

Sanal Dnyalar erevesinde Oyun Ekonomisi ve Vergilendirilmesi¹

Yusuf TEMÜR²

Öz

Sanal dnyalar kavramı, katılımcıların sosyal, eğlence, eğitim ve ticari çabalar için etkileşime girdiği bilgisayar tarafından oluşturulmuş, sürükleyici ortamları tanımlar. Giderek artan sayıda sanal dnyalar, sosyalleşmeyi ve paylaşılan çıkarların topluluklarının oluşturulmasını sağlamaya odaklanmıştır ve ticari aktiviteyi de geliştirmektedir. Örneğin, “Çok Oyunculu Çevrimiçi Sosyal Oyunlar”. Sanal dnyalar büyüdükçe ve giderek daha karmaşık hale geldikçe, şimdi çevrimdışı dünyayı yansıttıkları ölçüde, gerçek ve sanal arasındaki çizgiyi bulanıklaştıran yepyeni bir “sanal ekonomi” ortaya çıkmıştır. Oyunlar ve Oyuncular, Facebook, EverQuest, World of Warcraft ve Google vb. sosyal paylaşım sitelerinin üyeleri, gerçek para karşılığında sanal ürün ve hizmetleri sanal olarak satın alıyorlar ve satıyorlar. Dolayısıyla gerçek alışveriş veya ticaretten dolayı sanal işlemler gerçek ekonomik değeri kazanmaktadırlar. Herhangi bir ekonomide vergilendirme kaçınılmazdır. Dolayısıyla sanal dünya ekonomilerinin vergilendirilmesi, hem araştırmaçıların hem de devlet görevlilerinin daha yeni incelemeye başlamış olduğu, çok bilinmeyen bir alandır. Günümüzde dünya genelinde sanal ürün ve hizmet pazarının milyonlarca dolar olduğu tahmin edilmektedir. Bu yüzden devletlerin ve hükümetlerin sanal ekonomik değeri vergilendirilmesi eğilimlerinde hızlı artışlar gözlenmiştir. Ayrıca sanal bir dünyada meydana gelen işlemlerin çoğu ülkede vergilendirilip verilemeyeceği konusu da hala belirsizlikler mevcuttur. Bu çalışma da, sanal işlemlerin, aktivitenin ve özellikle de sanal oyun dünyası gibi konuların vergilendirilmesini ele almıştır. Çünkü tüm sanal mal ve hizmetler bir piyasa değerine sahiptir.

Anahtar Kelimeler: Sanal dnyalar, Oyun ekonomisi, Sanal değeri vergilendirilmesi

The Economy and Taxation of the Game in the Framework of the Virtual World

Abstract

The concept of virtual worlds identifies computer-generated, immersive environments in which participants interact for social, entertainment, educational and commercial efforts. A growing number of virtual worlds are focused on providing socialization and the creation of communities of shared interests, and are developing commercial activity. For example, Multiplayer Online Social Games As virtual worlds grow and become increasingly complex, a new virtual economy has emerged, which now blurs the line between real and virtual, to the extent that it now reflects the offline world. Games and Players, Facebook, EverQuest, World of Warcraft and Google etc. Members of social networking sites buy and sell virtual products and services for real money. Therefore, virtual transactions are gaining real economic value due to real shopping or trade. In any economy, taxation is inevitable. Therefore, taxing of virtual world economies is a much unknown area, where both researchers and government officials have just started to examine. Therefore, rapid increases in the tendency of governments and governments to tax the virtual economic values have been observed. There is still uncertainty about whether transactions in a virtual world can be taxed in most countries. This study also deals with the taxation of issues such as virtual transactions, activity, and in particular the virtual gaming world. Because all virtual goods and services have a market value.

Key Words: Virtual worlds, Game economy, Taxation of virtual values

Atıf İçin / Please Cite As:

Temur, Y. (2020). Sanal dnyalar çerevesinde oyun ekonomisi ve vergilendirilmesi. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9(2), 1187-1197.

Geliş Tarihi / Received Date: 01.02.2019

Kabul Tarihi / Accepted Date: 21.02.2020

¹ Bu çalışma “Uluslararası Yönetim, Ekonomi ve Politika Kongresi 2018 Güz İstanbul/TÜRKİYE” kongresinde tam metin bildiri olarak sunulmuştur.

² Doç. Dr. - Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, yusuf.temur@gop.edu.tr
ORCIDID:0000-0002-0420-5842

Giriş

Sanal dünyalar, uzaktan erişilebilen, aynı anda sosyal, eğlence, eğitim veya ticari amaçlar için birbirleriyle etkileşim halinde olan çok sayıda kişi sürekli olarak bilgisayar tarafından oluşturulan çevrimiçi ortamlardır. Genellikle, çok sayıda insanın kurgusal temsilcileri veya avaturları (karakterleri veya rolleri) ile birbirleriyle etkileşime girdiği sürekli bir çevrimiçi oyun veya sosyal ortam anlamında da anlaşılmaktadır. Süreklilik, gerçek dünyadaki gibi bir katılımcının oyuna girip girmediğine bakılmaksızın dünyanın var olduğunu ima eder. Sanal dünyalarda herhangi bir bireyin oyuna katılımı olup olmadığına bakılmaksızın var olmaya ve değişmeye devam etmektedir. Oyunun veya sosyal çevrenin türüne bakılmaksızın, sanal ortamlar genellikle katılımcıların sanal ürün ve hizmetleri sanal para birimi kullanarak satın almalarına ve satmalarına izin verir. Ve işlemler, hem oyun geliştiricileri hem de dünya çapındaki bazı girişimciler için büyük paraları ifade etmektedir (Kranz vd, 2011, s. 345).

Dolayısıyla sanal ekonomi, vergilendirme için yeni zorlukları da beraberinde getirmektedir. Ticaret, sanayi, eğlence, iletişim, reklamcılık, oyun vb. tüm endüstrileri dönüştüren güçlü internet platformlarının ortaya çıkması, ulusal otoritelerin şirket kârlarından ve işlemlerinden vergi alama kabiliyetini etkilemiştir. Ulusal vergi makamlarının yetki alanı dışında yer alan sanal ekonomilerdeki transfer fiyatları nedeniyle vergi gelirlerinde oldukça fazla bir düşüşe neden olmaktadır. Buna ek olarak, geleneksel ticaret biçimlerinden uzaklaşma, vergi otoritelerinin satışlara ve finansal işlemlere dayalı olarak vergi toplama yetisini etkileyerek, mali gelirden önemli oranlarda kayba yol açmaktadır. Genel olarak, büyük internet platformlarının vergi tabanı, belirli coğrafi bölgelere yönelik faaliyetlerin tespit edilmesindeki zorluklardan dolayı azalmaktadır ve kullanıcılar tarafından yüklenen kişisel verilerin kullanımı gibi, gelir getirici zincirin ana unsurları da finansal işlemlere yol açmamaktadır.

Sanal Dünyalar

Sanal bir dünya kavramı, tüm okuyucular için açık ve olasılığı mümkün değildir. Sanal dünyalar, geleneksel olarak bir çevrimiçi oyun olarak kabul edilen bir harekettir. Oyun, katılımcıların üzerinde anlaşılan kurallara uygun olarak hareket imkânı sağlayarak eğlenmelerin sağlamaktadır. Her ne kadar sanal olsa da anlamlı olmayan hedefe ulaşmaya çalıştıkları taklit gerçeklik bağlamında yürütülen bir tür oyun aktivitesidir. Dünyalar, bir dizi kural tarafından yönetilen taklit gerçeklik olarak tanımlanabilirler, hepsi de katılımcıların ulaşması için hedefler koymaz. Sanal dünyalardaki kullanıcılar sanal dünya ile etkileşimde buldukları “avatar” adı verilen karakterler oluştururlar. Sanal dünyalar, neredeyse her şey olabilecek çok sayıda sanal nesne içerir: ev, giyim, silahlar, demir cevheri gibi hammaddeler, vb. Bu nesnelere, kullanıcı tarafından oluşturulmuş ve oyun tasarımcıları tarafından dünyaya yerleştirilmiş olabilir (Walpole, 2008, s. 2).

