

# **LES MOYENS DE MESURE ET DE PILOTAGE DU CONTRÔLE DE GESTION EN QUÊTE DE PERFORMANCE DU CAPITAL HUMAIN DANS L'INDUSTRIE HOTELIÈRE**

**M'hamed EL GHOZAIL**  
LIRE-MD  
Université Cadi Ayyad  
(Maroc)

## **RÉSUMÉ:**

Nous élaborons une recherche empirique dont le but est de faire comprendre la relation entre le contrôle de gestion et la performance du capital humain. Essentiellement, l'objectif est de savoir dans quelle mesure les indicateurs du tableau de bord permettent t'ils d'évaluer la performance du capital humain dans les hôtels marocains. Afin de résoudre la problématique, la littérature a été revue et des hypothèses ont été formulées. Un questionnaire ainsi qu'un guide d'entretien vont ensuite être conçus dans le cadre d'une recherche quantitative et qualitative.

Le résultat attendu est de trouver une corrélation entre les indicateurs de mesure de la performance du capital humain en front office inspiré des outils du contrôle de gestion, et la qualité de service octroyée durant le processus de servuction. Ces résultats sont importants dans le sens qu'ils contribuent à un sujet assez récent. En effet, l'intérêt pour les actifs immatériels a été marginalisé en contrepartie des actifs tangibles. Ce n'est qu'en 2008 après la crise financière que l'économie s'est tournée vers la quête de la performance à long terme à travers ses actifs immatériels.

A travers notre recherche, nous essaierons de mieux comprendre comment mesurer et piloter les actifs immatériels à travers sa composante principale qui est le capital humain, et ce, grâce à l'outil du contrôle de gestion qui est le tableau de bord. Enfin, il est intéressant d'introduire une complémentarité à la littérature, l'hôtellerie marocaine est un secteur d'activité intéressant et constitue un cadre stimulant pour la recherche sur la performance du capital humain car il fait partie des entreprises de service dont la richesse humaine est primordiale.

Comme pour toute recherche, la présente étude fait face à certaines limites, la première étant liée à la revue de littérature. En effet, ce sujet est relativement nouveau ce qui a limité les ressources disponibles. Une deuxième limite est liée à la difficulté de relier le contrôle de gestion, la gestion des ressources humaine et le marketing dans un même cadre conceptuel. Enfin, nous pensons qu'une troisième limite sera liée au fait de la pandémie actuelle du Covid-19 rendrait difficile l'atteinte des participants dans le cadre de l'administration du questionnaire et du guide d'entretien.

Dans une première partie de notre communication, il sera question de retracer l'intérêt, l'évolution, la décomposition et les principaux auteurs qui sont intervenus dans le domaine de l'immatériel. Cette approche sera en relation avec le développement des différentes révolutions industrielles.

Ensuite, la deuxième partie sera consacrée au rôle du contrôle de gestion dans la mesure et le pilotage des actifs immatériels dans les entreprises à la quête d'une performance à long terme. Il est prévu également de lister quelques travaux réalisés par plusieurs auteurs sur le sujet.

Enfin, il sera question d'approcher le capital humain, premièrement comme l'un des actifs immatériels les plus importants, et ensuite comme clé primordiale pour assurer la performance à long terme des entreprises.

**Mots-clés :** Contrôle de gestion, indicateurs de performance, qualité de service, tableau de bord, capital humain, hôtellerie, servuction, Performance.

### **ABSTRACT :**

We are developing empirical research aimed at understanding the relationship between management control and the performance of human capital. Essentially, the objective is to know to what extent the dashboard indicators allow you to assess the performance of human capital in Moroccan hotels. In order to resolve the issue, the literature was reviewed and hypotheses were formulated. A questionnaire as well as an interview guide will then be designed as part of quantitative and qualitative research.

The expected result is to find a correlation between the front office human capital performance measurement indicators, inspired by management control tools, and the quality of service provided during the servuction process. These results are important in the sense that they contribute to a fairly recent topic. Indeed, interest in intangible assets has been marginalized in return for tangible assets. It was not until 2008 after the financial crisis that the economy turned to the quest for long-term performance through its intangible assets.

Through our research, we are trying to better understand how to measure and manage intangible assets through its main component, which is human capital, thanks to the management control tool which is the dashboard. Finally, it is interesting to introduce a complementarity to the literature, the Moroccan hotel industry is an interesting sector of activity and constitutes a stimulating framework for research on the performance of human capital because it is part of the service companies whose wealth human is paramount.

As with all research, the present study faces certain limitations, the first being related to the literature review. Indeed, this subject is relatively new which has limited the available resources. A second limitation is linked to the difficulty of linking management control, human resource management and marketing within the same conceptual framework. Finally, we believe that a third limitation will be linked to the fact that the current Covid-19 pandemic will make it difficult to reach participants in the context of the administration of the questionnaire and the interview guide.

In the first part of our communication, it will be a question of retracing the interest, evolution, decomposition and the main authors who have intervened in

the field of the intangible. This approach will be in relation to the development of the various industrial revolutions.

Then, the second part will be devoted to the role of management control in the measurement and management of intangible assets in companies seeking long-term performance. It is also planned to list some works carried out by several authors on the subject.

Finally, it will be a question of approaching human capital, first as one of the most important intangible assets, and then as an essential key to ensure the long-term performance of companies.

**Keywords:** Management control, performance indicators, quality of service, dashboard, human capital, hotels, servuction, Performance.

## INTRODUCTION

Le capital immatériel est une richesse cachée et marginalisée des entreprises depuis des années. Il a toujours existé depuis la préhistoire avec les hommes des cavernes et leurs dessins au mur ou bien leurs inventions du feu... Malheureusement, durant la révolution industrielle, cet actif a été mis à l'écart en contre partie des actifs matériels et financiers qui suscitaient tout l'intérêt des managers et des investisseurs.

Néanmoins, les premiers pionniers à être intéressés à l'immatériel furent Adam Smith en 1776 qui souligna que pour augmenter la productivité d'une entreprise, il faudra valoriser son capital humain. On peut également citer Theodor Schultz en 1961 qui considéra le capital immatériel comme n'importe quel actif nécessitant de l'investissement à travers les formations et l'enseignement. Aussi Gary Becker en 1964 qui introduira la théorie du capital humain en tentant de calculer le retour sur investissement sur cet actif d'une manière mathématique.

Jean Bodin l'a bien dit, il n'est de richesse que d'hommes. En effet, le capital humain est la richesse de toute entreprise, c'est un critère d'atteinte de la performance et des objectifs à long terme à travers la bonne gestion et le pilotage de cet actif. Néanmoins, ce dernier est de nature intangible ce qui explique la difficulté de mesure et de pilotage de cet actif qu'il soit de la responsabilité de l'entreprise (Richard Freeman, Meritium, P.) ou la responsabilité de l'individu (Schultz, Becker, OCDE).

En effet, l'humain est au centre du service dans les entreprises hôtelières. La qualité de service est une variable importante pour les managers. Le personnel en contact direct avec les clients représente l'interface et la première image que le client reçoit avant et au moment de consommer son service, ce qui justifie notre choix pour l'industrie hôtelière. La difficulté est alors de savoir comment mesurer cette qualité de service surtout qu'elle a un caractère subjectif vu qu'elle dépend du client et personnel.

C'est pourquoi le contrôle de gestion, spécifiquement le contrôle de gestion social propose des solutions à travers des outils capables d'assurer le pilotage et la mesure du capital humain de la qualité de service dans l'industrie hôtelière.

### **Importance du capital immatériel**

L'histoire de l'immatérielle remonte aux premiers hommes des cavernes, en effet, les dessins inscrits sur leurs grottes ou le feu qu'ils inventèrent en heurtant deux pierres peuvent être considérés comme un actif immatériel. De même, et plus récemment, les premières sociétés agraires travaillaient dans une seule et unique force de production et c'est ce qui peut être considéré comme de l'actif organisationnel. Suivant ce raisonnement, les inventions telles que les chiffres, les mots, le temps, les mois, peuvent aussi être considérés comme de l'immatériel (Jeffrey A. Cohen 2011). Le capital immatériel est devenu un des sujets les plus importants et les plus sollicités dans le management des entreprises (Roos et al., 2005).

L'intérêt sur le capital immatériel n'est pas nouveau, il est sollicité par Adam Smith dès 1776 dans son livre « An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations », il remarque que la production ne dépend pas seulement de ressources physiques, mais aussi du capital humain. Il note qu'afin d'accroître la productivité, il est important de valoriser les ressources humaines.

Durant les années 1970, les fermiers migrent vers la ville en quête de travail créant ainsi un surplus de la main-d'œuvre pour une révolution industrielle qui cherchait à mécaniser la production (Hunt et Sherman, 1972). Les entreprises, face à la disponibilité et la diversité de cette main d'œuvre, employaient des femmes et des enfants pour des tâches souvent sous des conditions difficiles et en contre partis de salaires médiocres (Motta, 2004). Durant cette période nommée le taylorisme, les employeurs considéraient la main d'œuvre comme une ressource humaine qui devait être modelée à perfection pour habiller le besoin de l'entreprise, et ce, pour maximiser son profit.

