

## KAMU ALACAKLARINA İFLÂSTA ÖNCELİK TANINMASI

Doç. Dr. Ümit Süleyman ÜSTÜN\*

### THE PRIORITY OF PUBLIC RECEIVABLES IN BANKRUPTCY

#### ÖZET

*Kamu alacaklarına iflâs aşamasında tanınan öncelik, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanunun'un 21/3. maddesinde düzenlenmektedir: "Borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dâhil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulur".*

*Gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacakları, o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan da önce gelmektedir. Bu alacaklar hem haciz hem de iflâs aşamasında önceliğe sahiptir. Bu alacaklar iflâs*

---

\* Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Malî Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi.

*yoluyla takip aşamasında iflâs masasına rüçhanlı alacak olarak kaydedilir ve rehinler de dâhil olmak üzere diğer alacaklara pay ayrılmadan önce bunlar tatmin edilir. Bunlar dışındaki diğer bütün alacakları ise, iflâsta imtiyazlı alacak olarak üçüncü sırada yer alırlar.*

*Bu çalışma kapsamında, eşya ve gayrimenkulün aynından doğanlar hariç olmak üzere, kamu alacaklarının sıra cetvelindeki yerleri incelenecektir. Bu bağlamda konuyla ilgili kanunî düzenlemelerin tarihî gelişimi de ele alınacaktır.*

**ANAHTAR KELİMELEER:** *Kamu alacakları, rüçhan hakkı, iflâs.*

### **ABSTRACT**

*The priority given to the public receivables in the bankruptcy stage is regulated by the article 21/3 of the Law on the Procedure For the Collection of Public Receivables (law no 6183): “Public receivables shall be treated in the third row in accordance with priority list pursuant to the provisions of the Execution and Bankruptcy Law article 206 in the event of the Bankruptcy of the debtor, refusal of the inheritance and the official liquidation of the estate”.*

*Public receivables arising from customs duties, building and land taxes and other public receivables stemming from the real rights over immovable shall have priority over the secured creditor in its collection for such goods or immovable. These public receivables have priority both in lien and bankruptcy stage. These receivables are recorded as privileged debts in the bankruptcy table. These receivables are first paid before the other receivables including pledges. Other public receivables will take third place as privileged receivables in the bankruptcy stage.*

*In this study, the place of public receivables (except for public receivables arising from customs duties, building and land taxes and other public receivables stemming from the real rights over immovables) in the bankruptcy stage will be examined. Also the historical development of legal regulations on the matter will be discussed in this context.*

**KEYWORDS:** *Public receivables, pre emptive rights, bankruptcy.*

## GİRİŞ

Hukuk sistemimizde de kamu alacaklarına imtiyaz tanınması esas itibariyle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'da (AATUHK'da) düzenlenmektedir. Bu kanunun "Rüçhan Hakkı" başlıklı 21. maddesinde kamu alacaklarına hacze iştirak etme, rehnin önünde yer alma ve iflasta imtiyazlı alacaklar arasında bulunma gibi konularda bir rüçhan (öncelik) hakkı tanınmaktadır:

*"Üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden evvel o mal üzerine amme alacağı için de haciz konulursa bu alacak da hacze iştirak eder ve aralarında satış bedeli garameten taksim olunur. Genel bütçeye gelir kaydedilen vergi, resim, harç ile vergi cezaları ve bunlara bağlı zam ve faizler için tatbik edilen hacizlerde 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 268 inci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi hükmü uygulanmaz.*

*Rehinli alacaklıların hakları mahfuzdur. Ancak, gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacakları o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan evvel gelir.*

*Borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dâhil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulur".*

Kamu alacaklarının, kamu hizmetleri ile yakından ilgili olması ve kamu alacaklarının tahsilindeki gecikmelerin nihayetinde kamu hizmetlerinde aksamalar meydana getirip kamu yararını zedeleyeceği aşikârdır<sup>1</sup>. Her ne kadar karşı çıkan görüşler bulunsa da, hemen hemen bütün ülkelerde kamu alacaklarına tahsillerinde imtiyaz tanınması söz konusudur.

