

# 中国における外国投資企業会計制度の現状と課題

許 霽

## はじめに

前回の筆者の論文「中国における外国投資企業会計制度の変遷」においては、租税制度や会計制度の展開をまとめ、外国投資企業を取り巻く政策環境の変遷について考察した。その中で、中国における外国投資企業は、さまざまな障害に直面しているものの、基本的には超国民的な優遇政策を享受しながら急成長を遂げてきたことが窺えた。しかしながら近年、市場経済の発達に伴い、会計制度をはじめとする経済政策は大きな変革を迎えることとなった。とくに注目すべきは、国際会計基準のアドプションを図るため、2007年1月1日より、「企業会計基準 — 基本基準」（原語：「企业会计准则 — 基本准则」）をはじめとする38項目の具体基準が執行され、外国投資企業も適用対象となったことと、外資企業優遇策による弊害を軽減し、より合理的に外資誘致するように、本国企業と外資企業の法定税率が統一される内容が盛り込まれた「企業所得税法」（原語：「企业所得税法」）が2008年から施行されたことである。

これらの一連の措置は、中国の外資誘致に多大な影響をもたらすこととなった。また、その後のアメリカのサブプライム・ローン問題に端を発した世界規模の金融危機によって、これらの外資政策の効果に一定の変化がもたらされたと考えられる。このような複雑な経済・金融状況の中、外国投資企業を取り巻く環境は激変しており、さまざまな問題が生起していることは容易に想定できるであろう。

本稿では、まず現行の中国企業会計制度体系を概説したうえで、外国投資企業会計制度にかかわる諸法規におけるさまざまな問題点を分析し、その解決策を探るものとする。

## 1. 中国の企業会計制度体系について

現在の中国企業会計制度の体系は、その法的な強制力および重要性の観点から、第一階層に全国人民代表大会<sup>1</sup>によって公布された「会計法」および他の会計関連法律、第二階層に中国国務院<sup>2</sup>によって公布された「企業財務会計報告条例」（原語：「企业财务会计报告条例」）をおいた。そして第三階層に中国財政部<sup>3</sup>によって公布された旧「企業会計基準 — 基本基準」、新「企業会計基準 — 基本基準」および「企業財務通則」（原語：「企业财务通则」）とし、第四階層に同じく財政部によって公布された「企業会計規定」（原語：「企业会计制度」）体系、旧「企業会計基準具体基準」（原語：「企业会计准则具体准则」）および新「企業会計基準具体基準」などをおき、ピラミット型の構造で成り立っていると考えられる。

また、これらの諸法規の本質ならびに内容から、旧「企業会計基準 — 基本基準」、新「企業会計基準 — 基本基準」および「企業財務通則」のそれぞれを中心とする三つの体系に分けることができる。なお、旧「企業会計基準 — 基本基準」を中心とする体系は、さらに旧・企業会計基準体系と「企業会計規定」の体系に細分化することができる。

