

Rekabet Kurumu Başkanlığından,

REKABET KURULU KARARI

Dosya Sayısı : 2020-1-037

(Önaraştırma)

Karar Sayısı : 20-36/496-221

Karar Tarihi : 28.07.2020

A. TOPLANTIYA KATILAN ÜYELER

Başkan : Birol KÜLE

Üyeler : Arslan NARİN (İkinci Başkan), Şükran KODALAK,
Ahmet ALGAN, Hasan Hüseyin ÜNLÜ

B. RAPORTÖRLER: Hakan SABUNCU, Esmâ AKSU, Alican ŞENTÜRK

C. BAŞVURUDA

BULUNAN : - Uluslararası Nakliyeciler Derneği
Nispetiye Cad. Seher Yıldızı Sok. No:10 34337 Etiler/İstanbul

D. HAKKINDA İNCELEME

YAPILANLAR : - Mersin, Çeşme, Pendik, Karasu, ve Yalova deniz sınır kapılarında ÖTV ve KDV'den muaf bir şekilde akaryakıt satışı faaliyeti gösteren akaryakıt bayileri

(1) **E. DOSYA KONUSU:** Cumhurbaşkanınca belirlenen Mersin, Çeşme, Pendik, Karasu ve Yalova deniz sınır kapılarında, ÖTV ve KDV'den muaf bir şekilde akaryakıt satışı faaliyeti gösteren bazı akaryakıt bayilerinin uyguladıkları yüksek fiyatlarla 4054 sayılı Kanun'un 6. maddesini ihlal ettikleri iddiası.

(2) **F. İDDİALARIN ÖZETİ:** Başvuruda özetle;

- Sınır kapılarında yapılacak akaryakıt satışına yönelik uygulanmakta olan ÖTV ve KDV istisnasının çerçevesinin 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (4760 sayılı Kanun), 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (3065 sayılı Kanun) ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu (5015 sayılı Kanun) ile çizildiği,
- Bu kapsamda 4760 sayılı Kanun'un 7/A maddesinde "Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan malların 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde; Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına yalnızca yurt dışına çıkışlarında teslimi vergiden müstesnadır." hükmü ile 3065 sayılı Kanun'un 14. maddesinin 3. fıkrasında "4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına yalnızca yurt dışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimi vergiden istisnadır." hükmünün bulunduğu,
- 5015 sayılı Kanun'a eklenen "Ek Madde 1: Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından akaryakıt alt başlığı ve istasyonlu bayilik kategorisi altında verilen bayilik lisansı sahiplerince, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A maddesi ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrası kapsamında satışı yapılan akaryakıtın satış fiyatı, ilgili akaryakıt türünün edinme bedelinin yüzde sekiz fazlasını aşamaz." hükmü ile ÖTV ve KDV'den muaf

tutulmuş akaryakıt satışı yapacak istasyonların kâr marjının maksimum %8 oranında 5015 sayılı Kanun ile sınırlandırıldığı,

- Bahse konu uygulama kapsamında ÖTV muafiyetine ilişkin detayların Hazine ve Maliye Bakanlığının Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nde (Tebliğ); II. İstisnalar ve Vergi İndirimi bölümü C.5. İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Tesliminde İstisna başlığı altında düzenlendiği, Tebliğ'de "*Öte yandan bayilerin bu istisna hükümlerinden yararlanabilmeleri için, Petrol Piyasası Kanununun ek 1 inci maddesinde yer alan hükümlere göre araçlara yaptıkları motorin teslimlerine ilişkin satış fiyatının, ilgili motorin türünün edinme bedelinin yüzde sekiz (%8) fazlasını aşmaması gerekir. Edinme bedeli, dağıtıcının ilgili motorin türünü KDV, ÖTV ve benzeri vergiler hariç satış bedelidir.*" hükmünün yer aldığı,
- Söz konusu edinim bedelinin, sınır kapısında yakıtı satacak olan kuruluşun yakıtı edinim bedelini ifade ettiği ve edinme bedeli üzerinden belirlenen %8 kâr marjını aşan tüm satışların hukuka aykırı olarak telafisi güç veya imkânsız zararlara yol açtığı,
- Yukarıda anılan mevzuat hükümlerine karşın deniz sınır kapılarındaki vergisiz akaryakıt satış fiyatları arasında ciddi fiyat farklılıklarının olduğu,
- Söz konusu deniz sınır kapılarında faaliyet gösteren bayilerin hâkim durumda olduğu,
- 2018-2019 yılları içerisindeki satış fiyatlarının ve edinim bedellerinin dikkate alınması halinde kâr marjı oranlarının bazı günlerde hukuken belirlenen %8 kâr oranının 2-3 katına çıktığının görüldüğü,
- İhracat yapan firmalar bakımından en önemli giderlerden biri olan taşıma giderlerinde suni bir artış yaşandığı, firmaların elde edeceği kazançtan mahrum kaldığı, doğrudan ve dolaylı olarak lojistik sektörü ve ihracatçı tüm sektörler ile ülke ekonomisinin zarar gördüğü,
- Sınır kapılarındaki kanuna aykırı akaryakıt fiyatlandırma uygulamalarının belirsizliklere neden olarak maliyetlerin öngörülememesine, dolayısıyla sağlıklı bir ticari planlama yapılamamasına yol açtığı, söz konusu fiyatlandırmanın ihracatçılar açısından maliyet farklılaştırmasına ve rekabet dezavantajına yol açtığı,
- Sınır kapılarında satışı yapılan akaryakıt fiyat uygulamalarının ülke ekonomisine ve ihracat rejimine zarar verdiği ve söz konusu fiyat davranışlarının Türkiye İhracat Stratejisi ve Eylem Planı'na da aykırılık teşkil ettiği

hususları ifade edilerek gereğinin yapılması talep edilmiştir.

