

Appréciation du niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance au Cameroun

Assessment of the level of ethical reasoning of trust producers in Cameroon

ZOANZEWE Jean Calvin

Doctorant

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Université de Dschang-Cameroun

Centre d'Etudes et de Recherche en Management et Economie (CERME)

FOKA TAGNE Alain Gilles

Enseignant-Chercheur

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Université de Dschang-Cameroun

Centre d'Etudes et de Recherche en Management et Economie (CERME)

TAKOUDJOU NIMPA Alain

Enseignant-Chercheur

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Université de Dschang-Cameroun

Centre d'Etudes et de Recherche en Management et Economie (CERME)

Date de soumission : 11/07/2024

Date d'acceptation : 05/09/2024

Pour citer cet article :

ZOANZEWE. J.C., & AL. (2024) « Appréciation du niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance au Cameroun », Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 5 : Numéro 9 » pp : 25-39.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons

Attribution License 4.0 International License



Résumé

L'objectif de cette recherche est d'évaluer le niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance au Cameroun lorsqu'ils sont confrontés aux situations impliquant des dilemmes éthiques. Pour atteindre cet objectif, nous avons collecté par questionnaire les données auprès de 95 cabinets d'audit. Lesdites données ont été ensuite analysées à travers l'Analyse en Composantes Principales. Après analyse des données par cette technique, deux constats ont été faits. Premièrement, les producteurs de confiance de l'échantillon ont un niveau moyen d'identification du dilemme éthique (57,89%) et de jugement éthique (50,53%) et un faible niveau d'intention (18,95%) et d'action éthique (29,47%). Deuxièmement, il ressort des résultats que les producteurs de confiance ont un faible niveau de compétence en raisonnement éthique (39,21%) lorsqu'ils sont confrontés aux dilemmes éthiques.

Mots clés : Ethique ; Dilemmes éthiques ; Raisonnement éthique ; producteurs de confiance

Abstract

This research aims to assess the level of ethical reasoning of trust producers in Cameroon when faced with situations involving ethical dilemmas. To achieve this objective, we collected data from 95 audit firms by questionnaire. These data were then analyzed using Principal Component Analysis. After analyzing the data using this technique, two observations were made. Firstly, the trusted producers in the sample had an average level of identification of the ethical dilemma (57.89%) ethical judgment (50.53%), and a low level of intention (18.95%) and ethical action (29.47%). Secondly, the results show that trust producers have a low level of competence in ethical reasoning (39.21%) when faced with ethical dilemmas.

Keywords: Ethics; Ethical dilemmas; Ethical reasoning; trust producers

Introduction

Au lendemain des multiples scandales comptables et financiers avec pour figurant l'auditeur externe qui ont déstabilisés les marchés financiers et causés d'importantes pertes aux investisseurs, à l'état et au public en général (Oboh, 2020), la confiance portée à la profession comptable a été fortement remise en cause et les questions d'éthiques et d'indépendance sont revenues au cœur des débats (Cratf, 2013 ; Chaplais et al., 2016 ; Ateumo et al., 2022). Plusieurs pays ont par conséquent entrepris d'importantes réformes qui ont convergé vers le même objectif celui de renforcer l'éthique et l'indépendance des producteurs de confiance. Cette vague de reformes a débuté aux Etats-Unis avec, comme aboutissement, la Sarbanes-Oxley Act de 2002 et de son équivalent français la loi sur la sécurité financière en 2003 et la 8ème Directive signée par l'Union Européenne du 17 mai 2006. Ce vent de reformes s'est également propagé dans plusieurs pays en Afrique, notamment en Tunisie avec la loi n°2005-96 du 18 octobre 2005 pour renforcer la sécurité financière, et au Cameroun avec la loi n° 2003/008 du 10 juillet 2003 relative à la sanction des infractions que l'on retrouve dans l'acte uniforme OHADA et plusieurs autres initiatives telles que *l'opération épervier* et la mise en place de la Commission Nationale Anti-Corruption (CONAC).

