

2022年注册会计师全国统一考试

专题九 标准成本法

主讲：万里老师

目录

一、标准成本及其制定

二、标准成本的差异分析

一、标准成本及其制定

(一) 标准成本的概念

基本概念	标准成本是通过精确的调查、分析与技术测定而制定的，用来评价实际成本、衡量工作效率的一种目标成本
两种含义	它有两种含义：一种是“成本标准”；另一种是“标准成本” 1) 单位产品的标准成本（成本标准）——用于“标准成本制定” 成本标准（单位产品标准成本）= 单位产品标准消耗量 × 标准单价 2) 实际产量的标准成本总额——用于“成本差异分析” 实际产量的标准成本总额 = 实际产量 × 单位产品标准成本 = 实际产量 × 单位产品标准消耗量 × 标准单价 = 实际产量应耗标准数量 × 标准单价

一、标准成本及其制定

(二) 标准成本的种类

1.标准成本按其制定所根据的生产技术和经营管理水平，分为理想标准成本和正常标准成本。

种类	含义	依据	用途
理想标准成本	是指在最优条件下，利用现有的规模和设备能够达到的最低成本	理论上的业绩标准；生产要素的理想价格可能实现的最高生产经营能力利用水平	揭示实际成本下降的潜力，不宜作为考核的依据
正常标准成本	是指在效率良好的条件下，根据下期一般应该发生的生产要素消耗量、预计价格和预计生产经营能力利用程度制定出来的标准成本	考虑了生产经营过程中难以避免的损耗和低效率	在标准成本系统中广泛使用正常的标准成本

【例题·单选题】以资源无浪费、设备无故障、产出无废品、工时都有效的假设前提为依据而制定的标准成本是（ ）。

A.基本标准成本

B.理想标准成本

C.正常标准成本

D.现行标准成本

【答案】 B

【解析】理想标准成本是指在最优的生产条件下，利用现有的规模和设备能够达到的最低成本。

【提示】正常标准成本从具体数量上看，它应大于理想标准成本，但又小于历史平均水平，是要经过努力才能达到的一种标准，因而可以调动职工的积极性。在标准成本系统中，广泛使用正常的标准成本。

