**Перехід ФОП на загальну систему оподаткування**

Перевага загальної системи у порівнянні зі спрощеною – **податки сплачуються не з доходу, а з прибутку. Прибуток (чистий оподатковуваний дохід) ФОП – це його доходи, які зменшені на дозволені витрати.** У разі наявності у підприємця значних витрат вигіднішою стає саме загальна система, а не спрощена ([єдиний податок](https://gb.expertus.com.ua/recommendations/1042?utm_medium=referral&utm_source=buhplatforma.com.ua&utm_term=7066&utm_content=article&utm_campaign=red_block_content_link)). На 3-й групі ЄП, нагадуємо, податок сплачується з обсягу доходу.

Також загальна система єдино можлива у випадках, коли у ФОП є:

* заборонені для спрощеної системи види діяльності, наприклад діяльність у сфері аудиту, технічних досліджень, організація та проведення гастрольних заходів, брокерська діяльність (*див.* п.291.5 ПК);
* потреба у заборонених для ЄП способах розрахунків, наприклад бартер та інші негрошові розрахунки;
* ФОП перевищує [дозволений ліміт виручки (доходу)](/article/8813-fop-dinnik-perevishchu-lmt-v-1-mln-grn-chi-potrben-rro), який дозволений для 3 групи єдиного податку. Для 2023 року це 7.818.900 грн (=1167 мінімальних зарплат на 01.01).

**Податки на загальній системі оподаткування для ФОП у 2024 році**

Які податки на загальній системі оподаткування сплачує ФОП у 2024 році? ФОП сплачує такі податки, збори та обов’язкові внески:

* [податок на доходи фізичних осіб](https://gb.expertus.com.ua/recommendations/5321?utm_medium=referral&utm_source=buhplatforma.com.ua&utm_term=7066&utm_content=article&utm_campaign=red_block_content_link) (ПДФО) – 18%;
* військовий збір (ВЗ) – 1,5%;
* єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – 22%.

Сплачуються ці податки і збори з однієї бази – отриманого чистого оподатковуваного доходу (прибутку), тобто за формулами:

|  |
| --- |
| **Чистий оподаткуваний дохід ФОП (прибуток) = Доходи ФОП – Витрати ФОП** |

|  |
| --- |
| ПДФО = ЧОД×0,18  |
| ВЗ = ЧОД×0,015  |
| ЄСВ = ЧОД×0,22  |

**У 2024 році порядок розрахунку та сплати ПДФО, ВЗ для ФОП практично не змінюється,** окрім складу витрат, що впливає на чистий оподатковуваний дохід.

Крім того, ФОП може ще й сплачувати такі податки:

* **ПДВ,** якщо зареєструється добровільно платником ПДВ або в обов’язковому порядку, коли обсяг доходу за останні 12 місяців сукупно перевищить 1 млн грн. Це зобов’язує ще й подавати [Податкову декларацію з ПДВ](/article/7309-onovlena-deklaratsya-z-pdv) й складати та реєструвати податкові накладні;
* **ПДФО, ВЗ та ЄСВ** по найманим працівникам, якщо такі є;
* **податок на доходи нерезидентів** (так званий [податок на репатріацію](/article/7529-buhoblk-podatku-na-repatratsyu)) – 15 % (менший, якщо є угода про уникнення подвійного оподаткування між країнами). Цей податок сплачується, якщо ФОП виплачує доходи юрособі-нерезиденту. Податок утримується з такого виплаченого доходу. Цікавим є те, що для нього ФОП подається [податкова декларація з податку на прибуток підприємств](/article/7545-deklaratsya-z-podatku-na-pributok) з [Додатком ПН](/article/7192-dodatok-pn-podatok-na-dohodi-nerezidentv), яку подають юрособи. Робиться це за підсумками звітного року (пп. 133.1.4 ПК, пп. «г» п. 137.5 ПК);
* **транспортний податок**;
* акцизний податок;
* **плата за землю**, у т.ч. [земельний податок](/article/7574-plata-za-zemlyu-2020);
* [**податок на нерухомість**](/article/7062-podatok-na-neruhome-mayno) (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки);
* [**екологічний податок**](/article/7127-ekologchniy-podatok-2019)**;**
* [**рентна плата**](/article/6809-skladannya-ta-podannya-podatkovo-deklarats-z-rentno-plati-dlya-msyachnih-platnikv-podatku);
* **мито**, якщо здійснює операції імпорту-експорту;
* **збір за паркування;**
* [**туристичний збір**](/article/7556-nov-pravila-turistichnogo-zboru-yak-za-nimi-pratsyuvati)**.**