- (3) **G. DOSYA EVRELERİ:** Rekabet Kurumu kayıtlarına 10.01.2020 tarih ve 264 sayı ile giren başvuru 20.02.2020 tarihli Rekabet Kurulu (Kurul) toplantısında görüşülmüş ve 20-11/135-M(1) sayı ile önaraştırma yapılmasına karar verilmiştir. Bu karar uyarınca düzenlenen 23.07.2020 tarih ve 2020-1-037/ÖA sayılı Önaraştırma Raporu görüşülerek karara bağlanmıştır.
- (4) **H. RAPORTÖR GÖRÜŞÜ:** İlgili raporda; önaraştırma konusu iddialarla ilgili olarak 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun'un (4054 sayılı Kanun) 41. maddesi uyarınca soruşturma açılmasına gerek olmadığı ve şikayetin reddedilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

I. İNCELEME VE DEĞERLENDİRME

I.1. Hakkında İnceleme Yürütülen Teşebbüsler

- (5) Dosya kapsamında incelemeye konu sınır kapılarında akaryakıt satışı faaliyetinde bulunan akaryakıt bayilerine ilişkin bilgilere Tablo 1’de yer verilmiştir:

Tablo-1: Hakkında İnceleme Yürütülen Bayiler

Deniz Sınır Kapıları	İli	Akaryakıt Satış Bayi	Sınır Kapısı İşletici Firma	Dağıtım Firması
Mersin Limanı	Mersin	Şahin Kardeşler Petrol Ürünleri Ticaret Ltd. Şti.	Mersin Uluslararası Liman İşletmeciliği A.Ş.	Petrol Ofisi A.Ş. (PO)
Pendik Limanı	İstanbul	Özden Akaryakıt ve Madeni Yağ Sanayi Ticaret A.Ş.	U.N. Ro-Ro İşletmeleri A.Ş.	PO
Çeşme Limanı	İzmir	Ulusoy Deniz Taşımacılığı A.Ş.	Çeşme Ulusoy Liman İşletmeleri A.Ş.	Shell & Turcas Petrol A.Ş. (SHELL)
Karasu Limanı	Sakarya	Asmarin Petrol Sanayi Ve Ticaret Anonim Şirketi	IC İçtaş Sakarya Karasu Limanı Yatırım ve İşletme A.Ş.	PO
Yalova Limanı	Yalova	Azoil Petrolcülük A.Ş.	Ekol Logistics 4.0	SOCAR Turkey Petrol Enerji Dağıtım San. ve Tic. A.Ş. (SOCAR)

I.2. İlgili Mevzuata İlişkin Bilgiler

- (6) Dosya konusunu oluşturan deniz sınır kapılarında yapılacak akaryakıt satışlarına yönelik uygulanmakta olan ÖTV ve KDV istisnasının çerçevesini 4760 sayılı Kanun, 3065 sayılı Kanun ve 5015 sayılı Kanun çizmektedir.

- 4760 sayılı Kanunu’nun 7/A maddesinde;

“Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alan 2710.19.43.00.11 ve 2710.20.11.00.11 G.T.İ.P. numaralı malların, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde; Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında, 4458 sayılı Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarında teslimi vergiden müstesnadır.

Maliye Bakanlığı, bu maddede düzenlenen istisnaya ilişkin usûl ve esasları belirlemeye, istisnayı bu maddeye göre işlem yapanlara verginin iadesi yöntemi ile uygulamaya yetkilidir.”

- 3065 sayılı Kanun’un 14. maddesine üçüncü fıkrasında;

“4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında 4458 sayılı Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimi vergiden istisnadır.

Maliye Bakanlığı, bu istisna uygulamasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

- 5015 sayılı Kanun'un Ek 1. maddesinde,

"Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından akaryakıt alt başlığı ve istasyonlu bayilik kategorisi altında verilen bayilik lisansı sahiplerince, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A maddesi ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin (3) numaralı fıkrası kapsamında satışı yapılan akaryakıtların satış fiyatı, ilgili akaryakıt türünün edinme bedelinin yüzde sekiz fazlasını aşamaz."

düzenlemeleri yer almaktadır.

- (7) Bahse konu uygulama kapsamında ÖTV muafiyetine ilişkin detaylar ise Hazine ve Maliye Bakanlığının Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nde (ÖTV Tebliği) düzenlenmektedir. Tebliğ'in "II. İSTİSNALAR VE VERGİ İNDİRİMİ" bölümünün "C.5. İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Tesliminde İstisna" başlığı altında yer alan 5.1. *İstisnanın Kapsamı* hükmü doğrultusunda, söz konusu istisnanın aşağıdaki tablolarda yer alan kara ve deniz sınır kapılarındaki gümrüklü sahalarda uygulanacağı belirtilmiştir¹.

Tablo-2: Kara Sınır Kapıları²

Sıra No	KARA SINIR KAPILARI	İli
1	Çıldır Aktaş	Ardahan
2	Dilucu	Iğdır
3	Gürbulak	Ağrı
4	Hamzabeyli	Edirne
5	İpsala	Edirne
6	Kapıköy	Van
7	Kapıkule	Edirne
8	Sarp	Artvin

Tablo-3: Deniz Sınır Kapıları³

Sıra No	DENİZ SINIR KAPILARI	İli
1	Alsancak	İzmir
2	Ambarlı	İstanbul
3	Çeşme	İzmir
4	Derince	Kocaeli
5	Giresun	Giresun
6	İskenderun	Hatay
7	Karasu	Sakarya
8	Kepez	Çanakkale
9	Mersin	Mersin
10	Pendik	İstanbul
11	Samsun	Samsun
12	Tekirdağ	Tekirdağ
13	Trabzon	Trabzon
14	Yalova	Yalova
15	Zonguldak	Zonguldak

¹ 7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 1 inci maddesi ile eklenen liste.

² Hâlihazırda söz konusu istisna uygulamalarından kara sınır kapıları özelinde Gürbulak, Hamzabeyli, İpsala ve Kapıkule yararlanmaktadır.

³ Hâlihazırda söz konusu istisna uygulamalarından deniz sınır kapıları özelinde Çeşme, Mersin, Pendik, Karasu ve Yalova sınır kapıları yararlanmaktadır. 26/6/2006 tarihli ve 2006/10784 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 1 inci maddesinde 19/6/2017 tarihli ve 2017/10467 sayılı Kararname ile değişiklik yapılarak Karasu ve Yalova Limanı sınır kapıları istisna kapsamında motorin teslimi yapabilecek sınır kapılarına dâhil edilmiştir.

