

АДМИНИСТРАТИВНОЕ ПРАВО; ФИНАНСОВОЕ ПРАВО; ИНФОРМАЦИОННОЕ ПРАВО

УДК 347.73:336.22

С.П. БОРТНИКОВ,

кандидат юридических наук, доцент

Самарский государственный университет, г. Самара, Россия

МЕХАНИЗМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА В РЕАЛИЗАЦИИ ДОКТРИНЫ ДЕЛОВОЙ ЦЕЛИ

Цель: доказать, что механизм реализации доктрины деловой цели формирует новую форму ответственности в налоговых отношениях.

Методы: Методологическую основу исследования составляет диалектический метод, позволяющий выявить свойства института ответственности в его развитии; сравнительный и синтетический методы позволили провести анализ реализации доктрины деловой цели в охранительных отношениях.

Результаты: На основе проведенного анализа можно утверждать, что судебная практика, реализуя доктрину деловой цели, выработала новую форму ответственности в налоговых отношениях, не предусмотренную Налоговым кодексом РФ.

Научная новизна: Разработаны и впервые введены в научный оборот концептуальные теоретико-правовые положения о реальной деловой цели и правомерности использования налоговой льготы как ответственности налогоплательщика. Раскрыт механизм детерминации налогового обязательства частнопровыми фактами, когда налогоплательщик или злоупотребляет своими правами, или налоговую льготу рассматривает не в связи с ее назначением, а как свой предпринимательский доход.

Практическая значимость: Сформулированные теоретические положения могут быть использованы в научной, законодательской и правоприменительной деятельности, учебном процессе учреждений высшего профессионального образования юридического профиля, при повышении квалификации практических работников и научно-педагогических кадров в области юриспруденции.

Ключевые слова: налоговая выгода; самостоятельная деловая цель; запрет на злоупотребление правом; экономическая деятельность; разработанная судом доктрина незлоупотребления правом; правовая определенность; механизм защиты; состав правонарушения; использование налогового права; налоговая ответственность.

Введение и результаты исследования

Рассматривая ответственность как институт охранительных отношений, мы ограничиваем его от иных способов и мер защиты государства при регулировании налоговых отношений.

Каждый налогоплательщик планирует расходы, стремится минимизировать налоговые платежи, но одно дело, когда налогоплательщик пользуется законной налоговой льготой, и совсем другое, когда он стремится избежать налогообложения и хочет получить налоговую выгоду, используя уловки.

В налоговых отношениях укрепилась практика их анализа и анализа действий налогоплательщика через призму выявления реальной деловой цели и правомерности использования налоговой льготы. Государство в лице налогового органа отказывает налогоплательщику в использовании льготы, если установит, что налогоплательщик или злоупотребляет своими правами, или налоговую льготу рассматривает не в связи с ее назначением, а как свой предпринимательский доход.

Таким образом, цель исследования – доказать, что механизм реализации доктрины деловой

цели формирует новую форму ответственности в налоговых отношениях. Поставленная цель обусловила использование диалектического, сравнительного и синтетического методов для анализа реализации доктрины деловой цели в охранительных отношениях.

Суть анализируемой проблемы заключается в определении указанного механизма защиты как ответственности налогоплательщика или как собственного феномена налоговых отношений, выработанного судебной практикой и еще не закрепленного законодателем в Налоговом кодексе РФ (далее – НК РФ).

Гражданское законодательство определяет понятие предпринимательской деятельности, выделяет его свойства и сферу действия, определяет цель – получение прибыли. Кроме этой цели законодатель не указывает никакой иной: ни публичной обязанности предпринимателей, ни социальной ответственности бизнеса, ничего более... Другой чертой предпринимательства является предпринимательский риск. Законодатель не определяет ни отраслевую сферу риска, ни его объем (кроме общего правила об ответственности участников и корпорации), ни его предмет. Можно было бы предположить, что риск должен соотноситься с целью деятельности, т.е. с получением вместо прибыли убытка, но практика налоговых органов и арбитражного суда распространяет *de facto* предпринимательский риск и на сферу налоговых отношений.

