



第三节 标准成本控制与分析

（三）变动制造费用成本差异的计算分析

变动制造费用项目的差异，是指变动制造费用项目的实际发生额与变动制造费用项目的标准成本之间的差额，该差异可分解为变动制造费用项目的价格和数量差异。

变动制造费用成本差异=总变动制造费用-标准变动制造费用

=实际工时*实际变动制造费用分配率-标准工时*标准变动制造费用分配率

=变动制造费用效率差异+变动制造费用耗用差异



第三节 标准成本控制与分析

变动制造费用效率差异	数量差异，是指燃料、动力、辅助材料等变动制造费用项目的实际消耗量脱离标准用量的差异
	$(\text{实际工时} - \text{实际产量下标准工时}) \times \text{变动制造费用标准分配率}$
变动制造费用耗费差异	燃料、动力、辅助材料等变动制造费用项目的实际价格脱离标准价格的差异。
	$\text{实际工时} \times (\text{变动制造费用实际分配率} - \text{变动制造费用标准分配率})$



第三节 标准成本控制与分析

【例题】A产品标准变动制造费用分配率为3.6元/小时，工时标准为1.5小时/件。假定企业本月实际生产A产品8000件，用工10000小时，实际发生变动制造费用40000元，则变动制造费用成本差异分析为：

变动制造费用成本差异 = $40000 - 8000 \times 1.5 \times 3.6 = -3200$ （元）（节约）

其中：变动制造费用效率差异 = $(10000 - 8000 \times 1.5) \times 3.6 = -7200$ （元）（节约）

变动制造费用耗费差异 = $(40000 \div 10000 - 3.6) \times 10000 = 4000$ （元）（超支）



第三节 标准成本控制与分析

【多选题】（2023年）在标准成本差异分析中，下列成本差异属于用量差异的有（ ）

- A. 变动制造费用效率差异
- B. 直接材料价格差异
- C. 直接人工效率差异
- D. 变动制造费用耗费差异

答案：AC

解析：变动成本差异分析中，用量差异包括直接材料数量差异、直接人工效率差异变动制造费用效率差异。



第三节 标准成本控制与分析

【计算分析题】（2019年）甲公司是一家生产经营比较稳定的制造企业，假定只生产一种产品，并采用标准成本法进行成本计算与分析。单位产品用料标准为6千克/件，材料标准单价为1.5元/千克。2019年1月份实际产量为500件，实际用料2500千克，直接材料实际成本为5000元。另外，直接人工成本为9000元，实际耗用工时为2100小时，经计算，直接人工效率差异为500元，直接人工工资率差异为-1500元。