**Податкова звітність на загальній системі 2024**

ФОП на загальній системі подає:

* **«за себе»** – [**Податкову декларацію про майновий стан і доходи**](/article/7306-deklaratsya-pro-maynoviy-stan-dohodi). Вона містить дані про ПДФО і ЄСВ «за себе». Подається раз на рік. Її форма містить Додаток ЄСВ 1. Згідно з п.п.49.18.4, податкову декларацію потрібно подати за 2023 рік до 01.05.2024. Також з 2022 року, тим загальникам, які володіють або користуються сільськогосподарськими угіддями треба ще й розрахувати мінімальне податкове зобов’язання (МПЗ), тому у декларації з’явився новий Додаток МПЗ. А відповідно до [Наказу Мінфіну від 28.08.2023 № 467](/files/2023/10/nakaz-Minfin-467.pdf), що набере чинності 30.12.0223, у декларації ця сума відображається у рядку «20.3»;
* **по найманим працівникам** – [**Податковий розрахунок**](/article/8607-obdnannya-sv-ta-pdfo-dina-zvtnst-2021) (*він же* – **об’єднана звітність**, **зарплатний звіт**). Подається щокварталу протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу.

**Облік ФОП на загальній системі оподаткування**

Облік у ФОП-загальника у 2024 році має такі особливості:

* облік ведуть у спеціальній **Книзі обліку доходів і витрат**;
* **дата виникнення доходу** – за надходженням грошей/іншої компенсації. Тобто датою визнання доходу у ФОП **є дата фактичного надходження компенсації (грошей, товарів за бартером)** за відвантажені товари, виконані роботи (надані послуги). Це значить, що на дату підписання накладних або [актів приймання-передачі виконаних робіт](/article/7521-yak-pravilno-sklasti-akt-vikonanih-robtakt-nadanih-poslug) доходу у ФОП немає – поки не буде оплати;
* **визнання витрат** потребує одночасного виконання чотирьох умов: **документальне підтвердження + сплата + зв’язок з отриманням доходу + наявність у переліку дозволених витрат у** [**п. 177.4 ПК**](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text)**.** Тільки при дотриманні всіх цих вимог разом витрати можна визнати (!). У порівнянні з 2023 роком, склад таких витрат не змінився;
* **НЕ визнаються витратами** поточний ремонт чи поліпшення основних засобів **подвійного призначення**, по яким амортизація заборонена, наприклад легкових автомобілів;
* **НЕ визнаються** **витратами** сплачені акцизний податок, податок на нерухомість у частині житлової нерухомості, сплачений ПДВ (у платників ПДВ), а також ПДФО та ВЗ «за себе» (пп. 177.4.3 ПК). Щодо ПДФО та військового збору з найманих працівників, то вони потрапляють до витрат у складі їх заробітної плати;
* до витрат ФОП-загальника включається **ЄСВ «за себе»**, який він сплачує щокварталу, – **за фактом сплати** (роз’яснення ДПС 104.05 ЗІР). Також до витрат ФОП потрапляє ЄСВ, який нараховується на зарплату найманих працівників;
* до складу витрат також всі види **податків на майно**, окрім податку на нерухомість, якщо вона житлова. Виходить, що можна включати податок на нерухомість з нежитлової нерухомості, плату за землю (земельний податок). Щодо цього – *див*. пп. 177.4.3 ПК.

**Увага:** податок на майно ФОП може включати до витрат, окрім податку з житлової нерухомості.

Щодо **транспортного податку** – він теж належить до податку на майно, але сплачується з дорогих легкових автівок, які вряд чи можна пов’язати з господарською діяльністю. Тому його не можна включати до витрат через відсутність зв’язку з господарською діяльністю.

Приклади застосування цих правил обліку доходів і витрат:

* у грудні 2023 року ФОП отримав аванс, але товари відвантажив у січні 2024 року. Дохід визнається груднем 2023 року. І в цьому ж місяці може визнати витрати – собівартість реалізованих товарів за умови, що вони їм були раніше сплачені та мають документальне підтвердження;
* у грудні 2023 року ФОП відвантажив товари, але оплату отримав за них у січні 2024 року. Дохід він визнає у січні 2024 року. І в цьому ж місяці може визнати витрати – собівартість реалізованих товарів за умови, що вони їм були раніше сплачені та мають документальне підтвердження.

