

群体经济组织 会计基础与实务

宋庄云 张昕 编著

Cunjiti Jingji Zuzhi
Kuaiji Jichu Yu Shiwu

中国矿业大学出版社

村集体经济组织 会计基础与实务

宋庄云 张 昕 编著

中国矿业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

村集体经济组织会计基础与实务/宋庄云,张昕
编著. —徐州:中国矿业大学出版社,2016.12

ISBN 978 - 7 - 5646 - 3367 - 7

I. ①村… II. ①宋… ②张… III. ①农业合作组
织—农业会计—基本知识 IV. ①F302.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 298968 号

书 名 村集体经济组织会计基础与实务

编 著 宋庄云 张 昕

责任编辑 李 敬 郭 玉

出版发行 中国矿业大学出版社有限责任公司

(江苏省徐州市解放南路 邮编 221008)

营销热线 (0516)83885307 83884995

出版服务 (0516)83885767 83884920

网 址 <http://www.cumtp.com> E-mail: cumtpvip@cumtp.com

印 刷 徐州中矿大印发科技有限公司

开 本 787×1092 1/16 印张 13.75 字数 344 千字

版次印次 2016 年 12 月第 1 版 2016 年 12 月第 1 次印刷

定 价 30.00 元

(图书出现印装质量问题,本社负责调换)

前 言

随着新农村建设、全面建成小康社会等重大战略措施的全面实施和集体经济的快速发展,农村的集体存量资产日益增长,农村财务管理成为广大农民群众普遍关心的热点问题。而作为农村财务工作的执行者——农村财会人员起着举足轻重的作用,其素质高低、工作状况好坏直接影响农村财务管理水平。因此,如何做好农村财会工作,规范农村财务管理,保障农村集体资产的安全运行,是摆在各级财政部门面前的一个重要课题。

当前农村是以行政村作为一级独立核算单位,其集体资产属于全体村民所有,村民委员会受全体村民的委托进行管理。为了管理好财务,各镇(乡)都为村民委员会配备了代理会计人员,建立了一系列财务管理制度,在一定时期起到了一定作用。但近年来,随着农村综合改革的深入推进和各项惠农支农政策力度的不断加大,国家财政和政府部门将大量资金和物质投放农村,加上农村经济的快速发展,村级财政掌控资产越来越多,如何管好、用好集体资产,提高资金使用效率,已成为广大农民群众关注的热点和焦点。这对农村财务管理工作也提出了更高的要求。农村会计在高效实施农业发展项目,防止集体资产流失,促进农村集体经济健康发展,维护农民群众的根本利益,化解农村矛盾,促进社会主义新农村建设、全面建成小康社会等方面发挥着十分重要的作用。

本书以财政部发布的《村集体经济组织会计制度》为主要依据,分别从村集体经济组织会计核算原理、基本经济业务核算、会计工作流程、会计实务操作、财务分析与审计、村务财务公开与民主管理等方面介绍了农村会计核算方法和技巧、财务管理和民主管理,对于有志于学习农村会计专业知识、管理知识的人员具有系统的指导作用。

本书由徐州市农业干部学校宋庄云、徐州市委农工办张昕合作完成。在本书编著过程中,吴雨龙同志给予了精心指导并提出修改意见和建议;本书吸收

了大量已有研究成果,得到徐州市委农工办、徐州市农业干部学校等单位大力支持,在此一并表示感谢。受研究水平、调研程度等方面所限,本书还有诸多不足之处,恳请大家批评指正。

宋庄云 张 昕

2016 年 11 月

目 录

第一篇 会计入门知识

第一章 会计入门	3
第一节 认识会计	3
第二节 会计机构和会计人员	9
第三节 会计要素和会计等式	13
第二章 会计账户与借贷记账法	20
第一节 会计科目和账户	20
第二节 复式记账与借贷记账法	22

第二篇 村集体经济组织的会计基本经济业务核算

第一章 货币资金与往来业务核算	29
第一节 货币资金的核算	29
第二节 应收款的核算	34
第三节 内部往来的核算	35
第四节 应付款的核算	36
第五节 应付工资	37
第二章 资金筹集业务核算	38
第一节 投资者投入资本的核算	38
第二节 借入款项的核算	39
第三节 村民一事一议资金的核算	40
第四节 财政补助收入的核算	43
第五节 公积公益金的核算	45

