

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2023-1269191

Araştırma Makalesi / Research Article

Hukuksal ve Vergisel Boyutlarıyla Metaverse

The Legal and Tax Dimension of Metaverse

Ceyda KÜKRER¹ 



¹Doç. Dr., Afyon Kocatepe Üniversitesi,
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye
Bölümü, Afyonkarahisar, Türkiye

ORCID: C.K. 0000-0003-4002-6750

Corresponding author:

Ceyda KÜKRER,
Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve
İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü,
Afyonkarahisar, Türkiye
E-mail: kukrerceyda@gmail.com

Submitted: 22.03.2023

Revision Requested: 08.04.2023

Last Revision Received: 26.04.2023

Accepted: 27.04.2023

Published Online: 22.05.2023

Citation: Kukrer, C. (2023). Hukuksal ve vergisel boyutlarıyla metaverse. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2023; 69, 147-162.
<https://doi.org/10.26650/mcd2023-1269191>

ÖZ

Teknoloji geliştikçe insan hayatı değişime uğramaktadır. Metaverse olarak tanımlanan sanal evren ise, değişimin ulaştığı en son noktadır. Second Life'a dayanan Metaverse üzerine önceki çalışmaların aksine, mevcut Metaverse, çevrimiçi ve çevrimdışı benliklerin farklı olmadığı Z Kuşağı'nın sosyal değerine dayanmaktadır. Second life sanal bir dünya olmasına karşılık önemli yatırımları da çekmiştir ve gerçek hayattaki ürün ve hizmetlerin pazarlanması ve marka tanıtımı için önemli bir yer haline gelmiştir. Gelişmiş sosyal aktivitelerin ve sınır ağı yöntemlerinin entegrasyonu, önceki Metaverse'den farklı olarak, günümüze uygun yeni bir Metaverse tanımı gerektirir. Bu bağlamda mevcut çalışma, Metaverse alanına dair beklentileri ve endişeleri hukuksal ve vergisel boyutlarıyla ele almaktadır. Aynı zamanda Metaverse kavramı ve bu kavramın sanal dünya kavramı ile olan bağıntısı üzerinde durulmaktadır. Makale ayrıca sanal öğelerin hukuksal boyutunu çoğunlukla dünya uygulamaları yer yer Türkiye örnekleri dikkate alarak analiz etmektedir. Metaverse vergilendirme süreci Second life tecrübeleri de dikkate alınarak ABD sanal dünya vergi kararları ışığında açıklanacaktır.

Anahtar Kelimeler: Metaverse, sanal dünya, vergilendirme, yapay zekâ, takas edilemez jetonlar (NFT)

ABSTRACT

Human life changes as technology advances. The virtual universe, also known as the metaverse, is the final transition point. Unlike previous work on the Metaverse based on Second Life, the current Metaverse is based on the social values of Generation Z, with no distinction between the online and offline self. Despite the fact that Second Life is a virtual world, it has attracted significant investment and has emerged as an important venue for the marketing and branding of real-world products and services. In contrast to the previous Metaverse, integrating advanced social activities and neural network methods has necessitated a new definition for Metaverse, which is appropriate for today. In this context, the current study focuses on the Metaverse field's expectations and concerns and its legal and tax implications. At the same time, the study will highlight the concept of the Metaverse and its relationship to the concept of the virtual world. The article also examines the legal dimensions of virtual items,



primarily by looking at global practices and examples in Türkiye. The metaverse taxation process will be explained in light of the US virtual world tax decisions by considering the experiences with Second Life.

Keywords: Metaverse, virtual world, taxation, artificial intelligence, non-fungible tokens (NFT)

EXTENDED ABSTRACT

Whereas space was once considered the final frontier, the newest worlds these days are in the space of digital devices and take place in cyberspace. Users in virtual worlds interact with their environment through characters known as avatars. Despite the fact that Second Life is a virtual world, it has managed to attract significant investments and emerged as an important venue for the marketing and brand promotion of real-world products and services. As a result, virtual worlds have emerged as a new frontier for conducting online business, with the commodification of virtual worlds being a new concept for virtual worlds (Bartle, 2004, p. 19). People (characters) grow up, get married, buy homes, fight, even earn Money, and trade in these virtual worlds, some of which are a sort of imitation or simulation of real life and some of which are fantasy worlds. In other words, it does almost everything that is done in real life. Some participants are willing to accept real money in exchange for transferring such items to the real world. Even video game characters are available for real-world purchase. Many items have their own discernible market value as a result of such real market transactions (Hagerty, 2012, pp. 97–99), with some of these numbers being extremely high. The term metaverse was coined in 1992 by sciencefiction writer Neal Stephenson. Its most basic definition refers to “the concept of a fully immersive virtual world where people gather to socialize, play, and work.”

The commercial importance of virtual worlds has grown as a result of these developments, and as the economic values of areas in the virtual world arise, questions about how to apply tax laws to transactions in these areas will inevitably arise as well. This article contends the taxation of global sales to only be appropriate for the sale of real products or areas. Should capital gains from virtual-world property be taxed? Furthermore, things such as the right to play; extra game time; access to in-game features, materials, and items; in-game character creation or development; in-game virtual currency; and game-related applications and packages are sold in online games to the player in the real-world setting for a fee. Should this revenue be considered income and taxed accordingly? Should someone whose avatar discovers or acquires a valuable item be taxed based on the item’s value? Should any increase in the value of a forgone item be taxed when a player trades a virtual item with another player in-game (e.g., for another item or virtual currency)?

When considering tax revenues, these are critical questions to consider. No country has made a clear attempt to tax these virtual incomes. However, it has become an issue that piques the interest of many countries, with taxation regulations currently being researched. Each virtual game platform has its own set of coins. The vast majority of game coins are exchanged on either centralized or decentralized platforms. Unless converted into cash, coins earned from games accumulate for the player’s security. This article is of the opinion that such coinage should not be taxed unless it is converted into cash. This is supported by research on virtual world taxation. Despite popular belief, transactions in virtual worlds should still be taxed in terms of income taxation with regard to virtual games in many countries. Prizes from competitions (including games) and lottery winnings are taxable. This article examines how these virtual-world transactions should be taxed. World of Warcraft, similar to Second Life, will be defined as a massive multiplayer online role-playing game (MMO(RP)G). The second section will assess the legal and tax implications of virtual items in Türkiye and around the world.

1. Giriş

Uzay bir zamanlar “son sınır” idi; bugün, en yeni dünyalar dijital aygıtların yer aldığı bir uzayda; siber uzayda oluşmaktadır. Sanal dünyalardaki kullanıcılar “avatar” adı verilen karakterler aracılığı ile sanal dünya ile etkileşimde bulunurlar. World of Warcraft (WOW), City of Heros, Everquest karşıt güçlere karşı görevler, baskınlar ve kavgalar içeren yapılandırılmış maceralar sunan oyunlardır. The Sims, Second Life ve diğerleri gibi oyunlar belirli bir hikâyeye sahip olmayan yazılmamış sanal ortamlardır. Örneğin Second Life, bir çeşit şehir kurma ve bu şehirde ticaret yapma üzerine kullanıcılarına ikinci bir hayatı vaat eden, internet tabanlı bir sanal dünyadır (Llewelyn, 2006, s.12). Second life sanal bir dünya olmasına karşılık önemli yatırımları da çekmiştir ve gerçek hayattaki ürün ve hizmetlerin pazarlanması ve marka tanıtımı için önemli bir yer haline gelmiştir. Örneğin, 2007 ‘nin başlarında Mazda, Hakaze konseptinde Second Life oyununu kullanmıştır. Bu nedenle, sanal dünyalar çevrimiçi iş yapmak için yeni bir sınır haline geldiğini söyleyebiliriz. Sanal dünyalara yönelik ortaya çıkan kavram sanal dünyaların metalaştırılmasıdır (Bartle, 2004, s.19).

Sanal dünyaya katılmak için para ödenir, ayrıca bilgisayar ortamında oynanan oyunlarda oyun içerisinde zırh, silah veya sanal para gibi öğeler satın alınır. Bazı katılımcılar, böyle bir öğeyi gerçek dünyaya aktarmak karşılığında gerçek para kabul eder. Hatta oyun karakterlerinin bile gerçek dünyada satışı yapılabilmektedir. Bu tür gerçek piyasa işlemleri sonucunda birçok kalemin tespit edilebilir piyasa değerleri vardır (Hagerty, 2012, s.97-99). Bu değerlerin bazıları oldukça yüksektir. Geçtiğimiz yıllarda basında yer alan haberlere göre meşhur olan Pokemon Go oyun karakterinin satıldığına şahit olmuştuk. Karakter 3 bin 200 TL’ ye alıcı bulmuştu. Everquest oyununda ki bir karakterin değeri 5.000\$ satıldığını bilmekteyiz. Bazı insanlar oyunları oynayarak, gerçek değeri olan sanal değerler elde etmek için çevrimiçi kişiliklerini kullanarak ve ardından bunları, genellikle çevrimiçi açık artırma siteleri aracılığıyla satarak geçimini sağlar.