Schultz élabore la notion du capital humain en 1961 dans son ouvrage « investissement en capital humain ». Il tente d'interpréter la productivité de cet actif en le considérant comme tout autre actif nécessitant l'intérêt à travers l'investissement. Ainsi, il se penche sur l'importance de l'investissement dans l'éducation et la formation avec la qualité de production de l'entreprise (Schultz, 1961). Il examine aussi la relation entre le capital humain et la performance économique de l'entreprise et conclut la forte corrélation existante entre ces différentes variables.

Gary Becker (1964) quant à lui, dans son livre « théories du capital humain », s'oriente vers une vision statistique et mathématique de cet actif, il tente de calculer le retour sur investissement que les ménages dépensent sur eux-mêmes à travers les formations et le niveau d'études (Becker, G.S., 1964).

Pour ces raisons, la révolution industrielle avait engendré une réflexion concernant la gestion des ressources humaines (Taylor, 1911). Les théories de l'école classique émergeront lors de cette révolution avec comme objectif de trouver et de définir des règles pour une gestion optimale de l'entreprise (Amstrong, 2009). Mis à part les critiques dressés à l'encontre du taylorisme pour son manque d'appréciation de l'humain, Taylor (1911) finit par comprendre l'intérêt que chaque entreprise doit consacrer à son capital humain (Caldari, 2007). En effet, il mentionne que de la même façon qu'on attend un retour sur investissement sur une machine acquit pour sa capacité de production, le ménage attend le même retour en matière de salaire des dépenses effectuées en temps et argent lors de son acquisition des formations et de l'éducation nécessaire pour être apte à son poste.

Puis arrive les années 2000, au cours des dernières décennies, les gestionnaires et les investisseurs se sont principalement concentrés sur la performance financière dans la gestion de leurs entreprises. Cependant, depuis 2008 et la crise financière, l'économie a évolué vers l'intangible, qu'il s'agisse de vendre de plus en plus de services ou d'investir dans des ressources basées sur la connaissance (Matoussi et Zemzem, 2004 ; Boulerne et Sahut, 2010 ; Gonne, J. and Feudjo, J.R., 2017).

Il suffit aujourd'hui d'observer le comportement des entreprises envers la gestion de leurs coûts de production (matières premières, machines industrielles...) cherchant à les diminuer au profit d'un investissement dans l'immatériel (marketing, technique de vente, recherche et développement...) qui ne cessent d'accroître (Elarfaoui, M. et Daanoune, R., 2018). L'importance et l'intérêt pour l'immatériel commence alors à prendre sa place dans la stratégie des gestionnaires et des dirigeants alors qu'il a été longtemps marginalisé et délaissé pour la performance financière à court terme.

Edvinson et Malone en 1997 ont aussi proposé une approche très intéressante à travers leur navigateur Skandia, une distinction simple des composants du capital immatériel par la simple équation :

Capital immatériel = Capital Humain + Capital Structurel (composé du capital organisationnel + le capital relationnel)

- Le capital humain englobe toutes les connaissances propres aux individus et utilisés comme ressource unique et rare pour l'entreprise à travers l'expérience, le savoir-faire et les acquis des employés (Edvinson, L. and Malone, M.S., 1997).
- Le capital organisationnel comprend les actifs de nature confondue entre tangible et intangible, tel que les propriétés intellectuelles (brevets, copyrights...). En fait, comme écrivait Michael Malone, le capital structurel correspond à tout ce que l'on n'emporte pas chez soi le soir après la journée de travail.
- Enfin, le capital relationnel rassemble toutes les relations établies par l'entreprise avec son environnement extérieur (Daanoune et al. 2018).

Cette décomposition est aujourd'hui la plus acceptable, en effet, les trois composants du capital immatériel présenté par Edvinson et Malone peuvent à la fois être définis clairement, mesuré par des indicateurs et approché par plusieurs méthodes de gestion (Anatolievna M. et al., 2014). Chose qui rend plus fluide d'établir une approche du capital immatériel tout en gardant en tête le concept manageriel du pilotage et de la mesure de cet actif, et ce, grâce à un ensemble d'indicateurs clairs et précis qui seront étalés par la suite.

### **La performance du capital humain**

Selon Demeestère, toute entreprise cherche à être performante. Le terme performance a été le souci de toutes entreprises depuis ces dernières années, sa définition est à la fois vague et ambiguë. Littéralement parlant, le terme performance est le fruit de mariage entre le mot anglais "performance" et le mot ancien français "parformance" qui réfère à la mise en action qui relève d'un processus. Cette action devra apporter comme résultat l'atteinte, l'accomplissement et l'achèvement d'un objectif donné (Bourguignon, A., 1995).

D'après Tachankam, la performance dans les sciences de gestion est souvent expliquée à travers les indicateurs de performances alors que dans les sciences économiques, il est question d'étudier l'efficacité de l'entreprise (Tchankam, J. P. 1998). L'auteur a retracé quelques définitions de la performance illustré dans le tableau suivant :

Auteurs	Définitions de la performance
Fayol H.	Une entreprise est performance quand elle assure son efficacité avec ce qu'elle possède comme ressource.
Georgopoulos B.S. et Tannenbaum A.S	Une organisation est performante quand elle sait atteindre ses objectifs sans mettre hors d'état ses ressources matérielles et immatérielles.
Seashore S.E. et Yutchman E.	La performance d'une entreprise est perçue à travers sa capacité à acquérir des ressources rares afin d'assurer un avantage concurrentiel.
Mahoney T.A. et Weitzel W.	Une entreprise performante est une entreprise qui assure l'efficacité de ses actions et de sa productivité
Lewin K.	Les critères de la performance d'une entreprise sont son degré de créativité et de productivité
McGregor D.	Une entreprise est performante à travers l'utilisation optimale de son capital humain et l'atteinte de ses objectifs
Likert R.	La réussite d'une organisation peut être perçue à travers la qualité et la réussite de son modèle de gestion
Argyris C	Une organisation est performante à travers la performance individuelle de ses acteurs
Klein C.	La performance financière peut être définie à travers la réussite des actions de l'entreprise tel que le rachat de parts de marché, la signature de nouveaux contrats...

**Tableau 1 : définitions de la performance selon plusieurs auteurs**

En effet, il faut souligner que la plupart des auteurs sont d'accord sur plusieurs critères définissant la performance (Tahon, C., 2003). à savoir :

- Elle dépend d'une référence, d'un objectif à atteindre ou d'un but à réaliser
- Elle est subjective vu qu'elle est en relation avec la personne qui la définit
- Difficile à mesurer ou à observer, elle ne peut être analysée à travers un seul indicateur mais à l'aide de plusieurs indicateurs.
- Elle traduit l'effet, le résultat et l'action
- C'est l'accomplissement et la réalisation de plusieurs tâches et activités et d'étapes logiques élémentaires de l'action.

En général, l'objectif de ce travail reste à démontrer que pour réaliser toutes les autres performances, l'entreprise doit d'abord assurer sa performance humaine. Comme l'a cité Bringer et al. (2011), l'accroissement du développement et de la performance de chaque entreprise doit d'abord commencer par le développement de ses ressources humaines. Cependant, la performance humaine est en relation avec plusieurs variables. Il est question de mesurer l'individu selon sa performance au travail, son poste, ses compétences, son implication et son engagement ainsi que l'importance des tâches qui lui sont données. Et c'est

seulement après avoir fait l'analyse de ces variables qu'il peut être apporté un jugement global de cette performance (Teneau, G. et al., 2011).

Il faut également souligner que la performance humaine repose également sur la personne en question. Tous les employés ne sont pas réceptifs aux éléments de motivations et de bonne gestion, ils n'ont pas aussi les mêmes raisons de satisfaction dans leurs travaux. Ce qui rend ce type de performance subjectif à la personne employé et un challenge pour l'employeur afin de trouver la formule adéquate et d'assurer une qualité de management pour la réaliser.

### **Le capital humain**

Le capital humain se fait de plus en plus important dans chaque société ou entreprise en quête de développement et d'évolution. De ce fait, la problématique de savoir trouver, garder, former et développer cet actif est devenu primordiale de nos jours. Néanmoins, la notion du capital humain n'est pas nouvelle. Il y a deux siècles, Adam Smith fut le premier à reconnaître l'importance de l'humain comme un facteur de richesse individuelle et nationale (Smith, A., 1937).

Schultz et Becker dans les années soixante ont confirmés ce qu'a dit Smith en expliquant qu'un capital humain est un ensemble de compétences, de connaissances, et d'aptitudes propre à une personne (Schultz, T. W., 1961). En effet, chaque individu détient en lui un capital ; sous forme de patrimoine ; qu'il développe grâce à des investissements dans la formation, l'expérience et l'éducation. De ce fait, l'humain est considéré par les auteurs comme n'importe quel capital nécessitant une gestion et un investissement propre pour en assurer le rendement voulu (Becker, G. S., 1964).

