



Journal Homepage: [-www.journalijar.com](http://www.journalijar.com)

INTERNATIONAL JOURNAL OF ADVANCED RESEARCH (IJAR)

Article DOI:10.21474/IJAR01//21574

DOI URL: <http://dx.doi.org/10.21474/IJAR01//21574>



RESEARCH ARTICLE

LA FONCTION DECISIONNELLE DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT AU CAMEROUN: QUEL(S) USAGES DECISIONNELS POUR LES COMPTES DE L'ETAT

Par Engala Casimir

1. Doctorant a l'Universite de Dschang, Cameroun.

Manuscript Info

Manuscript History

Received: 11 June 2025

Final Accepted: 13 July 2025

Published: August 2025

Abstract

On January 21st 2021, Order n°00012/MINFI establishing the collection of accounting standards of the State was adopted In Cameroon. This instrument confirms country's choice for an accrual capital based accounting system, with among others objectives, helping in decision making. The paper aims to capture the decision making use of State's accounts in Cameroon. By mobilizing a qualitative methodology based on case study, the paper establishes the effectiveness of the decision making use of State's accounts in Cameroun and highlights the various decisions made with their assistance.

"© 2025 by the Author(s). Published by IJAR under CC BY 4.0. Unrestricted use allowed with credit to the author."

Introduction:-

Le 21 janvier 2021, l'Arrête n°00012/MINFI portant Recueil des Normes comptables de l'Etat a ete signe par le Ministre des Finances du Cameroun, autorite des comptes publics dans ce pays. Cet acte constitue une etape decisive dans le processus de reforme de la comptabilite publique enclenche depuis plus d'une decennie, dans le sillage de la reforme des finances publiques dans les pays de la Communauté Economique et Monetaire de l'Afrique Centrale (CEMAC).

Ce Recueil est un corpus de quatorze (14) normes destinees à encadrer l'exercice de la comptabilite de l'Etat camerounais et du système de reporting subsequent. Pour l'essentiel, les normes ainsi publiees, autant que le cadre conceptuel qui les sous-tend, consacrent la migration vers une comptabilite patrimoniale d'engagement, en lieu et place de la comptabilite de caisse et de la comptabilite de caisse modifiee ayant respectivement prevalu jusque-là. Ce faisant, elles confirment l'introduction d'un paradigmee nouveau dans la pratique de la comptabilite publique au Cameroun: Les comptes publics n'ont plus pour seule vocation de retracer les flux financiers decoulant de l'execution du budget de l'Etat. Ils sont desormais appeles à vehiculer une information financiere destinee à diverses parties prenantes designees dans le cadre conceptuel de la comptabilite de l'Etat.

La litterature comptable du secteur public a regulièrement souligne la fonction decisionnelle de la comptabilite (IPSAS 2015, Collignon 2017 etMilot). Au Cameroun la vocation des comptes de l'Etat à servir la prise de decision est consacree par les dispositions de l'article 96 du Decret n°2020/375 portant Règlement General de la comptabilite publique, aux termes desquelles: "la comptabilite de l'Etat a pour objet la description et le contrôle des operations, ainsi que l'information des autorites de contrôle et de gestion".

Corresponding Author:-Par Engala Casimir

Address:-Doctorant à l'Université de Dschang, Cameroun.

L'objectif de cet article est de saisir l'usage décisionnel des comptes de l'Etat au Cameroun. Précisément, il s'agit de répondre aux questions suivantes: Les comptes de l'Etat camerounais sont-ils utilisés à des fins décisionnelles? Si oui, quelles sont les décisions ainsi prises?

L'article s'articule autour de trois (03) parties. Dans la première, une économie du cadre théorique de la fonction décisionnelle de la comptabilité est restituée. (1). Dans la deuxième, l'usage décisionnel de l'information financière véhiculée par les comptes de l'Etat camerounais est capté empiriquement (2). La troisième partie quant à elle discute des résultats obtenus (3).

I.1. La fonction décisionnelle de la comptabilité dans le secteur public: Une économie du cadre théorique

La vocation utilitaire de la comptabilité a été initialement affirmée par la théorie normative de la comptabilité (1). Elle a ensuite été confortée par la théorie institutionnelle qui la perçoit comme un produit de son environnement institutionnel (3).

En outre, en tant que système d'information (Disle 2018, Degos 1998), la comptabilité trouve un ancrage logique dans la théorie de la décision (2), participant ainsi à la formation des choix dont la légitimité est expliquée par la théorie néoinstitutionnelle (4).

I.1. La théorie normative ou l'affirmation de la vocation utilitaire de la comptabilité

La théorie normative de la comptabilité est apparue sous la plume de Chambers (1955) au lendemain de la crise économique de 1929. La philosophie maîtresse la sous-tendant est que la théorie comptable ne doit pas se limiter à décrire ce que font les comptables. Elle doit plutôt indiquer ce que ces derniers doivent faire pour produire une information financière utile à ses destinataires ou à ses utilisateurs (Colasse 2004).

