

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԴՐՈՒԹՅԱՆ ԶԵՎԱԿՈՐՄԱՆ ՈՒ ԲԱՐԵՓՈԽՄԱՆ ԷԿՈԼՅՈՒԹԻԱՆ ԱԿՑԻԶԱՅԻՆ ՀԱՐԿԻ ՄԱՍՈՎ

Հարկային օրենսդրության ձևավորման էվոյուցիան ակցիզային հարկի մասով: Հայաստանի Հանրապետությունում գործող հարկային համակարգում իր ուրույն տեղն ունի նաև ակցիզային հարկը: Ակցիզային հարկը, չնայած որ այն շատ լայն տարածում ունի աշխարհում, նույնպես անձանոթ էր Հայաստանի Հանրապետության հարկային պրակտիկային և որպես նորություն ներդրվեց Հայաստանի Հանրապետությունում անկախացման տարիների սկզբից: Ակցիզային հարկի ներդրումը պայմանավորված էր տնտեսության շուկայական վերափոխումների պահանջով և Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի եկամուտների ապահովման անհրաժեշտությամբ:

Ակցիզային հարկը կիրառվում է որոշակի ապրանքների կամ ապրանքների խմբերի նկատմամբ՝ հիմք ընդունելով նրանց շահութաբերության մակարդակը կամ սպառման նպատակը:

Ակցիզային հարկը հանրապետությունում կիրառվեց Հայաստանի Հանրապետության նախագահի՝ 1992 թվականի հունվարի 27-ի «Ակցիզային հարկի մասին» հրամանագրով, որով ակցիզային հարկ սահմանվեց արտադրատեսակների իրացման գնի նկատմամբ Հայաստանի Հանրապետությունում ակցիզային հարկով հարկման ենթակա առաջին ենթաակցիզային ապրանքներն են:

Ակցիզային հարկը սկսեց կիրառվել սեփական արտադրության ենթաակցիզային ապրանքների նկատմամբ: Ընդ որում, ակցիզային հարկ վճարողներն էին ենթաակցիզային ապրանքներ ինքնուրույն արտադրող և իրացնող Հայաստանի Հանրապետության ձեռնարկությունները և կազմակերպությունները: Այնուհետև 1992 թվականի մարտի 25-ին Հայաստանի Հանրապետության հարկային պետական տեսչության կողմից, Հայաստանի Հանրապետության էկոնոմիկայի և արդարադատության նախարարությունների հետ համաձայնեցված, հաստատվեց և գործողության մեջ դրվեց «Ակցիզային հարկի հաշվարկման ու վճարման կարգի մասին» թիվ 0949/1 հրահանգը, որում ներկայացվում էին ակցիզային հարկի էությունը, հարկման օբյեկտը, հարկվող շրջանառությունը, ակցիզային հարկի հաշվարկման և վճարման կարգը և ձևերը, հաշվարկների

ներկայացման ժամկետները, ակցիզային հարկի հաշվապահական հաշվառման վարման կարգը, վճարողների պարտականությունը և հարկային մարմինների վերահսկողությունը: Բացի վերոնշյալներից, ակցիզային հարկի ներդրման և կիրառման վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության կողմից կազմվել են մի շարք ցուցումներ, շրջաբերական նամակներ:

Ակցիզային հարկի ներդրման գործում հաջորդ էական քայլը «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության առաջին օրենքն է (ՀՕ-33), որի համաձայն ակցիզային հարկի դրույքաչափերը սահմանվում են Հայաստանի Հանրապետության կառավարության կողմից՝ Հայաստանի Հանրապետության Գերագույն խորհրդի ֆինանսավարկային և բյուջետային հարցերի մշտական հանձնաժողովի համաձայնությամբ, իսկ անհամաձայնության դեպքում՝ Հայաստանի Հանրապետության Գերագույն խորհրդի որոշմամբ:

«Ակցիզային հարկի մասին» օրենքը գործողության մեջ դրվեց Հայաստանի Հանրապետության Գերագույն խորհրդի՝ 1992 թվականի մայիսի 20-ի «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի կիրառման մասին» որոշմամբ: Ըստ այդ որոշման առաջին կետի՝ «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքը կիրարկվեց (ըստ օրենքի 5-րդ հոդվածի պահանջի) Հայաստանի Հանրապետության կառավարության կողմից՝ Հայաստանի Հանրապետության Գերագույն խորհրդի ֆինանսավարկային և բյուջետային հարցերի մշտական հանձնաժողովի համաձայնությամբ:

Ելնելով դրանից՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը 1992 թվականի հունիսի 20-ին ընդունեց «Ակցիզային հարկի դրույքաչափերի մասին» թիվ 358 որոշումը, և սկսեց գործել «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքը:

Անհրաժեշտ է նշել, որ չնայած Հայաստանի Հանրապետության Գերագույն խորհրդի վերը նշված որոշման պահանջին, Հայաստանի Հանրապետության կառավարությանը չհաջողվեց 1992 թվականի հուլիսի 1-ից ապահովել նախկին ԽՍՀՄ անդամ չհանդիսացող պետություններից ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքների ակցիզային հարկով հարկումը, քանի որ ՀՀ կառավարության՝ 20.06.1992թ. թիվ 358 որոշման 3-րդ կետով պահանջվող ներմուծվող ապրանքների ակցիզային հարկով հարկման կարգը սահմանվեց Հայաստանի Հանրապետության կառավարության միայն 1993 թվականի մայիսի 26-ի «Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծվող ապրանքների ակցիզային հարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» թիվ 278 որոշմամբ, որի 6-րդ կետով սահմանված կարգը

կիրառվեց 1993 թվականի հունիսի 1-ից: Իսկ մինչ այդ՝ դեռևս 1992 թվականի հոկտեմբերի 19-ին, ՀՀ կառավարությունը սահմանել էր ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքների ակցիզային հարկի դրույքաչափերը «Ներմուծվող ապրանքների ակցիզային հարկի դրույքաչափերի մասին» թիվ 519 որոշմամբ: Ընդ որում, այդ որոշմամբ սահմանված ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքների ակցիզային հարկի դրույքաչափերը շատ ավելի ցածր էին սեփական արտադրության ենթաակցիզային ապրանքների համար սահմանված ակցիզային հարկի դրույքաչափերից:

Ըստ էության, «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքը ինչպես սեփական արտադրության, այնպես էլ նախկին ԽՍՀՄ անդամ չհանդիսացող պետություններից ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքների հարկման համար սկսեց ամբողջապես գործել ընդամենը 1993 թվականի հունիսի 1-ից՝ շուրջ մեկ տարի ներմուծվող ապրանքների գծով չգանձելով ակցիզային հարկ:

«Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքը գործողության մեջ մտնելուց հետո Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը (նպատակ ունենալով կարգավորել ակցիզային հարկի կիրարկումը) մի շարք որոշումներով փոփոխություններ է կատարել ենթաակցիզային ապրանքների դրույքաչափերի մեջ:

Այսպես, Հայաստանի Հանրապետության կառավարության՝ 1992 թվականի նոյեմբերի 12-ի թիվ 564 որոշմամբ ակցիզային հարկի 25 տոկոս առանձնացված դրույքաչափ է սահմանվել «գինեյութի» համար, 1992 թվականի հոկտեմբերի 28-ի թիվ 543 որոշմամբ սահմանվել է 5 տոկոս ակցիզային հարկի դրույքաչափ հանրապետությունում արտադրվող գինու-օղու ապրանքախմբին պատկանող «պտղահատապտղային թունդ ըմպելիքների» համար, 1993 թվականի ապրիլի 19-ի թիվ 174 որոշմամբ դադարեցվել է «ռչխարի մորթուց կարված բանվորական և զինվորական կիսավերարկուների» նկատմամբ ակցիզային հարկի կիրառումը, 1994 թվականի դեկտեմբերի 29-ի թիվ 606 որոշմամբ սահմանվել են հավասար դրույքաչափեր Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրվող և Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքների համար՝ վերացնելով գործող հարկային խտրականությունը սեփական արտադրության և ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքների ակցիզային հարկի դրույքաչափերում: Ընդ որում, ՀՀ կառավարության՝ 29.12.1994թ. թիվ 606 որոշման ընդունմամբ ապահովվում էր հարկման արդարության սկզբունքը՝ միաժամանակ ներմուծվող ապրանքների համար կիրառվող ակցիզային հարկի ցածր դրույքաչափերը փոխարինելով սեփական արտադրության ենթաակցիզային ապրանքների