Hukuk sistemimizde de kamu alacaklarına imtiyaz tanınması esas itibariyle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usûlü Hakkında Kanun'da (AATUHK'da) düzenlenmektedir. Bu kanunun "Rüçhan

<sup>1</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. ÜSTÜN Ümit Süleyman, *Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı*, İstanbul 2013, s. 61 vd.

Hakkı” başlıklı 21. maddesinde kamu alacaklarına hacze iştirak etme, rehnin önünde yer alma ve iflasta imtiyazlı alacaklar arasında bulunma gibi konularda bir rüçhan (öncelik) hakkı tanınmaktadır:

*“Üçüncü şahıslar tarafından haczedilen mallar paraya çevrilmeden evvel o mal üzerine amme alacağı için de haciz konulursa bu alacak da hacze iştirak eder ve aralarında satış bedeli garameten taksim olunur. Genel bütçeye gelir kaydedilen vergi, resim, harç ile vergi cezaları ve bunlara bağlı zam ve faizler için tatbik edilen hacizlerde 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 268 inci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi hükmü uygulanmaz.*

*Rehinli alacaklıların hakları mahfuzdur. Ancak, gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacakları o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan evvel gelir.*

*Borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dâhil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulur”.*

Konumuzla ilgili olarak, bu maddede kamu alacaklarının iflâs aşamasında İcra ve İflâs Kanunu’nun (İİK’nın) 206. maddesinin üçüncü sırasında tüm imtiyazlı alacaklılarla beraber işleme tâbi tutulacağı düzenlenmektedir. Yine eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacaklarının ise, rehinli alacaklardan da önceki sırada yer alacağı düzenlenmiştir.

## **I. KAMU ALACAKLARINA İFLÂS AŞAMASINDA TANINAN ÖNCELİK**

### **A. GENEL OLARAK**

Kamu alacakları içinde, eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacaklarının özel bir yeri vardır. Bu alacaklar hem haciz hem de iflâs aşamasında önceliğe sahiptir. Nitekim AATUHK’un 21/2. maddesinde, *“Rehinli alacaklıların hakları mahfuzdur. Ancak, gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacakları o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan evvel gelir”*, hükmü yer almaktadır. Bu alacaklar iflâs yoluyla takip aşamasında iflâs masasına rüçhanlı alacak olarak kaydedilir

ve rehinler de dâhil olmak üzere diğer alacaklara pay ayrılmadan önce bunlar tatmin edilir<sup>2</sup>. Dolayısıyla bu çalışma kapsamında, eşya ve gayrimenkulün aynından doğmayan kamu alacaklarının sıra cetvelindeki yerlerini, önceki yıllarda yapılan kanun değişiklikleri çerçevesinde ele almak gerekmektedir.

Kamu alacakları, AATUHK'un ilk çıkarıldığı zamandan beri, - 2003 ilâ 2006 yılları arasındaki istisna dönem dışında- esas itibariyle İİK'nın 206. maddesine göre imtiyazlı alacaklar arasında yer almaktadır. AATUHK Tasarısı'nın gerekçesinde de, kamu alacaklarına tanınan rüçhan hakkının, kamu alacaklarının diğer alacaklara karşı olan rüçhanlıyetini (önceliğini) gösterdiği vurgulanmaktadır. Ayrıca, kamu alacaklarına rüçhan hakkı tanınmasının ana gerekçesi olarak, kamu alacaklarının kamu hizmetlerinin karşılığını oluşturması gösterilmiştir<sup>3</sup>. Kamu alacaklarının tahsilinin gecikmesi, kamu hizmetlerinin de aksamasına ve dolayısıyla kamu yararının da zedelenmesine yol açacaktır. Zaten kamu alacaklarının tahsilini İİK'dan ayrı olarak düzenleyen AATUHK'un kabul edilmesinin temel dayanak noktalarından birisi, kamu yararını sağlama amacının oluşturduğu rahatlıkla söylenebilir.

