

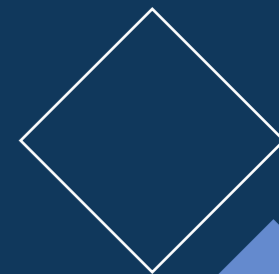
注册会计师

财务成本管理

精讲班

授课教师： 储成兵

第十四章 标准成本法



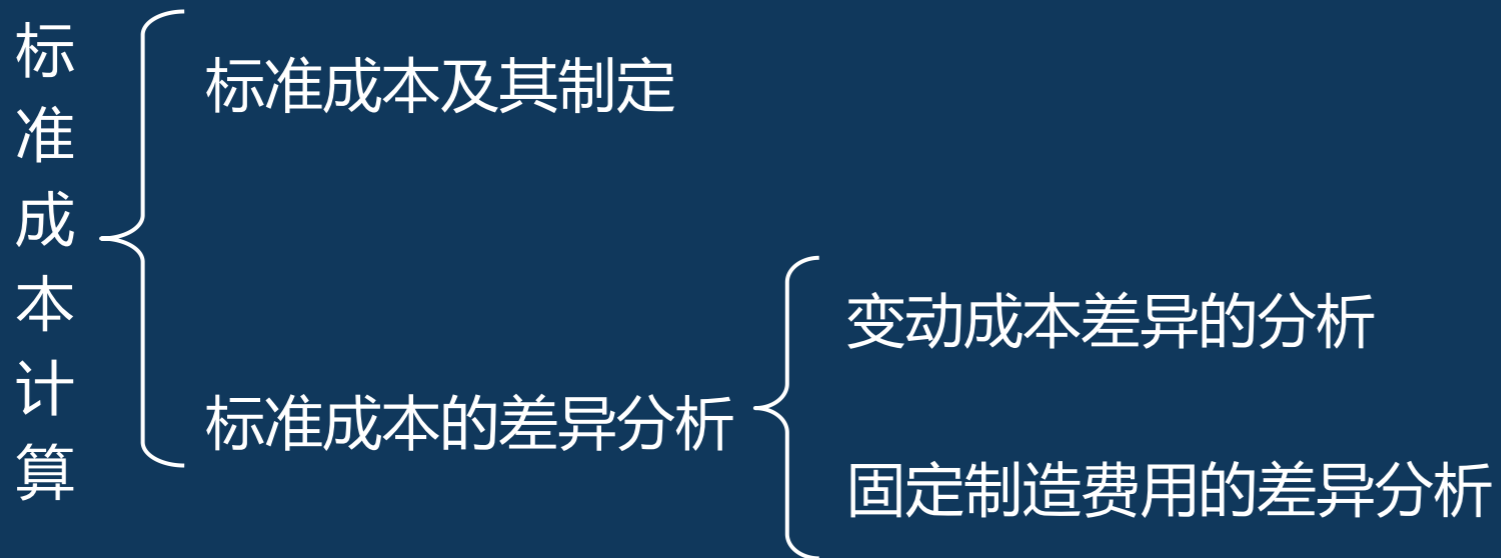
第十四章 标准成本法

本章考情分析

从历年考试来看，题型主要是客观题，也有出计算题的可能性，计算题的出题点在标准成本的差异分析。

第十四章 标准成本法

本章基本内容框架



第一节 标准成本及其制定（了解）

一、标准成本的概念

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。在标准成本中，基本上排除了不应该发生的“浪费”，因此被认为是一种“应该成本”。

第一节 标准成本及其制定（了解）

“标准成本”一词在实际工作中有两种含义：一种是指单位产品的标准成本，它是根据单位产品的标准消耗量和标准单价计算出来的，又称为“成本标准”；另一种是指实际产量的标准成本总额，它是根据实际产品产量和单位产品成本标准计算出来的。

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

标准成本（总额） = 实际产量 × 单位产品标准成本

第一节 标准成本及其制定（了解）

二、标准成本的种类

（一）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。

第一节 标准成本及其制定（了解）

种类	含义	依据	用途
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。	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，不能作为考核依据。
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。	实际工作中广泛使用正常标准成本。