- (8) Öte yandan anılan Tebliğ'in "5.2. Tanımlar" başlıklı bölümünde yer verildiği üzere;

"Araç: Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan ve Karayolu Taşıma Yönetmeliğinde belirtilen ve taşınan eşyanın durumuna göre C1, C2, L2 ve M3 yetki belgelerini haiz bir işletmeye kayıtlı taşıyıcılarının (C1, C2, L2 ve M3 belgelerini haiz bir işletmeye kayıtlı olma şartı yalnızca Türk plakalı araçlar için geçerlidir); kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorklarını,

Bayi: EPDK tarafından akaryakıt alt başlığı ve istasyonlu bayilik kategorisi altında verilen bayilik lisansı sahiplerini,

Motorin: Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde (7/4/2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste UGT'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No:3) 1 inci maddesi ile değiştirilen ibare) 2710.19.43.00.11 ve 2710.20.11.00.11 G.T.İ.P. numaraları ile yer alan malları"

Standart Yakıt Deposu: (24/06/2017 tarihli ve 30106 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:1) in 3 üncü maddesi ile değiştirilen tanım.) Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin (9) numaralı fıkrasının (c) bendi hükmü kapsamında çıkarılan 29/9/2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararın 95 inci maddesinde tanımlanan standart depolar kapsamında; TIR çekicilerinde 900, istiap haddi 15 tonun üzerinde olan kamyon ve tankerlerde 650, istiap haddi 15 tona kadar olan (15 ton dahil) kamyon ve tankerlerde ise 490 litreyi (25.01.2019 tarihli ve 30666 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:5) in 1 inci maddesi ile eklenen ibare) (son varış yeri Bulgaristan ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti olan araçlar için araç türü ayrımı yapılmaksızın 300 litreyi) aşmamak üzere (frigorifik depolardaki yakıt miktarı, ihraç malı taşıyan her bir araç türü için belirlenen bu miktar kadar ayrıca dikkate alınır.), istisna uygulanacak depoları"

ifade etmektedir.

- (9) ÖTV Tebliği'nin devam eden hükümlerinde ise bayilerin ve dağıtıcıların istisna kapsamında yapacakları motorin teslimlerine ilişkin yükümlülükler ayrıntılı bir şekilde belirtilmiştir. Buna göre, araçlara istisna kapsamında yapılacak motorin teslimi yalnızca; bayiler tarafından 58 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ uyarınca ödeme kaydedici cihazın bağlı olduğu akaryakıt pompaları vasıtasıyla yapılabilmektedir. Bununla birlikte, istisna kapsamında motorin teslim edecek olan bayilerin, ödeme kaydedici cihazlarını bağlatma ve lisans alma tarihleri ile ödeme kaydedici cihaz belgesi ve bayilik lisanslarının birer örneklerini istisna kapsamında motorin teslimine başladıkları tarihi takip eden 10 gün içerisinde, KDV yönünden bağlı buldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. Bayiler için öngörülen diğer yükümlülükler şunlardır:

- *Bayilerin sınır kapılarında ihraç malı taşıyan araçlara istisna kapsamında motorin tesliminde bulunabilmeleri için, bu Tebliğ ekinde olarak yer alan "İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimine İlişkin Talep ve Taahhütname"yi iki örnek olarak düzenleyerek bir örneğini KDV yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine ikinci örneğini ise dağıtıcının kendisine, söz konusu malı ilk teslim aldıkları tarihten önce vermeleri gerekir.*

- *Bayiler istisna kapsamında vergisiz olarak dağıtıcılardan satın alacakları motorinleri, kendi ihtiyaçları için kullanamayacakları gibi söz konusu bu motorinleri istisna kapsamı dışında satamaz ve devredemezler.*
 - *Bayiler istisna kapsamındaki motorinleri, yalnızca Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan ve bu uygulamada tanımlanan araçların standart yakıt depolarına teslim ederler.*
 - *İstisna kapsamında araçlara motorin teslim eden bayiler, her bir teslimine ilişkin olarak; teslim edilen motorin ve ihraç malı taşıyan araçlara ilişkin bilgiler ile ihraç malının gümrük çıkış beyannamesi numarasını bu Tebliğ ekinde olarak yer alan "İhraç Malı Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu"na işler. Takvim yılının birer aylık dönemleri itibariyle düzenlenen bu formun bir örneğinin, bayilerce işletme yetkililerince imzalanıp kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylandıktan sonra takip eden ayın 10 uncu günü akşamına kadar dağıtıcıya verilmesi gerekir.*
 - *Bayiler, her takvim yılının 1'inci ve 2'nci altı aylık dönemleri itibariyle aylık bazda tespit edecekleri işletme stoklarında bulunan istisna kapsamındaki motorinlere ait stok bilgilerini, bu Tebliğ ekinde yer alan "Stok Bildirim Formu"na işlerler ve düzenlenen bu formun bir örneğini, işletme yetkililerince imzalanıp kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylandıktan sonra anılan altı aylık dönemleri takip eden 10 gün içerisinde dağıtıcıya verirler.*
 - *Bayilerin bu istisna hükümlerinden yararlanabilmeleri için, Petrol Piyasası Kanununun ek 1'inci maddesinde yer alan hükümlere göre araçlara yaptıkları motorin teslimlerine ilişkin satış fiyatının, ilgili motorin türünün edinme bedelinin⁴ yüzde sekiz (%8) fazlasını aşmaması gerekir.*
- (10) Dağıtıcılar tarafından bayilere istisna kapsamında yapılacak motorin teslimine ilişkin düzenlemeler ise şu şekildedir:
- *Bayilere istisna kapsamında teslim edilecek olan motorini, yalnızca dağıtıcılar teslim edebilir.*
 - *Dağıtıcılar ithal ya da imal ettikleri motorini bayilere teslimlerinde, hesaplanacak ÖTV tutarını fatura bedeline dâhil etmez ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen ÖTV tutarını düzenledikleri faturada gösterir.*
 - *Dağıtıcılar, rafinerilerden ÖTV ödeyerek satın aldıkları motorini istisna kapsamında bayilere teslim etmeleri halinde, teslim ettikleri motorine ilişkin olarak bayiler adına düzenledikleri faturalarda, ödenen ÖTV tutarını teslim bedeline dahil etmez. Ancak bu tutarı faturada gösterir.*
 - *Dağıtıcıların bu suretle yaptıkları teslimlere ilişkin tahsil etmediği ÖTV tutarları, aynı rafinericilerden daha sonra aldıkları mallar için hesaplanacak ÖTV tutarından mahsup edilebilir. Mahsup için, dağıtıcıların bayilere istisna kapsamında teslim ettiği motorine ilişkin düzenlediği onaylanmış fatura fotokopilerinin ekli olduğu listenin, rafinericilere verilmesi şarttır.*
- (11) KDV muafiyetine ilişkin detaylar ise Hazine ve Maliye Bakanlığının Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde (KDV Tebliği) düzenlenmiştir. "C. TAŞIMACILIK İSTİSNASI" başlığı altında yer alan ilgili hükümler şu şekildedir:

⁴ Edinme bedeli, dağıtıcının ilgili motorin türünü KDV, ÖTV ve benzeri vergiler hariç satış bedelidir.

“2. İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimlerinde İstisna

3065 sayılı Kanunun (14/3) maddesiyle; 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun[32] ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu[33] hükümleri çerçevesinde, Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında 4458 sayılı Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurtdışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimleri KDV'den istisna edilmiş, istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

...

