

# 因素分析法在标准成本差异计算中的应用

江苏无锡商业职业技术学院 陆兴凤

**【摘要】** 本文在分析因素分析法和标准成本法差异的基础上,灵活地将因素分析法运用到标准成本差异的计算中,从而大大简化了成本差异分析。

**【关键词】** 因素分析法 标准成本法 成本差异

标准成本法是日常成本管理中最为有效的一种控制手段,其企业内部经营管理中的作用日益增加。而成本差异分析是标准成本控制系统的重要内容,其计算分析过程公式多,较复杂、烦琐。因素分析法也是经济分析中常用的重要方法之一。笔者拟就此作以下分析。

## 一、因素分析法

**1.含义。**任何一种经济现象都不是孤立存在的,并且其变化受到其他经济现象的影响。这些其他经济现象被称为影响因素。通常,反映现象总体规模、总数量变动的是数量因素;反映现象相对水平或平均水平的是质量因素。

所谓因素分析法,是指在某一指标受多种因素综合作用的情况下,为测定各因素变动对该指标变动的影响程度所使用的方法。这种方法通常将其中一个因素看做可变因素,其他因素看做不变因素,按顺序逐个替换迭代,所以又被称为连环代替法。

**2.运用规则。**设  $N$  为某一个经济指标,它由三个因素构成亦即受三个因素的影响。假定这三个因素分别为  $A$ 、 $B$ 、 $C$ ,可建立关系  $N=A \times B \times C$ 。设  $N_0$  为基期或计划指标, $N_1$  为报告期或实际指标,则有  $N_0=A_0 \times B_0 \times C_0$ , $N_1=A_1 \times B_1 \times C_1$ 。设基期指标与报告期指标的差值为  $\Delta N$ ,则  $\Delta N=N_1-N_0$ 。迭代替换的过程为:

第一次替代:计算  $\Delta N_1=(A_1-A_0) \times B_0 \times C_0$ ,则  $A$  对  $\Delta N$  的影响为  $\Delta N_1$ 。

第二次替代:计算  $\Delta N_2=A_1 \times (B_1-B_0) \times C_0$ ,则  $B$  对  $\Delta N$  的影响为  $\Delta N_2$ 。

第三次替代:计算  $\Delta N_3=A_1 \times B_1 \times (C_1-C_0)$ ,则  $C$  对  $\Delta N$  的影响为  $\Delta N_3$ 。

三个因素的综合影响为  $\Delta N=\Delta N_1+\Delta N_2+\Delta N_3=(A_1-A_0) \times B_0 \times C_0+A_1 \times (B_1-B_0) \times C_0+A_1 \times B_1 \times (C_1-C_0)$ 。

**3.注意事项——因素顺序。**在实际运用中要注意  $A$ 、 $B$ 、 $C$  的排列顺序,顺序不同计算出来的分因素影响值  $\Delta N_i$  就可能不一样(当然对于总因素影响值  $\Delta N$  没有影响),从而影响到分析的正确性。例如,建立关系  $N=B \times A \times C$ ,则  $\Delta N=(B_1-B_0) \times A_0 \times C_0+B_1 \times (A_1-A_0) \times C_0+B_1 \times A_1 \times (C_1-C_0)$ 。可见,顺序发生变化,则分因素影响值  $\Delta N_i$  也会发生变化。

因此,当分析指标是多因素乘积关系时,应按“先数量因

素,后质量因素;先外延,后内涵;先主,后次;先实物,后价值”的原则分析因素,计算时先替代前面的因素,再替代后面的因素,并注意相邻因素相乘后要有明确的经济含义。

## 二、标准成本法中的成本差异分析

在成本差异分析的因素分析法下,产品成本主要是由直接材料、直接人工、制造费用成本项目构成的,由于固定性制造费用不随业务量的变化而变化,所以这里暂不作分析。下面笔者来分析一下直接材料、直接人工和变动性制造费用的成本差异。