համար սահմանված ակցիզային հարկի բարձր դրույքաչափերով: Դրանց հետ մեկտեղ 1993-1996 թվականներին «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքում չորս դեպքով կատարվել են փոփոխություններ:

Առաջին փոփոխությունը կատարվել է «Ակցիզային հարկի մասին» օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» 1993 թվականի ապրիլի 18-ին ընդունված Հայաստանի Հանրապետության օրենքով (ՀՕ-53), որով փոփոխություններ կատարվեցին «Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության գործող օրենքի (ՀՕ-33) առանձին հոդվածներում: Այսպես.

- նշված օրենքի 3-րդ հոդվածում կատարված լրացմամբ Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրված ենթաակցիզային ապրանքների համար հարկման օբյեկտ սահմանվեց դրանց իրացման շրջանառությունը՝ բաց թողնելու գնելով (առանց ավելացված արժեքի հարկի), որով որոշակիացվեց նշված հարկման օբյեկտը, և հստակեցվեցին ակցիզային հարկի հարաբերությունները ավելացված արժեքի հարկի հետ:
- Նշված օրենքի 4-րդ հոդվածում կատարված լրացմամբ ակցիզային հարկից ազատվեցին Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործող ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներ արտադրող և իրացնող իրավաբանական անձի կարգավիճակ ունեցող վճարողներին արտադրական վերամշակման նպատակով որպես հումք (կիսաֆաբրիկատ) իրացվող ապրանքները՝ կանխելով կրկնակի հարկումը և խրախուսելով այդ ապրանքների արտադրությունը, իսկ 7-րդ հոդվածում սահմանվեց կանխավճարի սկզբունքը, որն արդարացված չէր:
- Օրենքում ավելացվեց հոդված, որով Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը, Հայաստանի Հանրապետության Գերագույն խորհրդի ֆինանսավարկային և բյուջետային հարցերի մշտական հանձնաժողովի համաձայնությամբ, կարող էր սահմանել ակցիզային հարկի հաստատագրված վճարների չափեր, դրանց հաշվարկման և վճարման կարգ, ինչպես նաև արտոնություններ վճարողների համար, իսկ օրենքի կիրարկման հրահանգը մշակում է Հայաստանի Հանրապետության հարկային պետական տեսչությունը՝ համաձայնեցնելով Հայաստանի Հանրապետության ֆինանսների և արդարադատության նախարարությունների հետ:

«Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի (ՀՕ-33) երկրորդ փոփոխությունը կատարվել է 1994 թվականի նոյեմբերի

30-ի ՀՕ-126 օրենքով, որով փոփոխություն է կատարվել ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ցանկում՝ ավելացնելով գարեջուրը, զարդեղենը (բիժուտերիան), առանձին թվարկելով խաղողի գինիները և գինեկոթը, հանելով գորգագործական արտադրանքը և թղնելով միայն ձեռագործ գորգերը:

«Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի (ՀՕ-33) երրորդ փոփոխությունը կատարվեց 1995 թվականի հոկտեմբերի 23-ին ընդունված ՀՕ-9 օրենքով, որով նորից ընդարձակվեց հարկման բազան, և ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ցանկ ներառվեցին ձկան խափիարը և բենզինը, «նախկին ԽՍՀՄ անդամ չհանդիսացող պետություններից ներմուծման» սկզբունքը փոխարինվեց Հայաստանի Հանրապետության հետ ազատ առևտրի պայմանագիր չկնքած երկրներից ներմուծման սկզբունքով, որը ենթադրում է նաև նախկին ԽՍՀՄ անդամ որոշ երկրներից ներմուծվող ապրանքների ակցիզային հարկով հարկում:

Օրենքի այս փոփոխություններով Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրված և Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծվող ենթակալցիզային ապրանքների ակցիզային հարկի դրույքաչափերն առանձին-առանձին առաջին անգամ սահմանվեցին օրենքով: Ընդ որում գինու-օղու արտադրանքի, գարեջրի, խաղողի գինիների, գինեկոթի համար Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրվածի գծով սահմանվել է 50 տոկոս, իսկ ներմուծվողների համար 75 տոկոս կամ ներմուծվողների համար 50 տոկոսով ավելի բարձր դրույքաչափ, որը տեղական արտադրության խրախուսմանը և խթանմանն ուղղված պետության վարած քաղաքականության ակնհայտ դրսևորում էր և միաժամանակ պետական բյուջեի եկամուտների ավելացմանն ուղղված քայլ՝ ներմուծվող ապրանքներից վճարվող ակցիզային հարկի գծով:

«Ակցիզային հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի (ՀՕ-33) չորրորդ փոփոխությունը կատարվել է 1996 թվականի դեկտեմբերի 2-ի ՀՕ-88 օրենքով, որով ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ցանկից հանվել են մարդատար ավտոմեքենաների անվադողերը և ձեռագործ գորգերը, իսկ ակցիզային հարկի դրույքաչափերը՝ միավորվել, և վերացվել են Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրված ու ներմուծված ապրանքների համար առանձին-առանձին գործող դրույքաչափերը, և սահմանվել է մեկ միասնական դրույքաչափ Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրված և Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծված ապրանքների համար: Ընդ որում, կտրուկ բարձրացվել են մի շարք ենթակալցիզային ապրանքների ակցիզային հարկի դրույքաչափերը

(մասնավորապես գինու-օղու համար սահմանվեց 125 տոկոս՝ նախկին 50-75 տոկոսի փոխարեն, խաղողի գինիների համար 50 տոկոս՝ նախկին 25 տոկոսի փոխարեն, ձկան խավիարի համար 200 տոկոս՝ նախկին 50 տոկոսի փոխարեն, ծխախոտի արտադրանքի համար 100 տոկոս՝ նախկին 50 տոկոսի փոխարեն), որն ակնհայտորեն պետական բյուջեի եկամուտների ավելացման նպատակ էր հետապնդում:

Վերը շարադրվածից հետևում է, որ ակցիզային հարկի ներդրման և կայացման տարիներին ակցիզային հարկի բնագավառում հետապնդվում էին առավելապես ֆիսկալ նպատակներ:

Այդ ամենով հանդերձ ակցիզային հարկի օրենսդրությունը չէր կարելի բնութագրել որպես բավարար ու ամբողջական: Բանն այն էր, որ օրենքով դեռևս ԱՊՀ-ի անդամ-երկրների համար գործում էր «ծագման վայրի» սկզբունքը, որի համաձայն ԱՊՀ անդամ-երկրներից ներմուծված ապրանքների համար ակցիզային հարկը վճարվում էր արտադրող, այսինքն՝ ապրանքի «ծագման վայր» հանդիսացող երկրում, իսկ Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծված այդ ապրանքները Հայաստանի Հանրապետությունում ակցիզային հարկով չէին հարկվում: Ստացվում էր, որ ապրանքի գնի մեջ ներառված ակցիզային հարկը, որը վճարում էր Հայաստանի Հանրապետության սպառողը, որպես ապրանքի գնի մի մաս, վճարվում է ԱՊՀ անդամ-երկրի արտադրողին, իսկ նա էլ իր հերթին այդ գումարը ակցիզային հարկի տեսքով վճարում էր արտադրող երկրի պետական բյուջե, այսինքն՝ Հայաստանի Հանրապետության սպառողը անարդարացիորեն հարկ էր վճարում ԱՊՀ անդամ և ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ներմուծված ապրանքի «ծագման վայր» հանդիսացող երկրի պետական բյուջե: Եվ եթե նկատի ունենանք, որ այդ տարիներին տնտեսական խոր ճգնաժամի պատճառով և ԱՊՀ անդամ-պետությունների հետ դեռևս խորհրդային ժամանակներից մնացած տնտեսական ամուր կապերի հետևանքով ԱՊՀ անդամ-պետություններից ներմուծվող ենթաակցիզային ապրանքներն ունեին մեծ տեսակարար կշիռ արտահանվող ենթաակցիզային ապրանքների նկատմամբ, ապա ակնհայտ կլինի, թե որքան բյուջետային եկամուտներ, ակցիզային հարկի տեսքով, չէին մուտքագրվում Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջե: Բացի այդ, գործող օրենքում ակցիզային հարկի հաշվարկման, վճարման, արտոնությունների տրամադրման, հաշվետվությունների ներկայացման բազմաթիվ դրույթներ հիմնովին վերանայման և բարեփոխման կարիք ունեին: Ակցիզային հարկի գործող տոկոսային դրույքաչափերի կիրառումն իրացման շրջանառության կամ ներմուծման արժեքի նկատմամբ հաճախ հանգեցնում էր հաշվարկման դժվարությունների՝ չարաշահում-