Sanal Dünya Türleri

Sanal dünyalar arasında çok fazla çeşitlilik olmasına rağmen ve her biri benzersiz olmakla birlikte, iki sanal dünya kategorisi birbirinden ayrılabilir: yapılandırılmış dünyalar ve yapılandırılmamış ortamlar. Yapılandırılmış dünyalar, hedefleri operatör tarafından geliştirilen önemli miktarda içeriği tanımladıkları için geleneksel bilgisayar oyunlarını andırıyor. Yapılandırılmamış dünyalar önceden belirlenmiş zorluklardan yoksun ve daha fazla kullanıcı tarafından oluşturulan içerikten yararlanıyor. Her iki ortam da katılımcıların arasındaki işlemleri teşvik etmek için tasarlanmıştır. Başlıca sanal dünya türleri şunlardır (Marta, 2014, s. 35):

Yapılandırılmış Dünyalar

Oyun benzeri dünyalar, oyuncuların genel bir hikâyeye bağlamında güçlü bir şekilde önceden tanımlanmış rollere sokarlar. Her rolün önceden programlanmış güçlü ve zayıf yönleri vardır. Aboneler birkaç karakterden birini (muzip, cüce ve rahip) oynamayı seçer ve avaturlarını bazı temel mesleklere (şimya, madencilik ve demircilik) verir. Fantazi odaklı bir dünyada, avaturlar (karakter) muhalif güçlere karşı görevler, baskınlar ve kavgalar yapar. Tamamlanan her görev için daha iyi beceriler, silahlar ve sanal para ile ödüllendirilirler. Önemli bir faktör oyuncular arasında işbirliğidir. Misyonları yaklaşık kırk üyeden oluşan gruplar oluşturmak ve işbirlikçi değişimlere girerek avaturları bir araya getirmektir,

Avatarlar belirli görevleri tamamlama konusunda deneyim kazandıkça, görevlerin daha zorlaşır ancak aynı zamanda daha güçlü silahların ve zırhların elde edilebileceği daha yüksek seviyelere yükseltirler. Buna “seviyelendirme” denir ve oyuncular birinci seviyeden başlarlar ve aktiviteleri sayesinde avaturlarını daha karmaşık ve daha zorlu oyunlara kaydırırlar. Birçok sanal dünyanın yapısı zor, zaman alıcı ve hatta avaturları önemli becerilere ve kaynaklara sahip olduğu noktaya getirmek için sıkıcı hale getirdiği için, bazı

insanlar kısa yollarla hedeflere ulaşmak isterler. Bunu içinde daha fazla zaman harcamayarak, parayla bu oyuncular oyun tabanlı kaynakları veya yüksek seviyeli avatları satın almak için oyunun dışına çıkarlar.

Yapılandırılmamış Dünyalar

Yapılandırılmamış sanal ortamlarda oyun seti hikâyeden yoksundur. Önceden tanımlanmış karakterleri, becerileri ve seviyeleri yoktur. Sanal dünyanın sahibi oyunun temel ortamını sağlar. Ancak dünyanın içeriğinin büyük çoğunluğunun oluşumuna karar veren kullanıcılar yani oyunculardır. Bu tür sanal dünyalarda önceden tanımlanmış hedefler olmadığından, neredeyse yalnızca sosyal etkileşime dayanmaktadır. Bu yüzden oyuncular zamanlarını çeşitli çevrimiçi etkinliklerde harcamaktadırlar. Yapılandırılmamış dünyalar, her türlü gerçek dünya faaliyeti için bir platform sağlayabilir; avatlar bir iş kurabilir, konserler verebilir, bir partnerle evlenebilir veya diğer avatlarla egzotik yerlere seyahat edebilir. Bununla birlikte yapılandırılmamış dünyalar sadece eğlence için birbirleriyle etkileşim halindeki avatlar değildir; Ayrıca, katılımcıların mal ve hizmet satın alma ve satmalarını sağlayan sanal para birimleri de içerir.

Bazen “MMORPG” veya “MMOSG” (Büyük Çok Oyunculu Çevrimiçi Sosyal Oyunlar) terimi, yapılandırılmamış dünyalara başvurmak için kullanılır. Ancak, bu dünyalar her zamanki bilinen oyun özelliklerinden yoksundur. Ne bir hikâye ne de sevilendirme içerirler. Sanal katılımcılar kendilerinin ne yapmak istediklerini ve her birinin çevrelerini nasıl şekillendirmek istediklerini belirler. Bu nedenle, yapılandırılmamış ortamlar oyun olarak tanımlanmayabilir.

Sanal Dünyalarda Ekonomik Faaliyetler

Sanal dünya işlemlerinin çoğu küçük miktarlarda para içerirken, sanal dünyada ekonomik faaliyetlerin toplam değeri önemlidir. Sanal dünyadaki kullanıcılar için çeşitli ekonomik aktiviteler vardır, ancak her dünyada bu faaliyetler mümkün değildir. Bu faaliyetler beş kategoriye ayrılıyor: (1) sanal öğelerin oluşturulması, (2) sanal dünya öğelerinin edinilmesi, (3) sanal varlıkları gerçek dünya parası almak ve satmak (4) sanal dünya veya gerçek dünya parası için dünya içi hizmet değişimi, (5) diğer çeşitli ekonomik faaliyetler. Oyun benzeri ve yapılandırılmamış dünyalarda, önemli bir etkinlik sanal öğelerin edinilmesi ve oluşturulmasıdır. Tüm yapılandırılmış dünyalarda, avatlar hikâyeyi ilerletmek ve güçlerini ve şöhretlerini arttırmak için çevrimiçi ekonomiye katılmalıdır. Yapılandırılmamış dünyalar sanal ekonomiye katılım gerektirmese de, sosyal statülerini arttırmak isteyen topluluk sakinleri sanal ürün ticaretine dâhil olmak zorundadırlar (Beekman, 2010, s. 155).

Avatlar, sanal öğeleri üç farklı şekilde elde eder. Birincisi, onları dünyadaki operatörden elde ederler: çevreyi keşfederken düşük değerli ürünler genellikle bulunabilir, ancak yüksek değer ganimet genellikle bir bilgisayardan çıkarılan bir karakterin öldürülmesi veya bir araştırmanın tamamlanmasıyla kazanılır (bu tür bir satın alma, bir düşünüş olarak bilinir) . İkincisi, katılımcılar kendi başlarına sanal nesnel oluşturabilirler. Yapılandırılmış dünyalarda, gerekli malzemeleri toplar ve hepsini yeni bir ürün üretmek için uygun sıraya tıklarlar. Bu genellikle “hüner veya beceri” olarak adlandırılır. Yapılandırılmış ortamlarda, basit bir programlama aracından yararlanabilirler. Üçüncü olarak, kullanıcılar gerçek veya sanal para karşılığında sanal kullanıcılar ve para birimlerini diğer kullanıcılardan alırlar. Bu işlemler, sırasıyla gerçek para ticareti ve dünya içi işlemler olarak anılmaktadır (Walpole, 2008, s. 4).