Parnes (1984) confirme la notion de capital humain en considérant ce dernier comme un ensemble de compétences et de savoir-faire ayant un prix sur le marché de travail (Parnes, H. S., 1984). L'utilité du capital humain dans la production est telle que sa valeur ajoutée autant qu'actif a un prix en fonction de ce qu'il détient autant qu'individu, et de ce qu'il peut rapporter en termes de richesse en étant considéré comme un investissement.

D'autre part, Richard Freeman ne considère pas le capital humain comme facteur de production et va donc à l'encontre des définitions de Schultz et Becker. En effet, selon Richard, le capital humain est un signe de talent et de capacité dont la responsabilité de former et motiver revient à l'entreprise et non à l'individu (Freeman, R. B., 1997).

Par la suite, une autre définition du capital humain par l'OCDE en 2001 qui considère cet actif comme l'ensemble des qualifications, des connaissances, des compétences ainsi que tout autre qualité des individus qui favorisent le bien-être personnel, social et économique. « Les connaissances, les qualifications, les compétences et caractéristiques individuelles qui facilitent la création du bien-être personnel, social et économique » (OCDE, 2001).

Le capital humain est un concept large, qui revêt de multiples facettes, et recouvre différents types d'investissements dans les ressources humaines. Mayo explique cette notion comme étant une capacité individuelle, des compétences, des connaissances, de l'expérience et du réseautage.

En effet, la capacité individuelle d'auto-motivation, de productivité, de communication, de leadership, de l'ambition, de partage, de respect et de soutien dans un groupe de travail relèvent selon Mayo du ressort du capital humain

(Mayo, A., 2001). Néanmoins, les composants précités du capital humain restent intangibles et difficiles à mesurer.

Il est vrai que le capital humain dans toutes entreprises est primordial pour juger de la performance et l'efficacité de cette dernière. Sauf que l'importance de cet actif est différente selon le secteur d'activité dont lequel opère la firme. A vrai dire, les entreprises industrielles utilisent aujourd'hui d'avantages de machines et moins de ressources humaines dans leurs productions de masses. D'un autre côté, les entreprises opérant dans les services tels que l'hospitalité, les bureaux d'études et de conseils ou les cabinets et le secteur médical dépendent de la qualité et l'expertise du capital humain qui prend la responsabilité de présenter le meilleur service.

La gestion du capital humain devient alors plus que primordial voir vital pour ce type d'entreprises. Les pratiques proposées par le contrôle de gestion social à travers les différents outils et méthodes restent un recours pour les dirigeants soucieux de réaliser la qualité de services espérés par leurs clients. Pour une entreprise de services telles que l'hôtellerie, le capital humain sont les acteurs et les producteurs des biens et de services c'est pourquoi le manager doit veiller sur l'atteinte des objectifs en communs des deux parties. C'est pourquoi la nécessité de trouver des outils de pilotage et de mesure du capital humain est primordiale pour assurer la performance de ces établissements.

Plusieurs études ont démontré l'efficacité du contrôle de gestion social et les pratiques des ressources humaines sur l'amélioration de la performance du capital humain dans les hôtels. Le tableau de bord est une des solutions optimales pour assurer cet objectif de pilotage et de mesure du capital humain dans le secteur hôtelier (Kozak, M., 2010).

Le capital humain dans le secteur hôtelier est une composante variable selon l'établissement et son positionnement, il est vrai que le capital immatériel reste important dans ce métier de service, mais le capital humain est prédominant en ce qui concerne d'assurer la qualité de ce service. A vrai dire, l'exemple du groupe Accor qui se suffit de l'image de marque de ses établissements en gardant la même offre (Ibis, Novotel), alors que plus on se dirige vers le haut de gamme des chaînes hôtelières de luxe, plus le capital humain prend de l'ampleur et se distingue des capitaux immatériels.

Le capital humain est alors déterminant de la valeur du secteur hôtelier. En effet, il représente 50% en moyenne du coût global d'un hôtel et tend à augmenter avec la gamme de l'établissement. Il est question alors dans notre thèse, d'identifier les indicateurs représentatifs pour mesurer et piloter la performance de ce capital afin de garantir un service de qualité.

### **Le contrôle de gestion social**

Le contrôle de gestion sociale découle alors du contrôle de gestion, il faut d'abord rappeler que le contrôle de gestion est défini comme étant « un processus pensé pour intervenir avant, pendant et après l'action afin de permettre une représentation opératoire de la chaîne de création de valeur dans l'entreprise » (Lauzel, P., 1980) cette fonction garde alors son aspect de contrôle et de gestion des différentes entités de l'entreprise.

Le contrôle de gestion sociale émane spécifiquement de la partie concernant les différents outils et méthodes référant au capital humain. Il est défini par Lauzel comme étant « un processus permanent organisé, qui repose sur

l'accompagnement actif de la direction des ressources humaines à l'atteinte des objectifs qu'elle s'est fixés dans le cadre de la stratégie de développement de l'entreprise » (Ibid.). Il s'agit pour le contrôleur de gestion sociale d'utiliser d'un ensemble d'outils et de méthodes lui permettant l'atteinte des objectifs fixés par la direction en ce qui concerne l'aspect social de l'entreprise.

Emilie colline avance que « Le contrôle de gestion sociale s'est créé naturellement, à la demande des organisations et afin de répondre à un besoin d'anticipation et de contrôle » (Emilie, C., 2019). En effet, l'auteur définit le CGS comme étant une composante et une des extensions du contrôle de gestion. C'est un outil de pilotage social dont le rôle est la gestion des performances et des coûts des ressources humaines.

Martory rajoute que le contrôle de gestion sociale est une des composantes et des extensions du contrôle de gestion, il s'agit d'un système d'aide au pilotage social de l'organisation ayant pour objectif de contribuer à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et leurs coûts. D'une autre manière, l'auteur fait également référence à « l'ensemble des modalités du contrôle des salariés dans leurs activités et leurs performances ». C'est une question de transition d'un contrôle de gestion des machines, des objets et des produits à un contrôle de gestion des activités et des humains qui les animent (Ibid.).

La notion du contrôle de gestion social converge aujourd'hui vers une optique de gestion et de mesure de la performance des ressources de l'entreprise « *Aujourd'hui, le contrôle de gestion s'est complété et enrichi. Le lien avec le pilotage stratégique s'est renforcé. La stratégie et le choix des outils de pilotage conditionnent le processus du contrôle de gestion. Par conséquent, la problématique de l'évaluation de la performance s'est largement enrichie.* » (Zian, H., 2013). La performance est alors au centre d'intérêts des gestionnaires de ressources humaines et présente une problématique complexe à dompter.

La gestion de l'investissement en capital humain suscite aujourd'hui l'intérêt de tout manager soucieux d'assurer la performance de son entreprise. L'importance du contrôle de gestion social dans le monde d'entreprise s'est traduit par la création d'un nouveau poste « contrôleur de gestion sociale ». Ce métier marie entre les pratiques de la fonction sociale et des connaissances financières de l'entreprise afin d'offrir à travers une balise d'outils la meilleure gestion de ses ressources et ses compétences.

## **Outils et méthodes de contrôle de gestion social pour la mesure et de pilotage de la performance du capital humain**

### **Le bilan social**

Le bilan social est un outil du contrôle de gestion social permettant de visualiser la situation, les réalisations et les changements du capital humain de l'entreprise de l'année en cours et des deux années précédentes. Il permet de visualiser les résultats de la stratégie sociale menée par l'entreprise à travers les constatations des répercussions de leurs décisions stratégiques. Ce dernier ne joue pas seulement le rôle de constat, mais il permet également d'appliquer les programmes annuels concernant la sécurité, la formation et les conditions de travail. (Franck, M. B., 2017).

Le bilan social comporte sept chapitres sous forme d'indicateurs qui varient selon l'effectif de l'entreprise. On retrouve dans le bilan social les chapitres suivants :

- L'emploi,
- Les rémunérations et les charges accessoires,
- Les conditions d'hygiène et de sécurité,
- Les autres conditions de travail,
- La formation,
- Les relations professionnelles,
- Les conditions de vie des salariés et de leurs familles

Néanmoins, malgré la pression du constat du bilan social, il reste un outil tardif quant à la transmission de l'information à cause de sa périodicité annuelle ce qui empêche une prise de décision rapide. Concernant les indicateurs utilisés dans cet outil, ils varient selon l'effectif de l'entreprise. Grasser souligne également que le bilan social peut être utilisé lors d'une stratégie de communication de l'entreprise vu sa fonction de contrôle des pratiques sociales, sauf qu'il ne faut pas le considérer comme un outil de pilotage social.

