реалізацію санкції за порушення правової норми [8, с. 136].

Також існує позиція про те, що юридична відповідальність є обов'язком особи перетерпіти певні позбавлення. Дана концепція кореспондує з тезою, яку висловлює М. С. Малєїн, адже згадані позбавлення не носять певного компенсаційного, відновлювального характеру. Фактично обов'язок, про який іде мова, за своїм змістом є карою у формі додаткових обтяжень правопорушника. Такий обов'язок виконується примусово (забезпечується примусовою силою держави) [2, с. 45].

Також деякими вченими юридична відповідальність розуміється у якості оцінки діяння правопорушника судом або іншим компетентним органом. Таким чином, стверджується, що осуд є важливою ознакою відповідальності [7, с. 36].

На наш погляд, підходи до розуміння природи юридичної відповідальності не можна зводити до якогось одного із зазначених, адже це явище є досить багатоаспектним. Тому, досліджуючи юридичну відповідальність у якості специфічного виду правовідносин, ми намагаємось охопити широке коло цих ознак, не перебільшуючи окремо взятий вплив кожної з них.

Е. С. Дмитренко, розрізняючи групи заходів державного примусу за підставами їх застосування до суб'єктів фінансових відносин, відносить заходи юридичної відповідальності до тих, які пов'язані з протиправними діяннями відповідних суб'єктів [4, с. 226]. Проте, на відміну від заходів припинення, які також перебувають в даній групі, відповідальність пов'язана з карою, що якісно відрізняє її від інших груп правовідносин.

Відмінність відповідальності від примусового виконання зобов'язання, виходячи із зазначеного, полягає в тому, що стягнення у відносинах відповідальності нараховується понад суму боргу. Саме в цьому виявляється характер додаткового обтяження суб'єктів правовідносин, адже при примусовому виконанні ми спостерігаємо лише виконання попередньо обумовлених зобов'язань.

Виходячи із сукупності проаналізованих позицій, ознаки юридичної відповідальності можна згрупувати до наступних:

- настає за вчинення правопорушення;
- передбачає застосування державного примусу;
- застосовується у відповідності з визначеними законодавством заходами впливу на порушника;

- покладає додаткові негативні наслідки на правопорушника.

Фінансово-правова відповідальність теж відповідає зазначеним ознакам, на що вже неодноразово вказувалося в науковій літературі. Окрім того, для неї характерні публічно-майновий характер, метою є охорона фінансових правовідносин, підставами для застосування виступають норма фінансового права, діяння та рішення компетентного органу [3; 6, с. 193].

Ряд вчених виділяє додаткові ознаки юридичної відповідальності та фінансово-правової відповідальності, які так чи інакше є похідними від зазначених і лише деталізують, тлумачать їх. Тому вважаємо за необхідне при аналізі відносин, пов'язаних зі скасуванням правового статусу платника єдиного податку або ж платника за спеціальним режимом оподаткування податком на додану вартість, звертатися саме до вищезазначених ознак юридичної відповідальності.

Так, ПК України містить норми, які надають платникам податків право користуватись спеціальними податковими режимами. Такими режимами у відповідності з нормами ПК України є єдиний податок та спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість (надалі – ПДВ).

Набуття статусу платника єдиного податку або платника за спецрежимом ПДВ передбачає звільнення від сплати окремих податків та зборів, про що йдеться в статті 297 ПК України, або ж встановлює особливі умови перерахування і використання сум податкових зобов'язань (стаття 209 ПК України). Суть даних пільг зводиться до того, щоб зменшити податковий тягар відповідних платників, а також спростити порядок ведення обліку та подання податкової звітності.

Для того, щоб набути статусу платника єдиного податку або ж платника за спеціальним режимом оподаткування ПДВ, останньому потрібно відповідати визначеним в законодавстві критеріям. Законодавець в даному випадку робить прив'язку до роду діяльності платника, його річного доходу, кількості найманих працівників тощо (пункт 209.6 статті 209, пункти 291.4, 291.51 статті 291 ПК України). Причому набуття статусу не відбувається автоматично, а пов'язується зі зверненням самого платника, про що йдеться в статтях 209 та 298 ПК України.

Що ж стосується припинення статусу платника єдиного податку або платника за спеціальним режимом оподаткування ПДВ, то воно може відбуватися як за бажанням платника, так і втрачатися у разі проведення перевірок контролюючими органами.

