# **Як працювати за загальною системою оподаткування?**

Якщо під час реєстрації фізичної особи як суб'єкта підприємницької діяльності не подано заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, то ФОП надалі застосовує загальну систему оподаткування.

Загальна система оподаткування застосовується також підприємцями, які відмовилися від застосування спрощеної системи оподаткування.

Підприємці-загальносистемники за потреби можуть добровільно зареєструватися платниками ПДВ (ст. 182 ПКУ). Обов'язковій реєстрації платником ПДВ вони підлягають, якщо за останні 12 календарних місяців досягли обсягу оподатковуваних операцій в 1 млн грн (ст. 181 ПКУ).

Загальній системі оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців у ПКУ присвячено всього одну статтю – ст. 177 "Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування", якою вони повинні керуватися для визначення доходу, витрат, об’єкта оподаткування, порядку нарахування авансових внесків і сплати податків та подання звітності.

Для ФОП-загальносистемників відсутнє обмеження за обсягом доходу та кількістю найманих працівників, які допомагають у здійсненні підприємницької діяльності.

**Дохід**

У загальносистемника спочатку визначається загальний оподатковуваний дохід та витрати, а потім розраховується дохід, який підлягає оподаткуванню.

**Загальний оподатковуваний дохід** – це виручка, отримана від провадження підприємницької діяльності. До доходу підприємця включаються:

* виручка у формі безготівкових коштів, що надійшли на банківський рахунок підприємця;
* готівкова виручка, отримана із застосуванням РРО/ПРРО (КОРО, РК) безпосередньо підприємцем або його працівниками в місці здійснення розрахунків;
* виручка в негрошовій (натуральній) формі;
* суми передоплати;
* вартість безоплатно отриманих товарів за датою їх реалізації за ціною, визначеною на рівні, не нижчому від звичайної ціни;
* суми штрафів і пені, сплачені іншими суб'єктами господарювання за порушення умов цивільно-правових договорів, та інші доходи, які пов’язані зі здійсненням підприємницької діяльності.

**Не включаються до доходу ФОП** відсотки, нараховані банком на вільний залишок коштів на банківському рахунку. Вони підлягають оподаткуванню як доходи, отримані фізичною особою – громадянином.

Власні кошти, які ФОП, що перебуває на загальній системі оподаткування, зараховує на розрахунковий рахунок, також не включаються до складу доходу (виручки в грошовій та натуральній формі).

Не включається до доходу ФОП загальна сума кредиту, яка отримана на розрахунковий рахунок протягом дії договору кредиту. Якщо сума кредиту не повертається у визначений у договорі термін, то вона включається до складу доходів підприємця та оподатковується на загальних підставах.

Платники ПДВ не включають до своїх доходів і витрати суми ПДВ, які входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг) (п. 177.3 ст. 177 ПКУ).

Не включаються до доходу суми акцизного податку з реалізованих суб’єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів (пп. 177.3.1 ст. 177 ПКУ).

Не включаються до доходу суми доходу у вигляді бюджетного гранту (пп. 177.3.2 ст. 177 ПКУ).

### Дата визначення доходу

Дохід визначається за «касовим методом», тобто дохід виникає в момент надходження коштів на розрахунковий рахунок, або готівкою, або у формі іншої компенсації. Отже, на дату відвантаження товару або підписання акта виконаних робіт (наданих послуг) дохід не виникає. Наприклад, продукцію відвантажено в березні, а оплата за неї надійшла в травні, то й дохід виникне тільки в травні (у момент оплати продукції), а не в березні (у момент її відвантаження).

## Витрати

Виключний перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів ФОП, міститься в п. 177.4 ст. 177 ПКУ.

