

海尔互联网转型中的人本管理会计实践

张超^{1,2}, 邹杭兵¹, 朱卫东²(博士生导师), 刘桂玲¹

【摘要】在深化供给侧结构性改革的时代背景下,制造业企业运用互联网技术进行转型,而人力资本在与用户交互过程中发挥着重要的作用。海尔作为我国本土管理创新实践的先行者,其人本管理会计实践经验对其他企业具有很好的借鉴意义。运用扎根理论,从人本管理业务层面、财务层面、业财融合等方面对海尔互联网转型过程中人本管理会计实践进行分析,并从中得到经验启示:企业应该树立人本价值理念,组织扁平化以驱动人力资本,实现以员工和用户为主体的利益相关者价值共享与共赢,建立科学合理的人本管理会计报告体系,运用先进的人本管理会计工具。

【关键词】人本管理会计; 扎根理论; 人单合一; 海尔; 互联网转型

【中图分类号】F234.3

【文献标识码】A

【文章编号】1004-0994(2018)23-0081-7

十九大报告强调坚定实施人才强国战略,以人才驱动创新;坚定深化供给侧结构性改革,建设制造强国,运用互联网技术全面优化和提升产业结构,其关键在于企业运用人力资本资源,在互联网平台上实现与用户交互,以及实现利益相关者价值共创。因此,制造业企业在互联网转型过程中应该重视人力资本的作用,加强人本管理。自财政部全面推进管理会计体系建设以来,互联网环境下的管理会计建设越来越受到重视,其重要分支——人本管理会计,不仅可以反映互联网环境下企业人本管理的信息,为企业管理者提供决策依据,而且可以从薪酬设计、激励机制、价值共享等角度提升员工创造价值的积极性,进而提升企业价值增值。

海尔集团(以下简称“海尔”)2005年推行的人单合一创新管理模式,是改革开放以来本土企业管理创新实践的经典案例。本文以海尔为例,运用扎根理论方法对海尔互联网转型过程中人本管理会计模式实践进行分析,并对其经验进行总结和思考,以期为其他企业提供借鉴。

一、研究设计

(一)研究方法

扎根理论由Glaser、Straus于1967年提出,是一种基于经验资料建立理论的定性研究方法。具体操作步骤为:首先,从资料中提取概念,不断地对资料 and 概念进行比较,系统地询问与概念有关的生成性理论问题;其次,发展理论性概念,建立概念和概念之间的联系;再次,理论性抽样,系统地对资料进行编码(即开放性译码、主轴译码、选择性译码三级编码),在此基础上,对所研究的问题进行探索性分析;最后,建立理论,力求获得理论概念的密度、变异度和高度的整合性。在此过程中,对资料进行编码是最重要的一环,运用编码技术得到的是理论要素,需要借助故事逻辑线,才能构建出理论架构,上述几个步骤是逐步深入的。

为提高数据分析的速度并降低主观性,在处理文本的过程中采用文本挖掘的方法,首先对核心范畴的文档进行分词,依托哈尔滨工业大学的语言技

【基金项目】财政部全国重点会计科研课题“大数据与财务报告及其未来模式研究”(项目编号:2015KJA012);江西理工大学科研基金课题(项目编号:HSEJ2014-G19);江西理工大学专业综合改革项目(项目编号:XZG-16-01-07)

术平台(LTP)展开;然后利用Python软件编程来实现对分词后形成数据词频的统计;最后根据词频找出核心概念并建立概念与核心概念、范畴之间的隶属关系。

(二)数据来源

本文数据资料涉及海尔的公司背景、公司概况、战略损益表、财务核算框架等,主要来源于海尔的职工访谈、内部资料、财务报告以及相关的期刊文献等,具体见表1。

表1 数据来源

数据类型	主要来源
职工访谈	团队与海尔集团总部、海尔合肥财务部保持较好的合作关系,并于2016~2017年多次与其财务负责人、一线员工进行沟通交流;通过微信、QQ等渠道与海尔员工和相关负责人进行在线沟通和交流
期刊文献	发表在核心期刊和CSSCI期刊上的关于海尔的文献 ^{[1][2][3][4][5][6]} ;张瑞敏 ^[7] 刊登在期刊上的讲话或发表的相关论文
内部资料	海尔官网上的大事记、商业模式变革的相关介绍;海尔内部发行的报纸资料;海尔官方微信公众号的推文等
财务报告	2001~2016年海尔发布的财务报告和社会责任报告

