

新会计准则培训丛书之一

根据 2006 年最新发布《企业会计准则》编写

新旧会计准则 差异比较与分析

主 编 / 郑庆华 赵 耀

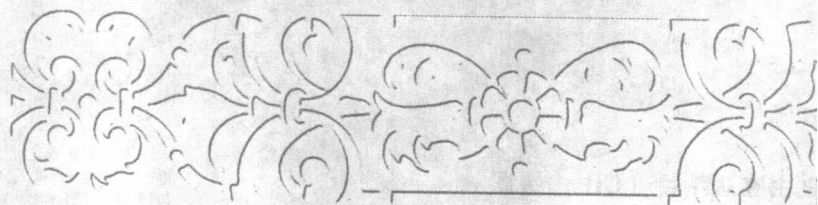
副主编 / 齐兆振 陈培霖



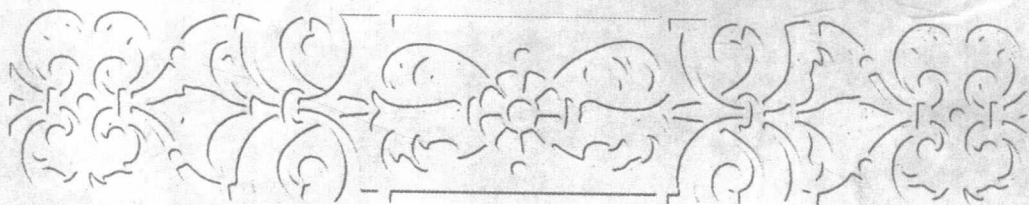
经济科学出版社

新会计准则培训丛书之一

根据 2006 年最新发布《企业会计准则》编写



新旧会计准则 差异比较与分析



主 编 / 郑庆华 赵 耀

副主编 / 齐兆振 陈培霖



经济科学出版社

新旧会计准则差异比较与分析

主 编 郑庆华 赵 耀

副主编 齐兆振 陈培霖

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京欣舒印务有限公司印刷

河北三河德利装订厂

787×1092 16 开 17.5 印张 270000 字

2006 年 3 月第一版 2006 年 3 月第四次印刷

印数：15001—20000 册

ISBN 7-5058-5460-7/F·4720 定价：25.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

序

在资本市场中，在上市公司与投资人之间，在上市公司相互之间，最重要的信息媒介是财务报告信息。真实、公允的财务信息是保护投资人利益和完善资本市场的必要保证。

市场经济造成了现代企业（尤其是上市公司）所有权与经营权的分离，两权分离又产生财务报告的提供者与使用者的分离，使用者处于企业外部，这就使他们与企业管理当局占用企业的经济信息不对称。不力求减少以致消除这一现象，资本市场是建立不起来的，即使建立了，由于得不到投资人的信任也难以完善。美国在 20 世纪 30 年代重新开放资本市场时，创造了一条重要经验，即在证券法规（主要是 1933 年的证券法、1934 年证券交易法和 2002 年的萨班斯 - 奥斯来法等）指导下，成立证券交易委员会（SEC）加以监督，责成独立的民间会计机构先后制定会计研究公报（ARBs）、会计原则委员会意见书（ARB opinions）和财务会计委员会的准则与解释（FASB's statements and Interpretations）。这一系列被人们称之为“公认会计原则”（GAAP），是一种有效地减少信息不对称的制度安排，它的主要作用在于按照真实、公允的原则，规范上市公司向市场公开的财务报告并由独立的、公正的注册会计师（CPA）进行审计或审阅，以保证遵守公认会计原则。美国的经验已在全世界推广。我国实行的社会主义市场经济体制，也建立了中国的证

券市场（资本市场），并由财政部先后制定了 38 项既具有中国特色，又力求与国际会计准则趋同的会计准则。我国的证券市场虽然建立较晚，尚处于幼年时代，我国的会计准则也仍是一批茁壮成长的幼苗；但有外国经验可以借鉴，有党和国家的强有力的领导与支持，后来居上，势所必然！我国的会计界正信心百倍迎接 38 个准则同时出台的大好局面，这是中国会计发展史上又一个新的里程碑。

