

ZIRAI KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNE ELEŞTİREL BİR BAKIŞ

Yrd. Doç. Dr. Ufuk BAKKAL

İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Maliye Bölümü

ÖZET

Bu makalede, 4369 sayılı yasayla Aile Reisi Beyanı uygulamasına son verilmişken, zırai kazançlarda hâlâ aileyi vergilendirme birimi olarak ele alan bir maddeye dikkat çekmek istedik.

Diğer taraftan, zırai kazançların vergilendirilmesinde, dikkatimizi çeken vergi adaletine aykırı uygulamaları ele almaya çalıştık. Zırai kazançlarda öz tüketimin vergilendirilmemesinin ve stopaj uygulamalarının vergi adaletine aykırı sonuçlarını incelemeye çalıştık.

ABSTRACT

In this paper, emphasis is put to a certain article in taxing agricultural income which still considers the family as the taxation unit while with the act number 4369, the system of family tax declaration has been repealed.

Applications which violate tax equity in the taxation of agricultural income is analysed. The negative effects on tax equity of self-consumption and taxes withheld are also addressed.

GİRİŞ

Rasyonel bir vergi sistemi, belirli bir anda, bir ülkede uygulanan tüm vergilerin, birbirleriyle çelişmeden ve birbirlerinin etkilerini yok etmeden (ya da azaltmadan) kendi içlerinde tutarlı, anlamlı bir bütün oluşturmalarıdır. Vergi sistemi içindeki çeşitli vergilerin birbirleriyle uyumlu olmalarının yamsıra tek tek vergi kanunlarında kendi içlerinde tutarlı olmaları gerekmektedir.

Vergi sistemleri, ülkelerin iktisadi, hukuki, siyasi, tarihi, sosyal ve kültürel şartlarının etkisi altında kurulup gelişmektedir. Vergi sistemlerinin yapısı ve özellikleri ülkeler arasında farklılık gösterebilmekle beraber zaman içerisinde ülkelerin söz konusu şartlarında meydana gelen değişiklikler vergi sistemlerine de yansıtılabilmektedir.

Bu kısa çalışmadaki amacımız, Türk Vergi Sistemi içerisinde yer alan en önemli vergilerden Gelir Vergisine tabi tutulan zırai kazançlarla ilgili bazı tutarsızlıklara dikkat çekmektir. Çalışmada öncelikle zırai kazançların vergilendirilmesinde, hala, yürürlükten kaldırılmış olan Aile Reisi Beyanı kurumunun izlerine rastlanmasının yarattığı çelişki Anayasal açıdan ele alınmış, daha sonra da zırai kazançlarla ilgili olarak öz tüketim meselesinin ve çiftçilerin stopaj yoluyla vergilendirilmelerinin Anayasal eşitlik ve adalet açısından yol açtıkları olumsuzluklara dikkat çekilmiştir.

D) KALDIRILAN AİLE REİSİ BEYANI MÜESSESİNİN ANAYASAL ELEŞTİRİSİ

29.7.1998 tarih ve 23417 Mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4369 sayılı yasa, Gelir Vergisi Kanununun 93. Maddesinde yer alan "Aile Reisi Beyanı" müessesesini yürürlükten kaldırmıştır.

Bilindiği gibi, aile reisi beyanı, aile reisi yanında eş ve çocukların elde ettikleri gelirlerin birleştirilerek aile reisi tarafından tek bir beyanname ile bildirilmesi esasına dayanmaktaydı. Böylece aile bireyleri tek tek beyanname verme yükümlülüğünden kurtulmakta, vergi idarelerinin muhatap olacağı mükellef sayısı azalıp kontrol olanağı artmakta ve aile fertlerinin elde ettikleri gelirleri aralarında bölüştürerek artan oranlı Gelir Vergisi tarifesinin üst dilimlerine girmek için muvazaa yoluna gitmeleri önlenmekteydi.