## **B. KAMU ALACAKLARINA İFLÂSTAKİ SIRASINA İLİŞKİN YAPILAN KANUNİ DÜZENLEMELER**

AATUHK, ilk çıkarıldığı zamandan beri, kamu alacaklarına iflâsta imtiyaz tanınmıştır. Ancak 2003 yılında İİK'da değişiklik yapan 4949 sayılı Kanun'la<sup>4</sup> getirilen düzenlemeyle, kamu alacakları imtiyazlı

<sup>2</sup> DEYNEKLİ Adnan/KISA Sedat, *Hacizde ve İflasta Sıra Cetveli*, Ankara 2005, s. 733.

<sup>3</sup> “*Kamu alacağının âmme hizmetlerinin masraf karşılığı olması bu rüçhanlığın başlıca dayanağıdır*”. AATUHK Gerekçesi, “*Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gerekçesi, Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları*”, [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/gerekciler/6183/cilt\\_3\\_6183\\_sayili\\_kanun.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/gerekciler/6183/cilt_3_6183_sayili_kanun.pdf) (ET. 01.06.2015), s. 782; ŞİMŞEK Edip, *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanun Şerhi*, İstanbul 1996, s. 172; ÜSTÜN, s. 61.

<sup>4</sup> 4949 Sayılı İcra ve İflas Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, RG. 30.07.2003, S. 25184.

alacak olmaktan çıkarılmıştır. Daha sonra AATUHK'ta 5479 sayılı Kanun'la<sup>5</sup> yapılan değişiklikle kamu alacakları iflâs aşamasında tekrar imtiyazlı hale getirilmiştir. Dolayısıyla kamu alacaklarına iflâs, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tâbi tutulması halinde tanınan imtiyaz durumunu, üç dönemde incelemek mümkündür<sup>6</sup>:

### **1. 4949 sayılı Kanun'dan (30.07.2003'den) Önceki Dönem**

AATUHK'un 21/3. maddesi, **5479 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikten önce** şu şekildeydi: "*Borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları hakkında İcra ve İflas Kanununun 206'ncı maddesindeki sıraya göre muamele yapılır*". Bugünkü halinden çok da farklı olmayan bu düzenleme, kamu alacaklarına bu hallerde tanınan imtiyazın kaynağının esas olarak İİK'da yer alan hükme bağlandığını göstermektedir.

2003 yılına kadar olan dönemde kamu alacakları imtiyazlı alacak olarak sıra cetvelinin beşinci sırasında yer almaktaydı. 2003 yılında 4949 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikten önce İİK'nın 206. maddesi hükmünde, alacaklar rehinli ve diğer alacaklar olarak ikiye ayrılmaktaydı. Diğer alacaklar ise altı sıraya ayrılmakta, ilk beş sırada imtiyazlı alacaklar, altıncı (sonuncu) sırada ise imtiyazlı olmayan diğer tüm alacaklar bulunmakta idi. Maddenin "*Beşinci sıra*"ya ilişkin hükmü şu şekilde idi: "*Devlet hazinesinden doğrudan doğruya veya bilvasıta tahsil olunan vergi ile Devlet tekliflerinden olan mütenevvi resimler*".

Bu eski düzenleme döneminde, (eşya ve gayrimenkulün ayınından doğmayan) kamu alacakları imtiyazlı alacak olarak sıra cetvelinin beşinci sırasında yer almaktaydı<sup>7</sup>. Bu dönemle ilgili olarak, doktrindeki bir görüşte kanun hükmü dar yorumlanarak, sadece vergi ve resimler için imtiyaz tanındığı ileri sürülmekteydi. Bu görüşe göre, vergi ve resim alacakları dışındaki diğer kamu alacakları için sıra cetvelinde bir imtiyaz yer almamaktadır. Buna göre, vergi ve resimler dışındaki kamu

---

<sup>5</sup> 5479 sayılı Kanun, RG. 08.04.2006, S. 26133.

<sup>6</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. ÜSTÜN, s. 196 vd.

