Рахимова Камиля Радиковна
магистрант
ФГБОУ ВО «Московский государственный
юридический университет им. О.Е. Кутафина»
г. Москва

ОРГАНИЗАЦИЯ РАБОТЫ ОРГАНОВ ПРОКУРАТУРЫ ПО НАДЗОРУ ЗА ИСПОЛНЕНИЕМ ЗАКОНОВ НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ

Аннотация: *статья посвящена роли прокуратуры Российской Федерации в системе реализации налоговых правоотношений. На основании анализа полномочий прокуратуры в указанной сфере сделаны выводы о том, что эффективный надзор возможен только при всесторонней реализации полномочий, четком разделении сфер контроля на различных уровнях системы прокуратуры и строгом соблюдении законности в исследуемой сфере.*

Ключевые слова: *органы прокуратуры, полномочия, надзор, субъекты налоговых правоотношений, налоговые преступления.*

Надзор – основополагающая и всеобъемлющая функция прокуратуры Российской Федерации. Надзор осуществляется в различных сферах жизнедеятельности, в частности, в области реализации законодательства о налогах и сборах. Надзор предполагает систему взаимосвязанных мероприятий, направленных на обеспечение эффективной, своевременной и законной деятельности в рассматриваемой сфере. Как подчеркивает Б.А. Назаренко, надзор за исполнением законодательства в налоговой сфере является одним из ведущих областей прокурорской деятельности, что обусловлено важнейшим значением налоговой сферы [7, с. 28].

Организационные аспекты надзорной деятельности в исследуемой сфере установлены Федеральным законом от 17.01.1992 №2202–1 «О прокуратуре Российской Федерации» [1], Приказом Генерального прокурора РФ от 24 октября 2023 г. №736 «Об организации прокурорского надзора за исполнением законодательства в налоговой сфере» [5] (далее – Приказ ГП РФ №736).

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

Основой деятельности прокуратуры в области реализации налоговых правоотношений являются приоритетные направления надзора.

В соответствии с пунктом 1 Приказа ГП РФ №736 [5] к их числу отнесены надзор за законностью правовых актов в области налогов и сборов, за деятельностью налоговых органов, органов власти, местного самоуправления, за соблюдением прав и законных интересов граждан, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, и иных субъектов, уплачивающих налоги, сборы и т. д. Самостоятельным направлением определена задача по надзору за законностью при расследовании материалов о фактах противоправной деятельности в налоговой сфере. Систематизация указанных направлений представлена в таблице 1.

Таблица 1

Приоритетные направления прокурорского надзора в налоговой сфере

Направление надзора	Содержание
Надзор за законностью правовых актов	Проверка региональных и муниципальных нормативных правовых актов о налогах и сборах на соответствие федеральному законодательству, пресечение случаев превышения полномочий
Надзор за исполнением законов налоговыми органами	Контроль за реализацией полномочий по налоговому контролю, государственной регистрации юридических лиц, ликвидации номинальных организаций, взысканию задолженности
Надзор за соблюдением прав налогоплательщиков	Защита прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, включая предоставление мер поддержки, недопущение административного давления
Надзор за расследованием налоговых преступлений	Обеспечение законности при расследовании дел по ст. 198–199.2 УК РФ, проверка полноты доследственных мероприятий
Противодействие регистрации «фирм-однодневок»	Пресечение создания коммерческих организаций без цели ведения предпринимательской деятельности

Источник: составлено автором на основе Приказа ГП РФ от 24.10.2023 №736.

Данные таблицы 1 демонстрируют, что приоритетные направления прокурорского надзора в налоговой сфере носят комплексный характер и охватывают как правотворческий, так и правоприменительный уровни. Стоит отметить, что эффективный надзор обеспечивается с помощью осуществления функций по всех вышеперечисленным направлениям.