第三章 投资业务核算	49
第一节 账户设置	49
第二节 主要业务举例	50
第四章 库存物资与固定资产核算	51
第一节 库存物资的核算	51
第二节 固定资产的核算	55
第五章 农业资产核算	64
第一节 农业资产的计价原则	64
第二节 林木资产的核算	64
第三节 牲畜(禽)资产的核算	69
第六章 生产过程业务核算	73
第一节 成本核算程序	73
第二节 账户的设置	74
第三节 生产(劳务)成本的核算	76
第七章 经营过程业务核算	80
第一节 经营收入与经营支出的核算	80
第二节 发包及上交收入的核算	82
第三节 其他收入的核算	83
第四节 管理费用的核算	84
第五节 其他支出的核算	85
第八章 收益形成及其分配核算	87
第一节 本年收益的核算	87
第二节 收益分配的核算	88

第三篇 会计工作流程

第一章 期初建账及会计核算程序	93
第一节 建立现金、银行存款日记账	93
第二节 建立总分类账	94
第三节 建立明细分类账	95
第四节 会计核算程序	97
第二章 日常填制和审核会计凭证	100
第一节 原始凭证	100

第二节 记账凭证·····	105
第三节 会计凭证的整理·····	108
第三章 登记会计账簿·····	110
第一节 现金、银行存款日记账的登记·····	110
第二节 总账与明细分类账的登记·····	111
第三节 登记账簿基本规范·····	113
第四节 更正错账的方法·····	114
第四章 期末对账和结账·····	116
第一节 结账·····	116
第二节 对账·····	117
第五章 期末编制会计报表·····	119
第一节 会计报表的种类·····	119
第二节 会计报表的编制要求·····	120
第三节 会计报表格式及编制方法·····	120
第六章 整理与保管会计档案·····	127
第一节 财务会计档案管理的范围·····	127
第二节 会计档案的整理归档·····	127
第三节 会计档案的保管·····	128
第七章 会计电算化·····	132
第一节 会计电算化概述·····	132
第二节 会计电算化的实施·····	134
第三节 会计电算化系统的管理制度·····	137

第四篇 村集体经济组织财务分析审计及 村务财务公开民主管理

第一章 财务分析的目的和依据·····	143
第一节 财务分析的目的·····	143
第二节 财务分析的依据·····	143
第二章 财务分析的基本方法·····	145
第一节 比较分析法·····	145
第二节 比率分析法·····	145
第三节 因素分析法·····	149

第三章 农村集体经济审计.....	153
第一节 农村集体经济审计基础知识.....	153
第二节 凭证、账簿和会计报表审计	160
第三节 货币资金和财产物资审计.....	164
第四节 村级财务收支审计.....	167
第五节 农村干部经济责任审计.....	173
第四章 村务、财务公开与农村民主管理	176
第一节 村务公开.....	176
第二节 财务公开.....	177
第三节 农村民主管理.....	179
附录.....	184
村集体经济组织日常经济业务会计分录.....	184
村集体经济组织会计制度.....	189
参考文献.....	212

第一篇 会计入门知识

本部分以会计最基础知识为主,具体介绍会计、会计机构和人员、会计要素和等式、会计科目和账户、复式记账与借贷记账法等内容,其中重点和难点是复式记账与借贷记账法。领会、掌握本部分知识,我们将踏入会计之门。

