

---

**SESSION III: 11:30 – 12:30**

---

---

**LAW PROBLEMS IN CENTRAL ASIA**

---

**Public Claim Priority in Bankruptcy****Ümit Süleyman ÜSTÜN**

Asst. Prof. Dr. Selçuk University Law Faculty Konya / TÜRKİYE

**Abstract**

Public receivables (claims) are generally defined as public revenues which provided by administrative operations of the state and other public authorities. Collection of public claims has vital importance for implementation of public services and functions of the state and hence the continuation of the existence of the state.

Taxes are the largest part of public receivables. In this respect, taxes are the most important element of state sovereignty. Public claims and therefore taxes are collected with special procedures, compared to special receivables. This situation is a result of the fact that the public interest is privileged over private benefit. Collection of public claims is mainly based on the power of taxation.

Certain privileges are recognized to public claims due to their importance, compared to private receivables. Pre-emptive right is one of the most important privileges. Pre-emptive right, in general, means the right to priority. Right to priority given to public claims refers to be satisfied and come before private claims at the collection stage. In this way, the public receivables, can participate in foreclosures much easier conditions and the shares the purchase price, pro rata basis. Public claims are also at the forefront in bankruptcy as a preferred claim. Privileges given to public receivables in bankruptcy constitute a distinct view of the right to priority (pre-emptive right).

Public receivables, especially taxes are given priority over other claims in many countries. It is expressed that the priority for taxes is based on ancient pedigree, this priority is based mainly sovereignty. This priority is dating back to the Magna Carta which proclaimed that "The King's Debtor dying, the King shall be first paid".

There are opinions which are besides and opposed of recognition of priority to public claims at bankruptcy.

According to the views defending the recognition of public receivables priority, the priority avoids shifting the burden of the debtor's unpaid taxes to other taxpayers. Public receivables are collected for the public interest.

Unlike private creditors, taxing authorities are involuntary creditors, unable to choose their debtor or obtain security for debt before extending credit. The recognition of priority compensates for these disadvantages.

There are also opinions against the recognition of pre-emptive rights to public receivables. According to these opinions, all priority claims are contradictory with the concept of equal treatment of creditors in a collective proceeding, bankruptcy. Critics of the priority reject the public interest argument, contending that the debt owed to the government is unlikely to be notable in terms of total state revenues. Accordingly, the bankruptcy stage, the recognition of tax priority is nothing to do with the public interest in bankruptcy.

In a research on the recognition of tax claims priority in bankruptcy, countries divided into four groups: **1-**Countries that afford no priority to any kind of pre-bankruptcy claims, **2-**Countries that afford priority to no pre-bankruptcy tax claims but retain priority for another type of claims for example employee claims, **3-**Countries that recognize limited priority for tax claims **4-**Countries that recognize unlimited priority for taxes in bankruptcy proceedings.

It is stated that, there is a trend towards abolition of privilege granted to public receivables. However, the trend in this direction cannot be said that it has been universal.

The priority rules adapted to public claims appear not to depend on whether the country has a civil or common law tradition. According to this, for example, Germany which is civil law country and Australia, which is common law country, have the fewest bankruptcy priorities for tax claims. Similarly, France which is a civil law country and the United States of America which is a common law country, have the most priorities in bankruptcy proceedings. Labeling an insolvency system as creditor-oriented or debtor-oriented can also be considered misleading. For example countries that have been traditionally characterized as creditor-oriented usually have fewer bankruptcy priorities for taxes than countries that have been labeled as debtor-oriented.

In Turkey, recognized the priority of public claims under bankruptcy regulated by the Law on the Procedure of Collection of Public Receivables, law no 6183. The priority to be given to public receivables in bankruptcy is formulated at the article 21/3: "Public receivables shall be treated at the third rank including the priority of this queue with all privileged receivables in accordance with the 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".

Turkey abolished the general priority for public receivables in insolvency proceedings in 2003. During this period public receivables rank the same as other unsecured debts. But in 2006, public receivables re-prioritized.

**Keywords:** Public receivables (claims), taxes, bankruptcy, insolvency, pre-emptive right, priority, preferential claim.

---

## **Status of Women Workers in Azerbaijan Business Law**

**Nariman HANAHMEDOV**

Azerbaijan State Economic University Turkish World School of Business

E-mail: [nerimanhan@hotmail.com](mailto:nerimanhan@hotmail.com) Cell Phone: (0099450) 333-79-54

### **Abstract**

After obtaining independence in 1991 the Republic of Azerbaijan, which has launched its own laws. One of the important regulations should be modified here was labour law (employment law). Azerbaijan Labour Law was made in 1999. One of the important part of Labour Law to recognize the rights of woman workers. Several articles of the law are found in female workers. Equality of persons given in the Constitution of Azerbaijan, this also implies that the equality of men and women. Azerbaijan is one of the most important issues in labour law, labour contract. In this study, the separation of men and women made, women have been given a preliminary excels. In this study, the attention given to women workers in the Law on Azerbaijani labour has been evaluated. But also in other countries, women workers in labour today, the importance given to the Law and the rights of women workers were evaluated. Such evaluations of Turkish labour law, labour law of Azerbaijan (labour law) were made according to the Constitution and the Property Canon Law.

---

## **The Analysis of Socioeconomic Factors Influential on the Economic Growth in Kyrgyzstan**

**Ercan EKMEKÇİOĞLU**

Assoc. Prof. Dr. University of Economy and Enterprise, KYRGYZSTAN

E-mail: [ercan.ekmekcioglu@gmail.com](mailto:ercan.ekmekcioglu@gmail.com)

### **Abstract**

This study analysed the relationship between the fact of economic growth corresponding to the trend of real output, which is one of the targets of the macro-economy, and the socioeconomic factors in Kyrgyzstan that is a newly-developing economy. The objective of this study is to investigate the validity of the growth policy of Kyrgyz economy and to discover which socioeconomic factors are influential in this matter.

Together with the fact of globalization in our time, the borders between countries are being removed in parallel with the borders between financial markets. From this perspective, this study endeavoured to analyse the impact of socioeconomic factors regionally in Kyrgyzstan for the short term of 2011-2012. This study also tried to put forward whether the mentioned factors make positive contributions to occurrence of economic growth or not.

According to valid socioeconomic factors and obtained data, it was tried to discover which risk elements the sustainable development approaches and growth models contain for Kyrgyz economy. Moreover, it was aimed to obtain data to this study in terms of real sectors by referring to Kyrgyz Stock Exchange.

As a conclusion, this study endeavoured to put forward the analysis of socioeconomic factors in Kyrgyzstan by examining the socioeconomic transformations which Kyrgyzstan experienced during the globalization process when the economic and financial problems grew and by addressing to the existing possibilities and alternatives of economic growth together with its reflections in Kyrgyzstan.