2.2. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamındaki teslimler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 315 kod numaralı "İhraç konusu eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve yarı römorklara yapılan motorin teslimleri" satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslimler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" yazmalıdır.

2.3. İade

İhraç malı taşıyan araçlara yapılan motorin teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturaları listesi
- 11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekindeki "İhraç Malı Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu" nun bir örneği

2.3.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

2.3.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür."

I.3. İlgili Pazarlar

I.3.1. İlgili Ürün Pazarı

- (12) Yukarıda detaylı bir şekilde yer verilmiş olan mevzuat hükümleri doğrultusunda, incelemeye konu olan bayiler istisna kapsamındaki motorinleri, yalnızca 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan ve bu uygulamada tanımlanan araçların standart yakıt depolarına teslim edebilmekte; söz konusu bu motorinleri ne kendi ihtiyaçları için kullanabilmekte ne de istisna kapsamı dışında satabilmekte veya devredebilmektedir. Dolayısıyla, bu istisnanın ilgili mevzuat hükümlerince belirlenen tanıma uyan araçları kapsadığı, bu bağlamda söz konusu vergi istisnasından diğer tüketicilerin yararlanmayacağı anlaşıldığından, dosya konusu faaliyetlerin Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında faaliyet gösteren bayilerce gerçekleştirilen ve ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarda yapılacak olan vergiden istisna motorin teslimi ile sınırlı olduğu değerlendirilmektedir.
- (13) Bu çerçevede ilgili ürün pazarı, "ihraç malı taşıyan araçlara ÖTV ve KDV'den istisna olacak şekilde yapılan motorinin perakende satışı" olarak tespit edilmiştir.

I.3.2 İlgili Coğrafi Pazar

- (14) Dosya kapsamında değerlendirmeye konu olan akaryakıt bayileri ile uygulamaları dikkate alındığında, ilgili coğrafi pazarın yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca belirlenen her bir deniz sınır kapısı olarak ayrı ayrı ele alınması gerekmektedir. Bu doğrultuda, şikâyete konu olan akaryakıt bayilerinin ilgili ürün pazarında faaliyet gösterdikleri "Mersin Limanı", "Pendik Limanı", "Çeşme Limanı", "Karasu Limanı" ve "Yalova Limanı" ilgili coğrafi pazarlar olarak belirlenmiştir.

I.4. Öneri Sürecinde Elde Edilen Bilgi ve Belgeler

I.4.1. Şikayetçi ile Yapılan Görüşme

- (15) Başvuru sahibi Uluslararası Nakliyeciler Derneği (UND) İcra Kurulu Üyesi (.....) ile 21.07.2020 tarihinde yapılan telefon görüşmesinde;
- Cumhurbaşkanınca belirlenen her sınır kapısında ÖTV ve KDV istisnasından muaf bir şekilde faaliyet gösteren bir tane akaryakıt istasyonunun bulunduğu; bu nedenle bu istasyonların tekel konumunda olduğu,
 - Akaryakıt istasyonlarının herhangi bir alternatifinin bulunmadığı, hangi kapıdan çıkış yapılıyorsa o kapıdaki akaryakıt bayisinden alım yapılması gerektiği,
 - Nakliye giderlerinin ihracatta en önemli maliyet kalemlerinden biri olduğu, nakliye giderlerinin de akaryakıt fiyatlarına göre değiştiği,
 - En önemli kapıların Batı ve deniz sınır kapıları olduğu, İran ve Türkiye Cumhuriyetlere açılan kapılarda (Gürbulak) ise çok fazla akaryakıt satışı olmadığı, söz konusu ülkelerin ham petrol fiyatının ülkemize göre daha düşük olması nedeniyle yakıt ihtiyaçlarının genellikle bu ülkelerden karşılandığı,
 - UND'nin 15.11.2019 tarihine kadar Gürbulak sınır kapısında akaryakıt satışı faaliyeti yürüttüğü, bu tarihten sonra söz konusu istasyonun Gümrük Ticaret İşletmeleri'ne devredildiği,
 - Gürbulak'tan çıkan araçların İran'a gittiği, İran'da akaryakıtın daha ucuz olması sebebiyle genellikle yakıtın İran'dan temin edildiği, bu nedenle Gürbulak sınır

kapısında çok fazla akaryakıt satışı olmadığı ve İran'daki düşük fiyatlar ile rekabet etmek amacıyla kâr marjlarının diğer kapılara göre oldukça düşük olduğu,

- Deniz sınır kapılarındaki satış fiyatları ve edinim bedelleri dikkate alındığında kâr marjı oranlarının bazı günlerde %8 kâr oranının 2-3 katına çıktığının görüldüğü,
- Maliye Bakanlığı ve EPDK'ye de 2018 yılında benzer şikâyetlerin ileildiği ancak şikâyetlere ilişkin sürecin hâlihazırda sonuçlanmadığı

hususları ifade edilmiştir.

I.4.2. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Gönderilen Bilgi ve Belgeler

(16) Hazine ve Maliye Bakanlığında 24.06.2020 tarih ve 8105 sayılı yazı kapsamında istenilen bilgilere cevaben gönderilen 22.07.2020 tarih ve 7631 sayılı yazıda özetle;

- 4760 sayılı Kanun'un 7/A maddesi ile 3065 sayılı Kanun'un 14/3. maddesinde; 4760 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı listede yer alan 2710.19.43.00.11 ve 2710.20.11.00.11 G.T.İ.P. numaralı malların (motorinlerin), 4054 sayılı Kanun ile 5015 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde; Cumhurbaşkanınca (700 Sayılı KHK'nın 143 üncü maddesiyle değişmeden önceki ibare; Bakanlar Kurulunca) belirlenen sınır kapılarında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarında tesliminin vergiden müstesna olduğu hükmüne yer verildiği,
- Söz konusu istisnaların uygulanacağı kara ve deniz sınır kapılarının, 26/6/2006 tarihli ve 2006/10784 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 1 inci maddesi ile belirlendiği, bu Kararnamede son olarak 19/6/2017 tarihli ve 2017/10467 sayılı Kararname ile değişiklik yapılarak ihraç malı taşıyan araçlara istisna kapsamında motorin teslimi yapılabilecek sınır kapılarının, yeni sınır kapılarını da içerecek şekilde liste halinde ilave edildiği,
- Bahsi geçen istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esasların ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (II/C-5) bölümü ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/C-2) bölümünde belirlendiği

ifade edilmiş ve söz konusu sınır kapılarında faaliyet göstermek üzere ihraç malı taşıyan araçlara vergiden istisna olacak şekilde motorin satışı yapılan sınır kapılarının İpsala, Hamzabeyli, Kapıkule, Gürbulak, Pendik, Mersin, Çeşme, Karasu ve Yalova olduğu belirtilmiştir.

