



FOREIGN EXPERIENCE IN ORGANIZING PROSECUTORIAL SUPERVISION OVER COMPLIANCE WITH LEGISLATION BY STATE TAX SERVICE AUTHORITIES

Mansurbek Mukhammadjonovich Usmonov

Senior Lecturer, Department of Prosecutorial Activity and Prosecutorial Supervision

Law Enforcement Academy of the Republic of Uzbekistan

Tashkent, Uzbekistan

ABOUT ARTICLE

Key words: prosecutorial supervision, tax authorities, comparative law, legality, tax offences, prosecutorial powers, legal risk, electronic registration, business rights, foreign experience.

Received: 08.08.26

Accepted: 09.08.26

Published: 10.08.26

Abstract: The article provides a comparative legal analysis of foreign experience in organizing prosecutorial supervision over compliance with legislation by state tax service authorities. It examines the powers of prosecution authorities in the tax sphere, the grounds for prosecutorial intervention, and the legal limits of such intervention in different countries. Foreign experience is classified into five principal models. The study demonstrates that the effectiveness of prosecutorial supervision depends not on the breadth of prosecutorial powers, but on clearly defined grounds for their exercise, procedural safeguards, effective information exchange, and objective performance criteria. For Uzbekistan, the article proposes adopting a separate departmental regulatory instrument governing prosecutorial supervision in the tax sphere, introducing risk-based supervision, and establishing electronic registration of prosecutorial inspections.

ДАВЛАТ СОЛИҚ ХИЗМАТИ ОРГАНЛАРИДА ҚОНУНЧИЛИК ИЖРОСИ УСТИДАН ПРОКУРОР НАЗОРАТИНИ ТАШКИЛ ЭТИШДА ХОРИЖИЙ МАМЛАКАТЛАР ТАЖРИБАСИ

Мансурбек Мухаммаджонович Усмонов

Ўзбекистон Республикаси Ҳуқуқни муҳофаза қилиш академияси «Прокурорлик фаолияти ва прокурор назорати» кафедраси катта ўқитувчиси

Тошкент, Ўзбекистон

МАҚОЛА ҲАҚИДА

Калит сўзлар: прокурор назорати, солиқ органлари, қиёсий ҳуқуқшунослик, қонунийлик, солиқ жиноятлари, прокурор ваколатлари, ҳуқуқий хавф, электрон рўйхат, тадбиркорлик ҳуқуқлари, хорижий тажриба.

Аннотация: Мақолада давлат солиқ хизмати органларида қонунчилик ижроси устидан прокурор назоратини ташкил этишнинг хорижий тажрибаси қиёсий-ҳуқуқий жиҳатдан таҳлил қилинган. Турли мамлакатларда прокуратуранинг солиқ соҳасидаги ваколатлари, аралашув асослари ва ҳуқуқий чегаралари ўрганилиб, хорижий тажриба бешта асосий модель бўйича таснифланган. Тадқиқот натижасида назорат самарадорлиги ваколатларнинг кенглигига эмас, балки уларни амалга ошириш асосларининг аниқлиги, процессуал қафолатлар, ахборот алмашинуви ва натижадорлик мезонларига боғлиқ экани асосланган. Ўзбекистон учун солиқ соҳасида прокурор назоратини тартибга солувчи соҳавий ҳужжат қабул қилиш, хавфга асосланган назоратни жорий этиш ва прокурор текширувларини электрон рўйхатга олиш таклиф этилган.

ОПЫТ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН В ОРГАНИЗАЦИИ ПРОКУРОРСКОГО НАДЗОРА ЗА ИСПОЛНЕНИЕМ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО В ОРГАНАХ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ

Мансурбек Мухаммаджонович Усмонов

*Старший преподаватель кафедры «Прокурорская деятельность и прокурорский надзор»
Правоохранительной академии Республики Узбекистан
Ташкент, Узбекистан*

О СТАТЬЕ

Ключевые слова: прокурорский надзор, налоговые органы, сравнительное правоведение, законность, налоговые преступления, полномочия прокурора, правовой риск, электронная регистрация, права предпринимателей, зарубежный опыт.

Аннотация: В статье на основе сравнительно-правового анализа исследован зарубежный опыт организации прокурорского надзора за исполнением законодательства в органах государственной налоговой службы. Рассмотрены полномочия прокуратуры в налоговой сфере, основания прокурорского вмешательства и его правовые пределы в различных государствах, а зарубежный опыт классифицирован по пяти основным моделям. По результатам исследования обосновано, что эффективность прокурорского надзора зависит не от широты полномочий, а от чёткого определения оснований их реализации,

наличия процессуальных гарантий, налаженного обмена информацией и объективных критериев оценки результатов. Для Узбекистана предложены принятие отдельного ведомственного документа, регулирующего прокурорский надзор в налоговой сфере, внедрение риск-ориентированного надзора и электронной регистрации прокурорских проверок.

Солиқлар давлатнинг молиявий-иқтисодий барқарорлигини таъминловчи асосий манбалардан бири ҳисобланади. Шу боис давлат солиқ хизмати органларида қонунчилик ижроси устидан прокурор назоратини самарали ташкил этишда хорижий мамлакатлар тажрибасини ўрганиш, унинг мақбул жиҳатларини миллий қонунчилик ва ҳуқуқни қўллаш амалиётига мослаштириш муҳим илмий-амалий аҳамият касб этади.

Хорижий давлатларда прокуратура органларининг ҳуқуқий мақоми, ташкилий тузилиши ва ваколатлари бир хил эмас. Е. Князева таъкидлаганидек, замонавий дунёда прокуратуранинг ташкил этилиши, вазифалари ва ваколатларини белгилайдиган ягона модель мавжуд эмас. Бу ҳар бир давлатда прокуратура институти миллий ҳуқуқ тизими, давлат бошқаруви шакли ва тарихий ривожланиш хусусиятлари таъсирида шаклланганлиги билан изоҳланади[1]. Г. Бердимуратова ва М. Уразбоев прокуратура моделларини функционал ва институционал мезонлар асосида таснифлаб, функционал мезон прокуратура фаолиятидаги устувор вазифага, институционал мезон эса унинг давлат ҳокимияти тизимидаги ўрнига таянади[2]. Мазкур ёндашув турли мамлакатлар прокуратурасининг ҳуқуқий мақоми ва фаолият йўналишларини тизимли қиёслаш имконини беради.