### 3. OTURUM: 15:30 - 16:30

## Orta Asya Ülkelerinde Hukuki Problemler

### 1) " Public Claim Priority in Bankruptcy"

Ümit Süleyman ÜSTÜN, Asst. Prof. Dr. Selçuk University Law Faculty Konya / TÜRKİYE

## Kamu Alacaklarına İflâsta İmtiyaz Tanınması

### ÖZET

Kamu alacakları genel olarak, devletin ve diğer kamu idarelerinin kamu gücüne dayanarak idari işlemlerle sağladığı kamu gelirleri olarak tanımlanmaktadır. Kamu alacaklarının tahsili, devletin yüklenmiş olduğu görevlerin ve kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi ve dolayısıyla devletin varlığının devamı bakımından hayati öneme sahiptir.

Kamu alacaklarının en büyük bölümünü vergiler oluşturmaktadır. Bu itibarla vergiler, devlet egemenliğinin en önemli unsuru olarak ortaya çıkmaktadır. Vergilerin ve dolayısıyla kamu alacaklarının tahsilinin özel alacaklara kıyasla farklı usûllere tâbi tutulması, aslında kamu yararının özel yarara üstün tutulmasının da bir gereğidir. Kamu alacakları esas itibarıyla vergilendirme yetkisine dayanılarak alınmaktadır.

Kamu alacaklarına taşıdıkları önem dolayısıyla, diğer alacaklara nazaran bir takım ayrıcalıklar tanınmaktadır. Bu ayrıcalıkların en başında rüçhan hakkı gelmektedir. Öncelik hakkı anlamına gelen rüçhan hakkı genel itibarıyla, kamu alacaklarının tahsil aşamasında diğer alacaklardan önce gelmesi, bunlardan daha önce tatmin edilmesini ifade etmektedir. Bu sayede, kamu alacakları çok daha kolay şartlarla kendilerinden önce konulan hacizlere iştirak edebilmekte ve satış bedeli üzerinde önceki hacizle gariyeten paylaşımına girebilmektedir. Ayrıca iflâs aşamasında imtiyazlı alacak olarak ön sıralarda yer almaktadır.

Kamu alacaklarına iflâs aşamasında tanınan imtiyaz, rüçhan hakkının özel bir görünümünü teşkil etmektedir.

Kamu alacaklarının en önemli kısmını oluşturan vergi alacaklarına, birçok ülkede genel itibarıyla, diğer alacaklar karşısında öncelik tanınmaktadır. Vergi alacaklarına tanınan önceliğin tarihinin çok eski zamanlarına dayandığı ifade edilmektedir. Bu öncelik esas itibarıyla egemenliğe dayanmaktadır. İlk olarak Magna Carta'da bu konuda hüküm yer almıştır: "*Kralın borçlusu öliyor, ilk olarak Kral'a ödenecektir*".

Kamu alacaklarına öncelik tanınmasının gerekli olduğu yönündeki görüşlerin yanı sıra, karşısında olan görüşler de bulunmaktadır.

Kamu alacaklarına öncelik tanınmasını savunan görüşlere göre, vergi alacaklarına tanınacak rüçhan hakkı, borçlunun ödenmemiş vergilerinin yükünün diğer mükelleflere yüklenmesini önlemektedir. Kamu alacaklarında, kamu yararı düşüncesi hâkimdir. Özel alacaklıların aksine kamu alacaklısı, borçlusunu seçemeyen veya alacağın doğmasından önce alacağı için güvence elde edemeyen zorunlu (gayri iradî, gönülsüz) bir alacaklı niteliğindedir. Kamu alacakları için öncelik hakkı tanınması, bu dezavantajları telafi etmektedir.

Kamu alacaklarına rüçhan hakkı tanınmasının karşısında olan görüşler de vardır. Bütün öncelik iddialarının (tanınan rüçhan haklarının), özellikle iflâs aşamasında alacaklılara eşit muamele kavramı ile tutarsız olduğu ifade edilmektedir. Öncelik hakkını eleştirenler, kişinin devlete olan borcunun toplam kamu gelirleri içinde önemsiz boyutta olması dolayısıyla, burada kamu yararı bulunduğu iddiasına karşı çıkmaktadır. Buna göre, iflâs aşamasında vergi alacaklarına rüçhan hakkı tanınmasının kamu yararı ile ilgili bulunmamaktadır.

İflâs aşamasında vergi alacaklarına öncelik tanınmasıyla ilgili olarak yapılan bir araştırmada, ülkeler dört gruba ayrılmıştır:

1-İflâs öncesi hiçbir alacağa öncelik tanımayan ülkeler 2-İflâs öncesi vergi alacakları için öncelik tanımayan ancak işçi alacağı gibi diğer bazı alacaklar için öncelik hakkı tanımaya devam edenler 3-Vergi alacaklarına sınırlı şekilde öncelik tanıyan ülkeler 4-İflâsta vergi alacaklarına sınırsız öncelik tanıyan ülkeler.

Kamu alacaklarına tanınan imtiyazın kaldırılmasına yönelik bir eğilim olduğu ifade edilmektedir. Ancak bu yöndeki eğilimin bütün ülkeler için geçerli olduğu da söylenemez.

Kamu alacaklarına tanınan rüçhan hakkının ülkelerin hukuk sistemleriyle çok da alakalı olmadığı belirtilmektedir. Örneğin kıta Avrupası içinde yer alan Almanya ile Anglo Sakson hukuk sistemindeki Avustralya vergi alacaklarına iflâs aşamasında en az imtiyaz tanıyan ülkelerdir. Benzer şekilde farklı hukuk sistemine sahip Fransa ve Amerika Birleşik Devletleri de en fazla imtiyaz tanıyan ülkeler arasındadır. İflâs sistemlerinin alacaklı ya da borçlu odaklı olarak nitelendirilmesi de yanıltıcı olabilmektedir. Geleneksel olarak alacaklı odaklı kabul edilen ülkelerde diğerlerinden daha az imtiyazlı alacak bulunmaktadır.

Türkiye’de kamu alacaklarına iflâs aşamasında tanınan öncelik Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’da düzenlenmiştir. AATUHK’un 21. maddesinin son fıkrasında kamu alacaklarının iflâs, mirasın reddi ve terekenin tasfiyesi halinde, sıra cetvelindeki sıraları belirtilmiştir: “*Borçlunun iflast, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflâs Kanununun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dahil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulur*”.

Türkiye’de kamu alacaklarına iflâsta tanınan öncelik 2003 yılında kaldırılmıştır. Bu dönemde kamu alacakları imtiyazsız alacaklarla aynı sırada yer almıştır. Ancak 2006 yılında kamu alacakları tekrar iflâs aşamasında imtiyazlı alacak olarak düzenlenmiştir.

**ANAHTAR KELİMELER:** Kamu alacağı, vergiler, iflâs, rüçhan hakkı, öncelik, imtiyazlı alacak.

## I. GİRİŞ

Kamu alacakları genel olarak, devletin ve diğer kamu idarelerinin kamu gücüne dayanarak idari işlemlerle sağladığı kamu gelirleri olarak tanımlanmaktadır<sup>191</sup>. Kamu alacağı tüm unsurları kapsayacak şekilde, devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının egemenlik gücüne dayanarak, kamu hukuku kuralları çerçevesinde cebren elde ettiği kamu gelirleri olarak tanımlanabilir<sup>192</sup>.

