



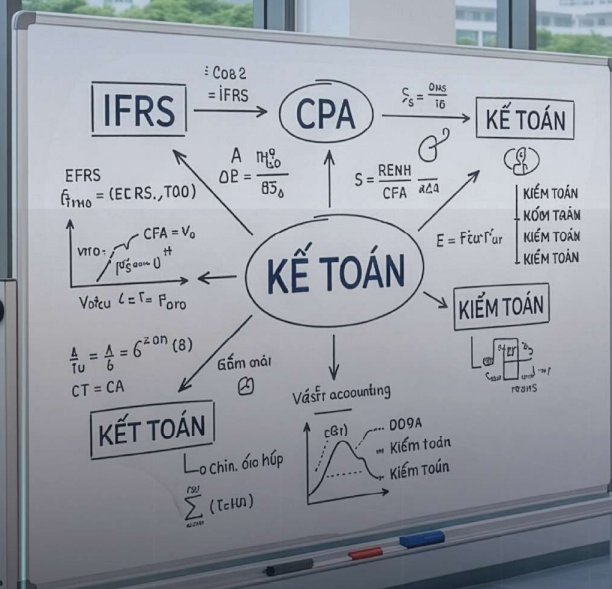
Số tháng 07/2026 (274)

KẾ TOÁN & KIỂM TOÁN

CƠ QUAN CỦA HIỆP HỘI KẾ TOÁN VÀ KIỂM TOÁN VIỆT NAM (VAA)



■ TÁC ĐỘNG CỦA VIỆC GIẢNG VIÊN SỞ HỮU CHỨNG CHỈ NGHỀ NGHIỆP QUỐC TẾ ĐẾN CHẤT LƯỢNG ĐÀO TẠO KẾ TOÁN: NGHIÊN CỨU TẠI CÁC ĐẠI HỌC ĐỊNH HƯỚNG QUỐC TẾ Ở VIỆT NAM





TẠP CHÍ KẾ TOÁN & KIỂM TOÁN

Tạp chí điện tử: tapchiketoankiemtoan.vn
Cơ quan của Hiệp hội Kế toán và kiểm toán Việt Nam



