



Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin

# FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI

**2021**

Sürümü

Bağımsız Denetime  
Tabi Olup TFRS'yi  
Uygulamayan  
İşletmeler İçin

## BÖLÜM 14

### “MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR”

...

#### **Kripto Varlıklara İlişkin Özel Hususlar**

14.38 Bu başlıkta yer alan özel hususlar; elde bulunduran açısından kripto varlıkların sonraki ölçümü ve sunumu hakkında rehberlik sağlamaktadır. Kripto varlıklara ilişkin yapılması gereken açıklamalar Bölüm 26 Dipnotlar, “Tüm İşletmeler Tarafından Yapılacak Açıklamalar” başlığında düzenlenmiştir.

14.39 Bu başlıkta yer alan özel hususlar:

- a) Başka bir bölüm kapsamına girmediği sürece, paragraf 14.2’de tanımlandığı şekilde maddi olmayan duran varlık tanımını karşılayan,
- b) Sahibine dayanak mallar, hizmetler veya diğer varlıklar üzerinde uygulanabilir haklar veya talepler sağlamayan,
- c) Blok zinciri veya benzer bir teknolojiyle oluşturulmuş dağıtık bir defter üzerinde yaratılan veya bulunan,
- d) Kriptografiyle güvence altına alınan ve korunan,
- e) Takas edilebilir,
- f) Raporlayan işletme veya raporlayan işletmenin ilişkili taraflarınca yaratılmamış veya ihraç edilmemiş olan

kripto varlıklara uygulanır.

14.40 Kripto varlıkların ilk ölçümü, değer düşüklüğü ve finansal tablo dışı bırakılmasında, bu bölümün ilgili diğer başlıklarında yer alan hükümler uygulanır.

#### **Kripto Varlıkların Sonraki Ölçümü ve Sunumu**

14.41 Kripto varlıklar, finansal durum tablosunda duran varlıklar grubunda yer alan “Dijital Varlıklar” isimli hesap kaleminde diğer maddi olmayan duran varlıklardan ayrı bir şekilde sunulur.

14.42 Elde bulundurulmuş kripto varlıklar gerçeğe uygun değeriyle ölçülür ve gerçeğe uygun değer farkları, kâr veya zarara yansıtılır.

14.43 Gerek Münferit Kâr veya Zarar Tablosu gerekse Konsolide Kâr veya Zarar Tablosu’nda kripto varlıkların gerçeğe uygun değerlerinde meydana gelen değişikliklerden kaynaklanan kazançlar Diğer

Faaliyetlerden Gelirler grubunda yer alan “Diğer Gelirler”, kayıplar ise Diğer Faaliyetlerden Giderler (-) grubunda yer alan “Diğer Giderler” kaleminde raporlanır.

14.44 Standardın 1.36’ncı paragrafına göre gerçeğe uygun değer, karşılıklı pazarlık ortamında, bilgili ve istekli taraflar arasında bir varlığın el değiştirmesi ya da bir yükümlülüğün yerine getirilmesi durumunda ortaya çıkabilecek tutarı ifade eder. Gerçeğe uygun değerın tespitinde, “Finansal Araçlar ve Özkaynaklar” bölümünde yer alan 9.27-9.31 paragrafları kıyasen uygulanır.

14.45 Gerçeğe uygun değeri güvenilir bir şekilde ölçülemeyen kripto varlıkların sonraki ölçümü maliyet bedeli üzerinden gerçekleştirilir. Bu tür kripto varlıkların değer düşüklüğü konusunda, bu bölümün “Değer Düşüklüğü” başlığı altında yer alan hükümler uygulanır.

## **İtfa**

14.46 Sınırsız yararlı ömre sahip olan diğer maddi olmayan duran varlıklardan farklı olarak, sınırsız yararlı ömre sahip olduğu varsayılan kripto varlıklar itfaya tabi tutulmaz.

14.47 Olağan iş akışı içerisinde, gayri nakdi bedel olarak alınan ve derhal nakde dönüştürülen kripto varlıkların satışından kaynaklanan nakit akışları, Nakit Akış Tablosu’nda “Esas Faaliyetlerden Nakit Akışları” grubunda raporlanır. İlgili nakit akışlarının söz konusu grupta raporlanabilmesi için gayri nakdi bedel olarak alınan kripto varlığın alımı takiben azami bir hafta içinde nakde dönüştürülmüş olması gerekmektedir.

## BÖLÜM 18

### VARLIKLARDA DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ

#### Kapsam

18.2 Bu bölüm aşağıdakiler hariç olmak üzere tüm varlıklar için uygulanır:

...

(e) “*Maddi Olmayan Duran Varlıklar*” bölümü kapsamındaki gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen kripto varlıklar.

