

第三节 标准成本控制与分析

【提示】成本差异的责任主体与产生差异的原因：

成本差异		主要责任部门	原因
直接材料	数量差异	生产部门	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。
	价格差异	采购部门	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费增加、使用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。
直接人工	人工效率差异	生产部门	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、产量规模太小而无法发挥经济批量优势等。
	工资率差异	人力资源部门	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。
变动制造费用	效率差异	生产部门	形成原因与人工效率差异相似。
	耗费差异	生产部门经理	实际支出与实际工时和标准费率计算的预算数之间的差额。

【单选题】（2025年）甲公司各部门经理通过财务部门计算的材料价格差异商讨认定直接材料价格差异的责任部门。主要承担责任的部门应是（ ）。

- A. 销售部门
- B. 财务部门
- C. 采购部门
- D. 生产部门

答案：C

解析：材料价格差异的形成受各种主客观因素的影响，较为复杂，如市场价格、供货厂商、运输方式、采购批量等变动，都可能导致材料的价格差异。但由于它与采购部门的关系更为密切，所以其差异应主要由采购部门承担责任。

（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。

公式：

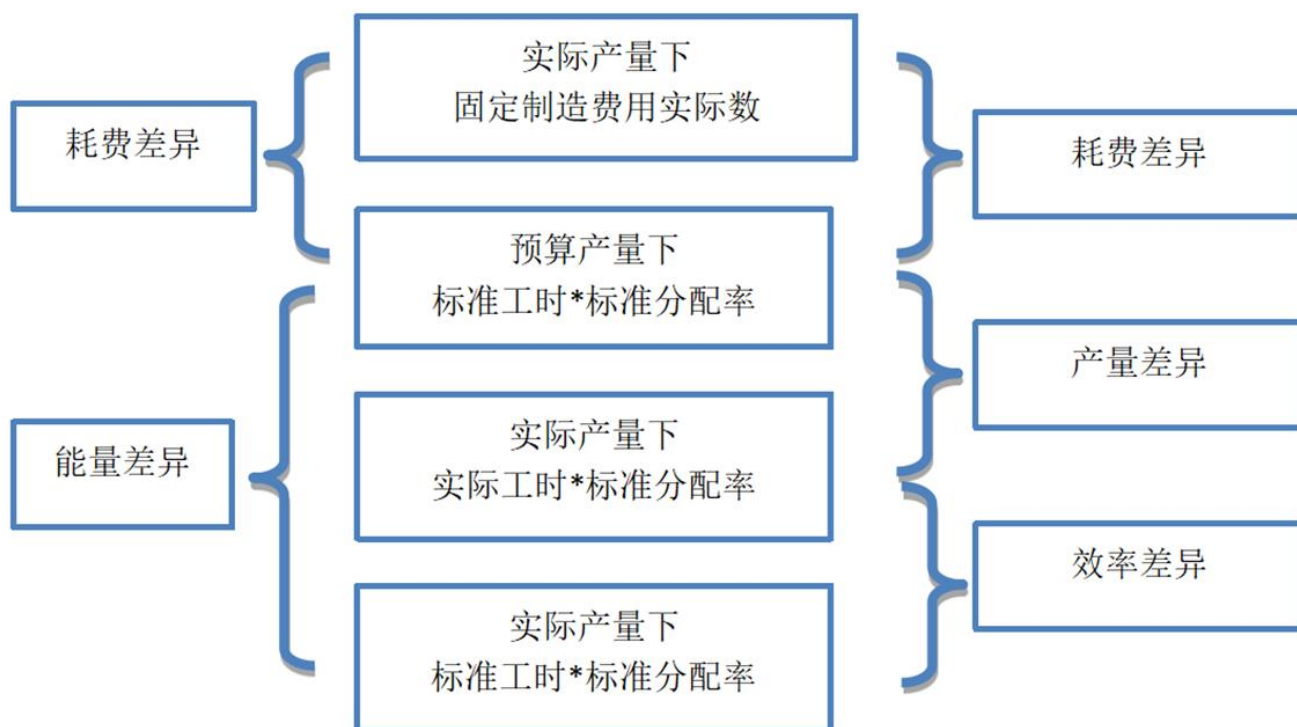
固定制造费用项目成本差异

=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。



【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：

固定制造费用成本差异=190000-8000×1.5×12=46000（元）（超支）

其中：耗费差异=190000-10400×1.5×12=2800（元）（超支）

能量差异=（10400×1.5-8000×1.5）×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。

固定制造费用的成本差异（三差异分析）计算如下：

固定制造费用成本差异=190000-8000×1.5×12=46000（元）（超支）

其中：耗费差异=190000-10400×1.5×12=2800（元）（超支）

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

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

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。

【单选题】(2025年)某产品的预算产量为6000件,固定制造费用预算总额为54000元,工时标准为2小时/件;实际产量为5000件,实际工时为11500小时,实际发生固定制造费用48300元。则固定制造费用成本差异为()元。

- A. 2850
- B. 3300
- C. -3300
- D. -5700

答案: B

解析: 固定制造费用标准分配率 = 预算金额/预算产量标准工时 = $54000 / (6000 \times 2) = 4.5$ (元/小时), 固定制造费用成本差异 = 实际固定制造费用 - 实际产量下标准固定制造费用 = $48300 - 5000 \times 2 \times 4.5 = 3300$ (元)。

【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。

【计算分析题】(2021年)甲公司生产某产品,预算产量为10000件,单位标准工时为1.2小时/件,固定制造费用预算总额为36000元。该产品实际产量为9500件,实际工时为15000小时,实际发生固定制造费用38000元。公司采用标准成本法,将固定制造费用成本差异分解为三差异进行计算与分析。要求:

- (1) 计算固定制造费用耗费差异。
- (2) 计算固定制造费用产量差异。
- (3) 计算固定制造费用效率差异。
- (4) 计算固定制造费用成本差异,并指出该差异属于有利还是不利差异。

答案:

- (1) 固定制造费用耗费差异 = $38000 - 36000 = 2000$ (元)

(2) 固定制造费用标准分配率 = $36000 / (10000 \times 1.2) = 3$ (元/小时)

固定制造费用产量差异 = $(10000 \times 1.2 - 15000) \times 3 = -9000$ (元)

(3) 固定制造费用效率差异 = $(15000 - 9500 \times 1.2) \times 3 = 10800$ (元)

(4) 固定制造费用成本差异 = $2000 - 9000 + 10800 = 3800$ (元) 属于不利差异。