CHỦ TỊCH HỘI ĐỒNG BIÊN TẬP

GS.TS. Đoàn Xuân Tiên

HỘI ĐỒNG BIÊN TẬP

GS.TS. Phạm Hồng Chương

GS.TS. Trần Thọ Đạt

GS.TS. Ngô Thế Chi

GS.TS. Trương Bá Thanh

GS.TS. Nguyễn Hữu Ánh

GS.TS. Chúc Anh Tú

PGS.TS. Đặng Văn Thanh

PGS.TS. Mai Ngọc Anh

PGS.TS. Trần Mạnh Dũng

PGS.TS. Phan Thanh Hải

PGS.TS. Phạm Đức Hiếu

PGS.TS. Nguyễn Đăng Huy

PGS.TS. Phạm Quang Huy

PGS.TS. Mai Thị Hoàng Minh

PGS.TS. Nguyễn Thị Hồng Nga

PGS.TS. Nguyễn Công Phương

PGS.TS. Trần Thị Cẩm Thanh

PGS.TS. Nguyễn Đào Tùng

PGS.TS. Trần Văn Tùng

PGS.TS. Lưu Đức Tuyên

PGS.TS. Nguyễn Thành Cường

TS. Vũ Đức Chính

TS. Nguyễn Thị Thu Hiền

TS. Vũ Thị Phương Liên

TS. Nguyễn Lương Thuyết

Ths. Nguyễn Tuấn Anh

Ths. Đàm Thị Lệ Dung

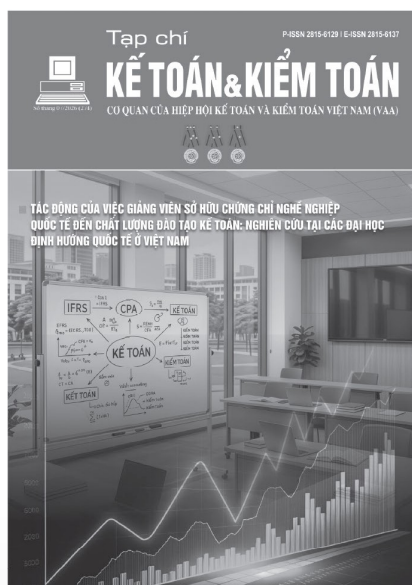
Ths. Hà Thị Tường Vy

TỔNG BIÊN TẬP

ThS. Tạ Đức Toàn

NGHIÊN CỨU TRAO ĐỔI

- 5 TÁC ĐỘNG CỦA VIỆC GIẢNG VIÊN SỞ HỮU CHỨNG CHỈ NGHỀ NGHIỆP QUỐC TẾ ĐẾN CHẤT LƯỢNG ĐÀO TẠO KẾ TOÁN: NGHIÊN CỨU TẠI CÁC ĐẠI HỌC ĐỊNH HƯỚNG QUỐC TẾ Ở VIỆT NAM**
PGS.TS. Phạm Quang Huy - PGS.TS. Nguyễn Phong Nguyên - PGS.TS. Mai Thị Hoàng Minh
- 15 MÔ HÌNH TẬP ĐOÀN ĐƯỜNG SẮT PHÙ HỢP VỚI ĐẶC THÙ KỸ THUẬT VÀ ĐIỀU HÀNH CỦA ĐƯỜNG SẮT VIỆT NAM**
GS.TS. Bùi Xuân Phong
TS. Phạm Công Trịnh
- 21 HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC VÀ HỆ THỐNG CHỈ TIÊU PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH NHẪM KIỂM SOÁT RỦI RO CẤU TRÚC VỐN TẠI DOANH NGHIỆP BẤT ĐỘNG SẢN: NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP CÔNG TY CỔ PHẦN BẤT ĐỘNG SẢN SÀI GÒN VI NA**
PGS.TS. Trần Thị Cẩm Thanh
Trần Thị Minh Tâm
- 25 ĐỔI MỚI NỘI DUNG GIẢNG DẠY KẾ TOÁN TÀI CHÍNH THEO MÔ HÌNH KINH TẾ TUẦN HOÀN**
Đinh Phúc Tiểu
- 31 THÁCH THỨC ÁP DỤNG CHUẨN MỤC IFRS S1 VÀ IFRS S2 ĐỐI VỚI DOANH NGHIỆP NIÊM YẾT TẠI VIỆT NAM**
TS. Nguyễn Ngọc Dung
- 38 TÍCH HỢP NĂNG LỰC SỐ VÀ TƯ DUY PHÁT TRIỂN BỀN VỮNG VÀO CHƯƠNG TRÌNH ĐÀO TẠO NGÀNH KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN TẠI VIỆT NAM: ĐÁP ỨNG NHU CẦU THỊ TRƯỜNG LAO ĐỘNG TOÀN CẦU**
TS. Phan Thị Bảo Quyên
- 47 GIÁM SÁT KIỂM TOÁN ĐƠN VỊ CÓ LỢI ÍCH CÔNG CHÚNG TẠI LIÊN MINH CHÂU ÂU (EU) VÀ BA ĐÒN BẮY ĐIỀU PHỐI: CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN QUỐC TẾ (ISA), MINH BẠCH THANH TRA VÀ GIÁM SÁT DỰA TRÊN RỦI RO**
Trần Khánh Lâm
Nguyễn Thị Phi Phượng
- 55 CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN HIỆU QUẢ KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG QUẢN LÝ TÀI SẢN CÔNG CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC**
TS. Nguyễn Văn Hải
CHV. Hồ Thanh Tuấn
- 63 CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VẬN DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT - THƯƠNG MẠI TẠI THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**
PGS.TS. Trần Văn Tùng - CN. Nguyễn Thị Hoàng
- 71 TÁC ĐỘNG CỦA CÁC CÚ SỐC THỂ CHẾ ĐẾN LỢI SUẤT BẤT THƯỜNG CỦA BITCOIN TẠI VIỆT NAM: BẰNG CHỨNG TỪ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU SỰ KIỆN - EVENT STUDY**
Lê Thị Ngọc Phương
- 77 NHÂN TỐ TÀI CHÍNH, TÂM LÝ HÀNH VI VÀ QUYẾT ĐỊNH ĐẦU TƯ XANH CỦA DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA: KINH NGHIỆM QUỐC TẾ VÀ HÀM Ý CHO VIỆT NAM**
NCS. Phan Lệ Hà