## BÖLÜM 26

### DİPNOTLAR

#### Tüm İşletmeler Tarafından Yapılacak Açıklamalar

26.7 Bu başlık altında belirtilen açıklamalar işletmenin büyüklüğüne ve finansal tabloların konsolide olup olmamasına bakılmaksızın tüm işletmeler tarafından yapılır. Bu açıklamalardan belirli bir finansal tablo kalemiyle ilgili olanlara söz konusu kaleme ilişkin açıklamaların sunulduğu kısımda yer verilir.

...

ua) Maden kaynaklarının aranması ve değerlendirilmesiyle ilgili olarak aşağıdaki açıklamalar yapılır:

- (i) Arama ve değerlendirme harcamalarına ilişkin muhasebe politikaları.
- (ii) Maden kaynaklarının aranması ve değerlendirilmesinden kaynaklanan; varlıklar, yükümlülükler, gelir ve giderler ile esas faaliyetlerden ve yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları.

ub) **Kripto varlıkların muhasebeleştirilmesine ilişkin özel hususlarla ilgili olarak aşağıdaki açıklamalar yapılır:**

- (i) Ara ve yıllık finansal raporlama dönemlerinde sahip olunan kripto varlıklar için aşağıdaki hususlar açıklanır:
  - a. Kripto varlığın adı,
  - b. Maliyet bedeli ve bu maliyetin nasıl belirlendiği,
  - c. Güvenilir bir şekilde ölçülebiliyorsa gerçeğe uygun değeri,
  - d. Tutulan kripto varlık sayısı,
  - e. Gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen kripto varlıkların gerçeğe uygun değerinin belirlenmesinde kullanılan yöntem ve girdiler ile bulunulan önemli varsayımlar,
  - f. Varsa, gerçeğe uygun değeri güvenilir bir şekilde ölçülemeyen kripto varlıklar için, söz konusu güvenilir ölçümün yapılamamasının nedenleri,
  - g. Ekleme ve elden çıkarmalara ilişkin gerçekleştirilen faaliyetlerin niteliği ve
  - h. Varsa, satış kısıtlamasına tabi kripto varlıklar için aşağıdaki ilave bilgiler:

- a. Güvenilir bir şekilde ölçülebiliyorsa gerçeğe uygun değeri,
  - b. Kısıtlamaların niteliği ile kalan süresi ve
  - c. Kısıtlamaların zaman aşımına uğramasına neden olabilecek durumlar.
- ii) Yıllık finansal raporlama dönemlerinde kripto varlıkların bir önceki yıl açılış bakiyelerinden cari dönem kapanış bakiyelerine kadar gerçekleşen işlemlerin mutabakatını sağlayacak şekilde ve kullanılan her bir ölçüm esası için ayrı ayrı olmak üzere aşağıdaki bilgiler ayrıca açıklanır:
  - a. Maliyet bedeli üzerinden ölçülen kripto varlıkların edinim maliyeti. Gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen kripto varlıkların dönem başındaki ve sonundaki değerleri,
  - b. Ekleme ve elden çıkarmalar,
  - c. Gerçeğe uygun değer yöntemine göre ölçülen kripto varlıklar açısından, cari raporlama döneminde gerçeğe uygun değerde meydana gelen değişiklikler ve
  - d. Kripto varlık birimleri bazında dönem içinde kâr veya zarara dahil edilen kazanç veya kayıplar.
- iii) Olağan iş akışı içerisinde gayri nakdi bedel olarak alınan ve alımı takiben azami bir hafta içinde nakde dönüştürülen kripto varlıklar için (ii) bendinin gerektirdiği açıklamalar yapılmaz.

## EK 1 – MÜNFERİT FİNANSAL DURUM TABLOSU

... ŞİRKETİ ... TARİHLİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ MÜNFERİT FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
<b>VARLIKLAR</b>			
<b>Dönen Varlıklar</b>			
Nakit ve Nakit Benzerleri			
Finansal Yatırımlar			
Ticari Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müşterek Girişimlerden Alacaklar			
Ortaklardan Alacaklar			
Diğer Taraplardan Alacaklar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar			
Stoklar			
Ham Madde ve Malzeme			
Yarı Mamuller			
Mamuller			
Ticari Mallar			
Diğer Stoklar			
Verilen Avanslar			
Canlı Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Peşin Ödenmiş Vergi ve Benzerleri			
Diğer Dönen Varlıklar			
<b>Toplam Dönen Varlıklar</b>			
<b>Duran Varlıklar</b>			
Ticari Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
Bağlı Ortaklıklardan, İştiraklerden ve Müşterek Girişimlerden Alacaklar			
Ortaklardan Alacaklar			