**ФОП на загальній системі оподаткування книга обліку доходів та витрат**

Насьогодні Книга обліку доходів і витрат ведеться за типовою формою, яка затверджена [наказом Мінфіну від 13.05.2021 № 261](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0865-21#Text) (*далі* – **Наказ № 261**). Цим же наказом затверджений і Порядок ведення даної Книги. Реєструвати Книгу не потрібно. Законодавством допускається ведення Книги не тільки у паперовій, але й у електронній формі (п. 177.10 ПК), наприклад у Excel. Можливості ж ведення Книги обліку у електронному кабінеті податківці так і не створили.

Зверніть увагу, що брошурувати, шнурувати, роздруковувати чи використовувати електронний підпис при веденні Книги обліку доходів і витрат не потрібно.

Тепер детальніше про **витрати на амортизацію** придбаних основних засобів.

**Амортизація у ФОП на загальній системі 2024**

ФОП-загальники можуть у витратах визнавати [амортизацію основних засобів](https://gb.expertus.com.ua/recommendations/8557?utm_medium=referral&utm_source=buhplatforma.com.ua&utm_term=7066&utm_content=article&utm_campaign=red_block_content_link) (ОЗ) і нематеріальних активів (строки корисного використання ФОП встановлює відповідно до пп. 177.4.9 ПК, метод амортизації – лише **прямолінійний**). **Амортизація** – це поступове віднесення їхньої вартості на витрати. Одразу включити вартість придбаних ОЗ до складу витрат – не можна. Облік амортизації у ФОП-загальника ведеться за тими ж правилами, що й у [НП(С)БО 7 «Основні засоби»](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text) (лист ДФС від 25.07.2017 № 16192/6/99-99-13-01-02-15).

Зверніть увагу, що за податковим законодавством ОЗ вважаються об’єкти зі строком служби **1 рік та більше** та вартістю **понад 20 тис. грн**. Якщо ж ОЗ не потрапили в цю межу, то маємо справу з малоцінними необоротними матеріальними активами **(МНМА)**, які можна одразу віднести на витрати (роз’яснення ДПС 104.05 ЗІР, також пп. 177.4.1 ПК). Наприклад, придбаний перфоратор за 9600 грн або електродриль за 5500 грн (˂ 20000 тис. грн).

**Увага:** ФОП може поступово віднести на витрати вартість обладнання та інших ОЗ шляхом амортизації. Якщо ж їхня вартість не перевищує 20000 грн, то взагалі можна їх одразу визнати витратами.

Основні правила обліку амортизації для ФОП-загальника такі:

* визнання витрат на амортизацію здійснюється щомісяця, а починає нараховуватися з **місяця наступного за місяцем введення об’єкта в експлуатацію** (п. 29 НП(С)БО 7 «Основні засоби» та згадані роз’яснення податківців);
* місяць придбання та місяць введення в експлуатацію також можуть відрізнятися, тому введення в експлуатацію необхідно оформити документально. Це можуть бути **акт введення в експлуатацію** або ж **наказ про введення в експлуатацію**. ФОП може їх скласти у довільній формі або використати готові бланки від юросіб, наприклад з [наказу Мінфіну від 10.03.2016 № 818](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text);
* **НЕ** підлягають амортизації **ОЗ подвійного призначення**: земельні ділянки, об’єкти житлової нерухомості, легкові автомобілі. Можна також амортизувати вантажні автомобілі. Однак легкову автівку насьогодні ФОП-загальник не може амортизувати навіть за умови, що він використовує її виключно у підприємницькій діяльності;
* для тих ФОП, які використовують стандартну Книгу обліку доходів і витрат амортизація – це **графа 8**;
* якщо здійснюються витрати на **реконструкцію, модернізацію та інші види поліпшення** вантажних чи інших нелегкових автомобілів, у т.ч. спецтехніки, то їх усі, окрім поточного ремонту слід відносити на збільшення вартості автомобіля та далі амортизувати, а не включати до складу поточних витрат (абз. 3-й пп. 177.4.6 ПК).

**Увага:** ФОП-загальникам можна амортизувати вантажні автівки та спецтехніку.

Розрізняють легкові та нелегкові автомобілі на основі [Закону «Про автомобільний транспорт» від 05.04.2001 № 2344](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text). Легковий призначений для перевезення пасажирів з кількістю місць для **сидіння не більше ніж 9 з місцем водія включно**. Отже, якщо за технічною документацією у автомобіля 10 місць, то його уже можна амортизувати, так як він не є легковим (мова йде про «мікроавтобуси»). Зверніть увагу, що Закон від 24.02.2023 вводить визначення електричних автомобілів, у т.ч. вантажного, тож їх теж можна амортизувати.

