



Steve Thierry BILOUNGA

Enseignant-chercheur à la Faculté des Sciences juridiques et politiques,
Université de Ngaoundéré, Cameroun¹

Les relations entre l'ordonnateur et les comptables à la lumière de la loi du 26 décembre 2007 portant régime financier de l'État au Cameroun

Mots-clés : ordonnateur - comptables-deniers - comptables-matières - réforme -
séparation - subordination

À l'ère de l'ordonnance du 7 février 1962, les relations entre l'ordonnateur et les comptables, toutes catégories confondues, étaient régies par le principe de la séparation. La réforme du cadre juridique des finances publiques camerounaises, matérialisée par la loi du 26 décembre 2007, bouleverse par son article 51 lesdites relations, en faisant du comptable-matières le subordonné de l'ordonnateur.

Après presque un demi-siècle d'application de l'ordonnance du 7 février 1962 dorénavant jugée obsolète et sous l'influence conjuguée de la loi organique française du 1^{er} août 2001 portant lois de finances et de la conditionnalité des bailleurs de fonds internationaux afférente aux programmes d'ajustement structurel, le Cameroun adopte le 26 décembre 2007 une loi instituant un nouveau régime financier au niveau étatique. Cet instrument juridique matérialise la réforme du cadre juridique des finances publique en cours dans cet État depuis plusieurs décennies². Révolutionnaire dans sa lettre et son esprit, eu égard à l'originalité des mécanismes de budgétisation qu'elle institue³, la loi portant régime financier de l'État occasionne

une reconfiguration de la structure des relations entre les principaux acteurs de la chaîne d'exécution des finances publiques à savoir, les ordonnateurs et les comptables.

L'ordonnateur se définit comme toute personne ayant qualité au nom de l'État ou des organismes publics, pour prescrire l'exécution des recettes et des dépenses inscrites au budget de l'État. À ce titre, en matière de recettes, il constate les droits de l'État et des autres organismes publics, liquide et émet les titres de créances correspondant. Et en matière de dépenses, il juge de leur opportunité conformément aux objectifs visés par la loi de finances et aux budgets votés, les engage, les liquide et les ordonnance dans la limite des crédits disponibles et au regard des objectifs des

¹ Vice-Doyen chargé de la programmation et du suivi des activités académiques.

² J. Biakan, La réforme du cadre juridique des finances publiques au Cameroun : la loi portant régime financier de l'État, *L'administration publique camerounaise à l'heure des réformes*, Paris, L'Harmattan, 2010, pp. 9 et suiv.

³ N. Mede, L'Afrique francophone saisie par la fièvre de la performance financière, *RFFP*, n°135, 2016, p. 349 et suiv.

programmes de l'État ou des autres organismes publics. Il émet les ordres de mouvement affectant les biens et matières de l'État ou des autres organismes publics. Catégorie hiérarchisée selon la nature de l'opération financière à réaliser, les ordonnateurs peuvent être principaux, secondaires, ou délégués. Quant aux comptables, il s'agit d'agents régulièrement préposés aux comptes. Hormis la catégorie intermédiaire de comptables d'ordre qui sont ceux qui centralisent et présentent dans leurs écritures et leurs comptes les opérations financières exécutées par d'autres comptables, la typologie comptable sur le plan personnel distingue principalement les comptables en deniers et valeurs des comptables-matières. Les premiers sont des personnes habilitées à procéder au maniement et à la conservation des fonds publics et des valeurs en portefeuilles, des bons, traites, obligations, rentes et actions de sociétés. Les seconds, quant à eux, sont chargés des opérations d'acquisition, de maniement et d'aliénation des biens corporels meubles et immeubles, durables et consommables, en service, en approvisionnement ou en situation d'attente, appartenant ou confiés aux personnes morales de droit public.

Jadis exclusivement régies par la règle de la séparation, les relations entre ordonnateurs et comptables semblent dorénavant adopter d'autres tendances depuis l'avènement de la loi du 26 décembre 2007, sans toutefois rompre complètement avec l'exigence de la division. En quoi consistent ces relations originales ? En d'autres termes, quelle est la nouvelle structure des rapports entre ordonnateurs et comptables depuis l'adoption de cette loi au Cameroun ? La séparation jusque-là imposée entre ordonnateurs et comptables cède-t-elle la place à une certaine confusion des fonctions ?

Cette interrogation requiert une réponse nuancée. En effet, loin d'assoir une confusion totale ou une séparation généralisée entre ordonnateurs et comptables, la loi de 2007 institue

au préalable une distinction entre comptables-deniers et valeurs et comptables-matières, avant d'encadrer de manière particulière les relations entre chaque type de comptable et l'ordonnateur. Il en résulte que, tandis que les relations entre l'ordonnateur et le comptable en deniers et valeurs continuent à être régies par le principe de la séparation des fonctions, celles entre le premier et le comptable-matières par contre, adoptent une tendance confusionniste faisant de l'ordonnateur le responsable exclusif de la gestion-matières de la structure publique mise à sa charge.