Қиёсий таҳлил шуни кўрсатадики, бир гуруҳ давлатларда прокуратура фаолияти асосан жинойт таъқиб, айблов ва уни судда қувватлашга йўналтирилган. Германия, Франция, АҚШ, Япония ва Жанубий Кореяда прокурорнинг давлат органлари фаолияти устидан айрим МДХ давлатларига хос кенг умумий назорати мавжуд эмас. Россия, Қозоғистон, Қирғизистон ва Тожикистонда эса прокуратура жинойт-процессуал вазифалар билан бир қаторда қонун билан белгиланган доирада давлат органлари томонидан қонунлар ижро этилиши устидан назоратни ҳам амалга оширади[3].

Венгрияда прокуратура жинойт таъқибдан ташқари, қонунда белгиланган доирада жамоат манфаатларини ҳимоя қилиш ва қонунийликни таъминлашга оид ваколатларни амалга оширса[4], Бразилияда эса прокуратура ижтимоий ва индивидуал ҳуқуқлар,

шунингдек, жамоавий ҳамда кенг жамоатчилик манфаатларини ҳимоя қилиш ваколатига ҳам эга[5].

Прокуратуранинг давлат ҳокимияти тизимидаги ўрни ҳам турлича белгиланган. Айрим мамлакатларда у ижро этувчи ҳокимият ёки адлия органлари билан ташкилий жиҳатдан боғлиқ бўлса, бошқаларида суд ҳокимияти доирасида ёхуд алоҳида давлат органи сифатида фаолият юритади[6]. Бироқ прокуратуранинг муайян ҳокимият тармоғига ташкилий мансублиги унинг алоҳида ишлар бўйича процессуал мустақиллиги даражасини ўз-ўзидан белгилаб бермайди. Масалан, АҚШда федерал прокурорлар Адлия вазирлиги тизимида фаолият юритиб, Бош прокурор раҳбарлиги остида ўз ваколатларини амалга оширади[7]. Эстонияда прокуратура Адлия ва рақамли ишлар вазирлигининг бошқарув соҳасига кирувчи давлат органи ҳисобланса-да, прокурорлар ўз вазифаларини бажаришда мустақилдир[8]. Швецияда эса ҳукумат ва бошқа давлат органлари прокуратуранинг муайян иш бўйича қонунни қўллашга оид қарорига аралаша олмайди[9]. Мексикада Бош прокуратура конституциявий автоном давлат органи ҳисобланади[10]. Италияда судьялар ва прокурорлар ягона касбий корпусига мансуб бўлиб, суд ҳокимияти учун белгиланган мустақиллик кафолатларидан фойдаланади[11]. Қирғизистонда эса прокуратура қонун устуворлигини таъминлашга қаратилган давлат органи сифатида белгиланган[12]. Прокуратуранинг мустақиллиги масаласи юридик адабиётларда турлича баҳоланади. А. Комилов прокуратуранинг ҳокимият тармоқларидан алоҳида ва мустақил фаолият юритиши унга қонун билан юклатилган вазифаларни ташқи таъсирларсиз бажариш имконини беришини таъкидлайди[13]. А. Махмудовнинг фикрича, прокуратуранинг ижро ҳокимияти тизимига киритилиши ижро органлари фаолияти устидан самарали прокурорлик назоратини амалга ошириш имкониятини чеклаши мумкин[14]. Х. Зейтун ҳам мустақил прокуратура органи ижро ҳокимиятига бўйсунувчи тизимга нисбатан афзал эканини қайд этади. Шу билан бирга, у прокуратура ижро ҳокимияти билан ташкилий жиҳатдан боғлиқ бўлган тақдирда ҳам, прокурорларнинг ўз вазифаларини холис ва объектив бажариши ҳамда асоссиз ташқи аралашувдан ҳимоя қилиниши давлат томонидан кафолатланиши лозимлигини таъкидлайди[15].

Англо-америка ҳукуқ тизимига мансуб давлатларда ҳам прокуратура органларининг вазифалари ва жиноятларни тергов қилишдаги иштироки бир хил эмас[16]. АҚШда жиноятларни тергов қилиш, асосан, федерал, штат ва маҳаллий полиция ҳамда бошқа ҳукуқни муҳофаза қилувчи органлар, жумладан, Федерал қидирув бюроси ва махсус федерал агентликлар томонидан амалга оширилади. Прокурорлар эса тергов органлари билан ҳамкорлик қилади, уларга ҳуқуқий маслаҳат беради, тўпланган материаллар ва

далилларнинг айблов қўйиш учун ҳуқуқий жиҳатдан етарлилигини баҳолайди, айблов қўзғатиш масаласини ҳал этади ҳамда уни судда қўллаб-қувватлайди[17]. Англия ва Уэльсда полиция ҳамда бошқа ваколатли органлар жиноятларни тергов қилиб, тўпланган материалларни Қироллик прокуратура хизматига (Crown Prosecution Service) тақдим этади. Қироллик прокуратура хизмати мазкур материалларни ҳуқуқий жиҳатдан баҳолайди, жиддий ва мураккаб ишлар бўйича айблов қўйиш ҳамда жиноий таъқибни давом эттириш масаласини ҳал қилади, тергов органларига ҳуқуқий маслаҳат беради ва айбловни судда қувватлайди[18]. Англия ва Уэльс Бош прокурори (Attorney General) эса Қиролликнинг олий ҳуқуқий мансабдори ҳамда Ҳукуматнинг бош ҳуқуқий маслаҳатчиси сифатида фаолият юритади[19].