具体会计准则是真正指引规范企业财务报告的强有力工具，基本准则则是准则的准则。它们的出台，不是给人们看的，而是给人们用的，那就是说具有极强实用性的会计准则必须被广大财务会计工作者和现在与潜在的投资人及其他使用者所充分理解和有效应用。企业财务报告的编报者（包括企业主管、财务主管和财务人员）必须树立起公正诚实的职业道德，正确地、如实地反映企业实际的财务状况、经营成果和现金流量；注册会计师也要树立独立公正的形象，不偏不倚地审计上述信息是否遵守会计准则，报告信息使用者应当力求掌握会计准则的内容和要求，在使用信息过程中又参与对信息真实性的监督和检举。

企业会计准则言简意赅，内容十分丰富，不论理解它，特别是运用它，都必须捉住它内含的经济实质，而不可只看法律形式。会计准则的重大价值在于应用，在于规范企业的财务报告，既把我国企业财务会计水平向前大大提高一步，又使我国企业的财务报告与国际惯例更接近以至趋同。

企业会计准则的全面出台标志着我国企业财务会计进入了一个与国际会计惯例趋同的新时期。经济科学出版社及时把握了这一大好时机，组织了一批专家编写企业会计准则的解释和说明，首先将出版的是由郑庆华等同志编写的《新旧会计准则差异比较与分析》。本书包括几个内容：新准则的背景、主要内容、新旧准则对比、新准则与国际准则对比、执行新准则对企

业财务状况影响分析等，这些都是目前会计人员以及会计报表使用者非常关心的问题。我相信这本书的出版，将对广大会计工作者学习和运用新的会计准则有重要的帮助。

葛家澍

2006年2月27日

目 录

《企业会计准则——基本准则》比较与分析	1
《企业会计准则第1号——存货》比较与分析	12
《企业会计准则第2号——长期股权投资》比较与分析	20
《企业会计准则第3号——投资性房地产》比较与分析	30
《企业会计准则第4号——固定资产》比较与分析	38
《企业会计准则第5号——生物资产》比较与分析	46
《企业会计准则第6号——无形资产》比较与分析	54
《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》比较与分析	61
《企业会计准则第8号——资产减值》比较与分析	65
《企业会计准则第9号——职工薪酬》比较与分析	72
《企业会计准则第10号——企业年金基金》比较与分析	77
《企业会计准则第11号——股份支付》比较与分析	84
《企业会计准则第12号——债务重组》比较与分析	89
《企业会计准则第13号——或有事项》比较与分析	94
《企业会计准则第14号——收入》比较与分析	99
《企业会计准则第15号——建造合同》比较与分析	108
《企业会计准则第16号——政府补助》比较与分析	116
《企业会计准则第17号——借款费用》比较与分析	120
《企业会计准则第18号——所得税》比较与分析	126
《企业会计准则第19号——外币折算》比较与分析	133
《企业会计准则第20号——企业合并》比较与分析	139
《企业会计准则第21号——租赁》比较与分析	147
《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》比较与分析	155
《企业会计准则第23号——金融资产转移》比较与分析	166

新旧会计准则差异比较与分析

《企业会计准则第 24 号——套期保值》比较与分析·····	174
《企业会计准则第 25 号——原保险合同》比较与分析·····	180
《企业会计准则第 26 号——再保险合同》比较与分析·····	185
《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》比较与分析·····	190
《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》比较与分析·····	198
《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》比较与分析·····	207
《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》比较与分析·····	210
《企业会计准则第 31 号——现金流量表》比较与分析·····	218
《企业会计准则第 32 号——中期财务报告》比较与分析·····	226
《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》比较与分析·····	230
《企业会计准则第 34 号——每股收益》比较与分析·····	238
《企业会计准则第 35 号——分部报告》比较与分析·····	242
《企业会计准则第 36 号——关联方披露》比较与分析·····	248
《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》比较与分析·····	255
《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》比较与分析·····	261
后记·····	269

《企业会计准则——基本准则》 比较与分析

一、新基本准则的主要内容

(一) 历史沿革

1992年11月30日财政部发布了《企业会计准则——基本准则》(下称原基本准则),要求企业从1993年7月1日起实施。这是我国自改革开放以来,为了实现与国际惯例接轨,在会计方面实行的重大举措,在我国会计改革中具有划时代意义。