二、海尔互联网转型中的人本管理会计实践

(一)海尔人本管理会计的开放性译码和主轴译码

海尔的人单合一管理模式中,“人”是指员工,“单”是指用户资源,该模式是在企业员工与用户需求之间建立一种关联,即人、单、酬之间的互动、协同关系,本质上是将价值创造的重心由内向外转移,通过与用户的共创实现企业与其他利益相关者价值的增值。

海尔人单合一模式变革实际上是海尔互联网内化的过程,由传统的生产制造业企业向互联网环境下的服务企业全面转型,组织趋于扁平化、平台化和小微化,创新管理机制,构建共创共赢生态圈;员工激励机制由人单酬到对赌酬,在实现用户价值的同时,实现员工自身价值、企业价值以及其他利益相关者价值的增值。在互联网内化的过程中,海尔的财务核算体系发生了变革,从自主经营体时的战略损益表、人单酬表、日清表三表报告模式,发展为共创共赢生态圈的传统损益表、顾客价值表和共赢增值表新三表报告模式,充分体现了海尔人本管理会计模

式的转变。

1. 海尔人本管理会计的开放性译码。根据收集到的数据资料,将其分为人本管理业务层面与财务层面两部分,对人本管理业务层面记录进行分词并统计词频数,得出高频词汇,详见表2。

表2 人本管理业务层面文本数据分词与词频统计结果(高频词汇)

关键词	词性	词频	关键词	词性	词频	关键词	词性	词频
员工	n	158	是	v	113	更	d	28
价值	n	138	创造	v	77	都	d	24
用户	n	98	为	v	56	共	d	22
企业	n	90	实现	v	52	最	d	13
人	n	85	激励	v	42	主要	d	10
资源	n	40	管理	v	32	不断	d	6
目标	n	40	赢	v	25	共同	d	5
市场	n	39	分享	v	25	快速	d	5
平台	n	37	可以	v	21	相互	d	4
利益	n	31	即	v	20	直接	a	10
客户	n	23	合一	v	19	多	a	9
互联网	n	23	有	v	18	充分	a	7
需求	n	22	成为	v	17	全	a	6
薪酬	n	19	发展	v	16	新	a	6
战略	n	18	经营	v	14	有效	a	5
模式	n	18	共享	v	14	及时	a	3

注:n代表名词,一般形成主语和宾语;v代表动词,一般形成谓语;d代表副词,一般用于形容谓语的度;a代表形容词,一般用于形容主语和宾语的程度。

从表2可以看出:①名词方面,员工、价值、用户、企业、人、资源等高频词汇代表海尔对人力资本的关注程度,目标、需求和价值是人本管理会计模式制定和实施的落脚点;②动词词汇体现了海尔人本管理会计的行为,激励、管理是人本管理会计的主行为,创造、发展是转型的手段和途径,合一、分享和共享代表了互联网时代人本管理会计转型的特点;③形容词和副词多为正面意义较强烈的词汇,体现战略要求科学合理、执行力度较好。

通过分析高频词汇,结合原始材料内容和所抽化出的标签,在人本管理业务层面提取出四个核心概念:与用户共创、人本管理思想、激励机制以及员工价值,具体内容见表3。

根据表3对人本管理业务层面初始资料的开放性译码,整理汇总出海尔人本管理会计层面的核心范畴、核心概念、初始概念以及层级间的关系。以类似的方式对海尔人本管理财务层面进行开放性译

