

第十三章

标准成本和差异分析

对外经贸大学国际商学院会计系制作



對外經濟貿易大學

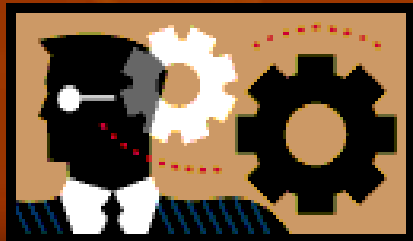
第一节

成本控制概述



控制的含义

- 控制是指在预算执行过程中，通过对企业的一切经济活动采取指导、监督、调节和干预等一系列手段，以保证企业原定目标得以实现的管理活动。
- 控制的标准就是预算，因此管理会计中的控制，实质上就是“预算控制”。
- 预算控制包括成本、收入、利润和资金等方面，其中最关键的是“成本控制”。



成本控制的涵义

- 现代成本管理的内容包括：
 - 成本预测、成本决策、成本规划（预算）、成本控制、成本考核。
- 成本控制
 - 是成本管理的核心环节，它根据成本预测、成本决策和成本预算所确定的目标，对生产经营过程中所发生的各项资源的耗费进行监督、调节和干预，以保证企业成本目标和成本预算任务的实现。



成本控制的分类

（一）按控制的时间分类

1、事前成本控制

- 指在产品投产以前的设计、试制阶段所进行的成本控制。又分为：

（1）前馈性成本控制

- 指通过“价值工程”分析，从技术上制定“目标成本”。



成本控制的分类

(2) 防护性成本控

- 指通过对影响成本的各有关因素进行分析研究，制定一套能适应企业具体情况的成本控制制度来约束成本的支出。

2、日常成本控制

- 指在成本形成过程中，根据事先制定的成本目标、对成本的形成和偏离成本目标的差异进行的控制，即预算控制。



成本控制的分类

(二) 按控制的手段分类

1、绝对成本控制

- 单纯采用节约开支、杜绝浪费的“节流”措施。

2、相对成本控制

- 节流与开源并举，既节约开支，又利用生产能力增加收入。



成本控制的分类

(三) 按控制对象分类

- 1、产品成本控制
- 2、质量成本控制



(四) 按控制时期分类

- 1、经营期成本控制
- 2、使用寿命周期成本控制

成本控制原则

- 全面控制原则
 - 全员控制
 - 全过程控制
- 讲求效益原则
 - 开源节流
 - 成本信息核算应遵循成本—效益原则



成本控制原则

- 目标管理原则
 - 制定成本管理目标（预算），并将其层层分解，作为考核依据。
- 物质利益原则
 - 责、权、利相结合



成本控制原则

- 例外管理原则

- 指在日常成本控制中，把注意力放在重要的、不正常的、不符合常规的关键性成本差异上。



第二节

标准成本系统



标准成本系统的内容

- 标准成本系统（standard cost system），也称标准成本制度或标准成本会计
 - 是围绕标准成本将成本计算和成本管理相结合的一种成本控制系统。
- 标准成本系统的内容
 - 标准成本制定
 - 成本差异的计算分析
 - 成本差异的帐务处理



标准成本系统的作用

- 便于分清各部门责任
- 便于控制成本
- 便于决策
- 便于成本核算



标准成本的类型

- 标准成本（standard cost）
 - 是指按照成本项目反映的、在已经达到的生产技术水平和有效经营管理条件下，应当发生的单位产品成本目标。
- 与预算成本的关系：单位与总额的关系。
- 一般分两种标准成本



标准成本的类型

1、理想标准（ideal standards）

- 是以现有生产经营条件处于最佳状态为基础，利用现有的规范和设备能够达到的最低水平的标准。
- 不允许有任何浪费、废品损失、机器故障、工时无效等情况的出现。
- 是企业的最高奋斗目标，一般很难达到，实际很少采用。



标准成本的类型

2、可达到的标准（attainable standards）

- 指企业以有效的经营管理、机器正常运行和材料正常使用情况下应达到的标准。
- 考虑了不能避免的次品、损失、浪费、机器故障、非生产时间等。
- 一种使执行人员达到标准并非轻而易举，但经过努力可以达到的既先进合理，又切实可行、接近实际的成本。广泛采用。



标准成本的确定

- 产品的标准成本是由直接材料成本、直接人工成本和制造费用组成。
- 应分别根据价格标准和用量标准来计算：
- 标准成本=“价格”标准×“用量”标准



直接材料标准成本的确定

- 由直接材料价格标准和直接材料用量标准决定。
- 直接材料价格标准
 - 即材料标准（计划）价格（即单位成本），一般以合同价格为基础，并考虑各种变动情况，按各种材料分别计算。
- 直接材料用量标准
 - 指单位产品耗用原材料的数量多少，通常称为材料标准（定额）用量。