Sanal dünyada mülk sahibi olmak değer artış kazancı üzerinden vergilendirilmeli mi? Ayrıca ilave oynama hakkı, ilave oyun süresi, oyun içi özelliklere, materyal ve öğelere erişim, oyun içi karakter oluşturma ya da geliştirme veya oyun içi sanal para temini gibi çevrim içi oyunlarda oyuncuya belirli bir bedel karşılığında oyunla ilgili uygulama veya paketlerin gerçek ortamda satışından elde edilen hasılat gelir vergisi açısından kazanç sayılıp vergilendirilmeli mi? Avatari değerli bir eşya bulan veya kazanan biri o eşyanın değeri üzerinden vergilendirilmeli mi? Sanal bir eşya ticareti yapan bir oyuncu başka bir oyuncuyla oyun içinde (başka bir öğe veya sanal para birimi için) vazgeçilen öğenin değerindeki herhangi bir artış vergilendirilir mi?

Bunlar, vergi gelirleri düşünüldüğünde önemli sorulardır. Hiçbir ülke sanal dünyada ki bu gelirlerin vergilendirilmesi ile ilgili net bir girişimde bulunmamıştır. Ancak birçok ülkenin de ilgisini çeken bir konu olmuştur. Vergilendirme ile ilgili düzenlemeler konusunda araştırmalar yapılmaya başlanmıştır. Türkiye’de de Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararıyla Değişiklik Yapan Kanun” ile oyun karakterlerinin de dijital hizmet vergisine tabi olacağı belirtilmiştir.

Bu gelişmelerle birlikte sanal dünyaların da ticari önemi artmaktadır. Sanal dünyada oluşturulan alanların ekonomik değerleri arttıkça, vergi kanunlarımızı bu alanlardaki işlemlere nasıl uygulayacağımıza dair sorular kaçınılmaz olacaktır. Bu makale dünyada yapılan satışlar ancak gerçek bir ürün ya da alan satışı yapıldığında vergilendirilmesinin uygun olduğunu savunmaktadır.

Sanal oyunlarda her bir oyun platformunun kendilerine ait coinleri bulunmaktadır. Oyun coin’lerinin çok büyük bir kısmı merkezi ya da merkezi olmayan borsalarda listelenmiştir. Oyunlardan kazanılan coinler nakde çevrilmediği sürece oyuncunun kasasında birikir. Kanımızca nakde

çevrilmediği sürece vergilendirilmemelidir. Sanal dünyanın vergilendirilmesi konusunda yapılan çalışmalarda bu düşüncededir (Camp, 2007, s.61). Genel kanı bu şekilde oluşsa da birçok ülkede sanal oyunların yine de gelir vergisi açısından sanal dünyalardaki işlemler vergiye tabi olmalıdır. Yarışmalardan (oyunlar dahil) alınan ödüller ve piyango kazançları gelir vergisine tabidir.

Bu makale sanal dünyada yapılan bu işlemlerin nasıl vergilendirilmesi gerektiğini analiz etmektedir. Öncelikle çok katılımcılı online rol yapma oyunları (ÇKORYO); Wow, Second Life gibi, tanımlanacaktır. İkinci kısımda sanal öğelerin Türkiye’de ve Dünyada hukuksal ve vergisel boyutu değerlendirilecektir.

2. Sanal Dünya Kavramı

Hem teknik özellikler hem de kayda geçen kullanıcı deneyimlerinin çeşitliliği nedeniyle literatürde sanal bir dünyanın ne olduğu ve ne olmadığı konusunda farklı görüşlere yol açmıştır. Bu görüş ayrılıklarına ilaveten literatürde de sanal dünya ile ilgili çok farklı terimler kullanılmaktadır: sanal dünya (VW); sanal ortam (VE); çok kullanıcıli sanal ortam (MUVE); çok oyunculu çevrimiçi (rol yapma) oyun (MMO(RP)G); sürükleyici sanal dünya (IVW); sürükleyici dünya; artırılmış gerçeklik (AR); sanal gerçeklik (VR); karma gerçeklik (MR) sürükleyici çevrimiçi ortam; 3B sanal öğrenme ortamı; açık uçlu sanal dünyalar; simüle edilmiş dünyalar; ciddi sanal dünya; sosyal sanal dünya; sentetik sanal dünya; ve sanal öğrenme ortamı (VLE). Metaverse kavramını iyi anlamak için sanal dünyayı iyi anlamak, dolayısıyla bu kavramlardan ilerleyen başlıklarda kullanacaklarımızı netleştirmek gerekmektedir. Bu amaçla öncelikle bu kavramların tanımı ve nasıl kullanıldığı üzerinde durulacaktır.

MUVE ve sanal dünya, Honey ve arkadaşlarının bir makalesinde Second Life’ı açıklamak için kullanılmıştır (2012), Duncan ve ark. (2012) sanal dünyaları MUVE’lerin bir alt kümesi olarak açıklamışlardır. Diğerleri, Second Life’ı sürükleyici bir sanal dünya (McArdle ve Bertolotto, 2012), sosyal bir sanal dünya (Jarmon ve Sanchez, 2008) ve sanal bir ortam (Holmberg ve Huvila, 2008) olarak tanımlamışlardır, ancak sanal ortam Minocha ve diğerleri tarafından da kullanılmaktadır. Minocho ve arkadaşları sanal ortam mı facebook gibi yaşamkaydı (lifelogging) olarak değerlendirmişlerdir.

İlk sanal gerçeklik simülasyonu Morton Heilig tarafından “Sensorama Simulator” adı altında sunulmuştur. Sherman ve Craig’e (2003) göre sanal gerçeklik, kişinin etkileşimli bir sanal dünya ile fiziksel olarak kuşatılmasını sağlayan sistemlerdir. Kullanıcıyı fiziksel çevreden izole eden, bilgisayar tarafından tasarlanan, interaktif ve üç boyutlu sanal çevrelerdir. Sanal gerçekliğin unsurlarına değinerek açıklayan Kurbanoglu (1996) üç unsurundan bahsetmiştir; kontrol, gerçeklik ve doğallık.

Sanal dünyalar, başlangıçta MUVE olarak sınıflandırılan World of Warcraft, Second Life ve Active Worlds ile MUVE’leri kapsayan olarak tanımlanır, ancak daha sonra Second Life ve Active Worlds de 3D web teknolojileri alt kategorisi içinde VLE’ler olarak sınıflandırılır. Bartle (2003), sanal dünyaların VLE’lerde bulunmayan ve bu nedenle VLE’nin bir alt kategorisi olamayacak birçok özelliği olduğunu vurgulamaktadır. Ayrıca, Kemp ve ark. (2009), SLOODLE olarak bilinen Second Life ile VLE Moodle’in entegrasyonu için bir sistem geliştirmiştir. Second Life, Active Worlds, Roblox ve Minecraft gibi sanal dünyalar, yalnızca eğitim faaliyetlerinin gerçekleşmesi için fırsatlar sağlamakla kalmaz, bu amaçlar için sanal ortamları uygun hale getirilebilir, ancak VLE/LMS’ler eğitim amaçlı tasarlanmıştır.

İnsanlar sanal dünyalara, o dünyalardaki karakterlerin görsel temsilleri olan avatarları aracılığıyla katılırlar. Bir avatar, bir insan, hayvan, efsanevi yaratık veya yazılımın izin verdiği her-

hangi bir başka temsil edebilir. Çok oyunculu çevrimiçi (rol yapma) oyunu (MMO(RP)G) Han ve ark. tarafından (2022) oyuncuların, sanal dünyada kendilerini temsil edecek, görsel özelliklerini, cinsiyet, meslek ve diğer karakteristik özelliklerini belirledikleri bir avatar oluşturarak, avatarlarıyla aracılığıyla sanal dünyadaki yaşam alanında her türlü insani faaliyeti yapılabildikleri oyunlardır şeklinde tanımlanmıştır (Kim, 2021, s.23).

3. Metaverse ve Hukuki Boyutu

Metaverse, kişilerin avatarlar aracılığı ile yaşam bulduğu sanal bir evren ya da paralel bir dijital dünya olarak tanımlanabilir. Bu dünya da kişiler alışveriş, satın alma, kiralama gibi gerçek dünya da yapabileceği her şeyi yapabilirler. Günümüzde birçok şirkette eğlence, eğitim ve ticaret alanlarında metaverse yaratmaktadır. Metaverse, dijital ekonomidir ve blockchain gelişiminde önemli yer oynar (Kim, 2021, s.44). Bu dijital ekonomide işletmeler mal, hizmet veya NFT'ler satılabilir ve tüm bu işlemler blockchain teknolojisi ile desteklenir. Dolayısıyla bu teknoloji sayesinde metaverse evreninde gerçekleşen tüm işlemler kayıt altına alınır.