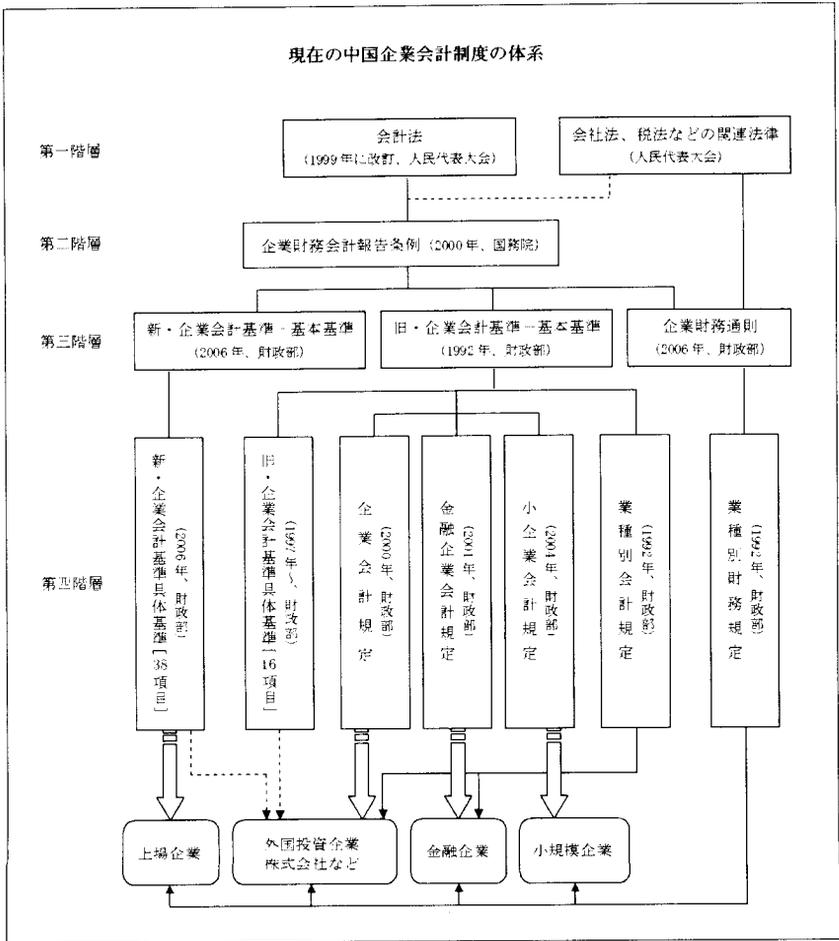
なお、このような中国の企業会計制度体系を図示すれば、次ページのようになる。以下において、この体系図にもとづいて、中国企業会計制度の四層構造について確認していくことにする。

---

<sup>1</sup> 日本の国会に相当し、中国の最高国家権力機関および立法機関である。

<sup>2</sup> 日本の内閣に相当し、中国の最高国家行政機関および執行機関である。

<sup>3</sup> 日本の財務省に相当し、中国の財政を担当する官庁である。



### 1.1 第一階層

中国の企業会計制度体系において最上位に位置づけられる「会計法」は、中国会計の基本法規であり、政府会計（公会計）と企業会計（私会計）のいずれも視野に入れた統合的な会計法規である。そのため、「会計法」の公布によって、中国における新たな会計制度体系の基礎が築かれ、会計改革もスムー

ズに進められてきたといえるであろう。しかしながら、その後の外国投資企業や個人経営企業、株式制企業など、新たに出現した様々な企業組織形態に対応し、とくに証券市場の発達に伴う会計情報の不正開示や会計秩序の混乱を是正すべく、1993年および1999年、二度にわたる改訂がおこなわれた。その結果、「会計法」による刑罰の権限が強められ、会計不正がおこなわれた場合の企業責任者に対する罰則規定も新設された。

このような「会計法」の制定とその後の二度にわたる改訂という一連の流れは、中国における経済・会計関連の法的整備の幕開けを意味するものであり、この「会計法」にもとづいて、経理・財務担当者を規範する「総会計士条例」（原語：「总会计师条例」、1990年）、職業監査人である公認会計士を規範する「公認会計士法」（原語：「注册会计师法」、1993年）、そして「企業財務会計報告条例」が制定された。さらに「会計法」の公布を契機として、「会社法」（原語：「公司法」、1994年公布、1999年と2005年に二回にわたって改訂）、「監査法」（原語：「审计法」、1994年公布、2006年改訂）、「証券法」（原語：「証券法」、1999年公布、2005年改訂）など、一連の関連法規が次々と整備され、会計監査業務および上場企業における会計情報のディスクロージャーの強化が図られたのである。

## 1.2 第二階層

2000年6月、国務院によって「会計法」に次ぐ重要な法規である「企業財務会計報告条例」が公布された。上場企業の会計情報ディスクロージャーの規範化を目的とし、「企業会計基準」によって規定された財務諸表の六つの構成要素に対して新たな定義づけをおこなったことで、当時ではすでにその内容が疑問視され始めた旧「企業会計基準 — 基本基準」の補足、あるいは代役としての働きもしていると考えられる。また、同年に公布された「企業会計規定」が制定されるきっかけとなり、「企業会計規定」体系にとって、概念フレームワーク的な役割を果たしている。しかしながら、2006年に公布

