



国家会计学院会计硕士学位
(MPAcc)系列参考教材

财务报表列报研究

——过去、现在、未来

CAIWU BAOBIAO LIEBAO YANJIU

GuoQu XianZai WeiLai

陈敏 / 编著

MPAcc



经济科学出版社
Economic Science Press

国家会计学院会计硕士专业学位
(MPAcc) 系列参考教材

财务报表列报研究

——过去、现在、未来

陈 敏 编著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

财务报表列报研究：过去、现在、未来 /
陈敏编著. —北京：经济科学出版社，2011.1
(国家会计学院会计硕士专业学位 (MPAcc) 系列参考教材)
ISBN 978 - 7 - 5141 - 0312 - 0

I. ①财… II. ①陈… III. ①会计报表 - 会计分析 -
研究生 - 教材 IV. ①F231.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 000944 号

责任编辑：白留杰 刘殿和
责任校对：杨晓莹
技术编辑：李 鹏

财务报表列报研究

——过去、现在、未来

陈 敏 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142
教材编辑中心电话：88191354 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮箱：bailiujie518@126.com

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 17.75 印张 370000 字

2011 年 3 月第 1 版 2011 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0312 - 0 定价：33.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

编委会名单

主 任 高一斌

副主任 秦荣生 张天犁

顾 问 陈小悦

成 员	于长春	卢力平	陈 敏	马永义
	于增彪	郝振平	杜胜利	陈关亭
	陈武朝	钱 萍	赵小鹿	杨志强
	刘霄仑	郑洪涛		

前 言

中华人民共和国已经走过了一个“甲子”。就企业会计制度而言，虽然没有深厚的历史积淀，但也能有史可言。本书以我国企业会计走过的60年为线索，分析财务报表列报的历史演变过程，探求财务报表列报变化的原因，分析现行财务报表的改进与缺陷，深入研究“国际会计准则理事会（IASB）与美国财务会计准则委员会（FASB）有关IFRS & SFAS协调项目组”2008年10月16日提出的“改进财务报表列报建议”。抚今追昔，探索未来。

历史总会有重复。但任何一次重复，都不是简单地重复。随着科学技术的发展，将企业经济活动从多维度汇稽于一张表中已经成为可能，通过一张表来完整地展现企业财务图画。

人类的生产活动创造了财富，财富的剩余导致了记账行为的产生，交换活动决定了记账的内容，记账的内容决定了记账的方法，记账的方法决定了报告的形式。交换活动的日益复杂与报告使用者认知的深化，促进了财务报告列报的发展。财务报告就是沿着这一线索在历史长河中逐渐演变、进化、发展起来的。

财务报表的产生和发展源于经济实体内部需要和外部使用者的需要。财务报表为经济实体业主记录和反映日常的业务活动情况和经济活动结果；财务报表为外部投资者、征税机构等提供所需信息，外部报表使用者对报表信息需求在很大程度上决定了财务报表列报的内容与方法。

财务报表是财务报告的基本要素。本书将沿着财务报表的产生、演变的历史来研究财务报表列报的变化原因，在历史规律中去探寻财务报表列报的未来发展。本书还将重点借鉴财务报表列报的国际最新研究成果，从理论与操作两方面介绍未来财务报表结构、内容、列示方法的重大变革。