**1.直接材料成本=产量×单位产品材料耗用量×材料价格=材料耗用量×材料价格。**可见,影响直接材料成本的因素有三个:产量、单位产品材料耗用量、材料价格(或两因素:材料耗用量、材料价格)。

在这些因素中,产量、材料耗用量反映总水平所以是数量因素,也是主因素和实物因素,应该排在最前面;材料价格反映平均水平所以是质量因素;单位产品材料耗用量具有双重性质,它对于产量而言是质量因素,而对于材料价格而言是数量因素,是主因素,则应排在中间。因此,可设直接材料成本为  $N$ ,产量为  $A$ ,单位产品材料耗用量为  $B$ ,材料价格为  $C$ (或材料耗用量为  $A$ ,材料价格为  $B$ )。

**2.直接人工成本=产量×单位产品直接人工工时消耗量×小时工资率=直接人工工时消耗量×小时工资率。**同上分析,可设直接人工成本为  $N$ ,产量为  $A$ ,单位产品直接人工工时消耗量为  $B$ ,小时工资率为  $C$ (或直接人工工时消耗量为  $A$ ,小时工资率为  $B$ )。

**3.变动性制造费用=产量×单位产品直接人工工时消耗量×变动性制造费用分配率=直接人工工时消耗量×变动性制造费用分配率。**同上分析,可设变动性制造费用为  $N$ ,产量为  $A$ ,单位产品直接人工工时消耗量为  $B$ ,变动性制造费用分配率为  $C$ (或直接人工工时消耗量为  $A$ ,变动性制造费用分配率为  $B$ )。

**4.成本=耗用量×价格。**同样可设成本为  $N$ ,耗用量为  $A$ ,价格为  $B$ 。成本差异=实际成本-标准成本=实际耗用量×实际价格-标准耗用量×标准价格。则,实际直接材料成本=实际材料耗用量×实际材料价格,标准直接材料成本=标准材料耗用量×标准材料价格。直接人工成本与变动性制造费用也可



# 未决诉讼形成日后 调整事项对所得税的影响

山东滨州职业学院 丁希宝

**【摘要】** 未决诉讼形成日后调整事项对所得税的影响,具体可分为四种情况:发生于汇算清缴以前,企业采用应付税款法核算所得税;发生于汇算清缴以后,企业采用应付税款法核算所得税;发生于汇算清缴以前,企业采用纳税影响会计法核算所得税;发生于汇算清缴以后,企业采用纳税影响会计法核算所得税。如果发生于汇算清缴以前,需调整报告年度的应纳税所得额及应交所得税;如果发生于汇算清缴以后,不应调整报告年度的应纳税所得额及应交所得税。如果采用纳税影响会计法核算所得税,则需要调整递延税款。

**【关键词】** 未决诉讼 调整事项 汇算清缴 递延税款

未决诉讼是指正在进行的诉讼,若在资产负债表日法院尚未做出判决则形成或有事项,如果在资产负债表日至财务报告批准报出日之间法院做出了判决,双方不再上诉,则形成了资产负债表日后事项的调整事项。根据企业采用应付税款法还是纳税影响会计法核算所得税和该调整事项发生于所得税汇算清缴以前还是发生于所得税汇算清缴以后,具体可分为以下四种情况:

一、未决诉讼形成资产负债表日后调整事项发生于汇算清缴以前,企业采用应付税款法核算所得税

例 1:2004 年 8 月 10 日甲公司与乙公司签订一份购销合同,合同中约定由甲公司在 2004 年 11 月 30 日以前向乙公司提供商品一批。甲公司由于自身原因未能按时向乙公司提供

相应列式。因此可设实际成本为  $N_1=A_1 \times B_1$ ,标准成本为  $N_0=A_0 \times B_0$ ,成本差异  $\Delta N=(A_1-A_0) \times B_0+A_1 \times (B_1-B_0)=$ 量差+价差。

### 三、实例说明

例 1:某企业生产甲产品 100 件,实际耗用材料 11 千克/件,此材料实际单价为 48 元/千克,标准单价为 50 元/千克,标准用量为 10 千克/件,要求计算此材料成本差异。

