

Историческая реконструкция влияния пандемий на развитие косвенного налогообложения

А. И. Погорлецкий  

Санкт-Петербургский государственный университет,
г. Санкт-Петербург, Россия

 a.pogorletskiy@spbu.ru

Аннотация. В статье на основе исторического метода исследования и реконструкции охарактеризованы наиболее заметные изменения в косвенном налогообложении под воздействием пандемий прошлого. Цель работы – выявить эволюционную связь между пандемиями опасных инфекционных заболеваний и институтом косвенного налогообложения. Гипотеза автора заключается в следующем: косвенное налогообложение в результате влияния пандемий претерпевает заметные изменения, причем накопленный исторический опыт позволяет обратиться к ретроспективной практике для того, чтобы понять, как будут модифицироваться косвенные налоги и инструментарий их сбора в посткоронавирусном мире. Выводы исследования состоят в том, что крупные пандемии, известные человечеству, меняют налоговый ландшафт, приводя к новым подходам в косвенном налогообложении, основу которых составляют либо интуитивная реакция на негативные события, либо специально созданные под влиянием последствий пандемий научные концепции. Особый вклад в налогообложение и налоговое администрирование внесли пандемии Средневековья и Нового времени, создавшие многие антикризисные механизмы косвенного налогообложения современности. Программы налогового регулирования в период пандемии COVID-19 в первой половине 2020 г. в большинстве своем напоминали ранее использовавшиеся в истории. Вместе с тем инновационным последствием коронавирусной инфекции для косвенного налогообложения могло бы стать введение НДС и акцизов в объектность международного налогообложения и международного налогового права, внесение предложений об их унификации и контроле собираемости в повестку международного налогового сотрудничества под эгидой соответствующих межгосударственных институтов. Практическая значимость исследования предполагает использование полученных результатов для прогнозирования трансформации косвенного налогообложения с учетом влияния последствий глобального распространения коронавируса COVID-19. Это позволит адаптировать современную антикризисную налоговую политику как на национальном, так и на глобальном уровнях под теорию и практику, выработанную под влиянием пандемий, что поможет минимизировать негативные последствия коронакризиса для публичных финансов.

Ключевые слова: акцизы; антикризисные меры; пандемии; коронакризис; косвенное налогообложение; косвенные налоги; налоговая политика; налоговое регулирование; НДС.

1. Введение

Происходящие в настоящее время в мировой и отечественной экономике драматические события, связанные с пандемией коронавирусной инфекции COVID-19 (SARS-CoV-2) и ее социаль-

но-политическими, хозяйственными и финансовыми последствиями, обязывают нас не только оценивать ситуацию с позиций современности, но и требуют применять по отношению к ней реконструктивный исторический анализ.

На протяжении своей эволюции человечество претерпело множество пандемий смертельно опасных инфекционных заболеваний, которые оказали заметное влияние на технологии, хозяйственные уклады, продолжительность и качество жизни, доходы и потребление, институт государства и проводимую финансовую, а также налоговую политику властей.

Первое полугодие 2020 г., в течение которого коронавирусная инфекция нанесла тяжелый удар как по национальным хозяйствам, так и по всей системе мирохозяйственных связей, сократив на фоне «великого карантина»¹ объемы производства, торговли и потребления, сказалось заметным образом и на косвенном налогообложении. В условиях, когда соответствующая налоговая база существенно уменьшилась из-за приостановки экономической деятельности в большинстве стран мира, самоизоляции и удаленной работы миллиардов жителей планеты, бюджетные поступления от таких важных для публичных финансов видов налогов, как НДС, акцизы и таможенные сборы, также заметно упали.

Тем не менее пандемии были характерны для всей истории человечества, и особенности COVID-19 заключаются в том, что последствием так называемого «коронакризиса», как и прежних смертельно опасных инфекций, станет модернизация экономики и налогообложения. В данной статье мы оценим наиболее заметные изменения в косвен-

ном налогообложении под воздействием пандемий Средневековья и Нового времени, а также на основе сопоставления текущей реальности с событиями прошлого сделаем прогнозы о трансформации системы косвенных налогов во время глобального распространения COVID-19.

Наша гипотеза заключается в том, что косвенное налогообложение в результате влияния пандемий претерпевает заметные изменения, причем накопленный исторический опыт позволяет обратиться к соответствующей практике прошлого для того, чтобы понять, в каком направлении будут меняться косвенные налоги в посткоронавирусном мире.

Цель статьи – выявить эволюционную связь между пандемиями опасных инфекционных заболеваний и институтом косвенного налогообложения.

2. Методология исследования

По мнению великого мыслителя И. Канта, то, что «мы хотим <...> назвать методом, <...> должно быть способом действия» [1, с. 835]. В свою очередь действия человека подчиняются уму, который находится в «рассудочном ожидании будущего» [2, с. 48]. Закладывая основы диалектического мышления, философ из Кёнигсберга – города, который пережил множество губительных для своего населения пандемий, свидетелем некоторых из них был и сам Кант², – делает принцип историзма одним из важнейших в научном познании. Будущие события, таким образом, могут объясняться и прогнозироваться исходя из прошлого опыта.

Классик налоговой науки А. Смит – современник Канта – в «Исследовании

¹ *Gopinath G.* The Great Lockdown: Worst Economic Downturn Since the Great Depression. IMFBlog. April 14, 2020 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://blogs.imf.org/2020/04/14/the-great-lockdown-worst-economic-downturn-since-the-great-depression/>; IMF World Economic Outlook. The great lockdown. IMF. April 2020 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.imf.org/en/Publications/WEO/Issues/2020/04/14/weo-april-2020>.

² *Иммануил Кант.* Послание врачам (1782) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://freunde-kants.wixsite.com/freunde-kants-ru/kant-poslanie>.

о природе и причинах богатства народов» (1776) первым из экономистов применил исторический метод, рассматривая вопросы денежного обращения, заработной платы, земельной ренты, накопления капиталов и развития благосостояния у разных народов. Примечательно, что Смит отмечал в историческом контексте благосостояния и «моровую язву в Лондоне» [3, с. 352] – эпидемию «великой чумы» 1665–1666 гг. В свою очередь основоположник финансовой науки в России Н. И. Тургенев в «Опыте теории налогов» (1818) инициировал отечественную практику ретроспективного анализа налогообложения [4].

Опираясь на научные традиции, заложенные философами и экономистами прошлого, бывшими очевидцами пандемий XVIII–XIX вв., мы также в своей работе воспользуемся историческим методом исследования и познания. Проследивая хронологию пандемий и оценивая их последствия для экономической, социальной и финансовой среды соответствующего временного периода, мы сможем, опираясь на исторические факты, не только выявить начальные и последующие изменения эволюционного характера в косвенном налогообложении, но и, абстрагируясь от частных фактов, поймем основной вектор диалектического развития института косвенного налогообложения.

Взгляд со стороны прошлого даст нам возможность оценить характер модификации налоговой политики современности на основе рефлексивного подхода. Критическое мышление, в основе которого лежат исторические факты в их современной интерпретации, поможет понять модернизационные новации будущего. Так мы получим ответы на вопросы об особенностях развития института налогообложения под воздействием пандемий не только в прош-

лом, но и благодаря реконструктивному подходу будем способны дать рекомендации для не повторения очевидных ошибок и применения лучшей практики прошлого.

Наблюдая за трансформацией косвенного налогообложения вследствие пандемий на разных стадиях эволюции социума, мы применим анализ письменных и электронных источников информации, подобранных и систематизированных по принципу их связи с финансовой (налоговой) наукой и историей пандемий. В ряде случаев, в особенности в оценке последствий средневековой пандемии «черной смерти», мы воспользуемся клиометрией – исследованиями, основу которых составили статистические и количественные методы оценки постпандемического благосостояния. Так станет понятна специфика формирования налоговой базы и ее соразмерность косвенным налогам данного исторического периода.

Применяемый сравнительный метод постижения исторических событий и действительности позволит сопоставить последствия эволюции косвенного налогообложения под влиянием различных пандемий, выявив закономерности, характерные для соответствующих временных эпох. Итогом станут выводы и рекомендации для совершенствования регулирования косвенного налогообложения в современных условиях и в посткоронавирусном мире.

Мы используем и такие общетеоретические методы исследования, как анализ, синтез, классификация, обобщение и аналогия. Это поможет найти общие закономерности, а также сделать выводы о модификации действующей системы косвенного налогообложения и налогового администрирования. Мы также сделаем акцент на особенностях косвенного налогообложения не только

на национальном уровне, но и рассмотрим специфику межгосударственного взаимодействия в сфере взимания косвенных налогов.

Структуру исследования мы логически построим следующим образом. За точку отсчета мы возьмем пандемии Средневековья (по причине достоверности подтверждающих источников), определив их последствия для института косвенного налогообложения. Далее мы акцентируем внимание на трансформациях косвенных налогов в условиях пандемий Нового времени, давших толчок к возникновению теоретических основ налогообложения. И, наконец, завершим анализ модификацией косвенных налогов в период пандемии COVID-19. При этом возможность применения исторического опыта эволюции косвенного налогообложения под влиянием пандемий в условиях коронакризиса начала 2020-х гг. станет резюмирующей частью нашей работы.

3. Пандемии и эволюция косвенного налогообложения в истории человечества и в научной мысли

Определение степени воздействия крупных пандемий, происходивших в истории человечества, на перемены в хозяйственном и социально-экономическом укладе соответствующей эпохи, а также их отражение в научной мысли – не столь оригинальная тема. Она уже получила освещение в трудах историков, психологов и культурологов, в частности в работах Д. Даймонда [5], Д. Муррея и М. Шаллера [6], а также Дж. Хайса [7]. Соответствующие экономические исследования в последнее время были популярны применительно к оценке влияния пандемий на распределение доходов и на неравенство населения. В данном контексте можно отметить, к примеру, ра-

боты современных экономических историков Г. Альфани [8], Р. Аллена [9], В. Шайделя [10], П. Шмельцинга [11], Н. Фойгтлендера и Х.-Й. Фота [12], в которых превалирует клиометрический подход.