Les relations entre l'ordonnateur et le comptable en deniers et valeurs demeurent séparées, car le nouveau régime financier réaffirme le principe de

la séparation de leurs fonctions, quoique quelques exceptions, à l'instar de l'ordre de réquisition soient prévues. Il expose alors les contrevenants à la situation délicate de la comptabilité ou de la gestion de fait. Par conséquent, aucun rapport de subordination n'est possible entre l'ordonnateur et le comptable-deniers car le premier, en dépit de sa position de proue dans le circuit d'exécution des opérations financières et le degré généralement très élevé de ses fonctions administratives, ne saurait être considéré comme le chef du second. Dès lors l'ordonnateur et le comptable en deniers et valeurs sont responsables, chacun en rapport avec son domaine de compétence. Le premier au sujet des opérations d'exécution administrative des finances publiques, le second à propos des opérations d'exécution comptable. Par contre, les rapports entre l'ordonnateur et le comptable-matières semblent désormais régis par le principe de la subordination. Car l'ordonnateur tend à occuper actuellement la position de supérieur hiérarchique du comptable-matières. À ce titre, il dirige de bout en bout le processus de désignation de ce dernier et assure au quotidien le suivi de la gestion-matières. Il s'ensuit une sorte de décharge du comptable-matières pour un monopole de responsabilité de l'ordonnateur.

Une étude sur la nouvelle structure des relations entre l'ordonnateur et les comptables à la lumière de la loi du 26 décembre 2007 trouve alors son intérêt théorique relevé, eu égard aux mutations qu'elle ambitionne de mettre en exergue dans l'étude des instruments d'analyse et de mise en œuvre du droit public financier en général et du droit de la comptabilité publique en particulier d'une part, et aux aménagements nécessaires qu'elle subodore dans l'organisation administrative et financière des personnes publiques, d'autre part. En effet, il importe d'analyser avec une attention particulière le sort du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, sur lequel repose en grande partie la sécurité des deniers publics. Quasi universellement adoptée par les États, il sied alors de marquer un temps d'arrêt lorsque, par un changement de logique de gestion, la règle de la séparation tend à subir une inclinaison vers la confusion. L'intérêt pratique de cette étude est davantage perceptible dans l'organisation administrative et financière des universités d'État camerounaises. En effet, dans un cadre administratif où les agents comptables imposent une *diminutio capitis*⁴ aux ordonnateurs principaux et délégués, sous le curieux prétexte que seules les dispositions légales et réglementaires étatiques ont vocation à s'appliquer, au mépris des résolutions des conseils d'administration et autres actes normatifs pris par les autorités des

⁴ Cette expression traduit la diminution de compétence que subissent les ordonnateurs en rapport avec l'agent comptable. Dans la littérature financière camerounaise, cette expression a été utilisée pour la première fois par le Professeur Lekene Donfack pour mettre en exergue la restriction des pouvoirs parlementaires par le pouvoir exécutif en matière budgétaire. Lire : *Finances publiques camerounaises*, Paris, Berger-Levrault, 1987, p. 355.

universités, il importe d'avoir une idée sur l'orthodoxie et l'évolution des relations entre les recteurs, doyens ou autres chefs d'établissements et les comptables-matières de rattachement d'une part, et, d'autre part, entre les premiers et le *Roi Soleil* que tend parfois à devenir l'agent comptable.

Ce travail analytique par essence, appelle une méthode particulière mobilisant à la fois l'exégèse du cadre juridique des finances publiques camerounaises et l'observation du fonctionnement des

structures publiques. En d'autres termes, il est question d'analyser les textes en vigueur en matière financière, en gardant un œil ouvert sur l'activité des ordonnateurs et comptables.

Notre ambition est alors de démontrer que depuis l'avènement du nouveau régime financier de l'État, les ordonnateurs et les comptables-deniers demeurent séparés (I), tandis que les comptables-matières tendent à devenir les subordonnés des premiers (II).

1 La séparation du comptable-deniers de l'ordonnateur

Les grandes mutations orchestrées par le nouveau régime financier sur la structure et l'esprit des finances publiques camerounaises semblent n'avoir pas considérablement entamé l'état des relations entre l'ordonnateur et le comptable-deniers. Depuis l'ordonnance du 7 février 1962, considérée jadis comme le « *bréviaire* » que *d'oivent consulter en permanence tous ceux qui s'intéressent à quelque titre que ce soit, aux problèmes financiers nationaux*⁵, ces rapports sont régis par le principe de la séparation qui impose une indépendance dans l'exercice des fonctions de l'un et de l'autre acteur, avec pour corollaires l'absence de subordination hiérarchique du comptable-deniers à l'ordonnateur et un partage de responsabilité. Le législateur du 26 décembre 2007 maintiendra alors la structure juridique de ces rapports (A) et ses effets (B).

A. La consistance de la séparation

Dans la plupart des États de tradition juridique française, le processus d'exécution des opérations financières publiques est encadré par plusieurs règles dont les plus en vue sont le principe de la sincérité, le principe de la spécialité, le principe du paiement après service fait, le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables. Beaucoup plus déterminants en matière d'exécution des dépenses que des recettes publiques, ces principes ont pour vocation à garantir une certaine sécurité en facilitant les opérations de contrôle susceptibles d'être réalisées par les membres du parlement sur les finances publiques. Considéré comme la traduction sur le plan des finances publiques du principe constitutionnel de la séparation des pouvoirs⁶, le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables impose une division horizontale du travail entre ces deux acteurs, sous réserve de quelques exceptions.