Норвегия ва Финляндия прокуратуралари Шимолий Европа ҳуқуқ анъанасига мансуб бўлиб, уларнинг фаолияти, асосан, жиноий таъқибни амалга ошириш билан боғлиқ. Хусусан, Норвегияда прокуратура полиция томонидан олиб бориладиган дастлабки терговга процессуал раҳбарлик қилади, айблов қўзғатиш масаласини ҳал этади ва уни судда қўллаб-қувватлайди[20]. Финляндияда дастлабки тергов, одатда, полиция томонидан олиб борилади. Прокурор тергов органи билан ҳамкорлик қилади, тўпланган материалларнинг айблов қўзғатиш учун етарлилигини баҳолайди, айблов масаласини ҳал этади ва ишни судда юритади[21]. Ушбу институционал фарқлар прокуратуранинг солиқ соҳасида иштирок этиш шаклларида ҳам намоён бўлади.

Хитой, Германия ва Франция тажрибаси прокуратуранинг солиқ соҳасидаги иштироки кенг умумий назоратга эмас, балки аниқ ҳуқуқий механизмларга асосланишини кўрсатади. Жумладан, Хитойда прокуратура солиқ соҳасидаги тизимли қонунбузарликларга маъмурий жамоат манфаатлари даъвоси орқали таъсир кўрсатса[22], Германияда солиқ жиноятлари бўйича молия органлари ва прокуратура ваколатлари ўзаро ажратилган[23], Францияда эса айрим оғир солиқ ҳуқуқбузарликлари ҳақида прокуратурага хабар беришнинг махсус тартиби белгиланган[24] бўлиб, бу солиқ назорати ва жиноий таъқиб ўртасидаги аниқ ваколатлар тақсимотини таъминлайди. Германия ва Франция тажрибаси солиқ соҳасида самарали прокурор иштирокини таъминлаш учун кенг умумий назорат эмас, балки солиқ органлари ва прокуратура ўртасида аниқ ваколатлар тақсимоти, ахборот алмашиш тартиби ҳамда солиқ жиноятларига оид материалларни юбориш мезонлари муҳим эканини кўрсатади.

Солиқ соҳасида прокурор назорати айрим давлатларда умумий қонун нормалари асосида амалга оширилса, бошқаларида Бош прокурорнинг махсус соҳавий ҳужжатлари билан аниқлаштирилади. Россия Федерацияси бундай махсус тартиб шаклланган энг аниқ

мисоллардан биридир. Россия Федерациясининг “Россия Федерацияси прокуратураси тўғрисида” ги Федерал қонуннинг 21-моддаси федерал ижро ҳокимияти ва давлат назорати органлари ҳамда уларнинг мансабдор шахслари томонидан қонунлар ижро этилишини прокурор назорати предметига киритади. Айни модда прокуратура бошқа давлат органлари ўрнини босмаслиги ва прокурор текшируви прокурор чора қўришини талаб қилувчи қонунбузарлик ҳақида маълумот мавжуд бўлганда ўтказилишини белгилайди[25].

Россия Бош прокурорининг 2007 йил 7 декабрдаги 195-сон буйруғи назоратни қонунбузарлик ҳақидаги ахборотга асослаш, давлат назорати органлари вазифаларини такрорламаслик ва тадбиркорлик фаолиятига асоссиз аралашмаслик талабларини белгилайди[26]. Солиқ соҳасидаги умумий нормалар 2023 йил 24 октябрдаги 736-сон буйруқда махсус вазифаларга айлантирилган. Унда солиққа оид норматив ҳужжатларнинг қонунийлиги, солиқ органларининг назорат ва ундирув ваколатларини амалга ошириши, юридик шахслар ва яқка тартибдаги тадбиркорлар ҳуқуқларига риоя этилиши, юридик шахсларни давлат рўйхатидан ўтказиш ва тугатиш амалиёти, ҳуқуқбузарликлар ҳақидаги материалларни қўриб чиқиш ҳамда солиқ жиноятлари бўйича қонунийлик устувор йўналишлар сифатида белгиланган[27]. Мазкур 736-сон буйруқнинг муҳим жиҳати шундаки, у бюджет манфаатлари билан солиқ тўловчилар ҳуқуқларини бир-бирига қарши қўймай, уларни ягона қонунийлик предмети доирасида қамраб олади. Буйруқ мурожаатлар, суд амалиёти ва очиқ ахборот манбаларини таҳлил қилиш, солиқ ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар билан ахборот алмашиш, солиқ жиноятларига оид материаллар ҳаракатини солиштириш каби воситалардан фойдаланишни назарда тутди. Шу билан бирга, такрорий назорат тадбирлари, маъмурий босим, хўжалик фаолиятига асоссиз аралашуш ва ноқонуний мажбурлов чораларига ҳуқуқий баҳо бериш талаб қилинади. Бу ёндашув назорат самарадорлигини текширувлар сони билан эмас, ҳуқуқий хавфи юқори ҳолатларни аниқлаш ва қонунбузарлик оқибатларини бартараф этиш натижаси билан боғлайди.

Россия моделига хос механизмлардан яна бири солиқ тўловчи ташкилот мол-мулкани хатлаш тўғрисидаги қарорга прокурор санкцияси бериш тартибидир. Россия Солиқ кодексининг 77-моддаси[28] ва Россия Федерацияси Бош прокурорининг 736-сон буйруғи прокурордан солиқ органи қарорининг қонунийлиги ва асослилигини, тақдим этилган материалларнинг қарорни асослаш учун етарлилигини ҳамда қўлланилаётган чоранинг ҳуқуқий ва мулкий таъсирини баҳолашни талаб қилади[29]. Бу мулк ҳуқуқига жиддий таъсир қилувчи қарор қўлланишидан олдин ташки ҳуқуқий назорат механизми ҳисобланади. Бироқ, бизнингча, санкция шунчаки тасдиқлашга айланиб қолмаслиги керак.