Развитие экономической науки в историческом контексте, включая период «великой чумы» в Англии, рассматривал в своих очерках по макроэкономической истории Э. Мэддисон [13], а исторически первой научной концепцией налогообложения, влияние на которую оказала пандемия чумы, стала работа У. Петти «Трактат о налогах и сборах» (1662) [14]. Роль чумы в становлении современных институтов развития показана в известной книге «Почему одни страны богатые, а другие бедные» Д. Аджемоглу и Дж. Робинсона [15]. Кроме того, экономические последствия «черной смерти», в том числе с точки зрения демографии и распределения доходов, рассматривал Г. Кларк [16; 17]. Хотя взаимосвязь между налоговой политикой и эпидемиями напрямую отсутствует в известной работе Г. Шанца «К вопросу о налоговой ответственности» [18], в которой предложена доктрина экономической привязанности в налогообложении, но обоснованный в ней в конце XIX в. (в период эпидемий холеры и гриппа) принцип удержания налогов у источника немаловажен и для современного взимания косвенных налогов с электронных операций иностранных дистанционных продавцов в странах потребления цифровых товаров и услуг.

Историей пандемий, в том числе их социально-экономическими последствиями, занимались и российские исследователи (в частности, М. Супотницкий и Н. Супотницкая [19]; интересную публикацию о роли пандемий в процессе экономической мо-

дернизации уже после возникновения коронавируса COVID-19 представил А. Щербак [20]. Применительно же к налогообложению имеющиеся научные работы исторического характера (в частности, труды Ч. Адамса [21], А. Починка [22] и сборник трудов немецких экономистов «Все началось с десятины» под реакцией Б. Е. Ланина [23]) отдельно не акцентируют внимание на взаимосвязи налогов и пандемий, в том числе в части косвенного налогообложения, чем мы

и воспользуемся, заполняя имеющуюся в специальной научной отечественной и зарубежной литературе нишу.

В табл. 1 мы, используя принятую историками хронологию (см., напр.: [24]), представили собственную периодизацию пандемий, взяв за основу масштабность смертельно опасных инфекционных заболеваний для перемен в социально-экономическом укладе жизни населения и трансформаций в институте косвенного налогообложения.

Таблица 1. Пандемии и эволюция косвенного налогообложения в истории человечества

Table 1. Pandemics and the evolution of indirect taxation in human history

Пандемия, временной период	Оценка смертельных случаев	Технологические, политические и структурные изменения в мире	Экономические и социальные последствия пандемий	Иновации в косвенном налогообложении как следствие пандемий
Антонинова чума (чума Галена), 165–180 гг.	7–10 млн	Кризис технологического уклада, основанного на рабстве, экспансия внешней торговли, развитие ремесла, становление территориального устройства государства и системы права	Ослабление Римской империи: жесткий финансовый кризис, ассимиляция варварских племен, духовный упадок, усиление монотеистических религий (включая христианство)	Начала фискального федерализма (финансовая связь центра и территорий через систему налогообложения), зарождение юридической основы налогообложения в виде объединения теории и практики римского права
Юстинианова чума, 541–750 гг.	Более 150 млн	Упадок хозяйства в Византии вследствие опустошения городов и сельской местности, рост торговой экспансии	Распад Римской империи, демографическая катастрофа в Средиземноморье, поддержка военных и торговых союзников Византии	Введение первых «антикризисных отраслевых налоговых льгот»: снижение налогов для торговых операций в Венеции (551 г.)

Продолжение табл. 1

Continued table 1

Пандемия, временной период	Оценка смертельных случаев	Технологические, политические и структурные изменения в мире	Экономические и социальные последствия пандемий	Инновации в косвенном налогообложении как следствие пандемий
Средневековая чума («черная смерть»), 1331–1353 гг.	200 млн	Усиление власти труда над капиталом, удорожание труда, длительные войны (рост фискального бремени для финансирования военных расходов)	Дефицит трудовых ресурсов, перераспределение земель и имущества среди выживших, тяга населения к роскоши и «прожиганию жизни», развитие региональных торговых союзов городов, усиление католической церкви	Расширение действия сумптуарных законов, на основе которых позднее введены акцизы на предметы роскоши и крепкий алкоголь, гармонизация правил торговли и таможенных сборов в Ганзейском союзе (1356 г.)
«Великая чума», сер. XVII – нач. XVIII вв.	1,3 млн	Самоуправление городов, зарождение демографии и финансово-го учета как базы оценки доходов, продолжение военных конфликтов	Рост ремесла и торговли, ускорение урбанизации и денежного оборота, массовые миграции населения между регионами и континентами, ввоз рабов для восполнения потерь населения	Зарождение и развитие налоговых теорий (У. Петти, 1662 г.), централизация системы сбора налогов на научной основе, первые теории косвенного налогообложения
Пандемии XIX – нач. XX в. (холера, оспа, чума, грипп)	Более 60 млн	Промышленная революция, отмена рабства, массовые войны, конфликты, восстания и революции	Массовое производство и строительство инфраструктуры, масштабная промышленная урбанизация, развитие общественного здравоохранения	Появление принципа налогообложения у источника на основе доктрины экономической привязанности Г. Шанца (1892 г.)

Окончание табл. 1

End of table 1

Пандемия, временной период	Оценка смертельных случаев	Технологические, политические и структурные изменения в мире	Экономические и социальные последствия пандемий	Иновации в косвенном налогообложении как следствие пандемий
Пандемия COVID-19 (началась весной 2020 г.)	Более 0,5 млн на конец 1 полугодия 2020 г.	Новый технологический уклад, основанный на цифровизации, автоматизации и искусственном интеллекте; обострение геополитических противоречий; торговые, валютные и технологические войны; разрыв доходов	«Великая самоизоляция»: приостановка экономической активности, разрыв глобальных производственных систем и транспортных связей, остановка торговли и туризма, социальное дистанцирование, экономический эгоизм, цифровой контроль; кризис систем здравоохранения; эскалация государственных расходов	Косвенное налогообложение трансграничной электронной торговли, возможности распространения международного налогового регулирования на косвенные налоги, рост налоговой прозрачности внутренних и международных операций

Примечание: составлено автором.*Notes:* composed by the author.

В части определения влияния последствий пандемий на налоговую политику мы начнем свой отсчет со Средневековья, хотя первая крупная пандемия, известная человечеству – Антонинова чума (чума Галена) – произошла в эпоху Античности. Это объясняется в первую очередь достоверностью сохранившихся письменных свидетельств и имеющихся археологических артефактов, которые в отношении пандемий Средневековья и Нового времени не вызывают сомнений. При этом мы сфокусируем исследование на Европе – регионе, который сыграл решающую роль в мировом экономическом развитии в предшествовавший Новейшей истории период, в то время как для пандемии COVID-19 примем во внимание всю

региональную структуру системы мирохозяйственных связей начала третьего десятилетия XXI в.

Отметим, что современные исследователи в настоящее время дискутируют о том, станет ли заболеваемость COVID-19 разовым событием планетарного масштаба, которое вскоре забудется, либо она как первая в истории человечества коронавирусная пандемия, по аналогии с пандемиями чумы и холеры прошлого, займет постоянное место в экономической и социальной науке, исследующей ее проявления в долгосрочной перспективе [20, с. 29]. Как нам представляется, оценка регуляторных налоговых последствий пандемии COVID-19 в таком контексте, в том числе с фокусировкой на роли косвенных налогов в их

историческом реконструктивном постпандемическом развитии, достаточно перспективна.

4. Пандемии Средневековья: налоговое стимулирование торговли и зарождение акцизного налогообложения

Для Средневековья были характерны две крупные пандемии чумы, унесшие в общей сложности наибольшее число человеческих жизней в истории. Юстинианова чума (541–750 гг.) при этом хотя и является первой исторически доказанной пандемией [19], но некоторыми исследователями она как катастрофически-разрушительная для цивилизации не признается. Так, в публикации группы израильских ученых, возглавляемой Л. Мордехаем, высказаны сомнения в заметных экономических и социальных последствиях Юстиниановой чумы [25]. Исследователи не обнаружили ни спада в сельскохозяйственной деятельности, ни частого упоминания о чуме в сохранившихся рукописных источниках того времени. Вполне возможно, что Юстинианова чума не вызвала и резкого падения налоговых поступлений³. Скептически настроен в части губительности Юстиниановой чумы для возрождения Римской империи и Б. Бовер⁴, считая ущерб от пандемии для Византии переоцененным.

Что касается второй масштабной средневековой пандемии чумы – «чер-

ной смерти», пик которой пришелся на 1331–1353 гг., с ее колоссальными жертвами и трансформационными экономическими последствиями согласны все современные исследователи.

Юстинианова чума во всемирной истории связана с именем императора Византии Юстиниана I Великого, который правил с 527 по 565 г. Юстиниан пытался осуществить реставрацию Римской империи⁵, на почве чего расширял территорию своего государства, «инкорпорируя» в него Ближний Восток, Северную Африку и Южную Европу. Для данного периода развития был характерен рост внешнеторговых операций между Европой, Азией и Африкой, что в конечном итоге привело не только к развитию городов и провинций империи, но и к массовой вспышке заболеваний бубонной чумой. Считается, что распространение пандемии чумы было связано с внешней торговлей – поставками зерна из Египта. Крысы, прибывавшие на торговых кораблях в Константинополь вместе с грузом африканского зерна из Эфиопии и долины Нила, стали главными ее переносчиками [19].

С точки зрения косвенного налогообложения Юстинианова чума представляет интерес по своему влиянию на торговлю. Очевидно, что болезнь, вызывавшая высокую смертность, и меры по ее предотвращению, включая длительные карантинные меры для торговых судов и их экипажей (так с 543 г. начинается мрачная история знаменитого «Чумного острова» Повельо, бывшего карантинным в Венецианской лагуне, где находили свое последнее пристанище многочисленные жертвы чумы в то время, когда Венеция, как и мно-

³ Экономика чумы. Как мир восстанавливался после смертоносных пандемий // Журнал ТКБ Инвестмент Партнерс. 2020. 26 марта [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://journal.tkbip.ru/2020/03/26/plague-economy/>

⁴ Bower B. An ancient outbreak of bubonic plague may have been exaggerated. Science News. 2019. December 2 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.sciencenews.org/article/an-ancient-outbreak-of-bubonic-plague-may-have-been-exaggerated>

⁵ В 330 г. римский император Константин I Великий официально перенес столицу Римской империи в древнегреческий город Византий, ставший Константинополем.

гие средневековые европейские города, страдала от Юстиниановой чумы), привели к первому известному историческому разрыву хорошо налаженной системы внешнеэкономических связей из-за пандемии. Поэтому ответом на вызовы бубонной чумы для торговли в эпоху Юстиниана стало введение налоговых стимулов для, как мы сказали бы сейчас, одной из отраслей средневековой хозяйственной деятельности, испытывающей трудности. Конечно, такие меры в налоговой политике не выглядели закономерными и обоснованными, они вводились, скорее, по наитию, а также были сопряжены с проводимой стратегией военного сотрудничества.