1. Le principe de la séparation

Conformément à l'article 46 *in fine* de la loi du 26 décembre 2007, les opérations d'exécution du budget de l'État incombent aux ordonnateurs et aux comptables publics, dans les conditions définies par voies réglementaires. Ces opérations concernent l'exécution des programmes, des recettes et des dépenses, la gestion de la trésorerie. Les fonctions d'ordonnateur et de comptable public sont et demeurent séparées et incompatibles tant pour ce qui concerne l'exécution des recettes que l'exécution des dépenses. L'article 7 du décret portant règlement général de la comptabilité publique encadre alors cette incompatibilité en précisant que les conjoints, ascendants et descendants des ordonnateurs ne peuvent exercer comme comptable public des services de l'État ou des organismes publics auprès desquels ces ordonnateurs sont affectés ou élus. Il n'existe pas de lien hiérarchique entre l'ordonnateur et le comptable public.

Principal outil de promotion de la bonne gouvernance financière et partant, de lutte contre les détournements de deniers publics, le principe de la séparation se démarque à l'aune de deux principales considérations. D'une part il impose une indépendance dans l'exercice des fonctions d'ordonnateur et celles de comptable public. Car il est déconseillé, pour la sécurité des fonds publics, de laisser entre les mains d'une même personne ou entre celles de proches parentés, la réalisation des opérations administratives et comptables d'exécution des finances publiques. D'autre part, il induit un contrôle mutuel entre l'ordonnateur et le comptable, gage de la sécurité et de la régularité des fonds publics. En effet, l'atmosphère des relations entre ces deux acteurs de l'exécution des finances publiques étant dominée par la méfiance, chacun essaie de se rassurer de la régularité et de l'exactitude des

⁵ Lekene Donfack, *Finances publiques camerounaises*, op. cit., p. 38.

⁶ A. Barilari, *Les contrôles financiers comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques*, Paris, LGDJ, 2003, pp. 33 et suiv.

opérations menées par l'autre. Ce contrôle mutuel favorise ainsi sur le plan pratique une certaine collaboration nécessaire entre l'ordonnateur et le comptable qui doivent être conscients de leur complémentarité dans l'exécution des deniers publics. Le principe de la séparation semble donc imposer une division de droit, mais une collaboration de fait, en d'autres termes une *collaboration dans la séparation*. C'est peut-être aussi pour cela qu'il admet quelques exceptions et atténuations.

2. Les exceptions et atteintes au principe

En dépit de toute la rigueur qu'exige l'application du principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables, plusieurs exceptions et atteintes sont admises dans son application pratique, afin de ne pas aboutir à des situations de paralysie du fonctionnement des personnes publiques.

Les exceptions sont de plusieurs ordres. Certaines concernent à la fois l'exécution des recettes et des dépenses publiques : c'est le cas des *caisses noires* mises à la disposition de certains hauts responsables administratifs et des comptes spéciaux du trésor ou *comptes hors budget*⁷. D'autres se rapportent à l'une des opérations financières seulement. En matière de recettes publiques, certaines ressources peuvent être encaissées sans émission d'un titre d'ordonnement ou alors après le processus d'encaissement, en régularisation. Pour la première hypothèse, c'est le cas du versement des dotations de l'État aux collectivités territoriales décentralisées. En ce qui concerne la seconde, la plupart des impôts indirects payés en versement spontané, comme la taxe sur la valeur ajoutée, sont susceptibles d'illustrer cette exception au principe de la séparation. Certaines dépenses peuvent aussi être payées sans mandat préalable. Il s'agit en général du cas des dépenses renouvelables comme les traitements et salaires des fonctionnaires. Hormis ces cas, deux principales situations sont symptomatiques, voire, caractéristiques des exceptions au principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables. Il s'agit des régies d'avance et de l'ordre de réquisition. On parle de régie d'avance lorsqu'un agent soumis à l'autorité hiérarchique d'un ordonnateur reçoit de la part du comptable public et sous son contrôle, des fonds destinés à faire face à des dépenses urgentes ou de faible montant. L'ordre de réquisition quant à lui, est prévu par l'article 29 alinéa 2 du règlement général de la comptabilité publique qui dispose que le comptable public n'est ni personnellement, ni pécuniairement responsable des opérations qu'il a effectuées sur ordre écrit de l'ordonnateur. Il s'agit de l'ordre par lequel ce dernier instruit le comptable public de payer la dépense qu'il a au

préalable refusé de payer nonobstant l'irrégularité relevée. En effet, l'observation scrupuleuse de la règle de la séparation risquerait d'aboutir au blocage par refus de l'agent comptable d'exécuter un ordre de paiement. C'est en vue d'éviter ces blocages et par souci de performance dans l'action publique que l'ordonnateur jouit du droit de réquisition. Il a néanmoins pour conséquence de transférer la responsabilité du comptable vers l'ordonnateur. Procédure exceptionnelle, l'ordonnateur doit formaliser par écrit et de manière non équivoque son insistance à demander le paiement par voie de réquisition après l'opposition du comptable public. À cet effet, l'agent comptable d'une université, par exemple, ne saurait donner suite à un ordre verbal de paiement du recteur ou des chefs d'établissements. La réquisition ne saurait par ailleurs être permanente, car le comptable public doit être requis formellement à chaque fois, même si la dépense présente un caractère répétitif. L'ordre de réquisition n'est toutefois pas une sorte d'*arme fatale* entre les mains de l'ordonnateur vis-à-vis du comptable public. En effet, en droit français, conformément aux dispositions de l'article 160 du décret du 14 janvier 1994⁸, l'agent comptable peut refuser de déférer à la réquisition du président d'une université lorsque la suspension de paiement est motivée par l'indisponibilité des crédits ou l'absence de justification de service fait. Dans ce cas, il rend immédiatement compte de son refus au ministre chargé du Budget et en informe le ministre de l'Enseignement supérieur.