Безперечно, анулювання статусу платника податків за зазначеними режимами, що відбувається за наслідками подання заяви платником, не є предметом даного дослідження. Цікавість становлять саме випадки скасування такого статусу у разі відсутності на це волевиявлення платника, за рішеннями контролюючих органів, зокрема відповідність досліджуваних правовідносин ознакам, що характеризують відносини фінансово-правової відповідальності за податкові правопорушення.

Для того, щоб дати відповідь на поставлене питання, слід проаналізувати визначені законодавством випадки анулювання статусу платника за спеціальним режимом оподаткування всупереч його волі.

Відповідно до підпункту 299.10 статті 299 ПК України контролюючий орган виносить рішення про анулювання статусу платника єдиного податку та виключення його з відповідного реєстру в таких випадках:

- подання платником податку заяви щодо відмови від застосування спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом, – в останній день календарного кварталу, в якому подано таку заяву;
- припинення юридичної особи (крім перетворення) або припинення підприємницької діяльності фізичною особою – підпри-

ємцем відповідно до закону – в день отримання відповідним контролюючим органом від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення;

- якщо у податковому (звітному) році частка сільськогосподарського товаровиробництва платника єдиного податку четвертої групи становить менш, як 75%;
- у випадках, визначених підпунктом 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 ПК України.

Виникає закономірне запитання стосовно того, чи можна прийняття рішення про скасування статусу платника єдиного податку вважати специфічним видом фінансово-правової відповідальності.

Аналіз перших трьох випадків, передбачених у підпункті 299.10 статті 299 ПК України, дає підстави стверджувати, що у такому разі при скасуванні статусу платника єдиного податку за рішенням контролюючого органу відносини юридичної відповідальності не виникають. У цьому разі відсутня одна з основних характеристик юридичної відповідальності – настання за вчинення правопорушення. Перші два випадки взагалі пов'язуються із волею самого платника. Рішення контролюючого органу в цьому разі лише опосередковує процедурне оформлення анулювання відповідного статусу. Третій із зазначених випадків, що пов'язується з відсотковою часткою сільськогосподарського товаровиробництва, теж може відслідковуватись і врегульовуватись самим платником податків на предмет відповідності законодавчо встановленим вимогам. Проте проста невідповідність статусу не тягне для платника відповідальності як такої, позбавлення статусу платника єдиного податку відбувається у зв'язку з банальним недосягненням вимог, що ставляться до таких платників, додаткових обтяжень чи штрафних санкцій у цьому випадку не передбачається.

Що ж стосується четвертої підстави позбавлення статусу платника податків за спеціальним режимом – мова вже може йти про його скасування вже у зв'язку з прямим порушенням податкового законодавства.

Звісно, велика кількість серед зазначених в підпункті 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 ПК України умов не пов'язані з додатковим обтяженням платника податків. Так, наприклад, окремими абзацами вказаного підпункту передбачається обов'язковий перехід на сплату інших податків у наступних податкових періодах, проте не йдеться про застосування санкцій у вигляді збільшення розміру податкових зобов'язань платника тощо. Зазначені норми не несуть карального характеру або ж додаткового обтяження, а покликані врегулювати особливості переходу платника до сплати податку на інших умовах.

Серед зазначених підстав скасування статусу платника єдиного податку є і наявність податкового боргу. Відповідно до підпункту 14.1.175 пункту 14.1 статті 14 ПК України податковий борг – сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій, за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений ПК України строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання. Існування податкового боргу вже тягне відповідальність платника податків за пунктом 126.1 статті 126 ПК України. Таким чином, формується склад відносин, який відповідає всім вищезазначеним ознакам юридичної відповідальності.

Одночасно спостерігаємо, що це призводить також до втрати статусу платника податків за спеціальним режимом.

Відповідно до пункту 299.11 статті 299 ПК України контролюючі органи встановлюють факти порушення встановлених главою 1 розділу XIV ПК України вимог під час проведення перевірок. Анулювання реєстрації платника єдиного податку першої – третьої груп проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця,

наступного за кварталом, в якому допущено порушення. У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування лише після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту прийняття рішення контролюючим органом.

