

**Какими должны быть правовые последствия истечения
сроков давности привлечения к ответственности за совершение
налогового правонарушения**

Аннотация: Законодатель продолжает принимать законы и вносить изменения в них, не замечая того, что он уже выпал из коммуникации с населением. Закон, конечно же, это правила, которые должны знать граждане, с тем, чтобы понимать правовые последствия своих действий. К сожалению, все нарастающий вал новых законов и изменений в законы привел к ситуации, что с положением ряда законов граждане становятся знакомы, лишь только когда встает вопрос о привлечении их к ответственности. Это, как правило, бывает столкновением с новой реальностью, которая до этого ему была незнакома. Причем чаще всего такое столкновение бывает болезненным.

Ключевые слова: срок давности; налоговое правонарушение; кодификация; нормативные акты; правонарушение; публичное преследование.

Несмотря на то, что Налоговому кодексу РФ скоро вот уже 18 лет, он по-прежнему, по целому ряду вопросов содержит большое количество пробелов. Конечно же, принятие Налогового кодекса было в свое время большим шагом вперед. Общеизвестно, что принятие кодексов с четко сформулированными принципами и общими положениями положительно влияет на правопорядок и может оказать даже большее влияние, чем

* Султанов Айдар Рустэмович - судья Третьей инстанции энергетического суда, член Ассоциации по улучшению жизни и образования, начальник юридического управления ПАО «Нижнекамскнефтехим» (Россия). E-mail: SultanovAR@nknh.ru.

установление жестких санкций [13, с. 7]. Как правильно писал мэтр российского права С.С. Алексеев, ссылаясь на социологические исследования, «восприятие общих принципов и положений в праве усваивается людьми быстрее и основательней, чем конкретные сведения о законодательстве» [2, с. 278]. Не удивительно, что авторы современных моральных кодексов поддерживают идею кодификации [20, с. 29].

В то же время, нахождение в «непрерывной кодификации» может противоречить самой идее кодификации. Наглядным примером тому могут служить постоянные изменения Налогового кодекса РФ, можно утверждать, что постоянные изменения практически свели на нет идею кодификации, и ни о какой стабильности и правовой определенности говорить в данной сфере не приходится, многие практикующие юристы уже давно перестали покупать Налоговый кодекс РФ.

Единственным спасением в этом море изменений являются электронные информационные справочно-правовые системы [4, с. 22]. Лишь при их помощи можно сохранить уверенность, что при разрешении правовых ситуаций даешь оценку на основании действующего законодательства и с учетом всех изменений. Эти электронные правовые системы не являются общедоступными и большинство населения так и живет даже не зная содержания Налогового кодекса РФ, Кодекса об административных правонарушениях РФ и других кодексов.

В тоже время, законодатель продолжает принимать законы и вносить изменения в них, не замечая того, что он уже выпал из коммуникации с населением. Закон, конечно же, это правила, которые должны знать граждане, с тем, чтобы понимать правовые последствия своих действий. К сожалению, все нарастающий вал новых законов и изменений в законы привел к ситуации, что с положением ряда законов граждане становятся знакомы, лишь только когда встает вопрос о привлечении их к ответственности. Это, как правило, бывает столкновением с новой реальностью, которая до этого ему была незнакома. Причем чаще всего такое столкновение бывает

болезненным. Мы здесь не будем оправдывать их, равно как не будем обвинять наших граждан в правовом нигилизме, - они уже и так достаточно страдают от того, что выпали из коммуникации с государством и вынуждены познавать законы (представления государства о должном и справедливости) на своих ошибках.

При этом даже юристы, специализирующиеся в конкретной области права, порой не могут объяснить логику законодателя и причину именно такого регулирования при очевидной его несправедливости.

Не удивительно, что чаще всего оспариваются в Конституционном Суде РФ нормы УПК РФ и Налогового кодекса РФ, где столкновения с правовой реальностью бывает наиболее болезненным, но это не решает всех проблем, тем более, что для решения ряда проблем нужен системный подход, который доступен именно законодателю, принимающему законы, а не негативному законодателю, признающим законы неконституционными.