Katılımcılar için finansal faydalar yaratabilecek sanal ortam ile ilgili iki temel faaliyet vardır. World of Warcraft oyunu gibi betimlenen dünya türünde, yüksek düzeyde bir güç elde etmek için savaşmak ve farklı arayışlara girmek gerekmektedir. Bunun içinde oldukça fazla zaman harcamak gerekmektedir. Buna “ezme veya öğütme” denir. Buna ek olarak, bu tür etkinliklere katılım, oyuncuların toplayacağı yenilgiye uğratılmış bir canavara “yağmalama” gibi bir oyun içinde ödüller verebilir. Kıymetli metaller, bu tür oyunların parasıdır; Altın, en yüksek değere sahipken ve gümüş ve bakıra sahip, daha düşük değerlere sahiptir. sanal dünyadaki katılımcılar, diğer katılımcılarla takas ettikleri değer öğeleri ile kazanabilir veya yeni öğeler oluşturabilirler. Yani ürünler başka bir mal karşılığında başka bir oyuncudan alınmak zorunda kalınabilir. Bu durum katılımcılar arasındaki işlemleri teşvik etmek için kasıtlı olarak tasarlanmıştır. Bir kılıç ya da başka bir silah gibi öğeler için gerekli olanlar bir açık artırma evinde sanal dünyada edinilebilir. Bununla birlikte sanal alanda ihtiyaç duydukları eşyaları elde etmek için oyunculara birbirleri ile gerçek dünya ticaretine girebilirler. Oyunculardan eğlenmek için çok az zamanı olan ama harcayacak parası olanlar veya daha başarılı arkadaşlarla baskınlara katılabilmeleri için ilerlemeyi ve seviyeyi hızlandırmak isteyenler olabilir. Bu durumda - ihtiyaç duyulan bir öğeyi veya üst düzey bir karakteri (avatı) ve karakterleri

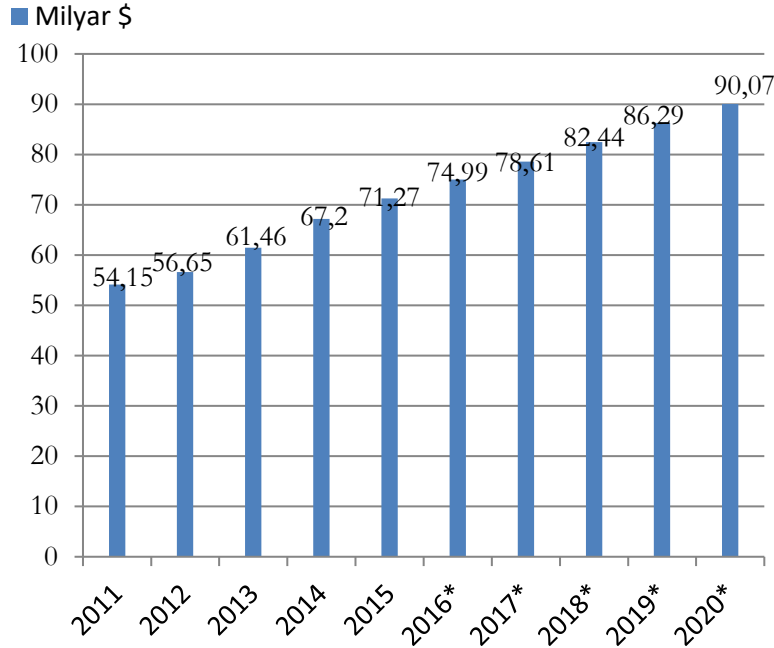
(avatarları) içeren başka bir oyuncunun tüm hesabını satın alabilirler. Bu işlem özel çevrimiçi perakendeciler veya açık artırma web siteleri aracılığıyla gerçekleşebilmekte ve sanal varlık gerçek dünya para birimi ile ödenebilmektedir(Beekman, 2010, s. 155).

Kendi içinde kendi ekonomisini yaratan sanal oyunlar kendi para birimini oyun içinde kullanmaktadırlar. Oyun parası olarak kazanılan her birimi, daha sonra buradaki döviz ofisinden Amerikan dolarına çevrilip, PayPal vb. (online para transferi yapan güvenli bir merkez) aracılığıyla gerçek hayattaki banka hesabına aktarabilmektedir. Bu bankalar daha çok kıyı bankacılığı sisteminde yer alan bankalardan oluşmaktadır. Sanal oyunların bu özelliğinden yararlanan, hatta sadece para kazanmak için bile buraya katılanlar oldukça fazladır. Elbette bunun için, başka üyelerin de sisteme dışarıdan gerçek para aktarması gerekmektedir. Sanal oyununda sanal karakterler ancak sanal para birimine sahip olduğunda sanal ürün ve öğelerden alabilirler. Dolayısıyla bu sanal dünyada işlem yapılabilmesi için belli miktarlarda oyun para birimine sahip olunması gereklidir. Bu yüzden sanal para birimleri değişim şirketleri vasıtasıyla kolaylıkla alınır ve satılır. Üyeler tasarımcı kıyafetleri gibi eserler yaratabilir, bunları satabilir, daire ve ada gibi fantezi gayrimenkuller oluşturabilirler, satın alabilir ve satabilirler. Bu yüzden, sanal oyunlarda kolayca fark edilebilir gelir, servet ve harcama vergilerini gerektirecek bir ekonomik sistem vardır (Kranz vd., 2011, s. 346).

Sanal oyunlar aynı zamanda resmi ticari faaliyetler için bir bağlantı kurulabilecek alanlardır. Gerçek dünyanın büyük şirketlerinin çoğu bu dünyalar da birtakım faaliyetlerde bulunarak varlıklarını gösterirler. Böylece bir karakterin (avatarın), bilinen bir markanın ayakkabılarını satın alması mümkündür. Sanal oyun içinde personeli için sanal toplantılar düzenleyen uluslararası bir reklam ajansını görülebilmektedir. Yine bir oyunu vitrin olarak kullanan bir sigorta şirketi ile neredeyse gerçek bir varlığa sahip gibi sigorta acentelerini işe almak ve eğitmek faaliyetlerini sürdürebilmektedir.

Dünyada ve Türkiye’de Sanal Oyun Sektörü

Şekil 1’ e göre 2020’ye kadar küresel dijital video oyunu pazarının 90 milyar doların üzerinde bir endüstri olacağı tahmin ediliyor. Yirmi yıldan kısa bir zaman önce, fiziksel video oyunlarına aşırı bağımlılığı nedeniyle satışların azalmasıyla mücadele eden bir endüstriydi. Günümüzde bilgi teknolojisindeki gelişmeler sayesinde, özellikle de geniş bant kalitesindeki gelişmeler ve akıllı telefonun icadı ile çarpıcı gelişmeler olmuştur.



Şekil 1. Küresel Sanal Oyunlar Piyasa Değeri

Kaynak: 2019 Video Game Industry Statistics, Trends and Data, Looking for the latest video gaming stats and trends? We've got you covered., <https://www.wepc.com/news/video-game-statistics/#video-gaming-industry-overview>

Dünyada sanal oyun endüstrisinin çoğu Amerikan ve Japon şirketlerinden oluşmaktadır. Otuz üçü Türkiye’de olmak üzere dünya çapında 4445 adet şirket oyun sektöründe faaliyetlerini sürdürmektedirler (Akçetin vd., 2017, s. 143). Tablo 1’de 2017 yılı itibarıyla ölkeler düzeyinde sanal oyun gelirleri ele alınmıştır. Buna göre, Çin’in 27,547 milyar dolar gelir ile ilk sırada yer alırken onu 25,059 milyar dolar ile ABD takip etmektedir. Japonya’nın ise 12,5 milyar dolar üçüncü sırada olduğu görölmektedir. Batı Avrupa ölkelerinin (Almanya, Fransa, İngiltere, İspanya, İtalya) oyun gelirleri toplamı ise 15,3 milyar dolar civarındadır. Bu sektördeki ilk 5 ölkenin toplam oyun gelirlerinin yaklaşık %70’ini oluşturduğu görölmektedir. Türkiye’nin bu sıralamadaki yeri ise 773 milyon dolara 18. sıradadır.