された新「企業会計基準 — 基本基準」によって、その存在意義が薄れつつあるのが現状である。

### 1.3 第三階層

「企業財務会計報告条例」は、従来の旧・企業会計基準体系と、外国投資企業を含むすべての企業に適用する「企業会計規定」体系の基準規定であるのに対して、現在、新「企業会計基準 — 基本基準」は上場企業のみ適用であるが、いずれはすべての企業に応じる新・企業会計基準体系の概念フレームワークになると筆者は認識している。この意味においては、新「企業会計基準 — 基本基準」は「企業財務会計報告条例」に取って代わるような存在であり、少なくとも「企業財務会計報告条例」と同じく第二階層に並ぶ存在であるとも考えられる。しかしながら、本稿における中国企業会計制度体系の分類は、あくまでも法的権威性にもとづく分類であり、財政部によって制定された新「企業会計基準 — 基本基準」は、いわば部門規定に過ぎず、下位に位置づけることにした。とはいえ、先ほども述べたように新「企業会計基準 — 基本基準」は新たな中国企業会計制度体系の概念フレームワーク的な存在で、きわめて重要な意義をもつことに異論はないであろう。

また、2006年12月4日に、同じく財政部によって改訂がおこなわれた「企業財務通則」は、中国における企業財務管理制度の中核的な存在で、企業財務管理の基本原則である。今回の改訂により、「公正価値」概念が導入されるなど、新・企業会計基準体系への調和が図られている。

### 1.4 第四階層

企業会計に関しては、従来の上場企業を中心に適用する旧・企業会計基準体系、すべての企業に適用し、現行する中国会計制度の代表的存在である「企業会計規定」体系、そして国際会計基準のアドプシヨンの結果である新・企業会計基準体系の三つが挙げられる。とくに新「企業会計基準 — 基本基準」およびその38項目の「企業会計基準具体基準」が、現存するすべての企業

会計制度を統合する中国会計制度の唯一のスタンダード的な存在になるであろう。

また、これらの基準・規定以外に、1992年から施行されてきた工業や商品流通、交通運送をはじめ、十数個の業種に合わせて制定された13業種の「業種別会計規定」（原語：「行业会计制度」）と10業種の「業種別財務規定」（原語：「行业财务制度」）も未だに適用されている。ただし、この二つの規定は、あくまでも過渡期の産物であり、現在では非上場企業に適用されているものの、その効用は極めて低下している。今後の新・企業会計基準体系の適用範囲の拡大につれ、両規定はまもなく廃止されるのではないかと想定される。

## 2 中国の企業財務規定体系について

「企業財務通則」と「業種別財務規定」は、「会社法」や「証券法」ならびに「税法」という会計関連法律によって規制され、中国の独特な企業財務規定の体系を構成している。なぜならば、「会社法」には企業設立時の財務規定、株式および債券発行時の財務規定、利益配分の規定があり、「証券法」には企業の株式ならびに債券が発行される場合の財務規定が見られ、さらに、「税法」には原価についての納税計算基準に関する規定も見られるからである。以下において、この中国特有の企業財務規定体系である「企業財務通則」体系について検討したい。

### 2.1 新「企業財務通則」の意義

中国における「財務規定」と「会計規定」の本来の意味から考えると、前者は資源の配分に関する規定であって、主に資金の配分および管理を目的としており、後者は資金配分がなされた後の資産、負債および資本を認識・測定することを目的としている。したがって、これらは主に資金の使用状況や費用・収益の計算、ならびに資産、負債および資本の変化の計算をおこなうものである。