### **Le système d'information social**

Le système d'information a pour objectif d'assurer la conservation, la circulation, la saisie et le traitement des informations pour que chacun dans l'entreprise ait accès à l'information nécessaire pour l'accomplissement de sa tâche (Sornet, J, 2014). En ce qui concerne les ressources humaines, le système d'information permet d'éviter la ressaisie des informations traitées au niveau opérationnel de l'entreprise ce qui économise un temps énorme et accélère les procédures d'analyse et de traitement d'informations (Peretti, J. M., 2015).

Un grand nombre de SIRH (Système d'information de ressources humaines) ont prouvé leurs validités et leurs efficacités quant au traitement des problématiques liées à la fonction RH. On cite par exemple les ERP (Entreprise ressource planning) ou le PGI (Pro logiciels de gestion intégré) qui rassemblent l'ensemble des entités de l'entreprise afin de faciliter le partage d'informations comptables, financières, de ressources humaines, des fournisseurs et des clients. Il aide à comprendre l'environnement de l'entreprise en réduisant l'incertitude afin que cette dernière puisse réagir face à la concurrence.

La approche concernant cette solution est le travail de masse concernant la collecte, le stockage et la saisie d'informations nécessaires ainsi qu'au grand nombre de mesures à établir et à la difficulté d'interprétation de ces mesures qui biaise le bon fonctionnement des SIRH (Oliveira, K. M et al., 2012).

### **Le budget social**

Les budgets sont souvent utilisés dans le secteur hôtelier comme outil de contrôle de gestion. Il est utilisé afin de mesurer la performance de l'hôtel à travers les écarts constatés entre les résultats prévus et réalisés (Cruz, I., 2007). Horngren avance que le budget social permet « ... aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leur permet d'anticiper les problèmes » (Horngren, C., 2006) C'est donc un outil de pilotage efficace en ce qui concerne les variables numériques de l'entreprise.

La budgétisation sociale occupe plusieurs facteurs dans l'hôtellerie. En effet, elle a pour objectif la gestion des budgets des frais de personnels, tout en prenant en

considération les évolutions des employés en quantité et en qualité englobant ainsi les budgets des effectifs qui servira de référence au processus budgétaire et le budget des temps concernant la gestion de l'ensemble des plannings, des absences et des stockages horaires.

On cite également le budget de la masse salariale qui est plus compliqué à gérer en raison de la diversité des paramètres à prendre en considération (tel que la pyramide des âges et les systèmes de rémunération).

Enfin, c'est vrai que grâce à la gestion budgétaire que le manager obtient une meilleure visibilité en ce qui concerne le chiffre d'affaires et les dépenses. Néanmoins, le respect de l'établissement et l'alimentation régulière en informations ne font pas réussir la mission de pilotage de ce système. Également, la limite de cette méthode et qu'elle utilise que des variables numériques sans inclure les variables non-financières.

### **La comptabilité analytique sociale**

La comptabilité analytique sociale se définit comme un outil qui permet l'analyse des coûts et des avantages sociaux. Elle est utilisée dans plusieurs domaines de la gestion hôtelière tels que les stocks les équipements, la politique salariale, la détermination des primes individuelles et collectives... etc. La comptabilité analytique a pour rôle d'identifier les couts de dysfonctionnement causé par des facteurs sociaux et aussi mesurer les avantages financiers acquis lors de la satisfaction du travail (El Baqqaly, S. A. 2017).

Contrairement à la comptabilité générale qui doit être formelle et structurelle, la comptabilité analytique est dépendante du type de gestion de chaque entreprise.

La littérature fait apparaître également que la comptabilité analytique a toujours été perçue comme un vecteur important de la rationalisation de la gestion de l'entreprise (Lemarchand, Y., & Le Roy, F., 2000). Elle utilise plusieurs outils afin de répondre aux problématiques de l'entreprise, on cite par exemple le calcul des coûts complets, la variabilité des coûts, le direct costing, l'analyse des écarts...

Néanmoins, une critique a été présentée par M. Granoveter sur le fait que cet outil permet la prise de décision sans prendre en considération les relations sociales de l'entreprise (Lemarchand, Y., & Le Roy, F., 2000). Il faut aussi souligner la difficulté de la séparation entre les charges fixes et les charges variables ce qui peut biaiser l'analyse par cette méthode ainsi que la valorisation du stock qui est réalisé à la fin de la période de référence.

### **Indicateurs sociaux de performance**

Les indicateurs de mesures de performance représentent des outils clé qui aident à la prise de décision à travers une image claire d'un ensemble d'indicateurs regroupé dans un tableau de bord, et ce, pour répondre au besoin de pilotage et de mesure propre à chaque entreprise.

En effet, il faut rappeler que la démarche d'établissement d'un indicateur de performance repose sur quatre étapes à savoir l'identification, la sélection, le paramétrage et la construction des indicateurs en fonction des points clé des activités et des ressources critiques. Ensuite, il faut classer ces indicateurs dans une des trois catégories suivantes à savoir :

- **Des indicateurs d'alerte** : ils favorisent les interventions immédiates et assure la performance à court terme.

- **Des indicateurs d'équilibre** : ils donnent une image sur l'avancement et les réalisations par rapport aux objectifs, favorisent des actions correctives.
- **Des indicateurs d'anticipation** : ils permettent d'avoir une image plus large et futuriste sur l'avancement de l'entreprise par rapport aux objectifs, peuvent aider à la prise des décisions stratégiques.

Pour évaluer la performance humaine, il existe plusieurs indicateurs qui ont été utilisés dans des tableaux de bord et des PMS dont on va détailler par la suite en étudiant chaque modèle. Il est vrai que certains indicateurs sont des classiques et porte sur des ratios, on cite par exemple l'absentéisme, l'évolution, les accidents aux travaux, les démissions, la productivité et la qualité de service.

### **Tableaux de bord sociaux**

Nous avons porté notre choix sur l'utilisation du tableau de bord parce que nous pensons que c'est l'outil adéquat qui peut réunir des indicateurs financiers et non-financier et également donner une image claire et instantanée sur la performance du capital humain afin d'aider à la prise de décision et d'assurer la performance à court et à long terme concernant la qualité de service.

Pour ce, nous détaillerons par la suite quelques modèles de tableaux de bord utilisé dans la littérature donc nous tenterons de tirer les indicateurs utilisés dans la mesure de la performance du capital humain et qui peuvent être utilisé dans le secteur activité hôtelière.

### **Tableau de bord prospectif**

Le tableau de bord prospectif a été développé par Kaplan et Norton en 1990. Il est devenu durant ces dernières années un outil très utilisé dans la mesure et le pilotage de la performance des entreprises. C'est un outil qui englobe l'ensemble des entités de l'entreprise aidant à rendre opérationnelle la stratégie établie à travers la responsabilisation, l'orientation des tâches et des comportements, la motivation, l'évaluation des individus, la mesure et le pilotage (LONING, H et al., 2008).

Kaplan et Norton ont avantagé l'analyse stratégique de leurs tableaux de bord prospectifs que la stratégie de l'entreprise elle-même. Les auteurs ont souligné les faiblesses des outils budgétaires tels que la périodicité annuelle et la focalisation dans l'utilisation des ressources (Autissier, D., & Simonin, B., 2009).

Ils ont proposé dans leur tableau de bord prospectif le pilotage des entreprises au tour de quatre dimensions à savoir l'axe financier, commercial, ressource humaine et production. Chaque dimension englobe un ensemble d'indicateurs interdépendant, de résultat (indicateurs de performance) ou de moyens (indicateurs d'alertes afin d'éviter les répercussions sur la performance), qui permettront à l'entreprise d'atteindre ses objectifs « Un indicateur de motivation du personnel aura une incidence sur la productivité des processus productifs, ce qui induira une meilleure satisfaction du client et une rentabilité plus forte » (Ibid.)

<b>Stratégie de l'entreprise</b>		<b>Axe financier</b> Indicateurs de rentabilité, de chiffre d'affaire, de marge, ...
		<b>Axe processus internes</b> Indicateurs d'efficacité et d'efficacité mesurant tous les processus contributifs à la performance de l'entreprise
		<b>Axe apprentissage</b> Englobe la partie humaine de l'entreprise à travers le degré d'implication et les conditions de travail en analysant les compétences la satisfaction des salariés, la qualité de l'organisation, de management et du système d'information.
		<b>Axe clients</b> Etudie la satisfaction des clients en général ainsi que la performance des départements en relation avec tel que le marketing

**Tableau 2 : les quatre dimensions du tableau de bord prospectif**

En effet, le tableau de bord est un excellent outil de mesure et de pilotage de la performance. Néanmoins, ce dernier focalise tous les axes à répondre à la performance financière de l'entreprise avant tout, les trois autres dimensions (axe apprentissage, client, processus interne) ne sont que des moyens qui subordonnent tous à l'axe financier. Également, des auteurs ont souligné qu'il faut garder la destination proposée par ses créateurs du TBP à la direction générale et non à l'opérationnel. Une autre critique est la difficulté de distinction entre les indicateurs de résultats et les indicateurs de moyens. Enfin, le tableau de bord prospectif ne prend pas en considération le capital humain primordial pour les entreprises de services tel que les hôtels.