... ŞİRKETİ ... TARİHLİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ MÜNFERİT FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
Diğer Taraplardan Alacaklar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar			
Finansal Yatırımlar			
Bağlı Ortaklıklardaki Yatırımlar			
İştiraklerdeki ve Müşterek Girişimlerdeki Yatırımlar			
Diğer Finansal Yatırımlar			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar			
Canlı Varlıklar			
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
Maddi Duran Varlıklar			
Arazi ve Arsalar			
Binalar			
Yeraltı ve Yerüstü Yapıları			
Tesis, Makine ve Cihazlar			
Taşıtlar			
Demirbaşlar			
Yapılmakta Olan Yatırımlar			
Diğer Maddi Duran Varlıklar			
Verilen Avanslar			
Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Geliştirme Maliyetleri			
Gayri Maddi Haklar			
Şerefiye			
Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Verilen Avanslar			
Dijital Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Ertelenmiş Vergi Varlığı			
Diğer Duran Varlıklar			
<b>Toplam Duran Varlıklar</b>			
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>			



... ŞİRKETİ ... TARİHLİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ MÜNFERİT FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
<b>KAYNAKLAR</b>			
<b>Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>			
Finansal Yükümlülükler			
İhraç Edilen Menkul Kıymetler			
Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçları			
Finans Kuruluşlarına Borçlar			
Diğer Finansal Yükümlülükler			
Ticari Borçlar			
Diğer Borçlar			
Bağlı Ortaklıklara, İştiraklere ve Müşterek Girişimlere Borçlar			
Ortaklara Borçlar			
Diğer Taraflara Borçlar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar			
Alınan Avanslar			
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler			
Kısa Vadeli Karşılıklar			
Kıdem Tazminatı Karşılıkları			
Vergi Karşılıkları			
Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar			
Ertelenmiş Gelirler			
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
<b>Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>			
<b>Uzun Vadeli Yükümlülükler</b>			
Finansal Yükümlülükler			
İhraç Edilen Menkul Kıymetler			
Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçları			
Finans Kuruluşlarına Borçlar			
Diğer Finansal Yükümlülükler			
Ticari Borçlar			
Diğer Borçlar			
Bağlı Ortaklıklara, İştiraklere ve Müşterek Girişimlere Borçlar			
Ortaklara Borçlar			
Diğer Taraflara Borçlar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar			
Alınan Avanslar			
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler			
Uzun Vadeli Karşılıklar			

... ŞİRKETİ ... TARİHLİ BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ MÜNFERİT FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
Kıdem Tazminatı Karşılıkları			
Vergi Karşılıkları			
Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar			
Ertelenmiş Gelirler			
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü			
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
<b>Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler</b>			
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>			
Ödenmiş Sermaye			
Sermaye			
Ödenmemiş Sermaye (-)			
Sermaye Düzeltme Farkları			
Geri Alınmış Paylar (-)			
Paylara İlişkin Primler			
Ortak Kontrole Tâbi İş Birleşmelerinin Etkisi			
Yeniden Değerleme Yedeği			
Yabancı Para Çevrim Farkları			
Korunma Yedeği			
Bağlı Ortaklıkların, İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Kazanç ve Kayıplarından Paylar*			
Kâr Yedekleri			
Yasal Yedekler			
Statü Yedekleri			
Olağanüstü Yedekler			
Diğer Kâr Yedekleri			
Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları			
Dönem Net Kârı/Zararı			
<b>Toplam Özkaynaklar</b>			
<b>TOPLAM KAYNAKLAR</b>			

\* Bu kalem bağlı ortaklıklardaki, iştiraklerdeki veya müşterek girişimlerdeki yatırımların özkaynak yöntemiyle muhasebeleştirilmesi durumunda kullanılır.

## EK 5 - KONSOLİDE FİNANSAL DURUM TABLOSU

..... ŞİRKETİ VE BAĞLI ORTAKLIKLARI ..... TARİHLİ

### BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ KONSOLİDE FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
<b>VARLIKLAR</b>			
<b>Dönen Varlıklar</b>			
Nakit ve Nakit Benzerleri			
Finansal Yatırımlar			
Ticari Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
İştiraklerden ve Müşterek Girişimlerden Alacaklar			
Ortaklardan Alacaklar			
Diğer Taraplardan Alacaklar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar			
Stoklar			
Ham Madde ve Malzeme			
Yarı Mamuller			
Mamuller			
Ticari Mallar			
Diğer Stoklar			
Verilen Avanslar			
Canlı Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Peşin Ödenmiş Vergi ve Benzerleri			
Diğer Dönen Varlıklar			
<b>Toplam Dönen Varlıklar</b>			
<b>Duran Varlıklar</b>			
Ticari Alacaklar			
Diğer Alacaklar			
İştiraklerden ve Müşterek Girişimlerden Alacaklar			
Ortaklardan Alacaklar			
Diğer Taraplardan Alacaklar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Alacaklar			
Finansal Yatırımlar			
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar			