Kamu alacaklarının tahsilini düzenleyen 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un AATUHK’un “*Kanunun Şümülü*” başlıklı 1. maddesinde, kanunun kapsamı şu şekilde belirtilmiştir: “*Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer’i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile: bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur*”. Bir alacağın kamu alacağı olarak nitelendirilebilmesi için bu alacağın devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olmasının yanı sıra, Kanunun 1. maddesinde sayılan alacaklardan olması gerekmektedir.

Kamu alacaklarının en büyük bölümünü vergiler oluşturmaktadır. Vergiler, kamu giderlerinin karşılanmasına özgülendiğinden, özeld e vergilerin ve genelde kamu alacaklarının tahsili, devletin yüklendiği görevlerin yerine getirilmesi ve dolayısıyla devletin varlığının devamı bakımından hayati öneme sahiptir. Nitekim Anayasanın 73. Maddesinde, “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre vergi vermekle yükümlüdür” hükmü yer almaktadır.

Özel hukuk ilişkilerinden doğan alacaklar ise, kamu alacakları kavramına kıyasla, özel alacak adlandırılabilir. Kamu alacakları, özel alacaklara nazaran daha büyük bir öneme sahiptir. Bunun temel sebeplerinden birini, devletin üstlenmiş olduğu görevlerin ve bu bağlamda kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi için kamu alacaklarına duyulan ihtiyaç oluşturmaktadır. Kamu hizmetlerinin aksamaması, düzenli ve istikrarlı bir şekilde sunulabilmesi için kamu alacaklarının hızlı, kolay ve etkin süreçler içinde tahsil edilmesi zarureti doğmaktadır<sup>193</sup>. Kamu alacaklarının tahsilinin özel alacaklara kıyasla farklı usüllere tâbi tutulması, aslında kamu yararının özel yarara üstün tutulmasının da bir gereğidir<sup>194</sup>. Kamu yararının sağlanabilmesi için kamu alacaklarının tahsilinin imtiyazlı usüller çerçevesinde gerçekleştirilmesi gerektiği kabul edilmektedir<sup>195</sup>.

<sup>191</sup> ÇELİK Binnur, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, Ankara 2000, s. 4; ÖNCEL Muallâ/KUMRULU Ahmet/ÇAĞAN Nami, *Vergi Hukuku*, Ankara 2011, s. 159; KARAKOÇ Yusuf, *Genel Vergi Hukuku*, Ankara 2011, s. 571 vd.

<sup>192</sup> Bkz. ÜSTÜN Ümit Süleyman, *Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı*, İstanbul 2013, s. 6.

<sup>193</sup> KUMRULU Ahmet G., “Vergi İcra Hukukuna Kavramsal Bir Yaklaşım”, *Prof. Dr. Akif ERGİNAY’a 65’inci Yaş Armağanı*, Ankara 1981, s. 652; ÖNCEL/KUMRULU/ÇAĞAN, s. 158; ÇELİK, s. 4, 19, 31; KARAKOÇ, s. 576; SERİM Nilgün, *6183 Sayılı Kanunda Amme Alacaklarının Korunması*, İstanbul 2007, s. 6; AKKAYA Mustafa, “Haksız Çıkma Zammı ve Anayasaya Uygunluğu”, *Prof. Dr. Mualla ÖNCEL’e Armağanı*, C. 1, Ankara 2009, s. 341; GERÇEK Adnan, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, Bursa 2011, s. 15.

<sup>194</sup> KARAKOÇ, s. 576; “Vergiler, kamu hizmetinin finansmanı amacıyla tahsil edilir. Özel alacaklarda ise amaç, kişisel tatmindir”, BAYRAKLI H. Hüseyin, *Vergi İcra Hukuku*, Afyon 2000, s. 17; GERÇEK, s. 14; ŞENYÜZ Doğan/YÜCE Mehmet/GERÇEK

Kamu alacakları, devletin yüklendiği görevlerin yerine getirilmesinde, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde çok büyük öneme sahiptir. Bu alacaklar temel itibarıyla, devlet egemenliğinin ön şartı niteliğinde olan vergilendirme yetkisine dayanılarak alınmaktadır. Kamu giderlerinin finansman kaynağını teşkil etmeleri hasebiyle, kamu alacaklarının gerek nitelikleri, gerekse de tahsilleri büyük önem arz etmektedir.

Kamu alacaklarının taşıdıkları önem ve ayrı tahsil usulünün düzenlenmiş olması, bunlara diğer alacaklara nazaran bir takım ayrıcalıklar tanınmasını gerektirmiştir. Bu ayrıcalıkların en başında rüçhan hakkı gelmektedir. Öncelik hakkı anlamına gelen rüçhan hakkı genel itibarıyla, kamu alacaklarının tahsil aşamasında diğer alacaklardan önce gelmesi, bunlardan daha önce tatmin edilmesi anlamına gelmektedir. Bu sayede, kamu alacakları çok daha kolay şartlarla kendilerinden önce konulan hacizlere iştirak edebilmekte ve satış bedeli üzerinde önceki hacizle garameten paylaşımına girebilmektedir. Ayrıca iflâs aşamasında imtiyazlı alacak olarak ön sıralarda yer almaktadır<sup>196</sup>. Kamu alacaklarına iflâs aşamasında tanınan imtiyaz, rüçhan hakkının özel bir görünümünü teşkil etmektedir.

Kamu alacaklarında rüçhan hakkını düzenleyen AATUHK'un 21. maddesi şu şekildedir:

*“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.*

*Rehlinli alacaklıların hakları mahfuzdur. Ancak, gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün ayınından doğan amme alacakları o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehlinli alacaklılardan evvel gelir.*

*Borçlunun iflâsı, 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”.*

AATUHK'un 21. Maddesi ile kamu alacaklarına tanınan rüçhan (öncelik) hakkının en önemli bölümünden birini iflâs aşamasında kamu alacaklarının imtiyazlı alacak olarak kabul edilmesi oluşturmaktadır.

## II. İFLÂSTA KAMU ALACAKLARINA İMTİYAZ TANINMASI

### A. GENEL OLARAK

Kamu alacaklarının en önemli kısmını oluşturan vergi alacaklarına, genel itibarıyla tüm dünyada, diğer alacaklar karşısında öncelik tanınmaktadır. Vergi alacaklarına tanınan önceliğin tarihinin çok eski zamanlarına dayandığı ifade edilmektedir. Bu öncelik esas itibarıyla egemenliğe dayanmaktadır. İlk olarak Magna Carta'da bu konuda hüküm yer almıştır: *“Kralın borçlusu ölüyor, ilk olarak Kral'a ödenecektir”*<sup>197</sup>. Kraliyet önceliği olarak adlandırılan ve devlet gelirlerinin önceliğe sahip olduğu yönündeki bu ilke, İngiliz hukukundan dünyaya yayılmıştır. Diğer hukuk sistemlerindeki ülkelerce de benzer bir durum benimsenmiş ve vergi alacaklarına, paraya çevirme aşamasında genel bir öncelik hakkı tanınmıştır<sup>198</sup>.