表 3

人本管理业务层面初始记录的开放性译码分析举例

初始资料	来源	标签化	核心概念	范畴
人单合一就是要把员工和用户合在一起,让用户成为创新资源,让员工能够更好地识别用户的需求,创造用户认可的价值……	李丹、张志恒 ^[1]	识别用户需求、创造用户价值	与用户共创	人本管理业务层面
传统企业的产品从设计到退出市场,用户实际上就是一个使用者,而我们却要求必须将用户引入到产品的整个周期中……	内部访谈	引入用户、员工和用户连在一起		
人单合一管理彰显的人本精神告诉人们,要使管理会计为企业创造更大价值,需充分考虑人的因素……	陆云芝、俞峰 ^[2]	人本精神、人的激励与约束	人本管理思想	
学习型管理机制包括考核机制、评价机制、激励机制等,都以促进员工学习为目标,激发员工不断学习的积极性……	庞艳桃 ^[3]	激发员工学习的积极性、注重员工自身		
员工参与价值创造,从最基本的挣生活费到拐点薪酬、超利分享,再到股权,形成了基于需求层次提升的动态激励……	云鹏、彭剑锋 ^[4]	薪酬激励、股权激励、动态激励、对赌激励	激励机制	
为了有效激励员工,海尔通过构建信息化的“人单酬表”,将团队的薪酬激励与团队所创造的价值联系起来……	彭家钧 ^[5]	薪酬激励、价值创造		
在海尔内部管理改革过程中,高层主管主张内部“断奶”。不再付给员工工资,员工通过创造超额的用户价值,实现“自力更生”……	田洪刚 ^[6]	与用户价值关联、用户付薪	员工价值	
“经济人”与“社会人”之外,人单合一模式要催生第三类“自主人”,每个人创造用户价值的同时,可以充分体现个人价值……	内部资料	个人价值、自主人、与用户价值关联		

表 4

人本管理会计初始记录开放性译码汇总结果

核心范畴	二级范畴	核心概念	开放性译码抽象出的概念	
人本管理业务层面	与用户共创	用户导向、用户参与、用户需求、用户体验、用户驱动、平台、创造用户价值、满足客户需求、人单聚散、人单酬……		
	人本管理思想	人本主义、以人为本、人力资本管理、激励与约束、尊重员工人格、开发员工潜能、注重员工自身发展……		
	激励机制	动态激励机制、股权激励、对赌激励、“三环四阶”激励、动态激励机制、市场报酬、用户付薪……		
	员工价值	用户付薪、为用户创造价值、个人价值、员工需求、员工自身发展、员工自身价值增值、自我价值、自主人……		
人本管理财务层面	人本管理报告理念	人本核算理念	人本主义、以员工为中心、员工创造价值、员工创造资源、员工创新能力……	
	价值创造与分享理念	价值共赢、创造用户价值、员工价值创造、创造用户需求、实现自我价值、参与式利润分享机制……		
	报表核算	战略损益表	价值创造、价值增值、边际贡献、综合竞争力、收入、用户需求、用户资源、核算指标、市场竞争力指标、用户黏度……	
		日清表	偏差、关闭差距、日事日毕、日清日高、动态监控……	
		人单酬表	人单合一、单酬合一、高单高酬、创造用户价值、按单付薪、以单为中心、个人损益表、价值创造、价值双赢……	
	报告应用	共赢增值表	生态圈、用户资源、生态利润、成本、平台服务费、用户增值分享、小微分享、生态圈分享、边际效应……	
		管理会计信息	目标承诺信息、订单信息、收入信息、创造价值信息、成本费用信息、价值共赢……	
		绩效评价	业绩考核、业绩结果、业绩实现路径、价值增值、员工自身价值、用户评价、二维点阵……	

码,具体结果见表4。

从表4中可以看出:①与用户共创反映的是员工参与企业价值创造的主要方式,海尔通过组织变革打破员工与用户的隔离墙,实现员工与用户的零

距离交互,实现价值共创。②员工价值的实现通过与用户交互,在创造用户价值的同时实现自身价值增值,员工薪酬按用户付薪机制完成,参与超利分享和利润分享。③人本管理要求以人(员工)为中心,以用