TRƯỞNG BAN TRỊ SỰ

Đỗ Hải Bình

THƯ KÝ TÒA SOẠN

Bảo An

GIẤY PHÉP XUẤT BẢN

**Số 540/GP - BTTTT ngày 23/8/2021
của Bộ Thông tin và Truyền thông**

TRỤ SỞ TÒA SOẠN

**Tầng 1 toà New Center
số 27 ngõ 26 phố Đỗ Quang,
Phường Yên Hoà, Thành phố Hà Nội.**

ĐT 024.38689347

Email: banbientapvaa@gmail.com

IN - THIẾT KẾ - CHẾ BẢN

CÔNG TY CỔ PHẦN DỊCH VỤ IN THIÊN TRƯỜNG

Giá: 100.000đ

- 86** PHÁT TRIỂN NĂNG LỰC CẠNH TRANH CỦA DOANH NGHIỆP THỦY SẢN VIỆT NAM: GÓC NHÌN TỪ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG (EMA) VÀ CHẤT LƯỢNG BẢO CẢO BỀN VỮNG
NCS.ThS. Võ Minh Hùng
- 96** KẾ TOÁN QUẢN TRỊ: CHIẾN LƯỢC TỐI ƯU CHI PHÍ VÀ DỰ PHÒNG RỦI DO TÀI CHÍNH TỪ BIẾN ĐỘNG TRUNG ĐÔNG
TS. Đỗ Thị Hương Thanh
- 101** NGHIÊN CỨU THỰC NGHIỆM VỀ CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN CHẤT LƯỢNG BẢO CẢO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT KHU VỰC CÔNG VIỆT NAM
TS. Đậu Thị Kim Thoa - ThS. Huỳnh Thị Minh Thảo
- 110** CHUYỂN ĐỔI SỐ TRONG QUẢN LÝ THUẾ VÀ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA TẠI VIỆT NAM: PHÂN TÍCH TỪ DỮ LIỆU THỨ CẤP
ThS. Bùi Ngọc Sơn
- 118** CÔNG NGHỆ TÀI CHÍNH (FINTECH) TRONG CHUYỂN ĐỔI SỐ: XU HƯỚNG TÁI CẤU TRÚC MÔ HÌNH NGÂN HÀNG SỐ TẠI VIỆT NAM
Nguyễn Thanh Tú - Đinh Văn Hoàn
- 126** CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH VĨNH LONG
Huỳnh Thị Dư - Trần Cẩm Nhung
- 134** CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN CHẤT LƯỢNG TÍN DỤNG CỦA KHÁCH HÀNG DOANH NGHIỆP TẠI CÁC NGÂN HÀNG THƯƠNG MẠI CỔ PHẦN TRÊN ĐỊA BÀN THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
CN. Chu Lương Vinh
- 141** TÁC ĐỘNG CỦA NIỀM TIN SỐ VÀ CHẤT LƯỢNG DỊCH VỤ CÔNG ĐẾN SỰ HÀI LÒNG CỦA CÁC DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA ĐỐI VỚI HỆ THỐNG E-TAX: NGHIÊN CỨU THỰC NGHIỆM TẠI THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
Nguyễn Thị Trang - Lê Thị Hương
- 150** CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN Ý ĐỊNH SỬ DỤNG TRÍ TUỆ NHÂN TẠO (AI) TRONG CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA (SMES) TRÊN ĐỊA BÀN THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
Nguyễn Thị Minh Huệ - Phan Thị Minh Phương - Trần Diệu Hương - Nguyễn Bích Châu - Nguyễn Thị Hương
- 157** KHÁM PHÁ VAI TRÒ CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG TRONG VIỆC THÚC ĐẨY PHÁT TRIỂN BỀN VỮNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
ThS. Nguyễn Hữu Luân
- 165** BÀN VỀ KẾ TOÁN TÀI SẢN SINH HỌC THEO QUY ĐỊNH CỦA THÔNG TƯ 99/2025/TT-BTC
ThS. Nguyễn Quang Huy - ThS. Lê Hoàng Anh
- 171** CÚ SỐC THƯƠNG MẠI BÊN NGOÀI VÀ ỔN ĐỊNH KINH TẾ VĨ MÔ Ở VIỆT NAM
Vũ Thị Ánh Huyền
- 179** TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU VỀ TÍNH TRỌNG YẾU KÉP TRONG BẢO CẢO PHÁT TRIỂN BỀN VỮNG CỦA DOANH NGHIỆP
ThS. Tạ Duy Khánh
- 188** TỐC ĐỘ ĐIỀU CHỈNH CẤU TRÚC VỐN DƯỚI TÁC ĐỘNG CỦA BẤT ĐỊNH CHÍNH SÁCH CỦA DOANH NGHIỆP NIỀM YẾT TẠI VIỆT NAM
Dương Thị Thùy An - Nguyễn Thị Minh Khuê - Đoàn Mai Linh - Trần Tuấn Giang - Võ Thị Diễm Hương - Trần Ngọc Khánh

BÀN VỀ KẾ TOÁN TÀI SẢN SINH HỌC THEO QUY ĐỊNH CỦA THÔNG TƯ 99/2025/TT-BTC

DISCUSSION ON BIOLOGICAL ASSETS ACCOUNTING UNDER THE REGULATIONS OF
CIRCULAR NO. 99/2025/TT-BTC

ThS. Nguyễn Quang Huy* - ThS. Lê Hoàng Anh*

*Trường Đại học Kinh Tế - Đại học Huế

Ngày nhận 21/05/2026

Biên tập 22/05/2026

Duyệt đăng 20/07/2026

Tóm tắt

Việt Nam là một quốc gia có nhiều thế mạnh về nông nghiệp. Nông, lâm nghiệp, thủy sản là “bệ đỡ” cho toàn bộ nền kinh tế trong các giai đoạn khủng hoảng, đảm bảo an ninh lương thực và giải quyết việc làm cho một lượng lớn lao động ở nông thôn. Với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, tài sản sinh học đóng vai trò quan trọng hàng đầu. Tuy nhiên trong một giai đoạn rất dài, tài sản sinh học chưa có những quy định kế toán riêng, mà được phân loại là tài sản cố định hoặc hàng tồn kho, là chưa phù hợp với bản chất sinh học của nhóm tài sản này. Điều này làm giảm tính minh bạch của báo cáo tài chính, gây khó khăn cho việc cung cấp thông tin, đặc biệt trong xu thế hội nhập quốc tế hiện nay. Thông tư 99/2025/TT-BTC (TT 99) đánh dấu bước chuyển quan trọng khi lần đầu tiên thiết lập những quy định riêng về kế toán tài sản sinh học tại Việt Nam. Dù vậy, nghiên cứu này cho thấy vẫn còn những khoảng cách nhất định giữa chế độ kế toán Việt Nam và thông lệ quốc tế, đòi hỏi tiếp tục hoàn thiện trong thời gian tới.

Từ khóa: tài sản sinh học; Thông tư 99/2025/TT-BTC; kế toán tài sản sinh học.