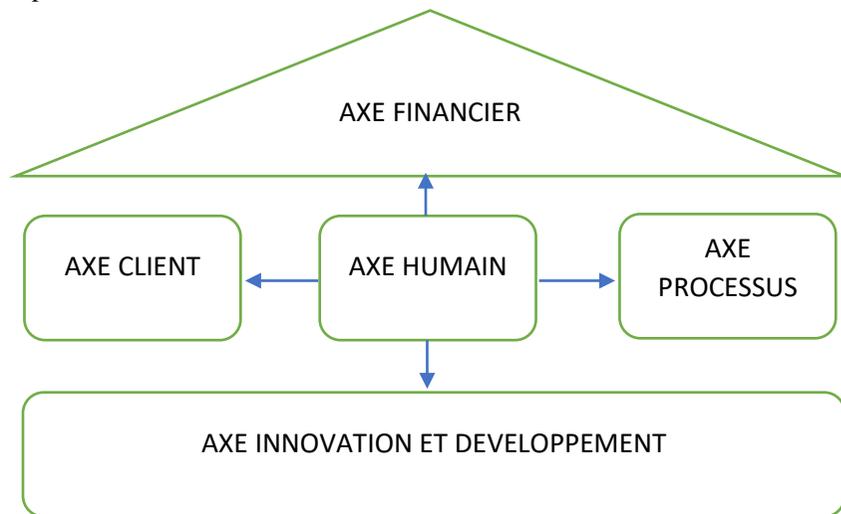
Le tableau de bord prospectif personnel est un dérivé du tableau de bord de Kaplan et Norton. Son objectif est de suivre la performance du personnel en mesurant et en pilotant l'ensemble des composants de cet actif (compétence, comportements, amélioration, dévouement...). En effet, Imbert explique que la performance d'une entreprise est directement liée à la satisfaction de ses employés, le tableau de bord personnel intervient dans ce contexte pour assurer un bon climat social et garantir l'efficacité et l'efficacité du personnel (Imbert, J. 2014).

Ce qui nous ramène à la conclusion que le tableau de bord est un outil qui regroupe le chef d'entreprise et ses employés sous la même longueur d'onde à la quête des mêmes objectifs. Le suivi de la stratégie de l'entreprise est un élément visible pour toute l'équipe, ce qui renforce l'engagement du personnel et assure la performance de l'entreprise.

#### Skandia Navigator

Le navigateur de SkandiaLink est le cas le plus connu des tableaux de bord de mesure de la performance du capital intellectuel. La différence entre le tableau de bord prospectif et le tableau de bord de skandia est que les deux outils ne positionnent pas la variable humaine de la même manière. En effet, les auteurs se sont interrogés sur la possibilité de rendre tangible leur capital intellectuel.

Dès 1980, le Björn Wolrath (CEO de SkandiaLink, multinationale d'assurance et de services financiers basée en Suède) cherchait un moyen pour mesurer la performance de son capital intellectuel, ce n'est qu'en septembre 1991 qu'il recruta Leif Edvinsson comme directeur de la division " management du capital intellectuel ". C'est en 1994 que furent les premiers résultats du navigateur, grâce à quoi, Leif Edvinsson fut contacté par plus de 500 entreprises pour appliquer son modèle de navigateur sur leur capital (Grégory, W. 2009). Le modèle de Skandia, qui fut schématisé en 1997 par Leif Edvinsson et Michael Malone, adapté du modèle du tableau de bord prospectif de Kaplan et Norton sauf que ce dernier est une approche qui privilégie la gestion de l'immatériel, et en particulier celle du capital humain, et ce, en s'appuyant sur cinq axes qui composent son tableau de bord :



**Figure 1 : Le navigateur de Skandia (Edvinsson et Malone, p. 68, 1997)**

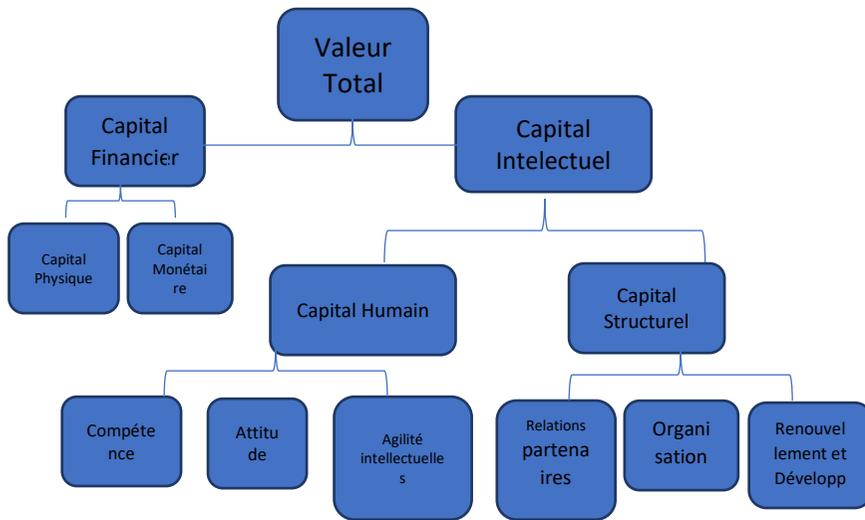
Les auteurs ont utilisé la métaphore d'une maison pour expliquer cette méthode. En effet, ils visualisent l'axe financier comme étant le toit (récapitule les actions passées), l'axe processus et l'axe client comme les murs de la maison (la création de la valeur au moment présent), l'axe innovation et développement qui représente les fondations (représente le futur de l'entreprise) enfin tous ces quatre axes qui représentent le capital structurel de l'entreprise englobe le capital humain qui évoque ici le cœur de la maison.

Le capital humain est positionné au centre de la chaîne de valeur, il bénéficie d'un nombre identique d'indicateurs aux autres dimensions de performance. Le modèle est un outil de pilotage de la performance qui privilégie le passé (axe innovation et développement, que prépare-t-on pour demain ?), le futur (axe financier, qu'a-t-on réalisé hier ?), et le présent (axe client et axe processus) et prend en considération l'importance des relations internes et externes à l'entreprise.

Leif Edvinsson distingue dans son modèle le capital Intellectuel qui est essentiellement composé de deux éléments : le capital humain et le capital structurel. Selon ce modèle, le capital humain est alors l'ensemble des

connaissances, compétences, expériences... alors que le capital structurel se compose des structures mises en place, indispensables au support et développement du capital humain. En effet, comme décrit par Michael Malone, le capital structurel correspond à tout ce que l'on n'emmène pas chez soi le soir après une journée de travail.

Ce modèle particulièrement innovant et le reste aujourd'hui, place en premier plan l'importance des réseaux de relations, autant à l'intérieur même de l'entreprise qu'avec les partenaires et les clients (capital client). D'autres auteurs ont par la suite développé ces aspects notamment en définissant la notion de "capital social". Le Navigateur Skandia est quelque part le précurseur d'une nouvelle génération de systèmes de pilotage de la performance.



**Figure 2 : l'arbre du capital intellectuel (Roos et al., 1997)**

Ce schéma illustre l'arbre du capital intellectuel, on y trouve que le capital humain repose sur trois critères génériques de performance qui se décomposent à leur tour en indicateurs stratégiques :

- **La compétence des employés** (indicateurs : les savoirs et les savoir-faire).
- **Les attitudes** (indicateurs : la motivation, le comportement et la conduite).
- **L'agilité intellectuelle** (indicateurs : l'innovation, l'imitation, l'adaptation et la mise en forme).

De même pour le capital structurel, il se décompose en trois critères génériques de performance :

- **Les relations avec les parties prenantes** de l'entreprise (indicateurs : la gestion des relations avec les clients, les fournisseurs, les actionnaires et les alliés et autres parties prenantes).
- **L'organisation** (indicateurs : l'infrastructure, les processus et la culture).

- **Le renouvellement et le développement** (indicateurs : les nouveaux produits, la formation, les dépenses de recherche et développement, et les nouveaux brevets, nouvelles licences).

Aujourd’hui, le navigateur Skandia avec son tableau de bord est considéré dans ses versions récentes, comme le modèle le plus accompli du pilotage global qui consacre une place importante au capital humain (Imbert, J., 2014). On considère également que ce tableau de bord est mieux adapté pour les entreprises de service tel que les hôtels que les entreprises industrielles (Autissier, D., & Simonin, B., 2009).