第一节 标准成本及其制定（了解）

（二）标准成本按其适用期，分为现行标准成本和基本标准成本。

种 类	含 义	用 途
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。	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。	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。

第一节 标准成本及其制定（了解）

【提示1】生产基本条件的重大变化包括：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。

【提示2】生产基本条件的重大变化不包括：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。

第一节 标准成本及其制定（了解）

【例题·多选题】（2016年）下列各项中，需要修订产品基本标准成本的有（ ）。

- A. 产品生产能力利用程度显著提升
- B. 生产工人技术操作水平明显改进
- C. 产品主要材料价格发生重要变化
- D. 产品物理结构设计出现重大改变

第一节 标准成本及其制定（了解）

【正确答案】 CD

【答案解析】 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，就不予以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。选项CD正确；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。选项AB错误。

第一节 标准成本及其制定（了解）

三、标准成本的制定

制定标准成本，通常先确定直接材料和直接人工的标准成本，其次制定制造费用的标准成本，最后**汇总确定**单位产品的标准成本。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**，两者相乘后得出单位产品该项目的标准成本。

第一节 标准成本及其制定（了解）

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

第一节 标准成本及其制定（了解）

1.直接材料标准成本

用量标准	单位产品的材料标准消耗量，是在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。（指在生产过程中发生的）
价格标准	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、正常损耗等成本，是取得材料的完全成本。（指在采购环节发生的，截止为材料入库前发生的成本）

第一节 标准成本及其制定（了解）

2.直接人工标准成本

用量标准	单位产品的标准工时，是在现有生产技术条件下，生产单位产品所需要的时间，包括直接加工必不可少的时间、必要的间歇和停工、不可避免的废品耗用工时等。
价格标准	标准工资率，可能是预定的工资率，也可能是正常的工资率。

第一节 标准成本及其制定（了解）

3.制造费用标准成本

用量标准	单位产品直接人工工时标准，或机器工时等其他用量标准，变动制造费用与固定制造费用的用量标准要保持一致，以便进行差异分析。
价格标准	标准分配率 = 变动或固定制造费用预算总额 ÷ 直接人工标准工时（预算工时）

【注意】变动制造费用与固定制造费用的标准成本要分别制定。

第一节 标准成本及其制定（了解）

【例题·单选题】（2015年）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6600元。该产品的直接加工必要时间每件1.5小时，正常工间休息和设备调整等非生产时间每件0.1小时，正常的废品率4%，单位产品直接人工标准成本是（ ）。

A.56.25元

B.58.5元

C.62.4元

D.62.5元

第一节 标准成本及其制定（了解）

【正确答案】 D

【答案解析】 单位产品直接人工标准成本 = 标准工资率 × 单位产品的标准工时，即标准工资率 = $6600 / (22 \times 8) = 37.5$ （元/小时）。单位产品的标准工时 = $1.5 + 0.1 = 1.6$ （小时），正常的单位产品的标准工时 = $1.6 / (1 - 4\%) = 1.6667$ （小时），单位产品直接人工标准成本 = $37.5 \times 1.6667 = 62.5$ （元）。

第二节 标准成本的差异分析

一、变动成本差异分析

(一) 变动成本差异分析的通用模式

成本差异 = 实际成本 - 标准成本

标准 $F_0 = A_0 \times B_0$

实际 $F_1 = A_1 \times B_1$

差额分析法

A因素变动对F指标的影响: $(A_1 - A_0) \times B_0$

B因素变动对F指标的影响: $A_1 \times (B_1 - B_0)$

第二节 标准成本的差异分析

1.直接材料成本差异分析

量差：材料数量差异 = (实际数量 - 标准数量) × 标准价格

价差：材料价格差异 = 实际数量 × (实际价格 - 标准价格)