直接材料标准成本的确定

- 根据企业产品的设计、生产和现有技术条件，结合企业经营管理水平和成本降低要求，考虑材料在使用过程中发生的不可避免的损耗（切削、边角余料），制定单位产品各种原材料的消耗标准。

$$\text{直接材料标准成本} = \sum \text{直接材料标准价格} \times \text{直接材料标准用量}$$



直接人工标准成本的确定

- 由直接人工价格标准和直接人工用量标准决定
- 直接人工价格标准
 - 即标准工资率。计件工资制下就是单位产品支付的工资。计时工资制下就是工人每一工作小时应分配的工资，即小时工资率。

$$\begin{array}{l} \text{标准小时} \\ \text{工资率} \end{array} = \frac{\text{预计支付工人工资总额}}{\text{标准工时总数}}$$



直接人工标准成本的确定

- “标准工时总数”是指企业在现有的生产技术条件下，可能生产的最大产量，或是实现的最大生产能力，故又称“产能标准”，通常用生产工人工作小时数或机器小时数来表示。
- 直接人工用量标准
 - 即标准人工工时，也称工时消耗定额。



直接人工标准成本的确定

- 指在现有的生产技术条件下，按照产品加工的工序确定的生产单位产品所耗用的生产工人工时数。包括加工所需的工时，必要的间歇和停工时间，不可避免的废品耗用的时间等。

$$\begin{array}{l} \text{直接人工} \\ \text{标准成本} \end{array} = \begin{array}{l} \text{标准小时} \\ \text{工资率} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{标 准} \\ \text{人工工时} \end{array}$$



制造费用标准成本的确定

- 由制造费用价格标准和制造费用用量标准决定。
- 制造费用价格标准
 - 即标准费用分配率。一般分为变动制造费用和固定制造费用两部分。

$$\text{标准费用分配率} = \frac{\text{制造费用预算总额}}{\text{生产量标准}}$$



制造费用标准成本的确定

- 生产量标准：一般用直接人工小时或机器小时表示，它有两种涵义：
 - 一是指充分利用现有生产能力的最高产量，即产能标准。
 - 二是按预算产量和单位产品标准工时所确定的预算产量标准工时。
- 固定性制造费用预算通常以预算期生产能力利用程度加以估算，相应的生产量标准一般选择预算产量标准工时。



制造费用标准成本的确定

■ 制造费用用量标准

- 指标准工时用量，一般为直接人工小时，也可能是机器小时。

$$\begin{array}{l} \text{制造费用} \\ \text{标准成本} \end{array} = \begin{array}{l} \text{标准费用} \\ \text{分配率} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{标准} \\ \text{工时} \end{array}$$

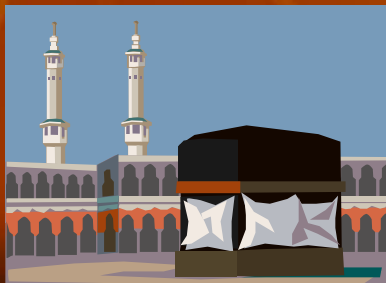


例一

- 某企业计划期内生产A产品的产能标准为9 000直接人工小时，预计直接人工工资总额为36 000元，制造费用预算总额为187 200元，其中，变动制造费用预算为72 000元，固定制造费用预算为115 200元。
- 有关生产A产品的标准如下：制造每件A产品的直接人工标准工时为10小时，直接材料的标准用量为6公斤，每公斤标准价格为10元。
- 要求：确定A产品的标准成本。



- 首先应根据所给资料计算标准小时工资率及标准制造费用分配率：
- 标准小时工资率= $36\ 000/9\ 000=4$ 元/小时
- 标准变动制造费用分配率= $72\ 000/9\ 000=8$ 元/小时
- 标准固定制造费用分配率= $115\ 200/9\ 000=12.8$ 元/小时
- 根据上述资料及计算结果确定A产品的标准成本。列表计算如下：



A产品标准成本

项 目	价格标准	用量标准	标准成本
直接材料	10 元/公斤	6 公斤	60 元/件
直接人工	4 元/小时	10 小时	40 元/件
变动制造费用	8 元/小时	10 小时	80 元/件
固定制造费用	12.8 元/小时	10 小时	128 元/件
合 计			308 元/件



第三节

标准成本差异分析



标准成本差异的类型

- 由于料、工、费三大成本项目的标准都由“标准用量”和“标准价格”构成；而实际中表现为“实际用量”和“实际价格”。因而，每一成本项目的总成本差异（弹性预算差异）都可概括为：

$$\begin{array}{l} \text{成本项目} \\ \text{总成本差异} \end{array} = \left(\begin{array}{l} \text{标准} \\ \text{用量} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{标准} \\ \text{价格} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{实际} \\ \text{用量} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{实际} \\ \text{价格} \end{array} \right)$$



标准成本差异的类型

- 上述成本差异又可进一步分为“价格差异”和“用量差异”两种类型。
- 价格差异（price variance）
 - 指成本项目的实际价格与标准价格不一致而产生的成本差异。计算公式：

$$\text{价格差异} = \left(\begin{array}{c} \text{标准} \\ \text{价格} \end{array} - \begin{array}{c} \text{实际} \\ \text{价格} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{实际产量下} \\ \text{的实际用量} \end{array}$$