**Приклади** застосування наведених правил амортизації:

* ФОП придбав обладнання у лютому 2024 року, а у березні 2024 року ввів його в експлуатацію. Першим місяцем нарахування амортизації буде саме березень 2024 року і у цьому ж місяці він має занести її суму до своєї Книги обліку доходів і витрат;
* ФОП має легковий автомобіль і 3 вантажних. Амортизувати можна лише вантажні;
* ФОП придбав обладнання – 6 перфораторів загальною вартістю 24000 грн. Кожний з них можна віднести на витрати, так як один перфоратор коштує 4000 грн, що менше за межу МНМА/ОЗ – 20000 грн.

**Податковий кредит з ПДВ на вантажівки**

Дозвіл амортизувати вантажні автомобілі означає ще й можливість мати **податковий кредит**на суму ПДВ, сплачену при придбанні вантажних автівок, так як тепер їх можна пов’язати з господарською діяльністю.

**Сплата ЄСВ ФОП на загальній системі оподаткування 2024**

Зміни в цілому пов’язані зі зміною [**мінімальної заробітної плати**](/article/16408-minimalna-zarplata-2024), яка з 01.01.2024 становитиме 7100 грн, а з 01.04.2024 – 8000 грн. Як наслідок, це впливає на мінімальний та максимальний розміри ЄСВ. Однак з березня 2022 року та 12 місяців після закінчення воєнного стану ФОП мають право не сплачувати ЄСВ. Довідкова інформація про ЄСВ для 2024 року наведена у *таблиці нижче.*

|  |
| --- |
| **ЄСВ У ФОП-ЗАГАЛЬНИКА 2024** |
| **Критерії** | **Загальна система оподаткування** |
|
| база розрахунку та сплати ЄСВ | чистий оподатковуваний дохід (прибуток) × 0,22 |
| мінімальний розмір ЄСВ | мінімальна зарплата за місяць × 0,22(з 01.01.2024 – 1562 грн, з 01.04.2024 – 1760 грн) |
| максимальний розмір ЄСВ | 15 × Мінімальна зарплата × 0,22(з 01.01.2024 – 23430 грн, з 01.04.2024 – 26400 грн) |
| звітність з ЄСВ | Додаток ЄСВ 1 у складі Податкової декларації про майновий стан і доходи |

**Звітність ФОП на загальній системі оподаткування та строки сплати податків**

[**ПДФО**](/article/9210-pdfo-u-2022-rots) **«за себе».** Сума оподатковуваного прибутку ФОП визначається за результатами календарного року. Однак сплата ПДФО й надалі відбувається у вигляді авансових платежів.

Авансові платежі ФОП розраховує самостійно на підставі фактичних даних, які існують в Книзі обліку доходів і витрат за підсумками кварталу. Сплату здійснюють 20-го числа місяця наступного за кожним календарним кварталом, окрім 4 кварталу. За останній 4-й квартал авансовий платіж з ПДФО не розраховують та не сплачують, так як сплачується загальна сума податку за рік з урахуванням уже сплачених авансових платежів.

З 2023 року Податкова декларація про майновий стан і доходи подається не впродовж 40 к. днів з кінця року, як раніше, а **до 01 травня**, [Закон від 15.08.2022 № 2520](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2520-20#Text); *читайте також* [роз’яснення ГУ ДПС у Волинській області](https://vl.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/668049.html)).

Так, у 2024 ПДФО «за себе» для ФОП треба сплатити:

* **до** 20 квітня 2024 р. – за І квартал 2024;
* **до** 20 липня 2024 р. – за ІІ квартал 2024;
* **до** 22 жовтня 2024 р. – за ІІІ квартал 2024.

**ВЗ «за себе».**Військовий збір сплачується тільки один раз, за підсумками року. Сплачується разом з ПДФО.

**ЄСВ «за себе».** [Всі ФОП, у т.ч. й на загальній системі, зобов'язані сплачувати ЄСВ](/article/8702-splata-sv-fop-u-2021-rots)**до 20-го числа місяця, наступного за звітним кварталом.**Це значить, що у 2023 р. такий графік сплати ЄСВ для ФОП:

* до 20 квітня 2023 р. – за І квартал 2023 р.;
* до 20 липня 2023 р. – за ІІ квартал 2023 р.;
* до 20 жовтня 2023 р. – за ІІІ квартал 2023 р;
* до 22 січня 2024 р. – за IV квартал 2023 р. (крайній дата – 20 січня 2024 р. припадає на суботу).