户需求为起点,建立起较为完整的人本管理考核机制、评价机制和激励机制,激发员工创造价值的积极性。④人单合一或者互联网转型实际上就是企业运用利益相关者资源进行价值创造与分享的过程,因此财务核算就是要反映利益相关者,特别是员工创造价值和分享价值的信息。可见,人本主义理念、价值创造与分享理念是海尔适应互联网转型,进行管理会计创新的关键。

2. 海尔人本管理会计的主轴译码。主轴译码又称二级编码,是在开放性译码的基础之上展开的,通过运用因果条件、现象、脉络、中介条件、行动策略、结果这一典范模型,将开放性译码中得到的范畴加以联系,建立类属范畴或者概念间的因果关系。

表5是海尔人本管理会计的典范模型,从中可以看出:

(1)海尔互联网内化使得企业以用户需求为导向,充分调动员工的积极性,与用户实现价值共创。在财务层面表现为人本核算、价值创造与分享的核算理念,员工制定目标承诺并实用户付薪机制。

(2)海尔人本管理会计的创新与变革体现在小微核算上,依托于小微核算体。在与用户进行价值共创的过程中,通过小微对赌契约明确小微和员工的权利与义务,编制员工个人损益表,激励员工创造价值。在绩效管理上通过二维点阵,上承战略损益表,下连对赌承诺,实行动态化管理,以期实现企业价值与用户价值的统一。

(3)以价值共创为核心的海尔人单合一模式变革,在人本管理会计层面形成以战略损益表、共赢增值表为代表的报表体系,融合财务会计与管理会计信息,反映员工等利益相关者参与企业价值共创共享的信息,为其决策提供依据。

表5 主范畴人本管理会计的典范模型

因果条件	服务化转型战略、用户战略	现象	价值创造与分享、以员工为中心的人本核算
脉络	目标承诺、用户付薪	中介条件	小微核算体
行动策略	小微对赌契约、二维点阵、个人损益表	结果	战略核算体系(宙斯模型)、共赢增值

(二)海尔人本管理会计实践经验总结

根据开放性译码和主轴译码,海尔互联网内化过程中人本管理会计实践情况总结如下:

1. 战略损益表框架(如图1所示)。自主经营体

管理模式下,海尔的“三表”即为战略损益表、日清表和人单酬表,后两者融合在战略损益表框架下(又称“宙斯模型”)。战略损益表不仅从战略上明确了与用户进行价值共创共享的目标,而且从组织、人力资源、薪酬制度等方面确保了该目标的实现。

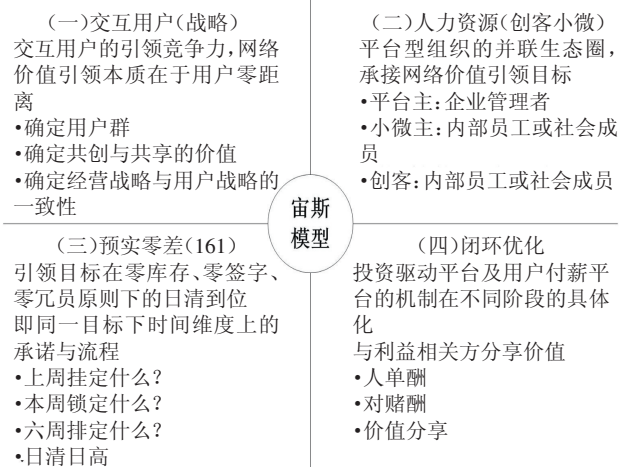


图1 海尔战略损益表框架

从图1中可以看出:①在战略层确定与用户价值共创共享的战略;②构建平台型组织的并联生态圈,员工人人是创客,形成小微创业企业,自选出小微主;③通过日清表做到预实零差,将员工在每天执行预算过程中所产生的收益和差距进行清算和总结,以缩小员工之间的差距,促进创新;④海尔是利益相关方的海尔,其从人单酬转变为对赌酬,从按价值付薪转变为与利益相关方分享价值。