I.5. Değerlendirme

(17) Mersin Limanı, Pendik Limanı, Çeşme Limanı, Karasu Limanı ve Yalova Limanı deniz sınır kapılarında ÖTV ve KDV'den muaf bir şekilde akaryakıt satışı faaliyeti gösteren akaryakıt bayilerinin aşırı fiyatlama yoluyla hakim durumlarını kötüye kullandıkları şeklindeki başvuru konusu iddialar 4054 sayılı Kanun'un 6. maddesi kapsamında incelenmiştir. Bu doğrultuda, ilk olarak söz konusu akaryakıt bayilerinin ilgili pazarlarda hâkim durumda olup olmadığının tespit edilmesi gerekmektedir.

I.5.1. Hakim Durum Tespiti

(18) Dosya mevcudu bilgileri çerçevesinde şikâyete konu olan Mersin Limanı, Pendik Limanı, Çeşme Limanı, Karasu Limanı ve Yalova Limanı deniz sınır kapılarında faaliyet gösteren akaryakıt bayilerinin her birinin, ilgili ürün pazarında, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca buldukları sınır kapılarında vergi istisnası kapsamında

satış gerçekleştiren ve bu konuda yetkin olan tek bayi oldukları görülmektedir. Bu doğrultuda, haklarında inceleme yürütülen Şahin Kardeşler Petrol Ürünleri'nin (ŞAHİN KARDEŞLER) Mersin Limanı deniz sınır kapısında, Özden Akaryakıt ve Madeni Yağ San. Tic. A.Ş.'nin (ÖZDEN AKARYAKIT) Pendik Limanı deniz sınır kapısında, Çeşme Ulusoy Liman İşletmeleri A.Ş.'nin (ULUSOY) Çeşme Limanı deniz sınır kapısında, Asmarin Petrol San. ve Tic. A.Ş.'nin (ASMARİN) Karasu Limanı deniz sınır kapısında ve Azoil Petrolcülük A.Ş.'nin (AZOİL) Yalova Limanı deniz sınır kapısında hâkim durumda oldukları değerlendirilmektedir.

I.5.2. Aşırı Fiyatlama Kapsamında Akaryakıt Bayilerinin Fiyatlarına İlişkin Yapılan İnceleme, Tespit ve Değerlendirmeler

- (19) Aşırı fiyat, pazar gücünün uygulanması sonucunda sürekli olarak rekabetçi düzeyin önemli ölçüde üzerinde belirlenen fiyat olarak tanımlanmaktadır. Aşırı fiyatlama sonucunda rekabetçi piyasalarda oluşan tüketici fazlasının bir kısmı pazar gücünü elinde bulunduran firmaya üretici fazlası olarak geçmekte; bir kısmı ise tamamen kaybolmaktadır.
- (20) Aşırı fiyatın tespitine yönelik yapılan değerlendirmelerin temelini "ekonomik değer testi"nin (EDT) uygulamaları oluşturmaktadır. İki aşamalı bir test olan EDT'nin ilk aşamasında incelemeye konu ürün/hizmet fiyatı ile maliyeti karşılaştırılmakta, ikinci aşamada ise incelenen fiyat kendi içinde ya da rakip ürün/hizmet fiyatları ile kıyaslanmaktadır. Fiyat-maliyet karşılaştırmasında, bir ürün/hizmetin sunulması için katlanılan maliyetler ile satış fiyatı arasındaki fark değerlendirilmekte ve bir teşebbüsün ne oranda kâr elde ettiği tespit edilmektedir. Bu yaklaşımda maliyetin ve üzerine eklenen makul kâr marjının toplamını aşan fiyatların aşırı olduğu kabul edilmektedir. Ancak ekonomik değer yalnızca katlanılan maliyetler gibi arz yönlü faktörlerle hesaplanması durumunda, talep gibi maliyet dışı unsurların göz ardı edilmesi eksik değerlendirmelere yol açabilmektedir. Doğru maliyet kavramının belirlenmesine ilişkin bu zorluklar yanında, maliyetin hesaplanmasına ve makul kâr oranının belirlenmesine ilişkin zorluklar bu yöntem ile aşırı fiyat tespitinin objektif olarak yapılmasını imkânsızlaştırmaktadır.
- (21) EDT'nin ilk aşamasında yaşanan zorluklardan bir diğeri ise ne ölçüde bir kâr marjının aşırı olacağı belirlenmesidir. Faaliyet gösterilen sektörün özellikleri, yatırım miktarı, batık maliyetler ve fırsat maliyetleri gibi faktörler makul kâr marjının hesaplanmasında göz önünde bulundurulmalıdır. Ancak tüm bu hususlar göz önünde bulundurulduğunda, fiyat-maliyet karşılaştırmasının her zaman ve her sektör için doğru sonuçlar veremeyeceği açıktır. Bu nedenle, aşırı fiyat tespitinde ilk aşamada ulaşılan sonuçların tek başına yeterli olamaması nedeniyle ikinci aşamada elde edilen bulgularla birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.
- (22) Fiyat kıyaslamasının konu olduğu ikinci aşamada, ürün/hizmet fiyatı teşebbüsün hem kendi fiyatı ile hem rakip teşebbüs fiyatları ile karşılaştırılmaktadır. Bu kapsamda rakipler/pazarlar arasında fiyat karşılaştırması, coğrafi fiyat karşılaştırması ve zaman içerisinde fiyat karşılaştırması yöntemleri uygulanmaktadır. Bu aşamada fiyat düzeylerinin kıyaslanması esas olmakla birlikte, rakip teşebbüslerin kâr marjlarının kıyaslanması söz konusu olabilmektedir. Kendi fiyatları ile yapılan kıyaslamada, teşebbüsün farklı coğrafi bölgelerde, farklı müşteri gruplarına ve farklı zaman dilimlerinde uyguladığı fiyatlar karşılaştırılabilmektedir⁵.

⁵ Rekabet hukukunda aşırı fiyatlama kavramına ve tespitine ilişkin ayrıntılı bilgi ile Kurul uygulamaları için bkz. 13.03.2019 tarih ve 19-12/137-61 sayılı Kurul kararı.