しかしながら、1993年までの中国では、企業会計処理規則はすべて税収政策に従属しており、「税務会計」にもとづく「財務会計」が存在していたといえよう。なぜならば、1976年より「改革・開放」政策が施行されたとはいえ、企業のほとんどが国有企業（国営企業）であり、証券市場も十分に整備されたものではなかったからである。会計の主目的は投資家などの外部利用者への報告よりも、税務当局への提出であり、納税額の計算は最も重要視されていた。国有企業は国家財政および経済計画の基本部門であり、利益が生じた場合は国家に上納され、損失が発生した場合はそれが政府によって補填される。当時の財務規定は、財務諸表の構成要素についての認識・測定を規定しており、会計規定はただ財務規定に従って財務処理をおこなうだけで、その本質は一種の簿記的な規定であるといえるであろう。

その後、市場経済とくに証券市場の発達につれ、会計改革がおこなわれ、旧「企業会計基準 — 基本基準」や「企業会計規定」の制定と同時に、「企業財務通則」および「業種別財務規定」も制定され、「会計」と「税務」の分離が図られようとした。しかしながら、「税務」は依然として「会計」に多大な影響を及ぼし、計画経済体制時の名残りは色濃く残されている。

実は、これまで「企業財務通則」をめぐるのは、以下の三つの理由から、原則そのものを廃止しようという議論が盛んに論じられてきた。

- ①「企業財務通則」は「企業会計規定」や税法、会社法の内容と重複するものが多く、独立して存在する意義がない。
- ②国際的な慣行から、「企業会計通則」の存在が異様である。
- ③企業の財務自由化を図るため、政府が企業の財務活動に過度に干渉すべきではない。

このようなことを背景に、2006年に財政部によって、改訂後の新「企業会計通則」が公表された。その内容において、「企業会計規定」や税法、会社法との内容上の重複問題を解決したが、政府による企業財務管理への介入を

阻止することはなかった。しかしながら、投資者と経営者による財務管理規定が盛り込まれた三段階の企業財務管理体制を樹立させることで、現代企業法律制度にとって不可欠な一部になったといえる。

## 2.2 「財務会計」と「税務会計」の関係

「財務会計」と「税務会計」との関係について、中国の会計理論界において、主に三つの代表的な説がある。ひとつ目は両者を統一させる「統一論」、二つ目は両者を協調させる「調和論」、最後は両者を分離させる「分離論」がある。中国において、建国初期から1993年までは、「税務」が「会計」を決定するという政策がとられ、会計制度は税収制度と統一されたモデルであり、資産、負債、収益、費用および純利益などの要素の確認と計算が基本的に同じであった。1993年に旧・企業会計基準体系の実施と1994年から施行された税制の確立によって、企業会計上の損益と税収上の損金・益金との間に、初めて明らかな差異が生じ、「会計」と「税務」の分離が図られた。

1999年、財政部は16号通達を打ち出し、「国家の財務と税収政策は企業の会計決算に影響を与えてはならない」と規定した。また、「企業会計規定」において、「会計制度と税法規はできる限りの整合を保つべきだが、一致しにくい場合は適宜の分離を図り、納税調整方式による処理がおこなえる」と規定されている。これらの規定によって、政府は調和モデルを採用しながらも、分離を認め、分離によってもたらされた差異をできるだけ協調するという政策方針をとっていると考えられる。

2006年に新「企業会計基準——基本基準」およびその具体基準が公布され、2007年に「企業所得税法」も施行され、「会計」と「税務」との関係は調和モデルという立場が変わっていないものの、次のような新たな差異と特徴が窺える。

新「企業会計基準——基本基準」の第13条によれば、「企業が提供する会計情報は、財務会計報告書の利用者が経済的な意思決定の要求に適合し、企

業の過去、現在または将来の状況を評価あるいは予測することに値するものでなければならない」と規定されている。つまり、新・企業会計基準体系の狙いはあくまでも投資者の意思決定に役立つ情報の提供であり、税収管理部門が必要とする会計情報ではないのである。

また、会計情報の真実性を確保するため、新「企業会計基準 — 基本基準」においては、一般原則に「重要性の原則」を取り入れただけでなく、公正価値の概念も全面的に導入されている。ただし、公正価値概念の導入により、会計担当者の主観的な判断が必要となるため、相当高いレベルの専門知識が要求される。一方、「企業所得税法」においては、すべての税目の確認と計算には明確な法的根拠が必要とされ、徴税部門と納税者との間に、主観的な判断による差異を可能な限り避けなければならないと規定されている。したがって、会計担当者による主観的判断と税法法定原則の間の矛盾はより深刻化するのではないかと考えられる。