Высший Арбитражный суд РФ (далее – ВАС РФ) в своем Постановлении № 53¹ указал, что следует различать экономическую деятельность непосредственно в предпринимательстве, где целью является получение дохода и где положено начало формированию налоговой базы, и экономическую деятельность в сфере налогообложения, которая регулируется налоговым законодательством по его правилам и на основании именно налоговых принципов. Поэтому если предприниматель совершает гражданско-правовой акт только с целью получить налоговую выгоду, он

ее не получит². Объем термина «экономическая деятельность» очень широк, и термин по своему характеру объективен в том смысле, что такая деятельность рассматривается сама по себе, безотносительно к ее цели или результатам³.

В соответствии с п. 3 вышеуказанного постановления налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера), т.е. главным принципом является отсутствие мнимости и притворности хозяйственных операций, их соответствие экономическому и гражданско-правовому содержанию. С другой стороны, обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от формы хозяйственной операции: способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

Налоговая оптимизация должна принадлежать сфере именно налоговых отношений. При выборе наиболее удобных, оптимальных форм налогоплательщик добросовестно пользуется принадлежащими ему правами. Налоговым отношениям предшествуют отношения частноправовые: предпринимательские, цивилистические или иные. Их результаты (прибыль, собственность и пр.) нахо-

² Например, если коммерсант продает на экспорт приобретенный в России товар за 9 рублей при цене приобретения 10 рублей, это экономически неразумно. Но в данном случае, получая возмещение НДС, коммерсант получит положительный результат ($9 + 1,8 = 10,8$) в сумме 0,8 рублей. За счет чего, предпринимательского дохода или фискалитета? Конечно, если данная операция имеет сезонный убыток, но рентабельна по году – доказать экономическую цель возможно. Но налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели.

³ Решение Европейского суда от 21.02.2006 по судебному делу Halifax plc, Leeds Permanent Development Services Ltd, County Wide Property Investments Ltd vs Commissioners of Customs & Excise (C-255/02). – URL: <http://www.pravoteka.ru/pst/1035/517157.html>

¹ Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды: Постановление Пленума Высшего Арбитражного суда РФ № 53 от 12 октября 2006 г. // Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. – 2006. – № 12.

дятся в причинно-следственных связях с формированием объекта налогообложения и налоговых обязанностей. Диспозитивность гражданского права позволяет предпринимателю выбирать любые формы осуществления деятельности и сделок. Позитивное использование гражданско-правовых фактов в налоговых отношениях при добросовестной оптимизации налогообложения не порождает правонарушения. Если налогоплательщик в процессе применения налоговых льгот нацелен не на реализацию гражданских или налоговых институтов по их соответствующему содержанию, а на сокрытие налога путем искажения хозяйственных операций, возникает негативная коллизия институтов гражданского и налогового права. Может показаться, что налогоплательщик совершает противоправное деяние посредством реализации своего субъективного права (правомочия), и первоначальная его стадия находится в рамках закона [1, с. 24–32]. Но, как мы уже указывали, налогоплательщик выбирает ту или иную частноправовую форму притворно, он уже совершает противоправное деяние.

Функциональные связи в нормативно-правовом регулировании отношений юридической ответственности устанавливают определенный механизм, в котором действие одной нормы (группы норм) побуждает к действию другую норму (группу норм) либо, напротив, возникает в зависимости от действия другой нормы (группы норм). Так, действие норм гражданского права вызывает (пользуясь терминологией электрофизики) возбуждение налоговых отношений.

Как известно, гражданско-правовая ответственность реально представлена в двух подвидах: договорной и деликтной. Своеобразие последней заключается в том, что она возникает не на основе уже существующего договорного правоотношения, а самостоятельно, на основе закона. Эта особенность деликтной ответственности определила ее широкое использование в других отраслях права, когда в них не были развиты свои виды материальной (имущественной) ответственности. Указанное положение и послужило основанием для утверждения гражданско-правового характера любого вида материальной (имущественной) ответственности. Использование положений деликтной ответственности в других отраслях права подчеркивает глубокую генетиче-

скую связь гражданско-правовой ответственности с другими видами материальной (имущественной) ответственности и при этом не умаляет отраслевой специфики последних [2, с. 144].

Нормы гражданского и налогового права не находятся в отношениях субординации, однако между общеправовыми принципами института юридической ответственности и его конкретными нормами налогового права существует четкая функциональная зависимость.