К сожалению, некоторые вопросы остаются вне внимания законодателя. Удивительней всего то, что в ряде отраслевых законов «смежные правовые институты» находятся в довольно таки развитом состоянии. Хотя, конечно же, чаще всего за данными нормами стоит уже изрядно забытая чья-то «борьба за право».

Несколько лет назад жизнь нас включила в борьбу за срок давности в антимонопольном законодательстве [12], которая закончилась оглашением Постановления Конституционного Суда РФ от 24 июня 2009 г. № 11-П «По делу о проверке конституционности положений пунктов 2 и 4 статьи 12, статей 22.1 и 23.1 Закона РСФСР «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках» и статей 23, 37 и 51 Федерального закона «О защите конкуренции» в связи с жалобами ОАО «Газэнергосеть» и ОАО «Нижекамскнефтехим»». Конституционный Суд РФ в данном деле постановил:

«Признать не противоречащими Конституции Российской Федерации положения пунктов 2 и 4 статьи 12, статей 22.1 и 23.1 Закона РСФСР «О

конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках» и статей 23, 37 и 51 Федерального закона «О защите конкуренции», поскольку по своему конституционно-правовому смыслу эти законоположения *не предполагают выдачу предписания о перечислении в федеральный бюджет дохода, полученного хозяйствующим субъектом вследствие нарушения антимонопольного законодательства, без установления его вины и без указания суммы, которую обязан перечислить в бюджет каждый из хозяйствующих субъектов, участвовавших в таком правонарушении в составе группы лиц, при том, что эти законоположения могут применяться, пока иное не установлено законом, только в течение общего срока исковой давности*».

Надо признаться, что до этого мы безуспешно оспаривали в ВАС РФ приказ Федеральной антимонопольной службы от 02.02.2005 № 12 «Об утверждении Правил рассмотрения дел о нарушениях антимонопольного законодательства» и Правила рассмотрения дел о нарушениях антимонопольного законодательства.

ВАС РФ не отказал в признании данных нормативных актов недействующими, он лишь достаточно долго уклонялся от рассмотрения дела по существу по мотиву неподведомственности (определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 16.02.2007 по делу № 16207/06), а затем, когда была доказана подведомственность дела ВАС РФ (Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.10.2008 № 3233/07) производство по делу было прекращено по мотиву того, что нормативный акт уже и так был отменен и не действует (Определение Высшего Арбитражного Суда РФ от 7 апреля 2009 г. № 3233/07) [9; 10, с. 51-86; 11; 15, с. 197-218; 16; 18]. Настоящей причиной, не вошедшей в текст судебных актов, но все же высказанной было то, что «действительно мы правы и оспариваемые нормативные акты не соответствуют требованиям закона, но признание этого факта также означало бы, что ФАС РФ и его органы на протяжении целого ряда лет рассматривали

дела по незаконной процедуре, а это означало бы также и что огромное количество дел рассмотрено судами также неправильно». Полагаем, что данная причина отчасти объясняет, почему у нас до сих пор государство только декларируется правовым, а не является таковым по своей сути. Видимо стандарт «Pereat mundus et fiat justitia»¹, для некоторых правоприменителей еще высок, хотя только этот стандарт и создает правовую определенность. Другой же подход, высказанный нам, конечно же, тоже создает определенность, поддерживает прочность правоприменительных актов, но это отнюдь не правовая определенность – это неправовая определенность.

Однако, вернемся к поднятой проблеме, если в Конституционном Суде РФ мы оспаривали отсутствие нормы устанавливающей сроки давности, то в ВАС РФ мы оспаривали нормативные акты, устанавливающие процедуру рассмотрения дел о нарушениях антимонопольного законодательства, отсутствие правовых последствий, связанных со сроком давности. Дело в том, что законодатель всегда, устанавливая срок давности, как материальную норму, попутно закреплял процедурные нормы, отражающие правовые последствия истечения данных сроков.

Поскольку в публично-правом праве срок давности является материально-правовым, правопогашающим, который должен применяться должностным лицом *ex-officio*, то общепринятые последствия истечения срока давности - это невозможность возбуждения производства по делу, а если дело было возбуждено, то оно подлежит прекращению.