Vergi alacaklarına öncelik tanınmasının gerekli olduğu yönündeki görüşlerin yanı sıra, karşısında olan görüşler de bulunmaktadır.

Vergi alacaklarına öncelik tanınmasını savunan görüşlere göre, vergi alacaklarına tanınacak rüçhan hakkı, borçlunun ödenmemiş vergilerinin yükünün diğer mükelleflere yüklenmesini önlemektedir<sup>199</sup>. Özel alacaklıların aksine kamu alacaklısı, borçlusunu seçemeyen veya alacağın doğmasından önce alacağı için güvence elde edemeyen zorunlu (gayri iradî, gönülsüz) bir alacaklı niteliğindedir<sup>200</sup>. Hatta devletin bu

Adnan, *Vergi Hukuku*, Bursa 2012, s. 274; ARSLANER Hakan, *6183 Sayılı Kanun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu İle Tahsil*, Ankara 2010, s. 111.

<sup>195</sup> TANCI Muhittin/ARIKAN Vural/YALÇINER Polat, İzahlı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Tahsilâtla İlgili Diğer Kanunlar, Ankara 1970, s. 2; ÜSTÜN, s. 16.

<sup>196</sup> Bkz. ÜSTÜN, s. 1 vd.

<sup>197</sup> *“The King's debtor dying, the King shall be first paid”*. Bkz. MORGAN Barbara K. *“Should the Sovereign be Paid First? A Comparative International Analysis of the Priority for Tax Claims in Bankruptcy”*, *American Bankruptcy Law Journal*, Yıl 2000, C. 74, s. 463, dn. 4; DAY Barbara K., *“Better Than Nothing” Limiting the Priority For Taxes in Insolvency to Enhance Unsecured Creditor Recoveries*, <http://www.iiiglobal.org/component/jdownloads/finish/366/4083.html>, s. 2. (ET. 01.09.2012); WOLFSON Peter D., *“Tax Superiority in Bankruptcy – A Study of Business Bankruptcy Distributions in the Southern and Western Districts of New York”*, *Buffalo Law Review*, Yıl 1977, C. 26, s. 725, dn. 37; PLUMB William T., *“Federal Tax Liens and Priorities in Bankruptcy – Recent Developments”*, *Commercial Law Journal*, August 1969, s. 225.

<sup>198</sup> MORGAN, s. 463; DAY, s. 3; ÜSTÜN, s. 61-62.

<sup>199</sup> MORGAN, s. 463; DAY, s. 3; ZULMAN Ralph H., *“Tax Priorities Under National Laws”*, *Insolvency, Restructuring and Creditors' Rights Section Newsletter*, C. 16, S. 2, September 2006, s. 5.

<sup>200</sup> MORGAN, s. 464; DAY, s. 3; ZULMAN, s. 5; WEISS, s. 28-29; WOLFSON, s. 726.

alacakların doğumundan önceden haberdar olması zayıf bir ihtimaldir<sup>201</sup>. Kamu alacakları için öncelik hakkı tanınması, bu dezavantajları telafi etmektedir<sup>202</sup>. İflâs yoluyla vergi alacaklarının ödenemez hale getirilmesi suretiyle vergi kaçırmanın önüne geçmek için de vergi alacaklarına öncelik hakkı tanınması gerektiği söylenebilir. Bu sayede iflâs aşamasında vergi alacaklarının daha büyük ihtimalle ödenmesi sağlanacaktır<sup>203</sup>.

Kamu alacaklarına rüçhan hakkı tanınmasının karşısında olan görüşler de vardır. Bütün öncelik iddialarının (tanınan rüçhan haklarının), özellikle iflâs aşamasında alacaklılara eşit muamele kavramı ile tutarsız olduğu ifade edilmektedir. Nitekim iflâsın en temel amaçlarından birinin alacaklıların eşit tatmini olduğu fakat bazı alacaklıların diğerlerinden açıkça daha eşit tutulduğu (bunlara öncelik tanındığı) belirtilmektedir<sup>204</sup>. Öncelik hakkını eleştirenler, kişinin devlete olan borcunun toplam kamu gelirleri içinde önemsiz boyutta olması dolayısıyla, burada kamu yararı bulunduğu iddiasına karşı çıkmaktadır. Buna göre, iflâs aşamasında vergi alacaklarına rüçhan hakkı tanınmasının kamu yararı ile ilgisi bulunmamaktadır. İmtiyazlı alacakların çokluğu yüzünden, özel alacakların iflâs tasfiyesi sonunda çoğunlukla karşılanamaması önemli sıkıntılara ve ek iflâsların hızlanmasına sebep olabilmektedir. Özel alacaklıların alacağına daha büyük ölçüde karşılanması halinde ise, devletin vergi alacağındaki kayıp, bu alacaklılardan alınacak ek vergilerle telâfi edilebilir. Vergi alacaklarına iflâsta tanınan önceliğin kaldırılması, vergi alacaklarının adı alacaklarla orantılı paylaşımını da engellemeyecektir<sup>205</sup>.

## B. YABANCI ÜLKE UYGULAMALARI

İflâs aşamasında vergi alacaklarına öncelik tanınmasıyla ilgili olarak yapılan bir araştırmada, ülkeler dört gruba ayrılmıştır<sup>206</sup>:

1-İflâs öncesi hiçbir alacağa öncelik tanımayan ülkeler (Avusturya, Estonya, Finlandiya, Almanya gibi).

2-İflâs öncesi vergi alacakları için öncelik tanımayan ancak işçi alacağı gibi diğer bazı alacaklar için öncelik hakkı tanımaya devam edenler (Avustralya, İsveç, İngiltere gibi).

3-Vergi alacaklarına sınırlı şekilde öncelik tanıyan ülkeler (verginin türüne, zamanına veya yüzdesine göre farklı durumlar için öncelik tanınabilmektedir) (ABD, Kanada, Fransa, Polonya, Portekiz, İspanya, Hindistan, Hong Kong, Yeni Zelanda gibi) (Örneğin, Kanada ve Şili'de sadece tevkifat yoluyla alınan vergiler bakımından imtiyaz tanınmaktadır. Hong Kong, Hindistan, Polonya ve Portekiz'de ise sadece resmi tasfiye işlemlerinin başlamasından önceki bir yıl içinde tahakkuk eden vergilere yönelik sınırlı bir rüçhan hakkı tanınmaktadır).

4-İflâsta vergi alacaklarına sınırsız öncelik tanıyan ülkeler (Türkiye<sup>207</sup>, Arjantin, Brezilya, Japonya, Yunanistan, Hollanda, Rusya, Meksika, Güney Afrika gibi).