陈 敏

2010年12月

目 录

第一章 财务报表列报演变综述	1
第一节 账簿式时期	1
第二节 一表式时期	2
第三节 两表式时期	5
第四节 三表式时期	8
第五节 四表式时期	11
第二章 中式财务报表发展演变	14
第一节 文字叙述式阶段	14
第二节 数据组合式阶段	14
第三节 表式报告时期	16
第三章 计划经济时期财务报表列报演进	21
第一节 第一套企业财务报表	21
第二节 进一步改进的财务报表（1954 ~ 1962）	36
第三节 改革开放时期财务报表的演进	41
第四节 1985 年改进的财务报表	49
第五节 计划经济的最后一套财务报表（1989）	55
附录 1 40 年代苏联工业企业会计科目	61
附录 2 50 ~ 60 年代初工业企业税金计划表	70
附录 3 60 年代初工业企业全部报表格式	71
附录 4 1981 年附表格式	82
附录 5 1985 年成本及其他报表格式	86
第四章 市场经济初期企业财务报表的演进	101
第一节 我国第一套市场经济财务报表（1992. 7. 1）	101
第二节 我国市场经济下的第二套企业财务报表（1993. 7. 1）	114
第三节 我国市场经济初期第三套企业财务报表（1998. 1. 1）	122
第四节 我国市场经济初期第四套企业财务报表（2001. 1. 1）	131

第五章 现行财务报表的变化与缺陷	141
第一节 我国现行财务报表框架的变化	141
第二节 资产负债表的变化与缺陷	142
第三节 利润表的变化与缺陷	149
第四节 现金流量表的变化与缺陷	153
第五节 所有者权益变动表的变化与缺陷	158
第六节 从国际、国内财务报表格式内容来看现行财务报表缺陷	162
第六章 未来的财务报表革命	163
第一节 革命的背景	163
第二节 革命的目标	164
第三节 修改财务报告的目标	165
第四节 财务报表名称的变革	166
第五节 列报模式的变革	166
第六节 各类活动的界定	171
第七节 如何分类	175
第七章 财务报表变革的具体设想	178
第一节 资产负债表的变革	178
第二节 利润表的变革	186
第三节 现金流量表的变革	193
第四节 所有者权益变动表的变革	198
第八章 调整表——一种新的财务报表分析工具	201
第一节 现金流量与综合收益调整表	202
第二节 综合收益矩阵表	209
第三节 财务状况调整表	211
第九章 传统财务报表向“建议”模型的转换	218
第一节 工商企业释例	218
第二节 金融服务企业释例	241
参考文献	272
后记	274

第一章

财务报表列报演变综述

观今宜鉴史，语史更知今。任何一位有所成就的人，都离不开对历史的研究，并善于从历史的经验或教训中汲取营养。只是各人所从事的事业不同，它所研究历史的范围有所不同而已。一个人如果对其所从事的事业的历史盲然，他的工作将难免重蹈历史的覆辙。

——余秉坚^①《新中国会计五十年》

纵观人类生产经济活动的发展，记录计量行为逐渐地从生产活动的附带职能独立出来。人类从最初结绳记事到账簿记录，从账簿记录到报表总结，从单一报表到多张报表，从多张报表能否再汇稽到一张报表？

财务报表是会计活动的产物，它究竟产生于何时？没有明确的时间界碑，因其最初就是生产活动的附带部分。人们为了帮助记忆而进行记录，为了帮助分配而进行计量，当更多的剩余产品出现后，交换成为必然，记录、计量逐渐复杂起来。财务报表是经济主体经济活动的总结。不同时期、不同背景下，财务报表需求不同，财务报表列报内容、方式随之不同。财务报表列报大体经历了五个时期：账簿式时期；一表式时期；两表式时期；三表式时期；四表式时期。

第一节 账簿式时期

国外会计史研究者认为：古代，最初从实施会计工作的人们通常以账簿记录为满足，还不可能考虑到通过对账簿资料的整理作出另一种更集中、更明了的总结。因此，从某种意义上讲，人类最初的账簿记录，便是人类最早的会计报告^②。