第二节 标准成本的差异分析

【例-计算题】（教材例子）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。则：

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

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

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

第二节 标准成本的差异分析

2. 直接人工成本差异分析

量差：人工效率差异 = (实际工时 - 标准工时) × 标准工资率

价差：工资率差异 = 实际工时 × (实际工资率 - 标准工资率)

第二节 标准成本的差异分析

【例-计算题】（教材例子）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。则：

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

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

$$\begin{aligned} \text{人工成本差异} &= \text{工资率差异} + \text{人工效率差异} \\ &= 89 + 450 = 539(\text{元}) \end{aligned}$$

第二节 标准成本的差异分析

3. 变动制造费用差异分析

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

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)

【提示】变动制造费用耗费差异是变动制造费用实际支出与预算数 (实际工时 × 标准分配率) 的之间的差额。

第二节 标准成本的差异分析

【例-计算题】（教材例子）本月生产产品400件，实际使用工时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4元/件，即每件产品标准工时为2小时，标准变动制造费用分配率为2元 / 小时。则：

变动制造费用效率差异 = $(890 - 400 \times 2) \times 2 = 180$ (元)

变动制造费用耗费差异 = $890 \times (1958/890 - 2) = 178$

第二节 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

	用量差异			价格差异		
	材料 用量 差异	人工 效率 差异	变动制造 费用效率 差异	材料价 格差异	人工工资 率差异	变动制造费 用耗费差异
主要责 任部门	主要是生产部门的责任			采购 部门	由人事劳动 部门管理	部门经理负责
主要责 任部门	【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)。			【提示】通常不是生产部门的责任。		

第二节 标准成本的差异分析

【提示1】材料数量差异形成原因：工人操作疏忽造成废品和废料增加、操作技术改进而节省材料、新工人上岗造成用料增多、机器或工具不适用造成用料增加等。有时多用料并非生产部门的责任，如购入材料质量低劣、规格不符；工艺变更、检验过严也会使数量差异加大。

第二节 标准成本的差异分析

【提示2】材料价格差异形成原因：供应厂家调整售价、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，需要具体分析和调查，才能明确最终原因和责任归属。

第二节 标准成本的差异分析

【提示3】人工效率差异形成原因：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、产量规模太少无法发挥经济批量优势等。

【提示4】工资率差异形成原因：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，原因复杂而且难以控制。

第二节 标准成本的差异分析

二、固定制造费用差异分析

固定制造费用标准分配率 ($P_{\text{标}}$)

= 固定制造费用预算数 / 预算产量的标准工时

固定制造费用总差异

= 实际制造费用 - 实际产量的标准固定制造成本

第二节 标准成本的差异分析

(一) 二因素分析法

耗费差异 = 固定制造费用实际数 - 固定制造费用预算数

能量差异 = 固定制造费用预算数 - 实际产量标准工时 $\times P_{\text{标}}$
= (生产能量 - 实际产量标准工时) $\times P_{\text{标}}$

第二节 标准成本的差异分析

【例-计算题】（教材例子）本月实际产量400件，发生固定制造成本1 424元，实际工时为890小时；企业生产能量为500件即1 000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。