第一章

会计入门

第一节 认识会计

一、会计的产生和发展

(一) 会计的产生

1. 中式会计

会计在中国有着悠久的历史,据史籍记载,早在西周时代就设有专门核算官方财赋收支的官职——司会,并对财物收支采取了“月计岁会”(零星算之为计,总合算之为会)的方法。在西汉还出现了名为“计簿”或“簿书”的账册,用以登记会计事项。以后各朝代都设有官吏管理钱粮、赋税和财物的收支。宋代官厅中,办理钱粮报销或移交,要编造“四柱清册”,通过“旧管(期初结存)+新收(本期收入)=开除(本期支出)+实在(期末结存)”的平衡公式进行结账,结算本期财产物资增减变化及其结果。这是中国会计学科发展过程中的一个重大成就。明末清初,随着手工业和商业的发展,出现了以四柱为基础的“龙门账”,它把全部账目划分为“进”(各项收入)、“缴”(各项支出)、“存”(各项资产)、“该”(各项负债)四大类,运用“进一缴=存一该”的平衡公式进行核算,设总账进行“分类记录”,并编制“进缴表”(即利润表)和“存该表”(即资产负债表),实行双轨计算盈亏,在两表上计算得出的盈亏数应当相等,称为“合龙门”,以此核对全部账目的正误。之后,又产生了“四脚账”(也称“天地合账”),这种方法是:对每一笔账项既登记“来账”,又登记“去账”,以反映同一账项的来龙去脉。“四柱清册”、“龙门账”和“四脚账”显示了中国不同历史时期核算收支方式的发展,体现了传统严谨的中式特色。

2. 现代会计

现代会计是商品经济的产物。14、15 世纪,欧洲资本主义商品货币经济的迅速发展,促进了会计的发展。其主要标志:一是利用货币计量进行价值核算;二是广泛采用复式记账法,从而形成现代会计的基本特征和发展基石。20 世纪以来,特别是第二次世界大战结束后,资本主义的生产社会化程度得到了空前的发展,现代科学技术与经济管理科学的发展突飞猛进。受社会政治、经济和技术环境的影响,传统的财务会计不断充实和完善,财务会计核算工作更加标准化、通用化和规范化。

与此同时,会计学科在 20 世纪 30 年代成本会计的基础上,紧密配合现代管理理论和实践的需要,逐步形成了为企业内部经营管理提供信息的管理会计体系,从而使会计工作从传

统的事后记账、算账、报账,转为事前的预测与决策、事中的监督与控制、事后的核算与分析。管理会计的产生与发展,是会计发展史上的一次伟大变革,从此,现代会计形成了财务会计和管理会计两大分支。随着现代化生产的迅速发展和经济管理水平的提高,电子计算机技术广泛应用于会计核算,使会计信息的收集、分类、处理、反馈等操作程序摆脱了传统的手工操作,大大地提高了工作效率,实现了会计科学的根本变革。

从不同角度考察会计,可对会计本质得出不同的认识。这些认识可概括为:① 会计是反映和监督物质资料生产过程的一种方法,是管理经济的工具。② 会计是一个收集、处理和输送经济信息的信息系统。③ 会计是通过收集、处理和利用经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们比较分析,讲求经济效益的一种以价值活动为对象的管理活动。早期的会计包括审计。习惯上,对担任会计工作的专业人员简称为会计,有时把会计作为会计学的同义语。

(二) 会计的发展

1. 古代会计阶段

古代会计阶段,从时间上说,就是从旧石器时代的中晚期至封建社会末期的这段漫长的时期。从会计所运用的主要技术方法方面看,主要涉及原始计量记录法、单式账簿法和初创时期的复式记账法等。这个期间的会计所进行的计量、记录、分析等工作一开始是同其他计算工作混合在一起的,经过漫长的发展过程后,才逐步形成一套具有自己特征的方法体系,成为一种独立的管理工作。

2. 近代会计阶段

近代会计阶段的时间跨度标志一般认为应从 1494 年意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli,又译帕西奥里)所著《算术、几何、比及比例概要》一书公开出版开始,直至 20 世纪 40 年代末。此间在会计的方法技术与内容上有两点重大发展,其一是复式记账法的不断完善和推广,其二是成本会计的产生和迅速发展,继而成为会计学中管理会计分支的重要基础。

3. 现代会计阶段

现代会计阶段的时间跨度是自 20 世纪 50 年代开始的。此间会计方法技术和内容的发展有两个重要标志:一是会计核算手段方面质的飞跃,即现代电子技术与会计融合导致的“会计电算化”;二是会计伴随着生产和管理科学的发展而分化为财务会计和管理会计两个分支。1946 年在美国诞生了第一台电子计算机,1953 年便在会计中得到初步应用,其后迅速发展,至 20 世纪 70 年代,发达国家就已经出现了电子计算机软件方面数据库的应用,并建立了电子计算机的全面管理系统。从系统的财务会计中分离出来的“管理会计”这一术语在 1952 年的世界会计学会上获得正式通过。