Tablo 1. 2017 Yılı Sanal Oyun Gelirine Göre Ölkeler

SIRA NO	ÖLKE	NÜFÜS	İNTERNET KULLANAN NÜFÜS	TOPLAM GELİR(\$)
1	Çin	1.388.233.000	801.643.000	27.547.039.000
2	Amerika	326.475.000	261.177.000	25.059.883.000
3	Japonya	126.046.000	119.829.000	12.545.659.000
4	Almanya	80.637.000	73.098.000	4.378.066.000
5	İngiltere	65.512.000	61.620.000	4.217.715.000
6	Güney Kore	50.705.000	46.875.000	4.187.711.000
7	Fransa	64.939.000	57.381.000	2.967.052.000
8	Kanada	36.67.000	33.455.000	1.947.052.000
9	İspanya	46.071.000	38.458.000	1.913.050.000
10	İtalya	59.798.000	43.141.000	1.824.608.000
11	Rusya	143.376.000	113.304.000	1.485.205.000
12	Meksika	130.223.000	84.170.000	1.427.974.000
13	Brezilya	211.44.000	139.813.000	1.334.205.000
14	Avusturya	24.642.000	21.748.000	1.234.393.000
15	Tayvan	23.406.000	21.290.000	1.028.511.000
16	Endonezya	263.511.000	71.950.000	879.740.000
17	Hindistan	1.342.513.000	428.835.000	817.819.000
18	Türkiye	80.418.000	49.144.000	810.000.000

Kaynak: Warman P. (2017) , [http:// progamedev.net/wp-ontent/ uploads /2017/06/ Newzoo_ Global_Games _Market_Report_2017_Light. Pdf](http://progamedev.net/wp-content/uploads/2017/06/Newzoo_Global_Games_Market_Report_2017_Light.Pdf)

Türkiye Oyun Sektörü 2017 raporu, ölkemiz oyun sektörü tarafından geçtiğimiz yıl 773 milyon dolar hasılat elde ettiğini ve bu rakamın 2016 yılındaki 755 milyon dolar gelire göre 33 milyon dolar artış gösterdiğini ortaya koyuyor. Ayrıca, Türk oyun sektörü gelir bazında dünyada 2016 yılında 16. sıradayken, geçtiğimiz yıl ise 2 basamak düşerek 18. sıraya gerilemiştir. Bu rakamda mobil oyun sektörü ise önemli bir rol oynamasıyla dikkat çekiyor. Mobil oyunların elde ettiği gelir geçtiğimiz yıl 372,4 milyon dolar. PC ve oyun konsolu tarafında ise 437,6 milyon dolar gelir elde edildiği paylaşılıyor. Ayrıca, 30 milyon aktif oyuncunun yüzde 70’lik kısmının zamanlarını bilgisayar başında geçirdiğine dikkat çekiliyor. *Öte yandan, mobil büyümenin yavaşladığı da gözler önüne seriliyor. Türkiye nüfusunun yüzde 90’ının aktif mobil kullanıcı olduğu ancak yüzde 70-75’inin akıllı telefon kullandığı belirtiliyor. Bu yaklaşık olarak 50 milyon civarında kullanıcı civarında. 2016 yılında mobil oyun gelirlerinin yüzde 16,2 olduğu, 2017 yılında ise bunun yüzde 4.4 kayıpla yüzde 11.8’e gerilediği gözüküyor. Bu anlamda mobil oyun gelirlerinin büyüme oranının yavaşlamaya başladığı vurgulanıyor. Hatta rapor, büyümenin 2020 yılında yüzde 8,3 civarına kadar yavaşlayacağı ön görüyor (Clayton, 2017, s. 1).*

Sanal Dünya Ekonomilerinin Vergilendirilmesi

Sanal dünyalar gittikçe çeşitlenerek büyüme devam etmektedirler. Ayrıca, sanal ekonomilerdeki etkili vergilendirme ile ilgili endişeler, oyun endüstrisinin çoğalmasının yaşamın her kesimine yayılmasından dolayı, MMO (çok oyunculu çevrimiçi oyunlar) larla sınırlı değildir. Dünya çapında milyonlarca insan için çok oyunculu çevrimiçi oyunlar olarak bilinen sanal oyunlar, önemli gelir kaynakları haline gelmiştir. Web siteleri, oyuncuların oyunlarda isteyebilecekleri ya da ihtiyaç duyabilecekleri silahlar ya da emlak vb. eşyaları satın almak için gerçek para birimi kullanmasına izin verecek şekilde tasarlanarak yaygınlaşmış durumdadır (Byron, 2015, s. 281). Second Life, World of Warcraft, Ultima Online gibi düzinelerce oyunlar, belirli bir kişinin şu anda oynayıp oynamasına bakılmaksızın sanal ortamlarda devam etmekte ve dünya çapında binlerce oyuncuyla etkileşim kurma fırsatı sunmaktadırlar. Bununla birlikte, sanal eşya, silah, araç ve karakterlerin alınması çaba ve zaman gerektirmektedir. Sanal bir oyunda, üstün bir silah satın almak için yeteri kadar sanal altın veya para biriktirmek haftalar hatta aylar sürebilir. Öyle ki oyun parasını ve diğer araçları almak için gerçek bir ev satın almak ve vermek gerekebilir (Wallace, 2005, s. 1).

Oyun parası peşinde koşan çoğu oyuncuları için zamanın pek önemi yoktur. Oyun da geçen bu zaman dilimi aynı zamanda insanlar için bir fırsat sağlamaktadır. Oyuncuların oyun parasını ya da diğer oyuncuların arzu edilen eşyaları satın almak için gerçek paralarla alışveriş yaptıkları pazar sayılarında önemli artışlar meydana gelmiştir. İşlemler eBay'de veya amingopenmarket.com veya www.ige.com gibi sitelerde gerçekleştirilir. Ödemeler PayPal ve diğer çevrimiçi hizmetler aracılığıyla yapılır. Oyuncular daha sonra oyuna girer ve sanal eşyaları veya para birimini transfer etmek suretiyle alışveriş işlemlerini yapabilmektedirler. Çoğu oyun şirketi sanal ürünlerin satın alınmasını ve satılmasını teşvik etmese de hiçbiri onu durdurmanın bir yolunu bulmadı ve en önemlisi bunu görmezden geldi. Birçok oyuncu, uygulamayı daha fazla parayla adaletsiz bir avantaj sağladığını söyleyerek uygulamayı sevmiyor. Ancak oyun şirketleri, “gerçek para ticaretini” yaşamın bir gerçeği olarak kabullenmeye başlamışlardır (Wallace,2005:1).