このように、中国の「財務会計」と「税務会計」の改革は未だに進行段階にあり、それぞれに必要とされる独立した会計環境はとても完備されているとはいえない。したがって、現段階では、両者の差異を縮小させると同時に、会計制度と税務制度との適度の分離を図るべきであろう。

### 3. 外国投資企業会計制度の現状と問題点

#### 3.1 外国投資企業会計制度の現状

現在では、外国投資企業に関して、その規模の如何を問わず、一律「企業会計規定」を適用させると決められている。しかしながら、外国投資企業の3分の2以上が小規模企業であり、会計業務の基礎が弱く、財務管理水準も決して高くはない。そのような中、無理に「企業会計規定」を適用させた結果、相対的に小規模な外資系企業が作成した年度決算の財務諸表は会計士事務所や税務当局の審査にひっかかってしまうという事態が頻発したのであった。

また、2007年から施行された新・企業会計基準体系は、税効果会計の強制適用や貸付金など金融商品にかかわる会計基準も導入され、ごく一部の個別項目では違いがあるものの、棚卸資産の会計処理をはじめとしてはほぼ国際会計基準と足並みを揃えた。そして、その適用が義務付けられた上場企業や金融機関以外に、外国投資企業への適用も奨励されている。しかし残念ながら、実際に新・企業会計基準体系を導入した外国投資企業はごくわずかであった。結局のところ、日系企業を含め、その多くは非上場企業である外国投資企業は、旧・企業会計基準体系または「小企業会計規定」を適用している。また、「企業財務通則」体系の影響も強く受けており、企業経営者と会計担当者がかかり混乱しているのが現状であるといわざるを得ない。以下において、外国投資企業を取り巻く会計上の問題点について検討したい。

### 3.2 外国投資企業会計制度の問題点

これまでの記述から分かるように、中国の会計制度改革は1992年に本格的に起動してから、2006年の新・企業会計基準体系ならびに新「企業財務通則」の公布まで、わずか十数年間のうちに急速に展開されてきた。これは、中国政府が市場経済の発達に順応するために、会計関連法規の確立を急ピッチに進めた結果ではあるが、実務レベルにおいては、ほとんどそれに追いついていないのが現状である。

まず、会計担当者に関しては、新たな会計制度への知識と経験が浅く、「税務」と切り離れた会計処理にも慣れていない。従来の会計思考と理念による影響が根強く、「会計」と「税務」を混同し、税務基準にもとづいて会計処理をしてしまう者が現場に多く見られる。外国投資企業の進出や市場経済の急展開に伴い、中国政府は「会計」と「税務」を分離させる努力をしているが、その理念が浸透するにはまだまだ時間がかかるであろう。

次に会計監査人に関しても、会計担当者と同じような現象が見られる。中国では、外国投資企業の年度監査は一般的に1月から3月の間でおこなわれ、

その報告書には、「会計」と「税務」のいずれの監査項目も含まれるのが一般的である。結果として、監査業務に携わっている多くの注冊会計師（公認会計士）には、どうせ企業の財務データが最終的に税法の規定通りに調整されるのだから、普段の会計処理も税法規定に従えばいいという考えを持つ者が多い。そのため、本来、「会計」と「税務」をより厳格に区別すべき立場の公認会計士が、実際にはその区別ができていない。また、中国における企業会計の監査業務は厳密に規範されておらず、なおかつ会計士事務所の競争が日々激しくなっているため、各々の利益を追求するあまりに、本来の監査業務をおろそかにし、多くの会計不正事件が発生していることも挙げられる。

そして外国投資企業の内部管理に関しては、多くの企業には内部の財務監督管理体制が十分に機能していないことも問題視されている。実際に中国にある外国投資企業は、その規模が小さく、自国では未上場の非公開企業が多く、会計に関しての認識が薄い。中国特有の会計処理と税務処理に困惑し、その財務管理体制がかなり乱れているのが現状である。