Précisément, Chambers (1966) considère qu'une théorie comptable doit avoir pour objectif de servir de cadre à la pratique et être fondée sur un ensemble de propositions relatives à l'entreprise et à son contexte. A cet effet, il énonce un ensemble de principes constituant le socle initial de la théorie comptable, avec pour vocation affirmée d'orienter l'action des comptables en vue de la production d'une information financière utile.

Ces principes sont les suivants:

- les caractéristiques propres à chaque entité doivent être prises en considération pour structurer un système d'information comptable qui lui soit bien approprié;
- le système d'information doit satisfaire deux conditions : il doit être logiquement cohérent et l'information qu'il fournit doit répondre aux besoins des utilisateurs ;
- l'activité comptable est une activité de prestation de service ;
- la comptabilité doit fournir les relevés en termes monétaires des transactions et des relations de l'entité. La satisfaction de cette exigence constitue un moyen facilitant la gestion rationnelle.

En appelant la comptabilité à être une «prestation de service» dont le produit «doit répondre aux besoins des utilisateurs», la théorie normative de la comptabilité a posé les bases d'une approche utilitaire de la comptabilité.

En accord avec cette philosophie, plusieurs normalisateurs ont pris l'habitude d'élaborer des cadres conceptuels précisant les objectifs de l'information financière. Ainsi, pour l'IPSASB (2015), l'objectif des états financiers est de rendre compte et permettre la prise de décision. Cette posture est partagée par le normalisateur français des comptes publics qui, même s'il semble privilégier la reddition des comptes, n'occulte pas l'importance de la prise de décision comme finalité des comptes publics (Collignon et Milot 2017).

I.2. Un ancrage dans la théorie de la décision

Étymologiquement, le terme décision dérive du verbe latin «decidere», qui signifie «trancher», lequel est lui-même une évolution du verbe «caedere», signifiant «couper»¹. Ainsi, la décision implique, d'emblée, l'idée d'une rupture, de la fin d'un processus spéculatif, dans lequel le sujet est confronté, voire tiraillé entre plusieurs alternatives : L'esprit qui décide se place dans la posture d'un juge qui met un terme à un procès, en retenant une option parmi plusieurs se présentant à lui.

¹Encyclopédie en ligne wikipedia

Selon le dictionnaire Larousse en ligne, la décision est l'acte par lequel quelqu'un opte pour quelque chose, prend une résolution, opère un choix entre plusieurs alternatives se présentant à lui. Pour les psychologues, la décision est l'action volontaire et réfléchie de l'esprit qui se détermine à l'occasion d'un choix d'une des issues, au terme d'un processus de délibération individuelle ou collective (Angelo et Mario 2018). En neuroscience, la décision est le fait d'effectuer un choix entre plusieurs modalités d'actions possibles lors de la confrontation à un problème, le but étant de le résoudre en traduisant le choix fait en un comportement (en une séquence d'action) (Allain 2013). Les enjeux inhérents à la décision, conjugués à la rationalité du décideur conduisent à en faire un processus construit, plutôt qu'une réaction spontanée découlant d'un comportement irrationnel.

Dans ces conditions, la théorie de la décision accorde une place importante au processus décisionnel présenté comme le chemin conduisant du problème à résoudre au choix opéré à cet effet. Ainsi, Montmain et al. (2003) insistent sur la nature constructive de la décision, en la présentant comme un processus «de planification dont le principe directeur est la raison».

Dans la théorie économique classique, la décision est posée comme une situation d'optimisation: L'homo oeconomicus, agent économique, producteur ou consommateur, suppose investi d'une rationalité illimitée, est confronté à la question du choix de la combinaison susceptible de lui procurer une utilité maximale (Kast 2002). Le problème est résolu en formulant un modèle mathématique qui permettra d'optimiser sa fonction d'utilité (en maximisant sa satisfaction ou en minimisant ses coûts), sous la contrainte d'autres paramètres tels que son budget. L'hypothèse de rationalité illimitée formulée comme base comportementale de l'agent économique conduit à affirmer que la combinaison trouvée, et logiquement retenue est la meilleure possible.

Mais les travaux de Simon (1947) introduiront une rupture avec cette approche de la décision. En relevant d'emblée le caractère irréaliste de l'hypothèse d'existence d'un agent économique omniscient et infallible, tant dans l'analyse de l'information que dans le choix opéré, Simon montre que les agents économiques décident suivant une démarche processuelle, procédurale, et finissent par retenir non pas la meilleure solution, mais celle qui leur procure le plus de satisfaction, compte tenu du niveau d'information disponible.

En retenant une démarche procédurale de la décision, Simon (1947) place l'information au cœur du processus décisionnel. Il affirme à cet effet que la principale difficulté en la matière réside dans le traitement de l'information. Cette lecture est partagée par Marc (1991) qui considère que l'information donne du sens à une situation de décision et modifie à la fois la structure des options et les préférences recherchées.

Dans la vie des organisations, les décisions financières sont récurrentes. Elles consistent, pour les gestionnaires, à opérer des choix susceptibles d'avoir des conséquences plus ou moins importantes sur l'utilité de l'organisation. Elles visent diverses finalités telles que l'investissement, le financement, l'achat, la vente, la modélisation économique, etc.