En vertu de l'article 47 du régime financier de l'État camerounais, l'exécution des opérations financières publiques incombe exclusivement à l'ordonnateur et au comptable. Dès lors, toute autre personne qui s'immisce dans lesdites opérations sans justifier de l'un ou de l'autre titre est en situation irrégulière et susceptible d'en assumer les conséquences. La comptabilité ou la gestion de fait traduit cette situation irrégulière pour toute personne physique ou morale en position d'ingérence dans la manipulation des deniers publics alors qu'elle n'en a pas qualité. Conformément à l'article 44 du décret du 15 mai 2013 portant règlement général de la comptabilité publique au Cameroun, une telle personne, nonobstant les poursuites qui pourraient être engagées devant les juridictions répressives contre elle, devra rendre compte au juge des comptes de l'emploi des fonds ou valeurs qu'elle aura de la sorte irrégulièrement détenus ou maniés. Trois éléments sont constitutifs de la gestion de fait. D'abord, elle ne peut porter que sur des deniers publics, c'est-à-dire des fonds et valeurs mis à la disposition des personnes publiques à titre de propriétaires. Ensuite, elle

⁷ G. M. Pekassa Ndam, Les comptes spéciaux du trésor dans les États d'Afrique francophone, *Cahiers Juridiques et Politiques de l'Université de Ngaoundéré*, 2009, pp. 203-236.

⁸ Ce texte est relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel.

sanctionne l'ingérence dans le recouvrement des recettes destinées à un organisme public sans en avoir la qualité. Enfin, elle nécessite la réception ou le maniement des fonds et valeurs irrégulièrement extraits de la caisse d'un comptable public assermenté. Prononcé en principe par le juge des comptes, le comptable de fait, sur le plan du régime de la responsabilité, est considéré comme un comptable patent et pour cela subit les mêmes sanctions que ce dernier. Il peut ainsi en raison de son immixtion dans les fonctions de comptable public, être condamné à une amende calculée suivant l'importance et la durée de la détention ou du maniement des deniers publics. Son montant ne peut toutefois dépasser le total des sommes indûment détenues ou maniées. Quel qu'en soit le montant, cette amende est symptomatique de la responsabilité des principaux acteurs du circuit d'exécution des deniers publics.

B. Les effets de la séparation des ordonnateurs et des comptables

La séparation réaffirmée par la loi du 26 décembre 2007 entre l'ordonnateur et le comptable-deniers génère des conséquences considérables dans le statut de ces deux acteurs. D'une part, du fait de la division des tâches qu'elle impose, cette séparation induit une indépendance réciproque de l'ordonnateur et du comptable. D'autre part, en cas de faute commise dans l'accomplissement de sa fonction, chaque acteur en assume les conséquences, conformément à son statut.

1. L'indépendance réciproque

La séparation imposée entre l'ordonnateur et le comptable a pour effet de rendre l'un indépendant vis-à-vis de l'autre. Si une telle indépendance, pour l'ordonnateur, ne pose généralement pas de problèmes majeurs et est même, à une certaine mesure, normale tant il est vrai que dans une structure publique, celui qui assure les fonctions d'ordonnateur est presque toujours le chef de cette structure⁹, pour le comptable par contre, cette indépendance n'est pas toujours évidente. En effet, l'accréditation d'un comptable auprès de l'ordonnateur, et surtout l'ordre des étapes et la nomenclature mobilisée en matière d'exécution des opérations financières tendent à imposer une subordination *quasi naturelle* du comptable vis-à-vis de l'ordonnateur. Car, d'une part, la procédure d'accréditation du comptable incline à faire de l'ordonnateur le principal responsable de l'activité financière dont le comptable n'est qu'un simple agent d'exécution, même si c'est lui qui garde la caisse. D'autre part, la situation de l'ordonnateur au début de la chaîne d'exécution des finances publiques, comme celui qui crée, fixe le montant

et instruit le paiement ou l'encaissement au comptable, élève logiquement l'ordonnateur par rapport au comptable. Les expressions « ordonnateur » et « ordonnancement » semblent d'ailleurs corroborer ces allégations, si tant est que leur radical commun consiste en l'ordre donné, c'est-à-dire un commandement ayant vocation à être exécuté par un comptable qui plus est, « ne fait que compter ».

Ces simples impressions ne sont pourtant pas la réalité juridique des relations entre l'ordonnateur et le comptable. Car le comptable n'est pas le subordonné de l'ordonnateur auprès duquel il est accrédité. Il s'active en toute indépendance vis-à-vis de l'ordonnateur aux ordres duquel il peut s'opposer. Une telle indépendance réciproque de l'ordonnateur et du comptable ne rend-elle pas alors chacun responsable dans son domaine de compétence ?