Metaverse kavramıyla ilgili mevcut teorik bilgi ve uygulamalardan yola çıkarak hukuk konusu içerisine girebilecek yedi anahtar kelime oluşturduk; simülasyon, oynamak, ofis açmak, sosyalleşmek, pazarlamak, öğrenmek ve mal ve hizmet ticareti yapmak. Bu anahtar kelimelerin ortak noktası hepsinin sanal ortamda yapılmasıdır. Bu sanal ortamda yapılan işlemler ile ilgili yasal konular bu bölümün konusunu oluşturmaktadır.

3.1. Mülkiyet Hukuku ve Fikri Mülkiyet Hukuku; Sanal Mülkiyet Hukukuna İhtiyaç Var mıdır?

Akla ilk gelen ve en önemli soru metaverse de mülkiyet hukuku ya da fikri mülkiyet hukuku geçerli midir? Diğer taraftan sanal öğeler mülkiyet oluşturur mu? Aynı bir hukuk dalı olarak sanal mülkiyet hukukuna mı ihtiyaç var (Barlow, 2019, s.19)?

Mülkiyet hakkı, Anayasamızın 35. Maddesinde ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesine 1 Nolu ek protokolün 1. Maddesinde düzenlenmiştir. Anayasa'nın 35. Maddesi "Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir. Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir. Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz."

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesine 1 Nolu ek protokolün 1. Maddesi "Her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı vardır. Bir kimse, ancak kamu yararı sebebiyle ve yasada öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabilir." denilmektedir.

Gerek Anayasamızda gerekse Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinde mülkiyet hukuku bir şeyleri kullanma hakkı ya da başkalarını bunları kullanmaktan dışlama hakkını kapsadığını söyleyebiliriz. Kullanım hakkının kapsamı ve bu hakka nasıl sahip olduğu önemli iki konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Mülkiyet hakkı genelde taşınır ya da taşınmaz bir nesne üzerinde olmaktadır ve mülkiyet sahibi kişiye mülkiyetinde olan nesneyi kullanma, başkalarına devretme, tahrip etme, nesnenin ürünlerinden yararlanma yetkisi vermektedir.

Metaverse de ise tüm nesnelere sanaldır, sanal olarak kullanılır ve depolanır. Burada ki nesnelere mülkiyet hakkının geçerli olduğu nesnelere farklıdır. Mülkiyet hakkı fiziki olarak mevcut olan nesnelere kapsamaktadır, dolayısıyla fiziki olmayan ya da başka bir ifade ile maddi olmayan nesnelere kapsamadığını söyleyemeyiz. Dolayısıyla mülkiyet hakkı metaverse evreni ile daha az alakalı olacaktır.

Fikri mülkiyet hukukunun doğası gereği metaverse evreninde daha etkili olabileceğini söylemek mümkündür. Mülkiyet hukukundan farklı olarak fikri mülkiyet hukukunda bir nesnenin fiziki olarak mevcut olması ya da maddi olması şart değildir. Dolayısıyla fikri mülkiyet hukuku maddi olmayan nesnelere/ürünlerin mülkiyetini ve bu nesnelere doğabilecek mülkiyet haklarını ve diğer türev hakları kapsar. Bu haklar patentleri, telif haklarını ve ticari markaları içerir.

Fikri mülkiyet hukuku herhangi bir kişi veya kuruluşa ait olan bir fikrin serbestçe paylaşılması ve kullanımının belirli kurallara bağlanmasını ifade eden bir kavramdır. Fikri mülkiyet hakkına sahip olan kişilerin metaverse evreninde bu haklarını nasıl kullanabileceklerinin doğru olarak saptanması önemlidir. Sanal ortamda da bir fikrin somutlaşması ile birlikte fikri mülkiyet kavramı dolayısıyla fikri mülkiyet hukuku ortaya çıkmış olacaktır.

Sanal dünya da iki tür fikri mülkiyet söz konusu olabilir (McFarlane, 2022, s.23-33). Metaverse platform sahibi ve içerik sahibi. Sanal dünyadaki tüm mülkler bir platform sağlayıcısına aittir. Bu durumda, kullanıcılar bu tür mülkleri kullanabilmek için bir platform sağlayıcısından izin alacaklardır. World of Warcraft, Fortnite ve Minecraft bu platformların en popüler örnekleridir. Bu platformlara ilişkin tüm hak ve menfaatler sınırlama olmaksızın platform sağlayıcısına aittir (Belk ve ark., 2022, s.3). Diğer taraftan bu platformlar üzerinde oluşturulan içeriklerde mülkiyet içerik sahiplerine aittir ve bu tür mülkiyetlere içerik mülkiyeti denilmektedir. Bu tür mülkiyette kullanıcıların bazı haklara sahip olmaları söz konusudur (Nejaim, 2022, s.63). Second life içerik mülkiyetine en iyi örneklerden biridir. Hizmet şartları kapsamında kullanıcı türev haklar dediğimiz telif, patent ya da ticari marka gibi fikri mülkiyet haklarından bazılarını sahip olacaktır. Bu iki mülkiyet türünden ilki yani platform mülkiyeti metaverse için uygun değildir. İçerik mülkiyeti daha uygun olacaktır. Bunun nedeni örneğin sanal dünya da kullanılan NFT (Non-Fungible Tokens) ler dijital bir eserin orijinal halini blockchain teknolojisi ile güvence altına almayı amaçlayan bir sistem sunmaktadır. Bu da telif hakkının doğmasını ve içerik mülkiyetine sahip kişinin haklarının korunmasını sağlamaktadır. Çünkü NFT'ler bir tür dijital ya da kripto bandrol görevi görerek içerik mülkiyetini korumaktadır.

Bu nokta da metaverse evreninde NFT'lerin pazaryerinde bir firmanın markasını izinsiz şekilde sergilemesi ya da sanatçının eserinin benzer şekilde izin almadan sergilenmesi birtakım uyumsuzlukları da beraberinde getireceğinden¹, bu şekilde ihlallere karşı mevcut fikri mülkiyet yasası ne derece yeterli olacaktır. Dolayısıyla bu tür uyumsuzlukların çözümünde metaverse evreni için ayrı bir hukuka ihtiyaç doğmaktadır, bu da sanal mülkiyet hukuku olarak karşımıza çıkmaktadır.

3.2. Veri Gizliliği ve Güvenlik

Metaverse evreninde açıklık ve şeffaflık ilkelerine dayalı olarak düşünüldüğünde gizlilik sorunları ortaya çıkar. Bununla birlikte metaverse evrenine katılanlar sosyal etkileşim ve kişisel paylaşımlarda bulunma eğiliminde olurlar. Metaverse evrenini açıklık ve şeffaflık ilkeleri üzeri-

1 Nike, Inc. v. StockX LLC, No. 1:22-cv-00983-VEC (S.D.N.Y. 14 Temmuz 2022) davası örnek olarak gösterilebilir: Bu durumda Nike, çeşitli spor ayakkabı, giyim, lüks el çantaları, elektronik eşyalar ve diğer koleksiyon ürünleri markaları için çevrimiçi bir yeniden satış platformunun operatörü olan StockX'in, Nike'in ticari markalarını belirgin bir şekilde kullanan dijital varlıkları veya değiştirilemeyen belirteçleri (NFT'ler) "bastığını" iddia ediyor. Nike ayrıca, StockX'in "Nike'in iyi niyetini kullanarak bu NFT'leri pazarladığını ve bu NFT'leri, bu "yatırım yapılabilir dijital varlıkların" (StockX'in dediği gibi) aslında Nike tarafından yetkilendirilmedikleri zaman yetkilendirildiğine inanan veya inanması muhtemel olan şüphesiz tüketicilere ağır şişirilmiş fiyatlarla sattığını" iddia ediyor. Nike, ticari marka ihlali, ticari marka seyretime ve diğer bazı ilgili iddialarla ilgili iddiaları, yazının yazıldığı sırada hala erken aşamalarında olan bu yakından izlenen davada iddia ediyor.

ne tasarlandığından bilgi paylaşımı kaçınılmazdır. Gerçek dünyada, insanlar başkalarıyla etkileşime girerken kendi kişisel bilgilerini kontrollü olarak paylaşırken metaverse için bu geçerli bir durum olmayacaktır (Mandal ve ark., 2022, s.104). Platform sağlayıcılarının, kullanıcılarının gizliliğine öncelik verecek şekilde düzenlenmesi gerekir.

İkinci gizlilik sorunu mülkiyet hakkının ihlali ile ilgilidir. Gerçek dünyada olduğu gibi, metaverse’de de insanlar meraklıdır. Metaverse’deki sosyal etkileşimler sırasında, metaverse’deki «yaşam» onlar için daha çekici olduğu için başkalarıyla daha fazla etkileşim kurma eğilimindedirler. Bu güdü ve davranış gizliliği riske atabilir. Bir gizlilik ihlali meydana gelirse, platform sağlayıcıların bu ihlalleri azaltmada sınırlı yetkileri söz konusudur.