一、标准成本及其制定

(二) 标准成本的种类

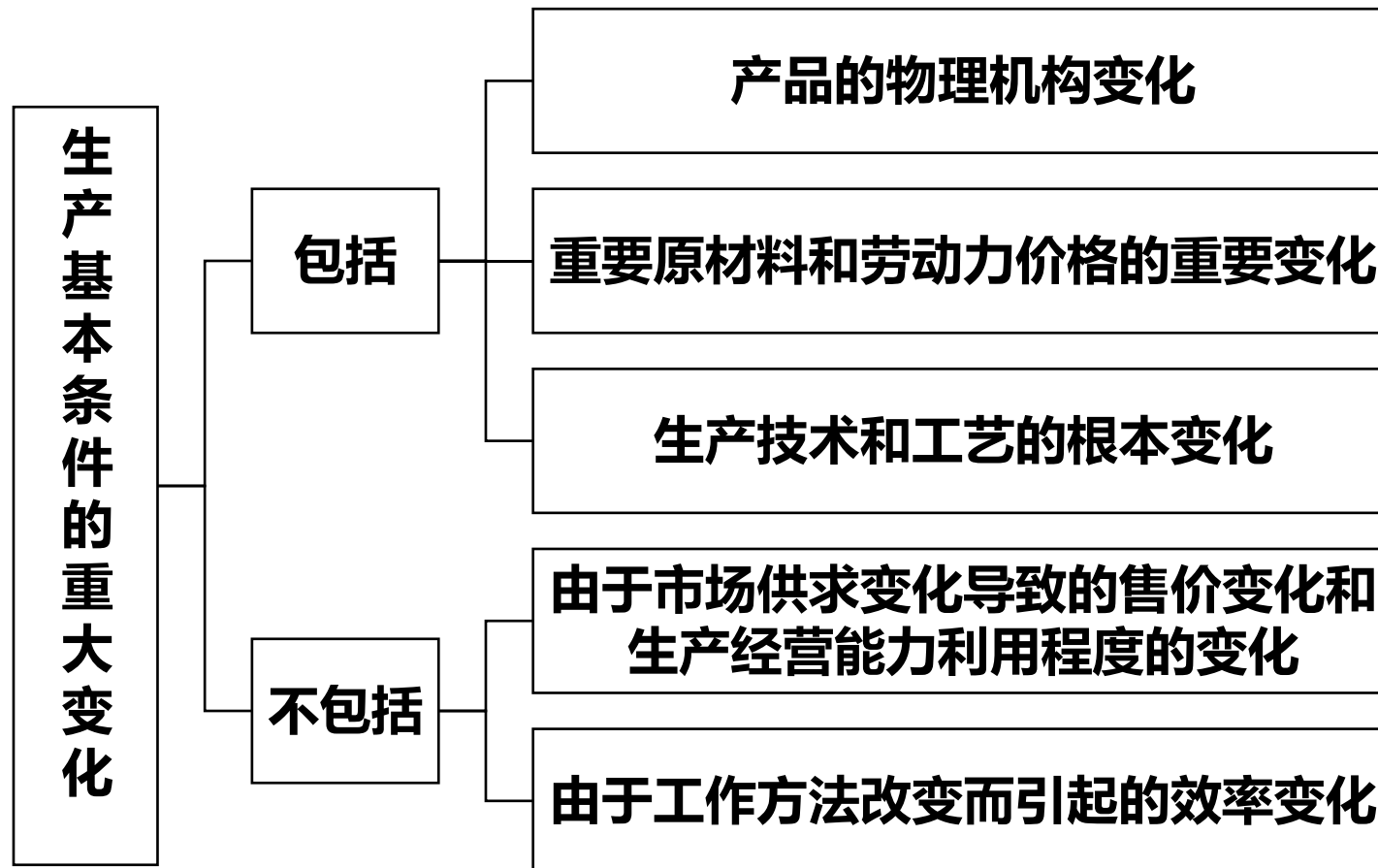
2.标准成本按其适用期，分为现行标准成本和基本标准成本。

分类标准	种类	含义	依据	用途
按适用期 分类	现行 标准 成本	是指根据其适用期间应该发生的价格、效率和生产经营能力利用程度等预计的标准成本	应该发生的价格、效率和生产经营能力利用程度	可以作为评价实际成本的依据，也可以用来对存货和销货成本进行计价
	基本 标准 成本	是指一经制定，只要生产的基本条件无重大变化，就不予变动的一种标准成本	生产的基本条件无重大变化	与各期实际成本进行对比，可以反映成本变动的趋势；但不宜用来直接评价工作效率和成本控制的有效性

一、标准成本及其制定

(二) 标准成本的种类

2.标准成本按其适用期，分为现行标准成本和基本标准成本。



【例题·多选题】下列各项情形中，需要对基本标准成本进行修订的有（ ）。

- A.产品的物理结构发生变化
- B.重要原材料价格发生重大变化
- C.生产技术和工艺发生根本变化
- D.市场供求变化导致售价发生变化

【答案】 ABC

【解析】 基本标准成本是指一经制定，只要生产的基本条件无重大变化，就不予变动的一种标准成本。所谓生产的基本条件的重大变化是指产品的物理结构变化，重要原材料和劳动力价格的重要变化，生产技术和工艺的根本变化等。只有这些条件发生变化，基本标准成本才需要修订。由于市场供求变化导致的售价变化和生产经营能力利用程度的变化，由于工作方法改变而引起的效率变化等，不属于生产的基本条件变化，对此不需要修订基本标准成本。

【例题·多选题】甲公司制定产品标准成本时采用现行标准成本。

下列情况中，需要修订现行标准成本的有（ ）。

- A.季节原因导致材料价格上升
- B.订单增加导致设备利用率提高
- C.采用新工艺导致生产效率提高
- D.工资调整导致人工成本上升

【答案】 ABCD

【解析】 现行标准成本指根据其适用期间应该发生的价格、效率和生产经营能力利用程度等预计的标准成本。在这些决定因素变化时，现行标准成本需要按照改变了的情况加以修订。

一、标准成本及其制定

(三) 标准成本的制定

制定标准成本，通常首先确定直接材料和直接人工的标准成本；其次确定制造费用的标准成本；最后确定单位产品的标准成本。在制定时，无论是哪一个成本项目，都需要分别确定其用量标准和价格标准，两者相乘后得出成本标准。

成本项目	用量标准	价格标准
直接材料	单位产品材料消耗量	原材料单价
直接人工	单位产品直接人工工时	小时工资率
制造费用	单位产品直接人工工时（或台时）	小时制造费用分配率