В частности, Венеция в 551 г. получает от Юстиниана свою первую «буллу» – снижение налогов на внешнеторговые операции [22, с. 59]. Сделано это было не столько для «антикризисной» помощи венецианским купцам (хотя византийские пошлины на торговлю составляли 10–12,5 %), сколько в качестве признания союзнической роли флота Венеции, поддержавшего военные операции Юстиниана. Тем не менее снижение налогов на коммерческие сделки сыграло важную роль в становлении и развитии Венеции как одного из центров средиземноморской торговли. Напротив, когда с 1324 г. граждан Венеции, занимающихся коммерцией, стали облагать высокими налогами, это «было началом конца Венеции как процветающего государства» [15, с. 214].

Стимулирующая роль снижения косвенных налогов для внешнеторговых операций – этот урок Юстиниановой чумы стоит запомнить. Для последующих пандемий данная мера была повторена, но, конечно, без ссылок на исторический опыт и анализ его позитивных эффектов, в силу очевидности.

Пандемия еще одной бубонной чумы периода Средневековья – «*чер-*

ной смерти», от которой погибло до 200 млн человек⁶, в истории экономики и налогообложения оставила заметный след с точки зрения наивысшей концентрации доходов и богатств у уцелевшего населения. Пандемия началась в 1330-е гг., в период бурного развития торговых и экономических связей Европы и Азии, на фоне нескольких параллельно ведущихся войн (в том числе Столетней войны между Англией и Францией (1337–1453 гг.)). Согласно широко распространенному мнению, смертельно опасную болезнь завезли в Европу торговцы-генуэзцы после осады крепости Каффа – современной Феодосии – татарами под предводительством хана Джаныбека [19]. В ходе осады Джаныбек применил «бактериологическое оружие», забросив за стены Каффы трупы своих солдат, умерших от чумы.

Основным следствием «черной смерти» стала депопуляция Европы, которая привела к дефициту трудовых ресурсов и, соответственно, удорожанию стоимости труда. Современные исследования показывают, что данная пандемия привела к заметному перераспределению доходов и имущества между оставшимися в живых, существенно снизив неравенство и дав толчок к эскалации роста ВВП в Европе, в основе которого лежали новые экономические институты и механизированные орудия труда (см.: [10, с. 99–100; 12, р. 2; 15, с. 135–139]).

Рис. 1, в основе которого лежат исследования диффузии доходов П. Шмельцинга [11] начиная с XIV в. и до наших дней, показывает, что ведущие европейские страны – Италия, Англия, Германия и Франция – в постпандемический период (конец XIV –

⁶ Майзульс М. История чумы // Arzamas. 2020. 29 апреля [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://arzamas.academy/mag/823-plague>

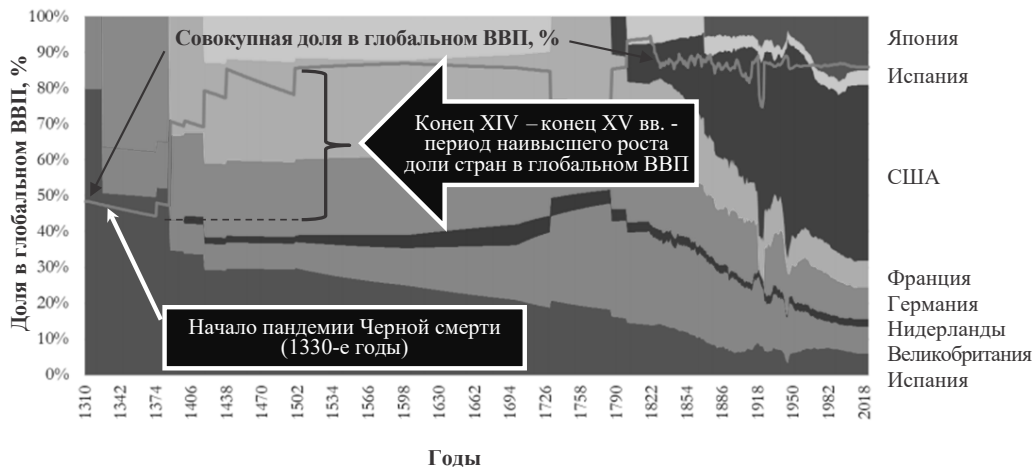


Рис. 1. Доля ведущих стран мира в глобальном ВВП (оценка по рыночной стоимости курсов национальных валют): динамика XIV–XXI вв.

Fig. 1. The share of the world's leading countries in global GDP (estimated by the market value of national currency exchange rates): dynamics over 14th through 21st century

Источник/Source: [11, p. 4].

конец XV вв.) существенно увеличили свою долю в глобальном ВВП, благодаря новому хозяйственному укладу и приспособленным под последствия «черной смерти» институтам развития.

В свою очередь, оценки В. Шайделя ([10, с. 32]), представленные на рис. 2, показывают эффект выравнивания доходов от пандемии «черной смерти», как, впрочем, и от ранее

предшествовавшей ей Юстиниановой чумы. Соответственно, следствием «черной смерти» для института налогообложения стало не только сокращение числа потенциальных податных субъектов, но и рост налоговой базы в виде увеличившегося дохода и имущества тех, кто остался в живых.

Для косвенного налогообложения последствия пандемии «черной смерти»

Усиление
неравенства

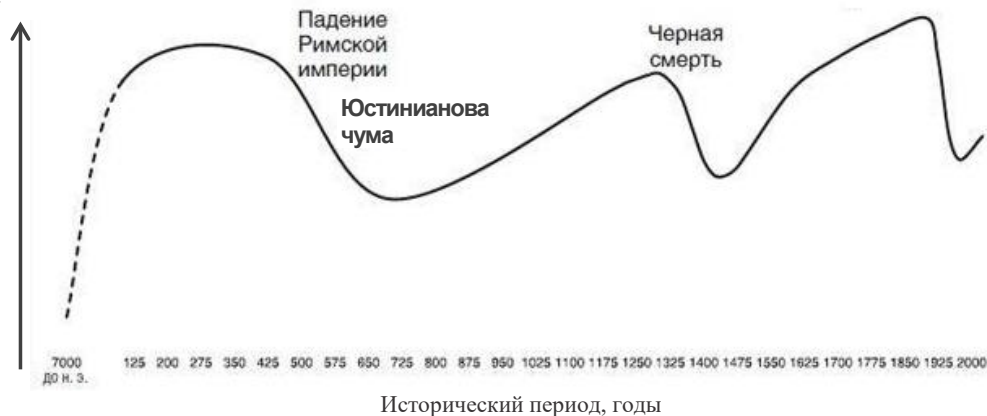


Рис. 2. Динамика неравенства в Европе в широком историческом масштабе

Fig. 2. Inequality in Europe on a broad historical scale

Источник/Source: [10].

закljučаются в импульсе к развитию налогов на потребление. Рост доходов и кардинальные перемены в отношении к жизни – желание максимизировать удовольствия от наслаждения потреблять «здесь и сейчас» ввиду угрозы быстрой смерти от чумы, привели к повышенной расточительности населения [11, р. 71]. Следствием стало рождение общества потребления (consumer society [26; 27]) и соответствовавшего ему консьюмеризма, наиболее характерного для жителей городов. Возросших доходов из-за уменьшения численности населения, роста оплаты труда [6] и перераспределения богатств в виде наследств и земли хватало теперь не только для выживания. Многие средневековые жители могли позволить себе предметы роскоши, а также максимизировали досуг. В свою очередь роскошные вещи (одежда, украшения и проч.) производились в городах, в связи с чем ускорялись урбанизация, денежный оборот и объем взимаемых налогов⁷. В косвенном налогообложении это проявилось по двум направлениям:

1) сумптуарные (ограничивающие потребление роскоши) законы после пандемии «черной смерти» стали применяться все чаще, особенности в городах Италии, перенесших тяжкие последствия чумы [28];

2) среди населения стали популярны дистиллированные спиртные напитки, появившиеся в XII в., но начало массового применения которых для «профилактики» заражений и снижения страха перед смертельным заболеванием пришлось на период «черной смерти» [19].

В последующую за «черной смертью» эпоху рост спроса на крепкие

спиртные напитки, а также демонстративное потребление роскоши обеспеченной частью общества стимулировали повсеместное введение соответствующих акцизных налогов в структуре национальных налоговых систем. Избыточное потребление в постпандемический период влекло за собой повышение налогов, в том числе на предметы роскоши. По оценке Н. Фойгтлендера и Х.-Й. Фота, спрос на роскошь и досуг, а также траты сверх прожиточного минимума после пандемии «черной смерти» привели к росту налоговой ставки на избыточное потребление до 50 % (в период между 1300 и 1700 гг. эффективная налоговая ставка на доход составляла 5–12 %) [12, р. 23–24].

Примечательно, что подобные позднему Средневековью потребительские тенденции уже проявили себя и в пандемию COVID-19: весной 2020 г. Европейское отделение Всемирной организации здравоохранения даже было вынуждено призвать жителей региона к снижению употребления спиртного⁸, а МВФ в одном из исследований мая 2020 г. констатировал продолжающийся рост расщепления доходов населения планеты⁹.

Еще одним интересным проявлением воздействия пандемии «черной смерти» на косвенное налогообложение стало уже известное нам по временам Юстиниановой чумы «антикризисное

⁸ Alcohol does not protect against COVID-19; access should be restricted during lockdown. World Health Organization, Regional office for Europe. 2020. April 14 [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://www.euro.who.int/en/health-topics/disease-prevention/alcohol-use/news/news/2020/04/alcohol-does-not-protect-against-covid-19-access-should-be-restricted-during-lockdown/_recache

⁹ Как в результате пандемий бедное население становится еще беднее. Блог МВФ. МВФ. 2020. 11 мая [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.imf.org/ru/News/Articles/2020/05/11/blog051120-how-pandemics-leave-the-poor-even-farther-behind>

⁷ Piper N. Die Ökonomie des Todes // Süddeutsche Zeitung. 2020. 10. April [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/pest-coronavirus-wirtschaft-1.4873813>

стимулирование» внешнеторговых операций. На этот раз использование косвенных налогов для поддержки внешней торговли наиболее характерно проявилось в пострадавших регионах на севере Европы в рамках целой институциональной структуры, направленной на развитие торговли. Так, в 1356 г. в Любеке был образован Ганзетаг – съезд для управления Ганзейским союзом¹⁰, объединившим свыше 100 городов региона Северного и Балтийского морей на принципах свободной беспошлинной торговли. Ганза стала первым в истории прообразом регионального интеграционного объединения – таможенного союза, гарантирующего режим наибольшего благоприятствования во внешней торговле путем введения соответствующих налоговых освобождений в каждом из своих городов-членов [29]. Рост торговли и доходов от коммерческих операций, в том числе внешних, стал одним из драйверов экономики позднего Средневековья, способствуя развитию благополучия городов и их населения. Можно с уверенностью сказать, что данный опыт гармонизации косвенного налогообложения внешнеторговых операций востребован и в условиях современности, в том числе в таких региональных интеграционных группировках, как Европейский союз и Евразийский экономический союз.