Diğer konu, kullanıcıların veri güvenliği ile ilgilidir. Metaverse evreni, kişisel veriler de dahil olmak üzere kullanıcıların çok büyük veri alanlarını depolar ve yönetir. Metaverse evreninde güvenlik konusu hiçbir zaman ehemmiyetini kaybetmeyecektir (Yüksel, 2022). Çünkü veri trafiği muazzam yoğundur ve bazı kontrol sorunlarına neden olmaktadır. Bu, metaverse evreninde kullanıcıların genellikle yüzlerce ülkeden geldiğinden, sınır ötesi veri akışlarıyla ilgili sorunları dikkate almaz (Kasiyano ve ark., 2022, s.310). Bu nokta da iki önemli konu karşımıza çıkmaktadır. Biri güvenlik sorunlarıyla ilgili uluslararası düzenlemelerin yeterli olup olmadığı; ki bu konuda AB’nin veri koruma direktifleri bilinmektedir. İkinci soru uluslararası yasal düzenlemelere ülkelerin yerel mevzuatları ile nasıl uyum sağlayabileceği konusudur.

3.3. Sözleşme Hukuku ve Akıllı Sözleşmeler

Metaverse evreninde sözleşme hukuku sorunları iki yönlüdür. İlk sözleşme türü, Linden Labs veya Activision Blizzard gibi platform sağlayıcıları ile kullanıcıları arasındaki yasal ilişkiyi yönetir. Bu tür sözleşme, hizmet veya kullanım koşullarında (TOS- Terms of Service Agreements) ve platform sağlayıcıları tarafından sağlanan son kullanıcı lisans sözleşmesinde (EULA” – End-User License Agreement) görünür. Ne yazık ki, bu sözleşmelerde kullanıcıları korumak için asgari hükümler bulunmamaktadır. Örneğin, kullanıcıların yasal haklarını koruyup koruyamayacağına ilişkin mahkeme kararlarındaki farklılık, özellikle bir anlaşmazlık ortaya çıktığında işleri karmaşıklaştırabilir. EULA’lar aynı zamanda oyun sahiplerini koruma eğilimindedir ve bu durum oyuncuların tüketici sıfatıyla kendi kapasitelerine zarar vermesine neden olur.

İkinci sözleşme ilişkisi, platform kullanıcıları arasındaki etkileşimleri yönetmektedir. Metaverse kullanımı herhangi bir kişiye eşit olarak açık olduğundan (işletmeler de dahil olmak üzere), böyle bir sözleşme C2C, C2B veya B2B şeklinde olabilir.

Diğer bir konu da blockchain sistemine dayanan ve bu kapsamda çalışan bir yazılım olan akıllı sözleşmelerdir (Tevetoğlu, 2021, s.199). Akıllı sözleşmeler, blockchain teknolojisinde büyük bir ilerleme olarak kabul edilebilir. Akıllı sözleşmeler esasen blok zincirlerin üzerine uygulanır. Onaylanmış sözleşme maddeleri, yürütülebilir bilgisayar programlarına dönüştürülür (Ream ve ark., 2016, s.12). İlk olarak Nick Szabo tarafından 1996 yılında şu şekilde tanımlanmıştır: “ortak sözleşme koşullarını yerine getirmek hem kötü niyeti hem de kazara istisnaları en aza indirmek ve güvenilir araçlara olan ihtiyacı en aza indirmek için genel hedefleri olan sözleşme şartlarını yerine getiren bilgisayarlı bir işlem protokolü” (Szabo, 1994, s.188). Metaverse’de ticaret ve takas işlemleri akıllı sözleşmeler ile yapılmaktadır. Akıllı sözleşmeler geleneksel sözleşmeler gibi kuralları belirler ancak geleneksel sözleşmelerden farklı olarak kodları aracılığıyla otomatik olarak kurallar belirlenir. Diğer bir ifade ile akıllı sözleşmeler üzerine kodlanan sözleşmeler, önceden belirlenen koşullar yerine getirildiği anda otomatik olarak yürütülmektedir.

3.4. Siber Güvenlik ve Siber Saldırılar

Siber, bilgisayar ve ağlarını içeren kavram ya da varlıkları tanımlamak için kullanılır. Son zamanlarda, sanal dünyaya giderek daha fazla siber saldırı gerçekleşmektedir. Siber güvenliğe yönelik riskler, internetin ortaya çıkardığı yeni kavramlarla birlikte artış gösterdi; metaverse bu kavramlardan en ön plana çıkanıdır. Bu tür riskler çeşitli olmakla beraber, kimlik hırsızlığından finansal güvenlik ihlalinde kaynaklanan kayıplar en yaygın görünenleridir (Analytica, 2022, s.23).

Meta veri deposunun güvenlik konularının kilit noktaları şunları kapsar: (i) veri ve kimlik hırsızlığı;(ii) cihazın ele geçirilmesi; (iii) dağıtılmış hizmet reddi (Ddos) ; (iv) veri patlaması ve kullanımı (Rambus, 2017). Bu güvenlik duvarlarının kırılması durumunda metaverse kullanıcıları en savunmasız durumda kalmaktadır. Özellikle hukuksal konularda ki düzenlemelerin yeterliliği bu sonuca götürmektedir.

3.5. Sanal Varlıklara İlişkin Düzenlemeler

Sanal varlıklara ilişkin düzenlemeler hızla gelişmektedir. Özellikle farklı ülkelerde sanal varlıklara ilgili farklı düzenlemelerin olduğundan bahsedebiliriz. Dünya genelinde, kara para aklama ve terörizmin finansmanı suçlarına ilişkin birçok farklı düzenleme söz konusudur. 10 Haziran 1991 tarihinde kabul edilen “Mali Sistemin Karapara Aklama Amacıyla Kullanılmasının Önlenmesi hakkında 91/308 sayılı Avrupa Birliği Konseyi (The Council of the European Union) 91/308/EEC Sayılı Direktifi”, 19 Kasım 2001 tarihinde onaylanan “Finansal Sistemin Karapara Aklama Amacıyla Kullanılmasının Önlenmesine Dair 91/308 sayılı Direktifi Değiştiren 2001/97 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Avrupa Konseyi 2001/97EEC Sayılı Direktifi”; 2005/60/EEC Sayılı Direktif; 2015/849/EEC Sayılı Direktif (4.AMLD-Anti Money Laundering Directive); 4.AMLD ile AB, FATF’nin daha katı tedbirlerini uygulamaya başlamış ve kara para aklama ve terörizmin finansmanı ile etkili bir şekilde mücadele etme çabalarını yoğunlaştırmıştır. Avrupa Birliği’nin en son yayımlanan ve güncel olan Direktifi 5. AMLD, 10 Ocak 2020 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş ve sanal para birimlerine ilişkin hükümler içermesi sebebiyle diğer direktiflerden bir miktar ayrılan 2018/843 EEC Sayılı Direktif (5.AMLD) direktifi (Mutluoğlu, 2022). Özellikle “Müşterini Tanı (Know Your Customer, KYC)” prensipleri ve yükümlülükleri anlamında önemli değişikliklere içermektedir. Metaverse de coinler ve NFTler ile işlem yapılması nedeniyle kripto varlıklar ile ilgili olarak özellikle AB’nin yapmış olduğu bu düzenlemeler önem arz etmektedir.

3.6. Vergi Hukuku

Sanal varlıkların ortaya çıkmasıyla birlikte vergi konusu yaklaşık on yıl önce bir devletin sanal dünyada ki mal, hizmet ya da ticari işlemler üzerinden vergi alabilir mi sorusuyla ortaya çıkmıştır. Özellikle bu tür işlemlerin vergi konusu içine girmesi ve çifte vergilendirmeye neden olabilecek potansiyele sahip olması sanal varlıkların vergilendirilmesinin gerekliliğini hızlandırmıştır. Çünkü sanal varlıkların vergilendirilmemesi sanal dünyanın bir vergi cenneti olmasına sebep verebilir. Özellikle bir üst bölümde belirtildiği gibi metaverse üzerinden yapılan işlemler kripto paralar ile gerçekleştiğinden bu alanda vergilendirme ile ilgili tüm hususlar metaverse uygulaması içinde kural olmalı ve dikkate alınmalıdır. Kripto paralar vergi kaçakçılığına neden olabilecek bir potansiyele sahip olduğundan aynı değerlendirmeyi metaverse içinde yapmak mümkündür (Park ve ark., 2022, s.4230). Metaverse’deki ekonomik işlemlerin hacmi artmaya devam etmektedir ve taraflar sanal dünyada mal ve hizmetlerden yararlanmaya devam etmektedir ancak hükümetlerin direkt metaverse vergisi koyması zor görünmektedir. Trilyon dolarlık sanal pazarlar ne yazık ki vergi idarelerinin kapsamı dışındadır.