标准成本差异的类型

- 用量差异 (usage variance)
 - 指成本项目的实际投入消耗量与标准投入消耗量不一致而产生的成本差异。
- 也称“数量差异” (quantity variance) 或“效率差异” (efficiency variance)

$$\text{用量差异} = \left(\text{实际产量下的标准用量} - \text{实际产量下的实际用量} \right) \times \text{标准价格}$$



A

实际成本

实际用量
× 实际价格

B

实际投入上的
标准成本

实际用量
× 标准价格

C

实际产出上的
标准成本

标准用量
× 标准价格

价格差异
(B - A)

用量差异
(C - B)

弹性预算差异 (C - A)



成本差异矩阵图

实际价格

标准价格

价格差异

标准成本

用量
差异

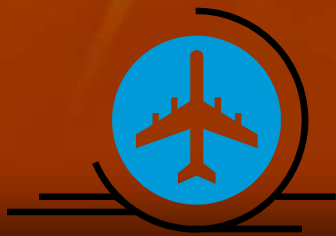
标准用量

实际用量

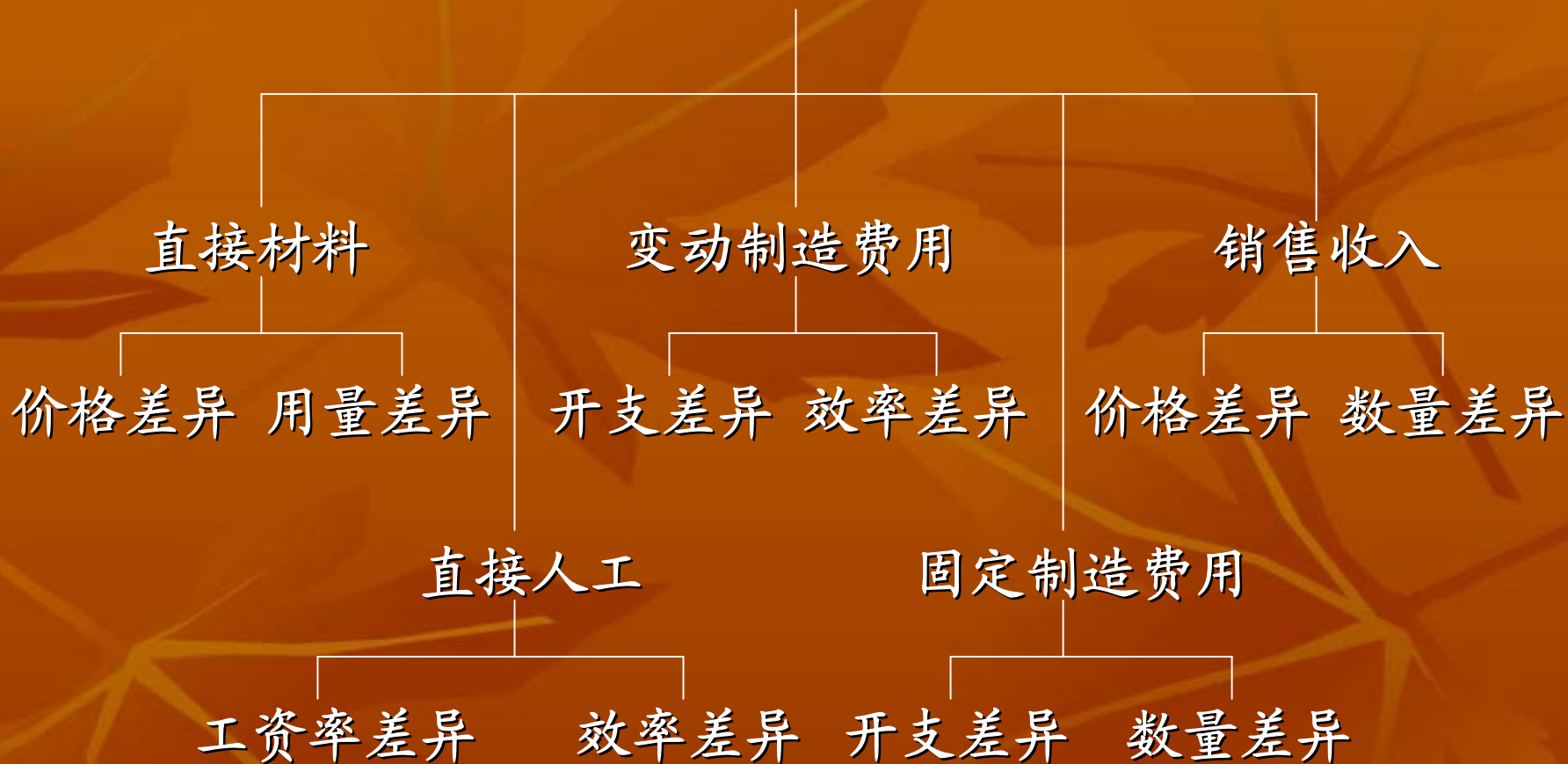


标准成本差异的类型

- 标准成本差异计算既可用于吸收成本法，也可用于变动成本法。
- 当采用吸收成本法时，标准成本是标准全部成本，应注意：
 - 存在固定制造费用差异，并分解为固定制造费用开支差异和数量差异。
 - 计算销售数量差异时，用单位标准利润计算，而不是单位标准边际贡献。