我国，战国时期至秦朝记录会计事项的简册“上计”及汉代的“上计簿”就

① 余秉坚曾担任财政部会计司副司长、中国会计学会常务副会长、中国会计学会秘书长。
② 郭道扬，会计发展史纲，中央广播电视大学出版社，1984. 307

是财务报表的雏形。此时的财务报表尚无会计事项的具体分类，而且在形式上以叙述性的文字为主，是一种原始状态的财务陈述。

日本会计学者认为：世界上最原始的“财务报表”是罗马市民所编造的“财产目录”，政府根据这种“财产目录”向市民征税^①（第二亚述帝国时代）。

账簿式财务报表具有以下特点：

- （1）从形式上看，主要采用账户余额形式，账簿尚未与报表明确分离；
- （2）从内容上看，既包括会计事项的简单汇总，还包括财政、统计等方面的情况；
- （3）账簿记账方法，陈述性单式记账法；
- （4）从格式上看，采用文字叙述与数据组合报告；
- （5）从目标上看，主要满足个体经济活动总结或政府官方需要。

第二节 一表式时期

真正意义上的财务报表产生于复式记账方法之后。世界著名的会计学家 William H. Beaver 在其《财务报告：会计革命》（Financial Reporting: An Accounting Revolution）书中开篇：“复式账簿会计虽然已有 500 多年历史，但她却仍然是财务报表结构的主体框架”（1981）。^②

复式记账法产生于意大利。12 世纪，意大利城邦经济进入繁荣时期，佛罗伦萨市的银行业和商业非常发达，这里的银行簿记和商业簿记中，已经开始把人名账户扩展到物名账户，记账符号的运用经历了由多种具体符号的运用到抽象统一的发展过程。最初的“借”、“贷”系以贷金业者本身为主体，含有“借出”、“贷入”的意义，由此在账户中产生了“借主”、“贷主”的概念，以后逐步演变成账簿上的“借方”和“贷方”，对同一交易建立起有借有贷、借贷相等的复式记录陈述框架。

最初的财务报表是“Balance Sheet”。编制该表的目的是要总结经济个体截止到某一时点的财务状况变化结果。那时的企业组织形式主要表现为独资企业和合伙企业，企业内外的经济关系、经济活动比较简单，投资者职能与经营者职能尚未分离，业主或其他相关的外部人通过“资产负债表”就能满足所需要的信息。即使损益的信息也能从资本的变化中得知。

资产负债表的最初框架是借、贷余额试算平衡。而后，不断地被各国商人们改进。最早对意大利“Balance Sheet”提出改进的是德国商人。

1531 年，德国纽伦堡商人约翰·戈特利布在其所著的《简明德国簿记》中公布了世界上最早的资产负债表格式，见表 1.1。

① 郭道扬．会计发展史纲．中央广播电视大学出版社，1984. 307

② 薛云奎译．财务呈报：会计革命．东北财经大学出版社，1998. 1

表 1.1 资产负债表^①

	磅 (l)	先令 (ss)	便士 (h)
现金	2 229	10	3
欠款	20		
库存	16		
合计	2 265	10	3
结算后本人拥有			
自有资本	2 000		
外来资本	44	16	
合计	2 044	16	
两方对比			
所得净利	220	14	3
	2 265	10	3

注：所得净利 220 磅 14 先令 3 便士 = 2 065 磅 10 先令 3 便士 - 2 044 磅 16 先令；1 磅等于 20 先令，1 先令等于 20 便士。

在最早的“资产负债表”中看到：资产主要由“现金”、“欠款——应收款”和“库存——存货”构成；资本都归业主所有，无论自己的，还是业主外借的；“资产”减“资本”的差额等于“所得净利”。

15 世纪中叶，法国商人借鉴了意大利的复式记账方法和德国商人的簿记在法国商人开设的普拉廷印刷厂（在比利时）开始编制一种能反映企业财务状况的“试算表”。1673 年路易十四颁布著名的《商事王令》，首次以法律形式对商人设置账簿和编制“财产目录”作出明确规定。