У разі ж виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення виїзних документальних перевірок платника єдиного податку четвертої групи невідповідності вимогам підпункту 4 пункту 291.4 та пункту 291.51 статті 291 цього Кодексу у податковому (звітному) році або у попередніх періодах, такому платнику за такі періоди нараховуються податки та збори, від сплати яких він звільнявся як платник єдиного податку четвертої групи, та штрафні (фінансові) санкції (штрафи), передбачені главою 11 розділу II цього Кодексу. Такий платник податку зобов'язаний перейти до сплати податків за загальною системою оподаткування починаючи з наступного місяця після місяця, в якому встановлено таке порушення.

Бачимо, що штрафні санкції у розмірі 10% і 20% від погашеної суми боргу і втрачає статусу платника за спеціальним податковим режимом у разі вчинення правопорушення виступають в якості додаткового обтяження. Звичайний компенсаційний характер відносин в цій ситуації пов'язується лише зі сплатою суми податкового боргу.

На наш погляд, правова природа рішень контролюючих органів про анулювання особливого статусу платників податків за наслідками наявності порушень, передбачених главою 11 розділу II ПК України бере свої витoki саме з юридичної відповідальності. Прийняття акта у випадку проведення податкової перевірки виступає підставою застосування відповідних заходів впливу, оскільки акт приймається у разі виявлення порушень податкового законодавства (пункт 86.1 статті 86 ПК України).

Треба зазначити, що відсутність складу правопорушення, яке тягне санкції у формі анулювання статусу платника за спеціальним податковим режимом, у межах глави 11 розділу II ПК України, незазначення такої форми відповідальності у переліку фінансово-правових санкцій відповідно до пункту 111.2 статті 111 ПК України, не можуть слугувати достатньою підставою для того, щоб стверджувати про іншу правову природу цих правовідносин. А саме це і є основним аргументом, який покладається в основу протилежної позиції, адже пунктом 111.2 статті 111 ПК України передбачено, що «фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені». Тобто, стаття визначає вичерпний перелік видів санкцій, що можуть застосовуватись в межах фінансової відповідальності.

Проте, на наш погляд, такого аргументу недостатньо для невизнання примусового позбавлення платника податків спеціального статусу специфічним видом санкції, адже таке невизнання відбуватиметься всупереч правовій природі такого виду позбавлення і виходитиме виключно із штучно встановлених законодавцем обмежень.

Досліджуючи норми пункту 299.11, бачимо, що законодавець говорить про підставу позбавлення статусу платника єдиного податку, вживаючи формулювання «у разі виявлення... порушень платником єдиного податку вимог, встановлених цією главою». Системне тлумачення норм ПК України дозволяє стверджувати, що такою вимогою може виступати відсутність податкового боргу, наявність якого, в свою чергу, породжує відносини юридичної відповідальності.

Таку позицію ми можемо прослідкувати і в судовій практиці, зокрема в рішенні Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду у справі № 808/6184/13-а від 22 жовтня 2014 року. Суд зазначив: «...при проведенні перевірки виявлено, що станом на 15.03.2013 р., тобто, на дату подання заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, за КОР Структурного підрозділу управління виробничо-технологічної

комплектації ЗАТ «Бердянськбуд» рахувався податковий борг по сплаті за землю.

З урахуванням вищевикладеного та враховуючи вимоги пункту 291.3 та підпункту 291.5.8. пункту 291.5 статті 291 Податкового кодексу України в Акті перевірки зроблено висновок, що ЗАТ «Бердянськбуд» не має право застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності» [9].

Однак, встановивши при подальшому дослідженні матеріалів справи факт відсутності податкового боргу, суд, перелічуючи досліджувані нами обставини анулювання свідцтва платника єдиного податку, вказав, що «інших підстав для анулювання свідцтва платника єдиного податку чинне законодавство не передбачає».

Структура досліджуваної норми статті 299 ПК України містить у собі гіпотезу, диспозицію і санкцію. Санкція викладена таким чином, що суб'єкт права обтягується негативними наслідками, сутність яких аж ніяк не можна вважати компенсаційною або забезпечувальною. Позбавлення права бути платником єдиного податку протягом 4 послідовних кварталів являє собою не що інше, як додаткове обтяження правопорушника (в даному випадку порушника режиму), що підтверджує каральний характер впливу держави, застосування примусу, офіційний, публічний характер. Дане обтяження виникає в силу чіткої вказівки в законі (відповідність визначеній санкції) і однією з підстав його застосування виступає делікт.