3. Пандемии Нового времени: научная основа косвенного налогообложения и становление принципов международного налогообложения

Из пандемий Нового времени наибольший интерес для развития косвенного налогообложения, на наш взгляд,

представляет так называемая «великая чума», оказавшаяся наиболее смертоносной для крупных городов в период с середины XVII по начало XVIII в. В 1654 г. сильная эпидемия чумы разразилась в Москве, в 1655 г. – в Казани, в 1663 г. – в Амстердаме и Роттердаме, в 1665–1666 гг. от чумы пострадал Лондон (именно здесь эпидемия была названа «великой чумой», унесла от 70 до 100 тыс. жизней лондонцев¹¹), в 1678–1679 гг. «великая эпидемия чумы» охватила Вену (от нее умерли 80 тыс. жителей, в память от избавления от смертельной болезни в центре города в 1693 г. поставлена знаменитая Чумная колонна), в 1681 г. от чумы пострадала Прага, в 1708–1714 гг. – Северная Европа (в том числе в 1709–1710 гг. Данциг и города Восточной Пруссии, в том числе Кёнигсберг), в 1710–1711 гг. – Киев, в 1720–1722 гг. – Марсель. Именно эта пандемия, а также серия пандемий холеры, оспы, чумы и гриппа XIX – начала XX вв., происходивших в период промышленной революции, массовых войн и социальных конфликтов, внесли свой вклад в косвенное налогообложение уже не в виде интуитивных корректировок налоговой политики, а породив соответствующие теоретические концепции, в том числе международного характера.

Пандемия «великой чумы» стала первой в истории, способствовавшей зарождению финансовой и налоговой науки, на базе которых был разработан осмысленный теоретический подход к государственным доходам и возможностям по управлению ими. Несколько стран мира, включая Россию, Пруссию и Францию, в своей постпандемической финансовой политике конца XVI в. интуитивно делали

¹⁰ Ганзетаг созывался раз в два-три года и определял генеральную линию Ганзейского союза. Решения Ганзетага были обязательны для всех городов – членов союза.

¹¹ Майзульс М. История чумы // Arzamas. 2020. 29 апреля [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://arzamas.academy/mag/823-plague>

акцент на централизованное управление доходами и расходами государства, а также экспериментировали с обложением налогами четко определенного круга податных субъектов. В России, к примеру, в 1653–1667 гг. прежде разрозненные таможенные пошлины были упорядочены в Новоторговом уставе [22, с. 155], в 1654 г. для анализа приходов и расходов государства был создан Счетный приказ, а в 1679 г. введена подворная подать, которая сделала податным субъектом простую для налогового учета единицу – крестьянский двор. Однако первой державой, которая сделала все тоже самое, но уже на научной основе, стала Англия. И, как в предшествующие времена, не обошлось без влияния на данный процесс эпидемии чумы, которая вынудила искать новый инструментарий мобилизации доходов в государственный бюджет в условиях свойственных всем пандемиям убыли населения и кратковременного падения доходов.

В то время, когда первоочередной задачей государственной власти в период воздействия на национальное хозяйство последствий чумы стало восполнение финансовых потерь, концептуальный выход из положения был предложен экономической наукой. К построению финансовой и налоговой системы в постпандемический период были подключены только что зародившиеся «политическая арифметика», статистика и демография.

Первопроходцем в налоговой науке стал У. Петти (1623–1687), на становление экономических взглядов которого оказала влияние эпидемия чумы в Ирландии в период Английской гражданской войны 1640–1660 гг. (Петти был главным врачом в армии Кромвеля и сталкивался с последствиями чумы в оккупированной Ирландии). В наиболее известном современному читателю

«Трактате о налогах и сборах» (1662 г.) У. Петти предложил рационализировать налоговую политику и налоговое администрирование на основе научных принципов. Неслучайно данный труд оказал существенное долгосрочное воздействие на принципы налогообложения и налоговую политику сначала Великобритании, а потом и других стран мира [13, с. 396].

Регулярные переписи населения для подсчета субъектов налогов, торговая статистика, система национальных счетов и демография, учет капитала и доходов становились теперь количественной основой налоговой политики. Наряду с У. Петти вклад в оценку числа налогоплательщиков внес демограф Д. Граунт (1620–1674). Он анализировал во время «Великой чумы» причины смерти лондонцев, а также оценивал вероятность дожития и продолжительность жизни населения Англии [13, с. 398–399]. Кроме того, «политической арифметикой» в интересах планирования государственных доходов, в том числе налоговых, занимались Г. Кинг (1648–1712) и Ч. Давенант (1656–1714). Благодаря созданной ими методологии сверки доходов и прогнозирования налоговых поступлений Англия уже к концу XVII в. стала обладать развитой системой налогового администрирования, в основе которой лежали научно обоснованные принципы.

Стоит признать преемственность научных открытий. У. Петти преподавал в Лондонском колледже, основанном в 1759 г. на деньги банкира и королевского откупщика Т. Грешема (1519–1579), автора закона Коперника – Грешема, в соответствии с которым худшие деньги вытесняют из обращения лучшие. Применительно к сфере налогообложения данный закон может быть интерпретирован следующим образом:

деньги, с которых можно не платить налоги, вытесняют деньги, с которых налоги платить необходимо. Эту закономерность впервые подметил астроном и врач Н. Коперник (1473–1543), наблюдавший за «порчей монет» (снижением содержания в них серебра) в землях Тевтонского ордена после эпидемии чумы 1519 г. [30]. Соответственно, «порча монет» становится своеобразным косвенным налогом на обращение, приводя к повышению цен и сокращению потребления. К этим взглядам Н. Коперника и Т. Грешема обращался и У. Петти [14, с. 68–73].

В своей концепции косвенного налогообложения У. Петти обосновал необходимость таких косвенных налогов, как акцизы [14, с. 74–78] и таможенные пошлины [14, с. 41–47], считая акцизное налогообложение наилучшей формой налогов на потребление. Он выступал за умеренность косвенного налогообложения, сообразной возможностям и способностям граждан платить акцизы и таможенные сборы, но выступал против антиуклонительной налоговой практики с использованием «вольных гаваней» [14, с. 47]. С точки зрения современной интерпретации, У. Петти можно считать прародителем антифоскорного регулирования, популярного в условиях кризиса государственных доходов. Кроме того, идея поддержки отечественных производителей путем взимания повышенных таможенных пошлин с иностранных товаров [14, с. 43] стала ключевой для последующего обоснования протекционистской торговой политики, популярной в коронакризис 2020 г.

Пандемии XIX–XX вв. с точки зрения их влияния на косвенное налогообложение примечательны закреплением за государством социальных функций оказания медицинских услуг населению, которые начинают фи-

нансироваться из налоговых поступлений [31, с. 199–213]. Важной чертой развития системы обязательного медицинского страхования в конце XIX в. стало поэтапное введение правила налогообложения доходов и имущества иностранных подданных в принимающей юрисдикции, впервые предложенное в так называемой *доктрине экономической привязанности* Г. Шанца в 1892 г. [18]. Интерпретировать идею Шанца можно следующим образом: поскольку иностранный подданный вправе рассчитывать в принимающей его стране на медицинскую помощь (в том числе в случае эпидемии), то юрисдикция, в которой он находится, имеет прерогативу облагать доходы и имущество данного податного субъекта. Впоследствии из доктрины Шанца произошел один из важнейших принципов международного налогообложения – принцип взимания налогов у источника их образования.

В предшествующие годы данный принцип применялся только в сфере прямого налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество и был связан с фактическим присутствием физического либо юридического лица в стране-источнике, но развитие цифровых технологий и дистанционность трансграничной торговли в XXI в. находят доктрине Шанца новое применение. Так, дистанционная реализация цифровых услуг или виртуального контента за рубежом даже без физического присутствия продавца в данной юрисдикции может навлечь на него не только прямые, но и косвенные налоги (НДС, таможенные пошлины, акцизы). Эти налоги как раз и будут взиматься по принципу экономической привязанности продавца к месту сбыта продукции.

Порядок налогообложения в таком случае будет аналогичен взиманию НДС по принципу места потребления

электронной услуги (виртуального контента), но при этом налог будет оплачивать не импортер, а экспортер. Такой же порядок, когда плательщиком становится не импортер, а экспортер (включая оплату таможенных пошлин и акцизов), может применяться и в операциях электронной торговли с материально-вещественными товарами, заказываемыми в интернет-магазинах и доставляемых почтой (см. [32]). В данном случае «привязанность» дистанционного продавца к юрисдикции образования доходов распространяет на него и повышенные обязательства в части уплаты НДС, таможенных пошлин и акцизов в сравнении с традиционными операциями международной торговли, реализуемые без цифровых каналов заказов, оплаты или поставки.

В современных условиях цифровизации экономики и роста активности трансграничной деятельности компаний – дистанционных продавцов электронных услуг и виртуального контента разработанный в конце XIX в. на основе доктрины Шанца принцип налогообложения сделок по месту реализации продукции конечному потребителю востребован и в национальной практике взимания НДС («налог на “Тугл”» в России), и в качестве рекомендаций ОЭСР¹². Предложения ОЭСР по распределению прибыли от трансграничных цифровых сделок для формирования налоговой базы страны реализации электронных услуг и виртуального контента распространяются только на прямое налогообложение (налог на прибыль), но с учетом нацио-

нальной практики применения НДС по месту потребления (стране назначения) вскоре могут возникнуть намерения стран заняться межгосударственной налоговой координацией и в данной области. При дистанционном оказании трансграничных цифровых услуг или при поставках виртуального контента продавец (экспортер) в своей юрисдикции освобождается от уплаты НДС, но должен будет заплатить НДС в стране их конечного предназначения. Таким образом, наследие пандемий XIX – начала XX вв. оказалось вполне жизнеспособным в сфере косвенного налогообложения трансграничных операций электронной торговли.