随着改革的不断深入,尤其是我国加入WTO之后,世界经济一体化进程不断加快,迫切要求建立完整的会计准则体系。财政部于2006年2月发布了新的会计准则体系(由基本准则和38个具体准则组成),对原基本准则进行了修改,重新发布了《企业会计准则——基本准则》(下称新基本准则),要求上市公司从2007年1月1日起实施,同时鼓励其他企业执行。

(二) 主要内容

新基本准则由总则、会计信息质量要求、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、会计计量、财务会计报告、附则共十一章组成。

1. 在“总则”部分,包括制定企业会计准则的目标、依据、适用范围、会计准则的构成、会计假设、会计要素等。

(1) 企业会计准则的制定目标是:为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量;制定依据是:《中华人民共和国会计法》和其他有关法律、行政法规。

(2) 企业会计准则的适用范围：适用于在中华人民共和国境内设立的企业。

(3) 企业会计准则的组成：包括基本准则和具体准则两部分。

(4) 指出编制财务报告的目标是：向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。

(5) 指出会计的四个基本前提是：会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(6) 强调企业会计确认、计量和报告的基础是权责发生制。

(7) 会计要素有六个：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

(8) 会计记账方法：借贷记账法。

2. 在“会计信息质量要求”部分，包括会计确认、计量和报告的8个要求：客观性、相关性、明晰性、可比性（包含一致性）、实质重于形式、重要性、谨慎性、及时性。

3. 在“会计要素”部分，包括资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等六要素的定义和确认计量条件。

(1) 资产。

①定义：资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

②明确了确认资产的条件：在符合资产定义的基础上，同时满足以下条件时，应确认资产：与该资源有关的经济利益很可能流入企业；该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

③特别指出：符合资产定义和资产确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合资产定义、但不符合资产确认条件的项目，不应当列入资产负债表（作为或有资产，在很可能导致经济利益流入企业时，可以在附注中披露）。

(2) 负债。

①定义：负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。

②明确了确认负债的条件：在符合负债定义的基础上，同时满足以下条件时，应确认为负债：与该义务有关的经济利益很可能流出企业；未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

③特别指出：符合负债定义和负债确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合负债定义、但不符合负债确认条件的项目，不应当列入资产负债表（作为或有负债，按规定在附注中披露）。

（3）所有者权益。

①定义：所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。

②所有者权益的来源有：所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。

③引进了利得和损失的概念。利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。应该注意的是，利得和损失有两个去向，即作为资本公积直接反映在资产负债表中或作为非经常损益反映在利润表中。

直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失，如资产评估增值，反映在资本公积中。

直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失，如处置固定资产收益，计入营业外收入。

④所有者权益金额取决于资产和负债的计量，即所有者权益 = 资产 - 负债。

（4）收入。

①定义：收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

②明确了收入确认条件：收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

③收入与利得的比较：收入是日常活动形成的；利得是非日常活动形成的。

④符合收入定义和收入确认条件的项目，应当列入利润表，以反映本年度的经营业绩。

(5) 费用。

①定义：费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

②明确了费用确认条件：费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

③费用与损失的比较：费用是日常活动发生的；损失是非日常活动发生的。

④符合费用定义和费用确认条件的项目，应当列入利润表。

(6) 利润。

①定义：利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

②利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量，即利润 = 收入 - 费用 + 计入当期利润的利得 - 计入当期利润的损失。

4. 在“会计计量”部分，包括会计计量的概念和五种计量属性。

(1) 定义：企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

(2) 新基本准则规定的五种会计计量属性：

①历史成本：在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

②重置成本：在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。

③可变现净值：在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。

④现值：在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所

产生的未来净现金流入量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

⑤公允价值：在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

(3) 特别强调：企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本；采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

5. 在“财务会计报告”部分，包括财务会计报告的概念和报告的组成内容：

(1) 概念：财务会计报告是指企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。

(2) 财务会计报告组成：包括会计报表（至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表）及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。小企业编制的会计报表可以不包括现金流量表。

6. 在“附则”部分，指出了本准则的解释权为财政部；施行日期为2007年1月1日起。

二、新旧基本准则差异比较

新基本准则对比原基本准则，主要变化有：

1. 总体结构有所变化：原基本准则为十章，新基本准则为十一章，新增了“会计计量”章；同时，第二章的名称由“一般原则”变更为“会计信息质量要求”，突出了财务会计的目标是提供有用的信息。