До таких витрат належать:

**177.4.1.** витрати, до складу яких включається вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції або товарів (надання робіт, послуг), купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

**177.4.2.** витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку (далі – працівники), які включають витрати на оплату основної і додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг), витрати на оплату за виконання робіт, послуг згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-яка інша оплата у грошовій або натуральній формі, установлена за домовленістю сторін (крім сум матеріальної допомоги, які звільняються від оподаткування згідно з нормами цього розділу);  
– обов'язкові виплати, а також компенсація вартості послуг, які надаються працівникам у випадках, передбачених законодавством, внески платника податку на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством;

Якщо під час реєстрації фізичної особи як суб'єкта підприємницької діяльності не подано заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, то ФОП надалі застосовує загальну систему оподаткування.

Загальна система оподаткування застосовується також підприємцями, які відмовилися від застосування спрощеної системи оподаткування.

Підприємці-загальносистемники за потреби можуть добровільно зареєструватися платниками ПДВ (ст. 182 ПКУ). Обов'язковій реєстрації платником ПДВ вони підлягають, якщо за останні 12 календарних місяців досягли обсягу оподатковуваних операцій в 1 млн грн (ст. 181 ПКУ).

Загальній системі оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців у ПКУ присвячено всього одну статтю – ст. 177 "Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування", якою вони повинні керуватися для визначення доходу, витрат, об’єкта оподаткування, порядку нарахування авансових внесків і сплати податків та подання звітності.

Для ФОП-загальносистемників відсутнє обмеження за обсягом доходу та кількістю найманих працівників, які допомагають у здійсненні підприємницької діяльності.

## Дохід

У загальносистемника спочатку визначається загальний оподатковуваний дохід та витрати, а потім розраховується дохід, який підлягає оподаткуванню.

**Загальний оподатковуваний дохід** – це виручка, отримана від провадження підприємницької діяльності. До доходу підприємця включаються:

* виручка у формі безготівкових коштів, що надійшли на банківський рахунок підприємця;
* готівкова виручка, отримана із застосуванням РРО/ПРРО (КОРО, РК) безпосередньо підприємцем або його працівниками в місці здійснення розрахунків;
* виручка в негрошовій (натуральній) формі;
* суми передоплати;
* вартість безоплатно отриманих товарів за датою їх реалізації за ціною, визначеною на рівні, не нижчому від звичайної ціни;
* суми штрафів і пені, сплачені іншими суб'єктами господарювання за порушення умов цивільно-правових договорів, та інші доходи, які пов’язані зі здійсненням підприємницької діяльності.

**Не включаються до доходу ФОП** відсотки, нараховані банком на вільний залишок коштів на банківському рахунку. Вони підлягають оподаткуванню як доходи, отримані фізичною особою – громадянином.

Власні кошти, які ФОП, що перебуває на загальній системі оподаткування, зараховує на розрахунковий рахунок, також не включаються до складу доходу (виручки в грошовій та натуральній формі).

Не включається до доходу ФОП загальна сума кредиту, яка отримана на розрахунковий рахунок протягом дії договору кредиту. Якщо сума кредиту не повертається у визначений у договорі термін, то вона включається до складу доходів підприємця та оподатковується на загальних підставах.

Платники ПДВ не включають до своїх доходів і витрати суми ПДВ, які входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг) (п. 177.3 ст. 177 ПКУ).

Не включаються до доходу суми акцизного податку з реалізованих суб’єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів (пп. 177.3.1 ст. 177 ПКУ).

Не включаються до доходу суми доходу у вигляді бюджетного гранту (пп. 177.3.2 ст. 177 ПКУ).

### Дата визначення доходу

Дохід визначається за «касовим методом», тобто дохід виникає в момент надходження коштів на розрахунковий рахунок, або готівкою, або у формі іншої компенсації. Отже, на дату відвантаження товару або підписання акта виконаних робіт (наданих послуг) дохід не виникає. Наприклад, продукцію відвантажено в березні, а оплата за неї надійшла в травні, то й дохід виникне тільки в травні (у момент оплати продукції), а не в березні (у момент її відвантаження).