17 世纪初叶，荷兰会计学家西蒙·斯蒂文（Simen Stevin）出版了《数学惯例法》一书，提出了“资本状况表”。“资本状况表”的提出对“资产负债表”的作用进行了描述，这种描述一直影响至今——资产负债表是反映企业财务状况的报表。“资本状况表”为后来的“资产负债表”构建了“左右平衡”的框架结构，初步确立了资产负债表余额的列报方法：资产负债期末余额 = 期初余额 + \ - 本期发生额。资本状况表的格式见表 1.2。

表 1.2 资本状况表

资本状况贷方	资本状况借方
负债一览表……51.8	资产一览表……3 191.71
余额为结清计算书…3 140.91	
合计……3 191.71	合计……3 191.71
期末资本余额……3 140.91	
期初资本余额……2 153.16	
本期资本增加额……987.75	

① 王海民，杨进，刘韬．会计发展概论．陕西科学技术出版社，1989.166

表 1.2 中的“结清计算书”=“资产－负债”，因当时所有权与经营权尚未分离，尚无“资本金——所有者权益”概念，资产减负债的借方差额都属于“资本”；“期末资本余额”－“期初资本余额”=“本期资本增加额”，相当于“本期损益”。

1844～1862 年英国颁布了《公司法》，确定了资产负债表的标准格式。表中确立了“资产=资本”和“资产－负债=纯资本”的会计方程式，创建了世界上第一张“公司资产负债表”。其格式见表 1.3。

表 1.3 公司资产负债表	
贷 方	借 方
资本和负债	财产和资产
I 发行股票所得资本	Ⅲ 财产
a 已发行股票数	A 动产
b 股票价格	B 不动产
Ⅱ 负债	Ⅳ 公司债权
a 固定负债	a 应收票据
b 流动负债	b 应收账款
Ⅵ 意外损失备用	c 呆账
Ⅶ 分红备用	Ⅴ 现金和投资
或有负债	

4
MPAcc

- 表 1.3 变化是继意大利的复式记账法以来的重大会计革命：
- (1) 在报表中，第一次提出“纯资本”、“负债”、“财产”、“债权”、“现金和投资”、“意外损失备用”、“分红备用”七个要素；
 - (2) 在资产、负债中进行了流动性分类（意识到流动性能够反映企业财务风险）；
 - (3) 意识到为意外损失计提准备；
 - (4) “分红备用”相当于“累计未分配利润”，将企业开始经营至报表编制日作为一个会计期间计算损益；
 - (5) 意识到未来可能的负债——“或有负债”。

在会计界有这样的共识：企业财务会计产生于意大利（源于地中海地区商业贸易的产生发展 12 世纪），成熟于英国（源于英国的工业革命 18 世纪），发展于美国（源于美国经济的迅速崛起 20 世纪上半叶）。

- 一表式时期的报表特点：
- (1) 以借贷记账法为基础；
 - (2) 报表结构采用上下或左右平衡形式；
 - (3) 报表目标主要用于满足经济个体对过去经济活动的总结；
 - (4) 开始引入谨慎性理念，如计提“意外损失备用”、“或有负债”等；

(5) 有计算“损益”的意识，但无单独的“损益”概念，将“损益”融于“资本”，来源于“资本变化”。1337年意大利的佛罗伦萨佩鲁齐银行账簿中就开始出现了“损益”类账户，并且通过盘存后用下列公式确定其收益：

$$\text{损益} = \text{资产总额} - (\text{负债} + \text{资本})^{\text{①}}$$

(6) 更多地关注资本变化的结果，尚无比较各期损益好坏的意识；

(7) 在个体中，尚无“会计期间”概念，更多地关注截止某一时点的状况。

资产负债表作为企业唯一报表的时期持续了很久：从15世纪中叶法国的“财务目录表”到16世纪德国商人的“资产负债表”和17世纪荷兰商人的“资本状况表”，再到19世纪英国的“公司资产负债表”。