设总材料成本为  $N$ ,材料耗用量为  $A$ ,价格为  $B$ 。则  $A_1=100 \times 11=1100$ (千克), $B_1=48$ (元/千克), $A_0=100 \times 10=1000$ (千克), $B_0=50$ (元/千克)。材料成本总差异  $\Delta N=A_1 \times B_1-A_0 \times B_0=1100 \times 48-1000 \times 50=2800$ (元)。材料量差  $\Delta N_1=(A_1-A_0) \times B_0=(1100-1000) \times 50=5000$ (元)。材料价差  $\Delta N_2=A_1 \times (B_1-B_0)=1100 \times (48-50)=-2200$ (元)。检验:  $\Delta N=\Delta N_1+\Delta N_2=5000-2200=2800$ (元)。

例 2:某企业生产甲产品 100 件,实际工时用量 20 500 小时,实际工资分配率为 1.4 元/小时,标准单价为 1.5 元/小时,标准用量是 200 小时/件,要求计算人工成本差异。

设总人工成本为  $N$ ,工时耗用量为  $A$ ,小时工资率为  $B$ 。则  $A_1=20500$ (小时), $B_1=1.4$ (元/小时), $A_0=100 \times 200=20000$ (小时), $B_0=1.5$ (元/小时)。人工成本总差异  $\Delta N=A_1 \times$

商品,致使乙公司经营受到很大影响,造成重大经济损失。乙公司通过法律途径要求甲公司赔偿经济损失 200 万元。至 2004 年 12 月 31 日法院尚未做出判决。甲公司咨询了其法律顾问后认为法院判决很可能对本公司不利,估计赔偿金额为 100 万元,为此在 2004 年 12 月 31 日确认了预计负债 100 万元,并反映在 2004 年度的会计报表上。2005 年 2 月 3 日法院一审判决,甲公司应赔偿乙公司损失 160 万元,甲公司不再上诉,支付了有关赔偿款。甲公司所得税税率为 33%,采用应付税款法核算所得税;按净利润的 10%计提法定盈余公积,按净利润的 5%计提法定公益金。甲公司在 2005 年 2 月 10 日完成汇算清缴,财务报告批准报出日为 2005 年 3 月 20 日。甲公司的有关处理为:

$B_1-A_0 \times B_0=20500 \times 1.4-20000 \times 1.5=-1300$ (元)。直接人工量差(效率差异)  $\Delta N_1=(A_1-A_0) \times B_0=(20500-20000) \times 1.5=750$ (元)。直接人工价差(工资率差异)  $\Delta N_2=A_1 \times (B_1-B_0)=20500 \times (1.4-1.5)=-2050$ (元)。检验:  $\Delta N=\Delta N_1+\Delta N_2=750-2050=-1300$ (元)。

例 3:某企业生产甲产品 100 件,实际工时用量 20 500 小时,实际变动性制造费用分配率为 0.48 元/小时,标准单价为 0.5 元/小时,标准用量是 200 小时/件,要求计算变动性制造费用成本差异。

设总变动性制造费用为  $N$ ,工时耗用量为  $A$ ,变动性制造费用分配率为  $B$ 。则  $A_1=20500$ (小时), $B_1=0.48$ (元/小时), $A_0=100 \times 200=20000$ (小时), $B_0=0.5$ (元/小时)。变动性制造费用总差异  $\Delta N=A_1 \times B_1-A_0 \times B_0=20500 \times 0.48-20000 \times 0.5=-160$ (元)。变动性制造费用量差(效率差异)  $\Delta N_1=(A_1-A_0) \times B_0=(20500-20000) \times 0.5=250$ (元)。变动性制造费用价差(预算差异)  $\Delta N_2=A_1 \times (B_1-B_0)=20500 \times (0.48-0.5)=-410$ (元)。检验:  $\Delta N=\Delta N_1+\Delta N_2=250-410=-160$ (元)。

### 主要参考文献

李金秀,黄伟林.新编工业企业经济活动分析(修订本).广州:暨南大学出版社,2001