Abstract

Vietnam is a country with many strengths in agriculture. Agriculture, forestry, and fisheries serve as a “foundation” for the entire economy during periods of crisis, ensuring food security and providing employment for a large number of rural workers. For businesses operating in the agricultural sector, biological assets play a crucial role. However, for a very long time, biological assets lacked specific accounting regulations and were classified as fixed assets or inventory, which was inconsistent with the biological nature of this asset group. This reduced the transparency of financial reporting and made it difficult to provide information, especially in the current trend of international integration. Circular 99/2025/TT-BTC marks a significant shift as it establishes, for the first time, specific regulations on accounting for biological assets in Vietnam. Nevertheless, this study reveals certain gaps between Vietnam’s accounting system and international practices, requiring further improvement in the future.

Keywords: Biological assets; Circular 99/2025/TT-BTC; accounting for biological assets.

Jel Classifications: M41, Q14, Q10.

<https://doi.org/10.59006/vnfa-jaa.07202622>

1. Tài sản sinh học và phương pháp đo lường

Theo TT 99, tài sản sinh học của doanh nghiệp là các cây trồng hoặc vật nuôi sống gắn với sự quản lý của doanh

nh nghiệp đối với quá trình biến đổi sinh học mà sau đó có thể chuyển thành các sản phẩm nông nghiệp hoặc tạo ra các

tài sản sinh học khác (Bộ Tài chính, 2025).

Tài sản sinh học được chia thành 4 nhóm: (i) cây lâu năm

cho sản phẩm định kỳ (vườn chè, vườn nho, vườn cao su...): là những cây trồng sống lâu năm được sử dụng trong sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm nông nghiệp, dự kiến cho sản phẩm nhiều hơn một kỳ kế toán và ít có khả năng được bán dưới dạng sản phẩm nông nghiệp, trừ trường hợp thanh lý đột ngột. Nhóm tài sản này thường đáp ứng tiêu chuẩn là tài sản cố định nên được kế toán là tài sản cố định hữu hình của doanh nghiệp. Cách tiếp cận này tương đồng với chuẩn mực kế toán quốc tế số 41 (IAS 41) về nông nghiệp. Theo IAS 41, cây lâu năm cho sản phẩm (bearer plants) có mục đích chính là cho sản phẩm nhiều kỳ (ví dụ cây cao su được khai thác mù nhiều năm). Do đó cây được phân loại như máy móc thiết bị: ghi nhận theo giá gốc và trích khấu hao (IASB, 2001). Như vậy, cả TT 99 và IAS đều hướng đến tính ổn định của số liệu, tránh các biến động lắt léo quá lớn do đánh giá lại theo giá trị thị trường nếu áp dụng mô hình giá hợp lý (fair value). (ii) Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ (bò sữa, bò sinh sản, gà nuôi đẻ trứng...): là loại vật nuôi có khả năng cung cấp sản phẩm lặp đi lặp lại trong nhiều chu kỳ. (iii) Súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần (lợn thịt, gà thịt, cá tôm nuôi thương phẩm, lợn giống/cá giống nuôi để bán...): là động vật nuôi để giết thịt hoặc thu hoạch một lần khi kết thúc chu kỳ sinh học. (iv) Cây trồng theo mùa

vụ hoặc lấy sản phẩm một lần (lúa, ngô, khoai, cây dược liệu thu hoạch một lần, cây trồng lấy gỗ): Là các loại cây trồng ngắn ngày hoặc cây trồng một lần thu hoạch.

Đối với các tài sản sinh học thuộc các phân loại (ii), (iii), (iv) ở trên, TT 99 yêu cầu tính giá theo mô hình giá gốc: bao gồm chi phí mua (ví dụ chi phí mua đàn bê để nuôi thành bò thịt/ chi phí mua đàn gà để nuôi thành gà đẻ...), chi phí nuôi trồng, chăm sóc tài sản sinh học (ví dụ chi phí thức ăn, nhân công, thú ý,...) trong giai đoạn sinh trưởng và các chi phí khác liên quan đến việc hình thành tài sản sinh học. Trường hợp chi phí mua, chi phí nuôi trồng, chăm sóc... phát sinh không tạo ra/không liên quan đến tài sản sinh học cụ thể, không làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai của doanh nghiệp thì phải được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Ví dụ chi phí nghiên cứu loại tài sản sinh học mới, chi phí thức ăn, chăm sóc súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ mà đã trưởng thành (đang cho sản phẩm).

Như vậy, đối với việc tính giá ban đầu của tài sản sinh học, TT 99 vẫn áp dụng cách làm trước đây khi duy trì mô hình giá gốc mà không xác định theo giá trị hợp lý như IAS 41. Cách tiếp cận này thể hiện tính thận trọng của chế độ kế toán Việt Nam, phù hợp với điều kiện thị trường nông nghiệp trong nước hiện nay vẫn thiếu tính minh bạch, chưa có cơ sở vững chắc để

ước tính giá trị hợp lý. Điểm tiến bộ là TT 99 yêu cầu doanh nghiệp thường xuyên theo dõi, nếu tài sản sinh học có bằng chứng bị tổn thất (dịch bệnh, mất giá...) thì phải trích lập dự phòng tổn thất tài sản. Đây là quy định phản ánh rõ bản chất của hoạt động kinh doanh nông nghiệp (thường đối diện với nhiều loại rủi ro), tôn trọng nguyên tắc thận trọng của kế toán. Tuy nhiên, việc đo lường chủ yếu theo giá gốc thường không phù hợp với đặc điểm của tài sản sinh học, là loại tài sản sống, giá trị thường xuyên biến động. Điều này đặt ra yêu cầu cần tiếp tục hoàn thiện hướng dẫn kỹ thuật trong lộ trình phát triển chế độ kế toán tài sản sinh học tại Việt Nam.