根据相关文献资料的描述,海尔人单酬表的格式如表6所示。

表6 海尔人单酬表(抽象概念整理后)

编制单位: _____年__月__日

项目	定义	数值	项目	定义	数值
收入			损失		
订单收入	按订单确认		精准	核算差错	
增值收入	除订单外的		及时	是否超期	
费用(成本)			合规	是否按标准和流程	
市场(销售)费用			服务	是否有用户投诉	
创造价值	收入—费用—损失				
薪酬定档	分享、提成、达标、保本、亏损五档				

从表6中可以看出,员工所创造的价值等于完成用户需求订单所得的收入扣减成本(费用)和损失

后的金额,其中损失是根据员工与用户签订的目标承诺或对赌协议进行判断的。人单酬的核心在于员工在为用户创造价值的同时实现自身价值的增值,具体体现为根据员工所创造的价值进行薪酬五级定档,其中分享和提成档就是员工从与用户价值共创过程中所得到的超利分享增值的部分。

2. 共赢增值表。表7反映的是人力资本与用户等利益相关者共创共享价值过程的信息,编制共赢增值表遵循的恒等式为“共创收入-成本=共创价值”。其中:共创收入包括订单收入和提供互联网解决方案、信息增值的收入;与共创收入相配比的是成本与费用,该成本费用与传统成本费用最大的不同是人工费不计入费用,强调员工的重要性。

同时,海尔的价值分享主要包括小微价值分享、用户价值分享、生态圈价值分享(或其他节点价值分享)。其中小微价值分享即小微在创造用户价值的同时所获得的价值分享部分以及内部分享给员工的部分。

3. 价值分享表。根据相关文献和内部资料描述,抽象整理出海尔小微及员工价值分享表,如表8所示。

由表8可以看出:①员工作为小微组织的一员,其通过互联网平台实现与用户的零距离沟通,在实现团队价值增值的同时共享价值;②团队薪酬核算以按单预算为机制,实现事前预算、事中控制、事后调整,并全方位地反映团队共创价值的相关信息;③按单预算以团队的竞争力目标为基础,预算人工成本,并

表7 海尔小微共创共赢增值表(抽象概念整理后)

编制单位: _____年__月__日

项 目	定 义	目 标		实 际	
		额	增长率	额	增长率
1.用户资源					
用户量	不同层次的用户数量				
用户价值	不同层次用户的价值				
形成的订单量					
普通	规模制造订单量				
定制	按需定制订单量				
2.与用户共创收入					
订单收入	普通收入+定制收入				
互联网收入	提供互联网解决方案及信息增值收入				
3.成本					
制造成本	材料、折旧等(不含人工费)				
互联网成本	平台服务费等				
4.与用户共创价值					
共创价值额	共创收入-成本				
订单增值	普通增值+定制增值				
互联网增值	提供互联网解决方案及信息增值额				
5.共享价值					
小微价值分享	小微以及内部成员价值分享额				
用户价值分享	提供解决方案产生的价值分享额				
生态圈价值分享	供应链、互联网上的利益相关方等				
6.边际收益					
SCM 边际收益	1-制造成本/订单收入				
互联网边际收益	1-互联网成本/互联网收入				

表8 海尔小微及员工价值分享表

编制单位: _____年__月__日

单位:元

项 目	定 义	预算额/ 目标额	实际 额
面向团队核算(按单预算机制)			
共创价值	团队与用户共创价值总额		
人工成本效率	人工成本效率目标		/
人工成本	共创价值×人工成本效率		
本期已分配工资所得	本期职工薪酬	/	
团队结余	实际人工成本-本期已分配工资所得	/	
薪酬提升/增长	团队自主性安排,用于奖励和人才引进等	/	
人才引进		/	
面向员工个人核算(按单预酬机制)			
预酬	根据单的目标价值决定		/
实酬	根据实际创造的价值大小兑现	/	
差距	实酬-预酬,用于日清日高	/	