二、会计的含义和职能

(一) 会计的含义

一个学术科目、一个专业或学院课程名称——会计学。

一种会计工作,是办公室文职及至管理工作之一,内容包括制作财务预算、簿记、核数、年结、账目及成本分析报告等。

一个职业职称,分为会计员、初级会计师、中级会计师、高级会计师。

会计是以货币为主要计量单位,以提高经济效益为主要目标,运用专门方法对企业、机

关、事业单位和其他组织的经济活动进行全面、综合、连续、系统地核算和监督,提供会计信息,并随着社会经济的日益发展,逐步开展预测、决策、控制和分析的一种管理活动。

会计特点:

(1) 以货币为主要计量单位反映各单位的经济活动。会计核算以货币量度为主、以实物量度及劳动量度为辅,从数量上综合核算各单位的经济活动状况。

(2) 会计以真实、合法的原始凭证为依据。原始凭证是证明经济业务发生或完成的原始记录,它不仅记录着经济业务的过程和结果,也明确了经济责任。会计以真实、合法的原始凭证为依据,能保证会计记录有凭有据、会计信息真实可靠。

(3) 会计运用专门的核算方法,会计核算具有完整性、连续性和系统性。会计在工作实践中逐步形成了一系列专门的核算方法——设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务报告。

(4) 会计工作是对经济交易或事项进行的确认、计量、记录和报告。

① 确认——通过一定的标准或方法来确定所发生的经济活动是否应该或能够进行会计处理。

② 计量——以货币为计量单位对已确定可以进行会计处理的经济活动确定其应记录的金额。

③ 记录——通过一定的会计专门方法按照上述确定的金额将发生的经济活动在会计特有的载体上进行登记的工作。

④ 报告——通过编制财务报告的形式向有关方面和人员提供会计信息。

(二) 会计的职能

会计的基本职能包括进行会计核算和实施会计监督两个方面。

会计核算职能是指主要运用货币计量形式,通过确认、计量、记录和报告,从数量上连续、系统和完整地反映各个单位的经济活动情况,为加强经济管理和提高经济效益提供会计信息。

会计监督职能是指对特定主体经济活动和相关会计核算的合法性、合理性进行审查。

三、会计的方法

会计的方法是指用来核算和监督会计对象、完成会计任务的手段。会计的方法包括会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法。

会计核算方法是对经济活动进行全面、综合、连续、系统的记录和计算,为经营管理提供必要的信息所应用的方法,它是整个会计方法体系的基础。会计核算方法主要包括以下几种:

(1) 设置会计科目和账户,是对会计对象的具体内容进行归类核算和监督的一种方法。

(2) 复式记账,是对任何一笔经济业务都以相等的金额,在两个或两个以上的相关账户中作相互联系的登记,从而能够全面、系统地核算经济业务对各会计要素的影响及其结果。

(3) 填制和审核会计凭证。会计凭证是用来记录经济业务、明确经济业务责任,并据以登记账簿的书面凭证。

(4) 登记账簿,就是根据会计凭证,在账簿上连续、完整、系统地记录经济业务的一种专门方法。

(5) 成本计算,是按一定对象归集各个经营时期发生的费用,从而计算各个对象的总成

本和单位成本的一种专门方法。

(6) 财产清查,是指通过对货币资金、实物资产和往来款项的盘点或核对,确定其实存数,查明账存数与实存数是否相符的一种专门方法。

(7) 编制会计报表,是以书面报告的形式,总括地反映企事业单位财务状况、经营成果和现金流量变动情况的一种专门方法。

四、会计基本假设与会计基础

(一) 会计基本假设

会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四项。

1. 会计主体

会计主体是指会计所服务的特定单位,它明确了会计工作的空间范围。

《村集体经济组织会计制度》规定:“为适应双层经营的需要,村集体经济组织应实行统一核算和分散核算相结合的两级核算体制。凡是作为发包单位的村集体经济组织发生的收支、结算、分配等会计事项都必须按本制度的规定进行核算。村集体经济组织所属的各承包单位实行单独核算,所发生的经济业务不记入村集体经济组织的账内。”