固定制造费用耗费差异 = $1\,424 - 1\,000 \times 1.5 = -76$ （元）

固定制造费用能量差异

= $1\,000 \times 1.5 - 400 \times 2 \times 1.5 = 1\,500 - 1\,200 = 300$ （元）

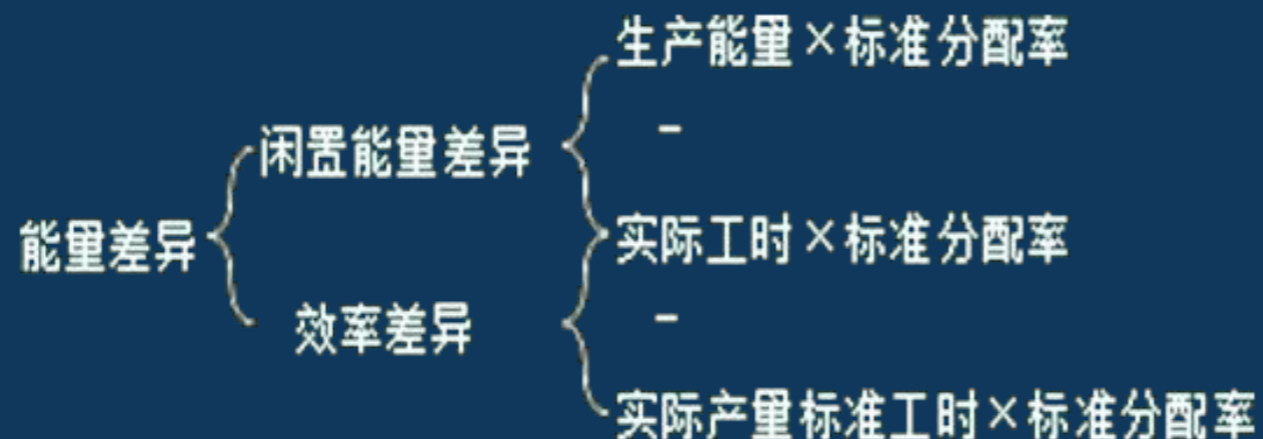
第二节 标准成本的差异分析

(二) 三因素分析法

三因素分析法，是将固定制造费用的成本差异分为耗费差异、**闲置能量差异**和**效率差异**三部分。耗费差异的计算与二因素分析法相同。

不同的是将二因素分析法中的“**能量差异**”进一步分解为两部分：一部分是实际工时未达到**生产能量**而形成的**闲置能量差异**；另一部分是实际工时脱离**标准工时**而形成的**效率差异**。

第二节 标准成本的差异分析



闲置能量差异 = 固定制造费用预算数 - 实际工时 × $P_{\text{标}}$

= (生产能量 - 实际工时) × $P_{\text{标}}$

效率差异 = (实际工时 - 实际产量标准工时) × $P_{\text{标}}$

第二节 标准成本的差异分析

【例-计算题】（教材例子）本月实际产量400件，发生固定制造成本1 424元，实际工时为890小时；企业生产能量为500件即1 000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。

第二节 标准成本的差异分析

固定制造费用耗费差异 = $1\,424 - 1\,000 \times 1.5 = -76$ (元)

固定制造费用闲置能量差异

= $(1\,000 - 890) \times 1.5 = 110 \times 1.5 = 165$ (元)

固定制造费用效率差异

= $(890 - 400 \times 2) \times 1.5 = 90 \times 1.5 = 135$ (元)

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。

第二节 标准成本的差异分析

【例题·单选题】（2013年）使用三因素分析法分析固定制造费用差异时，固定制造费用的效率差异反映（ ）。

- A. 实际耗费与预算金额的差异
- B. 实际工时脱离生产能量形成的差异
- C. 实际工时脱离实际产量标准工时形成的差异
- D. 实际产量标准工时脱离生产能量形成的差异

第二节 标准成本的差异分析

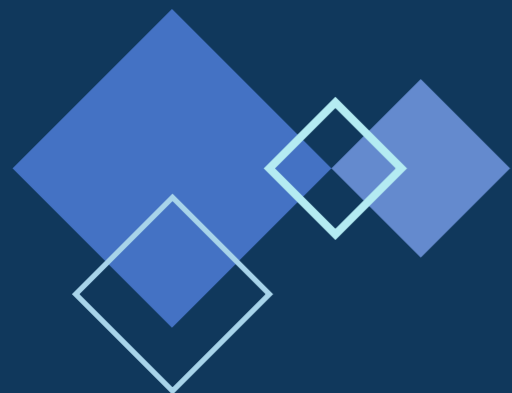
【正确答案】 C

【答案解析】 选项A反映固定制造费用耗费差异；选项B反映固定制造费用闲置能量差异；选项C反映固定制造费用的效率差异；选项D反映固定制造费用能量差异。

第十四章 标准成本法

本章重点

- 1.标准成本的分类以及不同种类的特点及其适用范围。
- 2.标准成本差异分析。



THANKS