

**Письмо Федеральной налоговой службы от 21 апреля 2011 г.
N КЕ-4-3/6494**

"О порядке учета в целях налогообложения прибыли затрат на разработку проектной документации при отсутствии доходов"

Как следует из обращения, организация, основным видом деятельности которой является производство, передача и распределение тепловой энергии, предполагает заключить концессионное соглашение, в рамках которого она обязана реконструировать тепловые сети. В настоящий момент организация, не имея дохода, осуществляет затраты на разработку проектной документации и несет затраты по выплате заработной платы управленческому персоналу, компенсации работникам за разъездной характер работы, имеются расходы на содержание и обустройство офисного помещения.

Согласно **пункту 1 статьи 252** Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в **статье 270** Кодекса).

При этом, расходами признаются любые экономически обоснованные затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В силу нормы **пункта 5 статьи 270** Кодекса расходы, связанные с созданием амортизируемого имущества, а также его реконструкцией, не учитываются при определении налоговой базы по налог на прибыль организаций.

Глава 25 Кодекса не ставит порядок признания расходов в зависимость от того, были у организации доходы или нет.

Следовательно, организация учитывает расходы в целях налогообложения прибыли как в периоде получения доходов, так и в периоде, в котором организация доходы не получает, при условии, что осуществляемая деятельность в целом направлена на получение доходов.

Порядок определения суммы расходов на производство и реализацию установлен **статьей 318** Кодекса.

Перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг), установленный **пунктом 1 статьи 318** Кодекса, является открытым и определяется налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения самостоятельно.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответствии со **статьей 265** Кодекса, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

При этом сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода с учетом требований, предусмотренных Кодексом.

Прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены в соответствии со **статьей 319** Кодекса (**пункт 2 статьи 318** Кодекса).

Таким образом, все расходы, отнесенные в учетной политике налогоплательщиком к косвенным, формируют убыток отчетного года. Вместе с тем прямые расходы могут быть учтены при определении налоговой базы по налогу на прибыль лишь в том периоде, когда будет реализована готовая продукция.

Кроме того, **пунктом 8 статьи 274** Кодекса установлено, что в случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток - отрицательная разница между доходами, определяемыми в соответствии с **главой 25** Кодекса, в данном отчетном (налоговом) периоде налоговая база признается равной нулю.

При этом убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных **статьей 283** Кодекса.

На основании изложенного, если организация несет затраты по разработке проектной документации, связанные с созданием амортизируемого имущества, то указанные затраты формируют первоначальную стоимость такого имущества в установленном **главой 25** Кодекса порядке, и учитываются в целях налогообложения прибыли через механизм амортизации.

Иные затраты, в том числе, содержание офисного помещения, заработная плата управленческого персонала и т.п., даже при отсутствии доходов могут относиться к косвенным расходам, признаваемыми в целях налогообложения в текущем отчетном периоде, если соблюдены критерии **пункта 1 статьи 252** Кодекса.

Действительный государственный
советник РФ 3-го класса

Е.В. Козлова

Информационно-правовая система «ГАРАНТ-ЭКСПЕРТ»