Такие правовые последствия истечения срока давности сформулированы в п.3 ч. 1 ст. 24 УПК РФ, ст. 15.14. Федерального закона от 29.12.2012 № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе», ст. 41.1, Федерального закона от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции», п. 6 ч.1 ст. 24.5 Кодекса Российской Федерации «Об административных правонарушениях» от

¹Пусть рухнет мир, но торжествует закон.

30.12.2001 № 195-ФЗ.

Таким образом, законодатель всегда исходил из того, истечение срока давности относится к обстоятельствам, исключающим производство по делу о публично-правовом нарушении.

В уже цитированном Постановлении Конституционного Суда РФ от 24 июня 2009 г. № 11-П «помимо прочего были разъяснены причины существования сроков давности – *«целью установления соответствующих сроков давности является как обеспечение эффективности реализации публичных функций, стабильности правопорядка и рациональной организации деятельности правоприменителя, так и сохранение необходимой стабильности правовых отношений и гарантирование конституционных прав лица, совершившего деяние, влекущее для него соответствующие правовые последствия, поскольку никто не может быть поставлен под угрозу возможного обременения на неопределенный или слишком длительный срок (Постановления от 27 апреля 2001 г. № 7-П и от 14 июля 2005 г. № 9-П, Определение от 3 ноября 2006 г. № 445-О). Наличие сроков, в течение которых для лица во взаимоотношениях с государством могут наступить неблагоприятные последствия, представляет собой необходимое условие применения этих последствий».*

Требования рациональной организации деятельности правоприменителя должны препятствовать возбуждению дела о налоговом правонарушении и немедленному его прекращению, когда истек срок давности привлечения к ответственности за данное правонарушение. Истечение срока давности является юридическим фактом, который сам по себе должен вносить определенность.

К сожалению, в ст. 109 Налогового кодекса РФ предусмотрено лишь, что истечение срока давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения относится лишь к обстоятельствам, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения, а не к обстоятельствам препятствующим

возбуждению дела о налоговом правонарушении и не к обстоятельствам, влекущим прекращение производства о налоговом правонарушении.

Таким образом, вопрос об освобождении от бремени обвинения в совершении налогового правонарушения в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ осуществляется лишь в момент вынесения решения. До момента вынесения решения налогоплательщик остается в неведении относительно своего правового положения, пребывает в правовой неопределенности.

Срок давности – это срок в течение, которого налоговый орган может доказывать виновность налогоплательщика, за пределами данного срока презумпция невиновности не может быть преодолена.

Каждый считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока обратное в ограничиваемый законом срок не будет доказано в предусмотренном налоговым законодательством порядке и установлено вступившим в законную силу соответствующим процессуальным актом суда, вынесшим окончательное решение по делу [1, с. 9].

Такое толкование презумпции невиновности совпадает с толкованием Конституционного Суда РФ: «...в силу презумпции невиновности (статья 1.5 КоАП Российской Федерации) лицо, в отношении которого дело об административном правонарушении прекращено ввиду истечения сроков давности, считается невиновным, т.е. государство, отказываясь от преследования лица за административное правонарушение, не ставит более под сомнение его статус в качестве невиновного и, более того, признает, что не имеет оснований для опровержения его невиновности. Продолжение публичного преследования за административное правонарушение, не имеющее существенной общественной опасности в сравнении с преступлением, по истечении установленных законом сроков давности являлось бы излишним с точки зрения задач законодательства об административных правонарушениях, не оправдывало бы усилий по

установлению события и состава административного правонарушения и не способствовало бы повышению эффективности публичного преследования и профилактического значения административной ответственности. Установив временные пределы для административного преследования, государство защищает также подозревавшееся в совершении административного правонарушения лицо от не ограниченной по времени угрозы публичного преследования, не согласующейся с уважением достоинства личности и правом на личную неприкосновенность»².

Экстраполируя позицию Конституционного Суда РФ на налоговые правоотношения, можно утверждать, что продолжение публичного преследования за налоговое правонарушение по истечении установленных законом сроков давности является излишним с точки зрения задач законодательства Налогового кодекса РФ, не оправдывает усилий по установлению события и состава налогового правонарушения и не способствует повышению эффективности публичного преследования и профилактического значения налоговой ответственности.