上記の問題を解決させるためには、外国投資企業を取り巻く会計法規のよりいっそうの完備はもちろんのこと、企業自身による努力も欠かせない。そのひとつの例としては、すでに多くの日本の進出企業によって作成されているさまざまな社内規定が有効であると考えられる。会計処理のための社内規定を通して、会計担当者に、現在の企業会計制度体系に適合した財務諸表の作成を誘導することができ、会計監査人に自社の会計体制を説明し、「会計」と「税務」を分離して記帳するという原則を明確にすることもできる。未だに従来の「計画経済体制」の残滓が多く残る現在の中国においては、新たな中国企業会計制度の諸法規を取り入れ、企業自身の経営実態に適した社内規定を確立することが、多くの外国投資企業にとっては重要な課題であろう。

最後に、外国投資企業を取り巻く会計関連法規の変化、とくに「税法」をはじめとする関連諸法規が頻繁に改定されていることから、長期的な経営戦

略が立てにくいという問題もあるが、以下の節において詳述する。

### 3.3 外国投資企業にかかわる関連法規

2007年に、「企業所得税法」と「労働契約法」（原語：「劳动合同法」、中国人民代表大会）という2大経営関連法の改正がおこなわれた。この二つの法改正にあたっては、公表の3年前から全国範囲の調査が数回にわたり実施され、その度に原案修正が繰り返され、きわめて慎重におこなわれていた。また、両法規は中国经济構造の高度化を図るものであり、貧富格差の拡大や工業発展による環境汚染など、急速な経済発展に伴う弊害を排除する狙いもあると考えられる。しかしながら、低賃金コストに依存する労働集約型である多くの小規模な外国投資企業にとって、両法規の実施はもはや死活問題となるのではないかと危惧されていた。ここでは、それぞれの法改正による影響について考察する。

まず「企業所得税法」については、外国投資企業と本国企業の区別をつけず、原則として25%という同一所得税率が定められたことで、これまで優遇政策を享受してきた外国投資企業にとっては大きな打撃になると考えられる。しかしながら、2008年以前に設立された外国投資企業は2013年までに従来の優遇措置を享受できるという移行措置がとられたため、大きな混乱はなかったといえよう。また、農林水産業やハイテク産業など、中国政府が進めている産業構造の高度化に貢献できる企業に対しては、引き続き免税や減税などの優遇政策もとられているため、中国は依然として魅力的な投資先であるといえる。とくに、25%という統一税率は、世界各国と比べ、けっして高いものではなく、外国投資企業の経営環境を一気に悪化させることはないと考えられる。

次に「労働契約法」については、中国政府が掲げる「和諧社会」（調和のとれた社会）というスローガンのもと、終身雇用制への誘導や労働契約解約時の経済補償など、労働者保護を中核に雇用安定化を重視する政策が盛り込ま

れた。これは、近年の経済発展を背景に、地方出身の出稼ぎ労働者の急増に伴う貧富格差の拡大や、労働者の権利主張意識の増強に伴う労働契約トラブルの急増など、社会的不安定要因を軽減させる狙いがあったからである。しかしながら、低い賃金と豊富な労働力に魅力を感じ、中国進出に踏み切った多くの外国投資企業にとっては、今後の経営戦略調整が迫られるであろう。とはいえ、この法律の施行により、雇用の安定化が図られ、人材流出の防止と企業内の熟練形成に寄与する期待もあり、経営・財務管理や企業組織構成の健全化の意識がますます高まると想定できる。

実際のところ、海外から中国への直接投資は2008年秋以降、世界的な金融不況で落ち込み、さらに税改正などで著しく悪化した。しかしながら、その後の中国政府の個人消費拡大をマクロ経済政策の最重要課題に掲げたことにより、2009年8月からプラスに転じ、中国商務省（原語：「商务部」）が発表した今年1月の海外から中国への実行ベースでの直接投資額は、前年同期に比べ7.8%増の81億2900万ドルと、6ヶ月連続でプラスになった。また、昨年1月～11月までに新たに設立された外国投資企業は20,600社で、前年度同期比17.44%下がったものの、業種分野別に見ると、製造業全体の比重が回復し、直接投資総額の53%を占めている。そして、サービス業のうち不動産分野は6%も減少していることから、政府当局が投機資金の流入に対する規制を強化していることも見受けられる。