Унинг самарадорлиги прокурорнинг соҳа бўйича билими, зарур маълумотларга эгаллиги ва асосланган ҳолда рад этиш имкониятига боғлиқ.

Украинада прокуратуранинг амалдаги конституциявий модели давлат органлари фаолияти устидан умумий назоратни назарда тутмайди. Конституциянинг 1311-моддаси[30] ва “Прокуратура тўғрисида” ги Қонун прокуратура функцияларини оммавий айбловни қўллаб-қувватлаш, судга қадар терговга процессуал раҳбарлик қилиш ва қонунда белгиланган истисно ҳолларда давлат манфаатларини судда ифодалаш билан боғлайди[31]. Шунинг учун прокурорнинг солиқ соҳасидаги муносабатлардаги иштироки асосан солиқ жиноятлари бўйича жиноят процесси ва давлат манфаатларини судда қўшимча ҳимоя қилиш доирасида намоён бўлади.

Молдованинг 2016 йил 25 февралдаги “Прокуратура тўғрисида” ги Қонуни прокуратурани суд ҳокимияти доирасидаги мустақил давлат институти сифатида белгилайди ва давлат бошқаруви органлари томонидан қонунлар ижро этилиши устидан кенг қамровли умумий назоратни назарда тутмайди[32]. Солиқ органлари билан боғлиқ прокурор фаолияти жиноят процесси, коррупция, солиқдан бўйин товлаш ва жиноий активларни аниқлашга оид ваколатлар доирасида амалга оширилади[33].

Беларусь Республикасининг “Прокуратура тўғрисида” ги Қонуни прокуратурани норматив-ҳуқуқий ҳужжатларнинг аниқ ва бир хил ижро этилиши устидан давлат номидан назорат қилувчи ягона марказлашган тизим сифатида белгилайди. Қонунда давлат бошқаруви ва маҳаллий органлар, ташкилотлар ҳамда мансабдор шахслар назорат объектилари қаторига киритилган бўлиб, прокурорга ҳужжат ва ахборот талаб қилиш, тушунтириш олиш ва қонунда назарда тутилган таъсир чораларини қўллаш ваколати берилган[34]. Солиқ органлари давлат бошқаруви органлари сифатида мазкур назорат доирасига киради. Шу боис Беларусь модели солиқ соҳасида алоҳида назорат турига эмас, давлат органлари фаолияти устидан умумий қонунийлик назоратига таянади.

Қирғизистон Республикасининг “Прокуратура тўғрисида” ги Конституциявий қонуни қонунлар ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларнинг аниқ ҳамда бир хил ижро этилиши устидан назоратни прокуратуранинг асосий функцияларидан бири сифатида сақлаб қолган[35]. Солиқ органлари ижро этувчи ҳокимият тизимида киргани сабабли, уларнинг қарорлари ва мансабдор шахслари фаолияти ҳам умумий қонунийлик талаблари асосида прокурор томонидан текширилиши мумкин. Бироқ солиқ органлари қонунда алоҳида назорат объекти сифатида ажратилмаган. Шунинг учун прокурор аралашуви қонунбузарлик хусусияти, ҳуқуққа таъсир даражаси ва бошқа ҳимоя воситаларининг етарлилиги ҳисобга олинган ҳолда амалга оширилиши лозим.

Беларусь ва Қирғизистон моделларининг афзаллиги прокурор аралашуви учун умумий ҳуқуқий асос мавжудлигидадир. Бироқ прокурор ваколатларининг кенглиги назорат чегараларини аниқ белгилаш заруратини юзага келтиради. Акс ҳолда прокурор назорати солиқ органларининг ички назорати ёки юқори турувчи органлар текшируви билан такрорланиши мумкин. Шу сабаб умумий назорат моделида прокурор фаолияти барча масалаларни қамраб олишга эмас, балки муҳим қонунбузарликларни аниқлаш, фуқаро ва ташкилотларнинг ҳуқуқларига жиддий таъсир кўрсатувчи ҳолатларни бартараф этиш ҳамда мавжуд назорат механизмлари самара бермаган ҳолатларга қаратилган бўлиши лозим.

Қозоғистон Республикасининг 2022 йил 5 ноябрдаги “Прокуратура тўғрисида”ги Конституциявий қонуни прокуратурага қонунийликка риоя этилиши устидан олий назорат ваколатини беради. Қонунда назоратнинг асосий шакллари қонунийликка риоя этилишини текшириш, қонунийлик ҳолатини таҳлил қилиш ва кучга кирган ҳужжатларни баҳолаш тарзида ажратилган[36]. Солиқ органлари алоҳида кўрсатилмаган бўлса-да, давлат органлари сифатида мазкур назорат доирасига киради. Россия тажрибасидан фарыли равишда, Қозоғистон модели барча давлат органларига татбиқ этиладиган умумий процессуал стандартга таянади.

Қозоғистон Бош прокурорининг 2023 йил 17 январдаги 32-сон буйруғи текширув, қонунийлик ҳолатини таҳлил қилиш ва кучга кирган ҳужжатларни баҳолашни ташкил этиш қоидаларини бир ҳужжатда жамлаган[37]. Бундай ажратиш прокуратура ҳар бир муаммога тўлиқ текширув билан жавоб бермасдан, аввало мавжуд ахборотни таҳлил қилиши, ҳуқуқий хавф даражаси ва бошқа ҳимоя воситаларининг етарлилигини баҳолаши лозимлигини кўрсатади. Шу нуқтаи назардан, “ахборотни таҳлил қилиш – профилактик чора – етарли асос бўлганда мақсадли текширув – натижага йўналтирилган таъсир ҳужжати” кетма-кетлиги Ўзбекистонда ҳам прокурор аралашувининг мутаносиблигини ошириши мумкин.