Malgré ces réglementations plus strictes, plusieurs auteurs (Bennai et Mokrani, 2020 ; Foka et al., 2023 ; Ishwara et Mekonnen, 2024) montrent que les auditeurs externes adoptent toujours des comportements peu orthodoxes, ce qui soulève de plus en plus des questions éthiques et d'indépendance dans la profession comptable. Il ressort d'ailleurs de l'étude de Carson et al. (2013) que sur un échantillon de 396 entreprises américaines déclarées en faillites, 60,1% de ces entreprises avaient reçu une opinion favorable de leurs auditeurs. Dans une récente étude menée auprès de 60 cabinets d'audit au Cameroun, Foka (2019) montre que seulement 50% de ces cabinets semble souvent respecter les principes déontologiques. Ngantchou et Hanko (2022) ont quant à eux relevé que, seulement entre 2008 et 2013, plus de dix commissaires aux comptes camerounais ont été poursuivis en justice pour complicité de détournement des fonds publics avec des hauts dirigeants des entreprises publics.

Bien que l'audit soit souvent présenté comme un mécanisme simple élaboré pour résoudre le problème d'asymétrie informationnelle dans l'entreprise, plusieurs auteurs (Charpateau, 2012 ; Johari et al., 2017 ; Bonnetton et Chaplais, 2023) soulignent qu'il se complique lorsqu'il est mis en œuvre. En effet, l'auditeur externe possède plusieurs responsabilités vis-à-vis des parties prenantes aux intérêts souvent contradictoires, ce qui entraîne très souvent des dilemmes éthiques à ce dernier. Chaplais (2019) a d'ailleurs montré en contexte français que, sur les 11

auditeurs interrogés, 73% indiquent avoir vécu des situations de dilemmes éthiques dans des cas de révélation de faits délictueux au procureur, 55% dans des cas de déclenchement de la procédure d'alerte et 55% dans des cas de certification des comptes. Ces auditeurs ont ainsi été confrontés à des dilemmes éthiques dans chacune des trois missions légales qui leur sont confiées.

Selon Hugh et al. (2009), les dilemmes éthiques sont des situations dans lesquelles un individu doit choisir entre deux ou plusieurs directives éthiques pertinentes, mais contradictoires, ou lorsque chaque alternative aboutit à un résultat indésirable pour une ou plusieurs personnes. Pour Tahsain-Gay et Cherre (2012), un dilemme éthique se caractérise par la nécessité de devoir choisir, voire décider, dans le contexte d'une situation où valeurs et/ou responsabilités (et/ou devoirs et/ou obligations) se confrontent et font appel à des choix différents. Face à ces situations de dilemmes éthiques, les auditeurs externes doivent agir et prendre des décisions, tout en faisant preuve d'indépendance. Toutefois, certains auteurs (Douglas et al., 2001 ; Martinov et Pflugrath, 2009 ; Sweeney et Pierce, 2010 ; Musba et al., 2014 ; Chaplais et al., 2016) ont pu démontrer que face à un dilemme éthique, les auditeurs pouvaient prendre des décisions différentes les uns des autres et que ceci pourrait s'expliquer par leur niveau de compétence en raisonnement éthique. Selon Ponemon et Gabhart (1990), plus un auditeur a un niveau de compétence en raisonnement éthique élevée, plus ce dernier est susceptible d'opter pour des choix éthiques face aux dilemmes. Prat dit Huaret (2003) a mis en évidence que les auditeurs français ont un niveau de compétence moyen en raisonnement éthique. Ikhlas et Habib (2014) ont dans le même sens évalués le niveau de compétence en raisonnement éthique de 100 experts-comptables tunisiens. Les résultats de cette étude ont montré que 33 % des experts-comptables ont une faible compétence en raisonnement éthique, 56 % ont un niveau moyen et 11 % ont un niveau élevé. La formation éthique et le développement des méthodes pédagogiques sont les facteurs soulignés par ces auteurs qui sont à l'origine de cette différence des niveaux de compétence en raisonnement éthique.