4. Пандемия COVID-19: общие тенденции косвенного налогообложения и совершенствование налогов на операции электронной торговли

Основной удар пандемии коронавируса COVID-19 для системы мировых хозяйственных связей и национальных экономик заключается в самом заметном со времен окончания Второй мировой войны падении глобального ВВП и промышленного производства, сокращении объема операций международной торговли, разрыве глобальных производственных цепочек, росте безработицы, снижении потребления и, конечно, нарастании проблем в государственных финансах: уменьшении налоговых поступлений на фоне падения прибыли и доходов, эскалации дефицита бюджетов и публичного долга. Насколько глубоким окажется падение мы сможем понять только по завершению коронакризиса, вызванного пандемией COVID-19. Первые отрицательные итоги 2020 г. будут подведены не ранее, чем через полгода, но имеющиеся прогнозы и оценки ситуации, а также квар-

¹² OECD leading multilateral efforts to address tax challenges from digitalisation of the economy. OECD. October 9, 2019 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-leading-multilateral-efforts-to-address-tax-challenges-from-digitalisation-of-the-economy.htm>

тальные данные за апрель-июнь 2020 г. показывают не слишком оптимистичную картину состояния мировой экономики в целом и национальных хозяйств в результате локдаунов, приведших к параличу экономической активности планетарного масштаба.

Еще один аспект, который сближает пандемию COVID-19 с самыми страшными по потерям населения пандемиями прошлыми, — это негативные демографические последствия. Конечно, общее число смертей от коронавируса в мире на конец первого полугодия 2020 г. (500 тыс. человек) не столь велико, как в период Юстиниановой чумы (150 млн), «черной смерти» (200 млн или «испанки» (50 млн, но долгосрочные депопуляционные эффекты от COVID-19 неминуемо проявятся в будущем, на что уже обращают внимание демографы. Россия в результате пандемии COVID-19 может потерять в течение ближайшего десятилетия от 400 тыс. до 1 млн жителей по причине эффекта отложенной рождаемости, изменившего репродуктивные планы населения¹³. Число налогоплательщиков

и потребителей, а также объем и интенсивность сделок в постпандемическом мире станут меньшими, чем могло бы быть в отсутствие демографических потерь от данного смертельно опасного заболевания и его катастрофического по масштабам воздействия на социально-экономическую среду.

Какие же изменения в косвенном налогообложении под влиянием пандемии COVID-19 уже произошли или произойдут в ближайшее время? В части уже сделанных корректировок в национальных налоговых системах правительства многих стран мира сфокусировали свое внимание как на стимулирующей поддержке ряда пострадавших отраслей (прежде всего здравоохранения и индустрии гостеприимства), так и на компенсирующих мерах фискального характера. Именно косвенным налогам уже пришлось или в самое ближайшее время придется принять на себя удар коронакризиса, связанный с падением поступлений прямых налогов. В табл. 2 в обобщенном виде представлены соответствующие меры в налоговых системах ряда стран мира.

Обращает внимание тот факт, что в антикризисной политике многих стран применительно к современному косвенному налогообложению по-

¹³ Башкатова А. Из-за пандемии Россия потеряет сотни тысяч человек // Независимая газета. 2020. 30 июня [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://www.ng.ru/economics/2020-06-30/1_7898_demographics.html

Таблица 2. Изменения в косвенном налогообложении под влиянием пандемии COVID-19 в некоторых странах мира (по состоянию на конец 1 полугодия 2020 г.)

Table 2. Changes in indirect taxation under the influence of the COVID-19 pandemic in some countries (as of the end June 2020)

Страна (страны)	Изменения в косвенном налогообложении в период пандемии COVID-19
<i>Меры отраслевой и региональной налоговой поддержки</i>	
Бельгия	Сокращение ставки НДС: с 12 до 6% для отрасли ресторанных услуг, с 21 до 6% для производителей и продавцов безалкогольных напитков
Болгария	Сокращение ставки НДС с 20 до 9% для сферы общественного питания до 31 декабря 2021 г.

Продолжение табл. 2

Continued table 2

Страна (страны)	Изменения в косвенном налогообложении в период пандемии COVID-19
Италия, Испания	Освобождение до конца 2020 г. медицинских услуг, товаров и оборудования от НДС
Канада, Республика Корея, Таиланд	Отмена импортных таможенных пошлин в отношении поставок медицинских товаров
Китай	Введение упрощенной системы взимания косвенных налогов и отмена таможенных пошлин в Свободном торговом порту Хайнань
<i>Общие меры налоговой поддержки бизнеса</i>	
Китай	Снижение ставки НДС для малого бизнеса и инвестиций в инфраструктуру
Португалия, Швеция	Отсрочка уплаты НДС и других косвенных налогов для компаний на срок до года
<i>Меры налоговой поддержки потребителей (стимулирование спроса и продаж)</i>	
Сингапур	Перенос ранее запланированного в 2021 г. повышения налога с продаж на 2025 г., предоставление потребителям субсидий при повышении данного налога (на сумму 6 млрд сингапурских долл.)
Япония	Рассмотрение вопроса о снижении ставки налога с продаж (была повышена с 8 до 10% с 1 октября 2019 г. и привела к сокращению внутреннего спроса в конце 2019 и начале 2020 гг. – еще до начала пандемии COVID-19)
<i>Меры фискального характера</i>	
Бразилия, Турция	Введение налога на цифровые услуги
Индонезия	Распространение с 1 июля 2020 г. НДС на трансграничные цифровые транзакции (определение иностранных поставщиков цифровых услуг или зарубежных онлайн-платформ в качестве налоговых агентов)
Испания	Введение с 1 июля 2021 г. нового косвенного налога на многократную пластиковую упаковку («испанский налог на пластик»)
Италия	Повышение ставок НДС: – сокращенной – с 10 до 12% с 1 января 2021 г.; – стандартной – с 22 до 25% с 1 января 2021 г. и с 25 до 26,5% с 1 января 2022 г.
Кения	Определение понятия «цифровое представительство» для налогообложения цифровых услуг иностранных поставщиков
Коста-Рика	Введение в действие Руководства по начислению и взиманию НДС с трансграничных цифровых услуг и нематериальных активов
Саудовская Аравия	Повышение с 28 апреля 2020 г. импортных пошлин; повышение с 11 мая 2020 г. стандартной ставки НДС с 5 до 15%

Окончание табл. 2

End of table 2

Страна (страны)	Изменения в косвенном налогообложении в период пандемии COVID-19
Таиланд	Утверждение закона о взимании НДС с цифровых услуг иностранных поставщиков в сфере трансграничной электронной коммерции
Филиппины	Взимание НДС по ставке 12 % со всех операций электронной коммерции, включая сделки с цифровым контентом
Чили	Введение с 1 июня 2020 г. НДС по ставке 19 % с трансграничной поставки цифровых услуг на внутренний рынок
<i>Меры в сфере гармонизации налогов в интеграционных сообществах</i>	
Евросоюз	Отсрочка на шесть месяцев правил обложения онлайн-компаний НДС (с 1 июля 2021 г. вместо 1 января 2021 г.)
Канада, Мексика, США	Вступление в силу с 1 июля 2020 г. Соглашения о свободной торговле между США, Мексикой и Канадой (USMCA), предполагающего унификацию таможенных сборов

Составлено по: Sources: www.finmarket.ru, www.vesti.ru, www.ey.com/en_gl/tax-alerts.

лезными оказываются реконструкции прошлого. К примеру, Китай, который первый испытал на своей экономике влияние отрицательных последствий пандемии, наряду с поддержкой малого бизнеса и транспорта обозначил комплекс мер для развития зоны свободной торговли на острове Хайнань (по такому же рецепту в Средние века после Юстиниановой чумы пришла к своему расцвету Венеция). Еще одной аналогией со Средневековьем становится координация косвенного налогообложения онлайн-компаний в ЕС и введение в действие Соглашения о свободной торговле между США, Мексикой и Канадой (USMCA). Впрочем, эти меры налоговой гармонизации разрабатывались до пандемии COVID-19, но, несомненно, в момент заметного снижения внешнеторговых операций в мире, они оказываются весьма своевременными.

В национальной налоговой политике многих стран мира можно заметить и характерные фискальные черты косвенного налогообложения. Так, группа

развивающихся стран Азии (Индонезия, Таиланд, Турция, Филиппины) и Латинской Америки (Бразилия, Коста-Рика, Чили) приурочила прямо к разгару пандемии введение НДС с трансграничных сделок электронной торговли, включая поставку цифровых услуг и виртуального контента дистанционными зарубежными продавцами. НДС при этом взимается на основе «цифрового представительства» иностранных онлайн-платформ или компаний в стране-источнике доходов. Это, на наш взгляд, является хорошей иллюстрацией безвременности пережившей свою историческую эпоху доктрины Г. Шанца, создавшей базис для международного налогообложения торговых операций по принципу экономической привязанности.

Некоторые государства, серьезно пострадавшие от экономических последствий локдауна и нефтяных войн эпохи COVID-19 (Италия и Саудовская Аравия), уже декларировали заметное повышение ставок НДС. Для их национальных бюджетов такие меры нема-

ловажны: в случае с Италией это вынужденная мера компенсации потерь от сокращений поступлений подоходных налогов с бизнеса и граждан, а падение нефтяных доходов в Саудовской Аравии, как нам представляется, способно со временем сделать налоги, в том числе НДС, важным источником формирования публичных финансов королевства. В некоторых исключительных случаях, как с Испанией, введение новых налогов («испанский налог на пластик») призвано не только гарантировать налоговые поступления государству, но и продвигать вперед ресурсосберегающие технологии в посткоронавирусном мире.

Спрогнозировать тенденцию развития косвенного налогообложения под влиянием пандемии COVID-19 можно с учетом уже наметившихся трендов эволюции косвенного налогообложения в странах ОЭСР в конце XX – начале XXI в. На рис. 3, представляющем результат исследования полувекового опыта косвенного налогообложения в государствах – членах ОЭСР [33], видна, с одной стороны, снижающаяся доля акцизов и некоторых других специфических налогов на потребление товаров

и услуг в совокупных налоговых поступлениях при одновременном росте значимости НДС (см. рис 3).

Маловероятно, что данный тренд будет переломлен в ходе коронакризиса и постпандемического развития. Неслучайно в национальных антикризисных программах в настоящее время на НДС делается достаточно большая ставка как на налог, гарантирующий стабильные бюджетные поступления в условиях сжатия экономической активности.