Қозоғистонда текширувларни ҳуқуқий статистика органларида электрон рўйхатга олиш ва “Qamqor” ахборот сервиси орқали тадбиркорларга текширув ҳақидаги маълумотларни тақдим этиш механизми ҳам эътиборга лойиқ. Тадбиркор текширув акти рўйхатга олинганини, унинг предмети ва муддатини кўриши, айрим ҳолларда электрон шаклда шикоят юбориши мумкин[38]. Бу тизим назоратни фақат текширув якунланганидан кейинги муносабат билдиришдан олдиндан профилактикага яқинлаштиради. Бироқ текширувнинг электрон рўйхатга оlinиши унинг ҳуқуқий жиҳатдан асосли эканини ўз-ўзидан тасдиқламайди. Реестр текширув жараёнининг очиклигини таъминлаш воситаси бўлиб, прокурорнинг ҳар томонлама ва асосланган ҳуқуқий баҳоси ўрнини босмаслиги

лозим. Қозоғистон тажрибасининг афзаллиги назорат шакллари ажратиш ва текширувларни рақамли қайд этишда кўринади. Бироқ прокурорнинг олдиндан келишиш ваколати солиқ органининг ҳар бир қарорига татбиқ этилса, прокуратура рухсат берувчи органга айланиб қолиши мумкин.

Тожикистон тажрибаси солиқ органлари фаолиятининг умумий прокурор назорати предметида қонун даражасида тўғридан-тўғри кўрсатилгани билан ажралиб туради. “Тожикистон Республикаси прокуратура органлари тўғрисида” ги Конституциявий қонуннинг

23-моддаси иқтисодий ва халқаро муносабатлар, атроф-муҳитни муҳофаза қилиш, божхона ва солиқ органлари фаолияти ҳамда ташқи иқтисодий фаолият билан боғлиқ қонунларга риоя этилишини умумий назорат предметида киритади[39]. Тожикистон Бош прокуратураси марказий аппарати тузилмасида солиқ ва божхона қонунчилиги ижроси устидан назорат қилувчи махсус бошқарма мавжуд[40]. Солиқ ва божхона йўналишларининг бир тузилмада бирлаштирилиши бюджет даромадлари, ташқи иқтисодий фаолиятлар ва ноқонуний товар айланмаси билан боғлиқ хавфларни комплекс баҳолаш имконини беради.

Туркменистонда прокуратура қонунларнинг аниқ ва бир хил ижро этилиши устидан марказлашган назорат органи сифатида белгиланган. Прокуратура тўғрисидаги Қонун давлат органлари ва мансабдор шахсларни умумий назорат доирасига киритгани учун солиқ органлари ҳам прокурор назорати объекти ҳисобланади[41]. Ушбу модель Ўзбекистон учун тайёр андоза сифатида эмас, балки кенг назорат ваколатларини аниқ процессуал асослар, ахборот алмашинуви ва ҳисобдорлик механизмлари билан чегаралаш заруратини кўрсатувчи қиёсий мисол сифатида аҳамиятлидир.

Арманистон Конституциясининг 176-моддаси прокуратура функцияларини жиноий таъқиб, судга қадар жиноят иш юритувининг қонунийлиги устидан назорат, судда айбловни қўллаб-қувватлаш ва истисно ҳолларда давлат манфаатларини ҳимоя қилиш учун судга мурожаат этиш билан боғлайди[42]. Умуман олганда, Украина, Молдова ва Арманистон тажрибаси прокурор иштирокини маъмурий бошқарувдан ажратиб, уни жиноят-процессуал ва суд орқали ҳимояга йўналтиради.

Озарбайжон Конституциясининг 133-моддаси прокуратура қонунда назарда тутилган тартиб ва ҳолларда қонунларнинг ижро этилиши ҳамда қўлланилишини назорат қилиши, жиноят ишларини қўзғатиши ва тергов қилиши, судда давлат айбловини қўллаб-қувватлаши ва бошқа процессуал ваколатларни амалга оширишини белгилайди[43]. Озарбайжон Бош прокуратураси таркибида адлия, божхона ва солиқ органларининг тергов,

суриштирув ҳамда тезкор-қидирув фаолиятида қонунлар ижроси устидан назорат бошқармаси мавжуд[44]. Унинг асосий предмети солиқ органлари жиноят-процессуал ва тезкор-қидирув ваколатларини амалга оширганида қонунийликни таъминлашдан иборат. Шу жиҳатдан Озарбайжон тажрибасини умумий солиқ назорати эмас, балки жиноят-процессуал ихтисослашув модели сифатида тавсифлаш тўғрироқ бўлади.

Ўтказилган қиёсий-ҳуқуқий таҳлил хорижий давлатларда прокуратуранинг солиқ соҳасидаги иштироки шартли равишда бешта моделда намоён бўлишини кўрсатди. Биринчи модель – Россиядаги махсус соҳавий умумий назорат бўлиб, қонундаги умумий ваколат Бош прокурорнинг соҳавий буйруғи билан аниқлаштирилган. Иккинчи модель – Тожикистон, Беларусь, Қирғизистон ва Туркменистондаги умумий қонунийлик назорати бўлиб, бунда солиқ органлари қонунда бевосита ёки давлат бошқаруви органлари сифатида назорат доирасига киради. Учинчи модель – Украина, Молдова, Арманистон ва Озарбайжондаги жиноят-процессуал ёки суд орқали қўшимча иштирок этиш, тўртинчи модель – Хитойдаги маъмурий жамоат манфаатлари бўйича прокурорнинг даъво кўзғатиши, бешинчи модель – Германия ва Франциядаги солиқ жиноятлари бўйича аниқ процессуал ўтиш механизми ҳисобланади.