При исследовании связей гражданско-правовой и налоговой ответственности можно выявить их координационные и управленческие связи. Определенная координация существует, например, в уголовном праве (например, ст. 178 УК РФ в ред. 2009 г.), в чем отчетливо проявлялся один из основных принципов юрисдикционной деятельности: принцип экономии принудительных средств [3, с. 143]. Иначе говоря, происходит кумуляция различных видов правонарушений, что предполагает и кумуляцию соответствующих видов юридической ответственности. Суммирование правонарушений характеризует единство оснований для указанных видов ответственности, но не свидетельствует о передаче функций от одного вида к другому, поскольку каждый вид ответственности кроме общих целей, присущих юридической ответственности вообще, преследует и достижение своих специфических целей [4, с. 145].

Опираясь на взгляды С.С. Алексеева и его последователей [5, с. 110] на комплексные образования как вторичные структурные элементы в системе права, можно сконструировать отношения налоговой ответственности по сделкам и операциям налогоплательщика с компаниями, не обладающими реальной деловой целью как комплексного охранительного института. Исходными теоретическими положениями для этого служат и невозможность правового регулирования подобного института в рамках одной отрасли права, и тот факт, что формирование объекта налогообложения начинается в частной отрасли права, причем форма сделки, особенности ее исполнения и прочие факты частноправовых институтов будут иметь значение при формировании объекта налогообложения в налоговом праве.

Используя тезис С.В. Полениной [6, с. 56] о необходимости различать пограничные и функци-

ональные комплексные (межотраслевые) институты, можно предположить, что при характерной подвижной предметно-регулятивной связи между нормами частных отраслей и налогового права на предмет одной отрасли права налагаются некоторые элементы метода правового регулирования другой отрасли права. Именно на стыке регулирования налоговым правом результатов гражданско-правовых операций могут складываться межотраслевые институты восстановительной юридической ответственности.

Парадокс ситуации состоит в том, что правоприменитель налоговой нормы, отказывая в применении льготы налогоплательщику, не вторгается в сферу частного права, не дезавуирует гражданско-правовую сделку. При этом налоговому органу предоставлено право оспаривания сделок частноправового характера при нарушении ими публичного порядка.

Признание сделок недействительными по требованию налоговых органов на основании ст. 169 Гражданского кодекса и противоречащими основам правопорядка и нравственности не находит поддержки в Высшем Арбитражном суде РФ (постановление Пленума ВАС РФ № 22 от 10 апреля 2008 г.). До последнего времени противоположной была практика Федеральной антимонопольной службы (ФАС) Московского округа и отдельные решения ФАС Северо-Кавказского округа. Но сформировавшаяся доктрина Пленума ВАС РФ установила обязательный, единообразный подход для будущей арбитражной практики в соответствии с п. 2 ст. 13 Федерального конституционного закона № 1 от 28 апреля 1995 г. Аргументом Пленума ВАС РФ является то, что целью налоговых органов является контроль за исполнением налогоплательщиками обязанностей по исчислению и уплате налогов, а не пополнение бюджета любыми средствами. В рамках своей деятельности налоговый орган должен руководствоваться ст. 170 Гражданского кодекса и требовать переквалификации сделки, признания сделки притворной или мнимой для реализации установленной законом функции контроля. Обращение в суд по применению ст. 169 Гражданского кодекса возможно любым государственным органом в рамках установленных законом полномочий, только если последствия заключенной сделки ведут к причинению вреда

жизни и здоровью граждан, а также иной угрозой безопасности личности, общества, государства. Разумеется, в любом из указанных выше случаев бремя доказывания перед судом возлагается на контролирующий государственный орган⁴.

Проблема корпоративного управления и выбора оптимальных форм ведения бизнеса обсуждается не только в России. Американские исследователи отмечают необходимость разграничения налоговой оптимизации, уклонения от уплаты налогов и налогового мошенничества. Вместе с тем еще со второй половины XX в. американская судебная доктрина признала за налогоплательщиком право стремиться к уменьшению платежей в бюджет [8, с. 12].