2. 持续经营

会计核算应当以会计主体持续、正常的生产经营活动为前提,而不考虑是否将破产清算。它明确了会计工作的时间范围。

3. 会计分期

经济活动的连续性决定了会计活动是连续不断的,如何将连续的经济活动以阶段成果形式反映出来,及时地为单位、政府及所有者提供经济和经营状况的信息,这就涉及会计期间划分问题。《村集体经济组织会计制度》规定:“本制度会计年度采用公历制,自公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度。”

4. 货币计量

在会计核算中,可能涉及多种货币,由于各种货币单位之间的汇兑率是不断变化的,这就要求会计必须确立一种货币单位为记账用的货币单位,其他所有的货币、实物、债权债务等,都可以通过它来度量、比较和稽核。这一货币单位称之为“记账本位币”。《村集体经济组织会计制度》规定:“会计核算以人民币‘元’为金额单位,‘元’以下填至‘分’。”

(二) 会计基础

会计核算应当以权责发生制为基础。凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论款项是否收付,都应当作为当期的收入和费用;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,都不应作为当期的收入和费用。

权责发生制以权利取得和责任完成作为收入和费用发生的标志,有助于正确计算会计主体的经营成果。我国企业会计制度和会计准则要求企业在会计核算过程中以权责发生制为基础。与权责发生制相对应的一种收入和费用的确认方法被称之为收付实现制,它是以收到或支付现金作为确认收入和费用的依据。目前,我国的行政单位采用收付实现制,事业单位除经营业务采用权责发生制外,其他业务也采用收付实现制。

《村集体经济组织会计制度》规定:“收入和支出的核算原则上采用权责发生制。”

五、会计信息的质量要求

(1) 客观性。会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据,如实反映财务状况、经营

成果和现金流量。

会计核算的客观性包括真实性和可靠性两方面的意义。真实性要求会计核算的结果应当与实际的财务状况和经营成果相一致；可靠性是指对于经济业务的记录和报告，应当做到不偏不倚，以客观的事实为依据，不受会计人员主观意志的左右，避免错误并减少偏差。提供会计信息的目的是为了满足不同会计信息使用者的决策需要，因此，必须做到内容真实、数字准确和资料可靠。

(2) 实质重于形式。应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

在实际工作中，交易或事项的外在法律形式并不总能真实反映其实质内容。为了使会计信息真实反映企业财务状况和经营成果，就不能仅仅依据交易或事项的外在表现形式来进行核算，而要反映交易或事项的经济实质。违背这一原则，可能会误导会计信息使用者的决策。会计核算上将以融资租赁方式租入的设备作为固定资产入账就是这个原则的具体体现。

(3) 相关性。会计提供的信息应当能够反映单位的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要。

会计信息与使用者的决策密切相关，表现在提供的会计信息能帮助决策者预测未来，把握可能的结果，从而改善当前的决策；同时，提供的会计信息也能为决策者证实过去的决策产生的结果，从而修正或坚持原来的决策。因此，在会计核算中应坚持这一原则，在收集、加工、处理和提供会计信息的过程中，充分考虑会计信息使用者的信息需求。

(4) 可比性。会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致、相互可比。

这一原则不仅要求不同单位之间的会计信息要具有横向的可比性，而且要求同一单位的不同时期的会计信息要具有纵向的可比性。不同的单位可能处于不同行业、不同地区，经济业务发生于不同时点，为了保证会计信息能够满足会计信息使用者决策的需要，便于比较不同单位的财务状况、经营成果和现金流量，只要是相同的交易或事项，就应当采用相同的会计处理方法。

(5) 及时性。会计核算应当及时进行，不得提前或延后。

对会计信息使用者来说，会计信息与决策的相关性不仅表现在会计信息的真实可靠，而且表现在会计信息时效性上，过时的会计信息对决策者的使用价值就会大大降低，甚至无效。在会计核算中，坚持这一原则就是要求及时收集会计信息、及时对会计信息进行加工处理、及时传递会计信息，以满足各方面会计信息使用者的决策需要。