第三节 标准成本控制与分析

要求：

①计算单位产品直接材料标准成本。

②计算直接材料成本差异、直接材料数量差异和直接材料价格差异。

③计算该产品的直接人工单位标准成本。



第三节 标准成本控制与分析

答案：①单位产品直接材料标准成本 $=6 \times 1.5 = 9$ （元）

②直接材料成本差异 $=5000 - 500 \times 9 = 500$ （元）

直接材料数量差异 $= (2500 - 500 \times 6) \times 1.5 = -750$ （元）

直接材料价格差异 $= 2500 \times (5000/2500 - 1.5) = 1250$

（元）

③直接人工总差异 $= 500 - 1500 = -1000$ （元）

实际成本 - 标准成本 $= -1000$ ，得出标准成本 $=$ 实际成本
 $+ 1000 = 9000 + 1000 = 10000$ （元）

该产品的直接人工单位标准成本 $= 10000/500 = 20$ （元）



第三节 标准成本控制与分析

（四）固定制造费用成本差异的计算分析

固定制造费用在一定的范围内是固定的，由于生产量的不足，会造成生产能力的“浪费”，所以在分析的时候需要考虑实际产量和生产能力的差距问题。



第三节 标准成本控制与分析

公式：

固定制造费用项目成本差异

=固定制造费用项目实际成本-固定制造费用项目标准成本

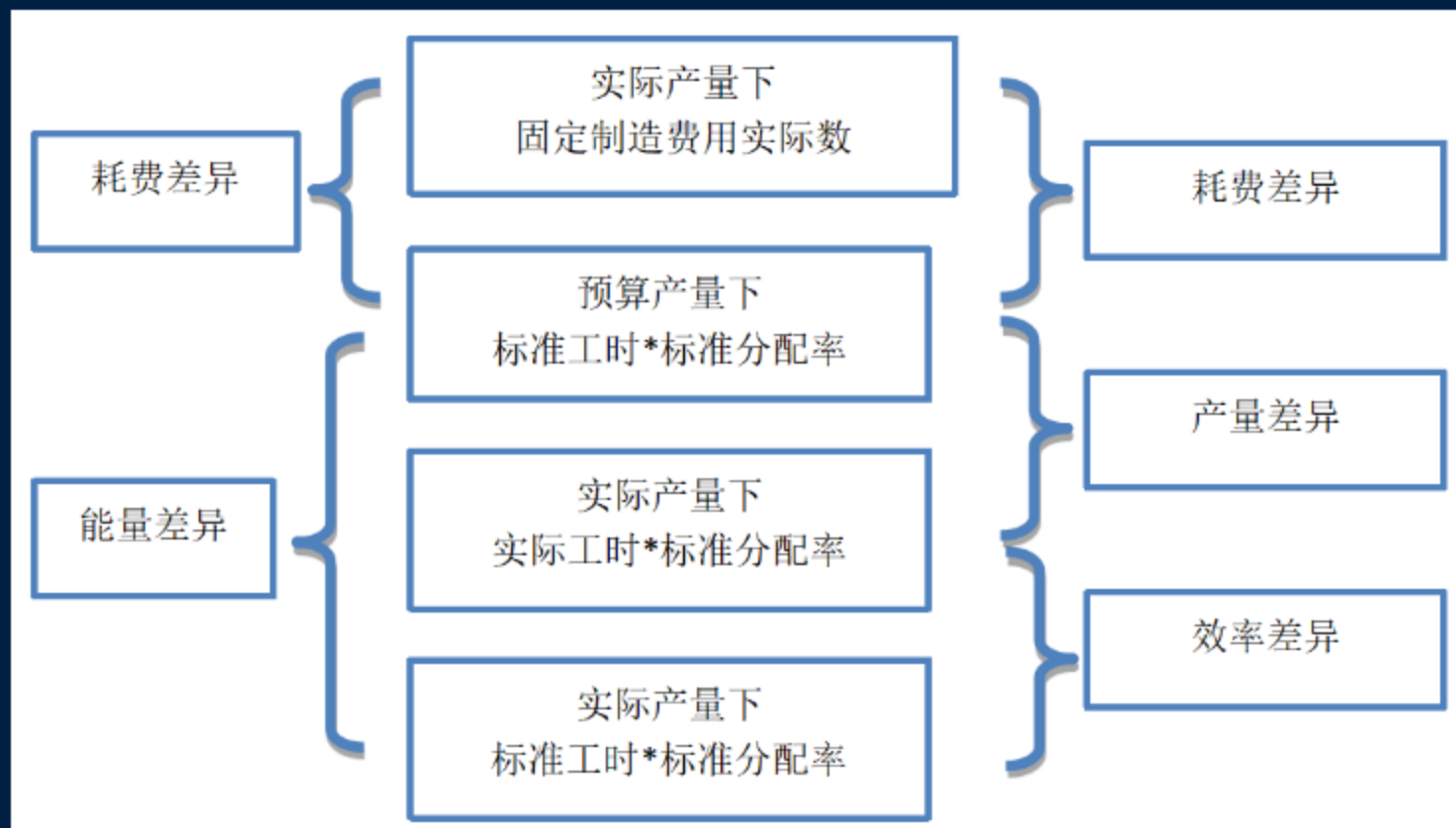
=实际工时*实际分配率-标准工时*标准分配率

标准分配率=固定制造费用标准成本总额（预算总额）/预算总工时

【提示】由于固定制造费用相对固定，实际产量与预算产量的差异会对单位产品所应承担的固定制造费用产生影响，所以固定制造费用成本差异的分析有其特殊性，分为两差异分析法和三差异分析法。



第三节 标准成本控制与分析





第三节 标准成本控制与分析

【例题】A产品固定制造费用标准分配率为12元/小时，工时标准为1.5小时/件。假定企业A产品预算产量为10400件，实际生产A产品8000件，用工10000小时，实际发生固定制造费用190000元。

固定制造费用的成本差异（两差异分析）计算如下：

$$\text{固定制造费用成本差异} = 190000 - 8000 \times 1.5 \times 12 = 46000$$

（元）（超支）



第三节 标准成本控制与分析

其中：耗费差异 = $190000 - 10400 \times 1.5 \times 12 = 2800$ （元）

（超支）

能量差异 = $(10400 \times 1.5 - 8000 \times 1.5) \times 12 = 43200$ （元）

（超支）

通过以上计算可以看出，该企业A产品固定制造费用超支46000元，主要是由于生产能力不足，实际产量小于预算产量所致。



第三节 标准成本控制与分析

固定制造费用的成本差异（三差异分析）计算如下：

$$\text{固定制造费用成本差异} = 190000 - 8000 \times 1.5 \times 12 = 46000$$

（元）（超支）

$$\text{其中：耗费差异} = 190000 - 10400 \times 1.5 \times 12 = 2800 \text{（元）}$$

（超支）

$$\text{产量差异} = (10400 \times 1.5 - 10000) \times 12 = 67200 \text{（元）}$$

（超支）

$$\text{效率差异} = (10000 - 8000 \times 1.5) \times 12 = -24000 \text{（元）}$$

（节约）



第三节 标准成本控制与分析

通过上述计算可以看出，采用三差异分析法，能够更好的说明生产能力利用程度和生产效率高低所导致的成本差异情况，便于分清责任。



第三节 标准成本控制与分析

【多选题】（2019年）在标准成本差异的计算中，下列成本差异属于价格差异的有（ ）。

- A. 直接人工工资率差异
- B. 变动制造费用耗费差异
- C. 固定制造费用能量差异
- D. 变动制造费用效率差异

答案：AB

解析：直接人工工资率差异、变动制造费用耗费差异是价格差异，变动制造费用效率差异是用量差异。固定制造费用成本差异不区分为用量差异或者价格差异。