Kamu alacaklarına tanınan imtiyazın kaldırılmasına yönelik bir eğilim olduğu ifade edilmektedir. Aşağıda da inceleneceği üzere son yıllarda bazı ülkelerde vergi alacaklarına iflâs aşamasında tanınan imtiyazların sınırlandırılması hatta kaldırılması yoluna gidilmiştir. Ancak bu yöndeki eğilimin bütün ülkeler için geçerli olduğu da söylenemez.

Kamu alacaklarına tanınan rüçhan hakkının ülkelerin hukuk sistemleriyle çok da alakalı olmadığı belirtilmektedir. Örneğin kıta Avrupası içinde yer alan Almanya ile Anglo Sakson hukuk sistemindeki Avustralya vergi alacaklarına iflâs aşamasında en az imtiyaz tanıyan ülkelerdir. Benzer şekilde farklı hukuk sistemine sahip Fransa ve Amerika Birleşik Devletleri de en fazla imtiyaz tanıyan ülkeler arasındadır. İflâs sistemlerinin alacaklı ya da borçlu odaklı olarak nitelendirilmesi de yanıltıcı olabilmektedir. Geleneksel olarak alacaklı odaklı kabul edilen ülkelerde diğerlerinden daha az imtiyazlı alacak bulunmaktadır<sup>208</sup>.

Bazı gelişmiş ülkelerde, vergi alacaklarına iflâs aşamasında tanınan imtiyaz şu şekilde belirtilebilir<sup>209</sup>:

### İngiltere:

<sup>201</sup> KARAKOÇ Yusuf. "Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku", *Vergi Sorunları*, S. 153. Haziran 2001, s. 121; ARSLANER, s. 27.

<sup>202</sup> MORGAN, s. 464.

<sup>203</sup> MORGAN, s. 465; ZULMAN, s. 5; ÜSTÜN, s. 64.

<sup>204</sup> WEISS Jonathan M.: "Tax Claims in Transnational Insolvencies: A "Revenue Rule" Approach". *Tenth Annual International Insolvency Conference*, Rome, Italy, June 7-8, 2010. [<http://www.iiiglobal.org/component/jdownloads/finish/362/5309.html>] (ET. 15.02.2013), s. 28.

<sup>205</sup> MORGAN, s. 466-467; DAY, s. 3-4; ZULMAN, s. 5; WEISS, s. 29.

<sup>206</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. DAY, s. 5, 7; International Insolvency Institute, *Report on Tax Claims*, <http://www.iiiglobal.org/component/jdownloads/finish/366/4104.html>, s. 5 (ET. 01.03.2013).

<sup>207</sup> Bu çalışmada Türkiye 2. grup ülkeler arasında gösterilmektedir. Ancak bu çalışmanın yayımlanmasından sonra yapılan kanun değişikliği ile ülkemizde kamu alacakları yeniden iflâsta imtiyazlı alacak olarak düzenlendi.

<sup>208</sup> MORGAN, s. 505.

<sup>209</sup> ÜSTÜN, s. 71 vd.

2002 yılından önce vergi alacaklarının, belirtilen bazı durumlar dışında, iflâs aşamasında imtiyazı bulunmamaktaydı. Vergi alacaklarının imtiyazlı olduğu durumlar şunlardı<sup>210</sup>: 1-Tahsisatlardan ve inşaat sektöründe taşeronlara yapılan ödemelerden tevkif yoluyla alınan gelir vergisi (iflâs işlemlerine başlanmadan önce son oniki ay içinde doğan). 2-Katma değer vergisi ve sigorta primi (altı ay); motorlu taşıtlar vergisi (oniki ay); çeşitli faaliyetler ve bahisler üzerinden alınan vergiler (altı veya oniki ay). 3-Sosyal güvenlik primleri (oniki ay). 4-Mesleki emeklilik primleri. 5-Avrupa Birliği'nin kömür ve çelik üretiminde uyguladığı bazı mali yükümlükler ile ödemelerdeki gecikmeler dolayısıyla alınan ek ödemeler. Katma değer vergisine tanınan imtiyaz süresi, bir yıldan altı aya indirilmiştir.

2002 yılında çıkarılan Şirketler Kanunu ile vergi alacakları için İflâs Kanunu'nda yer verilen öncelikler kaldırılmıştır<sup>211</sup>. Yapılan düzenleme sonrasında mevcut imtiyazlı alacaklar sadece şunlardan ibarettir<sup>212</sup>: Ödenmeyen dört aylık işçi ücretleri (çalışan başına azami 800 £'a kadar) ve tahakkuk eden tatil hakları; ödenmemiş devlet ve mesleki emeklilik primleri; kömür ve çelik üretiminde ödenmemiş vergiler.

#### **Almanya:**

İflâs yoluyla takipte Alman İflâs Kanunu Insolvenzordnung (InsO) hükümleri geçerlidir<sup>213</sup>. Bu kanun önceki kanuna göre çok büyük bir değişimi ifade etmektedir. Önceki kanunda işçi, sosyal güvenlik, vergi, kilise alacakları gibi alacaklar için tanınan tüm öncelikler kaldırılmıştır. Bu bağlamda önceden imtiyazlı alacak olarak düzenlenen vergi alacakları da artık diğer adi alacaklarla birlikte eşit muameleye tâbi olacaktır. Bütün vergi öncelikleri kaldırılmıştır<sup>214</sup>.

#### **Fransa:**

İflâsta vergilere tanınan imtiyazlar şöyle belirtilebilir: 1-Dolaysız vergiler (gelir vergisi gibi) (dört yıl). 2-Muamele vergileri (dört yıl). 3-Tescil ve damga vergileri (iki yıl). 4-Meşrubat ve alkollü içeceklerden alınan vergiler, televizyon reklamlarından alınan vergiler gibi diğer dolaylı vergiler (iki yıl). 5-Gümrük idarelerinin müsadere, ceza ve tazminat hakları (üç yıl). Sosyal güvenlik ve tarım sigorta primleri gibi bazı alacaklar ise süresiz olarak genel imtiyaza sahiptir<sup>215</sup>.

#### **Amerika Birleşik Devletleri:**

ABD'deki İflâs Kanunu 1978 yılında yürürlüğe girmiştir. Hem bireylerin hem de kurumların iflâsını düzenlemektedir. İflâs Kanunu'nda federal, eyalet ve yerel vergi alacaklarına geniş yelpazede öncelik hakkı tanınmaktadır. Vergi alacaklarına tanınan öncelikler hem tasfiyeyi düzenleyen 7. Bölümde, hem de yeniden yapılandırma ile ilgili 11. Bölüm'de yer almaktadır. Tasfiyede vergi alacakları sekizinci sırada yer almaktadır. İdarî giderler, belirli işçi ücretleri, tahıl üreticileri ve balıkçıların belirli alacakları, tüketici mevduatı, nafaka ve çocuk destek nafakası alacaklarından sonra söz konusu vergi alacakları gelmektedir<sup>216</sup>. Sekizinci sıradaki imtiyazlı vergi alacakları şunlardır<sup>217</sup>: 1-Gelir vergisi (üç yıl-bir yıl-240 gün). 2-Emlâk vergisi (bir yıl). 3-Tevkif yoluyla toplanması gereken vergiler (zaman sınırı olmaksızın). 4-Ücretler üzerindeki istihdam vergisi (üç yıl). 5-Özel tüketim vergisi (üç yıl). 6-Gümrük vergileri (bir yıl). 7-Yukarıda belirtilenler için tazminat niteliğinde olan cezalar.