Підпункт 291.51.3 пункту 291.51 статті 291 ПК України, в свою чергу, вказує, що не може бути зареєстрований платником єдиного податку четвертої групи суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин). До 1 січня 2015 року платники єдиного податку четвертої групи реєструвалися в якості платників фіксованого сільськогосподарського податку (далі – ФСП).

Точилися спори стосовно того, що норма зазначеного підпункту (до вступу в силу Закону України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII це був підпункт 301.6.3 пункту 301.6 статті 301 ПК України) може застосовуватись лише до правовідносин, пов'язаних із первинною реєстрацією платника податків, проте уже не діє у разі його повторного підтвердження. З приводу цього Вищий адміністративний суд України у справі № 2а-1472/12/0170/3 від 8 жовтня 2013 року, погоджуючись із рішеннями попередніх інстанцій, зазначив, що «виявлення за результатами документальної перевірки факту недотримання платником податку вимог статті 301 Податкового кодексу України може бути підставою для прийняття рішення про скасування реєстрації в якості платника фіксованого сільськогосподарського, а не відмови у видачі довідки про набуття або підтвердження статусу платника ФСП» [10].

Вказуючи таким чином на відмінність процедур, суд не виключив можливість скасування статусу платника ФСП за наявності податкового боргу.

Досліджуючи відповідні правовідносини, доходимо висновку, що вони містять ознаки правовідносин юридичної відповідальності. Адже зазначені стягнення накладаються за порушення вимог спеціального податкового режиму (тобто настають за вчинення правопорушення), що опосередковується рішенням контролюючого органу (офіційний характер, застосування державного примусу), застосовуються лише згідно з нормою закону (чітка відповідність визначеній санкції), являють собою позбавлення майнового характеру, в даному випадку мають ознаки додаткового обтяження (кари).

Характер причинно-наслідкового зв'язку між вчинюваним правопорушенням і позбавленням статусу платника податків за спеціальним режимом більш яскраво буде відображений у разі,

якщо проаналізувати норми тих режимів, в межах яких втрата статусу не розглядається у якості одного з наслідків притягнення особи до відповідальності.

Так, на відміну від попереднього, спеціальний режим оподаткування ПДВ не передбачає можливості анулювання реєстрації у зв'язку з вчиненням певного правопорушення (причому мова йде не лише про податкові, але й про адміністративні правопорушення чи податкові злочини).

Такий законодавчий підхід може бути пов'язаний з тим, що платник податків за даним режимом не звільняється від сплати інших податків і не зменшує свої зобов'язання з ПДВ. Тобто, фактично він є платником ПДВ, який має право використовувати частину сум своїх податкових зобов'язань на розвиток і підтримання своєї господарської діяльності (в цьому суть спеціального режиму оподаткування ПДВ).

Держава не зацікавлена у тому, щоб скасовувати статус платника за досліджуваним спецрежимом, адже певних додаткових коштів в майбутніх періодах вона від цього не отримає і при цьому понизить рівень підтримки виробників с/г продукції.

Тому, визначаючи підстави анулювання реєстрації платником за спеціальним режимом оподаткування ПДВ, пункт 209.12 статті 209 ПК України вказує, що сільськогосподарське підприємство виключається з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування у разі коли:

- підприємство подає заяву про зняття його з реєстрації як суб'єкта спеціального режиму оподаткування та/або про його реєстрацію як платника зазначеного податку на загальних підставах;
- підприємство підлягає реєстрації як платник податку на загальних підставах;
- щодо підприємства прийняте рішення про припинення шляхом ліквідації або реорганізації;
- наявні підстави, визначені у пункті 184.1 статті 184 ПК України (за винятком підстави, визначеної у підпункті «є») – підстави для анулювання статусу платника ПДВ.

Серед зазначених підстав відсутні ті, що тягнуть юридичну відповідальність, зокрема, наявність податкового боргу у такого суб'єкта не є підставою втрати статусу платника за спеціальним податковим режимом. Аналізуючи норми глави 11 розділу II ПК України, доходимо висновку, що вона не визначає складів правопорушень, які були б поєднані причинним зв'язком із втратою статусу платника за спецрежимом ПДВ.

Санкція за недотримання положень статті 209 та перехідних положень ПК України визначається пунктом 123.2 статті 123 ПК України і спрямована на дотримання сум податкових зобов'язань платника за спеціальним режимом оподаткування ПДВ, однак залишає можливість і надалі бути зареєстрованим у якості платника за спецрежимом.