Aile Reisi Beyanının kaldırılmasını atılan geç kalmış bir adım olarak görmekteyiz.¹ Çünkü Türkiye'deki uygulaması gelirin şahsiliği ilkesine ters düşmekteydi. Bu ilke gereği, gelir vergisinin, kişisel ödeme gücüne ulaşabilmek için kişinin özel durumlarını dikkate alarak, bir gerçek kişinin gelirini vergilendirme-

¹ Ailenin toplam gelirinden, ailedeki bireylerin durumlarına göre gerekli indirimler yapılarak bölme usulüne göre uygulanacak bir Aile Reisi Beyanının ödeme gücünün kavranabilmesi açısından daha uygun olacağını düşünmekteyiz. Türkiye'de 4369 sayılı yasadaki önce uygulanmakta olan Aile Reisi Beyanı müessesesinde gerekli değişiklikler yapılmış olsaydı, bu uygulamanın sürdürülmesi, ödeme gücüne göre vergilendirme ilkesi açısından uygun olacaktı. Ancak söz konusu değişiklikler (En az geçim indirimi uygulamasına yer verilmesi, ailedeki kişi sayısına bağlı indirim uygulanması, aile gelirinin vergilendirilmesinde bölme usulünün uygulanması v.s....) yapılmadığı için Aile Reisi Beyanının kaldırılmasını olumlu bir adım olarak görmekteyiz.

si gerekmektedir. Üstelik Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde "Gelir, **bir gerçek kişinin**, bir takvim yılı içinde elde etmiş olduğu kazanç ve iratların safi tutarıdır." şeklinde, vergilendirme birimi olarak gerçek kişinin kabul edildiği bir gelir tanımı yapılmaktadır. Oysa aile reisi beyanında, vergilendirme birimi olarak kişi değil aile ele alınmakta ve ödeme gücünün göstergesi olarak kişinin değil ailenin genel durumu kabul edilmekteydi. En az geçim indirimi uygulamasına yer verilmediği gibi, aileyi oluşturan kişi sayısına göre de bir indirim yapılmamaktaydı. Ülkemizde uygulanan Aile Reisi Beyanının temel amacı vergilendirme birimi olarak aileyi esas alıp, toplam gelirin daha yüksek vergi dilimlerine girmesini sağlayarak devletin vergi gelirlerini arttırmaktı.

Aile Reisi Beyanı bundan başka Anayasamızın çeşitli hükümlerine de aykırı bir özellik arz ediyordu. 1982 Anayasamızın üçüncü bölümündeki "Sosyal ve Ekonomik Haklar ve Ödevler" kısmındaki 41. Maddede "Aile, Türk toplumunun temelidir. Devlet, ailenin huzur ve refahı ile özellikle ananın ve çocukların korunması ve aile planlamasının öğretimi ve uygulanmasını sağlamak için gerekli tedbirleri alır, teşkilatı kurar." hükmü yer almaktadır. Devlet vergilendirme yetkisini kullanırken Anayasanın bu hükmüne ters düşmemeye gayret göstermek zordur. 1982 Anayasası ile devlete ailenin huzur ve refahını sağlamak ve toplumsal olarak benimsenmiş bu kurumun her yönden bilinçlendirilmesi ile ilgili görevler verilmiştir.

Devlet vergilendirmeye ilişkin önlemlerle, aile hayatını evlilik dışı hayata göre daha cazip hale getirerek aileyi korumalıdır (Çağan, 1982, s. 156). Aile Reisi Beyanında ise aileyi oluşturan aile reisi, eş ve çocukların gelirleri toplanıp birleşik matrah üzerinden artan oranlı tarifeye göre vergileme yapıldığından, aile fertleri, kendileri ile aynı geliri elde eden, bekar ve aile kurumu dışında kalan kişilere göre daha fazla vergi ödemek zorunda kalmaktaydılar (Saban, 1994, s.120 - Sonsuzoğlu, 2000, ss. 233-234 - Soydan Yaltı Billur, 1995, s. 108). Yani ülkemizdeki Aile Reisi Beyanı uygulaması aileyi korumak yerine ailenin vergi yükünü arttırmaktaydı.