Compte tenu des enjeux inhérents aux décisions prises ou à prendre, l'information financière apparaît à la fois comme un déterminant et une boussole de la décision financière. L'information financière désigne toute donnée susceptible d'éclairer ou d'orienter un choix financier. Si ses origines sont diverses, la comptabilité apparaît comme la principale source d'information financière, sinon, la plus normalisée.

Selon Chapellier (1993), l'information comptable est une donnée contribuant à la prise de décision financière. Cette lecture est partagée par Grenier (2000) qui affirme qu'une information comptable résulte de la mise en forme des données afin de répondre aux préoccupations décisionnelles des utilisateurs.

Pour sa part, Djongoue (2015) rappelle l'importance de l'information comptable dans les théories contractuelles de la firme. Ainsi, dans la relation d'agence actionnaire-dirigeant par exemple, la comptabilité constitue un coût d'agence contribuant à la réduction de l'asymétrie informationnelle entre les parties. Elle joue un rôle similaire dans la relation d'agence prêteur-emprunteur, en fournissant au prêteur des renseignements permettant de réduire l'antiselection (Stiglitz 1976) et de mieux choisir.

Le rôle de la comptabilité dans la prise de décision est également affirmé par sa valeur prédictive. Elle permet en effet aux agents économiques de formuler des anticipations sur l'avenir de la firme et de prendre des décisions.

Degos(2005), affirme à cet egard que les dirigeants ont besoin de chiffres et d'informations quantitatives pour justifier, etayer et rationaliser leurs decisions, confirmant ainsi la valeur informative de la comptabilite (Staubus 1961). Dans le secteur public, la fonction decisionnelle de la comptabilite est tout autant affirmee.

Sous le prisme de la comptabilite de caisse, elle contribue au suivi et à l'execution du budget, constituant ainsi une base pour eclaire les choix publics et mettre en branle les mecanismes de contrôle et de sanction (Marty et al. 2006, Alassa 2022).

Dans le cadre de la comptabilite patrimoniale d'engagement, non seulement la comptabilite publique renseigne sur l'etat du patrimoine des entites publiques, facilitant les decisions d'allocation, mais egalement elle concourt à la mesure de la performance du secteur public, grâce notamment à un benchmark entre les entites publiques et les entites privees presentees comme exemplaires par les tenants de la Nouvelle Gestion Publique (Marty et al. 2006).

Dans un contexte où les Etats diversifient de plus en plus leurs sources de financement, en ayant notamment recours aux marches financiers, la comptabilite patrimoniale d'engagement dans le secteur public contribue à un meilleur suivi des engagements de l'Etat, et une meilleure appreciation de la soutenabilite de la dette publique.

Ce faisant, elle eclaire les decisions des bailleurs de fonds, qui trouvent dans les comptes publics des renseignements pour decider ou non de l'octroi des concours, d'une part, et des modalites de cet octroi, d'autre part (IPSASB 2015). Dans plusieurs pays, la reforme de la comptabilite publique, par migration de la comptabilite de caisse à celle d'engagement, a conduit les normalisateurs à reaffirmer la fonction ultime de l'information comptable dans le secteur public: Il s'agit « d'offrir des informations utiles pour eclaire la prise de decisions ainsi que les plus adaptees pour repondre au besoin de responsabilite des ressource » (OCDE 2013).

I.3. La theorie institutionnelle de la comptabilite: La compabilite, reflet des institutions, vehicules des choix institutionnels

La theorie institutionnelle de la comptabilite s'attache à etudier l'influence des institutions sur la formation et l'evolution des normes comptables.

Les institutions sont des lois, des valeurs sociales, des croyances, des attentes, des structures materielles ou immaterielles susceptibles d'influencer les comportements en raison de leur pouvoir formel ou informel, suppose ou reel (Carpenter et Feros 1992).

Ainsi, pour les tenants de cette theorie, les normes comptables ne sont pas des generations spontanees. Elles sont le reflet des institutions qui les modèlent, et au service desquelles les comptes sont places.

Au plan empirique, l'influence de l'institutionnalisme sur la comptabilite a ete observee à divers niveaux. Qu'il s'agisse des organisations de la profession comptable, des professionnels de la comptabilite et des normalisateurs, l'ensemble de la filière comptable porte les marques de l'institutionnalisme (Covalesky et Dirsmith, 1988 ; Fogarty, 1882 ; Mezias 1990).

Une etude effectuee par Mezias (1990) montre que les variables institutionnelles telles que les actions entre les professions, les agences de regulation permettent de prevoir les pratiques comptables des firmes. Dans le même sens, Carpenter et Feros (1992) montrent que la theorie institutionnelle permet d'expliquer l'adoption des US GAAP par la ville de New-York.

Dans le même sens, l'action des institutions, notamment internationales, a permis la promotion de normes comptables jugees plus fiables conduisant plusieurs legislations à y adherer. Ce faisant, ces institutions ont favorise le developpement de l'harmonisation comptable internationale. Dans ce sens, Larson (1993) montre que l'International Standard Comittee (IAS)² travaillait de façon à aligner ses normes sur la position des groupes de pression. Ce faisant, elle recherchait une legitimite auprès des entreprises, des organismes de règlementation boursière, et des auditeurs qui trouvaient dans lesdites normes un echo de leurs attentes decisionnelles et redditionnelles à l'egard de l'information financière.