标准成本差异



直接材料成本差异的计算

- 直接材料总成本差异
 - 指实际产量的直接材料标准成本（弹性预算成本）与直接材料实际成本之间的差额

$$\text{直接材料总成本差异} = \text{直接材料标准成本} - \text{直接材料实际成本}$$

$$\text{直接材料标准成本} = \text{实际产量} \times \text{直接材料标准用量} \times \text{直接材料标准价格}$$



直接材料成本差异的计算

- 直接材料总成本差异又可分解为两种差异

$$\text{直接材料价格差异} = \left(\frac{\text{直接材料标准价格} - \text{直接材料实际价格}}{\text{标准价格}} \right) \times \text{直接材料实际用量}$$

- 注意：计算材料价格差异时，一般按材料购入数量计算。



直接材料成本差异的计算

■ 或列式计算如下:

$$\begin{array}{r} \text{应计标准成本} \\ \text{减: 实际成本} \\ \hline \text{材料价格差异} \end{array} = \begin{array}{r} \text{(购买数量} \times \text{材料标准价格)} \\ \text{(实际材料成本)} \\ \hline \text{差 额} \end{array}$$



直接材料成本差异的计算

$$\text{直接材料用量差异} = \left(\frac{\text{直接材料标准用量} - \text{直接材料实际用量}}{\text{标准用量}} \right) \times \text{直接材料标准价格}$$

■ 或列式计算如下:

应计标准用量 (实际产量 × 材料标准用量)

减: 实际用量 (实际材料用量)

材料用量差异 差异 (数量)

× 材料标准价格

材料用量差异 = 差额 (金额)



例二

■ 某公司A产品有关标准成本和实际资料如下:

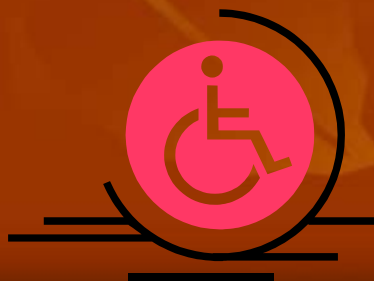
1、标准成本

	价格标准	用量标准	标准成本
直接材料	10元/kg	10kg	100元/件
直接人工	5元/小时	2小时	10元/件
变动制造费用	1.5元/小时	2小时	<u>3元/件</u>
标准变动成本			113元/件



2、实际资料

- 实际产量1 000件；
- 直接材料：实际耗用11 700kg，实际成本98 600元。
- 直接人工：实际人工2 300小时，实际人工成本8 900元。
- 变动制造费用：实际人工2 300小时，实际耗用变动制造费用3 500元。



- 直接材料总成本差异计算如下：

- 直接材料标准成本

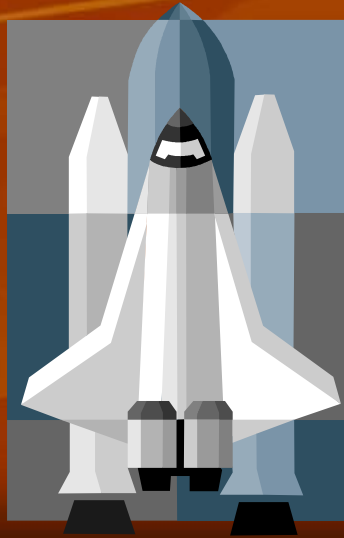
$$1\ 000\text{件} \times 100\text{元} = 100\ 000\text{元}$$

- 直接材料实际成本

98 600元

- 直接材料总成本差异

1 400元 (F)



■ 直接材料价格差异

应计标准成本 $11\,700\text{kg} \times 10\text{元} = 117\,000\text{元}$

减：实际成本 98\,600元

材料价格差异 18\,400元 (F)

■ 直接材料用量差异

应计标准用量 $1\,000\text{件} \times 10\text{kg} = 10\,000\text{kg}$

减：实际用量 11\,700 kg

材料用量差异 1\,700kg (U)

× 材料标准价格 × 10元

材料用量差异 17\,000元 (U)

■ 直接材料总成本差异 1\,400元 (F)



直接材料成本差异分析

- 价格差异原因：
 - 市场价格的变动，材料采购方式的选择、材料供应者的选择。
- 用量差异原因：
 - 工人技术熟练程度和责任感、设备完好程度、材料的质量和规格、产品质量控制制度、材料的安全保管工作等。
- 注意避免购买便宜但质量差的材料，价格节约，但耗用超支大于价格节约。