<sup>7</sup> "*İstihsal vergisinin eşyanın ayınından doğan bir kamu alacağı olmadığı, bu vergi alacağının İİK'nun 206. Maddesinde öngörülen (5.) sıraya kaydının doğru olduğu...*". Y.11.HD, 01.06.1989 gün ve E. 3857, K. 3344, DEYNEKLİ/KISA, s.1063, no. 432.

alacakları, diğer alacaklar gibi imtiyazsız alacak olarak son sırada yer almaktaydı<sup>8</sup>. Ancak bu görüşün dışında, bu dönemde bütün kamu alacaklarının imtiyazlı alacak olduğu doktrinde genel kabul görmekteydi<sup>9</sup>.

AATUHK Tasarısı'yla ilgili Geçici Komisyon Raporu'nda bu alacaklara tanınan imtiyaz şu şekilde açıklanmıştır: “*Borçlunun iflâsı, mirasın reddi veya terekenin resmî tasfiyeye tâbi tutulması hallerinde âmme alacakları hakkında İcra ve İflâs Kanununun 206 ncı maddesindeki sıraya göre muamele yapılacaktır. Mezkûr maddenin 5 nci sırasında (Devlet Hazinesinden doğrudan doğruya veya bilvasıta tahsil olunan vergi ile Devlet tekliflerinden olan mütenevvi resimler) denilmektedir. Tasarı metninde bu hükme atıf yapılırken âmme alacakları şeklinde ifade kullanılmış olduğundan Devletten başka, il özel idareleri ile belediyelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışındaki alacakları, yani âmme alacakları hakkında da aynı sıra hükmü*

<sup>8</sup> Eserin basım tarihi 2007 olmasına rağmen, kamu alacaklarının iflâs sıra cetvelindeki yeri ile ilgili olarak eski döneme ilişkin açıklamalar içermektedir. Hangi kamu alacaklarının imtiyazlı olduğuna dair görüş şu şekilde ifade edilmektedir: “*Vergi ve resim alacakları dışındaki diğer kamu alacakları için, sıra cetvelinde bir imtiyaz öngörülmüş değildir. Kamu alacakları, diğer alacaklar gibi, adi alacak olarak, sıra cetvelinin altıncı sırasında yer alırlar. Vergi ve resim alacaklarının yeri ise, beşinci sıradır*”. Bkz. CANDAN Turgut, *Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, Ankara 2007, s. 138.

<sup>9</sup> “*5. Sıra: Devlet Hazinesinden doğrudan doğruya veya vasıtalı olarak tahsil olunan vergiler ve Devlet tekliflerinden olan çeşitli resimler. Yani bir malın aynından doğan âmme alacakları dışındaki bütün âmme alacakları. Sosyal Sigortalar Kurumunun alacakları da Devlet alacağı derecesinde imtiyazlı olduğundan... buraya dahil sayılmalıdır*”. Bkz. KURU Baki/ARSLAN Ramazan/YILMAZ Ejder, *İcra ve İflâs Hukuku*, Ankara 1997, s. 467; ŞİMŞEK, s. 174; ŞAMLIOĞLU Servet/ÖZBALCI Yılmaz, *Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında kanun Yorum ve Açıklamaları*, Ankara 1984. s. 163; TANCI Muhittin/ARIKAN Vural/YALÇINER Polat, *İzahlı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Tahsilâtla İlgili Diğer Kanunlar*, Ankara 1970 s. 56; ATAR Yavuz, *Vergi Hukuku*, Konya 2000, s. 124; DEYNEKLİ Adnan, “Sıra Cetveli ile İlgili Sorunlar”, *Bankacılar Dergisi*, Yıl 2008, S. 67, s. 61.

*tatbik edilecektir*"<sup>10</sup>. Dolayısıyla bu dönemde kamu alacakları arasında herhangi bir ayırım yapılmamakta ve bütün kamu alacaklarının iflâs, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tâbi tutulması hallerinde imtiyazlı alacak olduğu kabul edilmekteydi. Nitekim İİK'nın daha eski tarihli olduğu ve AATUHK'un daha sonra kabul edildiği, imtiyaz tanınmak istenen alacakların kamu alacağı olduğu dikkate alındığında da bu sonuca ulaşılır<sup>11</sup>.