² Désormais International Accounting Standard Board (IASB)

Dans le domaine de la comptabilité publique, la dimension institutionnelle est davantage marquée. Ainsi, en raison même de sa vocation à saisir les flux économiques et financiers des entités publiques, cette comptabilité jouit d'un statut naturellement institutionnel.

Non seulement les comptes publics sont tenus par des institutions généralement créées par la loi ou des actes réglementaires, mais également, ils sont soumis à une réglementation rigoureuse, caractérisée par sa stabilité (Legay 2012) et généralement accompagnée par des mécanismes destinés à établir et sanctionner la responsabilité des acteurs coupables d'écarts par rapport aux institutions établies (Alassa 2022).

Au Cameroun par exemple, l'activité comptable publique est le fait des comptables publics, personnels de l'État exerçant dans des conditions réglementaires particulières et placés sous la supervision administrative et technique de la Direction Générale du Trésor et de la Coopération Financière et Monétaire (DGTCFM).

La comptabilité publique est également encadrée par un ensemble de textes destinés à garantir sa régularité, à l'instar de la loi n°2018/012 du 11 juillet 2018 portant régime financier de l'État et du Décret n°2020/375 du 07 juillet 2020 portant Règlement Général de la Comptabilité Publique.

Cette influence des institutions dans le champ de la normalisation comptable conduit à l'élaboration de normes au service des institutions qui les ont influencées ou façonnées. C'est dans ce sens qu'au Cameroun par exemple, le normalisateur des comptes publics assigné à la comptabilité de l'État une mission à la fois claire et impérative: Décrire et contrôler les opérations, informer les autorités de contrôle et de gestion.

1.4. La théorie neoinstitutionnelle de la comptabilité: La légitimation des choix au cœur du débat comptable

La théorie neo-institutionnelle s'inscrit dans le prolongement de la théorie institutionnelle. Alors que la première s'intéresse au rôle des institutions dans l'économie, la seconde s'attache à expliquer la dynamique de légitimation des décisions managériales. Les isomorphismes organisationnels apparaissent ainsi comme des manifestations de cette quête de légitimité.

Traditionnellement, trois courants forment la théorie neo-institutionnelle. Il s'agit du courant historique, de celui de choix rationnel et du courant sociologique (Bensedrine et al. 1998).

S'agissant précisément du courant sociologique qui nous intéresse dans ce travail, il a vu le jour sous les plumes de Meyer et Rowan (1977) puis celles de Scott et Meyer (1983). La thèse principale de ces auteurs est que toute organisation évolue dans un environnement institutionnel exerçant une influence sur elle. Pour survivre, les organisations ne doivent pas seulement réussir économiquement. Elles doivent également légitimer leurs actions auprès des institutions formant leur environnement institutionnel.

Selon Laufer et Burlaud (1997), la légitimité suppose l'existence de normes partagées, permettant aux organisations de coopérer. C'est donc la légitimité, en tant que principe de reconnaissance et de crédibilisation qui dicte les normes de la société, établissant le normal et l'anormal, l'acceptable et l'inacceptable, le permis et l'interdit.

Afin d'acquiescer de la légitimité, les organisations se plient aux pressions de leur environnement institutionnel qui les appelle à converger vers certaines façons d'être, de faire, voire de penser. Il s'agit de l'isomorphisme (Meyer et Rowan 1991, Touron 2012). Les pressions ainsi subies sont de nature coercitive, mimétique et normative (Scott 1995).

L'isomorphisme coercitif correspond à la dynamique de convergence résultant des lois et règlements en vigueur dans un environnement donné. Ces derniers, qui sont des normes d'application obligatoire, modulent les comportements organisationnels, aboutissant à diverses formes d'isomorphismes

L'isomorphisme mimétique procède quant à lui de l'imitation. Il est principalement le fait de la concurrence qui pousse les organisations au benchmark et à reproduire en leur sein les modèles qui semblent avoir fait le succès de leurs concurrents.

L'isomorphisme normatif résulte de l'application des mêmes normes au sein d'une profession ou dans un secteur d'activité. À la différence des lois et règlements qui ont un caractère coercitif, les normes constituent des

recommandations, des orientations exhortant à adopter des pratiques jugées bonnes dans une profession. En cela, elles procèdent d'une démarche cognitive suscitant l'adhésion volontaire à une façon de faire.

L'apport de la théorie neo-institutionnelle à l'affinement de l'information financière, et partant, de sa fonction décisionnelle, est essentiel. Au nombre des manifestations les plus tangibles de la comptabilité moderne figurent la normalisation et l'harmonisation. Si la normalisation est le processus consistant à rendre « normale » la pratique de la comptabilité en élaborant des normes comptables, l'harmonisation quant à elle est le rapprochement des normes, par la mise en place de « passerelles » permettant une communication entre elles (Colasse 2004).

Grâce à la comparabilité qu'elles permettent, la normalisation et l'harmonisation comptables alimentent la prise de décision en offrant une base objective de benchmark entre entités. Elles réduisent également l'incertitude en permettant, sur la base des données temporelles, d'effectuer des prévisions (Colasse 2004).