根据团队实际创造的价值进行动态调整;④员工个人的薪酬要与其创造的价值相关联,要求单酬联动、高单高酬,实现人酬合一、人费合一及单酬合一。

4. 二维点阵。海尔的绩效管理工具主要是二维点阵(如图2所示),它上接战略损益表,下连对赌承诺,对赌承诺是二维点阵的实施载体。其中,小微对赌契约(如表9所示)包括小微基础信息、小微对赌目标、小微对赌分享酬、公议意见等,其明确了对赌的单、单目标、单达成时间、目标增值、用户资源、单达成对应的分享机制等;员工的人单合一双赢承诺(如表10所示)包括小微员工基本信息、申报类型、竞争力单、小微主公议意见等,其明确了员工存在的价值、对赌的单、单目标、单目标区位等。

三、海尔人本管理会计信息的业财融合

选择性译码是在主轴译码的基础上,通过严谨的分析选择核心范畴,并将其与其他范畴关联起来,观察其间的关联过程。业财融合是企业财务发展的必然要求和趋势,从财务报告层面反映海尔人本管理会计模式,披露利益相关者在价值共创与共享过程中更多的财务与非财务信息是本文的研究重点。因此,本文构建了人本管理会计的业财融合模型(如图3所示),以揭示海尔人本管理业务与财务层面的对应关系。

从图3中可以看出:①海尔一直奉行人本管理精神,因此对于“人”的权益的量化就显得尤为重要,海尔采用人本核算理念反映企业人力资本信息;②海尔的人单合一战略是实现员工与用户共创价值,以最大限度地激发员工的潜能,其价值的计量方法以及激励机制反映在表6海尔人单酬表、图2海尔二维点阵以及表9小微对赌契约的相关内容中;③利益相关者价值共创实现了海尔的互联网及服务化转型,海尔与合作方共享利润,对小微内外部实行超利润共享,实现了

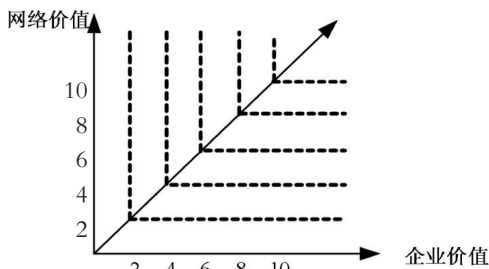


图2 海尔二维点阵

表9 小微对赌契约

一、小微基础信息								
平台		平台主		小微类型				
小微名称		小微编码		小微主				
二、小微对赌目标								
二维点阵	年度对赌单	年度对赌目标	周期	目标增值	行业竞争力	上市公司目标	目标区位	单位
企业价值	收入							
							
网络价值 (用户价值)	单	单目标						
	用户资源							
							
三、小微对赌分享酬								
单的对赌实际结果					小微对赌酬分享规则			
四、公议意见								
序号	公议节点	公议意见						

表10 人单合一双赢承诺

一、小微员工基本信息						
小微名称		小微编码		小微类型		
小微主		员工编码		员工姓名		
二、申报类型						
平台类型		开始时间		结束时间		
三、竞争力单(二维点阵:企业价值与网络价值)						
我存在的价值	战略定位					
	战略机会					
	战略路径					
二维点阵	企业价值	单	单目标	周期	计算单位	单目标区位
	网络价值 (用户价值)	单	单目标	周期	计算单位	单目标区位
四、小微主公议意见						
二维点阵公议				公议意见		