Intangible Assets Monitor-Celemi

The intangible Assets Monitor est un tableau de bord élaboré en 1995 dans l’entreprise suédoise de conseil CELEMI par les travaux du pionnier Karl-Erik Sveiby. Cet outil met l’accent sur trois dimensions de l’entreprise à savoir :

- Les compétences individuelles,
- La structure interne
- La structure externe

Le tableau à double entrée ci-dessous concentre ces trois dimensions (Sveiby, K. E., 1998):

Dimensions				
Mesure		Compétences individuelles	Structure Interne	Structure Externe
	<b>Croissance et innovation</b>	Nombre d’années à l’emploi Niveau d’étude des professionnels	Investissement dans les systèmes d’information destinés aux clients	Ratio rentabilité/client Ratio croissance totale/croissance par acquisition
	<b>Efficiencie</b>	Quantité de professionnels pour supporter les employés La capacité des professionnels de générer un revenu supplémentaire	Proportion des employés de soutien par rapport au personnel total. Attitude des employés face aux clients	Satisfaction de la clientèle Ratio accroissement des ventes/quantité de clients
	<b>Stabilité</b>	Nombre d’années moyen de présence du personnel Taux de recrutement.	Age de la firme Loyauté des clients	Proportion de gros clients Quantité de ventes multiples

**Tableau 2 : Le moniteur des actifs intangibles de Sveiby (1998)**

Le moniteur des actifs intangibles de Sveiby couvre plusieurs secteurs dont les plus importants sont la croissance/renouvellement, l’efficacité et la stabilité. Cette approche a eu peu de succès du fait d’une prise en compte faible des résultats financiers et de la difficulté de sa mise en place (Daanoune R. Elrafaoui M. Elakhiri S. 2018).

### IC-index™ (Indice de capital intellectuel)

Le IC-Index de Roos (1997), est un répertoire du capital intellectuel qui vise à montrer l'efficacité avec laquelle une organisation utilise son capital humain. De la même manière que les autres tableaux de bord, il regroupe les centres d'intérêt qui ont une importance vitale pour l'entreprise. Sauf qu'à la différence des autres méthodes qui agissent afin de regrouper différents types d'indicateurs, ce répertoire combine les mesures afin de fournir un indice unique de la performance ou de l'efficacité globale (OCDE, 2004)

<b>Capital relationnel</b>	<b>Capital humain</b>
<b>Augmentation de nombre de relations</b>	Accomplissement de facteurs clés du succès
<b>Amélioration de la confiance</b>	Création de valeur par employé
<b>Fidélité de clients Chaînes de distribution</b>	Efficacité des formations
<b>Productivité Qualité</b>	
<b>Capital infrastructurel</b>	<b>Capital innovation</b>
<b>Efficience</b>	Capacité à créer de nouvelles activités
<b>Efficacité</b>	Capacité à créer de nouveaux produits
<b>Facteurs clés de succès d'utilisation</b>	Croissance
<b>Efficacité de distribution</b>	Capacité à améliorer la productivité

**Tableau 3 : Indicateurs de la richesse immatérielle dans le modèle IC-index de Roos (Capital T. I., 1998).**

Ce répertoire est une évolution du tableau de bord développé par Norton et Kaplan en 1992. Les méthodes d'évaluation qui se basent uniquement sur les tableaux de bord offrent un ensemble d'indicateurs dispersés, et dont les dirigeants sont obligés d'identifier eux-mêmes les relations entre les activités examinées. A contrario, ce répertoire offre un seul indice fournissant ainsi une réponse définitive sur la répartition de la création de valeur. Néanmoins, le point faible de cette méthode reste le manque d'estimations financières.

D'autre part, l'objectif de la mesure de la performance ne doit pas se limiter aux simples indicateurs, mais plutôt à la mise en place d'un système capable de mesurer les résultats à travers une utilisation optimale des informations dégagées par l'ensemble des départements d'une entité (Moynihan, D. P., 2006). C'est pourquoi la performance doit être évaluée à partir d'indicateurs non-financiers qui offrent une image plus claire aux dirigeants sur leurs organisations à moyen et à long terme, bien que ces indicateurs non financiers soient moins faciles à évaluer (Pollitt, C., 1986).

### **Système de servuction et qualité de service**

La servuction d'un établissement est définie par Eiglier et Langeard comme étant l'organisation de tous les éléments physiques et humains d'une manière systémique et cohérente et dont l'objectif est de réaliser une prestation de service avec une qualité déterminée. La servuction est alors l'art de produire un service, elle se compose d'éléments tels que :

- le service : c'est le résultat de l'interaction entre les clients, le personnel en contact et support physique. La littérature distingue les services de bases (la raison principale pour laquelle le client s'adresse à

l'entreprise) et les services périphériques (les services supplémentaires que l'entreprise accorde)

- le client : primordial au système de servuction, il est à la fois le consommateur et le producteur du service.
- le système d'organisation interne : le management interne que l'entreprise met en place afin d'assurer le bon fonctionnement du processus de servitude
- le support physique : c'est la partie visible et touchable par le client, il s'agit de l'ensemble des éléments tangibles qui interviennent dans le processus de servitude.
- le personnel en contact : c'est le capital humain en contact direct avec le client. Nous allons le détailler encore plus dans le paragraphe suivant.

Le front office, c'est l'élément humain qui représente le service directement au client. C'est la dimension la plus importante pour représenter le service dans l'entreprise (Grönroos, C. 1982). Il assure également deux rôles lors de sa prestation vis-à-vis du client. Un rôle opérationnel à travers lequel il assure l'établissement la production de la prestation. Et un rôle relationnel à travers lequel il doit parler et s'adresser au client en même temps.

En effet, le front office d'un établissement de service représente l'élément le plus important qui assure la qualité, plusieurs auteurs se sont mis d'accord sur le fait que les clients sont sensibles au personnel en contact direct avec eux (Chandon, J. L. et al., 1997).

Les clients font attention généralement à trois critères dans le front office à savoir la compétence, le dévouement et la capacité d'écoute. Il faut aussi souligner que la perception de la qualité de service chez le client est pareille que celle perçue par le personnel en contact. Ce qui veut dire que quand un service de qualité a été établi, le personnel en charge assume la satisfaction du client par rapport à ce service (Bowen, D. E, 1985).

Le choix de l'étude du personnel en contact est argumenté par le fait que c'est lui qui représente le capital humain, et également pour son intérêt dans la perception de la qualité de service. Nous rappelons que nous étudions la relation entre les indicateurs de performances du capital humain et la qualité de service. Nous verrons par la suite quelques mesures trouvées dans la littérature au sujet de la mesure de la qualité de service.

Mesurer la qualité des produits tangibles n'est pas chose facile, il l'est encore plus pour les éléments intangibles tel que les services. En effet, il est usuellement utilisé dans la mesure de qualité une comparaison entre la production physique du produit et sa consommation finale. Pour les produits tangibles, la qualité est définie par une perception objective et subjective. Il est question de la qualité des composants physique du produit quant à la vision objective et à la perception, les attentes, la satisfaction de la qualité à travers la consommation directe du produit par le consommateur quant à la vision subjective de la qualité (Eiglier, P, 1983).

C'est une technique souvent utilisée dans la mesure de la qualité des produits tangibles, à vrai dire le contrôle de la qualité peut s'opérer à la fin de la production pour s'assurer de la qualité du produit avant sa consommation par le client. Néanmoins, pour les actifs immatériels et également pour le service qui est un élément intangible, l'étape de la qualité objective n'existe pas. Il est directement question de la qualité subjective du client.

Le contrôleur de qualité ne peut vérifier la qualité de service qu'après être consommé par le client. Ce qui rend sa tâche difficile vu que la production et la consommation se passe en même temps.

La qualité de service est alors une variable difficile à mesurer. Également, le maintien d'un avantage concurrentiel grâce aux ressources humaines est devenu d'une importance majeure pour les hôtels dans l'environnement actuel (Cardy, R. L., 2011). Nous proposons dans cette partie quelques méthodes de mesure proposées par des auteurs afin de cerner la problématique de la qualité de service.

### **Modèle de mesure de la qualité de service**

Eiglier et Langeard ont défini qu'une bonne qualité de service doit avant tout être assuré à travers ses composants de service de base, périphériques et annexes. Ils ont cependant introduit cinq types de qualité à travers quoi ils proposent de mesurer la qualité globale de service à savoir :

- Q1 = la qualité institutionnelle : l'image perçue par le consommateur à travers le service reçu
- Q2 = la qualité de l'organisation interne : c'est la cuisine interne de l'entreprise, elle n'est pas visible directement par le consommateur, mais influence dans le processus de la servuction
- Q3 = la qualité d'interaction : c'est l'ensemble des interactions produites entre le consommateur, le personnel en contact et le support physique au moment de service. Elle est affectée par l'état du consommateur et du personnel en contact ainsi que la présence d'autres consommateurs.
- Q4 = la qualité physique : ce sont les éléments qui entrent dans le champ visuel du consommateur tel que les meubles, les décorations, le paraître du personnel en contact.
- Q5 = la qualité générale : d'après les auteurs, c'est le jugement général du consommateur à la fin du processus de servuction.