Верховный Суд РФ также разъяснял, что «в постановлении о прекращении производства по делу в связи истечением сроков давности не могут содержаться выводы юрисдикционного органа о виновности лица, в отношении которого был составлен протокол об административном правонарушении. При наличии таких выводов в обжалуемом постановлении судья, с учетом положений статьи 1.5 КоАП РФ о презумпции невиновности, обязан вынести решение об изменении постановления, исключив из него указание на вину этого лица (пункт 2 части 1 статьи 30.7 КоАП РФ)»³. То есть, юрисдикционная деятельность по преследованию за пределами сроков

²Постановление Конституционного Суда РФ от 16 июня 2009 г. № 9-П "По делу о проверке конституционности ряда положений статей 24.5, 27.1, 27.3, 27.5 и 30.7 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, пункта 1 статьи 1070 и абзаца третьего статьи 1100 Гражданского кодекса Российской Федерации и статьи 60 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан М.Ю. Карелина, В.К. Рогожкина и М.В. Филандрова"

³ Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 10.06.2010 № 13 "О внесении изменений и дополнений в некоторые Постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации".

давности – это растрата государственных денег, рабочего времени сотрудников, а если смотреть со стороны обвиняемого в данном правонарушении – искусственное подвешивание в состоянии правовой неопределенности, не согласующейся с уважением достоинства личности и правом на личную неприкосновенность. Мы здесь умолчим о затратах на защиту, которые лицо вынуждено нести в ожидании разрешения вопроса о привлечении к ответственности.

Нам могут возразить и указать, что прекращение в связи с истечением срока давности является прекращением по нереабилитирующим основаниям, подразумевая под этим все же наличие виновности, но лишь погашенной сроком давности. На это мы можем возразить словами профессора Т.Г. Морщаковой – «все эти основания условно и неточно называются в доктрине уголовно-процессуального права нереабилитирующими. В силу презумпции невиновности лицо невиновно и не нуждается в реабилитации, если не имело место признание его виновности государством по приговору суда» [7].

Полагаем, что прекращение производства по делу в связи с истечением срока давности является подтверждением того, что более никто не имеет права подвергать сомнению презумпцию невиновности.

Этот подход полностью соответствует европейским правовым стандартам.

«Суть срока давности состоит в погашении правонарушения, что лишает государство полномочий преследовать подозреваемого по закону, привлекать его к суду, признавать его виновным и назначать наказание. Сроки давности предусмотрены в уголовном праве как для того, чтобы препятствовать возбуждению уголовного преследования исходя из фактических обстоятельств, установить которые со временем становится трудно, так и для установления крайних сроков, при превышении которых возникает неопровержимая презумпция того, что деяние более не представляет опасности для общества, а право обвиняемого на справедливое судебное

разбирательство будет ущемлено. Таким образом, оценка сроков давности является существенным условием наличия у государства права привлекать подозреваемых к ответственности и назначать наказание за преступление. Это условие лежит в основе суверенного права государства назначать наказания и, таким образом, касается не только приемлемости, но и существа дела»⁴.

Полагаем, что вышеуказанное изложение европейских правовых стандартов срока давности и правовых последствий его истечения применимо не только к уголовно-правовым нарушениям, но вообще к сфере привлечения к публично-правовой ответственности, будь-то административной, налоговой и пр. ее видами [8, с. 5-24].

Срок давности - это не просто освобождающее от ответственности обстоятельство, а отдельная гарантия рационального использования государством его полномочий по реализации норм публичного права.

Таким образом, мы имеем в большинстве своем кодексы и законы, где при разрешении вопросов о привлечении к ответственности данные подходы полностью учтены, а также имеем пробел при регулировании данных вопросов в Налоговом кодексе РФ.

В свое время профессор Г. Кельзен в работе «О теории толкования» указывал, что пробел представляет собой ничто иное, как различие между позитивным правом и системой, которая считается лучше, справедливее, вернее [5]. Однако, мы полагаем, что в данном случае речь идет все же не просто о возможности более правильного законодательного регулирования, а обязанности законодателя устранить пробел, нарушающий конституционные права граждан.