Мазкур моделларнинг умумий жиҳати прокуратуранинг бюджет манфаатлари, қонунийлик ва шахс ҳуқуқлари туташган ҳолатларда иштирок этишидадир. Асосий фарқ, аввало, прокуратуранинг аралашуви бошланадиган нуктада кўринади. Жумладан, Россия ва Тожикистонда прокурор солиқ органлари қарорлари ва ҳаракатларининг қонунийлигига оид, давлат, жамоат ёки шахс манфаатларига дахл қилувчи суд ишларида иштирок этиши мумкин. Украина, Молдова, Арманистон, Германия ва Францияда прокурор иштироки, асосан, жиноят аломатлари ёки давлат манфаатларини судда ҳимоя қилиш зарурати пайдо бўлганда бошланади. Хитойда эса жамоат ва давлатнинг мулкӣ манфаатларига зарар етказувчи маъмурий ҳаракатсизлик прокурор аралашувининг асоси бўлиши мумкин.

Иккинчи фарқ назорат объектида кўринади. Кенг ва соҳавий назорат моделларида прокурор солиқ органларининг текширувлари, қарорлари ва бошқа маъмурий ҳаракатларининг қонунийлигини баҳолайди. Жиноий таъқиб моделида эса эътибор солиқ органининг оддий маъмурий фаолиятига эмас, балки жиноятга оид материаллар, тергов ҳаракатлари ва далилларнинг қонунийлигига қаратилади. Шу сабабли ушбу моделларни фарқламаслик Озарбайжон ёки Германиядаги умумий солиқ назорати сифатида нотўғри талқин қилишга олиб келиши мумкин.

Учинчи фарқ қўлланиладиган таъсир чораларига тааллуқли. Россия ва умумий назорат сақланган давлатларда протест, тақдимнома, огоҳлантириш, ариза ва айрим

холларда прокурор санкцияси каби воситалар қўлланади. Жиноят-процессуал моделда процессуал кўрсатма бериш, ишни ўз юритувига олиш, айбловни қўллаб-қувватлаш ва судга мурожаат этиш устувор аҳамиятга эга. Хитойда прокурор тавсияси ва маъмурий жамоат манфаатлари даъвоси асосий воситалар ҳисобланади. Шу сабаб хорижий тажрибани баҳолашда органнинг номи эмас, прокурор таъсир чорасининг ҳуқуқий табиати ва ундан ҳимояланиш имконияти ҳал қилувчи аҳамиятга эга.

Шунингдек, қиёсий-таҳлил прокурор ваколатларининг кенглиги ҳар доим ҳам назорат самарадорлигини англамаслигини кўрсатади. Ваколатларни амалга оширишнинг аниқ асослари ва процессуал чегаралари белгиланмаса, турли назорат органларининг вазифалари такрорланиши, тадбиркорлик фаолиятига ортиқча аралаштириш ҳамда вақт ва ресурсларни иккинчи даражали масалаларга сарфлаш хавфи юзага келади. Шу билан бирга, умумий прокурор назорати мавжуд бўлмаган давлатларда ҳам жиноятлар ҳақида хабар бериш тизими, мустақил суд, маъмурий шикоят ва ташқи аудит самарали ишласа, қонунийликни таъминлаш мумкин. Демак, бизнингча асосий масала қайси органга кўпроқ ваколат берилганида эмас, балки қонунбузарлик қандай аниқланиши, уни ким баҳолаши ва бузилган ҳуқуқ қандай тартибда тикланишидир.

Хорижий тажриба Ўзбекистонда солиқ органлари фаолияти устидан прокурор назоратини такомиллаштириш бўйича бир қатор амалий чораларни белгилаш имконини беради. Бунда хорижий моделларни тўғридан-тўғри кўчириш эмас, балки уларнинг ижобий жиҳатларини миллий ҳуқуқ тизими ва амалиётига мослаштириш муҳим аҳамиятга эга.

Биринчидан, Россия тажрибаси асосида Ўзбекистон Республикаси Бош прокурорининг солиқ соҳасида қонунчилик ижроси устидан назоратни ташкил этишга оид алоҳида соҳавий ҳужжатини қабул қилиш мақсадга мувофиқ. Унда прокурор назоратининг предмети, объекти, чегаралари, ахборот алмашиш тартиби ва прокурор таъсир чоралари аниқ белгиланиши лозим. Бу марказий ва ҳудудий прокуратураларда ягона прокурор назорати амалиётини шакллантиришга хизмат қилади.

Иккинчидан, Қозоғистон тажрибасидан келиб чиқиб, прокурор назоратини ҳуқуқий хавф даражасига қараб босқичма-босқич ташкил этиш зарур. Бунда дастлаб ахборот таҳлил қилиниши, ҳуқуқий хавф баҳоланиши ва профилактик чоралар кўрилиши, етарли асослар мавжуд бўлгандагина мақсадли текширув ўтказилиб, натижага қаратилган таъсир чораси қўлланилиши керак. Бу прокурор ресурсларини майда ёки идоравий тартибда ҳал қилиниши мумкин бўлган масалаларга эмас, инсон ҳуқуқлари, тадбиркорлик эркинлиги ва давлат манфаатларига жиддий таъсир кўрсатадиган қонунбузарликларга йўналтириш имконини беради. Бу масалада биз ҳуқуқшунос олим А.Комиловнинг хавф даражасига

асосланган танловли прокурор назоратини жорий этиш ҳақидаги илмий қарашларига тўла қўшиламиз[45].