La recherche entreprise s'intéresse au contexte camerounais. La recension des écrits témoigne du fait qu'on connaît très peu sur le niveau de compétence en raisonnement éthique des producteurs de confiance lorsqu'ils sont confrontés aux dilemmes éthiques. Pourtant, plusieurs indices montrent que les producteurs de confiance au Cameroun sont aussi soumis à des dilemmes éthiques. Par exemple, il a par exemple été constaté par certains auteurs (Sangué-Fotso, 2015 ; Kueda et al., 2021 ; Foka et al., 2023) que les cabinets d'audit au Cameroun sont choisis sur la base des principes de replis identitaires, de relations et de recommandations, plutôt

que sur la base d'appel d'offre, ce qui entraîne souvent des relations d'amitié entre auditeurs-audités. Ce type de critère de choix peut par conséquent générer une situation de dilemme à l'auditeur externe dans la mesure où les intérêts de l'audité sont contradictoires avec les exigences déontologiques. Ces auteurs indiquent aussi que la plupart des cabinets d'audit au Cameroun fournissent des services autres que celui de l'audit des comptes à un même client, dans le but de pouvoir survivre dans un contexte marqué par de nombreuses difficultés économiques et où la concurrence est de plus en plus rude. Cette situation est susceptible d'accroître la dépendance du cabinet envers un client, ce qui peut générer une situation de dilemme éthique dans la mesure le client lui impose une certification pure et simple, alors même que la situation exige le contraire. Le contexte du Cameroun se démarque aussi par sa forte propension à la corruption. Bien que plusieurs initiatives gouvernementales, telles que *l'opération épervier*, aient été mise en place afin de combattre le fléau, le pays figure toujours parmi les plus corrompus de la planète (Rapport du FMI, 2023). Dans un tel contexte, il est important de s'interroger sur le niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance au Cameroun. D'où la question suivante : **quel est le niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance au Cameroun ?**

La suite de l'article est organisée au tour de trois sections. La première section présente le cadre théorique du raisonnement éthique. La deuxième section quant à elle présente la démarche méthodologique et les techniques d'analyse des données afin de déterminer le niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance. La troisième section quant à elle présente les résultats de l'étude. Nous terminons par une conclusion.

1. Les fondements théoriques de l'étude

1.1 Le raisonnement éthique en audit : le modèle de Rest (1986)

Lorsqu'un individu est confronté à un dilemme éthique, il passe par différentes étapes, allant de l'identification du dilemme à sa résolution. Si la littérature (Craft, 2013) montre différents modèles rendant compte de ces étapes, il est aujourd'hui relativement admis que le processus de raisonnement éthique suit globalement les quatre étapes du modèle de Rest (1986), à savoir: la sensibilité éthique, le jugement éthique, l'intention éthique et l'action éthique représentés dans la figure 1.

La sensibilité éthique permet à l'individu d'identifier l'existence même du dilemme. A ce moment, l'individu doit donc comprendre que son comportement aura un impact positif ou négatif sur d'autres personnes, et qu'il existe différentes actions possibles entre lesquelles il est

libre de choisir. Rest (1986) soutient que la capacité à identifier un dilemme dans une situation donnée est une condition préalable et nécessaire pour prendre de bonnes décisions éthiques.

Une fois qu'un individu se rend compte qu'il existe un dilemme éthique dans une situation donnée (la reconnaissance), celui-ci passe à la deuxième étape du processus de raisonnement éthique qui est le jugement éthique. Le jugement éthique est défini par Rest (1986) comme étant un processus cognitif dans lequel un individu détermine quelles actions sont moralement bonnes ou mauvaises. La détermination des actions moralement juste ou injuste est fait sur la base des valeurs morales intériorisées par l'individu (Schminke et al., 2007). Dans leur modèle de décision éthique, Hunt et Vitell (1986) affirment que les évaluations déontologiques et téléologiques jouent un rôle clé dans la formulation de jugements éthiques.

La troisième étape du processus de raisonnement éthique est l'intention éthique. Une fois qu'un individu porte un jugement éthique, il formule une intention de se comporter de manière éthique sur la base d'une évaluation du « bon » choix par opposition à d'autres alternatives. Selon Rest (1986), l'intention est le degré d'engagement à adopter la ligne de conduite morale, à placer les valeurs morales au-dessus des autres valeurs

Enfin, la quatrième étape est celle de l'action, où l'individu exécute l'action qu'il a préalablement sélectionnée à l'étape précédente. Bonneton et Chaplais (2023) précisent que la persévérance, la force de son égo sont les éléments nécessaires à la mise en œuvre de l'action éthique.

Figure 1 : Modèle de raisonnement éthique de Rest (1986)



Source : Rest (1986)

Ce modèle a été retenu dans cette étude afin d'évaluer le niveau de compétence en raisonnement éthique des producteurs de confiance.