(6) 可理解性。亦称明晰性，是指会计核算和编制财务会计报告应当清晰明了，便于理解和利用。

对会计信息使用者来说，首先要能看懂财务会计报告反映的信息内容，才能加以利用，并作为决策的依据，因此，明晰性是会计信息质量的首要要求。明晰性原则就是要求会计核算提供的信息应当简明、易懂，能简单地反映财务状况、经营成果和现金流量，能为大多数使用者所理解。在会计核算中只有坚持明晰性原则，才能有利于会计信息使用者准确、完整地把握会计信息的内容，从而更好地利用。

(7) 谨慎性。亦称稳健性，或称保守主义，是指某些会计事项有不同的会计处理方法可

供选择时,应尽可能选择一种不致虚增账面利润、夸大所有者权益的方法为准。

在进行会计核算时,应当遵循谨慎性原则的要求,不得多计资产或收益、少计负债或费用,但不得设置秘密准备。遵循这一原则,要求在面临经济活动中的不确定因素的情况下作出职业判断并处理会计事项时,应当保持必要的谨慎。对于预计会发生的损失应计算入账,对于可能产生的收益则不预计入账。谨慎性在我国会计实务中有多种表现,如对固定资产计提折旧采用加速折旧法、物价上涨情况下存货计价采用后进先出法、对可能发生的各项资产损失计提减值准备等。当然,遵循这一原则并不意味着企业可以任意设置各种秘密准备。

(8) 重要性。在全面核算的前提下,对于在会计核算过程中的交易或事项应当区别其重要程度,采用不同的核算方式。

对资产、负债、损益等有较大影响,并进而影响财务会计报告使用者据以作出合理判断的重要会计事项,必须按照规定的会计方法和程序进行处理,并在财务会计报告中予以充分、准确地披露;对于次要的会计事项,在不影响会计信息真实性和不误导财务会计报告使用者作出正确判断的前提下,可适当简化处理。

会计核算中遵循重要性原则就是要考虑提供会计信息的成本与效益问题,使得提供会计信息的收益大于成本,避免出现提供会计信息的成本大于收益的情况,在全面反映企业财务状况和经营成果的基础上,突出重点,简化核算,节约人力、物力和财力,提高会计核算的工作效率。会计核算中,评价某些项目的重要性时,很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说,应当从质和量两个方面进行分析。从性质上说,当某一事项有可能对决策产生一定影响时,就属于重要项目;从数量方面来说,当某一项目的数量达到一定规模时,就可能对决策产生影响。

六、会计法律规范体系

会计法律规范体系就是由各项会计法律规范所组成的具有一定结构和功能且相互联系相互作用的有机整体。基本特征有:

(1) 权威性。权威性表现在两个方面:其一,制定者为独立的立法机构,或受立法机构授权支持的行政机构,例如,我国的会计法律规范体系是由我国人大常委会和国务院、财政部所制定;其二,司法上的相对独立性,如西班牙、加拿大等国家设立审计法院,专门受理违法会计案件,我国则在法院下设有经济庭,处理会计违法案件。会计法律规范体系是调整会计法律关系的行为准绳,严格地规范制约着会计行为。

(2) 规范客体的双重性。这是会计法律规范体系的主要特点,即不但规范会计人,而且更重要的是规范会计主体,使会计主体与会计人达到目的和行为的统一,缓解会计主体和会计人利益冲突,使会计人不再成为“替罪羊”,铸造其独立的人格,摆脱会计主体的操纵,独立开展会计行为,发挥中介人的作用。

(3) 会计法律规范体系的灵活性与严肃性的统一。会计毕竟是一个人造信息系统,有较强的技术性,有的人称其为一项“艺术”。因而会计法律规范体系,不仅要体现法律的严肃性和权威性,而且还要符合会计技术性的要求,体现出会计行为的本质,否则就不是会计法律规范。成功的会计法律规范体系应是灵活性与严肃性的统一。

(4) 会计法律规范体系的层次结构性。会计法律规范体系是由三个层次所构成。相关法律处于最高层次,是其他一切会计法律规范的基础。会计法处于该体系的第二个层次,直接约束会计人,也是制定会计行政法规的依据,行政法规不得与此相抵触。会计行政法规处