ների իրացման շրջանառության կամ ներմուծման արժեքի արհեստական և միտումնավոր իջեցման հնարավորություններով:

Հարկային օրենսդրության բարեփոխման էվոյուցիան ակցիզային հարկի մասով: Հայաստանի Հանրապետությունում սկսված հարկային բարեփոխումները շրջանցեցին նաև ակցիզային հարկի մասին օրենսդրությունը, և Հայաստանի Հանրապետության Ազգային ժողովի կողմից 1997թ. հունիսի 23-ին ընդունվեց և 1997թ. հուլիսի 1-ից ուժի մեջ մտավ «Ակցիզային հարկի մասին» ՀՀ նոր օրենքը, որի արդյունքում հետագա տարիներին ակցիզային հարկի մեծությունը Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի եկամուտների կազմում աճեց և 1997թ. կազմեց 18310.6 մլն դրամ, 1998թ.՝ 19875.4 մլն դրամ, 1999թ.՝ 21677.4 մլն դրամ և այլն:

«Ակցիզային հարկի մասին» ՀՀ նոր օրենքի առանձնահատկություններն են.

1. օրենքի առաջին հոդվածում տրվեց ակցիզային հարկի հստակ սահմանումը՝ նախկին սահմանումից հանելով այն ապրանքների գնի մեջ մտցնելու պարտադիր պայմանը, որը հաշվարկների իրականացման, ինչպես նաև հաշվարկային փաստաթղթերի կազմման համար կարևոր նշանակություն ունի և հնարավորություն է ստեղծում հաշվարկային փաստաթղթերում ակցիզային հարկը ոչ միայն ապրանքի գնի մեջ ներառելու, այլ նաև առանձին նշելու համար:

2. Նոր օրենքով ակցիզային հարկ վճարողներ էին ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներ արտադրող-իրացնող, ինչպես նաև Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծող ֆիզիկական անձինք, իրավաբանական անձինք և իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող ձեռնարկությունները՝ ընդլայնելով հարկ վճարողների շրջանակը: Մինչդեռ նախկին օրենքում, ըստ էության, Հայաստանի Հանրապետությունը դեռևս դիտարկվում էր որպես նախկին ԽՍՀՄ երկրների տնտեսությունների հետ միասնական տնտեսական ամբողջություն, և ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներ արտադրող-իրացնողների համար օրենքում չկար որևէ սահմանափակում տնտեսական տարածքի կտրվածքով այն դեպքում, երբ օրենքը գործում էր միայն Հայաստանի Հանրապետության տարածքում և կարգավորում էր Հայաստանի Հանրապետության բյուջե վճարման ենթակա ակցիզային հարկի հետ կապված հարաբերությունները: Նախկին ԽՍՀՄ-ի հետ միասնական տնտեսական տարածք համարվելու արդյունք էր նաև այն, որ նախկին օրենքում ակցիզային հարկ վճարողներ չէին նախկին ԽՍՀՄ անդամ-պետություններից ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներ ներմուծողները, և ստացվում էր, որ Հայաստանի Հանրապետության սպառողները, գնելով

նախկին ԽՍՀՄ անդամ-երկրներում արտադրված ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանք և այդ ապրանքի գնի մեջ վճարելով ակցիզային հարկ, հարկը վճարում էին այդ ապրանքն արտադրող նախկին ԽՍՀՄ անդամ-երկրի բյուջե «ծագման վայր» սկզբունքով:

3. Նոր օրենքի երկրորդ հոդվածով, բացի հարկ վճարողների նորովի սահմանումից, վերանայվեց նաև ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ցանկը, և նոր ցանկ ներառվեցին նոր ապրանքներ՝ «սպիրտը և սպիրտային խմիչքները», «դիզելային վառելիքը», «այլ գինիները»: Նոր օրենքի ցանկում տեղ չգտան նախկին օրենքի ցանկ ընդգրկված «գինու-օղու արտադրանքը», ինչպես նաև հստակեցվեցին մի շարք ապրանքախմբերի անվանումները: Այսպես, օրինակ, «մորթին» շարադրվեց «բնական մորթի», «մորթեղենը»՝ «բնական մորթուց պատրաստված իրեր», «ծխախոտի արտադրանքը»՝ «սիգարներ, սիգարելաներ և սիգարետներ՝ ծխախոտով կամ դրա փոխարինողներով», «բնական կաշվից հագուստը»՝ «բնական կաշվից հագուստ և հագուստի պարագաներ» և այլն: Դրա հետ մեկտեղ օրենքի երկրորդ հոդվածում ամրագրվեց, որ Հայաստանի Հանրապետությունում սահմանված կարգով գրանցում չստացած պատվիրատուի կողմից տրված հումքից Հայաստանի Հանրապետության տարածքում արտադրվող ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների համար հարկ վճարող է համարվում այդ ապրանքի արտադրողը:

Այսպիսով, ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ցանկից պարզ է դառնում, որ այդ ցանկ ընդգրկված ոչ բոլոր ապրանքներն են, որ դասական առումով «բավարարում» են ակցիզային հարկով հարկման ենթակա լինելուն, քանի որ դրանց մի մասը ճոխության կամ պերճանքի, մարդու առողջությանը վնաս հասցնող ապրանքներ չեն, իսկ մի շարք դեպքերում մարդու կենսագործունեության համար առաջին անհրաժեշտության ապրանքներ են: Նմանատիպ ապրանքների թվում կարելի է դասել ցանկ ընդգրկված բենզինը, դիզելային վառելիքը, բնական կաշվից հագուստը և հագուստի պարագաները, բյուրեղապակյա և ճենապակյա արտադրանքը, զարդեղենը (բիժուտերիա), մարդատար ավտոմեքենաները: Այլ կերպ ասած, նոր օրենքով սահմանված ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների ցանկը ձևավորվել է ոչ թե «դասական» համարվող ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներից, այլ ելնելով պետական բյուջեի եկամուտների ավելացման անհրաժեշտությունից:

4. Նոր օրենքի երրորդ հոդվածը ամրագրել է մի շարք սկզբունքային և էական մոտեցումներ: Այսպես, եթե նախկին օրենքով Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծվող ապրանքի համար հարկման օբյեկտ էր այդ

«ապրանքների ներմուծման արժեքը», ապա նոր օրենքով հարկման օբյեկտ է «ներմուծողի կողմից հայտարարագրված մաքսային արժեքը», որը պայմանավորված էր նաև Հայաստանի Հանրապետությունում մաքսային համակարգի և մաքսային օրենսդրության կայացմամբ: Բացի այդ, օրենքի երրորդ հոդվածով սահմանվեց նաև մեկ այլ սկզբունքային դրույթ, որով ամրագրվեց, որ ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքներով աշխատանքի բնեղեն վարձատրության, դրանց փոխանակության, անհատույց կամ մասնակի հատուցմամբ տրամադրման դեպքերում հարկվող շրջանառությունը հաշվարկվում է՝ ելնելով տվյալ հարկ վճարողի գործունեությամբ ձևավորված բացթողնման գներից, իսկ դրանց բացակայության դեպքերում՝ սովորաբար կիրառվող գներից, որով կանխվեց նման դեպքերի համար ակցիզային հարկի վճարումից լրիվ խուսափելը, ինչպես նաև մասնակի խուսափելը՝ արհեստական ցածր գների կիրառման միջոցով:

5. Նոր օրենքով առաջին անգամ սահմանվեց, որ Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը կարող է սահմանել Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրվող և Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծվող «Ակցիզային հարկով հարկման ենթակա որոշ ապրանքների ակցիզային դրոշմանիշերով դրոշմավորման կարգ»:

Դրանով իսկ Հայաստանի Հանրապետությունում սկիզբ դրվեց ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների իրացման քանակական վերահսկողության, իսկ ակցիզային դրոշմանիշերի ձեռքբերման համար վճարված գումարը դիտարկվեց որպես ակցիզային հարկի կանխավճար: Օրենքի այս դրույթի հիման վրա էլ Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը 1997թ. հունիսի 10-ին ընդունեց «Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծվող ակցիզային հարկով հարկման ենթակա որոշ ապրանքների դրոշմավորման մասին» №175, իսկ 1997թ. հունիսի 12-ին՝ «Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրվող ակցիզային հարկով հարկման ենթակա որոշ ապրանքների դրոշմավորման մասին» № 178 որոշումները, որոնցով սահմանվեցին ակցիզային հարկով հարկման ենթակա ապրանքների դրոշմավորման կարգերը՝ կանոնակարգելով այդ ապրանքների քանակական հաշվումը և դրանց համար վճարվող կանխավճարները: Այդ որոշումներով մասնավորապես 1997թ. հուլիսի 1-ից արգելվեց չդրոշմավորված ոգելից խմիչքների, 1997թ. սեպտեմբերի 1-ից չդրոշմավորված ծխախոտի ներմուծումը, իսկ 1997թ. սեպտեմբերի 1-ից արգելվեց նաև Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրված ոգելից խմիչքների և ծխախոտի արտադրանքի իրացումը: Միաժամանակ Հայաստանի Հանրապետությունում կեղծ դրոշմանիշերի կանխման նպա-

տակով ուժեղացվեցին պատասխանատվության նորմերը, մասնավորապես Հայաստանի Հանրապետության քրեական և վարչական օրենսգրքերում նախատեսվեցին ակցիզային դրոշմանիշերի կեղծման կամ առանց ակցիզային դրոշմանիշերի դրոշմավորված ապրանքների իրացման համար պատասխանատվության նորմեր:

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՕՐԵՆՍԱԴՐՈՒԹՅԱՆ ԶԵՎԱԿՈՐՄԱՆ ՈՒ ԲԱՐԵՓՈԽՄԱՆ ԷՎՈԼՅՈՒՑԻԱՆ ԱԿՑԻԶԱՅԻՆ ՀԱՐԿԻ ՄԱՍՈՎ

ԴԱԿԻԹ ՎԱՐԴԻՄԻՐԻ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ, տ.գ.դ.,

*ՀՀ ԳԱԱ Մ. Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության
ինստիտուտի առաջատար գիտաշխատող*

Համառոտագիր: Հոդվածում վերլուծվել է հարկային օրենսդրության ձևավորման ու բարեփոխման էվոլյուցիան ակցիզային հարկի մասով: Ակցիզային հարկի ներդրումը պայմանավորված է տնտեսության շուկայական վերափոխումների պահանջով և Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի եկամուտների ապահովման անհրաժեշտությամբ: Ակցիզային հարկը կիրառվում է որոշակի ապրանքների կամ ապրանքների խմբերի նկատմամբ՝ հիմք ընդունելով նրանց շահութաբերության մակարդակը կամ սպառման նպատակը:

*Բանալի բառեր. ակցիզային հարկ, պետական բյուջե, հարկային
եկամուտներ, շահութաբերության մակարդակ:*

ЭВОЛЮЦИЯ ФОРМИРОВАНИЯ И РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА В ОБЛАСТИ АКЦИЗНОГО НАЛОГА

ДАВИД ВЛАДИМИРОВИЧ АРУТЮНЯН *ծ.է.ն.*

ведущий научный сотрудник Института экономики им. М.Котаняна НАН РА

Аннотация: В статье анализируется эволюция формирования и реформирования налогового законодательства в области акцизного налога. Введение акцизного налога обусловлено спросом на рыночные реформы в экономике и необходимостью получения доходов государственного бюджета. Акцизный налог применяется к определенным товарам или группам продуктов, исходя из их прибыльности или потребления.

Ключевые слова: Акцизный налог, государственный бюджет, налоговые доходы, уровень рентабельности.

THE EVOLUTION OF TAX LEGISLATION WITH RESPECT TO THE EXCISE TAX

DAVIT VLADIMIR HARUTYUNYAN, *Doctor of Sciences (Economics)*

Leading Research Associate, M. Kotanyan Institute of Economics

National Academy of Sciences, Republic of Armenia

Abstract: The article analyzes the evolution of tax legislation with respect to the excise tax. Introduction of the excise tax has been associated with the demand for market reforms and the need for ensuring the inflow of tax revenues into the state budget of the Republic of Armenia. The excise tax is applied with respect to certain types of goods or product groups based on the profit margin and level of consumption of thereof.

Keywords: *Excise tax, state budget, tax revenue, profit margin.*