## **2. 4949 Sayılı Kanun'la 5479 Sayılı Kanun Arasındaki Dönem (30.07.2003 – 08.04.2006 Arası)**

4949 sayılı Kanun'la, İİK'nın 206. maddesinde değişikliğe gidilmiştir. Daha önce altı olan sıra sayısı, dörde; imtiyazlı alacak sayısı ise beşten üçe indirilmiştir. Üçüncü sıra için vergi ve kamu alacaklarından bahsedilmemiş, sadece "*Özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacaklar*" ibaresine yer verilmiştir. Yapılan düzenlemeyle imtiyazlı alacaklar yeniden düzenlenmiş, ilk iki sırada imtiyazlı alacaklar sayılmış ancak üçüncü sırada sadece özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacaklar şeklinde belirleme yapılmıştır. Sonraki kanun – önceki kanun ilişkisi içinde değerlendirildiğinde, yapılan değişiklik sonucunda kamu alacaklarına tanınan imtiyazın kaldırıldığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla 30.07.2003 ilâ 08.04.2006 arasındaki dönemde kamu alacaklarına iflâsta sıra cetvelinde imtiyaz tanınmamaktadır<sup>12</sup>.

---

<sup>10</sup> AATUHK Gerekçesi, s. 795.

<sup>11</sup> ÜSTÜN, s. 197.

<sup>12</sup> DEYNEKLİ Adnan, "Prof. Dr. Kamil Yıldırım, Doç. Dr. Oğuz Atalay ve Dr. Adnan Deyneklî'nin Tebliğleri Hakkındaki Soru ve Cevaplar", İcra ve İflâs Kanunu'nda 4949 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler Sempozyumu, *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 1, S. 2, yıl 2005, s. 523; "*Sıra cetvelinin 13.12.2005 tarihinde düzenlendiği, 5479 Sayılı Kanun'la yapılan değişikliğin 08.04.2006'da yürürlüğe girdiği, bu nedenle eski hükmün uygulanacağı...*". Y.19.HD, 22.10.2009 gün ve E. 2009/7793, K. 2009/9752, BİLGİN Mahmut, *İcra ve İflas Hukukunda Sıra Cetveli*, Ankara 2011, s. 231; Y.19.HD, 22.10.2009 gün ve K. 2009/7791, K. 2009/9750, BİLGİN, s. 597; "*Kamu alacaklarının imtiyazlı olarak sıra cetvelinin 3'üncü sırasına kaydına ilişkin 6183 sayılı Kanununun 21,III hükmünde öngörülen düzenleme 30.3.2006 tarihinde yapılmış olup,*



4949 sayılı Kanun'un gerekçesinde iflâs tasfiyesinde alacaklılar arasında olabildiğince eşitliğin ve daha âdil paylaşımın sağlanmasının amaçlandığı belirtilmiştir. Ayrıca kamu alacaklarına tanınan imtiyaz sebebiyle diğer alacaklıların çoğunlukla alacaklarını kısmen dahi olsa tahsil edememeleri, bu alacaklara tanınan imtiyazın kaldırılmasına gerekçe olarak gösterilmiştir: “İflâsta sıra cetvelinde ilk beş sırada yer alan imtiyazlı alacaklar ile imtiyazlı olmayan diğer bütün alacaklar, üç sıra hâlinde düzenlenerek, iflâs tasfiyesinde alacaklılar arasında olabildiğince eşitliğin ve daha adil bir paylaşımın sağlanması; öte yandan, uygulama alanı bulunmayan alacak kategorilerinin Kanundan ayıklanması amaçlanmıştır. Bu bağlamda, vergi alacaklarına tanınan imtiyaz da, bu imtiyaz nedeniyle diğer (imtiyazlı olmayan) alacaklılar birçok halde alacaklarını kısmen dahi olsa tahsil edemediklerinden kaldırılmıştır”<sup>13</sup>.

Doktrinde de kamu alacaklarının imtiyazının kaldırılması sonucunda, imtiyazsız alacaklıların alacaklarını -az da olsa- alabilme imkânına kavuşacakları ve iflâs tasfiyesine daha etkin şekilde katılacakları ileri sürülmekteydi<sup>14</sup>.