## Витрати

Виключний перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів ФОП, міститься в п. 177.4 ст. 177 ПКУ.

До таких витрат належать:

**177.4.1.** витрати, до складу яких включається вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції або товарів (надання робіт, послуг), купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

**177.4.2.** витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку (далі – працівники), які включають витрати на оплату основної і додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг), витрати на оплату за виконання робіт, послуг згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-яка інша оплата у грошовій або натуральній формі, установлена за домовленістю сторін (крім сум матеріальної допомоги, які звільняються від оподаткування згідно з нормами цього розділу);  
– обов'язкові виплати, а також компенсація вартості послуг, які надаються працівникам у випадках, передбачених законодавством, внески платника податку на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством;

**177.4.3.** суми податків, зборів, пов’язаних з проведенням господарської діяльності такої фізичної особи – підприємця (крім податку на додану вартість для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, та акцизного податку, податку на доходи фізичних осіб із доходу від господарської діяльності, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, з об’єктів житлової нерухомості); суми єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування в розмірах і порядку, установлених законом; платежі, сплачені за одержання ліцензій на провадження певних видів господарської діяльності фізичною особою – підприємцем, одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, пов’язаних з господарською діяльністю фізичної особи – підприємця;

**177.4.4.** інші витрати, до складу яких включаються витрати, що пов'язані з веденням господарської діяльності, які не зазначені в підпунктах 177.4.1–177.4.3 цього пункту, до яких відносяться витрати на відрядження найманих працівників, на послуги зв'язку, реклами, плати за розрахунково-касове обслуговування, на оплату оренди, ремонт та експлуатацію майна, що використовується в господарській діяльності, на транспортування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів), вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг.

**177.4.5.** Не включаються до складу витрат підприємця:

* витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності. (Це можуть бути витрати від здійснення діяльності, не зазначеної у реєстраційних документах. На сьогодні доходи, отримані від виду діяльності, не зазначеного в реєстраційних документах, податкова вважає як дохід фізичної особи – громадянина.);
* витрати на придбання, самостійне виготовлення основних засобів та витрати на придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації. (Тепер чітко встановлено, що вартість придбаних основних засобів і нематеріальних активів у момент їх придбання не включається до складу витрат ФОП-загальносистемника.);
* витрати на придбання та утримання основних засобів у вигляді земельних ділянок, об’єктів житлової нерухомості та легкових автомобілів;
* документально не підтверджені витрати. (Раніше підприємці також мали право включити до витрат тільки ті витрати, на які були первинні документи.)

Починаючи з 01.01.2017 р. загальносистемники за своїм бажанням можуть амортизувати основні засоби, оскільки п. 177.4 доповнено пп. 177.4.6-177.4.9 такого змісту:

**177.4.6.** Зазначені у цій статті підприємці мають право (за власним бажанням) включати до складу витрат, пов'язаних з провадженням їх господарської діяльності, амортизаційні відрахування з відповідним веденням окремого обліку таких витрат. При цьому амортизації підлягають:

* витрати на придбання основних засобів та нематеріальних активів;
* витрати на самостійне виготовлення основних засобів, реконструкцію, модернізацію та інші види поліпшення основних засобів (крім поточного ремонту).

Не підлягають амортизації та повністю включаються до складу витрат звітного періоду витрати на:

* проведення поточного ремонту;
* ліквідацію основних засобів (у частині залишкової вартості).

Не підлягають амортизації такі основні засоби подвійного призначення:

* земельні ділянки;
* об'єкти житлової нерухомості;
* легкові автомобілі.

**177.4.7.** Розрахунок амортизації основних засобів та нематеріальних активів здійснюється із застосуванням прямолінійного методу нарахування амортизації, за яким річна сума амортизації визначається діленням первісної вартості об'єкта основних засобів та нематеріальних активів, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів та нематеріальних активів.