【提示】 无论是价格标准还是用量标准，都可以是理想状态的或正常状态的，据此得出理想的标准成本或正常的标准成本。

一、标准成本及其制定

(三) 标准成本的制定

	价格标准	用量标准
直接材料	是预计下一年度实际需要支付的进料单位成本，包括发票价格、运费、检验和正常损耗等成本，是取得材料的完全成本	是现有技术条件生产单位产品所需的材料数量，包括必不可少的消耗以及各种难以避免的损失

一、标准成本及其制定

(三) 标准成本的制定

	价格标准	用量标准
直接人工	是指标准工资率。它可能是预定的工资率，也可能是正常的工资率	包括直接加工操作必不可少的时间，以及必要的间歇和停工（如工间休息、调整设备时间），不可避免的废品耗用工时等

一、标准成本及其制定

（三）标准成本的制定

	价格标准	用量标准
制造费用	指标准制造费用分配率通常是预计的标准分配率=制造费用预算数/预计产能标准工时（或台时）	固定制造费用的用量标准与变动制造费用的用量标准相同，包括直接人工工时、机器工时、其他用量标准等，并且两者要保持一致，以便进行差异分析

【例题】假定某企业 A 产品耗用甲、乙、丙三种直接材料，其直接材料标准成本的计算如下表所示。

A 产品直接材料标准成本

项目	标 准		
	甲材料	乙材料	丙材料
价格标准①	45 元/千克	15 元/千克	30 元/千克
用量标准②	3 千克/件	6 千克/件	9 千克/件
标准成本	135 元/件	90 元/件	270 元/件
单位产品直接材料标准成本	495 元		

【例题】沿用上例中的资料，A 产品直接人工标准成本的计算如下表所示。

A 产品直接人工标准成本

项目	标准
月标准总工时①	15600 小时
月标准总工资②	468000 元
小时标准工资率③ = ② ÷ ①	30 元/小时
单位产品工时用量标准④	1.5 小时/件
直接人工标准成本⑤ = ④ × ③	45 元/件

【例题】沿用上例中的资料，A 产品制造费用标准成本的计算如下表所示。

A 产品制造费用标准成本

项目		标准
工时	月标准总工时①	15600 小时
	单位产品工时标准②	1.5 小时/件
变动制造费用	标准变动制造费用总额③	56160 元
	标准变动制造费用分配率④ = ③ ÷ ①	3.6 元/小时
	变动制造费用标准成本⑤ = ② × ④	5.4 元/件
固定制造费用	标准固定制造费用总额⑥	187200 元
	标准固定制造费用分配率⑦ = ⑥ ÷ ①	12 元/小时
	固定制造费用标准成本⑧ = ② × ⑦	18 元/件
单位产品制造费用标准成本⑨ = ⑤ + ⑧		23.4 元

【例题·单选题】下列关于制定正常标准成本的表述中，正确的是（ ）

- A.直接材料的价格标准不包括购进材料发生的检验成本
- B.直接人工标准工时包括直接加工操作必不可少的时间，不包括各种原因引起的停工工时
- C.直接人工的价格标准是指标准工资率，它可以是预定的工资率，也可以是正常的工资率
- D.固定制造费用和变动制造费用的用量标准可以相同，也可以不同。例如，以直接人工工时作为变动制造费用的用量标准，同时以机器工时作为固定制造费用的用量标准

【答案】 C

【解析】直接材料的价格标准，是预计下一年度实际需要支付的进料单位成本，包括发票价格、运费、检验和正常损耗等成本，是取得材料的完全成本，所以选项A错误；标准工时是指在现有生产技术条件下，生产单位产品所需要的时间，包括直接加工操作必不可少的时间，以及必要的间歇和停工，如工间休息、调整设备时间、不可避免的废品耗用工时等，所以选项B错误；直接人工的价格标准是指标准工资率。它可能是预定的工资率，也可能是正常的工资率，选项C正确；固定制造费用的用量标准与变动制造费用的用量标准相同，包括直接人工工时、机器工时、其他用量标准等，并且两者要保持一致，以便进行差异分析，选项D错误。

【例题·单选题】甲公司是制造业企业，生产W产品，生产工人每月工作22天，每天工作8小时，平均月薪13200元，该产品的直接加工必要时间每件3小时，正常工间休息和设备调整等非生产时间每件0.2小时，正常的废品率8%，单位产品直接人工标准成本是（ ）。

A.244.57元

B.240元

C.259.2元

D.260.87元

【答案】 D

【解析】 价格标准 = $13200 / (22 \times 8)$, 用量标准 = $(3 + 0.2) / (1 - 8\%)$
单位产品直接人工标准成本 = $[13200 / (22 \times 8)] \times [(3 + 0.2) / (1 - 8\%)]$
= 260.87 (元)。