### **III. TÜRKİYE'DE KAMU ALACAKLARININ İFLÂS AŞAMASINDAKİ SIRASI**

AATUHK'un 21. maddesinin son fıkrasında kamu alacaklarının iflâs, mirasın reddi ve terekenin tasfiyesi halinde, sıra cetvelindeki sıraları belirtilmiştir: "*Borçlunun iflâsı, mirasın reddi ve terekenin resmi tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflâs Kanununun 206 ncı maddesinin üçüncü sırasında, bu sıranın önceliğini alan alacaklar da dahil olmak üzere tüm imtiyazlı alacaklar ile birlikte işleme tabi tutulur*".

<sup>210</sup> Düzenlemenin o dönemki hali için bkz. Insolvency Act 1986, md. 386, Schedule 6. [http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1986/45/pdfs/ukpga\\_19860045\\_en.pdf](http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1986/45/pdfs/ukpga_19860045_en.pdf) (ET. 27.12.2012); MORGAN, s. 476-477; FINCH, s. 605.

<sup>211</sup> İngiliz İflâs Kanunu'nun güncel metni için bkz. Insolvency Act 1986. <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.insolvency.gov.uk/insolvencyprofessionandlegislation/legislation/uk/insolvencyact.pdf> (ET. 03.01.2013); TOLMIE, s. 401.

<sup>212</sup> Insolvency Act 1986, md. 386; FINCH Vanessa, *Corporate Insolvency Law, Perspectives and Principles*, Second Edition, Cambridge University Press, Cambridge 2009, s. 606, 756; SYMES Christopher F., "Reminiscing the Taxation Priorities in Insolvency", *Journal of the Australasian Tax Teachers Association*, Yıl 2005, C. 1, S. 2, s. 447.

<sup>213</sup> Introduction to German Insolvency Law. [http://www.justiz.nrw.de/WebPortal\\_en/projects/ieei/documents/public\\_papers/german\\_insolvency.pdf](http://www.justiz.nrw.de/WebPortal_en/projects/ieei/documents/public_papers/german_insolvency.pdf), s.1 (ET. 16.02.2013).

<sup>214</sup> MORGAN, s. 492, 499.

<sup>215</sup> MORGAN, s. 495; Report on Tax Claims, s. 23.

<sup>216</sup> US Code, Title 11, § 507; NEWTON Grant W./LIQUERMAN Robert, *Bankruptcy & Insolvency Taxation*, Third Edition, John Wiley & Sons Inc., New Jersey 2005, s. 536.

<sup>217</sup> US Code, Title 11, § 507; NEWTON/LIQUERMAN, s. 545 vd.; MORGAN, s. 487, 488; ARMKNECHT Richard F., "Discharging Tax Debts in Bankruptcy", *The Copleat Lawyer*, Summer 1996, s. 44-45; WEISS, s. 28.

İflâs halinde alacakların gireceği sıra İcra ve İflâs Kanunu'nun (İİK) 206. maddesinde düzenlenmiştir. Maddenin başlığı "Adi ve Rehinli Alacakların Sırası"dır. Maddenin 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*". Eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacakları, rehinli malın muhafaza ve satış masrafları gibi bazı alacaklar, rehinli alacaklardan da önce ödenmelidir<sup>218</sup>.

Bu açıklamalar doğrultusunda, iflâs aşamasında, tatmin edilecek kamu alacaklarını kendi aralarında ikiye ayırmak gerekir: Eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacakları ve diğerleri. Eşya ve gayrimenkulün aynından doğan kamu alacakları (emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, gümrük vergisi gibi), ilk olarak ödenecektir. Bunlar ilgili eşya veya gayrimenkulün aynından doğdukları için, söz konusu eşyanın satışından öncelikle bunlar tatmin edilecektir. Diğer kamu alacakları ise, maddede belirtilen sırada tatmin edilecektir.

İİK'nin 296. maddesinin devamı ise şu şekildedir: "*Teminatlı olup da rehinle karşılanmamış olan veya teminatsız bulunan alacaklar masa mallarının satış tutarından, aşağıdaki sıra ile verilmek üzere kaydolunur:*

*Birinci sıra:*

*A) İşçilerin, iş ilişkisine dayanan ve iflâsın açılmasından önceki bir yıl içinde tahakkuk etmiş ihbar ve kıdem tazminatları dahil alacakları ile iflâs nedeniyle iş ilişkisinin sona ermesi üzerine hak etmiş oldukları ihbar ve kıdem tazminatları,*

*B) İşverenlerin, işçiler için yardım sandıkları veya sair yardım teşkilatı kurulması veya bunların yaşatılması maksadıyla meydana gelmiş ve tüzel kişilik kazanmış bulunan tesislere veya derneklere olan borçları,*

*C) İflâsın açılmasından önceki son bir yıl içinde tahakkuk etmiş olan ve nakden ifası gereken aile hukukundan doğan her türlü nafaka alacakları.*

*İkinci sıra:*

*Velayet ve vesayet nedeniyle malları borçlunun idaresine bırakılan kimselerin bu ilişki nedeniyle doğmuş olan tüm alacakları;*

*Ancak bu alacaklar, iflâs, vesayet veya velayetin devam ettiği müddet yahut bunların bitmesini takip eden yıl içinde açılırsa imtiyazlı alacak olarak kabul olunur. Bir davanın veya takibin devam ettiği müddet esaba katılmaz.*

*Üçüncü sıra:*

*Özel kanunlarında imtiyazlı olduğu belirtilen alacaklar.*

*Dördüncü sıra:*

*İmtiyazlı olmayan diğer bütün alacaklar*".

Kamu alacakları, AATUHK'un ilk çıkarıldığı zamandan beri, -istisna dönem dışında- esas itibarıyla İİK'nin 206. maddesine göre imtiyazlı alacaklar arasında yer almaktadır. Ancak, 2003 yılında İİK'da değişiklik yapan 4949 sayılı Kanun'la getirilen düzenlemeyle, kamu alacakları imtiyazlı alacak olmaktan çıkarılmıştır. Daha sonra AATUHK'ta 5479 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle kamu alacakları tekrar imtiyazlı hale getirilmiştir. Dolayısıyla kamu alacaklarına iflâs, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tâbi tutulması halinde tanınan imtiyaz durumu, üç dönemde incelenebilir<sup>219</sup>.