2. 增加了财务会计的目标：即向财务会计报告使用者（包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等）提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。

3. 对原基本准则中的“一般原则”作了较大修改：原准则中规定了12项基本原则，其中包括7个会计信息质量特征（客观性、相关性、可比性、一致性、及时性、重要性、明晰性）和5个计量和确认基本原则（实际成本计价原则、配比原则、权责发生制原则、划分收益性支出和资本支出原则及谨慎性原则）。

新准则变更为8个原则（客观性、相关性、明晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性）。将“权责发生制”作为企业会计确认、计量和报告的基础，不再作为一般原则，同时取消了“配比”原则和“划分收益性支出和资本支出”原则；将“实际成本计价”原则作为会计计量属性，不再作为一般原则；将原“可比性”原则和“一贯性”原则合并为“可比性”原则；新增加了“实质重于形式”原则。

总的看，对原基本原则的变更、补充和完善，强调了会计信息的相关性，弱化了可靠性。

4. 对资产定义作了修改：强调了资产是“预期会给企业带来经济利益”的资源。应该指出的是，新准则资产定义与2000年6月国务院发布的《企业财务会计报告条例》中所作的资产定义相比，除了表述变得更简洁外，本质含义没有变化。此外，新准则增加了资产确认的条件。

5. 对负债的定义作了修改：强调了负债是“预期会导致经济利益流出企业”的现时义务；此外，新准则增加了负债确认的条件。

6. 对所有者权益的定义作了修改：指出所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的“剩余权益”；取消了所有者权益的分类，因为除了原来的实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润外，所有者权益类项目还包括外币报表折算差额、少数股东权益。

7. 对收入的定义作了修改：原定义为“收入是企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入”，新定义为“收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入”，强调了日常活动导致的经济利益的流入。

同时改变了收入确认的条件，原准则为“企业应当在发出商品、提供劳务，同时收讫价款或者取得索取价款的凭证时，确认营业收入”，新准则为“收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认”，由原来的注重形式转变为注重实质。

8. 对费用的定义作了修改：原定义是“费用是企业在生产经营过程中发生的各项耗费”，现改为“费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出”，强调了费用是日常活动导致的经济利益的流出。此外，新增加了费用确认的条件：经济利益很可能流出，且流出额能够可靠计量。

9. 增加了利得和损失的概念,从而使利润的计算公式有所改变:利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。

10. 对财务会计报告的内容作了修改:强调了现金流量表的编制,原准则主要规定应编制“财务状况变动表”,目前的潮流是编制现金流量表;取消了财务情况说明书,因为财务情况说明书涉及的企业生产经营基本情况等内容,不宜通过会计准则来规范。

三、新基本准则与国际会计准则差异比较

随着世界经济一体化和资本流动全球化,各国会计准则的国际趋同成为必然选择。现行的国际会计标准,是指《国际会计准则》(IASs)和《国际财务报告准则》(IFRSs),它们分别由国际会计准则委员会(IASC)和国际会计准则理事会(IASB)所发布。

1973年成立的国际会计准则委员会(IASC),于2001年改组为国际会计准则理事会(IASB)。国际会计准则委员会在1973~2001年间发布了“编报财务报表的框架”(1个)、“国际会计准则”(发布41个,现行有效32个)和“解释公告”。国际会计准则理事会成立后至2005年6月共发布了6个国际财务报告准则。为表述方便,以下将《国际会计准则》和《国际财务报告准则》统称为国际会计准则。

新基本准则与国际会计准则委员会发布的《编报财务报表的框架》(下称《框架》)的主要差异有:

1. 名称和法律地位不同:我国《企业会计准则——基本准则》属于会计准则的组成部分,具有法律效力;国际会计准则中没有基本准则的说法,称为《编报财务报表的框架》,不属于会计准则的组成部分,而属于理论范畴。

2. 目的不同:新基本准则的目的是用来规范具体准则的制定;《框架》的目的是确立为外部使用者编制和呈报财务报表所依据的概念,提供理论支撑。

3. 内容有所差异:新基本准则分为总则、会计信息质量要求、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、会计计量、财务报告、附则共十一章;《框架》的内容包括前言、引言、财务报表的目标、基本假设、财务报表的质量特征、财务报表的要素、财务报表要素的确认、财务报表要