Eiglier et Langeard ont alors conclu la fonction suivante par rapport à la qualité de service et au système de servuction :

$$\text{La Qualité de service} = f(Q1, Q2, Q3, Q4, Q5)$$

Parmi les critiques présentées pour ce modèle, c'est de savoir si doit-on considérer toutes ces performances importantes ou bien existe-t-il une qualité plus importante que les auteurs. Les auteurs présentent une remarque importante en expliquant que le système de servuction est avant tout le résultat d'interaction entre le consommateur, le support physique et le personnel en contact. La qualité de service dépend avant tout de cette interaction (Morin, G. 1993).

Pour Gronroos, la qualité de service est perçue à travers l'absence d'écart entre le service attendu et le service perçu. En d'autres termes, on pourra dire que le service est de qualité si le consommateur reçoit un service à la hauteur de sa perception et de ses attentes.

L'auteur souligne également que les attentes du client sont fondées sur ce qu'il reçoit comme informations et promesse de l'entreprise à travers le marketing (publicité, offres...). Et que la perception est reliée à la consommation directe du

produit ce qui émane à un avis propre à chaque client au moment du service (Gronroos, C., 1982).

D'autres auteurs tels que Gunnesson ont proposé un système de mesure de la qualité de service en quatre points à savoir :

- La qualité intrinsèque : le service doit correspondre aux besoins du client
- La qualité de servuction : l'expérience doit correspondre aux attentes du client
- La qualité relationnelle : le personnel en contact doit agir de telle manière à fidéliser le client
- La qualité à l'accessibilité : le service doit être accessible physiquement au client (Morin, G., 1993).

D'un autre côté Parasuraman, Zeithaml et Berry ont conçu à travers leurs études sur plusieurs entreprises de services un modèle conceptuel basé sur cinq écarts « gaps » qui selon les auteurs, influent la qualité de service :

- Gap1 : Attentes des consommateurs – perception par le management de ces attentes
- Gap2 : Perception du management des attentes – conformité du service aux attentes
- Gap3 : Spécifications du service – Service délivré aux clients
- Gap4 : Communication sur le service – perception du service par le client
- Gap5 : Service perçu – service attendu. (Parasuraman, A., et al., 1985).

Les auteurs ont élaboré également en 1988 une échelle nommée « Servqual » composé de cinq dimensions qui regroupe 22 énoncés :

Eléments tangibles : Apparence du personnel, installations physiques et équipements

- Fiabilité : Assurance dans la réalisation du service promis
- Serviabilité : Dévouement à offrir un meilleur service
- Assurance : Courtoisie, compétence et capacité à inspirer la confiance
- Empathie : la relation individualisée et la considération que l'entreprise accorde à chaque client

Le système de Servqual a attiré plusieurs par sa capacité de mesure de la qualité perçu par les clients mis à part le secteur d'activité de l'entreprise. Servqual est connu aujourd'hui comme le questionnaire le plus populaire et le plus utilisé dans la mesure de la qualité de service que ce soit pour les chercheurs comme pour les praticiens. (Mei, A. W. O, 1999).

Néanmoins, Servqual a été critiqué sur plusieurs points dans la littérature sur le point théorique comme sur le point opérationnel. Le tableau ci-dessous regroupe ces critiques listés dans les travaux de Buttle en 1996 (Mei, A. et al., 1999).

Critiques théoriques	Critiques opérationnelles
<p>Critique de paradigmes : le système ne s'accorde pas avec les théories économiques, statistiques et psychologiques</p> <p>Pas assez de preuves que les clients valorisent la qualité en termes d'écarts.</p> <p>Le système n'est pas orienté résultat</p> <p>Les cinq dimensions du système ne sont pas internationales,</p> <p>Il y'a un degré élevé de non corrélations entre les cinq dimensions</p>	<p>L'utilisation d'autres critères que les attentes par les clients pour la mesure de la qualité.</p> <p>Les cinq dimensions ne sont pas significatives</p> <p>Les évaluations de clients ne sont pas les mêmes et peuvent varier selon plusieurs critères (client, employés, contexte...)</p> <p>L'administration du questionnaire provoque ennui et confusion.</p>

**Tableau 4 : critiques de la méthode SERVQUAL (Buttle, F., 1996)**

## CONCLUSION

Dans notre littérature, nous avons vu les méthodes de contrôle de gestion social utilisé dans la mesure et le pilotage du capital humain. Nous avons également retracé les outils utilisés dans la mesure de la performance de la qualité de service.

Nous prendrons en considération dans notre cadre conceptuel le questionnaire du Servqual, la théorie proposée par Eiglier et Langeard ainsi que les indicateurs propres au tableau de bord Skandia afin de conclure avec un ensemble d'axes que nous avons jugé représentatifs grâce à notre littérature. Ces axes ont pour objectif la mesure et le pilotage du capital humain dans les hôtels marocains.

D'un autre côté, nous estimons que la qualité de service dépend des éléments constatés à travers les modèles de mesure trouvés dans notre littérature (Eiglier et Longeard, Gronoos, Gunsman, Parasuraman, Zeithamel et Berry) dont nous sélectionnons les éléments représentatifs de la qualité de service.

D'autres critères tels que les meubles et les décors n'ont pas été sélectionnés parce que même s'ils sont importants dans la mesure de la qualité de service, ils n'adhèrent pas dans le champ d'étude de notre thèse qui est le capital humain.

En effet, un employé passe par plusieurs étapes durant l'établissement du système de servuction. Au début de son recrutement, l'employé est formé selon les procédures internes de l'hôtel, il va être jugé à travers sa compétence, sa motivation et son dévouement. Ensuite, il est mis sur le terrain du front office où il assure sa première interaction avec le client, il sera question de prouvé sa compétence, d'avoir une bonne conduite et une bonne apparence vis-à-vis du client. Par la suite, l'employé devra être attentif aux besoins du client et avoir le sens d'anticipation vis-à-vis de ce dernier, il s'agit d'avoir des qualités tel que l'empathie, le sens d'écoute, l'innovation et l'adaptabilité. Enfin, il s'agit d'assurer un bon service qui va répondre aux attentes du client, l'employé doit marquer sa fiabilité, assuré un service inimitable et non-substituable chez les concurrents afin d'assurer un avantage concurrentiel.

En effet, Gronroos explique que le client adopte un système d'évaluation de la qualité de service à travers la différence entre ses attentes et ce qu'il a reçu, ce qui veut dire que la qualité de service ne dépend pas simplement du service, mais

également de la nature de l'attente du client. Gronroose conclut que la différence entre l'attente du service et le service rendu est un critère de mesure de la satisfaction du client et ainsi de la qualité de service. (Saleh, F., & Ryan, C., 1991). Ce qui va de pair avec d'autres écarts qui peuvent être considéré comme des éléments de mesure de la qualité de service (telle la perception du client). (Zaibaf, M, et al., 2013).

En ce qui concerne le personnel en contact, la perception du client doit engendrer une interaction significative avec eux afin d'assurer une qualité de service (Lovelock, C. H., & Wright, L, 1999). L'objectif du management hôtelier est de trouver le moyen de casser la routine robotique du service afin d'encourager l'interaction entre le personnel et le client qui doit être considéré comme un individu à part. Les grands hôtels comprennent l'importance de ces interactions dans la qualité de services. C'est pourquoi nous avons conclu d'après les théories et la littérature précitées les hypothèses suivantes que nous jugeons intéressant de les traiter dans notre partie empirique :

H1 : l'investissement dans le capital humain induit à une meilleure performance de la qualité de service.

H2 : la qualité relationnelle impacte significativement la qualité de service.

H3 : La réponse aux attentes des clients est la clé de la qualité de service.

## RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

«Value, Alienation, and Distribution». Hunt, E.K. and Sherman, H., 1972. Science & Society, pp.29-48.

Adam Smith, 1776«An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations»

Amstrong, M., 2009. «Armstrong's handbook of human resource management practice».

Anatolievna Molodchik, M., Anatolievna Shakina, E. and Barajas, A., 2014 « Metrics for the elements of intellectual capital in an economy driven by knowledge ». Journal of Intellectual Capital, 15(2), pp.206-226.

Anatolievna Molodchik, M., Anatolievna Shakina, E. and Barajas, A., 2014.. Journal of Intellectual Capital, 15(2), pp.206-226. 1 « Intellectual Capital: Realizing Your Company's Value by Finding its Hidden Roots » Edvinson, L. and Malone, M.S., 1997..

Arrègle, J.L., 2006. « Analyse « Resource Based » et identification des actifs stratégiques » Revue française de gestion, (1), pp.241-259.

Artsberg, K. and Mehtiyeva, N., 2010 « A literature review on intangible assets ». Dept of Business Administration.

Becker, G.S., 1964. Human capital theory. Columbia, New York, 1964.

BOUQUIN 2011

Bourguignon, A. (1995). Peut-on définir la performance?. Revue française de comptabilité, 269, 61-66.