第三节 两表式时期

两表，是指“资产负债表”和“损益表”。

“损益表”(Income statement)也称收益表，是经济主体反映自身一定时期内取得的经营业绩。由于企业的经济活动与经济业务日趋复杂，单纯从资本的变化反映经营损益的方法已不能满足业主与其他外部使用者对财务信息的需求，报表使用者需要了解损益形成的原因。虽然，一表式时期的资产负债表能够反映经营结果，但不能反映经营过程，不能满足报表使用者对损益形成原因的了解。

最初的损益表是17世纪的“损益证明书”。荷兰人斯蒂文在其《数学惯例法》一书中设计了资产状况表和损益证明表的一般格式，见表1.4。

表 1.4 损益证明表

资本状况借方	资本状况贷方
营业费……××	丁香的利润……××
家务费……××	胡椒的利润……××
合计……××	坚果的利润……××
与上述计算书一致的	生姜的利润……××
利润……××	损益账户……××
××	××

荷兰人的“损益证明表”是在借贷记账法的基础上，将“费用”列为“资本状况的借方”，将“利润”列为“资本状况的贷方”。这种损益活动的结果能够直接列入“资本状况表”。

通过这时期的财务报表可以看出：家庭与企业的界限尚不清楚，经济个体的全

① 成圣树. 财务报表演进的历史轨迹. 当代财经, 1995. 5

部活动，都作为财务报表列报的内容；“损益表”是“资本状况表”的延伸。

19 世纪中叶英国出现了股份有限公司的企业组织形式。所有权与经营权出现了分离，出资人雇佣经理人为其经营。因此，出现了股东与经理的区别。股东作为出资风险的承担者需要了解受资企业的盈利能力与财务状况。由此产生了定期财务报告制度。企业要定期向股东报告盈亏业绩与财务状况——“损益表”与“资本状况表”。

随着生产、经营活动日趋复杂，仅凭期末与期初资本对比计算出盈亏的方法显得过于简单，投资者需要了解企业产生损益的过程——收入多少？费用多少？……于是，单独反映企业生产经营成果的“损益表”逐渐形成。

此外，“企业所得税”的产生与发展，也是催生“损益表”的重要因素。不仅企业投资者需要了解盈亏活动的具体情况，政府也要以报表向企业征收“所得税”。20 世纪 20 年代，在美国和英国，提供“损益表”的企业日益增加。

1929 年，英国《公司法》首次正式要求企业编制“损益表”。“损益表”成为企业正式对外报表后，报表使用者开始将注意力转向“损益表”。因为只有“损益表”才能反映企业经营活动是成功还是失败这个主题。^①

“从强调‘资产负债表’转变到强调‘损益表’，是第一次世界大战前后至 20 世纪 30 年代这一时期中发生于美国和欧洲的最重要的变革之一（亨德里克森）”^②。“损益表”的出现，逐渐占据了财务报表的核心地位。20 世纪初的“损益表”格式^③见表 1.5。

表 1.5

损益表

BETHLEHEM 钢铁公司
1928 年 12 月 31 日年末

销售收入总额	\$ 294 778 287
减：制造成本、管理费用、销售费用和行政费用、税金	253 848 844
	40 929 443
备抵贬值、折旧和报废费用	13 658 335
销售利润	27 271 108
加：利息、股息和其他杂项收入	2 591 693
利润总额	29 862 801
减：利息费用	11 276 879
净利润	18 585 922
减：优先股股息	18 585 922
普通股股东权益净值	11 743 422
减：普通股股息	1 800 000
结转盈余	9 943 422

① 利特尔顿. 会计理论结构. 中国商业出版社, 1989. 110

② 亨德里克森. 会计理论. 立信会计图书用品社, 1987. 42

③ E Stelle Graham and Spencer B. Meredith. The Interpretation of Financial Statements. 1937, 华夏出版社, 2004. 116 - 118