4949 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten 5479 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği dönem arasında, bir malın aynından doğan kamu alacakları dışındaki kamu alacaklarının herhangi bir imtiyazı bulunmamaktaydı<sup>15</sup>. Çünkü bu dönemde, kamu alacaklarının iflâsta

---

25.7.2005 tarihinde düzenlenen sıra cetveline geçmişe yönelik olarak uygulanamaz”. Y.19.HD, 25.04.2008 gün ve E. 2008/3668, K. 2008/4436, BİLGİN Mahmut, *İflâsın Erteleme, Konkordato, Sıra Cetveli – İhalenin Feshi*, Ankara 2010, s. 816, BİLGİN, s. 597-598.

<sup>13</sup> 4949 Sayılı Kanun Gerekçesi, <http://www2.tbmm.gov.tr/d22/1/1-0550.pdf> (ET. 01.06.2015), s. 13.

<sup>14</sup> ERDÖNMEZ Güray, “İcra İflas Kanunu'nda Yapılan Değişikliklerin Amme Alacaklarının Tahsiline Etkisi”, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, S. 57, Mart-Nisan 2005, s. 153.

<sup>15</sup> AKCAN Recep, *Hacze İştirak*, Ankara 2005, s. 196; ÜSTÜN, s. 198-199; “30.07.2003 tarihinde yürürlüğe giren 4949 Sayılı Kanun, İİK' nun 206'ncı maddesinde değişiklik yapmış ve kamu alacakları için ayrı bir sıra öngörmemiştir. İİK' nun 206'ncı maddesine göre "Özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacaklar"ın sıra cetvelinde 3'üncü sıraya

imtiyazlı olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktaydı. Bu dönemde kamu alacakları imtiyazsız alacak olarak sıra cetvelinin son sırasında yer almıştır.

Kamu alacaklarının imtiyazlı alacak olmaktan çıkarılmaları, kendi özel kanunlarında Devlet alacağı derecesinde imtiyazlı olduğu kabul edilen bazı hükmî kamu alacaklarının imtiyazsız hale gelmesine yol açmamıştır. Özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacakların İİK'nın 206. maddesinin üçüncü sırasında yer alacağına öngörülmesi dolayısıyla bu alacaklar yine imtiyazlı kabul edilip sıra cetvelinde imtiyazsız alacaklardan önce yer almıştır<sup>16</sup>. Aslında kamu alacaklarına tanınan imtiyaz kaldırıldığı için, kamu alacaklarının imtiyazına atıf yapılan alacakların da imtiyazlı olmaması gerekirdi<sup>17</sup>.

### **3. 5479 Sayılı Kanun Sonrası (08.04.2006'dan İtibaren) Mevcut Uygulama**

AATUHK'un 21/3. maddesinde 5479 sayılı Kanun'la değişiklik yapılarak, kamu alacaklarının belirtilen durumlarda imtiyazlı alacak olarak kabul edilmesi sağlanmıştır: *“Borçlunun iflası, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dahil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulur”*. Bu hükümlerle birlikte kamu alacakları 08.04.2006 tarihinden itibaren iflâs, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tâbi tutulması hallerinde imtiyazlı alacak olarak sıra cetvelinin üçüncü sırasında yer alacaktır. Kamu alacaklarına tanınan imtiyaz, sıra sayısının azaltılmasına bağlı

---

*alınması hususu düzenlenmiş ise de, sözü geçen kamu alacaklarını imtiyaza kavuşturan özel bir kanun hükmü olmadığı gibi, 6183 Sayılı Kanunun ilgili maddelerinin de kamu alacaklarına bu yönde bir imtiyaz sağladığı şeklinde yorumlanması mümkün değildir”*. Y.19.HD, 06.07.2004 gün ve E. 2004/7225, K. 2004/8111, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, <http://www.kazanci.com>.