Так, в России основные меры антикризисного налогового регулирования, принятые в первом полугодии 2020 г., не затрагивают НДС вообще, а в таких странах, как Италия и Саудовская Аравия, ставки НДС по мере ожидаемой нормализации ситуации в экономике планируется даже повысить для компенсации выпадающих поступлений подоходных налогов. В то же время ряд стран, к примеру Бельгия и Болгария, вводят отраслевые меры стимулирующей поддержки, сокращая НДС для наиболее пострадавших отраслей, рассчитывая на эффект масштаба. На наш взгляд, даже применение опыта Средневековья в части задейство-

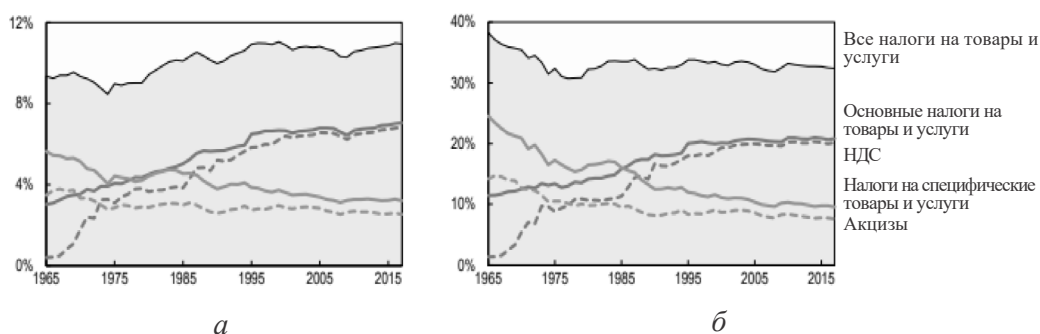


Рис. 3. Доля налогов на потребление в ВВП (слева) и в общих налоговых поступлениях (справа) и их структура, средний показатель по ОЭСР, 1965–2017 гг.: а – налоговые поступления в % ВВП; б – налоговые поступления в % от совокупных налоговых поступлений

Fig. 3. Share of consumption taxes in GDP (left) and total tax receipts (right) and their structure, OECD average, 1965–2017

Источник/Source: [33, p. 11].

вания фискального эффекта от повышения акцизов на предметы роскоши и крепкий алкоголь в современных условиях не способно дать столь же заметный результат в виде роста налоговых поступлений, как от умелой точной настройки ставок НДС сообразно складывающейся на потребительском рынке ситуации.

Еще один вывод из опыта сравнительно недавнего прошлого, который также может быть соразмерен с вызовами коронавирусной пандемии – кризиса 2008–2009 гг., показывает, что при падении ВВП в момент наиболее острой фазы кризиса и сразу после него, что, безусловно, находит свое отражение в сокращающихся поступлениях в бюджет от налогов на потребление, по факту совокупные потребительские расходы падают менее резко (рис. 4).

Это объясняется массовой программой государственной антикризисной поддержки бизнесу и населению, направленной на поддержание потребительского спроса. В условиях пандемии COVID-19 многие страны так-

же произвели массированную накачку экономики «вертолетными деньгами» и льготными кредитами, что сближает ситуацию 2020 г. и кризис 2008–2009 гг. По состоянию на конец апреля 2020 г. общий объем антикризисной монетарной и фискальной поддержки со стороны государства во всех странах мира составил не менее 8 трлн долл. – почти 10 % глобального ВВП¹⁴. В таких условиях можно ожидать, что совокупный потребительский спрос и соответствующие ему затраты, поддерживаемые государственными расходами, не будут сокращаться столь же резко, как темпы роста экономики и собираемости налогов. Поэтому косвенные налоги, особенно в части НДС и акцизов, могут сыграть роль фискальных стабилизаторов, принимающих на себя удар от сокращения поступлений прямых налогов.

¹⁴ Jamrisko M., Hunter G.S. When \$8 Trillion in Global Fiscal Stimulus Still Isn't Enough. Bloomberg News. April 22, 2020 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.bnnbloomberg.ca/when-8-trillion-in-global-fiscal-stimulus-still-isn-t-enough-1.1425600>

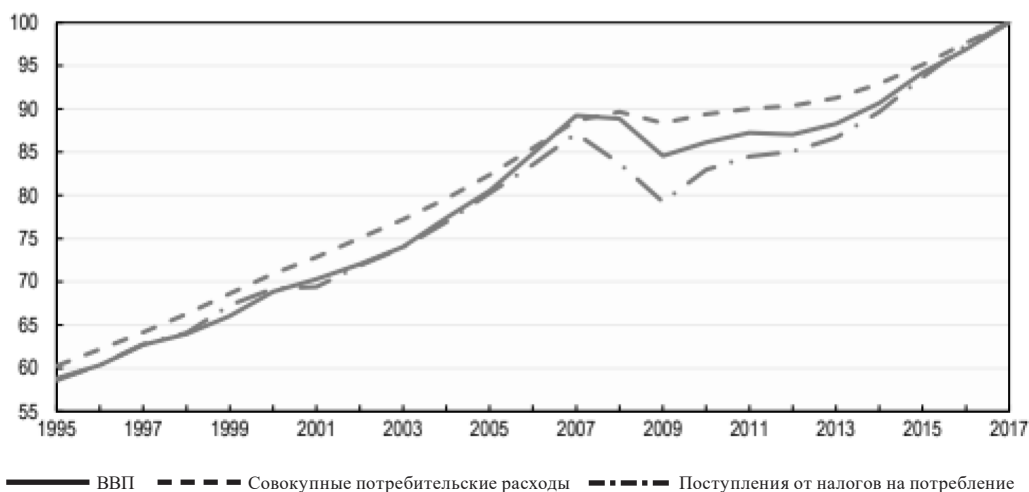


Рис. 4. Средние изменения в поступлениях от налогов на потребление, расходах на потребление и ВВП по индексу (в постоянных ценах; базовый – 2017 год), 1995–2017 гг.

Fig. 4. Average changes in income from consumption taxes, consumption expenditures, and GDP by index (in constant prices; base year – 2017), 1995–2017

Источник/Source: [33, p. 28].

Еще один резерв антикризисного регулирующего потенциала НДС скрыт в его активном задействовании при налогообложении трансграничных операций электронной коммерции. Как очевидно из данных табл. 2, сразу несколько стран мира – преимущественно развивающихся – именно в период острой фазы пандемии COVID-19 начали реализовывать соответствующие предложения ОЭСР по учету последствий цифровизации в налогообложении компаний высокотехнологического сектора экономики¹⁵. Действительно, в условиях, когда падение доходов и операций большинства компаний традиционной экономики сосуществует с колоссальным ростом доходов и операций поставщиков электронных услуг и цифрового контента, рациональным решением проблемы выпадающих доходов для многих стран становится налогообложение оказываемых цифровых услуг у источника, в том числе путем применения в отношении них НДС (либо налогов с продаж).

К примеру, «черной весной» 2020 г., когда почти половина населения мира находилась на самоизоляции, не покидая свое жилище, стриминговая компания Netflix, предлагающая развлекательный контент, обошла по капитализации таких мировых гигантов, как Exxon Mobil и Disney¹⁶. Существенно нарастить свою аудиторию и выручку смогла и компания Zoom, предоставляющая платные услуги видеоконференций, оказавшихся широко востребо-

ванными в условиях удаленной работы, учебы и научных коммуникаций. Так, если в 1 кв. 2018 г. выручка компании составляла 60 млн долл., то к 1 кв. 2020 г. она уже возросла до 328 млн долл. При этом рост числа пользователей электронных сервисов Zoom за 1 кв. 2020 г. возрос в сравнении с 1 кв. 2019 г. на 354 %¹⁷. Если в декабре 2019 г. ежедневная аудитория компании составляла 10 млн пользователей, то уже к марту 2020 г. она возросла до 200 млн.

Наиболее разумным решением для поддержки как национальных экономик, так и глобальной системы мирохозяйственных связей, в том числе международной торговли, стало бы задействование косвенных налогов не только как фискальных инструментов мобилизации дополнительных поступлений в бюджет для покрытия издержек пандемии COVID-19, но и в качестве мер стимулирования, способствующих преодолению негативных последствий спада, вызванных коронавирусом. Поэтому меры сокращения бремени косвенных налогов (снижение ставок импортных НДС при трансграничных цифровых операциях, а также уменьшение величины акцизов и таможенные пошлины для товаров, в особенности продовольственных и медицинских) представляются нам вполне оправданными. Дальнейшие корректировки в косвенном налогообложении можно было бы проводить с учетом развития событий: отменять временные фискальные послабления в трансграничной электронной торговле при быстром восстановлении национальных экономик, мировой экономики и международной торговли от намечившегося спада либо продлять

¹⁵ Secretariat Proposal for a “Unified Approach” under Pillar One. 9 October 2019 – 12 November 2019. OECD. 2019 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-secretariat-proposal-unified-approach-pillar-one.pdf>

¹⁶ Netflix обогнала Exxon Mobil и Disney по капитализации. Вести.RU. Экономика. 2020. 17 апреля [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.vesti.ru/doc.html?id=3257880>

¹⁷ Zoom Reports First Quarter Results for Fiscal Year 2021. 2020. June 2 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://investors.zoom.us/news-releases/news-release-details/zoom-reports-first-quarter-results-fiscal-year-2021>

режим умеренного налогообложения трансграничных операций электронной коммерции традиционной торговли в части предметов первой необходимости до выхода глобальной экономики на траекторию устойчивого роста.

Пандемия COVID-19 инициировала изменения в предпочтениях потребителей по всему миру, вызвав рост спроса на покупки товаров в интернет-магазинах, дистанционные услуги и цифровые продукты (включая медицинские консультации, обучающие курсы и тренинги, сетевые и стратегические игры), приложения для удаленной работы и онлайн-конференций. Пандемия также дала импульс росту прибылей компаний сектора информационных технологий. В таких условиях возможные потери бюджета от сокращения поступления косвенных налогов в рамках стратегии стимулирования электронной коммерции могут быть нивелированы дополнительными доходами от налогов на прибыль, взимаемых с производителей и коммерческих распространителей товаров, электронных услуг и цифрового контента. В трансграничных операциях электронной коммерции это, помимо всего прочего, являлось бы еще одним убедительных аргументом для отказа от превалирующего в настоящее время налогообложения прибыли на основе физического присутствия (“nexus” rules) в пользу перехода на принцип удержания налога у источника ее образования, в стране реализации цифровых продуктов и электронных услуг, как то и предлагает план действий ОЭСР. В таком случае основополагающий принцип, в соответствии с которым взимается НДС при трансграничной поставке цифровых продуктов и услуг (принцип места (страны) назначения; destination principle), определял бы еще и подоходное налогообложение, где данный принцип при подсче-

те прибыли в юрисдикции – источнике доходов ранее не применялся [32, с. 267].