Bilindiği üzere, gerçek dünyada vergiler kaçınılmazdır. Ancak giderek daha kazançlı bir hal alan sanal dünya değerlerinin nasıl etkin vergilendirileceği hem ulusal hem de uluslararası çapta önemli sorunlar arasında yerini korumaktadır. Ekonomistlerin ortaya çıkan bu sorunun farkında olmaları çok önemlidir, çünkü insanların sanal dünyalarda iletişim ve etkileşim kurma biçimlerinin vergilendirilebilme olasılığı varsa ciddi şekilde etkilenebilirler. Sanal dünyalarda veya ekonomilerde yükümlüler vergi yasalarına uymak zorunda kalırlarsa varlığını sürdürmeyi sorgulayabilir hatta sonlandırabilir. Sanal dünyalar büyüdükçe ve giderek daha karmaşık hale geldikçe ve çevrimdışı dünyayı yansıttıkları ölçüde, gerçek ve sanal arasındaki çizgiyi bulanıklaştıran yepyeni bir “sanal ekonomi” ortaya çıkmıştır. Oyuncular ve Facebook, EverQuest, World of Warcraft ve Google vb. sosyal paylaşım sitelerinin üyeleri, gerçek para karşılığında sanal ürün ve hizmetleri sanal olarak satın alıp satabilmektedirler. Dolayısıyla gerçek alışveriş veya ticaretten dolayı sanal işlemler gerçek ekonomik değer kazanmaktadırlar(Schlimgen, 2010, s. 5).

Sanal dünyalarda bilinmeyen bir sayıda insan, gerçek para alışverişi yapmakta ve sanal bir ürün ve hizmet sunarak, fantezi dünyasında gerçeğin rantını ödemek için saatler, günlerce çalışmakta veya oyunlar oynamaktadır. Ülkelerin GSMH'sine rakip olan sanal dünyalarla ve buradaki gerçek para transferlerini, hükümetlerin fark etmeye başlaması şaşırıcı değildir. Bu yüzden İnternet üzerinden satın alınan maddi malların vergilendirilmesine ek olarak, sanal/dijital tüketim daha yaygın hale geldikçe, devletler arasında yeni bir eğilim gözlemlenmektedir. Bu eğilim de dijital ürünlerin vergilendirmeye dâhil edilmesidir. Bu çerçevede birçok ülkede bazı oyunların işlemleri, satışları ve tüketimleri üzerinden vergi alınmasına başlanmıştır.

İnternet ve mobil cihaz aracılığıyla uygulamalara hızlı ve verimli bir şekilde erişmek mümkün olmaktadır. Böylece sanal oyunlar oynanabilir, üretkenliğe dayalı yazılımı yapılabilir, e-postalar kontrol edilebilir. Dolayısıyla çok kısa bir sürede bir bilgisayarda yapılabilecek hemen hemen her şey yapılabilir. Artık bir müşterinin hangi cihazı kullandığından ziyade hangi uygulamalara eriştiği ve satın aldığı önemli hale gelmiştir. Bir uygulama ilk indirildiğinde, ücretsiz olabilir veya nominal bir maliyet karşılığında satılabilir. Bu satın alımlar genellikle doğrudan cihaz kullanılarak yapılabildiği gibi İnternet üzerinden satın alınabilir veya daha sonraki bir tarihte de indirilebilir. Bundan dolayı da işlemin karmaşıklığı artar ve vergileme amaçlarını gerçekleştirmek güçleşir. Oyunlar, video uygulamaları, gazeteler veya dergiler için uygulamada gömülü reklamlar olabilir. Diğer uygulamalar için, bir müşterinin oyunun devam etmesini kolaylaştıran oyun içi öğeler, dergilerin veya gazetelerin yeni sayılarının alınması veya mobil perakende uygulamaları aracılığıyla gerçek dünya ürünlerinin satın alınması gibi devam eden alımlar yapması gerekebilir. Bu alımlar kredi kartı ile yapılabilir de, bazı şirketler müşterileri nokta bazlı veya sanal para sistemine yönlendirmektedirler. Bu iş modelleri geleneksel bir vergileme modeline uygun gibi görünse de işlemlerin karmaşıklığı, vergi oranlarını ve türlerin belirlenmesini güçleştirmektedir (Kranz vd., 2011, s. 347).

Sıklıkla Google Vergileri olarak da adlandırılan dijital/sanal faaliyetleri hedefleyen bazı vergiler, 2011 ve 2016 'da Fransa, 2013'te İtalya ve 2015'te İngiltere'de teklif edilmiştir. Buradaki amaç, ana faaliyetlerinin bu ülkelerin dışında olduğunun bilinmesine rağmen, bunların kazançları için bir vergi mekanizma tasarlamaktır. Bu teklifler büyük ölçüde ya başarısız oldular ya da Fransa ve İtalya'da olduğu gibi gerçekten uygulanmadılar. Ayrıca dijital firmaların ekonomik faaliyetleriyle orantılı gelirlerin tespiti bazı yasal zorluklar nedeniyle mümkün olmadığı için teklif edilen vergiler uygulanmasına rağmen, İngiltere'de olduğu gibi amacına ulaşamamıştır. Çünkü bu firmaların sürekliliği, kalıcılığı ve fiziki bir varlıkları olmayabiliyor. Bununla birlikte bu firmaların bazen hizmetleri ücretsizdir veya firma birçok farklı ülkede ve yerde bulunmakta ve faaliyette bulunmaktadır. (Zantman, 2018, s. 4).

Gerçekten de tüm paydaşlar tarafından, çözülmesi gereken ilk önemli konunun bir firmanın lokasyonunun tanımlanması olduğu açıkça ortaya konmuştur. Bir firmanın vergiye tabi olabilmesinin temeli olan kalıcı bir kuruluşa sahip olmak, genellikle ülkede bazı fiziksel varlıkları gerektirir. Dijital

faaliyetler durumunda, tüketicilerin bulunduğu ülke firmaların çoğunun fiziki varlıkların bulunduğu ülke arasında bir kopukluk vardır. Buda açıkça vergi kaçakçılığı ve optimizasyonu için kapıyı açmaktadır.

Sanal dünyaları vergilendirmeye başlayan girişimlere karşı teknoloji endüstrisi gruplarının ortak çabaları da ortaya çıkmıştır. Gruplar sanal vergilere karşı bazı argümanlar öne sürmüşlerdir. Bunlar; özellikle ekonomik durgunluk dönemlerinde tüm hükümetlerin vatandaşlarına daha fazla vergi yüklemekten kaçınmaları gerektiğini ve sanal ürünlerin, maddi karşılıklarından ziyade çevre dostu olduğunu savunuyorlar ve bu nedenle, hükümetlerin yapması gereken en son şey, petrol kullanmayan ve karbon üretmeyen şeylere vergi eklemektir (Schlimgen, 2010, s. 5).

Türkiye’de Sanal Dünya/Oyun Ekonomilerinin Vergilendirilmesi

Sanal oyunlardaki, oyuncunun oyun içinde istediği ve kullanılabileceği eşyaları, araçları, silahları, karakterleri ve özellikleri dünyanın her yerinde bulunan sanal platformlarda oyun kodu ile alınıp satılmaktadır. Bu oyun kodları kredi kartı ile rahatlıkla alınır ve satılır. Ancak evlerinde ve İnternet kafelerde çevrimiçi oyun oynayanların çoğunluğu kredi kartı olmayanlar ve reşit olmayan kullanıcılardan oluşmaktadır. Dolayısıyla Türkiye oyun piyasasına giren şirketler Elektronik Seri Numarası (ESN/Epın), adı verilen Pin sistemini geliştirmişlerdir. Bu sistem vasıtasıyla oyuncular kredi kartı olmadan da banka havalesi veya PTT yolu ile yetkili bayilerden üyeliklerini alabilmeleri sağlanmıştır. Bununla birlikte internet kafe işletmecileri kredi kartına ihtiyaç duymadan kullanıcılarına üyelik satabilmektedirler (Ertaş, 2016, s. 1).