素的计量、资本和资本保全的概念等九部分；我国基本准则缺少了资本保全的内容。

4. 基本假设不同：新基本准则包括会计主体、会计分期、货币计量和持续经营等四个假设；《框架》只有权责发生制和持续经营两个假设，其原因，按照葛家澍教授的说法是：“国际会计准则委员会之所以不提它所遵守的基本假设，可能是因为在市场经济中，这几项基本假设已是不言自明、人人皆知的前提”。^①

5. 财务报表的质量特征不同：新准则有 8 个原则：客观性、相关性、明晰性、可比性（含一致性）、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性；《框架》则有 11 个原则：相关性、可靠性、可比性、可理解性、重要性、中立性、客观性、完整性、谨慎性、实质重于形式、及时性，比我国的基本准则多了可靠性、中立性和完整性。

6. 财务报表的要素有所不同：新基本准则为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个要素；《框架》为资产、负债、权益、收益和费用五个要素。这里的“权益”相当于我国的所有者权益，“收益”则包含收入和利得；缺少“利润”要素，是因为它是收益与费用计算的结果。我国多了“利润”要素，是因为我国长期以来一直以利润作为考核的重要指标，在企业管理中有着重要的运用，如果缺少利润要素，不利于企业管理。

四、执行新会计准则对企业财务状况影响分析

由于新会计准则对比原会计准则和会计制度有很多新变化，执行新会计准则后，对企业财务状况、经营成果将会发生重大的影响，主要表现在以下方面：

（一）可以使利润增加的会计准则新规定

1. 新“债务重组”准则规定：

（1）债务人以现金清偿债务的，债务人应当将重组债务的账面价值与实际支付现金之间的差额，确认为债务重组利得，计入当期损益。例

^① 葛家澍：《财务会计理论研究》，厦门大学出版社，1995 年版。

如，应付债务金额为 500 万元，豁免 200 万元，用现金归还 300 万元，则债务人将取得债务重组利得 200 万元，增加当期利润 200 万元；

(2) 与此规定相类似，债务人以非现金资产清偿债务的，债务人应当将重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额，确认为债务重组利得，计入当期损益；当债务转为资本时，重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额，确认为债务重组利得，计入当期损益；修改其他债务条件的，债务人应当将修改其他债务条件后债务的公允价值作为重组后债务的入账价值。重组债务的账面价值与重组后债务的入账价值之间的差额，确认为债务重组利得，计入当期损益。可见，执行新债务重组准则后，不再将债务重组利得计入资本公积，而是计入当期损益，这将使企业利润增加。

2. 新“非货币性资产交换”准则规定：非货币性资产交换在该项交换具有商业实质和换入资产或换出资产的公允价值能够可靠计量的情况下，应当以公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益。这个规定改变了以前以换出资产的公允价值作为换入资产价值的做法，一般情况下，将使利润增加。例如，用自用的账面价值为 800 万元的房产换入一块土地，如果房产的公允价值为 1200 万元，则将公允价值 1200 万元与换出资产账面价值 800 万元的差额 400 万元计入当期损益，使利润增加。

3. “所得税”准则规定：

(1) 企业在取得资产或发生负债时，应当确定其计税基础。资产、负债的账面价值与其计税基础存在差异的，应当按照本准则规定确认所产生的递延所得税资产或递延所得税负债。

对于所得税的核算，在执行老制度时，绝大部分企业都采用应付税款法核算；新准则规定，所得税应采用资产负债表债务法核算。由于实际工作中在大部分情况下，都产生可抵减暂时性差异，这将使本期递延所得税资产增加、本期所得税费用减少，从而使本期利润增加。例如，本期末计提资产减值准备 1000 万元，发生可抵减暂时性差异 1000 万元；假设所得税率为 33%，采用资产负债表债务法下，将使本期递延所得税资产增加 330 万元、本期所得税费用减少 330 万元，从而使本期利润增加 330 万元。

(2) 企业对于能够结转以后年度的可抵扣亏损和税款抵减，应当以很可能获得用来抵扣可抵扣亏损和税款抵减的未来应纳税所得额为限，确