2. Le partage de responsabilité

Chef de la structure administrative pour le fonctionnement de laquelle ont été affectés des crédits, la responsabilité de l'ordonnateur ne se limite pas aux aspects strictement financiers. Elle couvre aussi tous les actes de sa gestion tant administrative que politique, et est engagée dès la commission d'une faute de gestion. En matière financière en général et comptable en particulier, les articles 3 et 6 de la loi du 5 décembre 1974 relative au contrôle des ordonnateurs, gestionnaires de crédits publics et des entreprises d'État, modifiée par la loi du 8 juillet 1976 ont dégagé, de manière non exhaustive, les différentes irrégularités constitutives de fautes de gestion, c'est-à-dire, préjudiciables aux intérêts de la puissance publique. Il s'agit de l'engagement d'une dépense sans avoir qualité pour le faire, sans crédits disponibles ou sans pièces justificatives ; de l'engagement d'une dépense sans visa ou réquisition de l'autorité compétente ou sans justification du service fait ; de la passation des marchés ou des recrutements en violation de la réglementation en vigueur en la matière ; de la modification irrégulière de l'affectation des crédits ou de l'utilisation à des fins personnelles des agents ou des biens de l'État. Sans préjudice des poursuites susceptibles d'être engagées devant les juridictions répressives compétentes lorsque la faute de gestion tend à se muer en un détournement de deniers publics, la responsabilité financière de l'ordonnateur est engagée au Cameroun devant le Conseil de discipline budgétaire et financière qui manifestement officie comme un juge de gestion alors qu'il n'en est pas un en principe, eu égard à son essence administrative¹⁰. Ce conseil peut prononcer en fonction des cas, des amendes spéciales, des mises en débet ou des déchéances. Les premières sanctions sont infligées en fonction de la valeur du préjudice subi par la personne publique. Leur

⁹ Dans le domaine de l'enseignement supérieur au Cameroun en général, et dans les institutions universitaires publiques en particulier, celui qui assure les fonctions d'ordonnateur principal, c'est le recteur de l'université ou le vice-chancellor. Ce dernier par une délégation de compétence et de signature, fait de chaque chef d'établissement un ordonnateur délégué. Il convient de préciser ici qu'une telle répartition des fonctions favorable à la décentralisation financière ne relève pas de la compétence discrétionnaire du recteur en principe. Elle est fondée sur un décret signé par le président de la République le 17 octobre 2005, fixant les règles financières applicables aux universités. Conformément à l'article 27 alinéas 2 et 3 dudit décret : le *Chef d'Établissement est l'ordonnateur délégué de son établissement. Il reçoit à ce titre, selon le cas, une délégation de signature du Recteur ou du Vice-Chancellor. La délégation de pouvoir aux Chefs d'Établissement en ce qui concerne le budget des Établissements est obligatoire.*

¹⁰ C'est un organe administratif à fonctionnement quasi juridictionnel rattaché au ministère délégué à la présidence de la République chargé du contrôle supérieur de l'État. Il est chargé de prendre des sanctions à l'encontre des agents publics posant des actes en violation de l'orthodoxie financière publique. Lire : S.T. Bilounga, La diction du droit public financier au Cameroun, *RAFP*, n°1, 2015, pp. 47 et suiv.

montant varie entre 200 000 et 2 000 000 FCFA. Les mises en débet, quant à elles, sont mises à la charge de l'agent fautif pour le montant du préjudice réel subi par la personne publique. Les déchéances, enfin, sont constituées par des interdictions momentanées d'assumer certaines fonctions publiques.

Rendant compte personnellement et pécuniairement des opérations financières dont ils ont la charge durant l'exercice de leurs fonctions, les comptables-deniers voient leur responsabilité engagée lorsqu'un préjudice est causé à la personne publique suite à l'une des irrégularités relevées par l'article 42 du règlement général de la comptabilité publique. Il en est ainsi des déficits de caisse ou des manquants en deniers et valeur ; de défaut de recouvrement de recettes ordonnancées, de paiement irrégulier d'une dépense suite à un défaut de contrôle ou de l'imputation d'une dépense indue à l'État. Le comptable est alors mis en débet administratif par le ministre des

Finances, ou en débet juridictionnel à l'issue d'une procédure devant la Chambre des comptes de la Cour suprême¹¹. Conformément à l'article 35 alinéa 5 de la loi du 21 avril 2001 fixant les attributions, l'organisation et le fonctionnement de cette juridiction, lorsque les comptes sont en débet, la Chambre des comptes constitue le comptable débiteur. Le ministre des Finances procède alors au recouvrement des sommes dues qui sont reversées, le cas échéant, à la personne morale concernée. Les arrêtés de débet, quel qu'en soit le type, sont exécutoires dès leur notification au comptable concerné et susceptibles de recours devant le juge des comptes sans effet suspensif.

Indépendants l'un vis-à-vis de l'autre, l'ordonnateur et le comptable-deniers sont donc responsables chacun dans sa portion de compétence. C'est le corollaire de leur séparation réaffirmée par la loi du 26 décembre 2007 qui semble pourtant dorénavant subordonner le comptable-matières à l'ordonnateur.