Türkiye dışında yerleşik şirketin sahibi olduğu oyun kodlarının Türkiye içinde bulunan bir şirketin satın alınması durumunda ödenen oyun kodu ücretleri, Türkiye dışındaki şirketin ticari kazancını meydana getirmiş olacaktır. Dolayısıyla bu nitelikteki ödemeler üzerinden tevkifat yapılmamaktadır. Ayrıca ücretsiz indirilen oyunların daha sonra bazı özelliklerini, araçlarını ve karakterlerini kullanmak için ödemede bulunma karşılığında satın alınması, her durumda ayrı bir satın alma yapmak yerine önceden topluca satışı yapılan oyun paralarının çevrimiçi kullanılması aracılığıyla gerçekleşmektedir. Bu yüzden sanal bir oyunu oynarken kullanılacak oyun paralarının kullanımında KDV açısından vergiyi doğuran olayın oyun paralarının çevrimiçi harcanması durumunda değil topluca tesliminin yapıldığı anda meydana gelmektedir. Bununla birlikte, belli bir oyun veya şirketin oyunları ile sınırlı olmaksızın farklı şirketlerde veya bireylerden çeşitli mal ve hizmetlerin satın alınmasında da kullanılabilen sanal oyun paraları elektronik para niteliğinde olduğundan, KDV açısından vergiyi doğuran olay, sanal oyun paraları harcandığında meydana gelmektedir. Çünkü bu nitelikteki sanal oyun paralarının ilk tesliminde sadece daha sonraki teslim ve hizmetlerin bedelini ödemek amacıyla kullanılacak olan satın alma gücü el değiştirmiş olmaktadır.

Türkiye’de satışa sunmak amacıyla, sanal oyun kodlarının ithal edilmesinde, faydalanma Türkiye’de gerçekleşeceğinden, vergi sorumlusu sıfatıyla KDV ödenmesi gerekmektedir. Oyun kodlarının Türkiye’de satışında ayrıca KDV hesaplanmalıdır (Elele, 2014, s. 1) Bununla ilgili 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasına aşağdaki cümleler 28/11/2017 tarihli ve 7061 sayılı Kanunun 41 inci maddesiyle eklenmiştir (KDV Kanunu, Md.9).

“Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir. (Ek cümleler: 28/11/2017-7061/41 md.) Şu kadar ki Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisi, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenir. Maliye Bakanlığı elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamı ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir”.

Dolayısıyla 01.01.2018 tarihinden itibaren yurtdışından şirketlerin veya diğer mükelleflerin Türkiye’ye online üzerinden yaptıkları hizmet satışları KDV’ye tabi olmuştur. Bu yüzden hizmeti sunan yabancılar hizmet bedellerini beyan ederek katma değer vergilerini ödemek zorundadırlar. Fatura kesip kesmemesi gibi şekli mükellefiyetler kendi ülkelerinin mevzuatına göre tespit edilecektir. Buna göre ülkemiz vergi idaresi şimdilik sadece bunların KDV’sini ödemelerini talep etmenin dışından herhangi bir yükümlülük isteyememektedir. Ayrıca sektörün özelliği gereği binlerce işlemin dakikalar hatta saniyeler içinde gerçekleşirken yurtdışından Türkiye’deki gerçek kişilere hizmet sağlayanların tüm yapılan işlemlerini tespit edip KDV hesaplamaları ve bunu beyan etmeleri gerekiyor. Bu bağlamda bazı ülkelerin KDV yükümlülüklerini mükellef adına yerine getiren hizmet sunucuların beyanname verebilme ve ödeme yapabilmelerinin mümkün olup olmadığı hala netlik kazanmamıştır. Eğer hizmet sağlayıcı tam mükellef bir

Türk şirketi ya da gerçek usule tabi bir tüccar ise hem fatura, hem KDV hem gelir/kurumlar vergisi mükellefiyeti doğacaktır (Biçer, 2018, s. 1).

Teknoloji geliştirme bölgelerinde geliştirilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, Internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulamalarına yönelik genel anlamda yazılım programlarının bayiye tesliminde KDV istisnası uygulanır. KDV istisnasının kapsamı kurumlar vergisi istisnasına oranla çok daha işlevseldir. Ne var ki; teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, oyun programları istisna kapsamında değildir (Elele, 2014, s. 68).

Sanal değerlerin Gelir ve kurumlar vergisi açısından vergilendirilmesinde ise mükelleflerin. Teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Yani teknoloji geliştirme bölgesinde yazılım faaliyetinde bulunan şirketin, ürettiği yazılımların lisans satışından veya kiralanmasından elde edeceği kazançlar istisnadan yararlanacaktır. Ancak söz konusu yazılımın disk, CD veya elektronik ortamda pazarlanmasından elde edilen kazançların (lisansa isabet eden kısmı hariç) istisnadan yararlanması mümkün değildir (Ertaş, 2016, s. 1).

G-20 ve OECD'nin sanal/dijital ekonomi faaliyetlerinin BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Eylem Planı çerçevesinde ülkelere, sanal ekonominin temelde KDV gibi dolaylı vergiler vasıtasıyla vergilendirilmesini tavsiye etmektedirler. Özellikle de "Tüketicinin Bulunduğu Ülkede Vergilendirme İlkesi"nin benimsenmesi ağırlık kazanmıştır (OECD, 2015, s. 18). Türkiye'de 28/11/2017 tarihli ve 7061 sayılı Kanununun 41 inci maddesiyle eklenen son KDV düzenlemesi de bu ilkeye dayanılarak yapılmıştır. Kurumlar vergisi açısından tavsiyeler den ilki, "Bağlantı İlkesi" ne dayanarak önemli ölçülerde sanal ekonomik faaliyetlerin mevcut olması halinde daimi işyeri kapsamında vergilendirmenin yapılması esas alınmalıdır. İkinci olarak ta bazı sanal işlemlerin "kesinti yoluyla" vergilendirilmesi ve son olarak da, "dengeleme vergisi" yoluyla vergilendirme tavsiye edilmiştir. Ancak bu tavsiyelerin herhangi birinin üzerinde ülkeler henüz fikir birliğine varabilmiş değillerdir (Biçer, 2018, s.1). Gerçekten de birçok ülke zaten sanal ekonomi işletmelerinin vergilerini ele almak için tek taraflı olarak hareket etmeye başlamışlardır. Örneğin; İsrail ve Hindistan gibi ülkeler, kalıcı kurumlar oluşturmak için önemli ekonomik mevcudiyet testlerini başlatmışlardır. Ayrıca, Birleşik Krallık ve Avustralya tarafından çok uluslu işletmeler için özel vergi rejimleri ve kâr vergileri uygulamaya başlarken ABD tarafından vergi erozyonuna ve kötüye kullanıma karşı vergi uygulamaya konmuştur (OECD, 2015, s. 28).

Türkiye'de son olarak ta 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi düzenlemesine gidilmiştir. Bu kanun ile Türkiye'de sunulan aşağıdaki hizmetlerden elde edilen hasılatlar, dijital hizmet vergisine tabidir (T.C. Resmi Gazete, 7 Aralık 2019, Sayı: 30971):

a) Dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri (reklam kontrol ve performans ölçüm hizmetleri, kullanıcılarla ilgili veri iletimi ve yönetimi gibi hizmetler ile reklamın sunulmasına ilişkin teknik hizmetler dâhil)

b) Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin (bilgisayar programları, uygulamalar, müzik, video, oyunlar, oyun içi uygulamalar ve benzerleri dâhil) dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine veya bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler

c) Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri

Konumuzla bağlantılı olarak (b) maddesinde geçen oyunlar ve oyun içi uygulamaların vergilendirilmesi hizmetleri sunanlarla sınırlı kalmıştır. Oysaki önemli bir sorun olmakla birlikte vergilendirilmesi de zor olan, sanal ortam da oyun içi eşya ve karakterleri alım ve satımını gerçekleştiren, bireylerinde bu düzenlemede yer almaması önemli bir eksiklik ve kayıptır.