**177.4.8.** Облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом.

**177.4.9.** Амортизація нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів та нематеріальних активів, самостійно установленого ФОП, але не менше мінімально допустимого строку корисного використання об'єкта основних засобів та нематеріальних активів:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ групи** | **Перелік основних коштів** | **Мінімально допустимі строки корисного використання, років** |
| 1 | Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом | 15 |
| 2 | Будівлі, споруди, передавальні пристрої | 10 |
| 3 | Машини, обладнання, тварини, багаторічні насадження та інше | 5 |
| 4 | Нематеріальні активи | Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як два роки |

Дія цього підпункту поширюється виключно на об'єкти основних засобів і нематеріальних активів, витрати на придбання або самостійне виготовлення яких підтверджено документально.

**Основні правила включення понесених ФОП витрат до складу витрат:**

* витрати підтверджені документально;
* такі витрати включено до переліку витрат, визначених п. 177.4 ст. 177 ПКУ;
* витрати безпосередньо пов'язані з отриманням доходу в розрахунковому періоді;
* витрати повинні бути сплачені (понесені).

Тобто, щоб зменшити розмір оподатковуваного доходу, потрібне виконання декількох умов: витрати мають бути оплачені, товар отримано (роботи, послуги виконані), витрати безпосередньо пов'язані з отриманням доходу й на них повинні бути оформлені первинні документи.

### Ведення обліку доходів та витрат

Підприємці зобов'язані мати первинні документи, що підтверджують походження товару, матеріалів та основних засобів. Облік доходів і витрат може вестися в паперовому та/або електронному вигляді, зокрема через електронний кабінет.

ФОП поки що ведуть [Книгу обліку доходів і витрат](http://chp.com.ua/ua/blanki-otchetnosti/item/25306-kniga-ucheta-dohodov-i-rashodov-kotoruyu-vedut-fizicheskie-litsa-predprinimateli-krome-lits-izbravshih-uproschennuyu-sistemu-nalogooblozheniya-prikaz-mindohodov-ot-16092013-g-481), форму якої та [порядок її ведення](http://chp.com.ua/ua/spravochnik/dokumenty-po-nalogooblozheniju/item/25307-poryadok-vedeniya) затверджено наказом Міндоходів від 16.09.2013 р. № 481. Ведення цієї Книги передбачено доти, доки не буде затверджено Типової форми обліку доходів та витрат. З цієї дати втратить чинність наказ № 481, а з ним Книга обліку та порядок її заповнення.

Дані Книги обліку та Типової форми є підставою для заповнення річної декларації про доходи.

Зауважимо, що Книгу потрібно зберігати протягом трьох років після подання декларації, для заповнення якої використовувалися дані з цієї Книги, незважаючи на те що саму форму Книги та порядок її заповнення скасують.

### Об’єкт оподаткування

Об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка в грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця (п. 177.2 ст. 177 ПКУ).

Тобто об’єкт оподаткування можна вирахувати за формулою:

Об’єкт оподаткування (прибуток) = Доходи ФОП - Витрати ФОП

## Ставки податку та збору, які сплачуються з чистого доходу

Доходи підприємця, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою ПДФО, визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ, яка становить 18% чистого доходу.

З чистого доходу також сплачується військовий збір у розмірі 1,5%.

### Сплата податку та збору

Протягом року ФОП сплачує ПДФО у формі авансових внесків. З огляду на пп. 177.5.1 ст. 177 ПКУ, авансові платежі з ПДФО розраховуються ФОП самостійно згідно з фактичними даними обліку доходів і витрат, що ведеться відповідно до п. 177.10 цієї статті, кожного календарного кварталу та сплачуються до бюджету до 20-го числа місяця, що настає за кожним календарним кварталом **(до 20 квітня, до 20 липня й до 20 жовтня)**. Авансовий платіж за четвертий календарний квартал не розраховується та не сплачується.

Якщо результатом розрахунку авансового платежу за відповідний календарний квартал є від’ємне значення, то авансовий платіж за такий період не сплачується.