1.2 La théorie du développement moral cognitif comme cadre d'analyse approprié du raisonnement éthique des producteurs de confiance

La théorie de du développement moral cognitif de Kohlberg (1969) postule qu'en présence d'un dilemme éthique, l'évolution du raisonnement éthique des individus se fait selon des stades séquentiels qualitativement différents. Cette évolution étant ordonnée et irréversible, se fait du stade le plus bas vers le stade le plus haut. Trois stades de développement cognitif peuvent être

identifiés : le stade préconventionnel, le stade conventionnel et le stade postconventionnel.

Chaque stade est composé à son tour en deux sous-stades.

Le stade préconventionnel est caractérisé par une stricte conformité de l'individu aux règles et lois régissant la société par crainte des sanctions. Cette période correspond aux stades I et II.

Le stade I fait référence à la moralité hétéronome où l'individu obéit aux règles par crainte de punition (exemple : ne pas voler par crainte d'aller en prison) et perçoit l'autorité comme un pouvoir supérieur auquel on doit obéir, alors que le stade II renvoie à l'individualisme, à la relation instrumentale et à l'échange où l'individu sert ses propres besoins dans un monde où il reconnaît que les autres servent également leurs propres intérêts. Le stade préconventionnel correspond donc aux individus qui ont un faible niveau de raisonnement éthique, car ceux-ci ne suivent les règles que par crainte de sanction.

Le stade conventionnel est marqué par la prise de conscience des intérêts de la communauté. Il y a conformisme aux attentes et conventions de la société et de l'autorité, seulement pour le fait que l'on doit obéir aux règles. Elle correspond aux stades III et IV. Au stade III, l'individu a des attentes interpersonnelles mutuelles et fait preuve de conformité interpersonnelle. Les relations sont importantes ; ainsi l'individu veut être bon à ses yeux et aux yeux des autres et émet, par le fait même, des stéréotypes de bons comportements. Au stade IV, l'individu accorde de l'importance au maintien du système social et à la conscience sociale. Il a le souci de bien faire fonctionner la société, de maintenir l'ordre social. Les lois doivent être suivies impérativement. Ainsi, appliquer à la lettre les dispositions des normes et des lois serait le corollaire d'un niveau raisonnement éthique élevé.

Finalement, le troisième stade est le stade postconventionnel où l'individu formule et accepte des principes moraux généraux qui sont sous-jacents aux règles et où l'individu est indépendant face à l'approbation sociale. Selon l'auteur, L'individu qui a atteint le stade V accorde de l'importance au contrat social, à l'utilité des règles et aux droits individuels. Il stipule que les règles sont relatives et doivent être respectées de façon impartiale. Les règles sont présentes dans un but utilitariste, pour le bien-être et la protection des droits du plus grand nombre. Celui qui a atteint le stade VI souscrit à des principes éthiques universels.

Plusieurs travaux dans le domaine de l'audit et de la comptabilité ont mobilisé cette théorie pour analyser le comportement des professionnels comptables face aux dilemmes éthiques. Ainsi, Ponemon et Gabhart (1990) ont étudié la relation entre le niveau de développement moral atteint par un auditeur et sa capacité à prendre des décisions éthiques. Ces auteurs ont montré que les auditeurs conventionnels et post conventionnels seraient les plus éthiques. Prat dit hauret

(2003) a aussi étudié la relation entre le niveau de développement moral et l'indépendance des auditeurs français. Il arrive à la conclusion que 15,8%, 26,9% et 52,2% respectivement des auditeurs français ont un niveau d'indépendance élevé, faible et moyen lorsqu'ils sont confrontés aux dilemmes éthiques. Cette différence des niveaux d'indépendance des auditeurs de son échantillon s'explique par l'hétérogénéité des niveaux de développement moral cognitif. A l'aide du Defining Issue Test ((DIT), il trouve que 28% des auditeurs de son échantillon sont au niveau pré conventionnel, 42% au niveau conventionnel et 30% au niveau post conventionnel. La théorie du développement moral cognitif, bien qu'elle ait été largement utilisée dans la littérature et fait l'objet de nombreuses critiques, demeure une théorie incontournable pour expliquer le raisonnement éthique de l'auditeur.