Dans le secteur public, l'harmonisation comptable permet non seulement d'élaborer ou adopter des normes comptables modernes améliorant la transparence (Foumbouot et Kone 2012, Souleymanou 2018), mais également de légitimer les choix opérés, qui touchent à divers aspects de la vie publique telles que l'allocation des ressources (Amar et Berthier 2007), la protection de la fortune publique (Cowater 2022), le renforcement de l'efficacité des contrôles et la sanction (Alassa 2022).

Les lignes qui précèdent attestent du caractère prolifique de la littérature s'intéressant à la fonction décisionnelle de la comptabilité en général, et de la comptabilité publique en particulier. Elles ne renseignent cependant pas sur la nature spécifique des décisions prises à la lumière de l'information financière de l'État, en l'occurrence, dans le cas particulier du Cameroun.

Il convient à présent de capter, empiriquement, l'usage décisionnel fait des comptes de l'État au Cameroun ou dans un autre pays comparable.

II. L'usage décisionnel des comptes de l'État au Cameroun: L'étude empirique

La méthodologie de l'étude sera présentée (1), puis viendront les résultats (2).

II.1. La méthodologie

Pour saisir l'usage décisionnel des comptes de l'État au Cameroun, une étude qualitative a été mobilisée (1). Celle-ci s'est traduite par la collecte des données à partir d'entrevues (2) menées auprès d'un échantillon de répondants identifiés par le cadre conceptuel de la comptabilité de l'État (3). Les données collectées ont fait l'objet d'une analyse de contenu (4).

II.1.1. L'étude qualitative comme option méthodologique pertinente

L'objectif de l'étude est de saisir l'usage décisionnel des comptes de l'État. Il s'agit précisément de connaître quels types de décisions sont prises par les destinataires des états financiers de l'État avec le concours de l'information financière véhiculée par ces états. En conséquence, le but est moins de mesurer que de décrire et comprendre le rôle des comptes publics dans la formation de ces décisions.

Compte tenu de l'indisponibilité d'informations spécifiques en la matière, la présente étude s'inscrit plutôt dans un champ exploratoire. Dans ces conditions, selon les critères énoncés par Dumez (2011), la démarche qualitative émerge comme la plus appropriée, plus précisément, celle de l'étude de cas.

Cette démarche a déjà été mobilisée dans plusieurs études réalisées dans le domaine de la comptabilité, dans des circonstances similaires. C'est notamment le cas de Palepin (1987), Baker et Hayes (1995) et Touron (2011), Touron (2012).

Cette situation justifie également le recours à une approche inductive, d'où l'absence de propositions de recherche.

II.1.2. La stratégie de collecte des données: L'entretien

Nous avons eu recours à un entretien de type semi-directif. Compte tenu de la nature des questions posées, cette technique d'entretien a permis de laisser aux répondants la possibilité de s'étendre sur les questions appelant des détails, tout en gardant le contrôle de l'entretien. L'entretien a été réalisé sur la base d'un guide d'entretien unique.

Ce choix se justifie par le fait que, bien que les répondants soient issus d'institutions différentes ayant des missions distinctes, les données à collecter étaient identiques.

Pour une conduite harmonieuse de l'entretien, le guide d'entretien a été structuré en trois parties, à savoir:

- ✓ le préambule: Destiné à introduire le répondant à l'entretien en lui présentant ses motivations, les objectifs visés par l'entretien, l'usage auquel les informations collectées étaient destinées. Il communiquait également quelques règles sur la tenue de l'entretien;
- ✓ la prise de connaissance du répondant et de l'entité utilisatrice: Cette partie du guide était destinée à capter des renseignements sur le répondant et l'institution pour laquelle il répond. Il permettait également de confirmer que le répondant disposait de connaissances comptables suffisantes pour tenir l'entretien, d'une part, et qu'il remplissait des fonctions l'amenant à recourir à l'information financière, d'autre part;
- ✓ usage décisionnel de l'information financière: Dans cette partie, le guide traitait de l'usage auquel les utilisateurs destinent l'information financière issues des comptes de l'Etat, et plus précisément, du type de décisions prises avec le concours de cette information.

II.1.3. L'échantillonnage

i) Population cible

Elle désigne l'ensemble dans lequel sont collectées les données susceptibles de satisfaire les besoins en informations identifiées dans l'étude. Dans le cadre de la présente recherche, cette population est constituée des destinataires de l'information financière, tels que définis dans le cadre conceptuel de la comptabilité de l'Etat camerounais. Il s'agit essentiellement des institutions impliquées dans la gestion, le contrôle et la sanction de la gestion.

ii) Catégories de destinataires

Selon ce même cadre conceptuel, les états financiers de l'Etat sont destinés à neuf (09) catégories de destinataires. Toutefois, en raison de l'indisponibilité des représentants de certaines catégories, seuls sept (07) répondants, appartenant à sept (07) catégories, ont été interrogés.

iii) Répartition et calendrier

La distribution de l'échantillon ainsi que le calendrier de déroulement des entretiens sont présentés dans le tableau ci-dessous.