Такой вывод следует из того, что как разъяснил Конституционный Суд РФ «...из принципа юридического равенства применительно к реализации конституционного права на судебную защиту вытекает требование, в силу

⁴ См. Постановление ЕСПЧ дела «Матыцина против Российской Федерации» (жалоба № 58428/10) от 27 марта 2014, общее частично несовпадающее особое мнение судей Пинто де Альбукерке и Туркович.

которого однородные по своей юридической природе отношения должны регулироваться одинаковым образом; соблюдение конституционного принципа равенства, гарантирующего защиту от всех форм дискриминации при осуществлении прав и свобод, означает, помимо прочего, запрет вводить такие ограничения в правах лиц, принадлежащих к одной категории, которые не имеют объективного и разумного оправдания (запрет различного обращения с лицами, находящимися в одинаковых или сходных ситуациях); любая дифференциация, приводящая к различиям в правах граждан в той или иной сфере правового регулирования, должна отвечать требованиям Конституции РФ, в соответствии с которыми такие различия допустимы, если они объективно оправданы, обоснованы и преследуют конституционно значимые цели, а для достижения этих целей используются соразмерные правовые средства»⁵.

На наш взгляд, не существует никакого оправдания тому, что налогоплательщик должен пребывать в состоянии правовой неопределенности до момента вынесения решения налоговым органом, в то время, когда истечение срока давности является правопрепятствующим юридическим фактом, препятствующим возбуждению дела о правонарушении и основанием для его прекращения.

Полагаем, что нет никаких проблем для введения в Налоговый кодекс РФ положений о том, о возможности прекращения производства по делу о налоговом правонарушении в связи с истечением срока давности, равно как и включения нормы о том, что истечение срока давности препятствует возбуждению такого дела.

Наоборот невнесение таких норм является длящимся нарушением конституционных прав налогоплательщика.

⁵ Постановление Конституционного Суда РФ от 1 марта 2012 г. № 5-П «По делу о проверке конституционности абзаца второго статьи 215 и абзаца второго статьи 217 Гражданского процессуального кодекса РФ в связи с жалобами граждан Д.В. Барабаша и А.В. Исхакова».

В тоже время, само по себе отсутствие таких норм не должно являться основанием для нарушения конституционных прав налогоплательщика, который вправе рассчитывать, что пробелы, касающиеся охранения прав налогоплательщика будут преодолеваются посредством аналогии. «Недопустимо отказывать налогоплательщику в осуществлении его прав и законных интересов под предлогом неполноты или неопределенности законодательства о налогах и сборах» [3]. Именно поэтому и должно применять аналогию, ведь «целью правовой аналогии является устранение правовой неопределенности. Правовая аналогия дает возможность применять уже существующие правовые конструкции в отношениях, которые не имеют должной правовой регламентации» [19, с. 20], и защитить конституционные права и свободы граждан не дожидаясь изменений в закон. Поскольку прекращение производства относится к процессуальным вопросам, то должно применять процессуальную аналогию. Надо отметить, что в одном из постановлений Конституционный Суд РФ установил, что «...пробелы, возникающие в правовом регулировании в связи с признанием неконституционности запрета обжаловать судебные постановления по делам об административных правонарушениях, впредь до установления законодателем соответствующих процедур их пересмотра могут восполняться в правоприменительной практике на основе процессуальной аналогии»⁶.

Конечно же, отказ в защите на основании пробела незаконен и неконституционен, поскольку противоречит принципу верховенства права. Безусловно, наличие такого пробела может стать, предметом рассмотрения Конституционного Суда РФ. Хотя, конечно же, Конституционный Суд РФ, призван рассматривать неконституционность норм, нарушающих права и свободы граждан и их объединений, но Конституционный Суд РФ

⁶Постановление Конституционного Суда РФ от 28 мая 1999 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности части второй статьи 266 и пункта 3 части первой статьи 267 Кодекса РСФСР об административных правонарушениях в связи с жалобами граждан Е.А.Арбузовой, О.Б.Колегова, А.Д.Кутырева, Р.Т.Насибулина и В.И.Ткачука».