- (23) Aşırı fiyatlamaya ilişkin yapılacak inceleme kapsamında, Mersin, Pendik, Çeşme, Karasu ve Yalova deniz sınır kapılarında faaliyet gösteren akaryakıt bayileri tarafından ÖTV ve KDV'den muaf bir şekilde satışı gerçekleştirilen motorinin satış fiyatı, öncelikle bu bayilerce motorinin edinme bedeli de dikkate alınarak kâr marjı oranları hesaplanmış, sonrasında ise diğer sınır kapılarında benzer bir şekilde satışı gerçekleştirilen motorin satış fiyatları ve marj oranları ile karşılaştırılmıştır. Başvuru kapsamında aşırı fiyatlama iddialarının 2018-2019 yılına dair olduğu anlaşıldığından, inceleme 01.01.2018 ile 01.06.2020 tarihlerini kapsayan döneme yönelik yapılmıştır.
- (24) Buna göre Mersin Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ŞAHİN KARDEŞLER'in 01.01.2018 ile 01.06.2020 tarihleri arasında motorine ilişkin vergi istisnası kapsamında uyguladığı satış fiyatları, ürün edinme bedelleri ve oluşan marj oranları Grafik 1'de gösterilmektedir. ŞAHİN KARDEŞLER'in marj oranının, 883 günlük bu dönemin 15 gününde (.....) olduğu, 743 gününde (.....) ile (.....) aralığında kaldığı, 125 gününde ise (.....) geçtiği görülmektedir. İncelenen dönem içerisinde minimum (.....) ve maksimum (.....) olan marj oranının ortalaması ise (.....) olarak gerçekleşmiştir.

Grafik-1: Mersin Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ŞAHİN KARDEŞLER'in Satış Fiyatları (TL/lt), Edinme Bedelleri (TL/lt) ve Marj Oranları

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: PO tarafından gönderilen cevabi yazı.

- (1) Pendik Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ÖZDEN AKARYAKIT'ın 01.01.2018 ile 01.06.2020 tarihleri arasında motorine ilişkin vergi istisnası kapsamında uyguladığı satış fiyatları, ürün edinme bedelleri ve oluşan marj oranları Grafik 2'de gösterilmektedir. ÖZDEN AKARYAKIT'ın marj oranının, 883 günlük bu dönemin yedi gününde (.....) olduğu, 461 gününde (.....) ile (.....) aralığında kaldığı, 415 gününde ise (.....) geçtiği görülmektedir. İncelenen dönem içerisinde minimum (.....) ve maksimum (.....) olan marj oranının ortalaması ise (.....) olarak gerçekleşmiştir.

Grafik-2: Pendik Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ÖZDEN AKARYAKIT'ın Satış Fiyatları (TL/lt), Edinme Bedelleri (TL/lt) ve Marj Oranları

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: PO tarafından gönderilen cevabi yazı.

- (2) Karasu Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ASMARİN 20.07.2019⁶ ile 01.06.2020 tarihleri arasında motorine ilişkin vergi istisnası kapsamında uyguladığı satış fiyatları, ürün edinme bedelleri ve oluşan marj oranları Grafik 3'te gösterilmektedir. ASMARİN'in marj oranının, 318 günlük bu dönemin sekiz gününde (.....) olduğu, 272 gününde (.....) ile (.....) aralığında kaldığı, 38 gününde ise (.....) geçtiği görülmektedir. İncelenen dönem içerisinde minimum (.....) ve maksimum (.....) olan marj oranının ortalaması ise (.....) olarak gerçekleşmiştir.

⁶ ASMARİN 20.07.2019 tarihinde satış yapmaya başlamıştır.

Grafik-3: Karasu Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ASMARİN'in Satış Fiyatları (TL/lt), Edinme Bedelleri (TL/lt) ve Marj Oranları

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: PO tarafından gönderilen cevabi yazı.

- (3) Çeşme Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ULUSOY'un 01.01.2018 ile 01.06.2020 tarihleri arasında motorine ilişkin vergi istisnası kapsamında uyguladığı satış fiyatları, ürün edinme bedelleri ve oluşan marj oranları Grafik 4'te gösterilmektedir. ULUSOY'un marj oranının, 684 günlük bu dönemin 44 gününde (.....) olduğu, 474 gününde (.....) ile (.....) aralığında kaldığı, 166 gününde ise (.....) geçtiği görülmektedir. İncelenen dönem içerisinde minimum (.....) ve maksimum (.....) olan marj oranının ortalaması ise (.....) olarak gerçekleşmiştir.

Grafik-4: Çeşme Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren ULUSOY'un Satış Fiyatları (TL/lt), Edinme Bedelleri (TL/lt) ve Marj Oranları

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SHELL tarafından gönderilen cevabi yazı.

- (4) Yalova Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren AZOİL'in satış yapmaya başladığı tarih olan 01.10.2019 ile 01.06.2020 tarihleri arasında motorine ilişkin vergi istisnası kapsamında uyguladığı satış fiyatları, ürün edinme bedelleri ve oluşan marj oranları Grafik 5'te gösterilmektedir. AZOİL'in marj oranının, 164 günlük bu dönemin dokuz gününde (.....) olduğu, 122 gününde (.....) ile (.....) aralığında kaldığı, 33 gününde ise (.....) geçtiği görülmektedir. İncelenen dönem içerisinde minimum (.....) ve maksimum (.....) olan marj oranının ortalaması ise (.....) olarak gerçekleşmiştir.

Grafik-5: Yalova Limanı deniz sınır kapısında faaliyet gösteren AZOİL'in Satış Fiyatları (TL/lt), Edinme Bedelleri (TL/lt) ve Marj Oranları

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR tarafından gönderilen cevabi yazı.

- (5) Yukarıda yer verilen grafikler de dikkate alınarak yapılacak değerlendirmeye geçmeden önce, incelenen teşebbüslerin fiyat serbestisine sahip olup olmadıkları analiz edilmiştir. İncelemeye konu olan sınır kapılarında faaliyet gösteren akaryakıt bayilerinin ÖTV ve KDV'den muaf bir şekilde gerçekleştirecekleri motorin satışı kapsamında uygulayacakları satış fiyatına ilişkin mevzuat hükümleri incelendiğinde, buna yönelik ilgili düzenlemenin satış fiyatının, ürünün edinme bedelinin %8 fazlasını aşamayacağı şeklinde olduğu görülmektedir. Bu düzenleme haricinde ise akaryakıt bayilerinin faaliyetleri kapsamında satış fiyatlarını belirlemelerine ilişkin herhangi bir müdahalenin bulunmadığı anlaşılmaktadır.
- (6) Bununla birlikte, Grafik 1, 2, 3, 4 ve 5 incelendiğinde, Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova sınır kapılarında faaliyet gösteren bayilerin incelenen süre içerisinde

sırasıyla ortalama %(.....), %(.....), %(.....), %(.....) ve %(.....) marj oranlarıyla çalıştıkları; incelenen dönem içerisinde zaman zaman marj oranlarının günlük bazda %(.....) aralığına çıktığı, bazı dönemlerde ise eksi yönde seyrettiği görülmektedir.