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

Надзорную деятельность невозможно представить без информационно-аналитической работы, которая включает в себя сбор, накопление, обработку и анализ информации о состоянии законности в рассматриваемой области. В соответствии с пунктом 2.1 Приказа ГП РФ №736 органам прокуратуры предписано осуществлять постоянный мониторинг состояния законности в сфере налоговых правоотношений, анализ уровня налоговых преступлений, а также информационное взаимодействие с органами государственной власти, правоохранительными органами. Действующее законодательство включает в информационно-аналитическую работу не только анализ информации по нарушению прав субъектов налоговых правоотношений, но и разработку и исполнение соответствующих планов и программ, обеспечивающих всесторонний комплексный надзор.

Аналитическая работа включает в себя и мониторинг цифрового пространства и средств массовой информации на предмет налоговых правонарушений. Данное направление работы позволяет органам прокуратуры выявлять проблемы, не получившие отражения в официальной статистике, но имеющие существенное значение для оценки состояния законности [5].

Результаты информационно-аналитической работы позволяют реализовать органам прокуратуры проверки. Полученная раннее информация служит основой для определения и осуществления конкретных надзорных мероприятий, направленные на выявление, пресечение и устранение нарушений налогового законодательства.

При организации проверок прокуроры руководствуются требованиями Приказа ГП РФ №736, который предписывает обеспечивать системный надзор за исполнением законов налоговыми органами, в частности, при реализации ими полномочий по контролю и надзору за соблюдением прав и свобод граждан, законодательства о налогах и сборах, государственной регистрации юридических и иных лиц, ликвидации номинальных организаций, взыскании налогов и сборов, возмещении ущерба и т. д.

Пункт 2.7 Приказа ГП РФ №736 предписывает ежеквартально проводить проверки в территориальных подразделениях ФССП России, особое внимание

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

при которых должно уделяться фактам нарушения законности при исполнении постановлений налоговых органов о взыскании налогов или сборов за счет имущества налогоплательщика-организации, индивидуального предпринимателя или налогового агента, а также судебных решений о взыскании ущерба, причиненного налоговыми преступлениями и правонарушениями.

Особое внимание уделяется вопросам законности правовых актов в области налогообложения. Прокуроры обязаны обращать внимание на случаи превышения полномочий и несвоевременного приведения в соответствие с федеральным законодательством региональных, муниципальных, локальных нормативных актов о налогах и сборах. При наличии оснований прокурорам предписано направлять в суды заявления о признании нормативных правовых актов незаконными в части или полностью, нарушающими права, свободы и законные интересы граждан и иных субъектов налоговых правоотношений.

На наш взгляд, при наличии значительного числа функций, возложенного на прокуратуру в сфере налогового надзора, обнаруживается недостаточность функций прокуроров. Так, например, на основании приказа ГП РФ №736 прокурор не вправе самостоятельно осуществлять налоговые проверки, истребовать у налогоплательщиков документы в порядке, отличном от установленного НК РФ, либо давать обязательные указания налоговым органам по существу принимаемых им решений, за исключением случаев, прямо предусмотренных законом. Указанные ограничения не позволяют эффективно выявлять нарушения в указанной сфере.

Немаловажным представляется и санкционирование решений налоговых органов о наложении ареста на имущество налогоплательщика-организации в соответствии со ст. 77 НК РФ. Приказ ГП РФ №736 детально регламентирует порядок реализации данного полномочия, определяя соответствующее звено прокуратуры в зависимости от уровня налогового органа, принявшего решение. Система распределения полномочий по санкционированию ареста имущества представлена в таблице 2.

Таблица 2

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

Распределение полномочий по санкционированию ареста имущества налогоплательщика-организации