достаточно часто сталкивается в процессе осуществления своей деятельности своей с таким дефектом правового регулирования, как законодательный пробел.

Граждане и их объединения могут обращаться в Конституционный Суд РФ с жалобами на нарушение конституционных прав и свобод отсутствием того или иного законоположения, которые могут быть приняты Конституционным Судом к рассмотрению: «в силу сформулированной им правовой позиции пробельность закона, если она приводит к такому его истолкованию и применению, которое нарушает или может нарушить конкретные конституционные права, может являться основанием проверки конституционности данного закона. Приняв дело к производству и констатировав наличие пробельности в оспариваемом нормативном регулировании, Конституционный Суд либо признает его неконституционным, повлекшим нарушение конституционных прав и свобод, других конституционных установлений, либо выявляет его конституционно-правовой смысл или в иной надлежащей правовой форме выражает свое отношение к пробелу.

Нормативным и методологическим критерием оценки пробелов в законодательстве для Конституционного Суда является Конституция Российской Федерации с заложенными в ней принципами юридического равенства (справедливости), верховенства права, правового государства, соразмерности (пропорциональности), баланса конституционно защищаемых ценностей, правовой определенности, недопустимости произвольного толкования закона правоприменителем, неприкосновенности собственности, свободы договора, поддержания доверия граждан к закону и действиям государства, соразмерности ограничения прав и свобод, презумпции невиновности, недопустимости повторного наказания за одно и то же правонарушение, надлежащей правовой процедуры, полной и эффективной

судебной защиты, разделения властей и обусловленной им системы сдержек и противовесов и др.»⁷.

В цитируемом решении Конституционного Суда РФ в качестве примера рассмотрения дела о неконституционности пробела приведено Постановление от 25 марта 2008 года № 6-П «По делу о проверке конституционности части 3 статьи 21 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами закрытого акционерного общества «Товарищество застройщиков», открытого акционерного общества «Нижнекамскнефтехим» и открытого акционерного общества «НК-ВР Холдинг».

В данном Постановлении Конституционный Суд пришел к выводу, что, не включив обстоятельства, указанные в пунктах 5-7 части 1 статьи 21, в число оснований отвода судьи, распространяющихся на арбитражного заседателя, федеральный законодатель не только нарушил вытекающее из принципа юридического равенства применительно к реализации права на судебную защиту (статья 19, части 1 и 2; статья 46, часть 1; статья 123, часть 3, Конституции Российской Федерации) требование, в соответствии с которым однородные по своей юридической природе отношения должны регулироваться одинаковым образом, но и допустил возможность формирования состава суда, не отвечающего критерию беспристрастности; лишение участников процесса возможности заявить отвод арбитражному заседателю при наличии таких обстоятельств неправомерно ограничивает конституционное право граждан на судебную защиту посредством судопроизводства, осуществляемого независимым и беспристрастным судом на основе состязательности и равноправия сторон, и искажает саму суть правосудия, а, следовательно, приводит к нарушению закрепленных

⁷ Решение Конституционного Суда РФ от 21.04.2009 г. «Об информации об исполнении решений Конституционного Суда Российской Федерации».

Конституцией Российской Федерации, в том числе ее статьями 46 (часть 1), 55 (часть 3) и 123 (часть 3), гарантий права на судебную защиту⁸.

Нам было весьма приятно, что наш подход был полностью поддержан и Конституционный Суд признал часть 3 статьи 21 АПК Российской Федерации не соответствующей Конституции Российской Федерации, ее статьям 46 (часть 1), 55 (часть 3) и 123 (часть 3), в той мере, в какой, предусматривая возможность отвода арбитражного заседателя по основаниям отвода судьи, перечисленным в пунктах 1-4 части 1 статьи 21, она - во взаимосвязи с абзацем вторым части 4 статьи 19 и частью 1 статьи 21 данного Кодекса - не допускает отвод арбитражного заседателя по иным указанным в данной статье основаниям, а именно: если он лично прямо или косвенно заинтересован в исходе дела либо имеются иные обстоятельства, которые могут вызвать сомнение в его беспристрастности; если он находится или ранее находился в служебной или иной зависимости от лица, участвующего в деле, или его представителя; если он делал публичные заявления или давал оценку по существу рассматриваемого дела [14, с. 163-171].