Европейский опыт встал перед проблемой разрешения коллизии защиты прав и человека, с одной стороны, и публичного интереса, в том числе финансируемого за счет налога – с другой. Советом Европы в статье 1 Протокола № 1 к Конвенции о защите прав человека и основных свобод от 20 марта 1952 г. (СЕД № 9) установил: каждое физическое или юридическое лицо имеет право на уважение своей собственности, однако, специально оговаривается, что положения статьи не умаляют право государства обеспечивать выполнение таких законов, какие ему представляются необходимыми для обеспечения уплаты налогов или других сборов или штрафов. Сфера действия пункта 2 ст. 1 Протокола № 1 распространяется и на установление обязанности платить налоги [9].

В России ФНС может оспорить сделку, если она противоречит публичному порядку. В свете нашего исследования те сделки и действия налогоплательщика, которые прямо или косвенно направлены на «злоупотребление правом», то на выбор наиболее оптимальной формы налогообложения. Немецкий законодатель *de facto* отказывается от такого основания ничтожности сделки как противоречие ее публичному порядку [8, с. 248].

С другой стороны, Конституционный суд Российской Федерации в Определении от 25 июля 2001 г. по ходатайству Министерства Российской Федерации по налогам и сборам о разъяснении Постановления Конституционного суда Россий-

⁴ Скворцов А. Практическая энциклопедия бухгалтера // Правовая система «Гарант».

ской Федерации от 12 октября 1998 г. по делу о проверке конституционности п. 3 ст. 11 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» указал, что в случае непоступления в бюджет соответствующих денежных средств для установления недобросовестности налогоплательщиков налоговые органы вправе в целях обеспечения баланса государственных и частных интересов осуществлять необходимую проверку и предъявлять в арбитражных судах требования, обеспечивающие поступления налогов в бюджет, включая иски о признании сделок недействительными и о взыскании в доход государства всего полученного по таким сделкам, как это предусмотрено п. 11 ст. 7 Закона РФ «О налоговых органах Российской Федерации».

Гражданско-правовая сделка совершается между частными лицами в частных интересах, которые для целей фискального интереса могут быть конфликтующими, однако не нарушающими публичного порядка.

В 1935 г. Джорж Сандерлен, судья Верховного суда США сказал: «Право налогоплательщика избегать налогов с использованием всех разрешенных законом средств никем не может быть оспорено» [8]. Налогоплательщик вправе выбирать наиболее выгодные для него формы предпринимательской деятельности и, соответственно, оптимального вида налогового платежа⁵. Сама по себе налоговая выгода может быть обоснованной⁶, а деятельность по налоговому планированию не противоречит Конституции России⁷.

На это же обращает внимание Конституционный суд РФ: недопустимо установление ответственности за такие действия налогоплательщика, которые, хотя и имеют своим следствием неуплату налога либо уменьшение его суммы, но заключаются в использовании предоставленных налогоплательщику законом прав, связанных с освобождением на законном основании от уплаты налога или с выбором наиболее выгодных для него форм предпринимательской деятельности и, соответственно, оптимального вида платежа⁸.

Выводы

Разделение ответственности на договорную и деликтную обуславливает и выбор определенного правового механизма защиты и ответственности. Одинаковы и методы регулирования этих отношений – восстановительный (защитный) и карательный, с той оговоркой, что в налоговом праве закреплена не только исключительно карательная форма ответственности, но и восстановительная форма охраны.

Противоправность действия (бездействия) нельзя отождествлять с их противозаконностью. Противоправный и противозаконный характер действия (бездействия) могут не совпадать. Такой вывод сделал Конституционный суд РФ в Постановлении № 17-П от 20 декабря 1995 г., сформулировавший правовую позицию, суть которой состоит в том, что правомерные действия и поступки лица, правомерное использование гражданами своих прав и свобод не могут составлять объективную сторону состава правонарушения, а определение степени формализации и дости-

⁵ По делу о проверке конституционности положения ст. 199 Уголовного кодекса РФ в связи с жалобами граждан П.Н. Белецкого, Г.А. Никовой, Р.В. Рукавишника, В.Л. Соколовского и Н.И. Таланова: Постановление Конституционного суда РФ от 27 мая 2003 г. № 9-П // Собрание законодательства Российской Федерации от 16 июня 2003 г. – № 24. – Ст. 2431.

⁶ Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды: Постановление Пленума ВАС РФ № 53 от 12.10.2006 // Вестник Высшего Арбитражного суда Российской Федерации. – 2006. – № 12.