2. Détails méthodologiques

2.1 Echantillon et méthode de collecte des données

L'étude porte sur l'ensemble des cabinets d'audits inscrits au tableau de bord de l'Ordre National des Experts Comptables du Cameroun (ONECCA) en 2023. Ce tableau répertorie 212 experts comptables inscrits. La méthode d'échantillonnage retenue est la méthode empirique. Cette méthode consiste à mener une enquête sur une partie de la population qui partage les mêmes caractéristiques ou qui exerce la même activité. Cette enquête a été effectuée de novembre 2023 à mars 2024, essentiellement dans les villes de Douala et Yaoundé. Ces deux villes ont été choisies parce qu'elles représentent environ 80% de l'effectif total des cabinets d'audit installés au Cameroun. Les représentants de ces cabinets ont été invités à participer à l'enquête par téléphone et les données ont été collectées au moyen des questionnaires administrés en face à face. Nous avons administré un total de 105 questionnaires, à raison d'un questionnaire par cabinet. Cependant, seulement 95 ont été jugés exploitables, ce qui représente un taux de réponse de 90,47%.

2.2 Opérationnalisation du raisonnement éthique des producteurs de confiance

Selon plusieurs auteurs (Rest, 1986 ; Forte, 2004 ; Musba et al., 2014 ; Chaplais et al., 2016 ; Johari et al., 2017), le processus de raisonnement éthique ne peut être mesuré que par des dilemmes éthiques. La personne doit être confrontée à un conflit interpersonnel ou un conflit d'intérêts et prendre position par rapport à ce dilemme. Ainsi, nous avons administré un questionnaire aux producteurs de confiance comportant quatre situations d'audit impliquant des dilemmes éthiques. Ces situations ont été recueillies par Prat dit Hauret (2007) à l'aide de carnets de bords tenus par les auditeurs ou au travers d'entretiens. Elles correspondent toutes à un dilemme éthique, notamment parce qu'elles sont susceptibles d'opposer les règles

applicables dans le cadre de l'exercice de la profession de commissaire aux comptes (le code de déontologie par exemple) et d'autres dimensions éthiques. La décision prise par le commissaire aux comptes est indiquée dans chaque situation. Dans tous les cas, il s'agit d'une décision contraire à l'application stricte des règles de la profession, notamment du code de déontologie.

Sur la base de ces situations d'audit, nous avons construit un indice synthétique du niveau de raisonnement éthique sur la base des items de ses quatre dimensions (identification du dilemme éthique, jugement éthique, intention éthique et action éthique). Un ensemble de 16 items ont permis d'appréhender ces dimensions. En effet, chaque dimension est captée à partir d'un item et ceci pour les quatre situations d'audit. Le tableau 1 suivant fournit un récapitulatif de l'opérationnalisation :

Tableau 1 : Opérationnalisation du raisonnement éthique

Variables	Indicateur	Items
Raisonnement éthique	Indice synthétique	<i>La situation décrite ci-contre implique un dilemme éthique (Identification du dilemme)</i>
		<i>Le commissaire aux comptes aurait dû révéler le fait délictueux ou les anomalies (Jugement éthique)</i>
		<i>Mon intention face à cette situation ira dans le sens de la non révélation des anomalies (Intention éthique)</i>
		<i>Je prendrai la même décision que le commissaire aux comptes (Action éthique)</i>

Ces différents items ont été captés à l'aide d'une échelle de Likert à 5 points allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord ». Une analyse de cohérence et de fiabilité des échelles de mesure effectuée sur les 16 proxys du raisonnement éthique affiche un alpha de Cronbach égal à 0,619. L'analyse fait ressortir quatre composantes ayant des valeurs propres supérieures à 1. Chaque composante renvoie à une dimension du raisonnement éthique. L'ensemble de ces composantes restituent 71,198% de l'information initiale. De plus, ces analyses présentent un indice de KMO de 0,731 qui est satisfaisant car supérieur à 0,5. Comme le soulignent Correia et al. (2009), les indices dérivés de l'ACP les plus utilisés sont issus soit du premier facteur, soit de la moyenne proportionnelle de tous les facteurs. Dans cette étude, nous effectuons la moyenne proportionnelle des quatre composantes pour construire l'indice. Cet indice a été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1. Plus le score est élevé c'est-à-dire tend vers 1, plus la réponse est déontologique c'est-à-dire conforme aux lois et règlements applicables au sein de la profession d'audit.