与之配套的资产负债表，见表 1.6。

表 1.6

BETHLEHEM 钢铁公司资产负债表

1928 年 12 月 31 日

资 产	
流动资产	
现金	28 470 936
政府债券	27 247 838
各种可交易的有价证券	1 980 000
代职工持有的尚未支付的优先股	7 742 698
应收款项和票据	41 951 684
存货	61 539 137
流动资产总额	168 932 293
准备金资产	6 917 227
杂项证券、房地产分期付款合约和抵押贷款	3 837 820
手头持有的信托基金	691 311
对往来公司的投资和预付款	8 654 700
固定资产	654 731 533
减：计提折旧和贬值，冲销准备金	200 408 672
财产账户（净值）	454 322 855
总资产	643 356 206
负债	
流动负债	
应付账款和应计负债	25 227 323
应计债券利息	2 998 122
应付优先股股息（1929 年 1 月 2 日和 4 月 1 日）	3 447 500
应付普通股股息（1929 年 5 月 15 日）	1 800 000
流动负债总值	33 472 945
固定负债	199 421 172
Gambris Lron 公司股票（每年的应付租金为 4%）	8 465 625
股本、盈余和准备金	
年息为 7% 的累积优先股票每股面值为 100 美元	100 000 000
普通股，每股票面价值为 100 美元	180 000 000
盈余	114 922 652
临时准备金	2 138 990
保险准备金	4 934 822
	301 996 464
	401 996 464
总负债	643 356 206

大约从 19 世纪中叶至 20 世纪中叶，西方经济发达国家的财务报告已逐步定型于由“资产负债表”和“损益表”组合的两表体系。财务报表由一表式到两表式的产生演变过程见图 1.1^①。

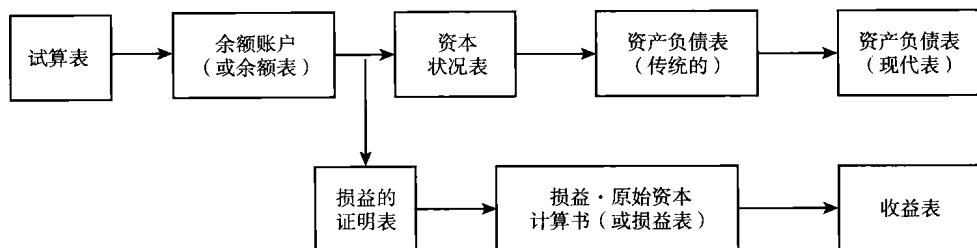


图 1.1 两表式产生演变过程

两表式时期的报表特点：

- (1) 以借贷记账法为基础；
- (2) 树立了明确的“损益”概念；
- (3) 资产负债表中明确了“资本金”概念；
- (4) 损益表格式由左右平衡采用了垂直报告式，即“收入－费用＝利润”；
- (5) 财务报表目标：逐渐地从满足内部结算需要向满足外部投资者评价及预测被投资企业未来之需；
- (6) 形成“会计期间”理念，明确规定了企业财务报告期间。

第四节 三表式时期

三表是指“资产负债表”、“损益表”、“财务状况变动表”。

“财务状况变动表”亦称“资金来源和运用表”。其目的是报告一定时期内企业所有流进资金来源及这些资金运用的具体情况。

为什么产生“财务状况变动表”？

(1) 经济活动的复杂化：随着社会金融活动的普及发展，企业的经济活动也日趋复杂。影响企业财务状况变化的活动不再仅是生产与经营活动，企业的投资活动和筹资活动也影响着企业的财务状况。由资产负债表和损益表所提供的信息逐渐难以满足企业外部信息使用者了解企业财务状况变动情况的需要。投资者需要了解企业财务状况变动的原因，以分析经营者胜任能力，预测企业可能产生的财务风险。