- (7) Aşırı fiyat değerlendirmesinde ne ölçüde bir kâr marjının aşırı olacağı konusunda her her durumda geçerli tek bir orandan bahsedilememektedir. Bu nedenle, yukarıda yer verilen satış fiyatı-edinme bedeli analizinin aşırı fiyat değerlendirmesinde tek başına yeterli olmadığı değerlendirilmektedir. Dolayısıyla Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova sınır kapılarında uygulanan satış fiyatları ve oluşan marj oranlarıyla diğer sınır kapılarında faaliyet gösteren bayilerce uygulanan satış fiyatları ve oluşan marj oranları karşılaştırılmıştır.
- (8) Hazine ve Maliye Bakanlığından gönderilen cevabi yazıda ihraç malı taşıyan araçlara vergiden istisna olacak şekilde motorin satışı yapılan diğer sınır kapılarının İpsala⁷, Hamzabeyli, Kapıkule ve Gürbulak olduğu belirtilmiştir. Grafik 6'da bütün sınır kapılarındaki satış fiyatları bir arada verilmektedir.

Grafik-6: Sınır Kapılarında Vergi İstisnası Kapsamında Uygulanan Motorin Satış Fiyatları (TL/lt)

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve Opet Petrolcülük A.Ş. (OPET) tarafından gönderilen cevabi yazılar.

- (9) Bu verilere göre, dosya kapsamında incelenmekte olan Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova sınır kapılarında uygulanan satış fiyatları diğer sınır kapılarındaki satış fiyatlarına benzer bir eğilime sahip olmakla birlikte, özellikle 2018 ve 2019'un ikinci yarısında fiyatlar arasındaki fark artış göstermektedir. Her ne kadar satış fiyatlarının karşılaştırılması aşırı fiyatlamaya ilişkin yapılan analizlerde önemli bir yöntem olsa da, incelenen teşebbüslerin maliyetlerinin (bu dosya kapsamında edinme bedellerinin) farklılaşması halinde yanıltıcı sonuçlar verebilecektir. Bu noktada marj oranlarının karşılaştırılmasının daha sağlıklı sonuçlar sağlayacağı değerlendirilmektedir. Daha detaylı bir analiz gerçekleştirmek amacıyla aşağıda sırasıyla Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova sınır kapılarındaki satış fiyatları ve oluşan marj oranları, diğer kapılardaki fiyatlar ve marj oranları ile kıyaslanmıştır.

Grafik-7: Mersin Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Vergi İstisnası Kapsamında Uygulanan Motorin Satış Fiyatları (TL/lt) Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

Grafik-8: Mersin Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Oluşan Marj Oranları Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

⁷ İpsala sınır kapısında 06.08.2019 tarihine kadar Aytürk Petrol akaryakıt bayisi faaliyet gösterirken bu tarihten sonra Ertaşlar akaryakıt bayisi faaliyete başlamıştır.

- (10) Grafik 7’de yer alan bilgiler kapsamında Mersin sınır kapısında ŞAHİN KARDEŞLER tarafından uygulanan satış fiyatlarının incelenen dönem içerisinde diğer sınır kapılarında uygulanan satış fiyatlarının ortalama %(.....) oranında daha düşük olduğu anlaşılmaktadır. Öte yandan, incelenen dönem içerisindeki ortalama marj oranları kıyaslandığında ise Mersin’de oluşan marj oranı %(.....) iken, İpsala’da %(.....), Kapıkule’de %(.....), Hamzabeyli’de %(.....) ve Gürbulak’ta %(.....) olduğu görülmektedir.

Grafik-9: Pendik Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Vergi İstisnası Kapsamında Uygulanan Motorin Satış Fiyatları (TL/lt) Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

Grafik-10: Pendik Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Oluşan Marj Oranları Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

- (11) Grafik 9’da görüldüğü üzere Pendik sınır kapısında ÖZDEN AKARYAKIT tarafından uygulanan satış fiyatları, diğer sınır kapıları ile paralellik göstermekte olup, incelenen dönem içerisinde diğer sınır kapılarında uygulanan satış fiyatlarının ortalamasından %(.....) oranında daha düşük gerçekleşmiştir. Öte yandan, Pendik kapısında %(.....) şeklinde oluşan ortalama marj oranının İpsala’da %(.....), Kapıkule’de %(.....), Hamzabeyli’de %(.....) ve Gürbulak’ta %(.....) olduğu görülmektedir.

Grafik-11: Karasu Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Vergi İstisnası Kapsamında Uygulanan Motorin Satış Fiyatları (TL/lt) Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

Grafik-12: Karasu Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Oluşan Marj Oranları Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

- (12) Grafik 11’de yer alan bilgiler kapsamında Karasu sınır kapısında ASMARİN tarafından uygulanan satış fiyatlarının diğer kapılardaki fiyatların ortalama %(.....) oranında daha düşük olduğu anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, %(.....)’lük ortalama marj oranının ise İpsala’da %(.....), Kapıkule’de %(.....), Hamzabeyli’de %(.....) ve Gürbulak’ta %(.....) olduğu görülmektedir. Söz konusu sınır kapısının 20.07.2019 tarihinde faaliyet geçtiği dönemi baz aldığımızda bu tarihten itibaren uygulanan satış fiyatlarının diğer kapılardaki fiyatların ortalama %(.....) oranında daha düşük olduğu anlaşılmaktadır.

Bununla birlikte, %(.....)'lük ortalama marj oranının ise İpsala'da %(.....),Kapıkule'de %(.....) ve Hamzabeyli'de %(.....) olduğu görülmektedir.

Grafik-13: Çeşme Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Vergi İstisnası Kapsamında Uygulanan Motorin Satış Fiyatları (TL/lt) Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

Grafik-14: Çeşme Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Oluşan Marj Oranları Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

- (13) Grafik 13'de yer alan bilgiler kapsamında Çeşme sınır kapısında ULUSOY tarafından uygulanan satış fiyatlarının diğer kapılardaki fiyatların ortalama %(.....) oranında daha düşük olduğu anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, %(.....)'lük ortalama marj oranının ise İpsala'da %(.....), Kapıkule'de %(.....), Hamzabeyli'de %(.....) ve Gürbulak'ta %(.....) olduğu görülmektedir.

Grafik-15: Yalova Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Vergi İstisnası Kapsamında Uygulanan Motorin Satış Fiyatları (TL/lt) Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

Grafik-16: Yalova Sınır Kapısı ile Diğer Sınır Kapılarında Oluşan Marj Oranları Kıyaslaması

(.....TİCRİ SIR.....)