【例题·单选题】甲公司是一家化工生产企业，生产单一产品，按正常标准成本进行成本控制。公司预计下一年度的原材料采购价格为13元/公斤，运输费为2元/公斤，运输过程中的正常损耗为5%，原材料入库后的储存成本为1元/公斤。该产品的直接材料价格标准为（ ）元。

A.15

B.15.75

C.15.79

D.16.79

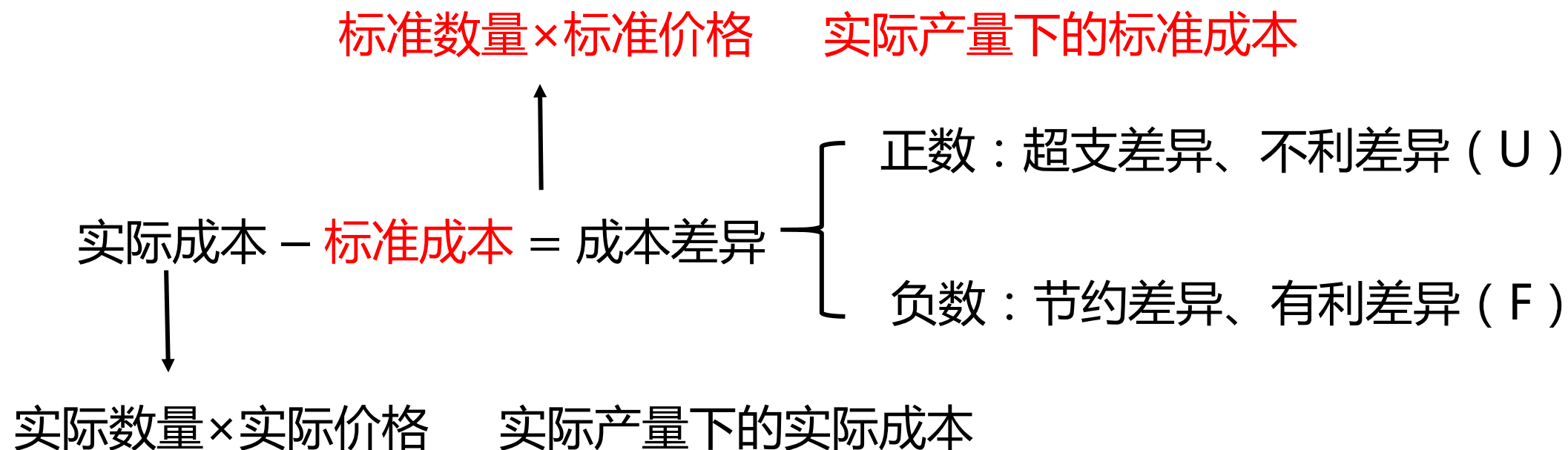
【答案】 C

【解析】 直接材料的价格标准包含发票价格、运费、检验费和正常损耗等成本。

所以本题该产品的直接材料价格标准 = $(13 + 2) / (1 - 5\%)$
= 15.79 (元)。

二、标准成本的差异分析

(三) 标准成本的制定



二、标准成本的差异分析

成本差异

$$= \text{实际成本} - \text{标准成本}$$

$$= \text{实际数量} \times \text{实际价格} - \text{标准数量} \times \text{标准价格}$$

$$= \text{实际数量} \times \text{实际价格} - \text{实际数量} \times \text{标准价格} + \text{实际数量} \times \text{标准价格} \\ - \text{标准数量} \times \text{标准价格}$$

$$= \text{实际数量} \times (\text{实际价格} - \text{标准价格}) + (\text{实际数量} - \text{标准数量}) \times \text{标准价格}$$

$$= \text{价格差异} + \text{数量差异}$$

二、标准成本的差异分析

（一）变动成本的差异分析

变动成本差异分析的通用公式

成本差异=实际成本-标准成本

价差=实际数量×（实际价格-标准价格）= $Q_{\text{实}} \times (P_{\text{实}} - P_{\text{标}})$

量差=（实际数量-标准数量）×标准价格= $(Q_{\text{实}} - Q_{\text{标}}) \times P_{\text{标}}$

【例题·单选题】甲公司生产销售乙产品，当月预算产量1200件，材料标准用量5千克/件，材料标准单价2元/千克，当月实际产量1100件，购买并耗用材料5050千克。实际采购价格比标准价格低10%。则当月直接材料成本数量差异是（ ）元。（2017年）