Якщо крайній день припадає на вихідний, то він переноситься на найближчий за ним робочий день.

Щодо ПДФО, ВЗ та ЄСВ, які стосуються найманих працівників, то сплачуються вони у стандартному порядку, тобто в момент виплати заробітної плати.

[Перехід юрособи на спрощену чи загальну систему оподаткування](https://gb.expertus.com.ua/recommendations/747?utm_medium=referral&utm_source=buhplatforma.com.ua&utm_term=7066&utm_content=article&utm_campaign=red_block_content_vrezka_logocolour)

Перейти можна як із загальної системи оподаткування на спрощену, так і навпаки. Супроводжують це перехідні операції, коли частина операції, як-от відвантаження товару, відбувається за однієї системи оподаткування, а оплата — вже за іншої. Розповімо, як їх оподатковувати єдиним податком, податком на прибуток і ПДВ

**Перехідні витрати ФОП: 2023 чи 2024**

У кінці місяця, кварталу, року підприємцю завжди слід бути обережним з перехідними витратами. Особливо в кінці року, так як [декларація подається саме за рік](https://gb.expertus.com.ua/recommendations/5642?utm_medium=referral&utm_source=buhplatforma.com.ua&utm_term=7066&utm_content=article&utm_campaign=red_block_content_link). Нижче наведено типові ситуації розмежування витрат між двома роками. Аналогічні підходи застосовуються й до перехідних витрат між кварталами 2024 року і 2023 і 2024 роком.

**Продаж товарів у іншому місяці.**ФОП заплатив за придбані товари у грудні 2023 р., але продає їх та отримує гроші за них лише у січні 2024 р. У такій ситуації відображаємо витрати у січні 2024 р., тобто у місяці отримання доходу, з яким були пов’язані витрати.  За роз’ясненнями податківців у графу 6 Книги обліку такі витрати теж потрібно занести у січні 2024 р. (консультація ДПС 104.05 ЗІР).

**Увага:** витрати мають бути сплачені та пов’язані з отриманням певного доходу за розрахунковий період.

**Сплата комунальних послуг і послуг зв’язку.** Типова ситуація: опалення, зв’язок, інші послуги мали місце у грудні 2023 р. Однак сплата їхня відбувається у січні 2024 р. Витратами ФОП-загальника вони стають у січні 2024 р. – у місяці фактичної сплати (роз’яснення ДПС 104.04 ЗІР). Виходить, що якщо вони не сплачені, то зменшувати базу у грудні 2023 р. не можна.

**Орендні платежі.** У випадку, якщо ФОП здійснює оплату у грудні 2023 р. послуг з оренди на 1 квартал 2024 р., маємо ситуацію навпаки: витрати сплачені у 2023 р., але стосуються послуг, які будуть отримані лише в 2024 р. Витрати зі сплати оренди відображаємо у тому періоді, коли вони були фактично сплачені, тобто у грудні 2023 р. (роз’яснення ДПС 104.05 ЗІР).

**Виплати найманим працівникам.**Зарплата може бути виплачена у січні 2024 р., але стосуватися грудня 2023 р. Дану ситуацію відображаємо таким чином:

* у Книзі обліку – у січні 2024 р., але за умови, що ФОП має у січні 2024 р. певні доходи. При цьому не обов’язково у день виплати, а взагалі у місяці виплати. Якщо доходів немає взагалі за весь місяць, то ДПС забороняє визнавати витрати на зарплату у такому місяці (роз’яснення ДПС 104.08 ЗІР);
* у графі 3 [Додатка 4ДФ Податкового розрахунку](/article/8892-dodatok-4df-do-podatkovogo-rozrahunku-z-pdfo-ta-sv-zrazok-zapovnennya) – за IV квартал 2023 р.

**Сплата ЄСВ.**  Включаємо його до витрат у **місяці фактичної сплати**, тобто:

* **ЄСВ за найманими працівниками за  грудень 2023 р.**  – до Книги обліку вносимо у січні 2024 р., якщо зарплату й ЄСВ платимо у січні; у грудні 2023, якщо зарплату й ЄСВ платимо у грудні 2023;
* **ЄСВ «за себе» за IV квартал 2023 р.**– до Книги обліку вносимо у січні 2024 р. (місяці сплати).

**Увага:**для того, щоб у місяці можна було показати витрати треба, щоб у ньому були хоча якісь доходи. Не обов’язково у день витрат.