直接人工成本差异的计算

■ 直接人工总成本差异

- 指实际产量的直接人工标准成本（弹性预算成本）与直接人工实际成本之间的差额

$$\text{直接人工总成本差异} = \text{直接人工标准成本} - \text{直接人工实际成本}$$

$$\text{直接人工标准成本} = \text{实际产量} \times \text{直接人工标准用量} \times \text{直接人工标准价格}$$



直接人工成本差异的计算

- 直接人工总成本差异又可分解为两种差异:

$$\text{直接人工工资率差异} = \left(\frac{\text{直接人工标准工资率} - \text{直接人工实际工资率}}{\text{标准工资率}} \right) \times \text{直接人工实际工时}$$

- 或列式计算如下:

应计标准成本 (实际小时 × 标准小时工资率)

减: 实际成本 (实际人工成本)

人工工资率差异 = 差 额



直接人工成本差异的计算

$$\text{直接人工效率差异} = \left(\frac{\text{直接人工标准工时} - \text{直接人工实际工时}}{\text{标准工时}} \right) \times \text{直接人工标准工资率}$$

■ 或列式计算如下：

应计标准用量	(实际产量 × 人工标准小时)
减：实际用量	(<u>实际人工小时</u>)
人工效率差异	差异 (小时)
	<u>× 标准小时工资率</u>
人工效率差异 =	差额 (金额)



- (前例)
- 直接人工总成本差异计算如下:
 - 直接人工标准成本
 $1\ 000\text{件} \times 10\text{元} = 10\ 000\text{元}$
 - 直接人工实际成本 8 900元
 - 直接人工总成本差异 1 100元 (F)



■ 直接人工工资率差异

应计标准成本 $2\,300\text{小时} \times 5\text{元} = 11\,500\text{元}$

减：实际成本 8\,900元

人工工资率差异 $2\,600\text{元 (F)}$

■ 直接人工效率差异

应计标准用量 $1\,000\text{件} \times 2\text{小时} = 2\,000\text{h}$

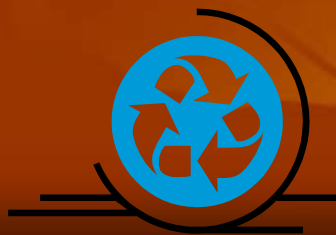
减：实际用量 2\,300h

人工效率差异 300h (U)

× 标准工资率 × 5元

人工效率差异 1\,500元 (U)

■ 直接人工总成本差异 $1\,100\text{元 (F)}$



直接人工成本差异分析

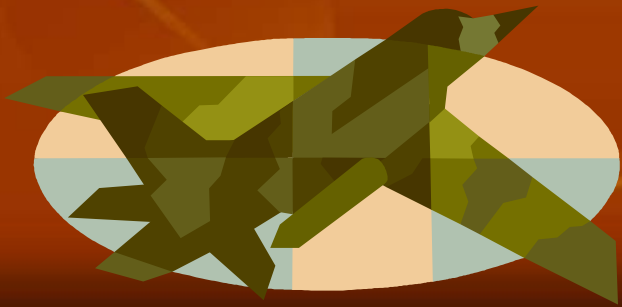
- 小时工资率差异原因：
 - 工人工资结构变动、工资率变动。
- 效率（工时用量）差异原因：
 - 工人劳动积极性（生产率）、设备完好程度、动力供应情况、材料及半产品供应保证程度、材料质量等。



变动制造费用差异的计算

- 变动制造费用总差异
 - 指实际产量的变动制造费用标准发生额（弹性预算成本）与实际发生额之间的差额。

$$\begin{array}{rcccl} \text{变动制造费用} & & \text{变动制造费用} & & \text{变动制造费用} \\ \text{总 差 异} & = & \text{标准发生额} & - & \text{实际发生额} \end{array}$$



变动制造费用差异的计算

- 变动制造费用总差异又可分解为两种差异：

$$\text{变动制造费用开支差异} = \left(\frac{\text{标准费用} - \text{实际费用}}{\text{分配率} - \text{分配率}} \right) \times \text{直接人工实际工时}$$

- 或列式计算如下：

$$\begin{array}{r} \text{应计标准成本} \\ \text{减：实际成本} \\ \text{开支差异} \end{array} = \frac{\begin{array}{r} (\text{实际小时} \times \text{标准费用分配率}) \\ (\text{实际变动制造费用}) \end{array}}{\text{差 额}}$$



变动制造费用差异的计算

$$\text{变动制造费用效率差异} = \left(\frac{\text{直接人工} - \text{直接人工}}{\text{标准工时} - \text{实际工时}} \right) \times \text{标准费用分配率}$$

■ 或列式计算如下:

应计标准用量	(实际产量 × 人工标准小时)
减: 实际用量	(<u>实际人工小时</u>)
效率差异	差异 (小时)
	<u>× 标准费用分配率</u>
效率差异 =	差额 (金额)