Tableau n°1: Structure de l'échantillon et calendrier des entretiens

n°	Utilisateurs	Fonction du répondant	Code de designation	Date d'entrevue	Durée de l'entrevue
01	Agence Comptable Centrale du Trésor	Chef de service des opérations d'ordre	CS	19/03/2025	2h05
02	Programme de sécurisation des recettes routières	Coordonnateur du Programme	CP1	21/03/2025	1h55mn
03	Chambre des Comptes de la Cour Suprême	Magistrat des comptes, Conseiller Maître	MC	28/03/2025	1h57
04	Services du Contrôle Supérieur de l'Etat	Inspecteur d'Etat, Chef de Section	IE	09/04/2025	2h03
05	Agence Française de Développement	Inspecteur de Programme	GP	15/04/2025	1h58mn
06	United Bank of Africa (UBA)	Gestionnaire de Portefeuille	SP	18/04/2025	1h43mn
07	Africa Development Foundation (ADA)	Directeur Général	DG	23/04/2025	2h17mn
		Total	07		

Source: Notre étude

II.1.4. L'analyse de contenu comme technique d'analyse des donnees:-

Selon Bardin (1977), « l'analyse de contenu est un ensemble d'instruments methodologiques de plus en plus raffines et en constante amelioration, s'appliquant à des discours (contenu et contenant) extrêmement diversifies. Le facteur commun de ces techniques multiples et multipliees (...) est une hermeneutique contrólée fondee sur la deduction et l'inference. En tant qu'effort d'interpretation, l'analyse de contenu se balance entre les deux pôles de la rigueur de l'objectivite et de la fecondite de la subjectivite ».

Dans le cadre de la presente recherche, les donnees collectees au cours des entrevues, après transcription, ont ete soumises à l'analyse de contenu. Le recours à cette methode s'est avere pertinent car elle permet une interpretation rigoureuse et systematique des discours recueillis. La methodologie retenue se refère à celle decrite par Wanlin (2007). L'unité d'analyse adoptee a ete le transcritde l'entrevue.

Les lignes qui suivent restituent des resultats obtenus.

II.2. Les resultants

Nous presentons les domaines d'activites des institutions representees dans l'echantillon (1), l'effectivite du recours à l'usage deisionnel de l'information sera verifie (2) avant de specifier la nature des decisions prises à l'aune des comptes publics (3).

II.2.1. Domaines d'activites des institutions representees dans l'echantillon

Les domaines d'activite des institutions employant les personnes interrogees sont donnees dans le tableau n°2.

D'une maniere generale, il s'agit d'institutions impliquees dans la gestion, le contrólé et/ou le financement des projets de l'Etat. A ce titre, elles utilisent les comptes publics à divers egards.

Tableau n°2: Domaines d'activites des institutions representees dans l'echantillon

Questions posees	Reponses	Freq.	%
Dans quel domaine exerce l'institution pour laquelle vous travaillez?	Administration	02	28,57
	Contrólé des finances publiques, jugement et sanction des acteurs de la gestion des finances publiques	02	28,57
	Financement de l'Etat	02	28,57
	Societe civile	01	14,28
Total		07	

Source: Notre etude

II.2.2. L'effectivite de l'usage deisionnel des comptes de l'Etat

L'etude atteste du recours aux comptes publics à des fins deisionnels, comme l'illustrent les reponses reprises ci-dessous. M. CP: « (...) nous recevons des donnees sur les comptes retraçant les differents impôts. Cela participe du suivi de la performance des services. On peut donc dire que c'est plus pour la prise de decision car ces renseignements determinent les actions à entreprendre (...)».

M.MC: «Nous recevons l'information financiere pour rendre des jugements qui sont des decisions de justice. Nous la recevons egalement pour certifier les comptes de l'Etat. Dans une certaine mesure, l'information reçue nous permet aussi de planifier nos travaux (...)».

Une analyse des reponses collectees revele que l'usage deisionnel des comptes publics est observe chez 100% des repondants, independamment du domaine d'activite de l'institution destinataire desdits comptes. Cette situation est resumee dans le tableau ci-dessous.

Tableau n°3: Effectivite de l'usage decisionnel des comptes publics par les institutions destintaires

Question posee	Destinataires	Reponse
Utilisez-vous les comptes de l'Etat pour prendre des decisions?	Gestionnaire de credits publics	Oui
	Comptable public	Oui
	Contrôleur des finances publiques	Oui
	Magistrat des comptes	Oui
	Inspecteur de programmes chez un partenaire technique et financier	Oui
	Dirigeant d'une ONG	Oui
	Autres parties prenantes	Oui
Total		100%

Source: Notre etude

II.2.3. Nature des decisions prises à l'aune des comptes de l'Etat

L'on constate que l'usage decisionnel des comptes de l'Etat est partage par tous les utilisateurs interroges. Cependant, la nature des decisions prises à l'aune des comptes collectes varie d'une entite à l'autre et depend du domaine d'activite.

Ainsi, alors que les entites relevant de l'administration ont recours à l'information financière pour alimenter des decisions d'investissement et de financement de l'Etat, les institutions impliquees dans le contrôle et la sanction s'en servent dans le cadre de la planification, pour decider des contrôles à effectuer, et dans le cadre de la sanction, pour rendre des decisions sur les affaires examinees.