<sup>16</sup> Bkz. ERDÖNMEZ, s. 154; Ancak doktrinde kamu alacağı niteliğindeki alacakların, adi alacaklarla birlikte yer alacağı belirtilmekteydi. Bkz. DEYNEKLİ/KISA, s. 702.

<sup>17</sup> ÜSTÜN, s. 199.

olarak beşinci sıradan üçüncü sıraya yükselmiştir. Aslında yine imtiyazsız alacakların hemen önündeki sırada (diğer bir ifadeyle imtiyazları alacaklar içinde son sırada) yer almaktadır<sup>18</sup>.

İİK'nın 206. maddesinin ilk fıkrasında eşya ve gayrimenkulün aynından doğan vergilerin ve rehinli alacakların rüçhan hakkına sahip olduğu belirtilmiştir: “Alacakları rehinli olan alacaklıların satış tutarı üzerinde, gümrük resmi ve akar vergisi gibi Devlet tekliflerinden muayyen eşya ve akardan alınması lazım gelen resim ve vergi o akar veya eşya bedelinden istifa olunduktan sonra rüçhan hakları vardır”.

İİK'nın 206. maddesinde, eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacakları dışındaki diğer kamu alacaklarının sırasıyla ilgili düzenleme de dolaylı olarak yer almaktadır. Üçüncü sırada özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen diğer bütün alacaklara yer verilmiştir. AATUHK'un 21/3. maddesinde yapılan değişiklikle kamu alacaklarının sıra cetvelinin üçüncü sırasında yer alacağı hükme bağlanmak suretiyle, kamu alacakları imtiyazlı alacak olarak kabul edilmiş bulunmaktadır. Sıra cetvelinin üçüncü sırasına yazılacak kamu alacakları doğal olarak, eşya ve gayrimenkulün aynından doğanlar dışındaki kamu alacaklarıdır. Kamu alacaklarının arasındaki bu farklılık Yargıtay'ın bir kararında şu şekilde ifade edilmiştir: “Eşyanın aynından doğan alacaklar ile diğer kamu alacakları arasında sıra cetvelindeki öncelik açısından farklılık bulunmaktadır. İflâs masasında bulunan araçlara ilişkin Motorlu Taşıtlar Vergisi ile bunların gecikme zamlarının bu araçların satış bedelinden öncelikli olarak ödenmesi gerekirken, trafik para cezası gibi diğer kamu alacaklarının sıra cetvelinin 3'üncü sırasına kaydedilmesi gerekir”<sup>19</sup>.

### SONUÇ

4949 sayılı Kanun'la kamu alacaklarına iflâs aşamasında tanınan imtiyaz kaldırılmıştır ve bunun sonucunda 2003-2006 yılları arasında kamu alacakları iflâsta adi alacak olarak işlem görmüştür. Bu kanun değişikliğinde, kamu alacağına imtiyaz tanınması dolayısıyla özel

<sup>18</sup> ÜSTÜN, s. 199; ULUKAPI Ömer, *İcra ve İflâs Hukuku*, Konya 2015, s. 465.

<sup>19</sup> Y.19.HD, 07.03.2008 gün ve E. 2008/26, K. 2008/2158, BİLGİN, *İflâs*, s. 817, BİLGİN, s. 598.

alacaklıların tatmin edilememesi gerekçe olarak gösterilmiştir. Çünkü kamu alacaklarının ile bunların fer'îleri ve cezaları birlikte dikkate alındığında, kamu alacağının miktarı çok büyümekte ve adi alacaklılara paylaşım sonucu çoğunlukla pek bir şey kalmamaktaydı. Bu imtiyazı kaldırmak suretiyle, kanun koyucunun, kamu alacaklarına tanınan imtiyazın oldukça geniş olduğunu düşündüğünü göstermektedir<sup>20</sup>.