- (前例)
- 变动制造费用总差异计算如下:

- 变动制造费用标准成本

$$1\ 000\text{件} \times 3\text{元} = 3\ 000\text{元}$$

- 变动制造费用实际成本

$$\underline{3\ 500\text{元}}$$

- 变动制造费用总差异
(U)

$$500\text{元}$$



■ 变动制造费用开支差异	
应计标准成本	2 300小时 × 1.5元 = 3 450元
减：实际成本	<u>3 500元</u>
变动制造费用开支差异	50元 (U)
■ 变动制造费用效率差异	
应计标准用量	1 000件 × 2小时 = 2 000h
减：实际用量	<u>2 300h</u>
人工效率差异	300h (U)
× 标准费用分配率	<u>× 1.5元</u>
变动制造费用效率差异	<u>450元 (U)</u>
■ 变动制造费用总差异	500元 (U)



固定制造费用差异的计算

- 变动制造费用会随业务量的变化而变化，因而不存在多分配或少分配变动制造费用的情况。
- 固定制造费用则不同，由于其支出水平并不随业务量的变化而变化，因而存在多分配或少分配固定制造费用的情况。



固定制造费用差异的计算

- 固定制造费用差异仅用来揭示多分配或少分配的固定制造费用。
- 固定制造费用通常采用编制固定预算进行控制。在计算标准成本时，要事先确定固定制造费用标准分配率。

$$\text{固定制造费用标准分配率} = \frac{\text{固定制造费用预算总额}}{\text{预算业务量（产量或工时）}}$$



固定制造费用差异的计算

- 固定制造费用总差异
 - 指固定制造费用分配额与固定制造费用实际发生额之间的差额。
 - 该差异也就是固定制造费用多分配或少分配的金额。

$$\text{固定制造费用总差异} = \text{固定制造费用分配额} - \text{固定制造费用实际发生额}$$



固定制造费用差异的计算

- 固定制造费用总差异又可分解为以下两种差异（或三差异）：

（1）固定制造费用开支差异

- 指固定制造费用预算总额与固定制造费用实际发生总额之间的差额。



固定制造费用差异的计算

$$\text{固定制造费用} - \text{固定制造费用} = \text{固定制造费用} - \text{固定制造费用}$$

开支差异 = 用预算总额 - 用实际总额

■ 或列式计算如下:

预算金额

减: 实际金额

开支差异

=

预算固定制造费用

实际固定制造费用

差额



固定制造费用差异的计算

(2) 固定制造费用数量差异

- 指按预算业务量计算的标准固定制造费用（预算额）与按实际业务量计算的标准固定制造费用（分配额）之间的差额。

$$\text{固定制造费用数量差异} = \left(\frac{\text{预算产量} - \text{实际产量}}{\text{标准工时}} \right) \times \text{标准费用分配率}$$



固定制造费用差异的计算

■ 或列式计算如下:

预算业务量

减: 实际业务量

数量差异

预算产量 (或标准小时)

实际产量 (或标准小时)

差异 (数量或小时)

× 标准费用分配率

数量差异

=

差额 (金额)

实际业务量大于预算业务量: 多分 (有利差异)

实际业务量小于预算业务量: 少分 (不利差异)



例三

- 某公司预算生产产品E 1 000件，固定制造费用预算总额为20 000元，生产单位产品E的标准时间为5小时。当期实际产量为1 100件，实际发生的固定制造费用为20 450元，实际工时为5 600小时。
- 固定制造费用标准分配率
= $20\ 000 / 1\ 000 = 20$ 元/件
或 = $20 / 5 = 4$ 元/小时



■ 固定制造费用总差异:

固定制造费用发生额 20 450元

分配的固定制造费用

$$1\ 100\text{件} \times 20\text{元} = \underline{22\ 000}\text{元}$$

■ 固定制造费用总差异 1 550 (F)

(1) 固定制造费用开支差异:

预算金额 20 000元

减: 实际金额 20 450元

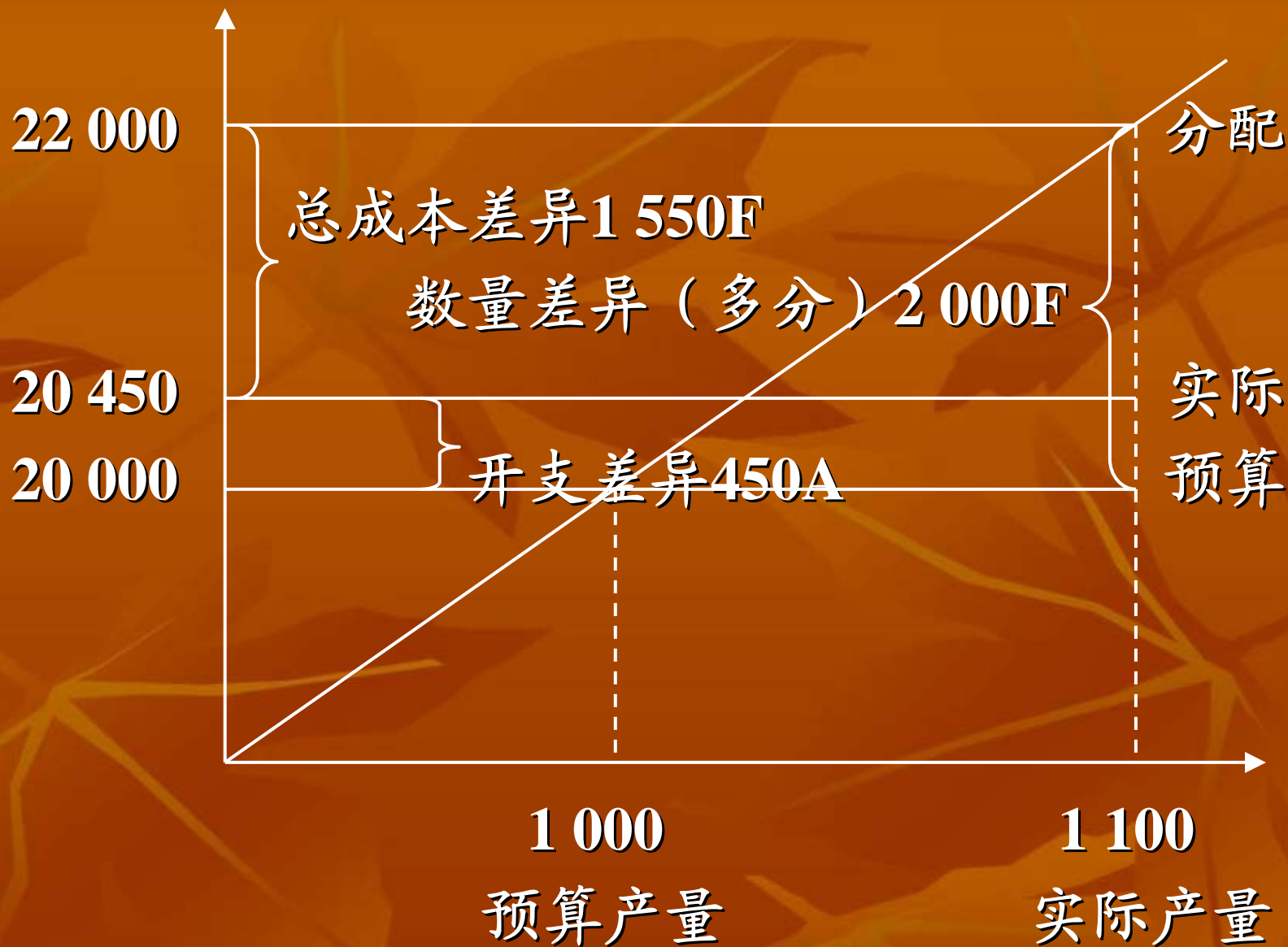
■ 固定制造费用开支差异 450元 (U)



(2) 固定制造费用数量差异

预算业务量	1 000
减：实际业务量	<u>1 100</u>
数量差异	100 (F)
	<u>× 20元/件</u>
■ 固定制造费用数量差异	2 000元 (F)





固定制造费用差异的计算

■ 三差异

(1) 开支差异

(2) 生产能力差异

- 指因生产能力的实际利用程度偏离预定标准生产能力所形成的固定制造费用差异。

$$\text{固定制造费用生产能力差异} = \left(\frac{\text{预算产量} - \text{实际产量}}{\text{标准工时} - \text{实际工时}} \right) \times \text{标准费用分配率}$$



固定制造费用差异的计算

(3) 效率差异

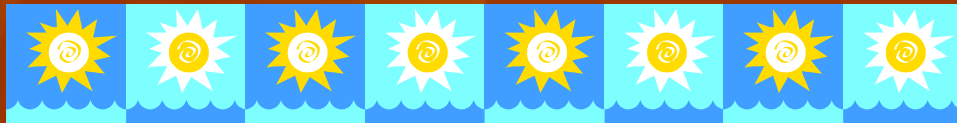
- 指因生产单位产品实际耗用工时偏离标准工时所形成的固定制造费用差异。

$$\text{固定制造费用效率差异} = \left(\frac{\text{实际产量}}{\text{实际工时}} - \frac{\text{实际产量}}{\text{标准工时}} \right) \times \text{标准费用分配率}$$

$$\text{数量差异} = \text{生产能力差异} + \text{效率差异}$$



- 如前例:
- 固定制造费用生产能力差异
 $(5\ 000\text{h} - 5\ 600\text{h}) \times 4\text{元} = 2\ 400\text{元} (\text{F})$
- 固定制造费用效率差异
 $(5\ 600\text{h} - 5\ 500\text{h}) \times 4\text{元} = \underline{400\text{元}} (\text{U})$
- 数量差异 $2\ 000\text{元} (\text{F})$
- 固定制造费用开支差异:
 $20\ 000 - 20\ 450 = \underline{450\text{元}} (\text{U})$
- 固定制造费用总差异 $1\ 550\text{元} (\text{F})$