A.-900

B.-1100

C.-1060

D.-1900

【答案】A

【解析】直接材料成本数量差异 = $(5050 - 1100 \times 5) \times 2 = -900$ (元)。

$$(Q_{\text{实}} - Q_{\text{标}}) \times P_{\text{标}} = (5050 - 1100 \times 5) \times 2$$

$$\text{补} : (P_{\text{实}} - P_{\text{标}}) \times Q_{\text{实}} = [2 \times (1 - 10\%) - 2] \times 5050$$

二、标准成本的差异分析

（一）变动成本的差异分析

1.直接材料成本差异分析

（1）价差：材料价格差异=实际数量×（实际价格-标准价格）

（2）量差：材料数量差异=（实际数量-标准数量）×标准价格

【例题】本月生产产品400件，使用材料2500千克，材料单价为0.55元/千克；直接材料的单位产品标准成本为3元，即每件产品耗用6千克直接材料，每千克材料的标准价格为0.5元。根据上述公式计算：

$$\text{直接材料价格差异} = 2500 \times (0.55 - 0.5) = 125 \text{ (元) (U)}$$

$$\text{直接材料数量差异} = (2500 - 400 \times 6) \times 0.5 = 50 \text{ (元) (U)}$$

直接材料价格差异与数量差异之和，应当等于直接材料成本的总差异。

$$\text{直接材料成本差异} = \text{实际成本} - \text{标准成本}$$

$$= 2500 \times 0.55 - 400 \times 6 \times 0.5 = 1375 - 1200 = 175 \text{ (元) (U)}$$

$$\text{直接材料成本差异} = \text{价格差异} + \text{数量差异} = 125 + 50 = 175 \text{ (元) (U)}。$$

二、标准成本的差异分析

(一) 变动成本的差异分析

2. 直接人工成本差异分析

(1) 价差：工资率差异 = 实际工时 × (实际工资率 - 标准工资率)

(2) 量差：人工效率差异 = (实际工时 - 标准工时) × 标准工资率

【例题】本月生产产品400件，实际使用工时890小时，支付工资4539元；直接人工的标准成本是10元/件，即每件产品标准工时为2小时，标准工资率为5元/小时。按上述公式计算：

$$\text{工资率差异} = 890 \times (4539/890 - 5) = 890 \times (5.10 - 5) = 89 \text{ (元) (U)}$$

$$\text{人工效率差异} = (890 - 400 \times 2) \times 5 = (890 - 800) \times 5 = 450 \text{ (元) (U)}$$

工资率差异与人工效率差异之和，应当等于人工成本总差异，并可据此验算差异分析计算的正确性。

$$\text{人工成本差异} = \text{实际人工成本} - \text{标准人工成本} = 4539 - 400 \times 10 = 539 \text{ (元) (U)}$$

$$\text{人工成本差异} = \text{工资率差异} + \text{人工效率差异} = 89 + 450 = 539 \text{ (元) (U)}。$$

二、标准成本的差异分析

(一) 变动成本的差异分析

3. 变动制造费用的差异分析

(1) 价差：

变动制造费用耗费差异 = 实际工时 × (变动制造费用实际分配率 - 变动制造费用标准分配率)

(2) 量差：

变动制造费用效率差异 = (实际工时 - 标准工时) × 变动制造费用标准分配率

【例题】本月实际产量400件，使用工时890小时，实际发生变动制造费用1958元；变动制造费用标准成本为4元/件，即每件产品标准工时为2小时，标准的变动制造费用分配率为2元/小时。对变动制造费用差异进行分析。

变动制造费用成本差异=实际变动制造费用-标准变动制造费用

$$=1958-400\times 4=358\text{（元）（U）}$$

变动制造费用耗费差异=890×（1958/890-2）

$$=890\times (2.2-2)=178\text{（元）（U）}$$

变动制造费用效率差异=（890-400×2）×2

$$=90\times 2=180\text{（元）（U）。}$$

【例题·单选题】甲公司采用标准成本法进行成本控制。某种产品的变动制造费用成本标准为6元/件，每件产品的标准工时为2小时。2018年9月，该产品的实际产量为100件，实际工时为250小时，实际发生变动制造费用1000元，变动制造费用耗费差异为（ ）元。