Anayasamızın 10. Maddesinde yer alan "Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir. Hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz. Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar." hükmünden de anlaşılacağı gibi Aile Reisi Beyanı Anayasanın 10. Maddesinde yer alan kanun önünde eşitlik ilkesine de aykırı bir müesseseydi. Zira evlilerle, bekarları ya da birlikte yaşayanları vergi kanunları önünde evliler aleyhine olmak üzere ayırıcı bir muameleye tabi tutuyordu.

Anayasanın 73. Maddesinde ise “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.” hükmü yer almaktadır. Aile harcamalarının bekar kişilere göre daha fazla olması ve özellikle ailede tek kişinin çalışması halinde, ailenin ekonomik olarak dezavantajlı durumda olması, ailenin aynı gelirdeki bekarlara göre daha az vergi ödeyerek korunmasını gerektirmektedir. Oysa Aile Reisi Beyanı ailenin mali gücünün üzerinde vergilendirilmesine yol açıyordu. Kişinin evlilik öncesi gelir düzeyi ile, evlilik sonrası gelir düzeyi aynı olsa da yani mali gücünde bir değişme olmasa da evli kişi ayırıcı bir uygulamaya tabi tutulmakta ve bekar bir kişiden daha fazla vergi yüküne katlanmaktaydı. Ayrıca ailede çalışan sayısının artışına bağlı olarak vergi yükündeki artış, ailedeki bireylerin çalışma arzuları üzerinde caydırıcı etki yapmaktaydı. Böylece vergilerin tarafsızlık prensibine aykırı bir uygulama söz konusuydu (Saban,1995, ss. 103-104).

Ancak, Anayasamızın birçok maddesine aykırı sonuçları olan Aile Reisi Beyanının 4369 sayılı kanunla uygulamasına son verilmişken vergi sistemimizde halen bu müessesenin bazı izlerine rastlamak mümkün olmaktadır.²

II) ZIRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE AİLE REİSİ BEYANI MÜESSESESİNİN İZLERİ

Ülkemizde 1920’lerin başında tarım sektörü çalışan nüfusun yaklaşık olarak % 80’ini ve G.S.Y.İ.H’nın % 50’sini oluşturuyordu. Türkiye ekonomisinin tarıma dayalı bu yapısı uzun yıllar boyunca devam etmiş ve politikacılar tarafından önemli bir oy potansiyeli olarak görüldüğünden sürekli olarak korunmuş ve teşvik edilmiştir. Zaman içerisinde eski önemini kaybetmiş olsada günümüzde hala

² Yürürlükteki Emlak Vergisi Kanunumuzun 16. maddesinde yer alan istisna düzenlemesi de arazi sahibi bekarlar ile arazi sahibi evliler arasında bekarlar lehine ve evliler aleyhine ayırıcılık yapmaktadır. Söz konusu madde “Mükelleflerin bir belediye ve bu belediyenin mücavir alan sınırları içinde bulunan arazisinin (arsalar hariç) toplam vergi değerinin 250 milyon lirası Arazi Vergisinden müstesnadır. ...**Bu hükmün tatbikatında mükellef ile eş ve velayet altındaki çocuklara ait arazi değerleri toplu olarak nazara alınır...**” şeklinde hükme alınmıştır. Söz konusu düzenlemeye göre iki bekar mükellef her biri 250’şer milyon olmak üzere toplam 500 milyonluk istisnadan yararlanabileceklerken, evlenmeleri halinde 500 milyon yerine sadece 250 milyonluk istisnadan yararlanabileceklerdir. Bu nedenle, Emlak Vergisi Kanununun 16. maddesi Anayasa’nın devlete yüklemiş olduğu aileyi koruma ödevine aykırı olarak yapılmış bir yasal düzenlemedir.