Sonuç

Sanal ortamlardan ve faaliyetlerden kaçınmak artık pek mümkün değildir. Tamamen sanal/dijital olan bazı iş modellerimiz olmasına rağmen, bugün tüm iş modellerinde de dijital unsurlarımız var. Çünkü veri depolama, para transferleri, reklam, oyun ve daha fazlası artık bu ortamlarda gerçekleşmektedir. Teknolojik ilerlemenin devam eden hızlı temposu ve kullanımı, girişimciler ve vergi idareleri için de yeni fırsatlarla birlikte birtakım güçlükleri de beraberinde getirmektedir. Dijital ekonomi de vergiye meydan okumayı sürdürecektir. Bu yüzden sadece vergi kurallarına değil aynı zamanda teknolojiye de uymak ve anlamak çok

önemli hale gelmiştir. Bununla birlikte, çoğunlukla fiziksel olan bir ekonomi için yazılmış olan mali ve iktisadi kurallar da yine hizmetler, mallar ve mekânlar açısından kilit rolü vergiler belirleyecektir.

Fiziksel dünyada ortaya çıkan sorunlardan çok farklı olmamakla birlikte sanal dünya olarak ortaya çıkan vergi sorunları, mal, hizmet, bilgi, eğlence oyun vb. sektörleri açısından genişletmeye devam etmektedir. Sanal ekonominin doğası ve uygulama zorluğundan kaynaklanan firmaların ve gelirin tespiti, vergi tahsilatı, denetimi ve yaptırım konularında önemli güçlükler mevcuttur. G-20 ve OECD'nin sanal/dijital ekonomi faaliyetlerinin vergilendirilmesini, BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Eylem Planı'nın ilk eylemi olarak belirlemesi, tüm dünyanın da bu konuya özel önem verdiğinin göstergesidir(OECD, 2015, s. 12).

Tüm dünyada olduğu gibi Türkiye'de de her yaşta birçok insanın, sanal oyun dünyasında oldukça fazla zaman geçirmeyi seçtiğine göre bu dünyaları tüm yönleriyle özellikle de ekonomik boyutuyla tanımamız gerektiği gerçeği de ortaya çıkmıştır. Çünkü günümüzde sanal oyunlar artık sadece oyun değil arka planında küçümsenemeyecek bir ekonomi barındırmaktadır. Birçok devletin artan bütçe sorunları göz önüne alındığında, vergi tabanını genişletmek için sanal dünyalardaki oyun ekonomisi önemli fırsatlar sunmaktadır. Sanal dünyaları vergilendirmede önemli engeller olmasına rağmen böyle bir piyasayı vergilendirebilmek için hem ulusal hem de uluslararası çapta yasal çerçevenin inşasına gecikmeden başlanmalıdır. Türkiye'de ise yasal çerçeve 5/12/2019 tarihli 7194 sayılı kanunla oluşturulmaya başlanmıştır. Bu kanunun 1. Maddesinin (a) ve (b) bentleri vergilendirme açısından hizmet sunucuları esas almıştır. Bununla birlikte Türkiye'de elde edilen hasılatı 20 milyon Türk lirasından veya dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon avrodan gibi yüksek meblağlar vergi dışı tutulmuştur.

Dijital hizmetlerin içerisinde yer almakla birlikte vergilendirilemeyen ve çok büyük meblağlara ulaşan oyun kodları ve unsurlarının alınıp- satılması bu kanun kapsamında yer almamıştır. Türkiye'de de önemli miktarlara ulaşan oyun karakterleri ve eşyaların alım satımının fiilen nasıl, nereden ve kimlerin bu faaliyetler içerisinde yer aldığı, teknik olarak takip ile tespit edilmelidir. Bu tespiti sağlayacak altyapı ve yasal düzenlemeler ivedilikle gündeme alınarak kayıt dışılığın önüne geçilerek vergi gelirlerimizin artması sağlanmalıdır. Çünkü sanal dünya ekonomilerinin reel ekonomiyle yakından temas halinde olması yönüyle, reel dünyadaki bireysel gelir vergisinden kaçmak içinde sanal oyun yoluyla vergi kaçakçılığının yaygınlaşmaktadır. Bu tür davranışlar yaygın hale gelirse ve ülke sanal dünyaya vergi uygulayamazsa, yalnızca ülkenin vergi gelirinin azalmasına neden olmaz, aynı zamanda reel ve sanal dünya arasında büyük miktarda sermaye akışının azalmasına neden olmaktadır.

Kaynakça

- Akçetin E., Çelik U., Yaldır A. ve Herand D. (2017). Dijital oyunlar ve istihdam: Türkiye için öneriler. *Girişimcilik İnovasyon ve Pazarlama Araştırmaları Dergisi*, 1(2), 136-153. Erişim adresi: <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/420825>. Erişim tarihi: 02.12.2018
- Biçer, R. (2018). Dijital ekonomide vergilendirme sorunları devam ediyor. <https://www.dunya.com/kose-yazisi/dijital-ekonomide-vergilendirme-sorunlari-devam-ediyor/407639>. Erişim tarihi: 11.11.2018.
- Beekman, N. A. (2010). Virtual assets, real tax: The capital gains/ordinary income distinction in virtual worlds. *The Columbia Science and Technology Law Review*, 11, Erişim adresi: <http://stlr.org/download/volumes/volume11/beekman.pdf>. Erişim Tarihi: 15.12.2018.
- Byron H. M. (2015). Walking the thirteenth floor: The taxation of virtual economies. *Yale Journal of Law and Technology*, 17(1). Erişim adresi: <http://digitalcommons.law.yale.edu/yjolt/vol17/iss1/6> Erişim Tarihi: 13.12.2018.
- Clayton, N. (2017). Turkey's mobile games industry brought in \$372.4 million in 2017. Erişim adresi: <https://www.pcgamesinsider.biz/news/67311/turkeys-mobile-games-industry-brought-in-3724-million-in-2017>. Erişim Tarihi: 03.12.2018.
- Elele, O. (2014). Türkiye'de dijital oyunlarda vergileme. *Vergide Gündem*, 23 Kasım Ekonomist ss.68-69, Erişim adresi: <https://www.vergidegundem.com/documents/10156/1683961/23.11.2014.pdf/3964dd5f-698d-4926-b5c0-ef520f9ee450> Erişim tarihi: 05.11.2018.
- Ertaş, B. L. (2018). Vergi ve dijital ekonomi. Erişim adresi: <http://bilallevent.com/oyun-kodu-satisinda-vergilendirme-sorunu.html>.
- Marta, B. A. (2014). Taxation of virtual currency. *Institute of Tax Law and Economics, Faculty of Law, Leiden University*, pp. 33-38, Erişim adresi: <https://openaccess.leidenuniv.nl/handle/1887/29963>
- OECD (2015). Addressing the tax challenges of the digital economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. Erişim adresi: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>. Erişim tarihi: 08.11.2018.
- Kranz, S. P., Freeman, L. A. ve Yopp, M. W. (2011). Taxing the virtual world... And beyond state tax notes. 345, Erişim adresi: <https://us.eversheds-sutherland.com/portalsresource/lookup/poid/>