Учинчидан, Қозоғистоннинг “Qamqor” тизимиға ўхшаш тарзда солиқ органлари фаолияти билан боғлиқ прокурор текширувларини электрон рўйхатга олиш тизимини жорий этиш лозим. Унда текширувнинг ҳуқуқий асоси, предмети, муддати ва натижаси қайд этилиши керак. Бу такрорий ва асоссиз текширувларнинг олдини олиш, текширув жараёнларининг очиқлигини ошириш ва прокурор аралашувининг қонунийлигини назорат қилишга хизмат қилади. Шу билан бирга, назорат самарадорлигини текширувлар сони билан эмас, балки бузилган ҳуқуқларнинг тикланиши, ноқонуний қарорларнинг ўзгартирилиши ёки бекор қилиниши ва қонунбузарликларнинг камайиши билан баҳолаш зарур. Ана шундагина прокурор назорати солиқ соҳасида қонунийлик, адолат ва ишончни таъминлайдиган самарали ҳуқуқий қафолатга айланади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Князева Е.Г. Прокурорский надзор в зарубежных странах // Юристъ-Правоведъ. 2009. № 1. С. 98–101.
2. Бердимуратова Г., Уразбоев М. Хорижий мамлакатларда прокурор назорати // Жамият ва инновациялар. Махсус сон 02. 2022. Б. 353–359. DOI: 10.47689/2181-1415-vol3-iss3/S-pp353-359.
3. Магомедов Ш.М. Прокурорский надзор за исполнением законов в Российской Федерации и других государствах – участниках СНГ: сравнительно-правовое исследование: дис. ... канд. юрид. наук: 5.1.2. — М., 2025. — С. 24–25, 90–91.
4. Hulkó G., Kálmán J. General Principles and Challenges of Public Administration Organization in Hungary // General Principles and Challenges of Public Administration Organization in Central Europe. — Miskolc–Budapest: Central European Academic Publishing, 2024. — P. 174–175.
5. Mendonça A.B. de. The Prosecutor in the Brazilian Legal System // DPCE Online. — 2024. — Vol. 62, No. 1. — P. 170–171, 193–194.
6. Алламуратов А.Т., Эргашев А.А. Хорижий мамлакатларда прокуратура: ўқув қўлланма / масъул муҳаррир О.М. Мадалиев. — Т.: ТДЮИ нашриёти, 2009. — Б. 8–9.
7. United States Code. Title 28 — Judiciary and Judicial Procedure. Part II — Department of Justice. Chapter 35 — United States Attorneys, §§ 541, 547 // Office of the Law Revision Counsel, U.S. House of Representatives. URL: <https://Offices of the United States Attorneys // United States Department of Justice>.

8. Prosecutor's Office Act, § 1 (1), § 2 (2) // Riigi Teataja.
URL: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/520032025010/consolide>
9. The Instrument of Government (1974:152), Chapter 12, Article 2 // Sveriges Riksdag.
URL: <https://www.aklagare.se/en/the-role-of-a-prosecutor/>
10. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 102, apartado A // Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
URL: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>
11. Constitution of the Italian Republic, Articles 104, 107 // Senato della Repubblica. URL: https://www.senato.it/sites/default/files/media-documents/Costituzione_INGLESE_2023.pdf
12. Конституционный Закон Кыргызской Республики от 10 сентября 2021 года № 114 «О прокуратуре Кыргызской Республики», ст. 1 // Централизованный банк данных правовой информации Кыргызской Республики. URL: <https://cbd.minjust.gov.kg/4-3086/edition/1380/ru>
13. Комилов А.Б. Тадбиркорларни ҳуқуқий ҳимоя қилишга қаратилган қонунлар ижроси устидан прокурор назоратининг ташкилий-ҳуқуқий асосларини такомиллаштириш: юридик фанлар бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси. – Тошкент: Ўзбекистон Республикаси Бош прокуратураси Академияси, 2020. – Б. 121. <https://scholar.google.com/Tadbirkorlarni+huquqiy+himoya+qilishga+qaratilgan+qonunlar+ijrosi+ustidan+prokuror+nazoratining+tashkiliy-huquqiy+asoslarini+takomillashtirish>
14. Махмудов А. Прокуратура органларининг давлат ҳокимияти тизимидаги ўрни ва мустақиллиги асослари // Ўзбекистон Республикаси Бош прокуратураси Академияси Ахборотномаси. 2022. № 1 (49). Б. 51.
15. Зейтун Х. Международные принципы, касающиеся независимости и подотчётности судей, адвокатов и прокуроров: практическое руководство № 1. 2-е изд. / юрид. ред. Ф. Андре-Гузман; Международная комиссия юристов. — Женева, 2007; рус. пер. — Женева, 2013. — С. 75, 77.
16. Ruggeri S. Public Prosecutors in Criminal Investigations: A Comparative Law Study // The Oxford Handbook of Prosecutors and Prosecution / ed. by R.F. Wright, K.L. Levine, R.M. Gold. — Oxford: Oxford University Press, 2021. — P. 3–34. — DOI: 10.1093/oxfordhb/9780190905422.013.2.
17. Kremens K. Powers of the Prosecutor in Criminal Investigation: A Comparative Perspective. — New York; Abingdon: Routledge, 2021. — P. 179–183. — DOI: 10.4324/9781003018247; Wright R.F. Prosecutor Institutions and Incentives // Reforming Criminal Justice. Vol. 3: Pretrial and Trial Processes / ed. by E. Luna. — Phoenix: Academy for

Justice, 2017. — P. 52–56. URL: https://law.asu.edu/sites/default/files/pdf/academy_for_justice/Reforming-Criminal-Justice_Vol_3.pdf

18. Soubise L. Prosecutorial Discretion and Accountability: A Comparative Study of France and England and Wales: PhD thesis. — Coventry: University of Warwick, 2016. — P. 23–27; Hodgson J. The Changing Role of the Crown Prosecutor // Criminal Justice Matters. — 2010. — Vol. 79, No. 1. — P. 28–29.

19. Kyriakides K.A. The Advisory Functions of the Attorney-General // Hertfordshire Law Journal. — 2003. — Vol. 1, No. 1. — P. 73–74.

20. Кузьмин Р.Г. Процессуальные полномочия прокурора и следователя при возвращении уголовного дела для производства дополнительного расследования: дис. ... канд. юрид. наук. — Санкт-Петербург: Санкт-Петербургская академия Следственного комитета Российской Федерации, 2024. — С. 29.

21. Jansson J.A. Drawing the Line Between the Prosecutor and the Police in Finland: Two Hundred Years of Search for Best Practices // Tidskrift utgiven av Juridiska föreningen i Finland. — 2016. — Vol. 152. — No. 1–2. — P. 130–135.