2.3 Méthodes de traitement des données

Les données ont été traitées à l'aide du logiciel SPSS 26. Concernant les outils statistiques, nous avons utilisé les tris à plat pour la description des variables qualitatives de l'étude, les caractéristiques de tendance centrale et de dispersion pour les variables quantitatives de l'étude, l'ACP pour calculer l'indice synthétique du raisonnement éthique tel que présenté plus haut.

3. Résultats et discussion

Cette section s'intéresse essentiellement aux résultats des analyses descriptives

3.1 Caractéristiques de l'échantillon

Les tableaux 2 et 3 suivants décrivent les caractéristiques de l'échantillon :

Tableau 2 : Profil des producteurs de confiance

Variables	Modalités	Effectif	%
Statut dans le cabinet	Junior	20	21,1
	Sénior	46	48,4
	Chef de mission/Directeur de mission	29	30,5
	Total	95	100
Genre	Masculin	64	67,4
	Féminin	31	32,6
	Total	95	100
Age	Age inférieur ou égal à 35ans	37	39
	Age supérieur à 35ans	58	61
	Total	95	100
Niveau d'étude	Licence	36	37,9
	Master	45	47,37
	Doctorat	14	14,7
	Total	95	100
Durée d'exercice dans le cabinet	Durée inférieure ou égal à 5ans	77	81,05
	Durée supérieure à 5ans	18	18,95
	Total	95	100
Expérience professionnelle en audit	Expérience inférieure ou égal à 6ans	42	44,21
	Expérience supérieure à 6ans	53	55,79
	Total	95	100
Religion	Catholique	40	42,1
	Protestant	29	30,5
	Musulman	9	9,5
	Animiste	11	11,6
	Témoign de Jéhovah	6	6,3
	Total	95	100
Filière de formation au supérieur	Filière comptable ou gestion	76	80,0
	Économie	19	20,0
	Total	95	100

Tableau 3 : Profil des cabinets d'audit enquêtés

Variables	Modalités	Effectif	%
Statut juridique	Entreprise individuelle	18	18,9
	SARL	46	48,4
	SA	31	32,6
	Total	95	100
Activité principale en fonction du chiffre d'affaires	Commissariat aux comptes	37	38,9
	Expertise comptable	58	61,1
	Total	95	100
Effectif du personnel	Effectif inférieur ou égal à 10	22	23,16
	Effectif supérieur à 10	73	76,84
	Total	95	100
Appartenance à un réseau international	Oui	62	65,3
	Non	33	34,7
	Total	95	100
Année de création du cabinet	1=Année inférieure ou égale à 1980	7	7,4
	2=Entre 1981 et 2000	40	42,1
	3=Entre 2001 et 2024	48	50,5
	Total	95	100

3.2 Statistiques descriptives des variables quantitatives : le niveau de compétence en raisonnement éthique des producteurs de confiance

Le tableau 4 fournit les résultats relatifs au niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance :

Tableau 4 : Niveau de raisonnement éthique

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
Identification	95	0,00	1,00	0,5789	0,49635
Jugement	95	0,00	1,00	0,5053	0,50262
Intention	95	0,00	1,00	0,1895	0,39396
Action	95	0,00	1,00	0,2947	0,45834
Niveau raisonnement éthique	95	0,00	1,00	0,3921	0,46281

Pour ce qui est des dimensions du raisonnement éthique, on remarque à partir du tableau 4 que les producteurs de confiance de l'échantillon ont un niveau moyen d'identification des dilemmes éthiques (0,5789) et de jugement éthique (0,5053) et un faible niveau d'intention éthique (0,1895) et action éthique (0,2947). Ce résultat implique que les producteurs de confiance ont conscience de la présence d'un dilemme éthique dans les situations d'audit qui leur ont été présentées et émettent des jugements éthiques dans ces situations. Toutefois, lorsque ces derniers doivent formuler leurs intentions et action éthiques, ils s'écartent d'une approche déontologique. En effet, ils ont d'avantage l'intention et l'action de certifier les comptes, bien que comportant des anomalies.