### **3. 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 iflâsı, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları hakkında İcra ve İflâs Kanununun 206'ncı maddesindeki sıraya göre muamele yapılır*". 2003 yılında 4949 sayılı Kanun'la<sup>220</sup> yapılan değişiklikten önce İİK'nin 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

<sup>218</sup> GÜLSEVEN Mustafa, *Açıklamalı - İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, Ankara 1999, s. 146; DEYNEKLİ Adnan, "İcra ve İflâs Kanununda 4949 Sayılı Kanunla Yapılan Sıra Cetveline İlişkin Değişiklikler", İcra ve İflâs Kanunu'nda 4949 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler Sempozyumu, *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 1, S. 2, yıl 2005, s. 504.

<sup>219</sup> ÜSTÜN, s. 196.

<sup>220</sup> 4949 Sayılı İcra ve İflâs Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, RG. 30.07.2003, S. 25184.



şekilde idi: “Devlet hazinesinden doğrudan doğruya veya bilvasıta tahsil olunan vergi ile Devlet tekliflerinden olan mütenevvi resimler”. Bu dönemde bütün kamu alacaklarının iflâs, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tâbi tutulması hallerinde imtiyazlı alacak olduğu kabul edilmekteydi.

#### 4. 2. 4949 Sayılı Kanun’la 5479 Sayılı Kanun<sup>221</sup> 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>222</sup>.

4949 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği tarihten 5479 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği dönem arasında, bir malın ayınından doğan kamu alacakları dışındaki kamu alacaklarının herhangi bir imtiyazı bulunmamaktaydı<sup>223</sup>.

#### 5. 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 iflâsı, mirasın reddi ve terekenin resmî tasfiyeye tabi tutulması hallerinde amme alacakları imtiyazlı alacak olarak 2004 sayılı İcra ve İflâs 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 olarak beşinci sıradan üçüncü sıraya yükselmiştir. Aslında yine imtiyazsız alacakların hemen önündeki sırada yer almaktadır<sup>224</sup>.

Sıra cetvelinin üçüncü sırasına yazılacak kamu alacakları doğal olarak, eşya ve gayrimenkulün ayınından doğmayan kamu alacaklarıdır. Kamu alacaklarının arasındaki bu farklılık Yargıtay’ın bir kararında şöyle ifade edilmiştir: “Eşyanın ayınından 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>225</sup>.

#### IV. SONUÇ

Kamu alacaklarına rüçhan hakkı tanınmasının temelinde, bu alacakların kamu hizmetlerinin yerine getirilmesiyle olan yakından ilgisi yatmaktadır. Kamu yararı da aslında bu alacaklara bir takım imtiyazlar tanınmasını gerektirmektedir. İşte kamu alacaklarına tanınan ayrıcalıklılardan en önemlilerinden birini kamu alacaklarına diğer alacaklar karşısında öncelik tanınması oluşturmaktadır. İflâs aşamasında tanınan imtiyaz ise, kamu alacaklarına tanınan bu önceliğin özel bir görünümünü oluşturmaktadır.

Bazı ülkelerde vergi alacaklarına tanınan imtiyazın kaldırıldığı görülmektedir. Ancak kamu alacaklarının özel alacaklarla olan nitelik farkının dikkate alınması gerekmektedir. Çünkü kamu alacakları, özel alacaklardan farklı olarak, kamu hizmetlerinin finansmanı ile doğrudan ilgilidir. Bu itibarla doğrudan kamu yararı kavramı ile ilişkilendirilmektedir.

Kamu alacaklarının tahsil yetkisi genel anlamda bir cebri icra yetkisi niteliğinde olsa da, konunun özü incelendiğinde bu yetkinin aslında, vergilendirme yetkisi kapsamı içinde yer aldığı anlaşılmaktadır. Vergi icra hukukunun temelini, cebri icra yetkisinden ziyade vergilendirme yetkisinin oluşturduğu gerçeği, bu alacakları önemli hale getirmektedir. Vergilendirme yetkisinin, devlet egemenliğinin en önemli bölümünü oluşturması,

<sup>221</sup> 5479 sayılı Kanun, RG. 08.04.2006, S. 26133.

<sup>222</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; ÜSTÜN, s. 197-198.

<sup>223</sup> AKCAN Recep, *Hacze İştirak*, Seçkin Yayıncılık, s. 196.

<sup>224</sup> ÜSTÜN, s. 199.

<sup>225</sup> Y.19.HD.07.03.2008 gün ve E. 2008/26, K. 2008/2158, BILGEN Mahmut, *İcra ve İflâs Hukukunda Sıra Cetveli*, Ankara 2011, s. 598.

devletin varlık şartı niteliğinde olması, kamu alacaklarının tahsilinin özel alacaklardan farklı usullere göre düzenlenmesini zorunlu hale getirmektedir<sup>226</sup>.

Kamu yararı kavramına bir sihirli değnek gibi davranılmamalıdır. Kamu alacaklarına tanınacak önceliğin çerçevesi yeniden objektif esaslara göre belirlenmelidir. Kamu alacaklarına çok geniş ölçüde öncelikler tanınması halinde, kamu yararı gerçekleştirilmeye çalışılırken aslında tam aksine kamu yararı zedelenecektir. Örneğin para ve vergi cezaların bakımından da kamu alacaklarına imtiyaz tanınmış olması, borçlunun diğer alacaklılarının zarar görmesine ve belki onların da çok zor duruma düşmelerine yol açacaktır. Bu itibarla devlet kendi alacağına geniş ölçüde ayrıcalık tanıyarak daha fazla tahsili gerçekleştirmeye çalışırken, öte taraftan belki de ileride tahsil edebileceği çok daha büyük kaynakları kurutmuş olacaktır<sup>227</sup>. İflâs aşamasında bu şekilde tanınacak imtiyaz, kamu alacaklarının korunmasından ziyade, borçlunun diğer alacaklılarının cezalandırılması gibi bir sonuç doğuracaktır.