Gelir Vergisi Kanunumuzun 9. maddesinin 4. bendinde esnaf muaflığından yararlanacak ticaret ve sanat erbabı sayılırken de evliler aleyhine bir ayırıcılık yapılmaktadır. Bu bentte, nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenlerin; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanların (**Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir**) esnaf muaflığından yararlanacağı hükme bağlanmıştır. Bu ölçüleri aile için toplu olarak dikkate almak Anayasamızın 41. maddesine aykırı bir uygulama olacaktır.

G.S.Y.İ.H.'nin önemli bir kısmı tarım sektörü tarafından yaratılmaktadır.

Gelir Vergisinin 52-59. maddeleri zırai kazançların vergilendirilmesi ile ilgili hükümleri içermektedir. Gelir Vergisi Kanununun 53.maddesine göre zırai kazançların vergilendirilmesi iki şekilde yapılmaktadır. Bunlardan birincisi çiftçilerin elde ettikleri zırai kazançların Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılarak vergilendirilmesidir. İkinci vergilendirme şekli ise Gelir Vergisi Kanununun 54. maddesinde yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançlarının gerçek usulde (zırai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) vergilendirilmesidir.

Zırai kazançların gerçek usulde vergilendirilmesinin ilk şartı olan işletme büyüklüğü ölçüsü uygulamasında yine 53. maddede "Aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak dikkate alınır." hükmü yer almaktadır. 4369 sayılı kanunla bir taraftan aile reisi beyanı uygulamasına son verilmişken, Gelir Vergisi Kanununun zırai kazançların vergilendirilmesi ile ilgili 53. maddesinde, hala aileyi vergilendirme ünitesi olarak kabul eden yaklaşımın benimsenmesinin önemli bir çelişki olduğunu düşünmekteyiz. Zırai kazançların vergilendirilmesinde, yukarıda ifade ettiğimiz gibi Anayasamızın bir çok maddesine aykırı uygulamaları olan ve yeni düzenlemeyle kaldırılan Aile Reisi Beyanının izlerine hala rastlanıyor olması düşündürücüdür.

III) ZIRAI KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE ÖZ TÜKETİM VE STOPAJ UYGULAMALARININ ANAYASAL ELEŞTİRİSİ

Bu bölümde, Anayasamızın bazı hükümlerine aykırı olduğunu düşündüğümüz öz tüketim ve stopaj uygulamalarını ele almaya çalışacağız.

Vergileme açısından gelir kavramı kaynak ve safi artış teorileriyle açıklanmaktadır. 4369 sayılı kanunla birlikte Gelir Vergisi Kanunumuzdaki gelir tanımı değişmiş ve safi artış teorisine yaklaştırılmıştır. Gerçektende Gelir Vergisi Kanununun 1. maddesinde "Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği, tasarruf veya harcamasına kaynak teşkil eden her türlü kazanç ve iratların safi tutarıdır" şeklinde tanımlanmıştır.

Öz tüketim, özellikle zırai kazançlar için büyük önem arz etmektedir. Zırai faaliyette bulunan çiftçiler bazen elde ettikleri mahsulün bir kısmını pazara götürmeden bizzat kendi tüketimleri için kullanabilmektedirler. Teorik olarak, gerek kaynak teorisi, gerekse safi artış teorisi öz tüketimin, gelirin hesaplanmasında ge-

lire dahil edilmesi gerektiğini kabul etmiştir. Ancak uygulamada öz tüketimin doğru olarak hesaplanıp gelir akımına dahil edilmesi çeşitli problemlerle karşılaşmaktadır. Öz tüketimin idari ve teknik güçlükler nedeniyle gerektiği gibi tam olarak vergilendirilememesi özellikle ekonomi içinde tarımın önemli bir paya sahip olduğu Türkiye gibi ülkelerde daha da önemli hale gelmektedir.