В тоже время, Конституционный Суд РФ не всегда признает пробел, нарушающий конституционные права и свободы неконституционным, иногда Конституционный Суд РФ дает конституционно-правовое истолкование оспариваемой нормы исходя, в том числе, из ее места в системе норм, «восполняет»⁹ имеющуюся пробельность, выявляя конституционно-правовой смысл данной нормы, который является общеобязательным и исключает любое иное ее истолкование в правоприменительной практике.

Примеров рассмотрения Конституционным Судом РФ неконституционности пробелов много. Однако, на наш взгляд, ждать пока

⁸ Подробно данное Постановление Конституционного Суда РФ рассмотрено в нашей книге Султанов А.Р. Жажда справедливости: борьба за суд. М., 2014

⁹ Хотя нас всегда учили, что восполнить пробел может только законодатель, а суды только преодолевают пробелы.

все пробелы, позволяющие нарушать конституционные права и свободы будут оспорены в Конституционном Суде РФ, несколько неразумно.

Полагаем, что даже если налогоплательщики просто будут ставить регулярно перед правоприменителем вопрос о преодолении пробела и прекращении производства по делу о нарушении привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения в связи с истечением срока давности и настаивать на этом, ситуация рано или поздно изменится.

Библиография

1. Алексеев С.С. Общие дозволения и общие запреты в советском праве. М.1989.

2. Абдрашитов В. М. Презумпция невиновности: генезис и перспективы развития в законодательстве и практике Российской Федерации: дис. канд. юрид. наук. Волгоград. 2001.

3. Демин А.В. Принцип определенности налогообложения: монография. М., 2015.

4. Кабрияк Р. Кодификации. М. 2007.

5. Кельзен Г. О теории толкования. URL: <http://www.pravo.ru/interpravo/doc/view/72/>

6. Лазарев В.В. Пробелы в праве и пути их устранения. М.1974

7. Комментарий к ст. 49 Конституции РФ автор комментария Морщакова Т.Г., доктор юридических наук, профессор, заслуженный деятель науки РФ, заслуженный юрист РФ, судья Конституционного Суда РФ в отставке // Комментарий к Конституции Российской Федерации (постатейный), 2-е издание, пересмотренное, под ред. В.Д. Зорькина. М. 2011.

8. Султанов А.Р. Урок дела «Матыцина против Российской Федерации» // Адвокат. 2015. № 12, с. 5 - 24.

9. Султанов А.Р. Оспаривание недействующего закона//ЭЖ-ЮРИСТ. № 33. Август. 2010.
10. Султанов А.Р. Оспаривание нормативных актов в арбитражных судах и формирование единообразной практики Президиумом ВАС РФ // Вестник гражданского процесса. 2012. № 1, с. 51-86.
11. Султанов А.Р. Курс на правовую определенность//ЭЖ-ЮРИСТ. № 41. Октябрь. 2010 г.
12. Султанов А.Р. Сроки давности в антимонопольном праве //Корпоративный юрист. № 7, 2009 г.
13. Султанов А.Р. О кодификации законодательства об административных правонарушениях и антимонопольном законодательстве //Закон. 2007. № 7, с. 141-148.
14. Султанов А.Р. Отвод арбитражных заседателей//Закон. 2008. № 3, с. 163-171.
15. Султанов А.Р. Оспаривание в арбитражном суде нормативного акта и последствия признания акта недействующим // Комментарий судебно-арбитражной практики / под ред. В.Ф. Яковлева. М.: Юридическая литература, 2012. Вып. 18, с. 197-218.
16. Султанов А.Р. Борьба за право на обжалование судебного решения. М., 2014.
17. Султанов А.Р. Жажда справедливости: борьба за суд. М., 2014.
18. Шиловост О.Ю. Спорные вопросы судебной практики по договорам энергоснабжения: монография. М. 2012.
19. Юзвак М.В. Аналогия в налоговом праве. М., 2014.
20. Hubbard L. Ron. The Way to Happiness. Los Angeles. 1981.