2. Sản phẩm nông nghiệp

Theo TT 99, sản phẩm nông nghiệp là sản phẩm được thu hoạch từ các tài sản sinh học của doanh nghiệp (Bộ Tài chính, 2025). Ví dụ: lá chè được thu hoạch từ bụi chè, sữa bò thu hoạch từ bò sữa, trứng được thu hoạch từ gà đẻ trứng,... TT 99 thiết lập một ranh giới kế toán rõ ràng giữa trạng thái “sống” (tài sản sinh học) và trạng thái “sau thu hoạch” (sản phẩm nông nghiệp). Theo đó, sản phẩm nông nghiệp chỉ được ghi nhận tại thời điểm thu hoạch (ví dụ: lá chè chưa được hái vẫn là tài sản sinh học, chỉ khi lá chè được hái mới trở thành sản phẩm nông nghiệp). Ngay tại thời điểm này, chúng không còn được xem là tài sản

sinh học nữa mà được tách ra và chuyển sang hạch toán như hàng tồn kho của doanh nghiệp (có thể bán ngay hoặc tiếp tục chế biến thành các sản phẩm khác). Phân định này giúp khoanh vùng và ghi nhận chi phí đúng quy định. Theo đó, giai đoạn trước thu hoạch, tất cả các chi phí phát sinh liên quan đến tài sản sinh học được vốn hóa vào giá trị tài sản (lúc này giá trị của lá chè chưa hái nằm trong tổng thể chi phí nuôi trồng, chăm sóc cho vườn chè). Ngay sau khi thu hoạch, toàn bộ chi phí phát sinh kế tiếp (như vận chuyển về kho, nhân công, đóng gói...) không được cộng vào giá trị tài sản sinh học nữa mà được áp dụng quy định của chuẩn mực kế toán hàng tồn kho để tính giá thành sản phẩm. Bảng sau ví dụ minh họa việc phân loại giữa tài sản sinh học, sản phẩm nông nghiệp và sản phẩm chế biến sau thu hoạch.

Bảng 1: Ví dụ minh họa việc phân loại tài sản sinh học, sản phẩm nông nghiệp và sản phẩm chế biến sau thu hoạch

Tài sản sinh học	Sản phẩm nông nghiệp (thu hoạch – chuyển sang hàng tồn kho)	Các sản phẩm chế biến sau thu hoạch (thuộc nhóm hàng tồn kho)
Bò sữa	Sữa vắt (vừa thu hoạch)	Bơ, phô mai, sữa hộp thành phẩm
Lợn thịt, cá thương phẩm (Sống)	Thịt lợn, cá đã đánh bắt/giết mổ	Xúc xích, thịt nguội, cá hộp
Vườn nho	Quả nho đã hái	Rượu vang
Vườn cao su	Mủ cao su vừa khai thác	Lốp xe, găng tay y tế, nệm cao su
Cây rừng trồng lấy gỗ	Cây đã chặt hạ	Khúc gỗ, gỗ xẻ, bàn ghế gỗ

(Nguồn: tổng hợp của tác giả)

3. Phương pháp kế toán tài sản sinh học theo quy định của TT 99

Doanh nghiệp sử dụng TK 215 - Tài sản sinh học để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các tài sản này. TK 215 được chia thành 3 tài khoản cấp 2 để theo dõi dựa trên đặc điểm sinh học và phương thức thu hồi lợi ích kinh tế của tài sản:

TK 2151 - Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ: Phản ánh các loại vật nuôi có khả năng cung cấp sản phẩm lặp đi lặp lại trong nhiều chu kỳ (ví dụ: đàn bò cho sữa, gà nuôi lấy trứng, súc vật sinh sản...). TK này chi tiết thành:

TK 21511 - Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ chưa đạt đến giai đoạn trưởng thành: Phản ánh vật nuôi đang trong quá trình sinh trưởng, chưa cho sản phẩm (như bê con đang nuôi thành bò sữa, gà hậu bị).

TK 21512 - Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đến giai đoạn trưởng thành: Phản ánh vật nuôi đã trưởng thành, đang được khai thác sản phẩm. Tại TK này, kế toán phải mở tiểu khoản chi tiết để theo dõi Nguyên giá (TK 215121) và Giá trị khấu hao lũy kế (TK 215122).

TK 2152 - Súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần: Phản ánh các loại động vật nuôi để bán, giết thịt hoặc thu hoạch duy nhất một

lần khi kết thúc chu kỳ sinh học (ví dụ: lợn thịt, gà thịt, tôm cá nuôi thương phẩm, lợn giống/cá giống nuôi để bán...).

TK 2153 - Cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần: Phản ánh các loại cây trồng ngắn ngày hoặc cây trồng một lần rồi thu hoạch toàn bộ (ví dụ: lúa, ngô, khoai, sắn, cây dược liệu thu hoạch một lần, cây rừng trồng lấy gỗ,...).