Уровень налогового органа, принявшего решение	Уполномоченный прокурор
Руководитель ФНС России (его заместители)	Генеральный прокурор РФ и его заместители
Руководители межрегиональных инспекций ФНС по крупнейшим налогоплательщикам (их заместители)	Прокуроры субъектов РФ (их заместители) по месту нахождения налогового органа
Руководители межрегиональных инспекций ФНС по управлению долгом и по управлению долгом в пределах федерального округа (их заместители)	Прокуроры субъектов РФ (их заместители) либо уполномоченные ими районные, городские и межрайонные прокуроры по месту нахождения налогового органа
Руководители межрайонных инспекций ФНС по крупнейшим налогоплательщикам, управлений ФНС России по субъектам РФ (их заместители)	Прокуроры субъектов РФ (их заместители) либо уполномоченные ими районные, городские и межрайонные прокуроры по месту нахождения налогового органа или регистрации налогоплательщика-организации
Руководители инспекций ФНС по району, району в городе, городу без районного деления, инспекций межрайонного уровня	Районные, городские и межрайонные прокуроры (их заместители согласно компетенции)

Источник: составлено автором на основе Приказа ГП РФ от 24.10.2023 №736.

Видим, что полномочия по санкционированию ареста имущества налогоплательщика-организации распределены между уровнями прокуратуры в строгой зависимости от уровня налогового органа, принявшего соответствующее решение. Такая иерархическая модель обеспечивает, с одной стороны, оперативность реагирования на местах, а с другой – повышенный контроль со стороны вышестоящих звеньев при принятии решений, затрагивающих наиболее крупных налогоплательщиков и значительные суммы задолженности.

При принятии решения о санкционировании ареста прокурор обязан проверить законность и обоснованность принятого налоговым органом решения, полноту представленных материалов, оценить наступление возможных негативных последствий для третьих лиц и работников предприятий. В случае отказа в даче санкции инициатору направляется письменная информация с указанием конкретных недостатков и нарушений, допущенных при принятии и оформлении решения о наложении ареста на имущество.

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

Реализация данного полномочия требует от прокуроров не только формальной проверки соответствия представленных документов требованиям закона, но и содержательной оценки обоснованности применения такой меры принуждения, что предполагает глубокое понимание налогового законодательства и практики его применения.

Организация работы прокуратуры в налоговой сфере включает координацию деятельности правоохранительных органов по борьбе с налоговой преступностью. В соответствии с пунктом 2.1 Приказа ГП РФ №736 возникающие проблемы правоприменительной практики подлежат обсуждению на координационных совещаниях руководителей правоохранительных органов, заседаниях коллегий, рабочих групп.

Генеральная прокуратура Российской Федерации координирует деятельность правоохранительных органов по борьбе с преступностью, включая противодействие преступлениям в сфере экономики. ФНС России является участником данной межведомственной группы наряду с правоохранительными и контрольными (надзорными) органами. Основные усилия проводимой работы направлены на раскрытие и расследование правонарушений в кредитно-банковской и иных экономически значимых сферах, связанных с незаконной предпринимательской деятельностью, хищением денежных средств, легализацией доходов, полученных преступным путем [1]. На региональном уровне прокуратуры также заключают соглашения о взаимодействии с территориальными налоговыми органами.

Логическим продолжением надзора за деятельностью налоговых органов является надзор за процессуальной деятельностью органов предварительного расследования при расследовании налоговых преступлений (ст. 198–199^2 УК

РФ [3]), поскольку именно материалы налоговых органов служат поводом для возбуждения уголовных дел в силу ч. 1.3 ст. 140 УПК РФ [4].

Пункт 2.9 Приказа ГП РФ №736 предписывает прокурорам при рассмотрении оснований для возбуждения уголовного дела о налоговом преступлении полно и всесторонне изучать результаты налоговых проверок, оперативно-

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

розыскной деятельности и т. д. Пункт 2.10 ориентирует на обязательную уголовно-правовую оценку фактов привлечения фирм-однодневок к выводу и хищению денежных средств, выделенных на реализацию государственного оборонного заказа и мероприятий федеральных целевых программ, а также их легализации (отмывания), с направлением материалов в органы предварительного расследования для решения вопроса об уголовном преследовании по признакам преступлений, предусмотренных статьями 159, 173^1, 173^2, 174, 174^1, 187, 201^1, 285^4 УК РФ.

Как отмечает Е.В. Пушторская, постановление прокурора в рамках действующего законодательства не может стать основанием к возбуждению уголовного дела. Отсутствие такой возможности ограничивает надзорные функции прокуратуры и не позволяет эффективно противодействовать налоговым преступлениям [8].