..... ŞİRKETİ VE BAĞLI ORTAKLIKLARI ..... TARİHLİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ KONSOLİDE FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
Canlı Varlıklar			
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller			
Maddi Duran Varlıklar			
Arazi ve Arsalar			
Binalar			
Yeraltı ve Yerüstü Yapıları			
Tesis, Makine ve Cihazlar			
Taşıtlar			
Demirbaşlar			
Yapılmakta Olan Yatırımlar			
Diğer Maddi Duran Varlıklar			
Verilen Avanslar			
Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Geliştirme Maliyetleri			
Gayri Maddi Haklar			
Şerefiye			
Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			
Verilen Avanslar			
Dijital Varlıklar			
Peşin Ödenmiş Giderler			
Ertelenmiş Vergi Varlığı			
Diğer Duran Varlıklar			
<b>Toplam Duran Varlıklar</b>			
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>			
<b>KAYNAKLAR</b>			
<b>Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>			
Finansal Yükümlülükler			
İhraç Edilen Menkul Kıymetler			
Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçları			
Finans Kuruluşlarına Borçlar			
Diğer Finansal Yükümlülükler			

..... ŞİRKETİ VE BAĞLI ORTAKLIKLARI ..... TARİHLİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ KONSOLİDE FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
Ticari Borçlar			
Diğer Borçlar			
İştiraklere ve Müşterek Girişimlere Borçlar			
Ortaklara Borçlar			
Diğer Taraflara Borçlar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar			
Alınan Avanslar			
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler			
Kısa Vadeli Karşılıklar			
Kıdem Tazminatı Karşılıkları			
Vergi Karşılıkları			
Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar			
Ertelenmiş Gelirler			
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler			
<b>Toplam Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>			
<b>Uzun Vadeli Yükümlülükler</b>			
Finansal Yükümlülükler			
İhraç Edilen Menkul Kıymetler			
Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçları			
Finans Kuruluşlarına Borçlar			
Diğer Finansal Yükümlülükler			
Ticari Borçlar			
Diğer Borçlar			
İştiraklere ve Müşterek Girişimlere Borçlar			
Ortaklara Borçlar			
Diğer Taraflara Borçlar			
Devam Eden İnşa Sözleşmelerinden Borçlar			
Alınan Avanslar			
Ödenecek Vergi ve Benzeri Yükümlülükler			
Uzun Vadeli Karşılıklar			
Kıdem Tazminatı Karşılıkları			
Vergi Karşılıkları			
Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar			
Ertelenmiş Gelirler			
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü			

..... ŞİRKETİ VE BAĞLI ORTAKLIKLARI ..... TARİHLİ

BAĞIMSIZ DENETİMDEN GEÇMİŞ KONSOLİDE FİNANSAL DURUM TABLOSU

(TL)

	Dipnot Referansı	Cari Dönem	Önceki Dönem
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler			
<b>Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler</b>			
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>			
<b>Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar</b>			
Ödenmiş Sermaye			
Sermaye			
Ödenmemiş Sermaye (-)			
Sermaye Düzeltme Farkları			
Geri Alınmış Paylar (-)			
Paylara İlişkin Primler			
Ortak Kontrole Tâbi İş Birleşmelerinin Etkisi			
Yeniden Değerleme Yedeği			
Yabancı Para Çevrim Farkları			
Korunma Yedeği			
İştiraklerin ve Müşterek Girişimlerin Kazanç ve Kayıplarından Paylar			
Kâr Yedekleri			
Yasal Yedekler			
Statü Yedekleri			
Olağanüstü Yedekler			
Diğer Kâr Yedekleri			
Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları			
Dönem Net Kârı/Zararı			
<b>Kontrol Gücü Olmayan Paylar</b>			
<b>Toplam Özkaynaklar</b>			
<b>TOPLAM KAYNAKLAR</b>			

## EK 9 – TANIMLAR

...

**Kontrol Gücü Olmayan Paylar** Ana ortaklığa doğrudan veya dolaylı olarak atfedilemeyen, bağlı ortaklıktaki özkaynaktır.

**Kripto Varlık** Dağıtık defter teknolojisi veya benzer bir teknoloji kullanılarak sanal olarak oluşturulup dijital ağlar üzerinden dağıtımı yapılan, ancak itibari para, kaydi para, elektronik para, ödeme aracı, menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı olarak nitelendirilmeyen maddi olmayan varlıkları ifade eder.

...