**[Организация применяет общий режим налогообложения, имеет в собственности 2 ёмкости для хранения дизельного топлива (ДТ), которые являются опасными производственными объектами. Организация планирует реализовывать ДТ арендаторам (юридическим лицам) для заправки автомобилей, погрузчиков. На сегодняшний день устанавливаются измерительные приборы, шланги и пистолеты для отгрузки. Свидетельство на розничную реализацию организация не оформляла. Кассового аппарата нет, все расчёты за ДТ с арендаторами должны проходить в безналичном порядке. В розницу ДТ реализовываться не будет.](http://garant.mipcnet.org/document?id=59503915&sub=0)**

ДТ покупается у поставщика (он же платит акциз), поставляется в цистернах, сливается в ёмкости.

Требуется ли какая-либо разрешительная документация для продажи ДТ арендаторам? По каким ценам должна производиться отгрузка? Какими первичными документами должна отражаться отгрузка ДТ, в том числе в пункте отгрузки?

Можно ли оформлять накладную ТОРГ-12 и счет-фактуру один раз в месяц, если организации приобретают ДТ ежедневно или раз в два дня?

1. В силу [п. 1 ст. 49](http://garant.mipcnet.org/document?id=10064072&sub=49013) ГК РФ отдельными видами деятельности, перечень которых определяется законом, юридическое лицо может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии).

[Федеральным законом](http://garant.mipcnet.org/document?id=12023874&sub=17) от 08.08.2001 N 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" (далее - Закон N 128-ФЗ) и иными законодательными актами требование о лицензировании деятельности по реализации продуктов переработки нефти (в том числе дизельного топлива) не установлено.

Таким образом, для реализации дизельного топлива организациям-арендаторам лицензия не требуется.

Необходимо иметь в виду, что непосредственно эксплуатация взрывоопасных и пожароопасных производственных объектов является лицензируемым видом деятельности, осуществляемым в соответствии с [пп. 28 п. 1 ст. 17](http://garant.mipcnet.org/document?id=12023874&sub=1750) Закона N 128-ФЗ и [Положением](http://garant.mipcnet.org/document?id=12061967&sub=1000) о лицензировании эксплуатации взрывопожароопасных производственных объектов, утвержденным [постановлением](http://garant.mipcnet.org/document?id=12061967&sub=0) Правительства РФ от 12.08.2008 N 599 (далее - Положение N 599).

2. Реализация дизельного топлива оформляется договором купли-продажи.

В соответствии с [п. 1 ст. 454](http://garant.mipcnet.org/document?id=10064072&sub=4541) ГК РФ по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

При этом согласно [ст. 421](http://garant.mipcnet.org/document?id=10064072&sub=42101) ГК РФ граждане и юридические лица свободны в заключении договора.

Исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон ([ст. 424](http://garant.mipcnet.org/document?id=10064072&sub=4241) ГК РФ). В предусмотренных законом случаях применяются цены (тарифы, расценки, ставки и т.п.), устанавливаемые или регулируемые уполномоченными на то государственными органами и (или) органами местного самоуправления.

[Указом](http://garant.mipcnet.org/document?id=10003676&sub=0) Президента РФ от 28.02.1995 N 221 и [постановлением](http://garant.mipcnet.org/document?id=10003866&sub=0) Правительства РФ от 07.03.1995 N 239 "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)" упорядочены вопросы государственного регулирования цен (тарифов) на внутреннем рынке РФ.

Упомянутым [постановлением](http://garant.mipcnet.org/document?id=10003866&sub=1) утверждены Перечни продукции производственно-технического назначения, товаров народного потребления и услуг, на которые государственное регулирование цен (тарифов) на внутреннем рынке РФ осуществляют Правительство РФ, федеральные органы исполнительной власти и органы исполнительной власти субъектов РФ.

Дизельное топливо не входит ни в один из этих Перечней.

Таким образом, реализация дизельного топлива сторонним организациям в рассматриваемом случае должна производиться по цене, установленной договором.

В то же время необходимо помнить, что в соответствии со ст. 40 НК РФ налоговые органы вправе проверять правильность применения цен в случаях, указанных в [п. 2 ст. 40](http://garant.mipcnet.org/document?id=10800200&sub=402) НК РФ, в частности:

1) между взаимозависимыми лицами;

2) по товарообменным (бартерным) операциям;

3) при совершении внешнеторговых сделок;

4) при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

3. Согласно [п. 1 ст. 9](http://garant.mipcnet.org/document?id=10036812&sub=91) Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами.

Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. [Статьей 313](http://garant.mipcnet.org/document?id=10800200&sub=31381) НК РФ установлено, что подтверждением данных налогового учета являются, в частности, первичные учетные документы (включая справку бухгалтера). Таким образом, первичные документы служат основанием для ведения как бухгалтерского, так и налогового учета.

Дизельное топливо относится к материально-производственным запасам (МПЗ).