On constate par ailleurs que les producteurs de confiance de l'échantillon ont un faible niveau de raisonnement éthique (0,3921). Ce résultat nous permet de comprendre que ces derniers n'apprécient pas les situations de dilemme éthique dans une approche purement déontologique. Précisons qu'un dilemme éthique est une situation de conflit entre les valeurs et ou l'intérêt personnel de l'auditeur ou tout autre valeur ou intérêt avec les valeurs éthiques de la profession d'audit. Face à ces situations, les résultats nous montrent que les auditeurs privilégient d'autres valeurs au détriment des valeurs de la profession. Sous l'angle de la théorie du développement moral cognitif, le résultat trouvé indique que les producteurs de confiance se situeraient au stade précoce du développement moral (préconventionnel). Prat di Hauret (2003) à quant à lui trouvé que les auditeurs français ont un niveau moyen de développement moral ce qui implique également un niveau moyen de raisonnement éthique.

Les résultats trouvés ici sont confirmés à travers le test de comparaison de moyennes réalisé à partir du test de Student (voir tableau 5).

Tableau 5 : Résultat du Test de comparaison de moyennes (Test sur échantillon unique)

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
Identification	11,369	94	0,000	0,57895	0,4778	0,6801
Jugement	9,798	94	0,000	0,50526	0,4029	0,6077
Intention	4,688	94	0,000	0,18947	0,1092	0,2697
Action	6,268	94	0,000	0,29474	0,2014	0,3881
Niveau de raisonnement éthique	6,947	94	0,000	0,39216	0,2995	0,4269

Conclusion

L'objectif de cette recherche était d'évaluer le niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance. Pour ce faire, une enquête par questionnaire a été réalisée dans les villes de Douala et Yaoundé entre les mois de novembre 2023 et mars 2024, auprès d'un échantillon de 95 cabinets d'audit. Pour l'analyse des données, nous avons eu recours d'une part, à l'Analyse en Composantes Principales pour la construction de l'indice du raisonnement éthique. L'analyse des résultats a permis de faire un certain nombre de constats. Premièrement, les producteurs de confiance de l'échantillon ont un niveau moyen d'identification du dilemme éthique et de jugement éthique et un faible niveau d'intention éthique et action éthique. Deuxièmement, il ressort que les producteurs de confiance ont un faible niveau de raisonnement éthique lorsqu'il est confronté aux dilemmes éthiques.

Malgré l'importance de ces résultats pour les cabinets d'audit au Cameroun, ce travail connaît quelques limites. Toutefois, celles-ci ne sauraient entacher la validité de nos résultats, mais il est nécessaire que nous les mentionnions. Nous pouvons citer entre autres : la faible taille de l'échantillon et la non prise en compte des facteurs qui expliquent le faible niveau de raisonnement éthique des producteurs de confiance. Ces limites donnent voie à des axes intéressants à explorer pour poursuivre la recherche. Il serait donc intéressant d'augmenter la taille de l'échantillon et d'intégrer dans l'analyse les facteurs liés à l'auditeur, à l'environnement organisationnel des cabinets d'audit et à l'environnement juridique.

BIBLIOGRAPHIE

Ateumo, E.C.G., Ndassi, Y.J. & Tonmo, G.S. (2022). Compétence éthique des auditeurs : Facteurs d'influence dans un environnement en faillite de normalisation. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 3(4), 61-87.

Bennai, H. & Mokrani, A. (2020). Commissaire aux comptes face à l'éthique : facteurs influençant le jugement éthique. *Revue des Sciences Administratives et Financiers*, 4 (3), 205-221.

Bonneton, D. & Chaplais-Chouvier, C. (2023). « En théorie c'est binaire » : comment les auditeurs apprennent-ils à résoudre des dilemmes éthiques ? *Revue Association de Gestion des Ressources Humaines*, 3(48), 113-132.

Carson, E., Fargher, N. L., Geiger, M. A., Lennox, C. S., Raghunandan, K. & Willekens, M. (2013). Audit reporting for going-concern uncertainty: A research synthesis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 353-384.

Chaplais, C., Yves, M. & Sylvain Marset. (2016). L'auditeur face aux dilemmes éthiques : l'impact d'une formation à l'éthique sur la conformité au code de déontologie. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 22 (1), 53-83.

Chaplais, C. (2019) : « Formation et déontologie de l'auditeur ». Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Université Clermont Auvergne.