Bowen, D. E., & Schneider, B. (1985). Boundary-spanning-role employees and the service encounter: Some guidelines for management and research. The service encounter, 127, 148.

Buttle, F. (1996). SERVQUAL: review, critique, research agenda. European Journal of marketing.

Caldari, K., 2007 « Alfred Marshall's critical analysis of scientific management ». pp.55-78.

Capital, T. I. (1998). Exploring the concept of intellectual capital (IC). Long range planning, 31.

Centre pour la recherche, & innovation dans l'enseignement. (2001). Du bien-être des nations : le rôle du capital humain et social. OECD Publishing.

Chamak, A., & Fromage, C. (2006). Le capital humain. Wolters Kluwer France.

Chandon, J. L., Leo, P. Y., & Philippe, J. (1997). Service encounter dimensions-a dyadic perspective: Measuring the dimensions of service encounters as perceived by customers and personnel. International Journal of Service Industry Management.

Cohen, J.A., (2011). Intangible assets: valuation and economic benefit Vol. 273. John Wiley & Sons.

Cohen, J.A., 2011.« Intangible assets: valuation and economic benefit » (Vol. 273). John Wiley & Sons.

Cruz, I. (2007). How might hospitality organizations optimize their performance measurement systems?. International Journal of Contemporary Hospitality Management.

Daanoun R. Elrafaoui M. Elakhiri S. (2018). Perception et Gestion du Capital Immatériel Dans Les Petites Et Moyennes Entreprises Marocaines : une Etude Exploratoire», Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit ISSN: 2550-469X Numéro 5 : Juin 2018

Edvinson, L. and Malone, M.S., 1997« Intellectual Capital: Realizing Your Company's Value by Finding its Hidden Roots »..

Eiglier, P., & Langeard, E. (1983). L'offre de services : concepts et décisions. Institut d'administration des entreprises, Université de droit, d'économie et des sciences d'Aix-Marseille. P10.

El Baqqaly, S. A. (2017). L'apport du contrôle de gestion sociale à la performance des entreprises-cas des entreprises marocaines (Doctoral dissertation, Tours).

Elarfaoui, M. and Daanoun, R., 2018. « le concept du capital immatériel: l'ambiguïté d'une terminologie ». Journal of Academic Finance, 9(1), pp.119-139.

Emilie, C. (2019). Le contrôle de gestion sociale, effectifs et masse salariale, frais de personnel, coûts de la fonction RH. Gereso, Edition 3.

Franck, M. B. (2017). L'apport du contrôle de gestion sociale à la performance des entreprises" Cas des entreprises marocaines (Doctoral dissertation, Université de Caen Basse-Normandie).

Franck, M. B. (2017). L'apport du contrôle de gestion sociale à la performance des entreprises" Cas des entreprises marocaines (Doctoral dissertation, Université de Caen Basse-Normandie).

Freeman, R. B. (1997). Working for nothing: The supply of volunteer labor. Journal of Labor Economics, 15(1, Part 2), S140-S166.

Grégory, W. (2009). Les Tableaux De Bord Du Capital Intellectuel. Bouton O. Et Chernet D. Indicateurs et tableaux de bord, Afnor Editions, p.13.

Grönroos, C. (1982). An applied service marketing theory. European journal of marketing.

Horngren, C., & BHIMANI, A. (2006). Autre,«Contrôle de gestion et gestion budgétaire».

Imbert, J. (2014). Les tableaux de bord RH: construire, mettre en oeuvre et évaluer le système de pilotage. Editions Eyrolles.

Jeffrey Cohen, J.A., 2011. «Intangible assets: valuation and economic benefit»

Kozak, M., & Baloglu, S. (2010). Managing and marketing tourist destinations: Strategies to gain a competitive edge. Routledge.

Lacroix, M. and Zambon, S., 2002 « Capital intellectuel et création de valeur : une lecture conceptuelle des pratiques française et italienne.». Comptabilité-Contrôle-Audit, 8(3), pp.61-83.

Laroche, M., Mérette, M. and Ruggeri, G.C., 1999. On the concept and dimensions of human capital in a knowledge-based economy context. Canadian public policy/Analyse de Politiques, pp.87-100.

Lauzel, P., & Teller, R. (1980). Contrôle de gestion et budgets. Sirey.

Lemarchand, Y., & Le Roy, F. (2000). L'introduction de la comptabilité analytique en France: de l'institutionnalisation d'une pratique de gestion. Finance, Contrôle, Stratégie, 3(4), 83-111.

LONING, H., MALLERET, V., MERIC, J., Pesqueux, Y., CHIAPELLO, E., MICHEL, D., & SOLE, A. (2008). le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques. DUNOD. Paris. P208.

Lovelock, C. H., & Wright, L. (1999). Principles of service management and marketing.

MARMUSE, C., & Performance, I. (1997). Encyclopedie de gestion, sous la direction de P. JOFFRE et Y. SIMON, 2194-2208.

Martory, B. (1990). Contrôle de gestion sociale. Vuibert, Paris. p5..

MARTORY, Bernard. Contrôle de gestion sociale: salaires, masse salariale, effectifs, compétences, performances. Vuibert, 2018.

Mayo, A. (2001). The human value of the enterprise: Valuing people as assets - Monitoring, measuring, managing. London : Nicholas Brealey Publishing.

Mei, A. W. O., Dean, A. M., & White, C. J. (1999). Analysing service quality in the hospitality industry. Managing Service Quality: An International Journal. P136-143.

Morin, G. (1993). Analyse de la qualité dans les services touristiques : expérimentation d'un outil d'évaluation dans le cas d'un hôtel. Université du Québec à Chicoutimi.

Morin, G. (1993). Analyse de la qualité dans les services touristiques: expérimentation d'un outil d'évaluation dans le cas d'un hôtel. Université du Québec à Chicoutimi.

Motta, M., 2004. Competition policy: theory and practice. Cambridge University Press.

OECD, Centre for Educational Research and Innovation, 1998. Human capital investment: an international comparison. OECD, Paris, France.

OECD, Gestion des connaissances, Mesurer la gestion des connaissances dans le secteur commercial: premiers résultats, Statistics Canada, mars 2004 p. 49.

Oliveira, K. M., Thion, V., Dupuy-Chessa, S., Gervais, M. P., Cherfi, S. S. S., & Kolski, C. (2012, May). Limites de l'évaluation d'un Système d'Information : une analyse fondée sur l'expérience pratique. In INFORSID (pp. 411-428).

Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) (1996), Measuring What People Know: Human Capital Accounting for the Knowledge Economy (Paris: OECD)

Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., & Berry, L. L. (1985). A conceptual model of service quality and its implications for future research. *Journal of marketing*, 49(4), 41-50.

Parnes, H. S. (1984). *People power*. Beverly Hills, CA: Sage.

Peretti, J. M. (2015). *Ressources humaines*. Vuibert.

Pike, S., Roos, G., & Marr, B. (2005). «Strategic management of intangible assets and value drivers in R&D organizations» *R&D Management*, 35(2), 111-124. *ressources humaines*. Paris: Eyrolles Ed. d'Organisation. P39-P45.

Rival, Y. (2008). *Internet et Performance de l'entreprise, Une analyse des stratégies Internet appliquée au secteur du tourisme* (No. hal-00637139).

Saleh, F., & Ryan, C. (1991). Analysing service quality in the hospitality industry using the SERVQUAL model. *Service Industries Journal*, 11(3), 324-345.

Schultz, T. W. (1961). Investment in human capital. *The American economic review*, 1-17.

Smith, A. (1937). *The wealth of nations* [1776].

Sornet, J., Hudin-Hengoat, O., & Le Gallo, N. (2014). *DCG 8-Systèmes d'information de gestion-3e éd.: Tout-en-Un*. Dunod. P23.

Sveiby, K. E. (1998). *Measuring Intangibles and Intellectual Capital, An Emerging First Standard*.

Tahon, C. (2003). *Evaluation des performances des systèmes de production*.

Taylor, F.W., 1911«*The principles of scientific management*».. New York, 202.

Tchankam, J. P. (1998). *Performances comparées des entreprises publiques et privées au Cameroun* (Doctoral dissertation, Bordeaux 4).

Tulvinschi, M., 2018.« *Recognition and Assessment of Identifiable and Unidentifiable Intangible Assets* ». *USV Annals of Economics & Public Administration* 18, 99–106.

Zaibaf, M., Taherikia, F., & Fakharian, M. (2013). Effect of perceived service quality on customer satisfaction in hospitality industry: Gronroos' service quality model development. *Journal of Hospitality Marketing & Management*, 22(5), 490-504.

Zian, H. (2013). *Contribution a l'étude des tableaux de bord dans l'aide a la décision des PME en quête de performances* (Doctoral dissertation, Bordeaux 4).

Zian, H. (2013). *Contribution a l'étude des tableaux de bord dans l'aide a la décision des PME en quête de performances* (Doctoral dissertation, Bordeaux 4).