3.7. Kumar Yönetmeliği

ABD hükümeti tarafından 2006 yılında çıkarılan Yasadışı İnternet Kumar Uygulama Yasası (UIGEA) internette oynanan kumar oyunlarını yasakladı. Kredi kartlarıyla bahis ve kumar oynanması ve bu oyunlardan kazanılan paraların internette gönderilmesine ağır cezalar getirildi. İki popüler MMO oyunu olan World of Warcraft ve Second Life oyunlarında ticari işlemlerin çoğunluğunu kumar ve iddia faaliyetleri oluşturmakta; avatarlar poker ve slot makinelerine binlerce dolar yatırılmaktadır (Rainey, 2009, s.149). Dolayısıyla yasa kapsamına bu iki oyun girmiş ve bu sebeple birçok kullanıcısının ve popüleritesinin azalmasına neden olmuştur. ABD’de ki bu konudaki düzenlemeler AB, Kanada, Avustralya, Fransa, İtalya, Suudi Arabistan ve Endonezya gibi ülkelerinde gündemine girmiş ve birtakım önlemler alınmıştır (Rainey, 2009, s.152).

Second Life örneğinden öğrenilen kumarın düzenlenmesi, metaverse gelişimiyle açıkça ilgilidir. Metaverse evreni içerisinde de kumarhane oyunları yer almaktadır. Metaverse’deki en popüler kumarhane olan Decentral Games’in ICE Poker’i örnek olarak verilebilir. Bu nedenle, metaverse evreninde de benzer düzenlemelerin yapılması ve metaverse kullanıcılarının da bu yapılabilecek düzenlemelere önceden birtakım önlemleri almaları gerekir.

3.8. Ceza Hukuku

İnternetin toplum ve hukuk bakımından bazı sorunları da beraberinde getirdiği göz ardı edilemez. Özellikle, özel hayatın gizliliğine internet vasıtasıyla yapılacak müdahaleler konunun önemini daha da artırmaktadır (Dinç, 1987, s.23-33). Metaverse açısından konuya baktığımızda siber izinsiz giriş, siber aldatma/hırsızlık Siber pornografi/müstehcenlik ve siber şiddet olmak üzere dört çeşit suç oluşturabilecek faaliyet ortaya çıkabileceğini söyleyebiliriz. İlki daha az tehlikeli ve yaygın olanıdır çünkü internet kullanıcıları ile sınırlıdır. İkincisi ise daha tehlikelidir. Çünkü Second Life gibi gerçek paraya dönüştürülebilen para birimleri kullanmak siber hırsızlık ve siber aldatma için yeni fırsatlar ortaya çıkaracaktır. Bu açıdan sanal dünyalar ayrı bir toplum olarak görülmektedir. Bu görüşe göre, suç davranışının etkileri kriminoloji tarafından değerlendirilebilir. Siber pornografi/müstehcenlik metaverse evrenin içerik yelpazesinin genişliği düşündüğünde tehlikeli boyutta olabilir. Hayali internet aşkı tarafından terk edildikten sonra Ekim 2006’da intihar eden 13 yaşındaki Megan Meier’in olayı siber şiddeti açıklayan bir örnektir. Bu olayın My Space adı verilen platformda olması Metaverse konusu içerisine girmeyeceğini göstermez. Çünkü biraz öncede açıkladığımız gibi metaverse evreninin içerik yelpazesi geniştir. Todd ve ark. (2021) Metaverse’te hakların işleyişi noktasında kimin sorumlu olacağı noktasında yönelttiği soruların bu bağlamda hatırlanması önemlidir.

4. Metaverse ve Vergisel Boyutu

4.1. Metaverse Ganimetlerinin Vergilendirilmesi

Gerçek dünya da karşımıza çıkmayan metaverse evreninde önemli bir sorun oyunu kaybeden oyuncunun ganimetlerinin oyunu kazanan oyuncuya geçmesidir. Bu şekilde ortaya çıkan gelirin verginin konusuna girmesi iki şekilde düşünülebilir. Ganimetler bir servet ya da mülk olarak değerlendirilebilir. Diğer bir durum ise tam tersidir. Servet ya da mülk olarak değerlendirilmemeleri durumunda bir gelir oluşturmazlar ve oyun hizmetinin bir parçası olarak değerlendirilebilirler. Bir başka ifade ile oyuncuların ödedikleri aylık ücretlerin karşılığında verilen bir hizmet olarak nitelendirilebilirler. Kullanıcı ücretleri oyunda kullanılacak tüm öğeleri - kopyaları da dahil olmak üzere - kullanım izni verir. Üstelik bu kullanım izinleri hukuksal boyutu anlatırken bahsettiğimiz bir takım yasal izinleri de sağlıyorsa, bu öğelerin sahibi olmasalar da kopyaları üzerinde bile hak sahibi olurlar.

Ganimetlerin bir mülk ya da servet oluşturması durumunda farklı sonuçlar ortaya çıkar. Elde edilen ganimetler vergiye tabi tutulması gerekecektir. IRC (Internal Revenue Code) 61. Bölümü, bir vergi mükellefinin vergi beyannamesine dahil edilecek brüt geliri oluşturan kalemleri belirler². Brüt geliri oldukça geniş bir şekilde tanımlar ve “hangi kaynaktan elde edilirse edilsin tüm gelirleri...” içerir...” ifadesi yer alır. Gelir, “sermayeden, emekten veya her ikisinden elde edilen kazanç” ile sınırlı değildir³. Ayrıca “ödül ve hediyeler” de brüt gelire tabidir⁴. Konu ganimetlerin bir servet ya da mülk unsuru sayılması durumunda ne şekilde vergilendirilmesi gerekeceği konusunda biraz daha ayrıntılı olarak analiz edilecektir.

Marsh'ın 1943 yılında yayınladığı makalesinde emsal gelir (imputed income) kavramı ilk defa ortaya çıkarmıştır. Bir çalışanın nakit veya parasal olmayan ücretine eklenen katma değer, emsal gelir olarak bilinir. Çalışanın aldığı, maaşına veya ücretine dahil olmayan ancak yine de gelirinin bir kısmı olarak vergilendirilen fayda miktarına emsal gelir denir. Metaverse ya da sanal dünyada sağlanan ganimetler emsal gelir teorisinin kapsamına girebilir çünkü sanal dünyaların kullanıcıları “faaliyetler düzenli piyasa işlemleri değil, daha ziyade kendi kendine sağlanan hizmetler veya en fazla kendi mülkiyetinden yararlanmadır.” Diğer taraftan sunulan mal veya hizmet oyundur elde edilen ganimetlerde oyun hakkıdır. Ganimetler oyuncuların mülkiyeti olarak kabul edilirse, oyuncu servetini artırır. Bu nokta da oyun yayıncısının hakları ne olacaktır? Bu faktörler, ganimetlerin emsal gelir olarak sınıflandırılmalarını zorlaştırmaktadır. Ganimetler için uygun vergi sınıfı ne olacaktır? Diğer bir ifade ile hangi verginin konusu içerisine girecektir (Lederman, 2007, s.1635-1640)?

Optimal vergileme genellikle eşitlik, etkinlik ve yönetilebilirlik ilkeleri dikkate alınarak oluşur. Bir vergi sistemi veya vergi kanunu, genel olarak, adil olmalı, en az miktarda ek yük kaybına neden olmalı ve hükümetin yürütmesi ve uygulaması kolay olmalıdır.

Yatay eşitlik (benzer durumlarda mükelleflerin eşit olarak vergilendirilmesi) ve dikey eşitlik (yüksek gelirli mükelleflerin daha ağır vergilendirilmesi) kavramlarının her ikisi de eşitlik kavramına dahildir. Kişisel, şirket ve yatırım faaliyetlerinden elde edilen karların genellikle gelir vergisi yasaları kapsamında gelire dahil edilmesi gerekir ve bu gereklilik, kâr çevrimiçi veya çevrimdışı olarak oluşturulsa da geçerli olmalıdır. Buna benzer olarak, yatay eşitlik ilkesi, çevrimdışı gerçekleştirildiğinde federal gelir vergisinden muaf olacak bir faaliyetin, çevrimiçi olarak gerçekleştirildiğinde de federal gelir vergisinden muaf tutulması gerektiğini iddia eder.

Genel olarak, gelir vergisi kapsamında tüketimi doğrudan vergilendirmek uygun değildir, çünkü bunu yapmak, söz konusu tüketim için kullanılan para vergiden indirilemeyeceği için esas olarak faaliyeti iki kez vergilendirir. Bu durum, çevrimdışı faaliyetler için geçerlidir, bu nedenle çevrimiçi tüketimi farklı şekilde ele almak, yatay eşitlik kavramına aykırı olacaktır. Bu nedenle, genel olarak konuşursak, kâr yaratan çevrimiçi faaliyetler vergiye tabi olmalı, ancak yalnızca eğlence değeri yaratan davranışlar vergilendirilmemelidir.