Остаточний розрахунок ПДФО за звітний податковий рік здійснюється ФОП самостійно згідно з даними, зазначеними в річній податковій декларації, з урахуванням сплаченого ним протягом року ПДФО на підставі документального підтвердження факту його сплати.

Авансові внески з військового збору протягом року не нараховуються й не сплачуються.

Термін сплати ПДФО та військового збору за підсумками року – не пізніше ніж19 лютого.

### Звітність

ФОП подають до податкового органу податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за результатами календарного року в строки, визначені пп. 49.18.5 ст. 49 ПКУ для річного звітного податкового періоду, у якій також зазначаються авансові платежі з ПДФО. Поряд із доходами від підприємницької діяльності в декларації потрібно зазначати інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи, а також відомості про суми ЄСВ, нарахованого на доходи від підприємницької діяльності в розмірах, визначених відповідно до Закону № 2464.

Декларація подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (**не пізніше ніж 9 лютого** наступного року).

ФОП, які зареєстровані протягом року, або переходять на спрощену систему, або перейшли зі спрощеної системи, подають [податкову декларацію](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21) за результатами звітного року, у якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на (перехід із) спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Такі ФОП розраховують та сплачують авансові платежі в строки, визначені пп. 177.5.1 ст. 177 ПКУ, за періоди, що настануть у звітному податковому році.

ФОП, стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності за їхнім рішенням, подають [податкову декларацію](http://chp.com.ua/ua/blanki-otchetnosti/item/72344-podatkova-deklaratsiya-pro-majnovij-stan-i-dokhodi) за останній базовий податковий (звітний) період, у якій відображаються лише доходи від проведення підприємницької діяльності, у строки, установлені ПКУ для місячного податкового періоду. Останнім базовим податковим (звітним) періодом є період із дня, що настає за днем закінчення попереднього базового податкового (звітного) періоду, до останнього дня календарного місяця, у якому проведено припинення підприємницької діяльності.

Наприклад, ФОП подав заяву на припинення підприємницької діяльності у квітні 2021 року.

Він має подати податкову декларацію за період із 1 січня до 30 квітня 2021 року (включно) не пізніше ніж 20 травня 2021 року.

Форму податкової декларації про майновий стан і доходи затверджено наказом Мінфину України від 02.10.2015 р. № 859 у редакції наказу Мінфіну від 17.12.2020 р. № 783.

Починаючи зі звітності за 2021 рік, ФОП подають об’єднану звітність – у складі податкової декларації затверджено додаток ЄСВ-1, який фактично замінює таблицю 1 звітності з ЄСВ.

ПДФО та військовий збір із доходів від підприємницької діяльності загальносистемники розраховують у додаткові Ф2 до декларації.

Про те, у які терміни подати звітність, читайте [тут](http://chp.com.ua/ua/vazhno-znat/item/72215-kalendar-zagalnosistemnika-2021).

### Інші податки та збори, які може сплачувати загальносистемник

ФОП також може бути платником таких податків та зборів:

* ПДВ, якщо зареєструється добровільно або зобов’язаний зареєструватися, якщо обсяг доходу за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ). ФОП потрібно також подавати податкову декларацію з ПДВ та вести облік згідно з р. V ПКУ;
* ПДФО, ВЗ та ЄСВ, якщо використовує працю найманих працівників і є стосовно них податковим агентом;
* акцизного податку;
* екологічного податку;
* збору за паркування;
* туристичного збору;
* податку на доходи нерезидентів (так званий податок на репатріацію) – 15% або менше, якщо є угода між країнами про уникнення подвійного оподаткування. Цей податок сплачується, якщо ФОП сплачує доходи юридичній особі – нерезидентові, а також подається податкова декларація з податку на прибуток підприємств із додатком ПН за підсумками звітного календарного року (пп. 133.1.4 ст. 133 ПКУ та пп. «г» п. 137.5 ст. 137 ПКУ)