Öz tüketimin vergilendirilememesi vergi adaleti açısından da olumsuz sonuçlar doğurmaktadır. Ürünü kendi tüketmeden pazara götürüp satan ve bunu gelir akımına dahil eden çiftçi vergi öderken, ürünü pazara çıkarmadan kendi ihtiyaçları için kullanan ve dolayısı ile tükettiği ürünün piyasa değeri kadar geliri artan çiftçi bunun vergisini ödemeyecektir. Yani, aynı miktarda ve kalitede zırai ürün elde eden iki çiftçiden, mahsulünü piyasada satıp paraya çeviren vergi öderken, öz tüketimde bulunanın vergi ödememesi vergilemede yatay adalet ilkesine ters bir uygulama olacaktır. Bu uygulama aynı zamanda Anayasamızın 10. maddesindeki kanun önünde eşitlik ve 73. maddesindeki vergi ödevi kısmındaki mali güce göre vergileme ilkelerine de aykırıdır. Anayasamızın 10. maddesinde, kanunlar uygulanırken, ki bu kanunlara vergi kanunları da dahildir, hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamayacağı hükmü yer almaktadır. Oysa Gelir Vergisi Kanunumuz öz tüketimde bulunan çiftçilerle, mahsulünü piyasada satan çiftçilere farklı muamele yapmaktadır. Anayasamızın 73. maddesinde ise herkesin kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu hükmü yer almaktadır. Buna karşılık, öz tüketimde bulunan kişinin reel gelirinde bir artış olmasına rağmen bu artışın vergi dışı bırakılması önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Zırai kazançların vergilendirilmesinde Anayasaya aykırı olduğunu düşündüğümüz diğer uygulama ise kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin elde ettikleri zırai kazançların, Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesine göre stopaj yoluyla vergilendirilmeleridir. Bu vergilendirme şeklinde stopaj oranı ürünün fiyatına uygulandığı ve topraklar arası verimlilik farklılıkları (maliyet farklılıkları) dikkate alınmadığından, verimsiz topraklarda zırai faaliyette bulunan çiftçilerin aleyhine bir durum yaratmaktadır. Bu uygulama tarım, hayvancılık ve bu üretim dallarında çalışanların korunması amacıyla konmuş olan Anayasamızın 45. maddesine aykırıdır. Bu maddenin ikinci bendinde “.....devlet, bitkisel ve hayvansal ürünlerin değerlendirilmesi ve gerçek değerlerinin üreticinin eline geçmesi için gereken tedbirleri alır” hükmü yer almaktadır. Stopaj uygulamasında ise, devlet gereken önlemleri almak bir yana, verimsiz topraklarda çalışan çiftçilerin vergi yüklerinin artmasına yol açmaktadır.

Diğer taraftan stopaj uygulaması çiftçinin zırai ürününü satın alan müşterinin niteliğine bağlıdır. Zırai ürünü satın alan müşteri, Gelir Vergisi Kanununun

94. maddesine göre stopaj yapmak zorunda olan kimselerden ise, çiftçiler satış bedeli üzerinden stopaja tabi tutulduklarından, aynı miktar ve kalitedeki zirai ürünü aynı fiyattan satan iki çiftçi, müşterilerinin niteliğine bağlı olarak vergileme açısından farklı muameleye tabi tutulmakta ve bu uygulama vergilemede yatacılık ilkesine ve Anayasamızın 10. maddesine ters düşmektedir. Satış stopaj yapma sorumluluğu yüklenmemiş kişilere (nihai tüketicilere) yapılıyorsa, stopaj yapılmamakta ve çiftçi beyanname sınırını aşmadığı takdirde vergi yükünden kurtulmaktadır (Sonsuzoğlu, 1997, s.133).