## KAYNAKLAR

- AKCAN Recep, *Hacze İştirak*, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2005.
- AKKAYA Mustafa, “Haksız Çıkma Zammı ve Anayasaya Uygunluğu”, *Prof. Dr. Mualla ÖNCEL'e Armağan*, C. 1, Ankara 2009.
- ARMKNECHT Richard F., “Discharging Tax Debts in Bankruptcy”, *The Copleat Lawyer*, Summer 1996.
- ARSLANER Hakan, *6183 Sayılı Kamun Kapsamında Kamu Alacaklarının Haciz Yolu İle Tahsili*, Ankara 2010.
- BAYRAKLI H. Hüseyin, *Vergi İcra Hukuku*, Afyon 2000.
- BİLGİN Mahmut, *İcra ve İflas Hukukunda Sıra Cetveli*, Ankara 2011.
- ÇELİK Binnur, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, Ankara 2000.
- DAY Barbara K., “ “Better Than Nothing” Limiting the Priority For Taxes in Insolvency to Enhance Unsecured Creditor Recoveries”, <http://www.iiiglobal.org/component/jdownloads/finish/366/4083.html>, s. 2, (ET. 01.09.2012).
- DEYNEKLİ Adnan, “İcra ve İflas Kanununda 4949 Sayılı Kanunla Yapılan Sıra Cetveline İlişkin Değişiklikler”, *İcra ve İflâs Kanunu'nda 4949 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler Sempozyumu, Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 1, S. 2, yıl 2005.
- 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.
- FINCH Vanessa, *Corporate Insolvency Law, Perspectives and Principles*, Second Edition, Cambridge University Press, Cambridge 2009, s. 606, 756;
- GERÇEK Adnan, *Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku*, Bursa 2011.
- GERÇEK, s. 14; ŞENYÜZ Doğan/YÜCE Mehmet/GERÇEK Adnan, *Vergi Hukuku*, Bursa 2012.
- International Insolvency Institute, *Report on Tax Claims*, <http://www.iiiglobal.org/component/jdownloads/finish/366/4104.html>, s. 5 (ET. 01.03.2013).
- Introduction to German Insolvency Law, [http://www.justiz.nrw.de/WebPortal\\_en/projects/ieei/documents/public\\_papers/german\\_insolvency.pdf](http://www.justiz.nrw.de/WebPortal_en/projects/ieei/documents/public_papers/german_insolvency.pdf), s.1 (ET. 16.02.2013).
- İngiliz İflâs Kanunu'nun güncel metni için bkz. Insolvency Act 1986, <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.insolvency.gov.uk/insolvencyprofessionandlegislation/legislation/uk/insolvencyact.pdf> (ET. 03.01.2013).
- KARAKOÇ Yusuf, “Kamu Alacaklarının Tahsili: Kamu İcra Hukuku”, *Vergi Sorunları*, S. 153, Haziran 2001, s. 121.
- KARAKOÇ Yusuf, *Genel Vergi Hukuku*, Ankara 2011.
- KUMRULU Ahmet G., “Vergi İcra Hukukuna Kavramsal Bir Yaklaşım”, *Prof. Dr. Akif ERGİLAY'a 65'inci Yaş Armağanı*, Ankara 1981.

<sup>226</sup> ÜSTÜN, s. 249.

<sup>227</sup> ÜSTÜN, s. 250-251.

- MORGAN Barbara K. "Should the Sovereign be Paid First? A Comparative International Analysis of the Priority for Tax Claims in Bankruptcy". *American Bankruptcy Law Journal*, Yıl 2000, C. 74.
- Mustafa. *Açıklamalı - İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*, Ankara 1999.
- NEWTON Grant W./LIQUERMAN Robert, *Bankruptcy & Insolvency Taxation*, Third Edition, John Wiley & Sons Inc., New Jersey 2005.
- ÖNCEL Muallâ/KUMRULU Ahmet/ÇAĞAN Nami, *Vergi Hukuku*, Ankara 2011.
- PLUMB William T., "Federal Tax Liens and Priorities in Bankruptcy – Recent Developments", *Commercial Law Journal*, August 1969, s. 225.
- SERİM Nilgün, *6183 Sayılı Kanunda Amme Alacaklarının Korunması*, İstanbul 2007.
- SYMES Christopher F., "Reminiscing the Taxation Priorities in Insolvency", *Journal of the Australasian Tax Teachers Association*, Yıl 2005, C. 1, S. 2.
- TANCI Muhittin/ARIKAN Vural/YALÇINER Polat, *İzahlı-İçtihatlı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Tahsilâtla İlgili Diğer Kanunlar*, Ankara 1970.
- ÜSTÜN Ümit Süleyman, *Kamu Alacaklarında Rüçhan Hakkı*, İstanbul 2013.
- WEISS Jonathan M.: "Tax Claims in Transnational Insolvencies: A "Revenue Rule" Approach", *Tenth Annual International Insolvency Conference*, Rome, Italy, June 7-8, 2010. [<http://www.iiiglobal.org/component/jdownloads/finish/362/5309.html>] (ET. 15.02.2013).
- WOLFSON Peter D., "Tax Superiority in Bankruptcy – A Study of Business Bankruptcy Distributions in the Southern and Western Districts of New York", *Buffalo Law Review*, Yıl 1977, C. 26.
- ZULMAN Ralph H., "Tax Priorities Under National Laws", *Insolvency, Restructuring and Creditors' Rights Section Newsletter*, C. 16, S. 2, September 2006, s. 5.

---

**SESSION III: 15:30 - 16:30**


---

**Law Problems in Central Asia**
**Room:** 201

**Chair:** Prof. Dr. Zehra ODYAKMAZ

1. *"Public Claim Priority in Bankruptcy"*

Ümit Süleyman ÜSTÜN, Asst. Prof. Dr. Selçuk University Law Faculty Konya / TURKEY

2. *"Challenges of the Georgian Competition Law and Policy Reforms"*

Ketevan LAPACHI, Prof. Dr. International Black Sea University, GEORGIA

3. *"Place of Women Workers in Azerbaijan Business Law"*

Neriman HANAHMEDOV, Azerbaijan State Economy University, Turkish World Management Faculty, AZERBAIJAN

**Economic Development**
**Room:** 202

**Chair:** Prof. Dr. İbrahim HASGÜR

1. *"The Analysis of Socioeconomic Factors Influential on the Economic Growth in Kyrgyzstan"*

Ercan EKMEKÇİOĞLU, Assoc. Prof. Dr. University of Economy and Enterprise, KYRGYZSTAN

2. *"The Role of Kazakhstan in the World Oil Market"*

Marziye MEMMEDLİ, Asst. Prof. Dr., Karabük University, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Department of International Relations, Karabük / TURKEY  
Samira MAMMADOVA, Ph.D Student, Kahramanmaraş Sütçü İmam University, Social Sciences Institute, History Department, Kahramanmaraş / TURKEY

3. *"Role of Public Finance in Development of Educational System of The Republic of Uzbekistan"*

Nizamiddin Khamraevich KHAIDAROV, Prof. Doctor of Economic Sciences, Vice-Rector on Scientific Affairs, UZBEKISTAN  
Sanjar OBİDOV, The Head of International Cooperation Department, Taşkent Finance Institute, UZBEKISTAN

4. *"Issues of Cooperation between Kazakhstan and China during Transition to a Market Economy"*

Amina AUBAKIROVA, Prof. Kazak Ekonomi Üniversitesi, Almatı/KAZAKISTAN  
Sandugash CHITANOVA, PhD, Kazak Ekonomi Üniversitesi, Almatı/KAZAKISTAN

**Finance**
**Room:** Konevi

**Chair:** Prof. Dr. Hasan SELÇUK

1. *"Use the Methods of Financial Mathematics in Practical Work"*

SARSENOV BT, International Ahmet Yesevi Kazak-Turk University, Lecturer, KAZAKHSTAN.