¹¹ Il convient toutefois de relever la non-conformation jusqu'à ce jour de l'État camerounais au droit communautaire dans le cadre de la Communauté économique et monétaire de l'Afrique Centrale. En effet, les articles 91 et 92 de la Directive n°02/11-UEAC-190-CM-22 relative au règlement général de la comptabilité publique nécessitent pour sa concrétisation que chaque État membre se dote d'une Cour des comptes. Malgré sa position de proue dans cette communauté, le Cameroun ne s'est pas encore doté de cette juridiction des comptes et se contente encore d'une simple Chambre des comptes. Pour une connaissance peu ou prou exhaustive de l'organisation et surtout du fonctionnement de cette Chambre des comptes, lire : C. Sietchoua Djuitchoko, *La Chambre des Comptes de la Cour Suprême du Cameroun*, Yaoundé, Éditions Le Kilimandjaro, 2016.

¹² Nous faisons allusion particulièrement à trois circulaires. Notamment celle du Premier ministre, Chef du gouvernement, du 19 février 2008, relative à la gestion intérimaire des activités de comptabilité-matières, celles du ministre des Finances du 18 mai 2012 portant instructions relatives à la tenue de la comptabilité-matières et de juin 2012 édictant les normes et procédures relatives à la tenue de la comptabilité-matières.

¹³ Selon le point 22 de la circulaire du 18 mai 2012 sur la tenue de la comptabilité-matières, la commission *ad hoc* d'installation du comptable-matières est présidée par l'ordonnateur. Ses autres membres sont : le contrôleur financier compétent, le comptable-matières sortant et toute autre personne désignée par l'ordonnateur en raison de ses compétences en la matière. Le comptable-matières entrant établit le rapport d'installation.

2 La subordination du comptable-matières à l'ordonnateur

Contrairement à l'indépendance imposée entre l'ordonnateur et le comptable-deniers dans le circuit d'exécution des deniers publics, le nouveau régime financier de l'État camerounais semble avoir plutôt subordonné le comptable-matières à l'ordonnateur. À ce titre, ce dernier exerce sur le premier de réels pouvoirs allant de la désignation au contrôle de toute la comptabilité-matières (A). Ceci a pour effet de faire de l'ordonnateur l'exclusif, du moins, le principal responsable de la gestion-matières de la structure publique mise à sa charge (B).

A. L'étendue de la subordination : les pouvoirs de l'ordonnateur sur le comptable matières

Depuis l'adoption du nouveau régime financier de l'État et des différents instruments juridiques nécessaires à sa pleine application¹², l'ordonnateur dispose de réels pouvoirs sur le comptable-matières, susceptibles de faire de l'administrateur des crédits le supérieur hiérarchique de ce dernier. D'une part, il dirige le processus de désignation du comptable-matières. D'autre part, il contrôle toute son activité.

1. Le pouvoir de désignation du comptable-matières

Conformément à l'article 51 alinéa 4 de la loi du 26 décembre 2007, l'ordonnateur désigne un ou

plusieurs agents pour les opérations de comptabilité-matières. Ceux-ci sont astreints, sous l'autorité de l'ordonnateur, à la production d'un compte en matières. Cette désignation se fait selon une procédure précise et appelle des suites obligatoires.

Bien que le pouvoir de désignation du comptable-matières soit confié à l'ordonnateur, force est de relever que le profil des agents susceptibles d'être nommés a été défini par le Premier ministre. Conformément au point 2 de la circulaire du 19 février 2008, relative à la gestion intermédiaire de la comptabilité-matières, la nomination par les ordonnateurs principaux et secondaires des comptables-matières de rattachement se fait en privilégiant les agents publics relevant du corps de la comptabilité-matières ou, à défaut, ceux des personnels ayant bénéficié d'une bonne formation en ce domaine, afin de garantir la production, selon les règles de l'art, du compte en matières. Les comptables-matières ainsi désignés dépendent alors de l'administration de rattachement, même s'ils conservent leur cordon ombilical technique d'avec le ministère des Finances, à travers la Direction de la normalisation et de la comptabilité-matières. Une fois désignés, leur prise de fonction est conditionnée par une installation technique assurée par une commission *ad hoc*¹³, sous la coordination de l'ordonnateur, et se solde d'abord par l'établissement d'un procès-verbal de passation de service qui est transmis au

ministre des Finances. Il permet de déterminer le point de démarcation de deux gestions comptables et indique clairement le point de cessation des fonctions de l'agent sortant et celui de prise de fonctions de l'agent entrant. Il est fondamental dans l'optique d'établir les responsabilités personnelles et pécuniaires de l'un et de l'autre au sujet de la gestion-matières en présence. Ensuite, il s'agit de signer les documents comptables retraçant l'entrée et la sortie des biens ou l'affectation à un tiers des biens durables ou à usage prolongé. L'on procède alors à la signature des ordres d'entrée ou de sortie, des bons de sorties provisoire et des fiches de détenteurs. L'ordonnateur devra enfin mettre à la disposition du comptable-matières des livres et documents comptables initialement cotés et paraphés par les magistrats municipaux ou de l'ordre judiciaire, en vue de la bonne tenue de la comptabilité-matières dans le poste. Il aura, le cas échéant, préalablement approuvé l'inventaire général de base après la prise de fonction du comptable matières. Tous ces documents comptables sont utiles à la confection par ce dernier des comptes de gestion-matières mensuels ou de fin d'exercice budgétaire qui permettent à l'ordonnateur de bien exercer son pouvoir de contrôle sur son comptable-matières de rattachement.