TT 99 cũng quy định rõ một số loại động, thực vật sống không thuộc phạm vi hạch toán của TK 215 là: Cây lâu năm cho sản phẩm định kỳ như vườn chè, vườn nho, vườn cao su...; súc vật làm việc như chó nghiệp vụ bảo vệ, ngựa đua, động vật biểu diễn xiếc, thú nuôi trong vườn bách thú... Những loại tài sản này nếu thỏa mãn các tiêu chuẩn quy định sẽ được hạch toán và quản lý như tài sản cố định hữu hình (TK 211) (Bộ Tài chính, 2025).

3.1. Kế toán tăng tài sản sinh học

Tài sản sinh học được đo lường theo nguyên tắc giá gốc, do đó giá trị của tài sản được xác định bao gồm toàn bộ chi phí phát sinh để hình thành và đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Khi mua cây trồng, vật nuôi (mua cây giống, mua lợn giống nuôi lấy thịt, mua bò giống nuôi lấy sữa...):

Nợ TK 215 (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học)

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 111, 112, 331...

Trường hợp súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ, trong giai đoạn sinh trưởng (chưa trưởng thành, chưa cho sản phẩm), kế toán sử dụng TK chi tiết 21511.

Chi phí nuôi trồng, chăm sóc cây trồng, vật nuôi phát sinh (phân bón, thức ăn, nhân công, thú y...):

Nợ TK 215 (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học)

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK

111, 112, 152, 153, 331, 334...

Trường hợp súc vật cho sản phẩm định kỳ đến giai đoạn trưởng thành, toàn bộ chi phí mua, chi phí chăm sóc trong giai đoạn sinh trưởng (những chi phí này đã được ghi vào TK 21511) được tính vào nguyên giá của tài sản, kế toán kết chuyển:

Nợ TK 21512 (chi tiết TK 215121-Nguyên giá)

Có TK 21511

Trường hợp súc vật cho sản phẩm định kỳ tạo ra tài sản sinh học mới (ví dụ bò mẹ đẻ ra bê con), giá trị của tài sản sinh học mới cũng được xác định theo nguyên tắc giá gốc, tức là gồm toàn bộ chi phí liên quan để hình thành và đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Theo quy định của TT 99, kế toán cần phân bổ một phần giá trị của súc vật mẹ để xác định chi phí “hình thành” súc vật con (trích khấu hao súc vật mẹ), kế toán ghi:

Nợ TK 215 (chi tiết tài sản sinh học mới)

Có TK 215122 (giá trị khấu hao lũy kế súc vật mẹ)

Các chi phí chăm sóc, nuôi dưỡng tài sản sinh học (bao gồm tài sản sinh học mẹ và con) cần được phân bổ cho từng mục đích theo phương pháp phù hợp. Trong đó, phần chi phí chăm sóc tài sản sinh học mới (bê con) được vốn hóa vào giá trị tài sản, phần chi phí chăm sóc tài sản sinh học cũ (bò mẹ) được hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ (vì những chi phí này không làm gia tăng lợi ích kinh tế như trong giai đoạn súc vật đang sinh trưởng).

3.2. Kế toán từ thời điểm thu hoạch

Trường hợp tài sản sinh học được bán ngay (ví dụ xuất bán lợn hơi, gà thịt, cá thương phẩm...). Kế toán ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 632

Có TK 215 (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học)

Ghi nhận doanh thu bán tài sản sinh học:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511

Có TK 333 (nếu có)

Tại thời điểm thu hoạch, sản phẩm nông nghiệp hình thành từ tài sản sinh học được chuyển sang hạch toán là hàng tồn kho phù hợp với đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp (ví dụ sữa bò được vắt từ bò mẹ, thịt lợn từ lợn sau khi giết mổ, quả ngô được thu hoạch từ ruộng ngô...).

Xác định giá trị của sản phẩm nông nghiệp:

Nợ TK 152, 154 (nếu tiếp tục chế biến)/155 (nhập kho chờ bán)

Có TK 215 (chi tiết cho từng loại tài sản sinh học)

Có TK 215122 (khấu hao súc vật cho sản phẩm định kỳ - ví dụ phân bổ giá trị của bò sữa cho sản lượng sữa vắt)

Có TK 111, 112, 331, 334... (chi phí nhân công, vận chuyển, đóng gói...)

4. Trình bày thông tin về tài sản sinh học

Tài sản sinh học được phân loại và trình bày trên báo cáo tình hình tài chính dựa trên thời gian dự kiến thu hoạch. Theo đó, những tài sản sinh học có thời gian dự kiến thu hoạch trong vòng 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường (tính tại thời điểm lập báo cáo) được phân loại là tài sản sinh học ngắn hạn, bao gồm:

Súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần ngắn hạn (ví dụ giá trị đàn gà thịt, lợn thịt...)

Cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần ngắn hạn (ví dụ giá trị ruộng lúa, ngô...)