Les partenaires techniques et financiers sont quant à eux preoccupes par les decisions de financement à prendre, alors que les organisations de la societe civiles ont recours à cette information dans le cadre de la gouvernance, pour renforcer le contrôle citoyen.

Dans l'ensemble, 80% des administrations interrogees affirment se servir des informations produites ou collectees pour prendre des decisions de contrôle, tandisque 60% affirment s'en servir pour decider dans le cadre de la sanction. Les decisions d'investissement et de gestion courante sont evoquees en dernier lieu, avec 20% des citations.

Ces differentes positions sont notamment traduites dans les declarations ci-dessous.

M. CP1: «Nous prenons essentiellement des decisions pour mieux collecter des recettes. Il peut s'agir par exemple d'affecter les vendeurs à un poste, de mieux evacuer les recettes, ou même de sanctionner un agent indelicat. Il conviendrait aussi de noter que le Programme de Securisation des Recettes Routière à travers ses deux guichets est le principal «banquier de l'Etat» en matière d'entretien et de developpement des infrastructures routières».

M. IE: «Toutes les informations que nous collectons servent au contrôle. Soit nous planifions le contrôle, soit nous l'executons. Indirectement, à travers le CDBF loge dans les services du CONSUPE, nous concourons à la sanction».

M. GP: «En tant que partenaire au developpement, l'information collectee est d'abord destinee à eclairer la decision de l'Agence. Il s'agit de decider d'un concours sollicite, ou eventuellement de l'arrêt d'un concours. Evidemment, nous sommes aussi interessees par le suivi des projets, de l'utilisation des ressources. Mais ça nous le faisons à travers les auditeurs recrutes».

Le tableau ci-dessous synthetise les declarations faites sur cette question.

Table n°4: Nature des decisions alimentees par l'information financiere collectee

Question posee	Domaine d'activite du destinataire	Inv.	Fin.	Gest.	Cont.	Sanct.
Quel (s) type (s) de decision l'information financiere collectee vous aide à prendre?	Administration	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
	Contrôle des finances publiques, jugement et sanction des acteurs de la gestion des finances publiques	Non	Non	Non	Oui	Oui
	Financement de l'Etat	Non	Oui	Non	Oui	Non
	Societe civile	Non	Non	Non	Oui	Non
	Autres	Non	Oui	Non	Oui	Non
	05	20%	40%	20%	80%	60%

Source: Nos travaux

Inv.=Decision d'investissement ; Fin.=Decision de Financement ; Gest.=Decision de gestion courante ; Cont=Decision de contrôle ; Sanct.= Decision de sanction ; Aut.=Autre decision

III. Discussion:-

L'usage decisionnel des comptes publics est une realite chez l'ensemble des destinataires identifiées par le cadre conceptuel des comptes publics et interroges. Cette "universalite" du recours à l'information financiere comme matiere premiere pour la prise de decision trouve sa justification dans l'essence des entites destinataires de l'information financiere. Elles sont toutes des institutions, publiques ou privees, nationales ou internationales, occupant une place de choix dans l'architecture de la gestion des finances publiques au Cameroun.

Au plan theorique, ces resultats attestent de l'existence d'un institutionnalisme comptable dans le secteur public camerounais, dans la mesure où il est manifeste que le normalisateur camerounais des comptes publics à rediger les normes comptables de l'Etat soit en pensant à ces derniers, soit sous leur influence.

Les resultats de l'etude confortent egalement les theses de la theorie normative de la comptabilite dans le secteur public camerounais: Les normes comptables sont elaborees pour servir les attentes informationnelles des institutions. La comptabilite est une prestation de service livrant un produit utile et utilise par ses destinataires.

Par ailleurs, l'etude revele une modulation de l'usage decisionnel des comptes publics, en fonction du domaine d'intervention de chaque acteur ou de son statut, toute chose qui confirme la dimension institutionnelle de la normalisation des comptes publics au Cameroun. Ainsi, 20% des repondants affirment recourir à l'information financiere fournie par les comptes publics pour prendre des decisions d'investissement, tandisqu'ils sont plus nombreux, soit 40% à recourir aux comptes publics pour prendre des decisions de financement. Les decisions de contrôle et de sanction sont celles ayant le plus recours aux comptes publics, avec respectivement 80% et 60% des destinataires interroges affirmant s'en servir à cette fin.

Conclusion:-

L'etude avait pour objectif de capter l'usage decisionnel des comptes publics au Cameroun. Ce faisant, elle tire son ancrage dans la theorie normative de la comptabilite, la theorie de la decision, la theorie institutionnelle de la comptabilite et la theorie neo-institutionnelle de la comptabilite.

Les resultats obtenus attestent non seulement d'un usage decisionnel des comptes de l'Etat au Cameroun, mais egalement, d'une modulation dudit usage par les differents destinataires, chacun suivant son domaine d'intervention. Les resultats confortent egalement la dimension institutionnelle de la comptabilite, autant qu'ils revele le caractère utilitaire des comptes de l'Etat, en accord avec la theorie normative de la comptabilite.