(2) 资产负债表缺陷：“资产负债表”虽然能够反映企业的财务状况，但是不

^① 成圣树，郭亚雄．关于财务报表的历史演变（下）．当代财经，1998.2

能反映财务状况变动的原因与过程。“资产负债表”只能静态地反映企业某一时点的财务状况。“比较资产负债表”只能反映企业一定时期的财务状况变化结果。“财务状况变动表”能够动态地反映企业一定时期内的财务状况变化原因,有助于预测企业未来的财务风险。

(3) 损益表缺陷:“损益表”是以权责发生制为基础确认计量的,虽然收益的计量具有较大的合理性,但同时还会伴随不确定性——收入未必真正流入现金,费用未必真正流出现金。为了分析损益对企业财务实力的影响,需要通过经营活动对财务状况(企业财务支付能力主要通过流动资本表现,经营活动对企业流动资本的影响能够比较确定地反映企业一定时期的经营业绩)的影响来认识损益表中“净利润”的不确定性——利润质量的好坏。

最早的“财务状况变动表”。

1862年,英国的一些公司就已经开始编报“资金流量表”,美国北方钢铁公司开始编制“财务交易汇总表”。

1908年,威廉·莫斯·考尔在他撰写的会计教科书中,正式将其称为“来龙去脉表”,若干年后,称该表为“资金表”。

20世纪60年代后,“资金表”才正式成为西方国家企业对外必编的财务报表之一。

1963年美国会计原则委员会(APB)发布了第3号意见书,其中提到“资金来源和运用表”应作为财务报告的辅助信息。

1971年美国会计原则委员会又发布了第19号意见书,把这一报表的名称规定为“财务状况变动表”,并且规定“必须作为每个期间的一种基本财务报表”。但是没有明确财务状况变动表以何种形式提供,因而编制者有用营运资本为编制基础的,也有用现金为编制基础的,致使财务状况变动表没有统一的格式。

1977年,国际会计准则委员会(IASB)发布了第7号国际会计准则《财务状况变动表》。

随着人们对企业现金流动信息的日益重视,美国财务会计准则委员会(FASB)于1987年11月发布了第95号《财务会计准则公告》,规定从1988年7月起,以“现金流量表”替代“财务状况变动表”,并作为一种基本的财务报表。

1989年,国际会计准则委员会(IASB)发布了第7号国际会计准则《现金流量表》,取代了1977年公布的第7号国际会计准则《财务状况变动表》(1992年12月,IASB对第7号国际会计准则进行了修订,并于1994年1月1日起生效)。

1991年英国颁布了《财务报告准则——现金流量表》,并于1996年进行了修订。

较早时期的财务状况变动表格式见表1.7。

表 1.7

财务状况变动表^①

项 目	上期金额	本期金额
来自经营活动的基金		
净收益	112	141
折旧费	218	220
其他非现金项目	(2)	(7)
经营活动基金总额	328	354
资本支出	(248)	(245)
应收账款变化	(61)	(94)
存货增加变化	(30)	(43)
应付账款及其他流动负债变化	44	86
销售资产	—	45
来自经营活动基金净额	33	103
筹资活动		
股利	(45)	(49)
长期负债包括流动部分		
增加的	54	39
减少的	(41)	(62)
应付票据	5	5
应付所得税	8	57
来自筹资活动基金净额	(19)	(10)
投资和其他活动基金净额	7	(22)
现金和有价证券期初余额	122	143
现金和有价证券期末余额	143	214

早期的“财务状况变动表”是以“基金 (funds)”为基础编制的。基金相当于企业的全部资金来源，包括经营与筹资。“基金”的增加等于企业支付能力（现金和有价证券）的增强。

表 1.7 财务状况变动表的结构：

上期期末余额 = 本期期初余额

本期期末余额 = 来自经营活动基金净额 + 来自筹资活动基金净额
+ 来自投资及其他活动基金净额 + 现金和有价证券期初余额

^① 本书作者译自 Accounting Handbook. LEE J. SEIDLER & D. R. CARMICHAEL Sixth Edition 1981 p6. 29
A. Ronald Press Publication, New York.