2. Le pouvoir de contrôle de la comptabilité matières

En vertu du point 37 de la circulaire du 18 mai 2012, l'ordonnateur est responsable de la garde, de l'entretien et de la conservation des biens publics. À ce titre, il a l'obligation de rendre compte de la gestion des biens placés ou acquis sous sa responsabilité. Son comptable-matières de rattachement est astreint, sous son autorité, à la production des comptabilités-matières et des comptes de gestion-matières. Cette disposition confère à l'ordonnateur un réel pouvoir de contrôle sur son comptable-matières de rattachement. En effet, afin de s'assurer de la régularité de la gestion-matières de sa structure, ou alors avant de procéder à la transmission à ses supérieurs hiérarchiques des documents comptables fiables, l'ordonnateur doit avoir la possibilité de procéder à des investigations internes sous l'assistance du comptable-matières commis pour apprêter tous les documents nécessaires. L'ordonnateur peut alors lui exiger la production d'une comptabilité mensuelle à transmettre au ministre des Finances pour pré-apurement, ou l'établissement d'un compte de gestion-matières, en fin d'exercice budgétaire ou en fin de gestion. Le contrôle de l'ordonnateur est non seulement un contrôle de régularité, mais surtout un contrôle de performance. Car l'ordonnateur doit s'assurer de la conformité au droit des actes d'acquisition, de maniement et d'aliénation des

matières mis à sa disposition et attester que le matériel acquis ou en voie d'acquisition satisfait aux exigences d'efficacité, d'efficience et même d'économie, pour la bonne marche de son administration. L'exercice de ce pouvoir de contrôle augure à plusieurs égards du niveau de responsabilité de l'ordonnateur sur la gestion-matières de sa structure administrative.

B. Les effets de la subordination : la responsabilité exclusive de l'ordonnateur sur la gestion-matières

Considéré comme le supérieur hiérarchique du comptable-matières de rattachement avec qui il tend à faire corps, l'ordonnateur assume dorénavant une responsabilité exclusive sur le plan de la gestion-matières. En effet, le partage de responsabilités, corollaire de la séparation impérative instituée par l'ordonnance du 7 février 1962, s'est transformé en une fusion de responsabilité assumée par la seule personne de l'ordonnateur. Cette responsabilité exclusive n'est toutefois pas dénuée de fondement ou de consistance, encore moins de sanctions.

1. L'évolution vers la responsabilité exclusive de l'ordonnateur

Avant la loi du 26 décembre 2007, les opérations d'exécution du budget étaient régies par l'ordonnance du 07 février 1962 officiant comme le régime financier de la République fédérale du Cameroun. Les techniques et principes de budgétisation de cette époque sont alors favorables à l'implémentation d'un budget de moyens. Il s'agissait de mettre à la disposition d'un ordonnateur des crédits qu'il devait dépenser selon un ordre de priorité dépendant de son jugement d'opportunité. À propos de la gestion matières, toute décision sur les dépenses, les cessions, reformes et affectations de matériels à des utilisateurs pour des besoins de service, relevait de l'ordonnateur seul. La distribution effective du matériel était quant à elle assurée par un autre acteur, le comptable matières. Ce dernier étant en règle générale désigné par le ministre des Finances. Entre l'ordonnateur et le comptable-matières, il n'existait donc que des rapports strictement fonctionnels.

Après 2007, la responsabilité sur la gestion-matières incombe désormais exclusivement et entièrement à l'ordonnateur qui endosse dorénavant les actes du comptable-matières de rattachement. Dès lors, le comptable-matières fait corps avec l'ordonnateur, car il n'existe plus de séparation entre eux. Ils font désormais un, sous l'autorité de l'ordonnateur qui dispose du comptable-matières pour l'exécution effective des prestations utiles au fonctionnement harmonieux et efficace de la structure administrative

mise sous sa responsabilité. La protection qu'assurait le comptable-matières sur les biens acquis par l'État du fait de l'ordonnateur et même le respect de la technique propre à la tenue de la comptabilité-matières, ne sont plus l'apanage du comptable-matières. Ces matières relèvent désormais de l'ordonnateur qui peut à cet effet engager sa responsabilité lorsqu'il pose des actes préjudiciables au patrimoine de la personne publique.