A.150

B.200

C.250

D.400

【答案】 C

【解析】 变动制造费用的标准小时费用分配率 = $6/2 = 3$ (元/小时) ,
变动制造费用的耗费差异 = (变动制造费用实际分配率 - 变动制造费用标准分配率) $\times$ 实际工时 = $(1000/250 - 3) \times 250 = 250$ (元) 。

二、标准成本的差异分析

(二) 变动成本项目差异分析的责任归属

		主要责任部门
用量 差异	材料用量差异	主要是生产部门的责任 【提示】但也不是绝对的（如采购材料质量差导致材料数量差异或工作效率慢是采购部门责任）
	人工效率差异	
	变动制造费用效率差异	
价格 差异	材料价格差异	采购部门
	人工工资率差异	由人事劳动部门管理
	变动制造费用耗费差异	部门经理负责

二、标准成本的差异分析

(二) 变动成本项目差异分析的责任归属

直接材料	价格差异	主要是采购部门负责：如供应厂家调整售价，本企业未批量进货、未能及时订货造成的紧急订货、采购时舍近求远使运费和途耗增加、不必要的快速运输方式、违反合同被罚款、承接紧急订货造成额外采购等
	数量差异	主要是生产部门负责：如工人操作疏忽造成废品或废料增加、操作技术改进而节省材料、新工人上岗造成用料增多、机器或工具不适造成用料增加等。 有时用料量增多并非生产部门的责任，可能是由于购入材料质量低劣、规格不符使用量超过标准；也可能是由于工艺变更、检验过严使数量差异加大

二、标准成本的差异分析

(二) 变动成本项目差异分析的责任归属

直接人工	价格差异	主要是人事部门负责：包括直接生产工人升级或降级使用、奖励制度未产生实效、工资率调整、加班或使用临时工、出勤率变化等。一般而言，这主要由人力资源部门管控，形成差异的具体原因会涉及生产部门或其他部门
	数量差异	主要是生产部门负责：包括工作环境不良、工人经验不足、劳动情绪不佳、新工人上岗太多、机器或工具选用不当、设备故障较多、生产计划安排不当、产量规模太少而无法发挥经济批量优势等。这主要属于是生产部门的责任，但也不是绝对的，譬如，材料质量不高也会影响生产效率

二、标准成本的差异分析

(二) 变动成本项目差异分析的责任归属

变动制 造费用	耗费差异 原因说明	主要是生产部门经理的责任：他们有责任将变动制造费用控制在弹性预算限额之内
	效率差异 原因说明	主要是生产部门负责：其形成原因与人工效率差异相似

【例题·多选题】下列各项中，易造成材料数量差异的情况有（ ）。

- A.优化操作技术节约材料
- B.材料运输保险费提高
- C.工人操作疏忽导致废品增加
- D.机器或工具不合适多耗材料

【答案】 ACD

【解析】 材料数量差异是在材料耗用过程中形成的，反映生产部门的成本控制业绩。材料运输保险费提高影响的是价格差异。

【例题·多选题】下列各项原因中，属于材料价格差异形成原因的有（ ）。

- A.材料运输保险费率提高
- B.运输过程中的损耗增加
- C.加工过程中的损耗增加
- D.储存过程中的损耗增加

【答案】 AB

【解析】 材料价格差异是在采购过程中形成的，采购部门未能按标准价格进货的原因有许多，如供应厂家价格变动、未按经济采购批量进货、未能及时订货造成的紧急订货、采购时舍近求远使运费和途耗增加、不必要的快速运输方式、违反合同被罚款、承接紧急订货造成额外采购等。

【例题·多选题】在进行标准成本差异分析时，通常把变动成本差异分为价格脱离标准造成的价格差异和用量脱离标准造成的数量差异两种类型。下列标准成本差异中，通常应由生产部门负责的有（ ）。

- A.直接材料的价格差异
- B.直接人工的数量差异
- C.变动制造费用的价格差异
- D.变动制造费用的数量差异

【答案】 BCD

【解析】 材料价格差异是在采购过程中形成的，不应由耗用材料的生产部门负责，而应由采购部门对其作出说明，选项A错误；直接人工的数量差异，它主要是生产部门的责任，选项B正确；变动制造费用的价格差异是部门经理的责任，他们有责任将变动制造费用控制在弹性预算限额之内，选项C正确；变动制造费用数量差异，是由于实际工时脱离了标准，多用工时导致的费用增加，因此其形成原因与人工数量差异相同，选项D正确。

二、标准成本的差异分析

(三) 固定制造费用差异分析

(实际产量下的标准固定制造费用)