Đối với những tài sản trên, tại thời điểm cuối kỳ trước khi lập báo cáo tài chính, nếu có bằng chứng tin cậy giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc của tài sản sinh học thì phải lập dự phòng tổn thất tài sản sinh học (Bộ Tài chính, 2025). Ví dụ các điều kiện thời tiết, dịch bệnh làm suy giảm sản lượng, năng suất dự kiến thu hoạch; các điều kiện thị trường làm giảm giá bán ước tính các sản phẩm nông nghiệp từ tài sản sinh học... dẫn đến việc ước tính giá trị kinh tế thu hồi từ tài sản sinh học thấp hơn giá

gốc. Khoản dự phòng này được trình bày lên chỉ tiêu Dự phòng tổn thất tài sản sinh học ngắn hạn. Như vậy, nguyên tắc lập dự phòng tổn thất tài sản sinh học tương tự dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Những tài sản sinh học có thời gian dự kiến thu hoạch trên 12 tháng hoặc trên một chu kỳ kinh doanh thông thường (tính tại thời điểm lập báo cáo) được phân loại là tài sản sinh học dài hạn, bao gồm:

Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ (ví dụ giá trị đàn bò sữa), chỉ tiêu này gồm hai chỉ tiêu con: **Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ chưa đến giai đoạn trưởng thành**, chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí mua, chi phí chăm sóc súc vật cho sản phẩm định kỳ (đang trong giai đoạn sinh trưởng, chưa trưởng thành) từ khi phát sinh cho đến thời điểm lập báo cáo (ví dụ giá trị đàn bò đang nuôi để lấy sữa khi trưởng thành). Và chỉ tiêu Súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đến giai đoạn trưởng thành, chỉ tiêu này phản ánh giá trị còn lại của súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đã trưởng thành (ví dụ giá trị còn lại của đàn bò đang cho sữa). Chỉ tiêu này lại được trình bày gồm hai chỉ tiêu con: Nguyên giá phản ánh tổng giá gốc (tổng chi phí mua, chi phí chăm sóc súc vật từ khi phát sinh cho đến khi trưởng thành, sẵn sàng cho sản phẩm) và Giá trị khấu hao lũy kế phản ánh tổng giá trị khấu hao súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đã trưởng thành tại thời điểm lập báo cáo.

Súc vật nuôi lấy sản phẩm một lần dài hạn (ví dụ giá trị đàn bò thịt, trâu thịt... có thời gian dự kiến thu hoạch trên 12 tháng tại thời điểm lập báo cáo).

Cây trồng theo mùa vụ hoặc lấy sản phẩm một lần dài hạn (ví dụ giá trị rừng keo trồng lấy gỗ có thời gian dự kiến thu hoạch trên 12 tháng tại thời điểm lập báo cáo).

Tương tự nhóm tài sản sinh học ngắn hạn, khi có các dấu hiệu tổn thất thì kế toán phải lập dự phòng và trình bày ở chỉ tiêu “Dự phòng tổn thất tài sản sinh học dài hạn” (Bộ Tài chính, 2025).

Như vậy có thể thấy, việc trình bày thông tin tài sản sinh học trên báo cáo tình hình tài chính tương tự hàng tồn kho. Tài sản được trình bày theo giá gốc hoặc giá trị thuần có thể thực hiện được (trường hợp có bằng chứng tài sản bị tổn thất). Chỉ có nhóm tài sản là súc vật nuôi cho sản phẩm định kỳ đã trưởng thành được trình bày tương tự tài sản cố định (theo giá trị còn lại).

5. Thảo luận và gợi ý hoàn thiện chính sách

TT 99/2025/TT-BTC ban hành ngày 27/10/2025 hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp đã đánh dấu một bước tiến đối với kế toán trong lĩnh vực nông nghiệp ở Việt Nam. Lần đầu tiên, tài sản sinh học được thừa nhận là một đối tượng hạch toán độc lập, khép lại thời kỳ vận dụng chông chéo, thiếu nhất quán. Tuy nhiên do những điều kiện, đặc điểm đặc thù của Việt Nam

nên những quy định của TT 99 về kế toán tài sản sinh học vẫn còn những tồn tại, tạo ra khoảng cách với các thông lệ quốc tế.

5.1. Những điểm tích cực

Chấm dứt việc hạch toán chông chéo: Trước đây, do không có khung pháp lý chuyên biệt, doanh nghiệp phải hạch toán lẫn lộn tài sản sinh học vào tài sản cố định hữu hình (TK 211) hoặc Hàng tồn kho (TK 15x) dựa trên các tiêu chí về giá trị và thời gian sử dụng. TT 99 đã giải quyết triệt để bằng việc thiết lập riêng TK 215 - Tài sản sinh học.

Trình bày thông tin riêng biệt: trên báo cáo tình hình tài chính, tài sản sinh học được trình bày riêng không còn nằm chung với nhóm tài sản hàng tồn kho và tài sản cố định. Từ đây thông tin tài chính được minh bạch hóa, hữu ích hơn cho người sử dụng thông tin, đặc biệt là tại các doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực nông nghiệp. Ngay từ báo cáo tài chính quý I năm 2026 của nhiều doanh nghiệp nông nghiệp (Vinamilk, nông nghiệp Hòa Phát, Hoàng Anh Gia Lai, Masan...) đã ghi nhận hàng nghìn tỷ đồng tài sản là heo, bò, cây trồng...

Ranh giới rõ ràng với sản phẩm nông nghiệp: TT định vị cây trồng, vật nuôi sống là tài sản sinh học; nhưng tại thời điểm thu hoạch, sản phẩm thu được (sữa, thịt, củ cao su, cá thương phẩm...) sẽ chuyển sang hạch toán là hàng tồn kho (TK 15X). Từ đây giúp kế toán khoanh vùng, hạch

toán chi phí đúng quy định. Các chi phí liên quan trực tiếp đến tài sản sinh học được vốn hóa vào giá trị tài sản sinh học. Các chi phí liên quan đến sản phẩm nông nghiệp được tính cho sản phẩm nông nghiệp, từ đó giúp xác định đúng giá thành, giá vốn tiêu thụ.