⁷ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Товарищ» на нарушение конституционных прав и свобод п. 5 ст. 168 и п. 5 ст. 173 Налогового кодекса Российской Федерации:

Определение Конституционного суда РФ № 1049-О-О от 7 ноября 2008 г. // Собрание законодательства Российской Федерации от 6 апреля 2009 г. – № 14. – Ст. 1772; Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гр. Колесник Е.В. на нарушение ее конституционных прав п. 5 ст. 173 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного суда РФ № 1332-О-О от 13 октября 2009 г. // Правовая система «Гарант».

⁸ По делу о проверке конституционности положения ст. 199 Уголовного кодекса РФ в связи с жалобами граждан П.Н. Белецкого, Г.А. Никовой, Р.В. Рукавишника, В.Л. Соколовского и Н.И. Таланова: Постановление Конституционного суда РФ № 9-П от 27 мая 2003 г. // Собрание законодательства Российской Федерации от 16 июня 2003 г. – № 24. – Ст. 2431.

жение определенности состава правонарушения входят в компетенцию законодателя [5, с. 304].

Все изложенные доводы не позволяют рассматривать вышеуказанный отказ в использовании льготы налогоплательщиком как меру налоговой ответственности, а только как свой собственный правовой механизм защиты, выработанный судебной практикой в налоговых отношениях.

Список литературы

1. Малиновский А.А. Злоупотребление правом. – М.: МЗ Пресс, 2002. – 128 с.
2. Витрук Н.В. Общая теория юридической ответственности. – 2-е изд., исправ. и доп. – М.: Норма, 2009. – 432 с.
3. Иванов В.Н. Соотношение уголовной и административной ответственности // Проблемы совершенствования советского законодательства: Труды ВНИИСЗ. – М., 1983. – Вып. 26. – С. 140–151.
4. Шевченко Я.Н. Правовое регулирование ответственности несовершеннолетних. – Киев, 1976. – 201 с.
5. Алексеев С.С. Структура советского права. – М., 1975. – С. 29.

6. Поленина С.В. Социалистическое право как система // Социалистическое право и научно-техническая революция. – М., 1979. – С. 56.

7. URL: www.nalog-briz.ru

8. John Micklethwait and Adrian Wooldridge, The Company: a Short History of a Revolutionary Idea. – New York: Modern Library, 2003. – P. 12.

9. Eur. Commission H.R. Application 13013/87, Wasa Liv Omsesidigt Forsakringsbolaget Valands Pensionsstiftelse and Others v. Sweden, Decision of 14 December 1988. DR. – 1988. – № 58. – P. 163(188); Application 15117/98, Travers and 27 Others v. Italy. DR. – 1995. – № 80. – P. 5(11).

10. Marhesinis B., Unberath H., Johnson A. The German Law of Contract. A Comparative Treatise / Forewords by Lord Bingham and Ginter Hirsch. Second ed. – Oxford: Hart Publishing, 2006. – P. 248.

11. Eur. Court. H.R. Darby v. Sweden, Judgment of 23 October 1990. Series A. – № 187.

12. Appleby G. Contract Law. – London: Sweet & Maxwell, 2001. – P. 347–357.

13. Atiyah P.S. An Introduction to the Law of Contract. Fifth edition. – Oxford, Clarendon Press, 2002. – P. 320.

В редакцию материал поступил 13.12.12

© Бортников С.П., 2013

Информация об авторе

Бортников Сергей Петрович, кандидат юридических наук, доцент кафедры гражданского процессуального и предпринимательского права, Самарский государственный университет
Адрес: 443011, г. Самара, ул. Ак. Павлова, 1, тел.: (846) 332-83-76
E-mail: Serg-bortnikov@yandex.ru

Как цитировать статью: Бортников С.П. Механизм ответственности налогоплательщика в реализации доктрины деловой цели // Актуальные проблемы экономики и права. – 2013. – № 2(26). – С. 289–295.

S.P. BORTNIKOV,

PhD (Law), associate professor

Samara state university, Samara, Russia

MECHANISM OF TAX-PAYER'S LIABILITY IN REALIZATION OF THE BUSINESS GOAL DOCTRINE

Objective: to prove that the mechanism of business goal doctrine realization forms a new type of liability in tax relations.

Methods: The methodological basis of the research is dialectics method allowing to reveal the properties of liability institution in its development; comparative and synthetical methods allowed to analyze the business goal doctrine realization in protective relations.