2. Le régime de responsabilité exclusive de l'ordonnateur

La commission de certaines irrégularités lors de l'acquisition, le maniement ou l'aliénation des biens publics engage la responsabilité de l'ordonnateur. La loi du 5 décembre 1977 relative au contrôle des ordonnateurs, gestionnaires et gérants des crédits publics et des entreprises d'État donne non seulement une définition, mais surtout, un échantillon de ces irrégularités, en prenant la peine de distinguer celles susceptibles d'être commises au niveau de l'État et des collectivités publiques et celles pouvant être posées au sein des entreprises d'État. Au sens des articles 3 et 6 de cette loi, est considérée comme irrégularité susceptible de sanction, toute faute de gestion commise au sein d'une structure publique et qui est préjudiciable aux intérêts de la puissance publique. Il s'agit d'abord de l'engagement d'une dépense ou de la certification des pièces sans justification de l'exécution des travaux, des prestations des biens ou des services. Il en est de même de l'appel à concurrence, lettres de commandes et achats effectués en infraction de la réglementation sur la passation des marchés publics. Il s'agit ensuite de l'utilisation à des fins personnelles des biens publics, lorsque ces avantages n'ont pas été accordés par les lois et règlements. Il est question enfin de la tenue irrégulière ou de l'absence de comptabilité.

Au Cameroun, la procédure de sanction de l'ordonnateur semble ne pas varier selon qu'il agit comme ordonnateur-deniers ou comme ordonnateur-matières. Toute faute de comptabilité-matières est susceptible d'être sanctionnée devant le Conseil de discipline budgétaire et financière, sans préjudice des poursuites judiciaires initiées lorsque la faute de gestion tend à adopter les contours d'un détournement de deniers publics¹⁴. En répression des irrégularités commises par l'ordonnateur dans sa gestion-matières, le Conseil de discipline budgétaire et financière camerounais a eu à prononcer plusieurs décisions. Il s'agit, entre autres, des affaires Fouda François¹⁵ et Pom Jacques et Amanga Bitegui¹⁶, où les mis en cause sont sanctionnés beaucoup plus à cause de l'utilisation à des fins personnelles des biens publics. Dans un passé un peu plus proche, la

décision sanctionnant les affaires Bekolo Ebe Bruno¹⁷, est beaucoup plus illustrative. Dans la première affaire, il est reproché à l'ex-recteur plusieurs irrégularités parmi lesquelles, l'acquisition auprès des prestataires non agréés, de cahiers de compositions devant être utilisés dans les facultés et grandes écoles de l'Université, l'engagement et l'ordonnement des dépenses d'acquisition de biens, sans exécution à due concurrence des prestations et sans pièces justificatives de la réalisation effective, et la réception des travaux non achevés pour la finition et l'équipement du bloc informatique de l'ENSET de l'Université de Douala. Cet ordonnateur-matières a été fait débiteur envers l'Université de Douala de la somme de 2 422 926 236 FCFA. Il a aussi été prononcé à sa charge une amende spéciale de 2 000 000 FCA et une déchéance de cinq ans.

Au terme de cette analyse, il semble se dégager un écartèlement du statut du comptable public dont les rapports avec l'ordonnateur varient dorénavant selon qu'il s'agit du comptable-deniers ou du comptable-matières. À l'ère de l'ordonnance du 7 février 1962, ces derniers étaient indistinctement liés par le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables. Présentement, alors que le comptable-deniers demeure sous le joug de cet impératif cardinal qui impose une certaine indépendance et un partage de responsabilité avec l'ordonnateur, le comptable-matières, quant à lui, s'en affranchit pour être inféodé par l'ordonnateur-matières avec qui il fait désormais corps. Le principal responsable de la phase administrative de l'exécution des prestations publiques devient par conséquent aussi le responsable exclusif des opérations matérielles d'acquisition, de maniement et d'aliénation des biens publics, qui ne sont effectivement assurées par le comptable-matières de rattachement qu'en raison de son expertise technique en la matière. Une telle situation n'entame-t-elle pas l'équilibre nécessaire des pouvoirs entre l'ordonnateur et le comptable dans ce nouveau cadre de gestion financière faisant du gestionnaire de crédits la clé de voûte du système ? L'augmentation révolutionnaire des pouvoirs de l'ordonnateur, consécutive à la nouvelle gestion financière fondée sur les résultats ne devrait-elle pas avoir pour corollaire une amélioration des moyens du comptable public visant à limiter tout débordement préjudiciable à l'orthodoxie des deniers publics ? Le fait que le comptable-matières soit sous la responsabilité de l'ordonnateur annonce-t-il l'oraison funèbre du principe classique de la séparation ou le printemps des nouvelles formes de *collaboration dans la séparation*¹⁸ ? La mobilisation exhaustive et effective du budget programme au Cameroun nous en dira assurément davantage. ■

¹⁴ En dehors des juridictions judiciaires ordinaires compétentes en la matière, à savoir les tribunaux de première et grande instance, la lutte contre les détournements de deniers publics au Cameroun a suscité la création le 14 décembre 2011, du Tribunal criminel spécial (TCS). Cette juridiction est compétente à statuer lorsque le préjudice financier susceptible d'être causé à la personne publique est d'un montant minimum de 50 millions de francs, suite à des détournements de deniers publics ou à des infractions connexes prévues par le code pénal et les conventions internationales ratifiées par le Cameroun.

¹⁵ Décision n°001/D/PR-CONSUPE/CDBF/SP du 22 août 2008.

¹⁶ Décision n°005/D/PR-CONSUPE/CDBF/SP du 16 janvier 2008.

¹⁷ Affaire relative à la gestion de l'ex-recteur de l'Université de Douala au cours de la période 2007-2010.

¹⁸ D. Bouton, Une réforme qui peut en annoncer d'autres, *RFFP*, n°76, 2001, pp. 155 et suiv.