4.2. Metaverse Takasların Vergilendirilmesi

Politika analizi tarafından önerildiği gibi, nakit çıkışı ilkesinin uygulanması, oyun dünyalarındaki işlemler için ganimetlerde olduğu gibi aynı etkileri verir. Oyun dünyası takaslarını vergilendirmek, ganimetlerde olduğu gibi gerileyen vergi olacaktır ve dolayısıyla dikey eşitlik ilkesine aykırı olacaktır. Bunun nedeni, daha uzun süre video oyunları oynayan kişilerin gerçek hayatta

2 I.R.C. § 61(a) (West 2006) Westlaw through Feb. 1, 2010.

3 I.R.C. § 11 (West 2006). Westlaw through Feb. 1, 2010.

4 I.R.C. § 74(a) (West 2006)

daha fazla ticaret yapma eğiliminde olmalarıdır. Sonuç olarak, en fazla boş zamanı olan oyuncular (çoğu öğrenciler gibi, daha az boş zamanı olan diğerlerinden daha az para kazanıyor) genellikle en yüksek vergileri ödeyecektir. Ek olarak, sanal varlıklar ile ilgili nispeten daha az tecrübeye sahip olan kişiler, sanal varlıkların satışlarında ve sanal varlıkların gerçek parayla takas edilmesinde daha fazla vergi ödemek zorunda kalacaklardır. Daha yüksek gelirli oyuncular, gerçek dünyaya yatırım yapmaya daha meyilli olduklarından, oyun içi satın alımlarında nispeten daha az vergi öderler. Ek olarak, tıpkı ganimetlerde olduğu gibi, oyuncuların her oyun içi ticareti takip etmeleri ve değerlendirmeleri zor olacaktır ve muhtemelen oyunun eğlence değerine katkıda bulunan oyun içi işlemlerden alınan vergilere itiraz edeceklerdir (Lederman, 2007, s.1643-1648).

Kanun koyucunun mevcut yasalarda yeni düzenlemelere gidip ya da teni bir kanunla sanal mülkiyet konusunda düzenleme yapmaları gerekir, çünkü sanal mülkiyet haklarına sahip olan oyuncular, yalnızca oyun içinde yapılan işlemlerde vergilendirileceklerdir. Kuşkusuz, vergilerin işlemlerini takas ettiren genel kural, vergi sistemi için önemli bir güvenlik ağı görevi görür. Ancak World of Warcraft gibi bir oyun bağlamında, takas ticaret yerine geçemez (Gard ve ark., 2008, s.45). Kâr odaklı olmaktan ziyade tüketim odaklıdır. Daha önce de belirtildiği gibi, gelir vergisi kapsamında tüketim üzerinden doğrudan vergi almak vergi politikası açısından uygun değildir. Nakit çıkış kuralı (a cash out rule), oyuncu kârıyla değil, oyuncu eğlencesiyle yapılan oyunlarda işlemleri tespit etmeyi basitleştirme gibi yararlı bir özelliğe sahiptir. Bir nakit çıkış kuralı, yönetimle ilgili sorunları da ele alır. Gerçekleştirme ideolojisi (realization doktorine), daha önce belirtildiği gibi, hükümetin vergi sistemini yönetme kapasitesine dayanmaktadır. Gerçekleştirme doktrinine göre, mülkün değerindeki salt değer artışı, brüt gelir olarak kabul edilmez (Kaney, 1980, s.629). Teori, vergi mükelleflerinin böyle bir gereklilik olmadığında karşılaşılabilecekleri önemli değerlendirme ve likidite sorunlarını ele almaktadır. Gerçekte, birikime dayalı bir vergi altında hem vergi mükellefleri hem de hükümet değerlendirme endişeleriyle karşı karşıya kalacaktır ve “gerçekleştirme gerekliliği, vergi ödemek için fon elde etmek amacıyla vergi mükelleflerinin varlıklarını satmak zorunda kalmalarını önlemeye de yardımcı olur.”

Daha önce tartışıldığı gibi, yalnızca oyun içi işlemler vergilendirilirse, oyun dünyalarında likidite endişeleri ortaya çıkabilir. Ayrıca, pek çok sanal şey kolayca fark edilebilir değerlere sahipken, daha az sıklıkla ticaret yapan veya ekipmanlarıyla takas edilen avatarlar gibi paketlenmiş bir dizi öğenin değerini yansıtan bir ölçüt olmayabilir. Değerler, bazen çarpıcı biçimde dalgalanır ve halka açık hisse senetlerinin aksine, bazı sanal para birimleri dışında sanal varlıkların açıklanmış günlük değerleri yoktur. Hisse senedi fiyatlarından farklı olarak, geçmiş açık artırma sonuçları her zaman kamuya açık değildir. Ayrıca, birçok yakın şirketteki hisselerin aksine, söz konusu değerler sıklıkla bir uzman değerlendirmesinin harcanmasını garanti etmez. Ayrıca, bir oyun içi ticareti gerçekleşmiş bir olay olarak ele almamak, vergilendirme olasılığını tamamen ortadan kaldırmaz. Bunun yerine, katılımcı parayı ödeyene kadar vergilendirmeyi erteler. Sonuç olarak, sanal dünyalar “şimdi ya da asla” (now and never) dilemması geçerli olmaz. Sonuç olarak, gerçekleşme şartının altında yatan değerler, dünya içi ticaretin gerçekleşme olarak kabul edilmemesi gerektiği fikrini desteklemektedir. Ancak, “gerçekleşme gerekliliği çeşitli sosyal maliyetler yaratır” olarak da kabul edilmelidir.

Gerçek piyasa satışlarının veya sanal şeylerin takasının aksine, oyun içi alım satımların gerçekleştirme olaylarını teşkil etmediğini belirten bir kural, gerçek piyasa işlemlerinde sermayeye emekten daha fazla fayda sağlayacaktır (çünkü nakit veya başka bir gerçek bedel karşılığında satın alınan varlıklardan elde edilen kazançlar, daha küçük olur). Bununla birlikte, oyun içinde

meydana gelen işlemleri vergilendiren bir faturadan çok daha azını başaracaktır. Oyun içi işlemlerin vergilendirilmesi, nispeten büyük miktarlarda zaman ayıran ancak oyunda para harcama-yan bireylere aşırı bir yük getirecektir. Yalnızca gerçek piyasa işlemlerinin vergilendirilmesi, yalnızca nakit gibi gerçek dünyadaki şeylerin alınmasını içeren işlemleri vergilendireceğinden, emekle ilgili çok sayıda işlem üzerindeki vergilendirmeyi azaltacaktır.

Son olarak, gönüllü uyum açısından, vergi mükelleflerinin, yalnızca gerçek piyasa işlemlerini gerçekleştirmeler olarak ele alan bir kuralın dayatılmasından ziyade, yalnızca oyun içi işlemlere ilişkin vergilendirmeyi adaletsiz olarak görme olasılığı daha yüksektir. Aslında, oyun içi işlemlere vergi koymanın, bilgi raporlaması olmadığında uygulanması pek olası değildir. Katılımcıların ve işlemlerin miktarı göz önüne alındığında, gönüllü uyum konusunda ciddi endişelere yol açacaktır. Bu nedenle, gerçekleştirme doktrininin altında yatan kurallar, sanal para takasları da dahil olmak üzere oyun dünyası takaslarına bir nakit çıkışı ilkesinin uygulanması gerektiği fikrini desteklemektedir.

4.3. Metaverse Ticaretin Vergilendirilmesi

Önceki bölümlerde gösterdiği gibi, Metaverse gibi senaryosuz dünyalar, oyun dünyalarından temel olarak farklıdır. Bahsedilen doktrinsel analize (realization doktorine) göre, Metaverse Hizmet Şartlarına saygı duyuluyorsa, belirli aynı takaslar vergilendirilmemeli, ancak Lindens satışları vergilendirilmelidir. Bu bulgular, eğlenceyi değil, ticareti vergilendirecekleri için vergi politikasıyla tutarlıdır. Bir ürünün tek bir kopyasını elde etmek için elde edilecek kâr marjı, tipik olarak bir emsallere uygun alışverişte, elde edilecek küçük bir kâr marjı olduğundan, Ben'in sanal bir kot pantolon için sanal bir tişört ticareti gibi, öğelerin kopyalarının ticareti, kardan ziyade kullanıcının deneyimini geliştirmeye odaklanması muhtemeldir. Bu eşya takasları, Lindens içermediğinden vergilendirilmemelidir. Bu tür işlemler vergi sistemi için minimum risk oluşturur ve bunların vergilendirilmesi büyük idari zorlukları beraberinde getirir.

Ne yazık ki, mahkemeler, EULA (Son Kullanıcı Lisans Sözleşmeleri) (EULA'lar) veya TOS (Hizmet Şartları Sözleşmeleri) gibi hizmet sözleşmelerinde sanal mülkiyet hakları sağlamadığı sanal şeylerde kullanıcıların mülkiyet haklarına sahip olduğuna karar verirse, bu, Metaverse i yalnızca eğlence için kullanan kişiler için bile bir vergi sorunu teşkil edecektir (Lederman, 2007, s.1620). Sonuç olarak, sanal şeyler sanal dünya katılımcılarının sahip olduğu sanal mülk haline gelirse, yasa koyucular bu tür takaslar ve oyun dünyalarındaki alım satımlar için tanınmaz hale gelmeyi düşünmelidir.