Хотя не всем исследователи разделяют вышеуказанную позицию. Например, М.Т. Аширбекова полагает, что вопрос о начале уголовного преследования в виде возбуждения уголовного дела должен оставаться в сфере деятельности прокурора, но только в случае обнаружения преступных действий в результате реализации проверок [6, с. 17].

На основании анализа данных ГИАЦ МВД России отметим, что за первое полугодие 2026 года зарегистрировано на *17,2%* налоговых преступлений больше, чем за аналогичный период 2025 года [9]. Такой значительный прирост является максимальным за последние 12 лет.

На наш взгляд, эффективное выявление налоговых преступлений и их качественное расследование обеспечит единое непрерывное взаимодействие прокуратуры, ФНС, правоохранительных органов, а также банковской системы. Создание единой базы обмена информацией в режиме реального времени позволит выработать механизм беспрепятственного и своевременного обмена необходимыми данными. На наш взгляд, указанное предложение позволит не только систематизировать информацию в сфере налогообложения, но и снизить число налоговых преступлений.

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

Таким образом, на современном этапе перед органами прокуратуры стоят задачи по дальнейшему совершенствованию организации надзорной деятельности в налоговой сфере. Прокурорский надзор в налоговой сфере призван обеспечивать баланс между фискальными интересами государства и защитой прав субъектов налоговых правоотношений.

Анализ взаимодействия правоохранительных органов и иных контролирующих субъектов свидетельствует о разнообразных подходах к осуществлению возложенных функций в указанной сфере. Это обусловливает необходимость выработки единого механизма обмена информацией между органами прокуратуры, правоохранительными органами, ФНС и банками.

Список литературы

1. О прокуратуре Российской Федерации : Федеральный закон от 17.01.1992 №2202-1 // СПС «Консультант Плюс». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_262/ (дата обращения: 21.10.2026). – Текст : электронный.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая : от 31.07.1998 №146-ФЗ : ред. от 11.02.2026 // СПС «Консультант Плюс». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 21.10.2026). – Текст : электронный.

3. Уголовный кодекс Российской Федерации: : от 13.06.1996 №63-ФЗ : ред. от 20.02.2026 // СПС «Консультант Плюс». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/ (дата обращения: 21.10.2026). – Текст : электронный.

4. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации : от 18.12.2001 №174-ФЗ : ред. от 26.07.2026 // СПС «Консультант Плюс». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34481/ (дата обращения: 21.10.2026). – Текст : электронный.

5. Приказ Генерального прокурора РФ от 24.10.2023 №736 «Об организации прокурорского надзора за исполнением законодательства в налоговой сфере» //

Содержимое доступно по лицензии Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)

СПС «Консультант». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_460842/ (дата обращения: 21.10.2026). – Текст : электронный.

6. Аширбекова, М. Т. Поводы к возбуждению уголовного дела / М. Т. Аширбекова // Законность. – 2012. – № 10. – С. 16–19.

7. Назаренко, Б. А. Прокурорский надзор за исполнением законодательства в налоговой сфере: актуальные проблемы и перспективы / Б. А. Назаренко // Финансовое право. – 2024. – № 1. – С. 27–30.

8. Пушторская, Е. В. Роль прокурора в уголовном судопроизводстве по делам о налоговых преступлениях / Е. В. Пушторская // КриминалистЪ. – 2023. – № 2 (43). – URL: https://cyberleninka.ru/article/n/rol-prokurora-v-ugolovnom-sudoproizvodstve-po-delam-o-nalogovyh-prestupleniyah (дата обращения: 24.10.2026). – Текст : электронный.

9. Состояние преступности в Российской Федерации за 2025–2026 г. (архивные данные) // Официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации. – URL: https://мвд.рф/reports/item/60248328/ (дата обращения: 21.10.2026). – Текст : электронный.

Content is licensed under the Creative Commons Attribution 4.0 license (CC-BY 4.0)