また、国連貿易開発会議（UNCTAD）が2009年7月に、世界各国の多国籍企業における今後3年間の海外直接投資計画をまとめた調査結果を発表した。それによれば、魅力的な投資先は、依然として中国がトップの地位を固持していたことが分かった。いずれにせよ、これらのデータから、今回の法改正による影響は限定的なものであり、中国の経済構造調整という目的は達成しつつあることが窺える。

## おわりに

現在の外国投資企業を取り巻く企業会計制度体系をもう一度確認すると、現在適用中の「企業会計規定」、一部の企業が実際に遵守している「小企業会計制度」や旧・企業会計基準体系、その適用が奨励されている新・企業会計基準体系、加えて「企業財務通則」体系の影響もあり、かなり分かりにくい状況になっている。

しかしながら、「企業会計規定」はいわば過渡期にある規定であり、将来的には新・企業会計基準体系が中心的存在となることはもはや明白である。問題となるのは、新・企業会計基準体系の内容は国際会計基準のそれとほぼ一致しているため、従来の会計制度体系と比べ、かなり難度の高いものとなっていることや、会計処理について主観的判断を重んじることで、企業の会計担当者に対する専門知識の要求も高まったことなどである。実際にこれらの影響で、新・企業会計基準体系が実施されてから3年も経った今でも、なかなか普及しないのが現状である。

現在のようなさまざまな会計規定体系が並存する局面を打破し、一日も早く新・企業会計基準体系による一元化への統合を実現させるためには、新「企業会計基準 — 基本基準」の法的な位置づけの向上や、「企業会計規定」などの内容も包括的に認めるなどの措置が必要だと思われる。現に、新「企業会計基準 — 基本基準」の第10章第44条に、「小規模企業が作成する財務諸表には、キャッシュ・フロー計算書を含まなくてもよい」と規定されており、すでに従来の「小企業会計規定」の内容を含むような配慮がなされている。したがって、新・企業会計基準体系への早期適用は、外国投資企業にとっては緊急に取り込まなければならない最優先課題であると考えられる。

とくに日本では、2006年5月17日に企業会計基準委員会によって、「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」（実務対応報告第18号）が公表されたことで、親会社と子会社の会計処理の原則

および手続は、原則として統一することとなった。つまり、国際会計基準または米国会計基準に準拠している子会社所在地国の財務諸表ならば、限定的な調整のみで利用可能だが、従来の会計制度のものは完全に使用できなくなったのである。よって、中国に進出している日本企業は、国際会計基準のアドプションがかなり進んでいる中国企業会計制度への理解を深め、社内規定の完備とともに、新・企業会計基準体系の採用を一時も早く進めることが賢明であろうと考えられる。

### 参考文献：

- (1) 許霽「中国会計制度の現状と課題」『神戸学院経済学論集』第34巻第4号、2003年
- (2) 财政部令第33号『企业会计准则——基本准则』中华人民共和国财政部、2006年
- (3) 财政部令第41号『企业财务通则』中华人民共和国财政部、2006年
- (4) 李海波・蒋瑛『外商投资企业会计』立信会计出版社、2008年
- (5) 王豫锋・赵惠「论新旧企业所得税法差异及对外资企业的影响」『现代商贸工业』2008年05期
- (6) 許霽「中国における外国投資企業会計制度の変遷」『福山大学経済学論集』第34巻第1号、2009年
- (7) 監査法人トーマツ『中国の投資会計税務Q & A (第4版)』中央経済社、2009年
- (8) 渡辺利夫・21世紀政策研究所『中国の外資政策と日系企業』勁草書房、2009年
- (9) 深圳市会计学会『会计市场对外开放相关问题研究』经济科学出版社、2009年