固定制造费用总差异 = 实际固定制造费用 - 标准固定制造费用

= 实际固定制造费用 - 实际产量标准工时 × 标准分配率

【例题·单选题】甲企业生产能量1100件，每件产品标准工时1.1小时，固定制造费用标准分配率8元/小时。本月实际产量1200件，实际工时1000小时，固定制造费用12000元。固定制造费用标准成本是（ ）元。

A.9680

B.8000

C.10560

D.14520

【答案】 C

【解析】

固定制造费用标准成本

=实际产量标准工时×固定制造费用标准分配率

=1200×1.1×8=10560（元）。

二、标准成本的差异分析

(三) 固定制造费用差异分析

1. 二因素分析法

固定制造费用总差异 = 实际固定制造费用 - 实际产量的标准固定制造费用

(1) 固定制造费用耗费差异 = 固定制造费用实际数 - 固定制造费用预算数

固定制造费用预算数 = 预算产量下的标准工时 × 标准分配率

(2) 固定制造费用能量差异 = 固定制造费用预算数 - 固定制造费用标准成本

【例题】本月实际产量400件，发生固定制造成本1424元，实际工时为890小时；企业生产能力为500件即1000小时；每件产品固定制造费用标准成本为3元/件，即每件产品标准工时为2小时，标准分配率为1.50元/小时。对固定制造费用进行二因素分析。

【答案】

$$\begin{aligned}\text{固定制造费用成本差异} &= \text{实际固定制造费用} - \text{标准固定制造费用} \\ &= 1424 - 400 \times 3 = 224 \text{ (元) (U)}\end{aligned}$$

$$\text{固定制造费用耗费差异} = 1424 - 1000 \times 1.5 = -76 \text{ (元) (F)}$$

$$\begin{aligned}\text{固定制造费用能量差异} &= 1000 \times 1.5 - 400 \times 2 \times 1.5 \\ &= 1500 - 1200 = 300 \text{ (元) (U)}.\end{aligned}$$

二、标准成本的差异分析

(三) 固定制造费用差异分析

2.三因素分析法

(1) 耗费差异= 固定制造费用实际数- 固定制造费用预算数

= 固定制造费用实际数 - 固定制造费用标准分配率×生产能量

(2) 闲置能量差异= 固定制造费用预算 - 实际工时 × 固定制造费用标准分配率

= (生产能量-实际工时) ×固定制造费用标准分配率

(3) 效率差异= (实际工时-实际产量标准工时) × 固定制造费用标准分配率

【例题】本月实际产量400件，发生固定制造成本1424元，实际工时为890小时；企业生产能量为500件即1000小时；每件产品固定制造费用标准成本为3元/件，即每件产品标准工时为2小时，标准分配率为1.50元/小时。对固定制造费用进行三因素分析。