2006 yılında 5479 sayılı Kanun'la kamu alacakları yeniden imtiyazlı alacak olarak düzenlenmiştir. İflâs sıra cetvelinin üçüncü sırasında, kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacaklar yer almaktadır. Kamu alacakları AATUHK'un 21. maddesi hükmü gereğince, bu üçüncü sıra içinde yer almaktadır. Bu düzenlemenin özünde, kamu alacaklarına imtiyaz tanınmanın zorunlu olduğu gerçeği yatmaktadır. Ancak bu sıra içinde ayrı ve daha imtiyazlı alacak grubu oluşturulmamalıdır. Bu durumda kanun koyucu belki dördüncü bir imtiyazlı alacak sırası oluşturabilir. Bunun dışında üçüncü sıranın kendi içinde ayrı önceliklere sahip karmaşık görünümlü bir yapı arz etmesi, İcra İflâs Kanunu'nda 4949 sayılı Kanun'la yapılan değişikliğin özüne uymamaktadır. İmtiyazlı kamu alacaklarının daraltılması ve üçüncü sıradaki karmaşık yapıya ilişkin hükümlerin kaldırılması gerekir<sup>21</sup>.

Kamu alacaklarına tanınan imtiyazın gözden geçirilmesi ve kamu alacaklarının icabında yeniden tasnife tutulup bunlara sınırlı oranda imtiyaz tanınması, kamu yararının gerçekleştirilmesi bakımından çok daha fazla fonksiyon ifa edecektir<sup>22</sup>. Ancak kamu alacaklarına diğer alacaklar karşısında belli oranda rüçhan hakkı tanınmanın da, bu alacaklarının taşıdığı özellikler ve önem dolayısıyla, zorunlu olduğunun da açık olduğu kanaatindeyim.

#### **KAYNAKLAR**

4949 Sayılı Kanun Gerekçesi, <http://www2.tbmm.gov.tr/d22/1/1-0550.pdf> (ET. 01.06.2015).

AATUHK Gerekçesi, "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Gerekçesi, Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları",

---

<sup>20</sup> ÜSTÜN, s. 247.

<sup>21</sup> ÜSTÜN, s. 247, 252.

<sup>22</sup> Bu konuda bkz. ÜSTÜN, s. 243-248.

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/6183/cilt\\_3\\_6183\\_sayili\\_kanun.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/gerekceler/6183/cilt_3_6183_sayili_kanun.pdf) (ET. 01.06.2015).

ATAR Yavuz, Vergi Hukuku, Konya 2000.

BİLGİN Mahmut, İcra ve İflas Hukukunda Sıra Cetveli, Ankara 2011.

BİLGİN Mahmut, İflâsın Ertelenmesi, Konkordato, Sıra Cetveli – İhalenin Feshi, Ankara 2010 (İflâs).

CANDAN Turgut, Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Ankara 2007.

DEYNEKLİ Adnan, “Prof. Dr. Kamil Yıldırım, Doç. Dr. Oğuz Atalay ve Dr. Adnan Deynekli’nin Tebliğleri Hakkındaki Soru ve Cevaplar”, İcra ve İflâs Kanunu’nda 4949 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler Sempozyumu, Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 1, S. 2, yıl 2005, s. 519-523.

DEYNEKLİ Adnan, “Sıra Cetveli ile İlgili Sorunlar”, Bankacılar Dergisi, Yıl 2008, S. 67, s. 28-69.

DEYNEKLİ Adnan/KISA Sedat, Hacizde ve İflasta Sıra Cetveli, Ankara 2005.

ERDÖNMEZ Güray, “İcra İflas Kanunu’nda Yapılan Değişikliklerin Amme Alacaklarının Tahsiline Etkisi”, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, S. 57, Mart-Nisan 2005, s. 135-161.

KURU Baki/ARSLAN Ramazan/YILMAZ Ejder, İcra ve İflâs Hukuku, Ankara 1997.

ŞAMLIOĞLU Servet/ÖZBALCI Yılmaz, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yorum ve Açıklamaları, Ankara 1984.

ŞİMŞEK Edip, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Kanun Şerhi, İstanbul 1996.

TANCI Muhittin/ARIKAN Vural/YALÇINER Polat, İzahlı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Tahsilâtla İlgili Diğer Kanunlar, Ankara 1970.

ULUKAPI Ömer, *İcra ve İflâs Hukuku*, Konya 2015.

ÜSTÜN Ümit Süleyman, Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı, İstanbul 2013.