22. Supreme People's Procuratorate of the People's Republic of China. Guiding Case No. 183: Administrative Public Interest Litigation Case of Urging the Improvement of the Tax Supervision and Regulation Order in the Field of Oil Products. 3 August 2023. URL: https://en.spp.gov.cn/2023-08/03/c_966473.htm.

23. Abgabenordnung (AO), §§ 386–399, insbesondere § 386 “Zuständigkeit der Finanzbehörde bei Steuerstraftaten” und § 399 “Rechte und Pflichten der Finanzbehörde”. URL: https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/.

24. France. Livre des procédures fiscales, article L.228 (version in force on 30.07.2026). URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000041471253.

25. Федеральный закон Российской Федерации от 17 января 1992 года № 2202-I «О прокуратуре Российской Федерации» (ред. от 29.12.2025), ст. 21, пп. 1–2 // КонсультантПлюс. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_262/2057.

26. Приказ Генерального прокурора Российской Федерации от 07.12.2007 № 195 “Об организации прокурорского надзора за исполнением законов, соблюдением прав и свобод человека и гражданина”: <https://epp.genproc.gov.ru.pdf>.

27. Приказ Генерального прокурора Российской Федерации от 24.10.2023 № 736 “Об организации прокурорского надзора за исполнением законодательства в налоговой сфере”. URL: <https://epp.genproc.gov.ru.pdf>.

28. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ, ст. 77 «Арест имущества» // КонсультантПлюс. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/21
29. Приказ Генерального прокурора Российской Федерации от 24.10.2023 № 736 «Об организации прокурорского надзора за исполнением законодательства в налоговой сфере» // Генеральная прокуратура Российской Федерации. URL: https://epp.genproc.gov.ru/ru/gprf/documents/normativnye_akty/91161067/
30. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР, ст. 131¹ // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254>.
31. Закон України від 14 жовтня 2014 року № 1697-VII «Про прокуратуру», ст. 2, 23 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1697-18>.
32. Закон Республики Молдова от 25 февраля 2016 года № 3 «О Прокуратуре», ст. 1, 5 // Государственный реестр правовых актов Республики Молдова. URL: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=122584&lang=ru.
33. Codul de procedură penală al Republicii Moldova nr. 122 din 14.03.2003, art. 52, 229²–229³. URL: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129481.
34. Закон Республики Беларусь от 08.05.2007 № 220-3 “О прокуратуре Республики Беларусь”, ст. 26–27. URL: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=H10700220>.
35. Конституционный закон Кыргызской Республики от 10.09.2021 № 114 “О прокуратуре Кыргызской Республики”. URL: <https://cbd.minjust.gov.kg/4-3086/edition/1380/ru>.
36. Конституционный закон Республики Казахстан от 05.11.2022 № 155-VII ЗПК “О прокуратуре”, ст. 17–22. URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z2200000155>.
37. Приказ Генерального Прокурора Республики Казахстан от 17.01.2023 № 32 “О некоторых вопросах организации прокурорского надзора”, регистрационный № 31753. URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V2300031753>:
38. Қозоғистон Республикаси Бош прокуратурасининг Ҳукукий статистика ва махсус ҳисоблар қўмитаси. “Qamqor” ахборот сервиси ва текширувларни рўйхатга олиш ҳақида расмий маълумотлар. URL: <https://qamqor.gov.kz/check>; <https://kgd.gov.kz/ru/news/qamqor-zashchita-biznesa-ot-nezakonnyh-proverok-mobilnoe-prilozhenie-qamqor-razrabotannoe>.

39. Конституционный закон Республики Таджикистан “Об органах прокуратуры Республики Таджикистан”, ст. 23. URL: <https://www.prokuratura.tj/legislation-rus/49-the-constitutional-law-of-the-republic-of-tajikistan.html>.

40. Генеральная прокуратура Республики Таджикистан. Структура центрального аппарата: Управление по надзору за исполнением налогового и таможенного законодательства. URL: <https://www.prokuratura.tj/ru/structure-2/the-prosecutor-generals-office.html>.

41. Закон Туркменистана “О прокуратуре Туркменистана” (новая редакция): Закон от 15.08.2009, в новой редакции Закона от 21.11.2015; Налоговый кодекс Туркменистана (новая редакция), утвержден 25.10.2004. Официальный сайт Меджлиса Туркменистана. URL: <https://mejlis.gov.tm/single-law/144?lang=ru>;

42. Constitution of the Republic of Armenia, Article 176 (functions of the Prosecutor’s Office). Official legal information system of Armenia. URL: <https://www.arlis.am/hy/acts/108723>.

43. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, Maddə 133. URL: <https://president.az/az/pages/view/azerbaijan/constitution>.

44. Генеральная прокуратура Азербайджанской Республики. Управление по надзору за исполнением законов в следствии, дознании и оперативно-розыскной деятельности органов юстиции, таможни и налогов. URL: <https://genprosecutor.gov.az/ru/page/prokurorluq/bas-prokurorlugun-struktur-qurumlari/edliyye-gomruk-ve-vergi-orqanlarinin-istintaq-tehqiqat-ve-emeliyyat-axtaris-fealiyyetinde-qanunlarin-icrasina-nezaret-idaresi>.

45. Комилов А.Б. Прокуратура органларининг қонунлар ижроси устидан назорат фаолиятида ҳуқуқий воситаларни қўллашдаги муаммолар ва такомиллаштириш масалалари: юридик фанлари доктори (Doctor of Science) илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация. — Тошкент: Ўзбекистон Республикаси Ҳуқуқни муҳофаза қилиш академияси, 2025. — Б. 234–237, 241–243. <https://scholar.google.com/scholar/Prokuratura+organlarining+qonunlar+ijrosi+ustidan+nazorat+faoliyatida+huquqiy+vositarni+qollashdagi+muammolar+va+takomillashtirish+masalalari>.