【答案】固定制造费用耗费差异 $=1424-1000\times 1.5=-76$ （元）（F）

固定制造费用闲置能量差异 $=（1000-890）\times 1.5=110\times 1.5=165$ （元）（U）

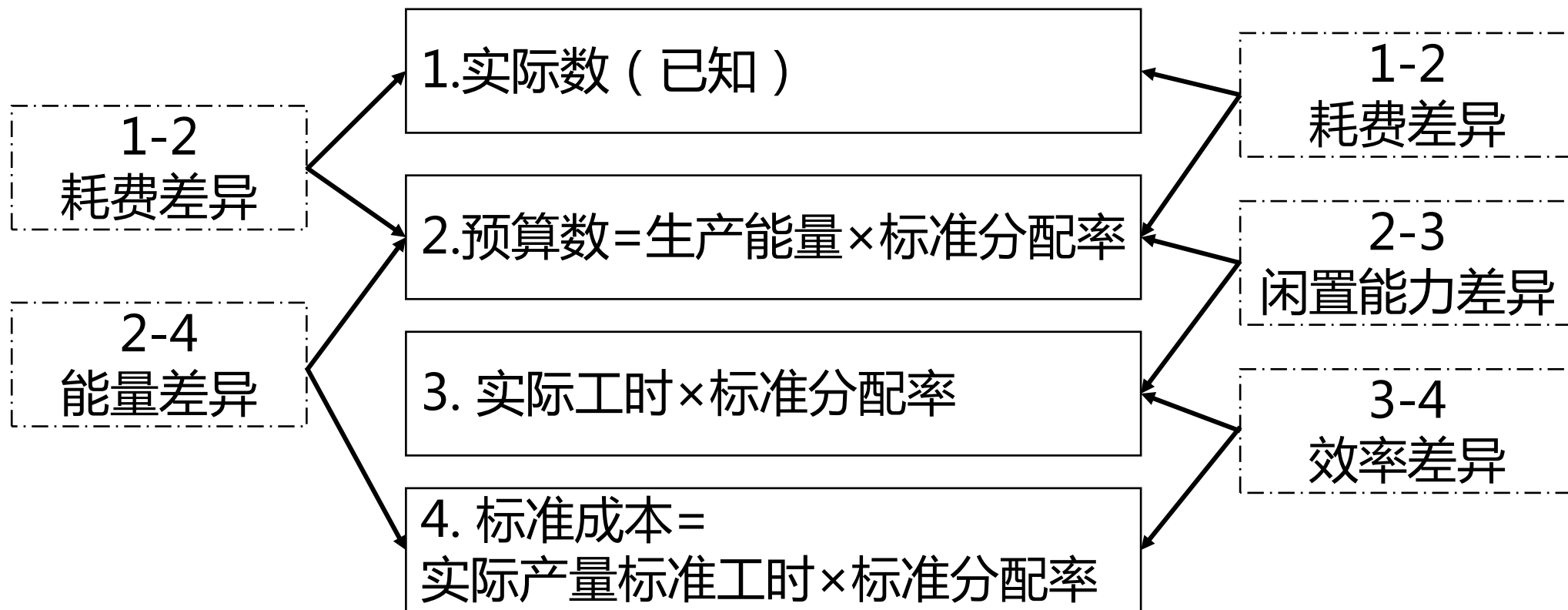
固定制造费用效率差异 $=（890-400\times 2）\times 1.5=90\times 1.5=135$ （元）（U）

三因素分析法的闲置能量差异（165元）与效率差异（135元）之和为300元，与二因素分析法中的“能量差异”数额相同。

总结

二因素法

三因素法



【例题】甲公司下属乙部门生产A产品，全年生产能量1200000机器工时，单位产品标准机器工时120小时，2018年实际产量11000件，实际耗用机器工时1331000小时。

2018年标准成本资料如下：

- (1) 直接材料标准消耗10千克/件，标准价格22元/千克；
- (2) 变动制造费用预算3600000元；
- (3) 固定制造费用预算2160000元。

2018年完全成本法下的实际成本资料如下：

- (1) 直接材料实际耗用121000千克，实际价格24元/千克；
- (2) 变动制造费用实际4126100元；
- (3) 固定制造费用实际2528900元。

该部门作为成本中心，一直采用标准成本法控制成本和考核业绩。最近，新任部门经理提出，按完全成本法下的标准成本考核业绩不合理，建议公司调整组织结构，将销售部门和生产部门合并为事业部，采用部门可控边际贡献考核经理业绩。目前，该产品年销售10000件，每件售价1000元。经分析，40%的固定制造费用为部门可控成本，60%的固定制造费用为部门不可控成本。

要求：

- (1) 计算A产品的单位标准成本和单位实际成本。
- (2) 分别计算A产品总成本的直接材料的价格差异和数量差异、变动制造费用的价格差异和数量差异，用三因素分析法计算固定制造费用的耗费差异，闲置能量差异和效率差异，并指出各项差异是有利差异还是不利差异。

【答案】（1）变动制造费用的标准分配率=3600000/1200000=3（元）

固定制造费用的标准分配率=2160000/1200000=1.8（元）

A产品的单位标准成本=10×22+3×120+1.8×120=796（元）

A产品的单位实际成本=(121000×24+4126100+2528900)/11000=869（元）

（2）直接材料的价格差异=（24-22）×121000=242000（元）（U）

直接材料的数量差异=（121000-11000×10）×22=242000（元）（U）

变动制造费用的实际分配率=4126100/1331000=3.1（元）

实际工时=1331000小时

实际产量下的标准工时=11000×120=1320000（小时）

变动制造费用的价格差异 = $(3.1 - 3) \times 1331000 = 133100$ (元) (U)

变动制造费用的数量差异 = $(1331000 - 1320000) \times 3 = 33000$ (元) (U)

固定制造费用的耗费差异 = $2528900 - 2160000 = 368900$ (元) (U)

固定制造费用的闲置能量差异 = $2160000 - 1331000 \times 1.8 = -235800$ (元) (F)

固定制造费用的效率差异 = $(1331000 - 11000 \times 120) \times 1.8 = 19800$ (元) (U)

专题总结