Як бачимо, при анулюванні статусу платника податків за спецрежимом ПДВ не можна стверджувати те, що це носить характер додаткового обтяження, в силу норм закону така втрата в абсолютній більшості випадків пов'язується із волею самого платника, а у разі прийняття рішення контролюючим органом – на підставі невідповідності вимогам, що ставляться до платників ПДВ.

На наш погляд, при побудові законодавчих конструкцій слід виходити з правової природи явищ, стосовно яких здійснюється правове регулювання. Виокремлюючи скасування статусу платника податків за спеціальним режимом оподаткування, не відносячи відповідне правове регулювання до форм юридичної відповідальності за податкові правопорушення, законодавець штучно виокремлює досліджувані правовідносини, фактично вказуючи на те, що він не розглядає його у якості форми юридичної відповідальності. Таке формальне нівелювання природи правовідносин призводить до зниження рівня законодавчої техніки і «розпороше-

ності» правового регулювання однорідних відносин в межах ПК України.

Висновки. Слід звернути увагу на те, що сам характер правовідносин відповідальності у разі виникнення податкового боргу платників податків законодавцем не заперечується. Враховуючи той факт, що анулювання статусу платника податків за спеціальним режимом оподаткування, яке відбувається за наслідками вчинення останнім правопорушення, відповідає всім ознакам юридичної відповідальності за вчинення правопорушення, відсутність такої форми відповідальності в пункті 111.2 статті 111 ПК України ставить запитання про можливість застосування таких заходів.

Закономірним кроком законодавця, на наш погляд, було б встановлення відповідних складів податкових правопорушень саме в межах глави 11 розділу II ПК України з одночасним внесенням змін до пункту 111.2 статті 111 ПК України стосовно того, що відповідальність може застосовуватись не лише у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені, а й у вигляді скасування спеціального правового статусу платника податків.

Література:

1. Податковий кодекс України: Закон від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Стаття 112 (зі змінами).
2. Братусь С. Н. Юридическая ответственность и законность (очерк теории). – М., 1976. – 214 с.
3. Гетманцев Д. О. До питання про відповідальність за порушення фінансово-правових зобов'язань / Д. О. Гетманцев // Теорія і практика інтелектуальної власності. – № 6. – 2011. – С. 91-98.
4. Дмитренко Е. С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки: [монографія]. – К.: Юрінком Інтер, 2009. – 580 с.
5. Малейн Н. С. Юридическая ответственность и справедливость. – М.: Юрид. лит. 1992. – 215 с.
6. Орлюк О. П. Фінансове право: академічний курс / О. П. Орлюк. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 880 с.
7. Хачатуров Р. Л., Липинский Д. А. Общая теория юридической ответственности: [монографія]. – СПб.: Издательство Р. Асланова «Юридический центр «Пресс», 2007. – 950 с.
8. Явич Л. С. Право и социализм. – М.: Юрид. лит., 1982. – 176 с.
9. Ухвала Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду у справі № 808/6184/13-а від 22 жовтня 2014 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/41650851>.
10. Ухвала Вищого адміністративного суду України у справі № 2а-1472/12/0170/3 від 08 жовтня 2013 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/34179588>.

Макарчук Р. В. Отмена статуса налогоплательщика по специальному режиму налогообложения как особенная форма финансово-правовой ответственности

Аннотация. В статье рассматривается проблема определения правовой природы процедуры лишения статуса налогоплательщика на специальном режиме налогообложения. Автор, анализируя признаки юридической ответственности и финансово-правовой ответственности, приходит к выводу о том, что соответствующие правоотношения являются однородными и требуют унифицированного регулирования в рамках Налогового кодекса Украины.

Ключевые слова: правовая природа, юридическая ответственность, финансово-правовая ответственность, специальный режим налогообложения.

Makarchuk R. Cancellation of taxpayer's status for special tax treatment as a special form of legal responsibility

Summary. The article highlights the problem of the legal nature of the cancellation of the special taxpayer's status for special tax treatment. The author analyzes characteristics of legal liability and concludes that the legal procedure, which was analyzed, has the same features. Also the author concludes that these relationships need uniform regulation in Tax Code of Ukraine.

Key words: legal nature, taxpayer, legal responsibility, special tax treatment.