Lindens ticareti, sanal bir tişörtün sanal bir kot pantolonla varsayımsal değişiminin aksine, kâr odaklı olabilir veya olmayabilir. Second Life'ı bir oyun olarak gören bir katılımcı, avatarını daha iyi donatmak için Lindens'i bir takas aracı olarak kullanabilir, bazı eşyaları satabilir ve bazılarını satın alabilir.

Öte yandan başka bir kişi, Second Life'ta para kazanmak için Lindens için malların kopyalarını satarak bir iş kurabilir. Politika açısından bakıldığında, doğru sonuç, sadece eğlenceden ziyade kârı vergilendirmektir. Bu, yalnızca net gelir federal gelir vergisine tabi olduğundan, Lindens satışlarını vergilendirilebilir hale getirerek gerçekleştirilir. Kurallar, bir vergi mükellefinin bir hobiyile ilgili harcamaları o hobiden elde edilen gelir miktarına kadar düşürmesine izin verdiği için, çevrimiçi olarak zengin bir bölge inşa etmek için çok para harcayan ve bu harcamaları kısmen sübvans eden eserlerin kopyalarını satan bir Second Life sakini borçlu olmayacaktır. Tabii ki Second Life, Lindens'in ödendiği nakit çıkış işlemlerine kadar hiçbir vergilendirmenin olmadığı bir oyun dünyası gibi ele alınabilir(Park, 2022, s.4239). Bazıları, oyun dünyalarındaki

bir para çekme kuralına benzer şekilde Second Life'taki bir para çekme düzenlemesinin vurguncuları katılımcılardan en iyi şekilde ayıracağını iddia edebilir. Bu stratejiyle ilgili iki sorun var. Yeni başlayanlar için, hobiler gibi ticari olmayan faaliyetlerde bile kâr vergiye tabidir. İkincisi, diğer oyun dünyalarından farklı olarak Second Life, ticari bir platform olarak özel olarak inşa edilmiştir. Lindenler, kolayca dolar ile değiştirilebildikleri için oyun dünyası para birimlerinden çok daha likittir. Bu likidite vergi kaçırma potansiyeli yaratır.

Örneğin bir vergi mükellefi, hizmetler veya gerçek dünya ürünlerinin satışı karşılığında Lindens'i kabul edebilir. Bu işlemler kuşkusuz vergilendirilecekti; Bir vergi mükellefinin sahip olduğu gerçek dünyadaki bir eşyanın Lindens ile aynı yasal yetkileri sağladığına dair hiçbir tartışma yoktur (Lederman, 2007, s.1625). Bununla birlikte, Lindens için sanal şeylerin satışları vergilendirilmezse, bu işlemlerde vergi ödenmesini zorunlu kılmak zor olurdu, çünkü hükümet hangi Linden transferlerinin gerçek dünya ürünleri için ve hangilerinin sanal olanlar için olduğunu belirlemede zorlanacaktır.

Hükümet, Lindens için sanal emtia alışverişini vergilendirmeme niyetini belirtirse, uygulama zorluğunun kapsamı neredeyse kesinlikle çarpıcı biçimde genişleyecektir. Second Life'a şimdiden önemli yatırımlar yapıldı. Vergisiz ticaret fikri, neredeyse kesinlikle bu eğilimi hızlandıracak ve firmalara, özellikle Linden işlemlerinin gerçekte vergiden muaf olduğu konusunda beklenen yanlış anlaşılma göz önüne alındığında, Lindens'i bir elektronik ödeme şekli olarak almaları için bir teşvik sağlayacaktır.

Lindens için sanal ürün satışları vergilendirilmezse, yasanın uygulanmasındaki zorluklar katı vergi kaçakçılığı için fırsatlar yaratacaktır. Örneğin, bir vergi mükellefi Second Life'ta sanal bir öğenin kopyalarını satıyormuş gibi görünen ve Second Life dışında, belki e-posta yoluyla veya bir web sitesinde dolaşan bilgilerle sanal bir alışveriş sepeti oluşturabilir ve her bir sanal öğenin içinde neyi temsil ettiğini belirtebilir, gerçek dünya—söz verilen gerçek ürün veya hizmet. Tabii ki, böyle bir plan işlem ücretlerine tabidir, ancak özellikle yüksek fiyatlı mallarda kaçınılan vergiler, satıcı için bu tür masrafları haklı çıkarabilir (Lederman, 2007, s.1622). Ayrıca, satıcı, böyle bir işlemde borçlu olunan gelir vergisini ödemeyi ihmal ederek, ürünün fiyatını, kaçırılan vergilerin bir kısmı kadar düşürebilir ve uygun teşebbüsleri baltalayabilir. Sonuç olarak, ekonominin bu sektörünü vergilendirmede başarısız olmak, neredeyse kesinlikle kaynakların bu sektöre aşırı tahsis edilmesiyle sonuçlanacaktır.

1970'lerde takas (barter) kulüplerinin yükselişi, Linden satışlarının vergilendirilmediği bir çerçeve altında Second Life'ın gelecekteki evrimi için mükemmel bir karşılaştırmadır. İki kişi arasındaki münferit takas işlemleri vergi sistemi için küçük bir uygulama zorluğu yaratsa da bu alanda vergi kanunu katı bir şekilde uygulanmazsa, vergi kaçakçılığını teşvik eden büyük ölçekli takas takasları büyüyebilir. Takas kulüpleri genellikle kredileri bir değişim aracı olarak kullanır ve neredeyse her türlü ürün veya hizmetin, esasen yerel bir para birimi olan nakit kullanılmadan herhangi bir ürün veya hizmetle takas edilmesine izin verir. Bu büyük ölçekli ticaret organizasyonları bir zamanlar vergi uygulamaları için bir ikilem yaratmıştı:

20 ve 30 yıl önceki takas işlemleri, işletme sahiplerinin vergi ödemekten kaçınmalarına izin verdiklerini ilan etti. Bu bir tutku, yıllarca süren bir savaş ve nihayet takas anlaşmaları için ciddi raporlama standartları gerektiren mevzuat. 1982'den beri ABD vergi kanunu, takas borsalarını müşteri işlemleri hakkında 6045. madde kapsamında rapor vermeye ve 3406. madde uyarınca müşterileri için yedek stopaj sistemlerine sahip olmaya zorlamıştır.

Bilgi raporlamasının kullanılması, Second Life gibi yazılı olmayan ortamlarda vergiye tabi işlemlere uyumu iyileştirme potansiyeline sahiptir. Linden Lab, oyun şirketleri ve hatta eBay

gibi, bu tür raporlamayı zorunlu kılama çabalarını reddedebilir. Second Life, oyun dünyalarından farklı olarak, değer biçilmesi zor olabilecek ganimet düşüşlerini içermez. Linden Lab'ın, Lindens kullanıcılarının diğer katılımcılardan aldığı bilgileri izlemesi ve değerlendirme için LindeX'i kullanarak 600\$ gibi bir raporlama eşliğini aşan herhangi bir katılımcının yıllık makbuzlarını kaydetmesi gerekebilir (Lederman, 2007, s.1620).

Böyle bir raporlama gereksinimine karşı bir argüman, yazılı olmayan sanal dünya start-up'ları şeklinde girişimci faaliyeti caydırabileceğidir. Akla gelebilecek bir cevap, gelir veya değer açısından belirli bir büyüklükteki yazılı olmayan dünyalar için bir bilgi raporlama gereksiniminde bir istisna yaratmak olabilir. Vergi kaçakçıları, bilgi raporlamasının olmadığı bir dünyaya cezbedilebilir, ancak bu, büyümeyi teşvik ederek, dünyayı raporlama eşliğinin üzerine çıkaracak ve sorunun kendi kendine düzeltilmesine izin verecektir. Elbette start-up'lar, daha sonra uyarlamak yerine, formasyon-raporlama amaçlarına yönelik işlemleri yazılıma en baştan takip etme kapasitesini geliştirmek için akıllıca olacaktır.

Linden satışlarının vergilendirilmesiyle ortaya çıkan kavramsal bir konu, Lindens'i dikkate alan satın almalara nasıl yaklaşılacağıdır. Lindens için mükerrer bir ögenin ticareti takas olarak kabul edilirse, Lindens'i transfer eden kişi de vergilendiriliyor gibi görünüyor. Bununla birlikte, Lindens harcamak, federal gelir vergisi kapsamında vergiye tabi olmayan bir satın alma işlemine benzer. Ayrıca, Second Life'ı eğlence için kullanan kullanıcıların ek sanal nesnelere elde etmek için Lindens harcamaktan başka seçeneği yoktur.,

5. Sonuç

Sanal ticaret kazançları ve oyun içi gelirler vergilendirilmeli mi? Birçok kişi muhtemelen olmaması gerektiğini söyleyecektir. Ancak sanal ekonomiler ve sanal dünyalardaki etkileşimler tamamen aynı değildir. Bu oyunlarda sanal para satışları da dahil olmak üzere oyun dünyalarındaki oyun içi makbuzları ve takasları vergilendirmemek için zorlayıcı bir politika durumu vardır. Oyun dünyaları genellikle ticaret yerine sorunların üstesinden gelmeye odaklanır. Bazı oyuncuların ticaretinin bir sonucu olarak var olan oyun içi şeylerin gerçek dünyadaki değeri (bazen bu tür ticaret oyun sahibi tarafından yasaklandığından gri bir piyasada) oyun dünyasındaki başarıları brüt gelire dönüştürmek için kullanılmamalıdır. Bu, eşitlik ve yönetim konusunda ciddi sorunlara yol açacaktır.