Характеризуя наиболее заметные изменения в косвенном налогообложении, к которым, возможно, приведет пандемия COVID-19, обратим внимание на новые возможности для межгосударственного сотрудничества в сфере регулирования косвенных налогов. До сих пор вопросы косвенного налогообложения традиционно не входили в предметный круг международного налогообложения и международного права, но коронакризис может радикально поменять ранее превалировавшие подходы. Взаимодействие стран в вопросах установления унифицированных правил обложения НДС трансграничных операций электронной коммерции, информационный обмен для предотвращения уклонений от уплаты НДС и акцизов с продаж как материально-вещественного, так и цифрового контента в международных торговых операциях – все это может стать дорожной картой расширения межгосударственного сотрудничества в налоговой сфере в период коронакризиса и после его завершения. Соответствующие механизмы межгосударственного взаимодействия, созданные для решения налоговых проблем в предшествующий пандемии COVID-19 период, могут стать хорошей основой для их дополнения мерами координации косвенного налогообложения. Имеющуюся практику координации косвенных налогов в рамках сложившихся интеграционных сообществ, прежде всего опыт стран ЕС, можно было бы распространить и на все мировое сообщество. Таким образом, расширение процессов цифровизации налогового администрирования и развития межгосударственного сотрудничества в косвенном налогообложении под эгидой ОЭСР и региональных экономических организаций – новые на-

правления совершенствования косвенного налогового регулирования в эпоху пандемии COVID-19 и в «прекрасном посткоронавирусном будущем».

5. Заключение

Проведенное исследование позволяет сделать нам следующие выводы.

1. Крупные пандемии прошлого заметно меняли налоговый ландшафт, приводя к новым подходам в косвенном налогообложении, основанным либо на интуитивной практике хозяйствования, либо на базе специально созданных под влиянием последствий пандемий научных концепций. Особый вклад при этом в истории налогообложения и налогового администрирования оставили пандемии Средневековья и Нового времени, заложившие фундаментальную основу косвенного налогообложения современности.

2. Антикризисные программы налогового регулирования в период пандемии COVID-19 в первой половине 2020 г. в большинстве своем напоминают реконструкцию ранее использовавшейся в истории практики: в равной степени применяются как фискальные, так и стимулирующие механизмы косвенного налогообложения, уже известные человечеству. С учетом того, что в долгосрочном плане пандемии прошлого оставляли в эволюции косвенного налогообложения свой уникальный след, подобного можно ожидать и от COVID-19.

3. Как нам представляется, инновационным последствием пандемии COVID-19 для косвенного налогообложения могло бы стать введение косвенных налогов в объектность меж-

дународного налогообложения и международного налогового права, а также в актуальную повестку международного налогового сотрудничества современности.

К моменту завершения написания статьи оказалось невозможно оценить перспективы прекращения пандемии COVID-19 и просчитать ее последствия для сферы публичных финансов. Поскольку исторический опыт свидетельствует о долговременном пандемическом воздействии на институт косвенного налогообложения, то в части современности проведенное исследование носит незавершенный и, соответственно, дискуссионный характер. К данной теме, на наш взгляд, следует обратиться вновь позднее, по мере накопления национального и межгосударственного опыта антикризисного налогового регулирования, а также по мере выхода статистических данных, позволяющих дать соответствующую количественную оценку событиям современности.

Практическая значимость исследования заключается в возможности использования полученных результатов для прогнозирования трансформации косвенного налогообложения с учетом влияния последствий глобального распространения коронавируса COVID-19. Полученные результаты позволят адаптировать современную антикризисную налоговую политику как на национальном, так и на глобальном уровнях под теорию и практику, выработанную под влиянием пандемий, чтобы минимизировать негативные последствия коронакризиса для системы публичных финансов.

Список использованных источников

1. Кант И. Критика чистого разума. Минск: Литература, 1998. 960 с.
2. Кант И. Трактаты и письма. М.: Наука, 1980. 709 с.
3. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М.: Эксмо, 2007. 960 с.

4. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов. СПб.: Тип. Н. Греча, 1818. 368 с.
5. Даймонд Д. Ружья, микробы и сталь. История человеческих сообществ. М.: АСТ; Corpus, 2010. 768 с.
6. Murray D. R., Schaller M. Historical Prevalence of Infectious Deceases within 230 Geopolitical Regions: a Tool for Investigating Origins of Culture // Journal of Cross-Cultural Psychology. 2010. Vol. 41, Issue 1. P. 9–108. DOI: <https://doi.org/10.1177/0022022109349510>.
7. Hays J. Epidemics and Pandemics: Their Impacts on Human History. Santa Barbara, California: Abc-clio, 2005. 513 p.
8. Alfani G. Economic Inequality in Northwestern Italy: A Long-Term View (Fourteenth to Eighteenth Centuries) // The Journal of Economic History. 2015. Vol. 75, Issue 4. P. 1058–1096. DOI: <https://doi.org/10.1017/S0022050715001539>.
9. Allen R. C. The Great Divergence in European Wages and Prices from the Middle Ages to the First World War // Explorations in Economic History. 2001. Vol. 38. Pp. 411–447. DOI: <https://doi.org/10.1006/exeh.2001.0775>.
10. Шайдель В. Великий уравнильщик. Насилие и история неравенства от каменного века до XXI столетия. М.: АСТ, 2019. 768 с.
11. Schmelzing P. Eight centuries of global real interest rates, R-G, and the 'suprasecular' decline, 1311–2018 // Bank of England. Staff Working Paper No. 845. 2020 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.bankofengland.co.uk/-/media/boe/files/working-paper/2020/eight-centuries-of-global-real-interest-rates-r-g-and-the-suprasecular-decline-1311-2018>.
12. Voigtländer N., Voth H.-J. The Three Horsemen of Riches: Plague, War, and Urbanization in Early Modern Europe // Review of Economic Studies. 2013. Forthcoming. 41 p. [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1029347.
13. Мэдисон Э. Контуры мировой экономики в 1–2030 гг. Очерки по макроэкономической истории. М.: Изд-во Института Гайдара, 2015. 584 с.
14. Петти В. Трактат о налогах и сборах // Антология экономической классики. Т. 1. М.: Эконов, 1993. С. 5–78.
15. Аджемоглу Д., Робинсон Д. Почему одни страны богатые, а другие бедные. М.: Изд-во АСТ, 2015. 665 с.
16. Кларк Г. Прощай нищета! Краткая экономическая история мира. М.: Изд-во Института Гайдара, 2012. 544 с.
17. Clark G. Microbes and markets: was the Black Death an economic revolution? // Journal of Demographic Economics. 2016. Vol. 82, Issue 2. P. 139–165. DOI: <https://doi.org/10.1017/dem.2016.6>.
18. Schanz G. Zur Frage der Steuerpflicht // Finanzarchiv. 1892. Bd. 2. S. 365–438.
19. Супотницкий М. В., Супотницкая Н. С. Очерки истории чумы: В 2-х кн. Кн. I: Чума добактериологического периода. М., 2006. 468 с. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://coollib.net/b/439619/read>.
20. Щербак А. Вирусы, эпидемии и теория модернизации: друзья или враги? Препринт М-78/20. СПб.: Издательство Европейского университета в Санкт-Петербурге, 2020. 32 с. [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://eusp.org/sites/default/files/inline-files/M_78_20.pdf.
21. Адамс Ч. Влияние налогов на становление цивилизации. М., Челябинск: Социум, Мысль, 2018. 639 с.
22. Починков А. Фискал. М.: Наталья Починков, 2015. 304 с.
23. Ланин Б. Е. Все начиналось с десятины. Этот многоликий налоговый мир / пер. с нем.; общ. ред. и вступ. ст. Б. Е. Ланина. М.: Прогресс, 1992. 408 с. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://economy-ru.com/nalolgooblajenie-nalogi/vse-nachinalos-desyatinyi-per-nem-obsch-red.html>.
24. Cohn S. Pandemics: waves of disease, waves of hate from the Plague of Athens to AIDS // Historical Research. 2012. Vol. 85, Issue 230. Pp. 535–555. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1468-2281.2012.00603.x>.

25. Mordechai L., Eisenberg M., Newfield T. P., Izdebski A., Kay J. E., Poinar H. The Justinianic Plague: An inconsequential pandemic? // PNAS. 2019. Vol. 116, No. 51. P. 25546–25554. DOI: <https://doi.org/10.1073/pnas.1903797116>.

26. Thirsk J. Economic Policy and Projects: The Development of a Consumer Society in Early Modern England. Oxford: Clarendon Press, 1978. 199 p.

27. McKendrick N., Brewer J., Plumb J. H. The Birth of a Consumer Society: The Commercialization of Eighteenth-Century England. London: Europa, 1982.

28. Селунская Н. А. Civitas vs sumptus: континуитет, кризисы, законы против роскоши в традиции гражданской общины Италии // Диалог со временем. Альманах интеллектуальной истории. 2009. Вып. 28. С. 49–68 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://roii.ru/dialogue/roii-dialogue-28.pdf>.

29. Бонвеч Б. Возникновение союзов городов. Великая Ганза // История Германии. Том 1. С древнейших времен до создания Германской империи. М.: Изд-во «КДУ», 2008 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://history.wikireading.ru/198780>.

30. Веселовский И. Н., Белый Ю. А. Николай Коперник (1473–1543). М.: Наука, 1974 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.astro-cabinet.ru/library/vbnk/nikolay-kopernik.htm>.

31. Танци В. Правительство и рынки: меняющаяся экономическая роль государства. М.: Изд-во Института Гайдара, 2018. 584 с.

32. Погорлецкий А. И., Кешинер М. В. Косвенное налогообложение трансграничной электронной торговли: особенности национального и межгосударственного регулирования // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. 2020. Т. 6, № 1 (21). С. 256–280.

33. Simon H., Harding M. What drives consumption tax revenues? Disentangling policy and macroeconomic drivers // OECD Taxation Working Papers No. 47. 2020 [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/94ed8187-en.pdf?expires=1593379105&id=id&accname=guest&checksum=A0EC3E2A274F59229820855CFE98CFEB>.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Погорлецкий Александр Игоревич

Доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры мировой экономики Санкт-Петербургского государственного университета, г. Санкт-Петербург, Россия (191034, г. Санкт-Петербург, Университетская наб., 7/9); ORCID 0000-0003-4495-5557; e-mail: a.pogorletskiy@spbu.ru.