Бухгалтерский учет МПЗ ведется на основании [ПБУ 5/01](http://garant.mipcnet.org/document?id=12023639&sub=1000) "Учет материально-производственных запасов" (далее - ПБУ 5/01) и [Методических указаний](http://garant.mipcnet.org/document?id=12025771&sub=10000) по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных [приказом](http://garant.mipcnet.org/document?id=12025771&sub=0) Минфина России от 28.12.2001 N 119н (далее - Методические указания).

Согласно [п. 2](http://garant.mipcnet.org/document?id=12023639&sub=10026) ПБУ 5/01 МПЗ, приобретенные от других юридических лиц и предназначенные для продажи, являются товарами.

Для учета торговых операций [Постановлением](http://garant.mipcnet.org/document?id=80026&sub=0) Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132 (далее - Постановление N 132) утверждены [унифицированные формы](http://garant.mipcnet.org/document?id=80026&sub=20000) первичной документации.

Для оформления реализации дизельного топлива, приобретенного от другого юридического лица, арендаторам, которые являются сторонними организациями, может использоваться товарная накладная ([форма N ТОРГ-12](http://garant.mipcnet.org/document?id=80026&sub=4012)), предусмотренная [Постановлением](http://garant.mipcnet.org/document?id=80026&sub=0) N 132.

Если организация оказывает услуги в рамках одного договора, действие которого рассчитано на длительный период времени (не на один отчетный период), то в этом случае договором может быть предусмотрено составление накладных один раз в месяц.

Если договором будет предусмотрено оформление товарной накладной по [форме N ТОРГ-12](http://garant.mipcnet.org/document?id=80026&sub=4012) один раз в месяц, в договоре необходимо будет указать, каким образом будет вестись учет заправленного дизельного топлива (реестр, талоны, топливные карты и т.п.).

Необходимо отметить, что формы первичных учетных документов, применяемые организацией, должны быть утверждены в качестве приложения к учетной политике предприятия ([п. 4](http://garant.mipcnet.org/document?id=12063097&sub=1204) ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

4. [Пунктом 3 ст. 168](http://garant.mipcnet.org/document?id=10800200&sub=1683) НК РФ установлено, что при реализации товаров (работ, услуг) должны быть выставлены соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг).

В [письме](http://garant.mipcnet.org/document?id=12023052&sub=11) МНС РФ от 21.05.2001 N ВГ-6-03/404 отмечено, что при выставлении счетов-фактур следует учитывать особенности условий заключения договоров поставки, учета и расчетов при отгрузке товаров (оказания услуг) в отдельных отраслях, связанных с непрерывными долгосрочными поставками в адрес одного и того же покупателя, например:

- непрерывный отпуск товаров и оказание услуг по транспортировке одним и тем же покупателям электроэнергии, нефти, газа;

- оказание услуг электросвязи, банковских услуг;

- ежедневная многократная реализация в адрес одного покупателя хлеба и хлебобулочных изделий, скоропортящихся продуктов питания и т.д.

В этих случаях допускается составление счетов-фактур в соответствии с условиями договора поставки, заключенного между продавцом и покупателем товаров (услуг), актами сверки осуществленных поставок и выставление [счетов-фактур](http://garant.mipcnet.org/document?id=12021353&sub=1001) покупателям одновременно с платежно-расчетными документами, но не реже одного раза в месяц и не позднее 5-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем.

В более позднем письме представители финансового ведомства также отметили, что при получении оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) по договорам на поставку товаров (оказание услуг), предусматривающим особенности, связанные с непрерывными долгосрочными поставками товаров (оказанием услуг) в адрес одного и того же покупателя, счет-фактуру по оплате (частичной оплате) следует выставлять не реже 1 раза в месяц, не позднее 5-го числа, причем счет-фактура составляется в том налоговом периоде, в котором получена оплата (частичная оплата) (смотрите [письмо](http://garant.mipcnet.org/document?id=12065834&sub=112) Минфина России от 06.03.2009 N 03-07-15/39).

Таким образом, исходя из вышеуказанных разъяснений выставление единого счета-фактуры допускается лишь в случае непрерывных долгосрочных поставок товара в рамках одного договора, как в перечисленных случаях.

В рассматриваемой ситуации предполагается заправлять дизельным топливом автотранспорт сторонних юридических лиц ежедневно или один раз в два дня в рамках одного договора.

Полагаем, что в данной ситуации порядок оформления счетов-фактур, как и товарных накладных, нужно рассматривать для каждой организации-покупателя индивидуально.

Если предполагается, что организация-арендатор в течение месяца ежедневно будет заправлять свой транспорт дизельным топливом, можно оформить [счет-фактуру](http://garant.mipcnet.org/document?id=12021353&sub=1001) и товарную накладную раз в месяц, только это необходимо указать в договоре купли-продажи.

В случаях, когда заправка транспорта будет производиться время от времени, то необходимо оформлять первичные документы, в том числе счет-фактуру, на каждую заправку во избежание претензий со стороны контролирующих органов.

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

профессиональный бухгалтер Башкирова Ираида

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ

аудитор Монако Ольга

21 марта 2011 г.

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги [Правовой консалтинг](http://garant.mipcnet.org/document?id=5273641&sub=2560). Для получения подробной информации об услуге обратитесь к обслуживающему Вас менеджеру.