Second Life gibi ticareti kolaylaştırmayı amaçlayan yazılı olmayan dünyaların farklı endişeleri vardır. Second Life, katılımcıların eserlerindeki fikri mülkiyet haklarını ellerinde tutmalarına izin vererek ve Second Life'ın para birimi Lindens'in ABD dolarına dönüştürülmesini kolaylaştırarak katılımcıların oluşturmalarını ve kopyalarını satmalarını teşvik eder ve kolaylaştırır. Second Life, vergilendirilmemesi gereken oyun benzeri bileşenler içermesine rağmen, aynı zamanda eBay'e benzer şekilde çevrimiçi işlemleri kolaylaştıran bir platformdur. Linden satışlarının vergilendirilmemesi, neredeyse kesinlikle yirmi birinci yüzyılın takas kulüpleri versiyonunu doğuracak ve hem kasıtsız uyumsuzluğu hem de kasıtlı kaçınmayı teşvik edecektir. Ekonominin bu sektörüne aşırı yatırım da sonuçlanacaktır.

İki faktör nedeniyle, bu makalenin vergilendirilmesi gerektiğine inandığı Second Life işlemleri, sanal dünyaların yaptığı zorlu değerlendirme zorluklarını sunmuyor. Öncelikle, Second Life'da oyuncuların elde edebileceği ancak asla satmayacağı sanal «damlalar» yoktur. İkincisi, Lindens'in (satışta alınan para) değerlemesi oldukça basittir çünkü LindeX belirli bir günde Lindens döviz kurunu takip eder. Ayrıca, Lindens Second Life'da ABD doları ile değiştirilebildiği için Second Life oyuncuları, oyun dünyası katılımcılarının yaşadığı aynı likidite sorunlarına sahip

değildir. Vergi mükellefleri, Second Life'ın sahibi Linden Lab'ın onayı ile LindeX'i kullanarak Linden'leri nakit olarak kolayca değiştirebilirler.

Sanal şeylerin katılımcıların mülkiyetini oluşturup oluşturmadığı belirsiz olduğundan, mevcut vergi mevzuatının bu Maddede savunulan tüm sonuçları sağladığı çok açık değildir. Oyuncular için mülkiyet haklarının tanınması, ganimet düşüşlerinin (her iki paradigma altında hariç tutulması gereken) vergi sonuçları üzerinde hiçbir etkisi olmamasına rağmen, sanal eşya takası bulguları üzerinde bir etkisi olacaktır. Oyuncuların bir oyunda sadece sanal öğeleri kullanma hakkı varsa, bu tür öğelerin ticareti bir gerçekleştirme olayı olarak kabul edilmemelidir. Ancak, kullanıcılar oyun sahipleriyle sanal mülkiyet mücadelesini kazanırsa, hem oyun dünyalarında takas hem de Second Life gibi dünyalarda benzer ticaretlerin (yani para birimi dışındaki sanal şeylerle yapılan ticaretlerin) vergilendirmeden muaf tutulması mevzuat gerektirebilir. Ne salt eğlence değeri üzerinden vergi ne de sanal dünya işlemleri yoluyla vergi kaçakçılığına izin vermeyen bu doğrultudaki yasalar, sadece belirli bir çevrimiçi arenada yapıldığı için ticaretin vergiden kaçmasına izin vermezken oyun oynamayı teşvik edecektir.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author has no conflict of interest to declare.

Grant Support: The author declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Analytica, O. (2022). Metaverse adoption will multiply cybersecurity risks. *Expert Briefings*.
- Barlow, J. P. (2019). A declaration of the independence of cyberspace. *Duke L. & Tech. Rev.*, 18(5).
- Bartle, R. A. (2004). Virtual worldliness: What the imaginary asks of the real. *NYL Sch. L. Rev.*, 49(19).
- Belk, R., Humayun, M., & Brouard, M. (2022). Money, possessions, and ownership in the metaverse: NFTs, cryptocurrencies, web3 and wild markets. *Journal of Business Research*, 153, 198-205.
- Camp, B. T. (2007). Play's the thing: A theory of taxing virtual worlds. *The Hastings LJ*, 59(1).
- Duncan, I., Miller, A., & Jiang, S. (2012). A taxonomy of virtual worlds usage in education. *British Journal of Educational Technology*, 43(6), 949-964.
- Hagerty, P. (2012). The metaverse pioneers and the colonization of OpenSimulator. *Metaverse Creativity (new title: Virtual Creativity)*, 2(1), 97-114.
- Han, M. L., Kwak, B. I., & Kim, H. K. (2022). Cheating and detection method in massively multiplayer online role-playing game: Systematic literature review. *IEEE Access*.
- Holmberg, K., & Huvila, I. (2008). Learning together apart: Distance education in a virtual world. *First Monday*.
- Honey, M., Connor, K., Veltman, M., Bodily, D., & Diener, S. (2012). Teaching with Second Life®: Hemorrhage management as an example of a process for developing simulations for multiuser virtual environments. *Clinical Simulation in Nursing*, 8(3), e79-e85.
- Jarmon, L., & Sanchez, J. (2008). The educators coop: A virtual world model for real world collaboration. *Proceedings of the American Society for Information Science and Technology*, 45(1), 1-10.
- Kaney Jr, J. D. (1980). Federal income taxation of exchanges in partition of commonly owned property: Realization vs. realism. *Fla. St. UL Rev.*, 8, 629.
- Kasiyanto, S., & Kilinc, M. R. (2022). The legal conundrums of the metaverse. *Journal of Central Banking Law and Institutions*, 1(2), 299-322.

- Kim, J. (2021). Advertising in the metaverse: Research agenda. *Journal of Interactive Advertising*, 21(3), 141-144.
- Kurbanoğlu, S. (1996). Sanal gerçeklik: Gerçek mi, değil mi?. *Türk Kütüphaneciliği*, 10(1), 21-31.
- Lederman, L. (2007). Stranger than fiction: Taxing virtual worlds. *NYUL Rev.*, 82, 1620.
- Llewelyn, G. (2006). Crowdsourcing in second life. *Gwyneth Llewelyn's essays on Second Life® socio-economic issues*.
- Mandal, T., Sağır, A. B., Öztürk, M. N. A., Uysal, M. Y., Külekçi, M. ve Büyükakıncı, B. Y. (2022). Metaverse: sanal dünyadan gerçek gizlilik ve güvenlik problemlerine. *İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*, 4(2), 100-106.
- McArdle, G., & Bertolotto, M. (2012). Assessing the application of three-dimensional collaborative technologies within an e-learning environment. *Interactive Learning Environments*, 20(1), 57-75.
- McFarlane, B. (2022). Property: Duties, diversity, and limits. *King's Law Journal*, 33(1), 23-33.
- Minocha, S., Tran, M., & Reeves, A. J. (2010). Conducting empirical research in 3d virtual worlds: Experiences from two projects in Second Life. *Journal For Virtual Worlds Research*, 3(1).
- Mutluoğlu, D. (2020). Kripto para birimleri ve suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama suçu.
- Nejaim, B., & Novikov, I. (2022). On the digital singularity: Recognising virtual property through the eyes of new jurisprudence over the conflicts of digital goods. *International Journal of Law in Changing World*, 1(1), 62-75.
- Park, S. M., & Kim, Y. G. (2022). A metaverse: taxonomy, components, applications, and open challenges. *IEEE access*, 10, 4209-4251.
- Rambus (2017) Smart cities: Threat and countermeasures. Erişim adresi: <https://www.rambus.com/iot/smart-cities/>
- Rainey, B. P. (2009). The unlawful internet gambling enforcement act of 2006: Legislative problems and solutions. *J. Legis.*, 35(2), 147-169.
- Ream, J., Chu, Y., & Schatsky, D. (2016). Upgrading blockchains: Smart contract use cases in industry. *Retrieved December, 12, 2017*.
- Sherman, W. R., & Craig, A. B. (2003). Understanding virtual reality. *San Francisco, CA: Morgan Kauffman*.
- Szabo, N. (1994). Smart contracts.
- Tevetoğlu, M. (2021). Ethereum ve akıllı sözleşmeler. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12(1), 193-208.
- Todd, E., Gates, T., Avraham, N., Bartnick, W., Zanczak, H., Aw, C., Bruce, K. & Splittgerber, A. (2021). Data protection and privacy. In R. Smith (Ed.), *Reed Smith Guide to the Metaverse* (pp. 41-46).
- Yüksel, H. (2022). Yeni medya ve dijital dönüşümün ötesi "metaverse". *Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 29, 237-258.