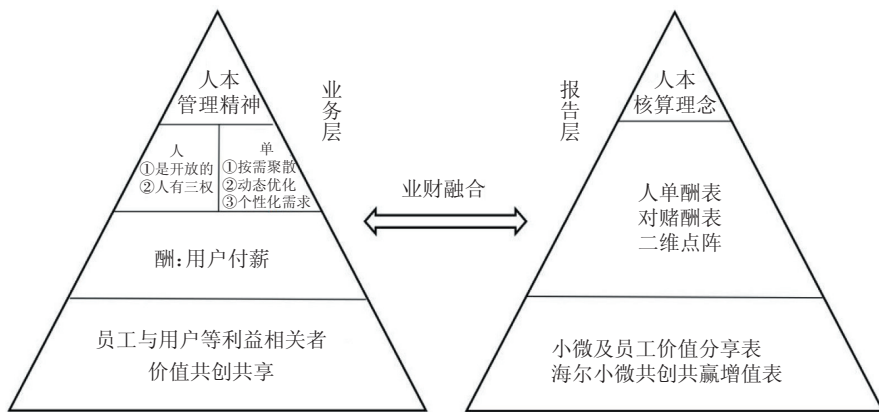


图3 海尔人本管理会计层面的业财融合

整个利益共同体的价值共创和利益最大化,对应为表7海尔小微共创共赢增值表和表8海尔小微及员工价值分享表的相关内容。

四、结论

本文通过研究海尔互联网内化过程中的人本管理会计创新实践,发现海尔的人本管理会计模式无论在工作效率的提升还是在企业管理的效果上,都为企业发展带来了新的驱动力,对其他企业人本管理会计建设具有很好的指导和借鉴意义。

1. 树立人本价值观念。海尔人本管理的价值观念突出了人在企业中的主体地位,掌握了人才管理的有效机制,一切管理活动都围绕着如何有效利用人力资本、怎样服务于人展开,提高了人力资本利用效率。

2. 实现以员工与用户为主体的利益相关者价值共享与共赢。海尔的人单合一模式中利益相关者价值共创是实现其互联网转型的路径,具体表现为以用户需求为出发点,与用户共创价值,并实现价值在生态圈内的分享。

3. 组织扁平化以驱动人力资本。海尔逐步实现了组织结构扁平化的转变,呈现“去中心化”的发展态势。在企业内部以员工作为价值创造的中心,而外部则以用户作为中心,企业只有最大限度地精简管理环节,才能使员工和用户更积极地进行自主交流,

进而创造更大的价值。

4. 建立科学合理的人本管理会计报告体系。海尔以战略损益表、人单酬表、日清表、共赢增值表、价值分享表等反映人力资本参与价值创造与分享的全过程信息,为企业进行科学合理的人本管理提供了决策依据。

5. 运用先进的人本管理会计工具。为了实现企业利益最大化,海尔运用先进的人本管理会计工具,设立相关指标并且处理

好利益相关者权益的量化工作;构建对赌激励系统,建立一体化的有差异的薪酬水平等级以及信息化的人单酬表等工具,从而更好地实现对利益相关者的激励,达到效率最大化和企业利益最大化的目标。

主要参考文献:

- [1] 李丹,张志恒. 基于价值链的制造业企业管理探析——以海尔集团为例[J]. 财会月刊,2017(17): 75~79.
- [2] 陆云芝,俞峰. 基于人本视角的管理会计价值创造研究——以海尔集团人单合一管理为例[J]. 财会通讯,2012(28):12~13.
- [3] 庞艳桃. 企业持续创新体系运行机制研究——以海尔为例[J]. 科技进步与对策,2010(18):74~76.
- [4] 云鹏,彭剑锋. 海尔“三环四阶”对赌激励系统[J]. 企业管理,2016(4):6~9.
- [5] 彭家钧. 海尔财务信息化系统的构建与运行[J]. 财务与会计,2015(15):18~20.
- [6] 田洪刚. 供给侧结构性改革情境下企业的平台策略行为——以小米和海尔为例[J]. 现代经济探讨,2016(6):65~69.
- [7] 张瑞敏. 海尔的互联网转型探索[J]. 冶金企业文化,2016(1):43~44.

作者单位:1.江西理工大学商学院,南昌330013; 2.合肥工业大学管理学院,合肥230009