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

Погорлецкий А. И. Историческая реконструкция влияния пандемий на развитие косвенного налогообложения // Journal of Applied Economic Research. 2020. Т. 19, № 2. С. 180–207. DOI: 10.15826/vestnik.2020.19.2.010.

ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ

Дата поступления 3 июня 2020 г.; дата поступления после рецензирования 21 июня 2020 г.; дата принятия к печати 30 июня 2020 г.

Historical Reconstruction of the Impact of Pandemics on the Development of Indirect Taxation

A. I. Pogorletskiy  

St. Petersburg State University
St. Petersburg, Russia

 a.pogorletskiy@spbu.ru

Abstract. Based on the historical method of research and reconstruction, the article describes the most noticeable changes in indirect taxation under the influence of pandemics of the past. The objective of the work is to identify evolutionary relationships between pandemics of dangerous infectious diseases and the institution of indirect taxation. The author's hypothesis is as follows: indirect taxation as a result of the impact of pandemics is undergoing noticeable changes, and the accumulated historical experience allows us to turn to retrospective practice in order to understand how indirect taxes and their collection tools might be modified in the post-coronavirus world. The conclusions of the paper are that major pandemics known to mankind are changing the tax landscape, leading to new approaches to indirect taxation, based on either an intuitive response to negative events, or specially created scientific concepts under the influence of the consequences of pandemics. The Medieval and Modern Times pandemics made a special contribution to taxation and tax administration, which created many anti-crisis mechanisms of indirect taxation of today. Tax regulation programs during the COVID-19 pandemic in the first half of 2020 mostly resembled those previously used in history. At the same time, an innovative outcome of coronavirus infection for indirect taxation could be the introduction of VAT and excise taxes in the object of international taxation and international tax law, making proposals for their unification and collection control in the agenda of international tax cooperation under the auspices of relevant intergovernmental institutions. The practical significance of the study suggests using the obtained results to predict the transformation of indirect taxation, taking into account the impact of the consequences of the global spread of the COVID-19 coronavirus. This will make it possible to adapt modern anti-crisis tax policy, both at the national and global levels, to the theory and practice developed under the influence of pandemics, which will help to minimize the negative consequences of the corona-crisis for public finances.

Key words: anti-crisis measures; corona-crisis; excises; indirect taxation; indirect taxes; pandemics; tax policy; tax regulation; value-added tax (VAT).

JEL B15; E62; H20.

References

1. Kant, I. (1998). *Kritik der reinen Vernunft*. Minsk, Literatura. (In Russ.).
2. Kant, I. (1980). *Traktaty I Pisma [Essays and Letters]*. Moscow, Nauka. (In Russ.).
3. Smith, A. (2007). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Moscow, Eksmo. (In Russ.).
4. Turgenev, N.I. (1818). *Opyt teorii nalogov [A Study Into Theory of Taxation]*. St Petersburg, N. Grech Printing House. (In Russ.).
5. Diamond, J. (1997). *Guns, Germs and Steel. The Fates of Human Societies*. W. W. Norton & Company.
6. Murray, D.R., Schaller, M. (2010). Historical Prevalence of Infectious Deceases within 230 Geopolitical Regions: a Tool for Investigating Origins of Culture. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, Vol. 41, Issue 1, 9–108. DOI: <https://doi.org/10.1177/0022022109349510>.

7. Hays, J. (2005). *Epidemics and Pandemics: Their Impacts on Human History*. Santa Barbara, California, ABC-CLIO, 513 p.
8. Alfani, G. (2015). Economic Inequality in Northwestern Italy: A Long-Term View (Fourteenth to Eighteenth Centuries). *The Journal of Economic History*, Vol. 75, Issue 4, 1058–1096. DOI: <https://doi.org/10.1017/S0022050715001539>.
9. Allen, R. C. (2001). The Great Divergence in European Wages and Prices from the Middle Ages to the First World War. *Explorations in Economic History*, Vol. 38, 411–447. DOI: <https://doi.org/10.1006/exeh.2001.0775>.
10. Scheidel, W. (2017). *The Great Leveler: Violence and the History of Inequality from the Stone Age to the Twenty-First Century (The Princeton Economic History of the Western World)*. Princeton University Press.
11. Schmelzing, P. (2020). Eight centuries of global real interest rates, R-G, and the ‘supra-secular’ decline, 1311–2018. *Bank of England. Staff Working Paper No. 845*. Available at: <https://www.bankofengland.co.uk/-/media/boe/files/working-paper/2020/eight-centuries-of-global-real-interest-rates-r-g-and-the-suprasecular-decline-1311-2018>.
12. Voigtländer, N., Voth, H.-J. (2013). The Three Horsemen of Riches: Plague, War, and Urbanization in Early Modern Europe. *Review of Economic Studies*, Forthcoming, 41 p. Available at: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1029347.
13. Maddison, A. (2007). *Contours of the World Economy 1–2030 AD: Essays in Macroeconomic History*. Oxford University Press.
14. Petty, W. (2010). *Treatise of Taxes and Contributions*. EEBO Editions.
15. Acemoglu, D., Robinson, J.A. (2012). *Why Nations Fail: The Origins of Power, Prosperity, and Poverty*. Crown Publishing Group.
16. Clark, G. (2007). *A Farewell to Alms*. Princeton University Press.
17. Clark, G. (2016). Microbes and markets: was the Black Death an economic revolution? *Journal of Demographic Economics*, Vol. 82, Issue 2, 139–165. DOI: <https://doi.org/10.1017/dem.2016.6>.
18. Schanz, G. (1892). Zur Frage der Steuerpflicht. *Finanzarchiv*, Bd. 2, 365–438.
19. Supotnitsky, M.V., Supotnitskaya, N.S. (2006). *Ocherki istorii chumy: V 2-kh kn. Kn. I: Chuma dobakteriologicheskogo perioda [Essays into the History of Plague. Plague in a Pre-Bacteriological Era]*. Vol. 1. Moscow, Vuzovskaya Kniga. (In Russ.).
20. Shcherbak, A. (2020). *Virusy, epidemii i teorii modernizatsii: druzya ili vragi? [Viruses, pandemics and theory of modernization: Friends or foes?]*. St Petersburg, European University in St Petersburg. (In Russ.).
21. Adams, C. (2001). *For Good and Evil: The Impact of Taxes on the Course of Civilization*. Madison Books.
22. Pochinok, A. (2016). *Fiskal [Taxman]*. Moscow, Knorus. (In Russ.).
23. Lanin, B. Ye. et al. (1992). *Vse nachinalos' s desyatiny. Etot mnogolikii nalogovyi mir [It all started with desyatina. The world of taxes]*. Moscow, Progress. (In Russ.).
24. Cohn, S. (2012). Pandemics: waves of disease, waves of hate from the Plague of Athens to AIDS. *Historical Research*, Vol. 85, Issue 230, 535–555. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1468-2281.2012.00603.x>.
25. Mordechai, L., Eisenberg, M., Newfield, T.P., Izdebski, A., Kay, J.E., Poinar, H. (2019). The Justinianic Plague: An inconsequential pandemic? *PNAS*. 2019, Vol. 116, No. 51, 25546–25554. DOI: <https://doi.org/10.1073/pnas.1903797116>.
26. Thirsk, J. (1978). *Economic Policy and Projects: The Development of a Consumer Society in Early Modern England*. Oxford, Clarendon Press, 199 p.
27. McKendrick, N., Brewer, J., Plumb, J.H. (1982). *The Birth of a Consumer Society: The Commercialization of Eighteenth-Century England*. London, Europa.
28. Selunskaya, N.A. (2009). Civitas vs sumptus: kontinuitet, krizisy, zakony protiv roskoshi v traditsii grazhdanskoi obshchiny Italii [Civitas vs sumptus: continuity, crises, sumptuary laws in the tradition of the civil society of Italy].

in Italy's civic communities]. *Dialog so vremenem. Al'manakh intellektual'noi istorii* [A dialogue with time. An almanac of intellectual history]. Issue 28, 49–68. Available at: <http://roii.ru/dialogue/roii-dialogue-28.pdf>. (In Russ.).

29. Bonwetsch, B., Galaktionov, Ju. (2008). *German History*. Vol. 1. Moscow, KDU. (In Russ.).

30. Veselovsky, I.N., Belyi, Iu.A. (1974). *Nikolai Kopernik (1473–1543) [Nicolaus Copernicus]*. Moscow, Nauka, Available at: <http://www.astro-cabinet.ru/library/vbnk/nikolay-kopernik.htm>. (In Russ.).

31. Tanzi, V. (2011). *Government versus Markets: The Changing Economic Role of the State*. Cambridge University Press.

32. Pogorletsky, A.I., Keshner, M.V. (2020). Kosvennoe nalogooblozhenie transgranichnoi elektronnoi trgovli: osobennosti natsional'nogo i mezhgosudarstvennogo regulirovaniia (Taxation of Cross-Border E-Commerce Transactions: Features, Challenges and Opportunities). *Vestnik Tiimenskogo gosudarstvennogo universiteta. Sotsial'no-ekonomicheskie i pravovye issledovaniia* (Tyumen State University Herald. Social, Economic, and Law Research), Vol. 6, No. 1 (21), 256–280. (In Russ.).

33. Simon, H., Harding, M. (2020). What drives consumption tax revenues? Disentangling policy and macroeconomic drivers. *OECD Taxation Working Papers No. 47*. Available at: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/94ed8187-en.pdf?expires=1593379105&id=id&accname=guest&checksum=A0EC3E2A274F59229820855CFE98CFEB>.

INFORMATION ABOUT AUTHOR

Pogorletskiy Alexander Igorevich

Doctor of Economics, Professor, Department of World Economy, St. Petersburg State University, St. Petersburg, Russia (191034, St. Petersburg, Universitetskaya Nab., 7/9); ORCID 0000-0003-4495-5557; e-mail: a.pogorletskiy@spbu.ru.

FOR CITATION

Pogorletskiy A. I. Historical Reconstruction of the Impact of Pandemics on the Development of Indirect Taxation. *Journal of Applied Economic Research*, 2020, Vol. 19, No. 2, 180–207. DOI: 10.15826/vestnik.2020.19.2.010.

ARTICLE INFO

Received June 3, 2020; Revised June 21, 2020; Accepted June 30, 2020.