- Z1tOI9NPluKPtDNIqLMRV56Pab6TfzcRXncKbDtRr9tObDdEuSZCm0!/fileUpload.name=/SALT%20Article%205.11.pdf. Erişim Tarihi: 19.11.2018.
- Schlimgen, J. R. (2010). Virtual world, real taxes: A sales and use tax adventure through second life starring Dwight Schrute. *Minnesota Journal of Law, Science & Technology*, 11(2), Article 16, Erişim adresi: <https://scholarship.law.umn.edu/mjlst/vol11/iss2/16>. Erişim tarihi: 10.10.2018.
- T.C. Resmi Gazete. Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, 7.12.2019, Sayı: 30971, Erişim adresi:<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/12/20191207-1.htm> , (Erişim tarihi: 05/01/2020)
- Katma Değer Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 3065, Kabul Tarihi: 25.10.1984. Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 02.11.1984, Sayı: 18563, Yayımlandığı Düstur: Tertip: 5, Cilt: 24, Sayfa: 47.
- Zantman, W. S. (2018). Taxation in the Digital Economy. p. 4 Erişim Adresi: https://idei.fr/sites/default/files/IDEI/documents/orange/rapport_29.pdf. Erişim Tarihi: 20.10.2018.
- Walpole M. (2008). Taxing Virtual Profits. *A Tax Unsw*, Erişim Adresi: https://www.researchgate.net/publication/264840933_Taxing_Virtual_Profits. Erişim Tarihi: 20.10.2018.
- Wallace M. (2005) . The game is virtual. The profit is real.. The New York Times, Erişim Adresi: <https://www.nytimes.com/2005/05/29/business/yourmoney/the-game-is-virtual-the-profit-is-real.html>
- Warman P. (2017). Global games market report, trends, insights, and projections toward 2020. Erişim Adresi: http://progamedev.net/wp-content/uploads/2017/06/Newzoo_Global_Games_Market_Report_2017_Light.pdf. Erişim Tarihi: 05.05.2018.
- 2019 Video Game Industry Statistics, Trends and Data Looking for the latest video gaming stats and trends? Erişim Adresi: <https://www.wepc.com/news/video-game-statistics/#video-gaming-industry-overview>. Erişim Tarihi: 15.11.2018.

EXTENDED ABSTRACT

The virtual world is a permanent online environment that can be remotely and simultaneously accessed by a large number of individuals who are on a computer or through a computer network and interact with each other. While virtual worlds take many forms, they are popularly known as multiplayer online role-playing games (MMORPGs). In these worlds, online interactors collaborate with each other to complete missions or compete with each other in duels, competitions and tournaments. Participants access these worlds by creating accounts and acting with their fictional representations known as avatars. An avatar can be virtually any form. In each virtual world, participants must agree to the rules set forth in the virtual world's Terms of Service (TOS) and / or End User License Agreements (EULA) before entering the online world.

While each virtual world is unique, scientists have classified virtual worlds as structured or unstructured. Structured worlds are often open-ended, with emphasis on adventure, and participants can choose to follow optional side quests or sub-points or explore the virtual landscape. In addition, many structured worlds often empower their avatars by gaining experience points, defeating enemies and completing missions. Structured virtual worlds have no end. Because to maintain the subscriber base of a virtual world, game developers ensure their continuity by periodically integrating new quests or treasure raids by installing periodic "patch" updates while the game is in progress. In some cases, players need to purchase separate "expansion packs" that extend the boundaries of the virtual world, offer new gaming features, and enable players to become more powerful and acquire new skills. Some examples of structured virtual worlds include World of Warcraft, Entropia Universe, Final Fantasy XI, Ultima Online and Everquest series. Unstructured virtual worlds do not have predetermined roles and tasks. Instead, avatars need to accept a few basic rules and are free to do whatever they want. These worlds are not traditionally considered games, but they are classified as places of socialization. Some have also been used as alternative marketing venues for real-world products. Examples of unstructured virtual worlds are Second Life, There, Kaneva and Habbo Hotel.

In recent years, the growing use of virtual worlds for entertainment and business has attracted the attention of researchers and tax authorities. One of the interesting features of virtual worlds is that it allows individuals who are physically distant from each other to interact in a common virtual environment. These individuals interact as if they were in the same place at the same time, sometimes called real-time interaction. One of these interactions is the tendency to trade within the game. In these virtual worlds they can interact not only socially but also commercially by buying and selling virtual goods, services and real estate for real world currency convertible currency. In other words, in the real world, an individual can create, buy and own virtual goods as much as they can. Thus, thousands of user-created virtual products can be exchanged, including a variety of tools to easily navigate through various stages in clothing, art, landscape and play.

Over the past forty-five years, the video game industry has grown steadily, increased its worldwide audience, expanded its demographic features, and added access platforms along the way (video consoles, personal computers, portable consoles, portals, mobile phones, tablets, etc.). As a matter of fact, supply and demand have changed under the influence of various factors such as technological developments in interfaces, devices and networks, the emergence of social computing and communities, and the production of simple and short games. In addition, the sector continues to expand with serious games and new segments. In recent years, the virtual economy has made a booming development on the basis of strong information technology and computer technology. In addition to the creation of a virtual economy, a series of economic phenomena triggered by scientists all over the world seem to be of great interest and research. With the expansion of the virtual economy scale and the great economic benefits involved, people began to debate whether taxation would apply to the virtual world. Some tax authorities in some countries have considered the inclusion of taxation in the virtual world in the country's tax system, and even several policy recommendations or regulations have been published.

Most of the virtual gaming industry in the world consists of American and Japanese companies. Thirty-three 4445 pieces worldwide, including companies in Turkey have continued their activities in the gaming industry of the Western European countries (Germany, France, England, Spain, Italy) and the total game revenue is around 15.3 billion dollars. It is seen that the top 5 countries in this sector make up about 70% of the total game revenues. Turkey's place in this ranking is 773 million dollars, 18 d. In the framework of the BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Action Plan, the G-20 and OECD's virtual / digital economy activities advise countries to tax the virtual economy mainly through indirect taxes such as VAT. In this context, 01.01.2018 companies from abroad or other taxpayers from the date of their sales through online services in Turkey have been subject to VAT. Therefore, the foreigners providing the service have to pay the value added taxes by declaring the service fees. In particular, the adoption of the İlk Taxation Principle in the Country of Consumer "has gained weight (OECD, 2015, p. 18). Law No. 7061 dated 28.11.2017 and Turkey in the last VAT arrangement added with Article 41 was also made based on this principle. Taxpayers in taxation of virtual values in terms of income and corporate tax. Earnings from software and R & D activities in technology development zones are exempt from income and corporate tax until 31/12/2023. In other words, the profits of the software operating company in the technology development region from the sale or leasing of the software produced will benefit from the exception.

Although there are important obstacles to taxing virtual worlds, the legal framework should be started without delay in order to tax such a market both nationally and internationally. In Turkey, the legal framework has started to be formed by Law No. 7194 dated 12.05.2019. Article 1 (a) and (b) of this law are based on service providers in terms of taxation. However, the revenue obtained in Turkey 20 million Turkish lira or the world in general revenue obtained is kept high sums as non-tax from 750 million euros. The purchase and sale of game codes and elements, which are included in digital services, but which cannot be taxed and reach huge amounts, are not covered by this law. Turkey also how effectively the purchase of game characters and items to get a significant amount of selling, from and who is to be involved in these activities should be determined by the technical follow-up. The infrastructure and legal arrangements that will enable this determination should be put on the agenda immediately and informality should be prevented and our tax revenues should be increased.