Kaynak: SOCAR, PO, SHELL ve OPET tarafından gönderilen cevabi yazılar

- (14) Son olarak Grafik 15'te yer alan bilgiler kapsamında Yalova sınır kapısında AZOİL tarafından uygulanan satış fiyatlarının diğer kapılardaki fiyatların ortalama %(.....) oranında daha düşük olduğu anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, %(.....)'lük ortalama marj oranının ise İpsala'da %(.....), Kapıkule'de %(.....), Hamzabeyli'de %(.....) ve Gürbulak'ta %(.....) olduğu görülmektedir. Söz konusu sınır kapısının 01.10.2019 tarihinde faaliyet geçtiği dönemi baz aldığımızda bu tarihten itibaren uygulanan satış fiyatlarının diğer kapılardaki fiyatların ortalama %(.....) oranında daha düşük olduğu anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, %(.....)'lük ortalama marj oranının ise İpsala'da %(.....), Kapıkule'de %(.....) ve Hamzabeyli'de %(.....) olduğu görülmektedir.

- (15) Bu noktada dikkat çeken husus Gürbulak sınır kapısında uygulanan satış fiyatları ve marj oranlarının tüm grafiklerde diğer sınır kapılarına kıyasla daha düşük olması, hatta marj oranlarının incelenen sürenin yarısından çoğunda %0 veya altında seyretmesidir.

Bu kapsamda gelen bilgiler incelendiğinde, Gürbulak sınır kapısında faaliyet gösteren akaryakıt istasyonunun UND Gürbulak Gümrük İşletmeleri ve Yatırım A.Ş. tarafından işletildiği görülmektedir⁸. Başvuru sahibi de olan UND, “Türkiye kara nakliye sektörünün her türlü sorununu ulusal ve uluslararası platformda çözmek amacıyla bir araya gelen sektör temsilcileri tarafından” kurulmuş bir meslek örgütü olup, üyelerinin en önemli gider kalemlerinin başında gelen akaryakıt maliyetlerinin düşürülmesi amacıyla çeşitli hizmetler sunmaktadır⁹. Dolayısıyla, incelenen dönemde UND tarafından işletilen Gürbulak sınır kapısındaki akaryakıt bayisinin diğer bayilere nazaran daha düşük marj oranları ve daha düşük fiyatlarla satış yapmak üzerine bir strateji benimsemiş olabileceği değerlendirilmektedir. Ayrıca şikâyetçi tarafından Gürbulak’ın İran’a açılan sınır kapısı olduğu ve bu kapsamda ham petrolün fiyatının İran’da daha düşük olması nedeniyle İran’daki akaryakıt fiyatları ile rekabet edebilmek amacıyla kâr marjlarının deniz sınır kapılarına göre daha düşük belirlendiği ifade edilmiştir. Bu doğrultuda, yapılacak kıyaslamalarda bu hususun da göz önünde bulundurulması önem taşımaktadır. Nitekim Gürbulak sınır kapısı hariç tutularak yapılan analizde Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova sınır kapılarındaki satış fiyatları ile diğer kapılardaki ortalama satış fiyatı arasındaki farkların yaklaşık %(.....) oranında arttığı görülmektedir.

(16) Yukarıda yer verilen tüm bu bilgiler özetlenecek olursa;

- Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova sınır kapılarında faaliyet gösteren bayilerin incelenen süre içerisinde satış fiyatları ve edinme bedelleri dikkate alınarak oluşturulan ortalama marj oranlarının sırasıyla %(.....), %(.....), %(.....), %(.....) ve %(.....) olarak gerçekleştiği, bu dönem içerisinde bazı günlerde marj oranlarının negatif yönde oluşurken, bazı günlerde ise %10-20 aralığına çıktığı,
- İncelemeye konu olan bu beş sınır kapısı ile diğer sınır kapılarındaki satış fiyatları incelendiğinde fiyatlarda yaşanan değişimlerin birbirlerine paralel olduğu, satış fiyatları kıyaslandığında ise Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova’da uygulanan satış fiyatlarının diğer kapılarda uygulanan ortalama satış fiyatlarından sırasıyla %(.....), %(.....), %(.....), %(.....) ve %(.....) oranında daha düşük olduğu,
- İncelenen dönem içerisindeki ortalama marj oranları kıyaslandığında ise Mersin’de oluşan marj oranı %(.....), Pendik kapısında %(.....), Karasu %(.....), Çeşme’de %(.....), Yalova’da %(.....), İpsala’da %(.....), Kapıkule’de %(.....), Hamzabeyli’de %(.....) ve Gürbulak’ta %(.....) olduğu

görülmektedir.

(17) Bu doğrultuda, şikâyete konu olan Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova deniz sınır kapılarında faaliyet gösteren akaryakıt bayilerine yönelik olarak gerek marj oranları dikkate alınarak yapılan analiz, gerekse diğer sınır kapılarında faaliyet gösteren bayilerin fiyatları ve marj oranları göz önüne alınarak gerçekleştirilen karşılaştırmalar ile ulaşılan sonuçların aşırı fiyat iddiasını desteklemediği değerlendirilmektedir.

(18) Sonuç olarak, Mersin, Pendik, Karasu, Çeşme ve Yalova deniz sınır kapılarında ÖTV ve KDV’den muaf bir şekilde akaryakıt satışı faaliyeti gösteren akaryakıt bayilerinin

⁸ UND, Gürbulak’taki faaliyetlerini 15.11.2019 tarihinde Gümrük ve Turizm İşletmeleri Tic. A.Ş.’ye devrederek sona erdirmiştir. Bu kapsamda UND’nin bayilik lisansı 02.01.2020 tarihinde EPDK tarafından Petrol Piyasası Lisans Yönetmeliği’nin 17 nci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi uyarınca 02.01.2020 tarih ve 32 sayılı Karar ile sonlandırılmıştır.

⁹ Bkz. <https://www.und.org.tr/kurumsal/hakkimizda>

uyguladıkları yüksek fiyatlarla 4054 sayılı Kanun'un 6. maddesini ihlal ettiklerine ilişkin olarak soruşturma açılmasına gerek bulunmadığı kanaatine varılmıştır.

J. SONUÇ

- (19) Düzenlenen rapora ve incelenen dosya kapsamına göre, 4054 sayılı Kanun'un 41. maddesi uyarınca şikayetin reddi ile soruşturma açılmamasına, gerekçeli kararın tebliğinden itibaren 60 gün içinde Ankara İdare Mahkemelerinde yargı yolu açık olmak üzere OYBİRLİĞİ ile karar verilmiştir.