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Son yıllarda, gerek Avrupa Birliği, gerekse O.E.C.D. ülkelerinde gelir vergisi matrahının kişiselleştirilmesi eğilimi ve aile gelirinin vergilendirilmesinde ailenin korunabilmesi için ayrı vergilendirme rejiminin benimsenmesine paralel olarak Türk Gelir Vergisinde Aile Reisi Beyanı uygulamasının kaldırılması, vergi sistemimizin Anayasal bir çerçeveye oturtulması ve çağdaş bir görünüm kazanması açısından olumlu bir adım olmuştur.

Ancak bu düzenlemeye rağmen, Gelir Vergisi Kanununun 53.maddesinde, zirai kazançların gerçek usulde vergilendirilmesindeki kriterlerden biri olan işletme büyüklüğü belirlenirken aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmelerin birleştirilerek tek işletme olarak değerlendirilmesi hükmü yer almaktadır. Aile Reisi Beyanı uygulamasının kalktığı bir ortamda bu hükmün varlığının anlamsız olduğunu ve iyi bir vergi sisteminde olması gereken, maddeler arası bütünlük ve tutarlılık ilkesine aykırı olduğunu, düşünmekteyiz. Yapılması gereken, en kısa zamanda Anayasa'ya da aykırı olduğunu düşündüğümüz bu hükmün gözden geçirilip, vergilendirme birimi olarak bireyi esas alan anlayışa uygun hale getirilmesidir.

Zirai kazançlarla ilgili bir diğer sorun olan öz tüketimin vergilendirilmesi, Anayasamızın 10. ve 73. maddeleri açısından önem arz etmektedir. Türkiye gibi aktif nüfusunun büyük bir oranı tarımda faaliyet gösteren, tarıma dayalı bir ülkede öz tüketimin de vergi yoluyla kavranması mali amacın gerçekleştirilmesi ve pazar ekonomisinin pekiştirilmesi yolunda atılmış önemli bir adım olacaktır.

Zirai kazançların vergilendirilmesinde uygulanan stopaj usulü de vergi adaletine aykırı sonuçlar doğurmakta ve özellikle Anayasamızın 45. maddesine aykırı bir durum arz etmektedir. Farklı maliyetlerle üretilmiş ürünlere aynı stopaj oranlarının uygulanması, vergi adaletinin sağlanmasını güçleştirmekte, tarım ve hayvancılıkla uğraşanların devlet tarafından korunmasını engellemektedir.

Sonuç olarak, Anayasa'nın 11.maddesinde yer alan kanunların Anayasaya aykırı hükümler içermeyeceği ilkesi göz önüne alındığında, Gelir Vergisi Kanunumuzdaki zırai kazançların vergilendirilmesiyle ilgili olarak Anayasaya aykırı olduklarını düşündüğümüz ve yukarıda ele almaya çalıştığımız hususların kanun koyucu tarafından yeniden gözden geçirilip gerekli düzenlemelerin yapılması Anayasamızın 2. maddesindeki ".....Türkiye Cumhuriyeti sosyal bir hukuk devletidir." hükmünün bir gereğidir.

KAYNAKÇA

Çağan, Nami, (1982), **Vergilendirme Yetkisi**, İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.

Saban, Nihal, (1994), "Anayasa Hukuku Açısından Gelir Vergisinde Aile Reisi Beyanı", **Yaklaşım Dergisi**, Yıl 2, Sayı 114, Şubat.

Sonsuzoğlu, Elif, (1997), "Ödeme Gücüne Göre Vergileme İlkesi", Basılmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Sonsuzoğlu, Elif, (2000), "Çeşitli Ülkelerde Anayasal İlkeler ve Türk Vergi Sisteminin Bu Açından Değerlendirilmesi", **Anayasal Mali Düzen**, 13. Maliye Sempozyumu, Bodrum 14-16 Mayıs 1998, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No:12.

Soydan, Yalıtı Billur, (1995), "Gelir Vergisinde Tartışmalı Bir Vergi Statüsü: Aile Vergilendirmesi II", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 82, Temmuz.