制造费用差异的分析

- 制造费用开支差异的原因
 - 管理人员薪金的变化、服务类型的变化、各项费用的超支或节约。
- 制造费用数量差异的原因
 - 实际生产能力的利用超过或低于预算生产能力，导致实际业务量高于或低于预算业务量。
 - 劳动生产率的高低（实际工时偏离标准工时）。



销售差异的计算与分析

- 导致实际利润偏离预算利润的原因除成本差异外，还有销售差异。
- 销售差异一般分解为两种差异



(1) 销售价格差异

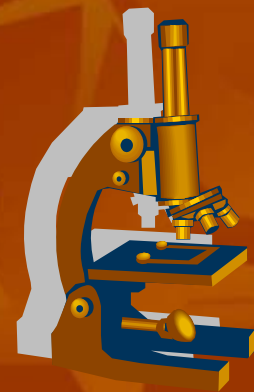
- 指实际销售价格高于或低于标准销售价格的差额对利润的影响程度。

销售差异的计算与分析

$$\text{销售价格差异} = \left(\text{标准销售价格} - \text{实际销售价格} \right) \times \text{实际销售数量}$$

■ 或列式计算如下:

$$\begin{array}{r} \text{标准销售} \quad \quad \quad (\text{实际销售数量} \times \text{产品标准售价}) \\ \text{减: 实际销售} \quad \quad \quad (\text{实际销售收入}) \\ \hline \text{销售价格差异} \quad \quad \quad = \quad \quad \quad \text{差 额} \end{array}$$



销售差异的计算与分析

(2) 销售数量差异

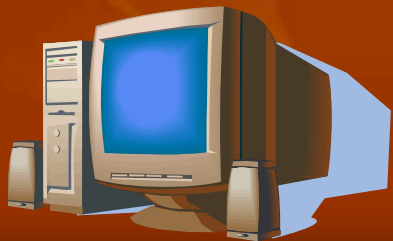
- 指实际销售量高于或低于预算销售量的差额对利润的影响程度。
- 即固定预算与弹性预算之间的差异。
- 该差异不受销售价格或成本的影响，因为在计算弹性预算和固定预算时使用的是相同的预算销售价格和成本，既相同的单位标准利润或单位标准边际贡献。



$$\text{销售数量差异} = \left(\begin{array}{c} \text{预 算} \\ \text{销售量} \end{array} - \begin{array}{c} \text{实 际} \\ \text{销售量} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{单位标准利润} \\ \text{或边际贡献} \end{array}$$

■ 或列式计算如下：

$$\begin{array}{l} \text{销售数量差异} \\ \times \text{单位标准利润 (边际贡献)} \\ \hline \text{销售数量差异} = \end{array} \begin{array}{l} \text{预算销售量} \\ \text{实际销售量} \\ \hline \text{差异 (数量)} \\ \hline \text{差额 (金额)} \end{array}$$



例四

- 某公司5月份预算和实际数据如下:

■	预算	实际
■ 销售数量	600	620
■ 销售单价	30元	29元
■ 单位产品标准全部成本	28元	
■ 单位产品标准利润	$= 30 - 28 = 2$ 元	



标准销售 $620 \times 30 = 18\,600$ 元

减：实际销售 $620 \times 29 = \underline{17\,980}$ 元

■ 销售价格差异 620元 (U)

预算销售量 600

实际销售量 620

销售数量差异 20 (F)

× 单位标准利润 × 2元

■ 销售数量差异 40元 (F)



差异调查

- 管理层应对发生各种差异的原因做进一步的调查
- 对差异的调查应遵循例外管理原则（management by exception）
 - 指在日常控制中，应把注意力放在重要的、不正常的、不符合常规的关键性差异上。
 - 例外的因素包括如下：



差异调查

- 1、重要性。由差异金额的大小决定
- 2、可控性。管理人员可以控制
- 3、一贯性（差异趋势）。差异连续在控制标准上下徘徊
- 4、特殊性。对企业的长期获利能力有重要影响的成本项目
- 5、相关性。差异之间可能彼此相关。
- 6、使用标准的类型。



成本差异的帐务处理

- 设置标准成本帐户
- 包括：“原材料”、“在制品（生产成本）”、“产成品”、“产品销售成本”等帐户
- 这些账户的借贷方金额都按标准成本记录
- 设置成本差异帐户



期末成本差异的帐务处理

- 1、直接处理法。
 - 将本期发生的各种差异全部计入损益表，调整销售成本。此法简单，实际多数企业采用。
- 2、分配法。
 - 将各类差异按标准成本的比例在期末存货和本期销售成本之间进行分配，从而将存货成本和销售成本调整为实际成本。计算繁琐，实际采用较少。



本章完

对外经贸大学国际商学院会计学系制作

欢迎您提出宝贵建议

Thanks

Copyright 2006-05



對外經濟貿易大學