Results: Basing on the carried out analysis we can state that the court practice realizing the business goal doctrine has elaborated the new form of liability in tax relations, not stipulated by the Russian Taxation Code.

Scientific novelty: Elaborated and for the first time introduced into science the conceptual theoretical-legal provisions concerning the actual business goal and the appropriateness of using the taxation incentives as a tax-payer's liability. The mechanism of tax liability determination by private law facts is revealed, when a tax-payer either abuses one's rights or views a tax incentive as entrepreneur's income, not relating to its purpose.

Practical value: The theoretical provisions formulated in the research can be used in scientific, law-making and law enforcement activity, in educational process of higher professional educational institutions of juridical profile, in qualification improvement of scientific-educational personnel in the sphere of jurisprudence.

Key words: tax incentive; independent business goal; prohibition of right abuse; economic activity; doctrine of prohibition of right abuse elaborated by the court; legal certainty; protection mechanism; corpus delicti; tax right utilization; tax liability.

References

1. Malinovskii A.A. *Zloupotreblenie pravom* (Right abuse), Moscow: MZ Press, 2002, 128 p.
2. Vitruk N.V. *Obshchaya teoriya yuridicheskoi otvetstvennosti* (General theory of juridical liability), Moscow: Norma, 2009, 432 p.
3. Ivanov V.N. Sootnoshenie ugovolnoi i administrativnoi otvetstvennosti (Correlation between criminal and administrative liability), *Problemy sovershenstvovaniya sovetskogo zakonodatel'stva: Trudy VNIISZ*, Moscow, 1983, Vol. 26, pp. 140–151.
4. Shevchenko Ya.N. *Pravovoe regulirovanie otvetstvennosti nesovershennoletnikh* (Legal regulation of juveniles' liability). Kiev, 1976, 201 p.
5. Alekseev S.S. *Struktura sovetskogo prava* (Structure of Soviet law), Moscow, 1975, p. 29.
6. Polenina S.V. *Sotsialisticheskoe pravo kak sistema* (Socialistic law as a system), *Sotsialisticheskoe pravo i nauchno-tehnicheskaya revolyutsiya*, Moscow, 1979, p. 56.
7. www.nalog-briz.ru
8. John Micklethwait and Adrian Wooldridge, *The Company: a Short History of a Revolutionary Idea*. New York: Modern Library, 2003, p. 12.
9. Eur. Commission H.R. Application 13013/87, *Wasa Liv Omsesidigt Forsakringsbolaget Valands Pensionsstiftelse and Others v. Sweden*, Decision of 14 December 1988. DR. 1988. No.58. P. 163 (188); Application 15117/98, *Travers and 27 Others v. Italy*. DR. 1995. No.80. P. 5 (11).
10. Marhesinis B., Unberath H., Johnson A. *The German Law of Contract. A Comparative Treatise / Forewords by Lord Bingham and Günter Hirsch*. Second ed. Oxford: Hart Publishing, 2006. P. 248.
11. Eur. Court. H.R. *Darby v. Sweden*, Judgment of 23 October 1990. Series A. No. 187.
12. Appleby G. *Contract Law*. London: Sweet & Maxwell, 2001. P. 347-357.
13. Atiyah P.S. *An Introduction to the Law of Contract*. Fifth edition. Oxford, Clarendon Press, 2002. P. 320.

Information about the author

Bortnikov Sergey Petrovich, PhD (law), associate professor of the chair of civil procedural and entrepreneurship law, Samara state university
Address: 1 Acad. Pavlov str., 443011, Samara, tel.: (846) 332-83-76
E-mail: Serg-bortnikov@yandex.ru

How to cite the article: Bortnikov S.P. Mechanism of tax-payer's liability in realization of the business goal doctrine, *Aktual'nye problemy ekonomiki i prava*, 2013, No. 2(26), pp. 289–295.

© Bortnikov S.P., 2013



Юсупов И.М. Психология позднего периода жизни: учеб. пособие. – Казань: Изд-во «Познание» Института экономики, управления и права, 2013. – 232 с.

В издание включены научные сведения, накопленные мировой наукой к началу XXI в., о регрессии психики человека с завершением периода его зрелости и до глубокой старости.

Адресуется практикующим психологам психокоррекционных центров, геронтологам, студентам медицинских и психологических факультетов.