Định hướng thận trọng: Việc lựa chọn mô hình giá gốc thay vì giá trị hợp lý giúp thông tin kế toán có tính kiểm chứng cao, giảm thiểu các xét đoán mang tính chủ quan trong bối cảnh thị trường nông sản Việt Nam chưa hoàn thiện.

5.2. Những tồn tại

Dù có những tiến bộ, TT 99 vẫn bộc lộ những khoảng cách khi so sánh với các quy định của chuẩn mực kế toán quốc tế IAS 41:

Khác biệt về mô hình đo lường: TT 99 áp dụng thuần túy mô hình giá gốc còn IAS 41 ưu tiên giá trị hợp lý (fair value). Hệ quả khi giá nông sản hoặc các yếu tố sinh học biến động mạnh, giá trị tài sản sinh học trên sổ sách theo TT 99 không phản ánh đúng giá trị kinh tế thực tế của doanh nghiệp tại thời điểm hiện tại.

Khác biệt trong ghi nhận “biến đổi sinh học”: Biến đổi sinh học (cây lớn lên, súc vật tăng ký, sinh sản...) tạo ra lợi nhuận hoặc lỗ sinh học được IAS 41 ghi ngay vào kết quả kinh doanh trong kỳ (IASB, 2001). Đối với TT 99, các chi phí chăm sóc được vốn hóa liên tục vào giá gốc của tài sản cho đến khi sẵn sàng khai thác. Điều này tạo ra khoảng

cách về thông tin lợi nhuận báo cáo giữa hai hệ thống.

Thiếu hướng dẫn kỹ thuật chi tiết: (i) TT chưa đưa ra các tiêu chí kỹ thuật rõ ràng để xác định thời gian khai thác kinh tế tối ưu cho từng loại vật nuôi, cây trồng. (ii) chưa có hướng dẫn cụ thể để phân bổ giá trị của tài sản sinh học cho các sản phẩm định kỳ, điều này có thể dẫn đến việc ghi nhận chi phí không phù hợp với lợi ích kinh tế thu được. (iii) thiếu cơ chế phân định tổn thất thông thường của tài sản sinh học (trong định mức - tính vào giá thành) và tổn thất bất thường (thiên tai, dịch bệnh diện rộng), tạo ra kẽ hở để doanh nghiệp tùy ý điều chỉnh số liệu lợi nhuận.

5.3. Gợi ý hoàn thiện chính sách

Xây dựng lộ trình áp dụng có chọn lọc mô hình đo lường theo giá trị hợp lý: Thí điểm cho phép áp dụng mô hình đo lường tài sản sinh học theo giá trị hợp lý đối với những loại tài sản sinh học đã có thị trường giao dịch tập trung, công khai và minh bạch (ví dụ: các loại nông sản có giá niêm yết trên sàn giao dịch quốc tế như cà phê, cao su, hồ tiêu).

Ban hành hướng dẫn kỹ thuật chi tiết: Bộ Tài chính phối hợp với Bộ Nông nghiệp & Môi trường ban hành khung thời gian khai thác kinh tế chuẩn cho các nhóm tài sản sinh học phổ biến (cao su, cà phê, bò sữa...) nhằm hạn chế việc doanh nghiệp phân bổ chi phí tùy tiện. Đồng thời có hướng dẫn tiêu thức, phương

pháp khấu hao tài sản sinh học phù hợp với lợi ích kinh tế thu được.

Làm rõ cơ chế ghi nhận tổn thất tài sản sinh học: quy định cụ thể quy trình kiểm kê, xác nhận dịch bệnh từ cơ quan thú y/nông nghiệp địa phương làm căn cứ bóc tách tổn thất bất thường (do thiên tai, dịch bệnh nghiêm trọng...) đưa vào TK 811/TK 632 một cách minh bạch. Còn những tổn thất thông thường, trong định mức được tính vào giá thành sản phẩm.

TT 99 đặt nền móng quan trọng cho việc chuẩn hóa kế toán tài sản sinh học tại Việt Nam. Tuy nhiên, để các quy định này thực sự đi vào cuộc sống và nâng cao chất lượng thông tin tài chính, cần tiếp tục hoàn thiện chính sách trên cơ sở vận dụng linh hoạt các quy định của thông lệ quốc tế và các phản hồi từ thực tiễn áp dụng tại doanh nghiệp trong lĩnh vực nông nghiệp. ■

Tài liệu tham khảo

1. Bộ Tài chính. (2025). TT số 99/2025/TT-BTC ngày 27/10/2025 hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp.
2. Lê Kim Ngọc & Nguyễn Phương Linh. (2013). Bàn về kế toán tài sản sinh học. Tạp chí Kinh tế và phát triển, Số đặc biệt (tháng 12/2013), tr. 37-41.
3. Nguyễn Thị Quỳnh Trang. (2022). Kế toán tài sản sinh học trong hoạt động nông nghiệp theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế. Tạp chí Kinh tế - Tài chính, kỳ 1 (tháng 3/2022).
4. International Accounting Standards Board (IASB). (2001). IAS 41 - Agriculture. International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation. □