References bibliographiques:-

1. Amar, A., & Berthier, L. (2007). Le nouveau management public : avantages et limites. *Gestion et Management Public*, 1(1), 45-60.
2. Ansoff, H. I. (1967). *Corporate strategy: An analytic approach to business policy for growth and expansion*. New York, NY : McGraw-Hill.

3. Avel, D. (2013). La theorie positive de la comptabilite : perspectives theoriques et critiques. Cahier electronique de la Faculte d'Administration, Universite de Moncton, cahier n° 02-2013. Moncton (Canada).
4. Burlaud, A. (2019). L'histoire contemporaine de la normalisation comptable : le choc de la financiarisation et de la mondialisation (communication presentee au colloque NOME, Universite de Bordeaux, 25 juin 2019).
5. Chambers, R. J. (1955). A blueprint for a theory of accounting. *The Accounting Review*, 30(2), 15–30.
6. Chambers, R. J. (1966). *Accounting, Evaluation and Economic Behavior*. Englewood Cliffs (NJ) : Prentice-Hall.
7. Chapellier, P. (1993). Pour un elargissement de l'approche contingente du systeme d'information comptable de la PME. In *Actes du XIVe Congrès de l'Association Française de Comptabilite* (pp. xx–yy).
8. Collignon, I., & Milot, J.-P. (2017). Le cadre conceptuel des comptes publics. *Gestion & Finances Publiques*, 1/2017, 15–32.
9. Comte, A. (1842). *Discours sur l'esprit positif*. Paris : Bachelier.
10. Covalleski, M. A., & Dirsmith, M. W. (1988). An institutional perspective on the rise, social transformation, and fall of a university budget category. *Administrative Science Quarterly*, 33(4), 562–587.
11. Decret n°2020/375 du 07 juillet 2020 portant Règlement General de la Comptabilite Publique.
12. Degos, J.-G. (1998). *Histoire de la comptabilite (Que sais-je ? n° 3398)*. Paris : Presses universitaires de France. ISBN 978-2-13-049378-5.
13. Degos, J.-G., & Mattessich, R. (2011). La litterature comptable francophone (1900–1950) et les risques d'une periode chaotique. *Actes du Congrès de l'Association Francophone de Comptabilite*.
14. DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160.
15. Djongoue, G. (2015). *Qualite perçue de l'information comptable et decisions des parties prenantes* (Thèse de doctorat, Institut de Recherche en Gestion des Organisations, Universite de Bordeaux). Bordeaux : Universite de Bordeaux.
16. Dumez, H. (2011). Qu'est-ce que la recherche qualitative ? *Le Libellio d'AEGIS*, 7(4), 47–58.
17. Hart, O. D., & Holmström, B. (1987). The theory of contracts. In T. F. Bewley (Ed.), *Advances in economic theory: Fifth World Congress* (pp. 71–155). Cambridge University Press.
18. Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
19. Kast, R. (2002). *La theorie de la decision*. Paris : Editions La Decouverte.
20. Knight, F. H. (1921). *Risk, uncertainty and profit*. Boston, MA : Houghton Mifflin Company.
21. Kone, B., & Mfombouot, A. (2012, 26 mars). L'harmonisation du cadre de gestion des finances publiques dans l'espace CEMAC : repartir sur des bases plus rassurantes. *Blog de la gestion des finances publiques du FMI*.
22. Le Moigne, J.-L. (1973, mars). Note sur la theorie des meta-modeles en management (Note de travail No NrG 76-10). Aix-en-Provence : IAE d'Aix-en-Provence.
23. Le Moigne, J.-L. (1994). *Le constructivisme (Tome I : Des fondements)*.
24. Le Moigne, J.-L. (1995). *Les epistemologies constructivistes*. Paris : Presses universitaires de France.
25. Marty, F., Trosa, S., & Voisin, A. (2006). Les enjeux lies à l'adoption d'une comptabilite patrimoniale par les administrations centrales. *Revue internationale des sciences administratives*, 72(2), 213–232.
26. Marty, F., Trosa, S., & Voisin, A. (2006). *Les partenariats public-privé*. Paris : La Decouverte.
27. Mays, N., & Pope, C. (1995). Qualitative research: Reaching the parts other methods cannot reach. *British Medical Journal*, 311(6996), 42–45.
28. Mongbat, A. (2022). L'obligation de rendre compte dans les recentes reformes du droit public financier camerounais. *Revue Algerienne de Finances Publiques*, 12(2), 273–305.
29. Nobes, C. W., & Parker, R. H. (2008). *Comparative international accounting* (8th ed.). Financial Times / Prentice Hall.
30. Simon, H. A. (1947). *Administrative behavior: A study of decision-making processes in administrative organization*. New York, NY : Macmillan.
31. Simon, H. A. (1957). *Models of man: Social and rational*. New York, NY : John Wiley & Sons.
32. Stiglitz, J. E., & Weiss, A. (1981). Credit rationing in markets with imperfect information. *American Economic Review*, 71(3), 393–410.
33. Williamson, J. (1990). What Washington means by policy reform. In J. Williamson (Ed.), *Latin American Adjustment: How Much Has Happened?* (pp. 7–20). Washington, DC : Institute for International Economics.