Charpateau, O. (2012). L'éthique des auditeurs. *Encyclopédie des Ressources Humaines*, Vuibert.

Craft, J.L. (2013). A review of the empirical ethical decision-making literature: 2004-2011. *Journal of Business Ethics*, 117(2), 221-259.

Douglas, P. C., Davidson, R. A. & Schwartz, B. N. (2001). The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments. *Journal of Business Ethics*, 34, 101-121.

Foka, T.A.G. (2019). Impact du comportement des auditeurs sur la qualité des services offerts dans le cadre de leur mission : Une étude empirique menée dans le contexte camerounais. *Journal of Academic Finance*, 10(2), 2-27.

Foka, T.A.G., Ananga, O. A., Ateumo, E. G. & Monta, M. N. (2023). Impacts de l'audit externe et de l'audit interne sur la non-conformité des états comptables et financiers au Cameroun. *Revue internationale des sciences de l'organisation*, 15(2), 61-94.

Forte, A. (2004). Business ethics: A study of the moral reasoning of selected business managers and the influence of organizational ethical climate. *Journal of Business Ethics*, 51(2), 167- 173

Hentati-Klila, I & Affes, H. (2013). L'asymétrie des compétences éthiques des auditeurs Tunisiens dans le contexte post-revolution. In *Comptabilité sans Frontières*

Hugh, P.G., Gunz, S.P. & McCutcheon, J.C. (2009). Organizational influences on approaches to ethical decision by professionals: The case of public accountants. *Canadians Journal of Administratives Sciences*, 19(1), 76-91.

Hunt, S. D. & Vitell, S. (1986). A general theory of marketing ethics. *Journal of macromarketing*, 6(1), 5-16.

Ishwara, P. & Mekonnen, N. (2024). Ethical decision-making: Insights from professional accountants. *Cogent Business and Management*, 11(1).

Johari, R.J., Mohd-Sanusi, Z. & Chong, V.K. (2017). Effects of auditors 'ethical orientation and self-interest independence threat on the mediating role of moral intensity and ethical decision-making process. *International Journal of Auditing* 21, 38-58.

Kohlberg. (1969). Moral stages and moralization: the cognitive-developmental approach to socialization in D.A. Goslin (ed.), *Handbook of socialization theory and research*, Rand McNally, 347-480.

Kueda Wamba, B., Feudjo, J. R., Tchankam, J. P. & Teulon, F. (2021). Le paradoxe de la relation auditeur-audité dans le contexte camerounais. *Gestion 2000*, 38(2), 63-89.

Martinov-Bennie, N. & Pflugrath, G. (2009). The strength of an accounting firm's ethical environment and the quality of auditors' judgments. *Journal of Business Ethics*, 87, 237-253.

Musbah, A., Cowton, C.J. & Tyfa, D. (2014). The role of individual variables, organizational variables and moral intensity dimensions in Libyan management accountants 'ethical decision-making. *Journal of Business Ethics*, 134(3), 335-358.

Ngantchou, A. & Hanko, O. (2021). La prédiction des situations de dépendance de l'auditeur. *Gestion 2000*, 38(4), 85-112.

Oboh, C. S. (2020). The influence of the perceived system of justice, magnitude of consequences and social consensus on ethical decision-making among professional accountants in Nigeria. *International Journal of Accounting and Finance*, 9(2).

Ponemon, L.A. & Gabhart, D.R.L. (1990). Auditor independence judgements: A cognitive developmental model and experimental evidence. *Contemporary Accounting Research*, 7(1), 227-251.

Prat Dit Hauret, C. (2003). L'indépendance du commissaire aux comptes : une analyse fondée sur trois composantes psychologiques du comportement. *Finance-Contrôle-Stratégie* 16(3), 117-136.

Rapport du FMI sur la gouvernance et la corruption au Cameroun de 2023.

Rest, J. (1986). *Moral development: Advances in research and theory*. Praeger Publisher, New York.

Sangué-Fotso, R. (2015). Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte camerounais. *Revue de Management et de Stratégie*, 2(1), 1-17.

Schminke, M., Arnaud, A. & Kuenzi, M. (2007). The power of ethical work climates. *Organizational Dynamics*, 36(2), 171-186.

Sweeney, B,A,D. & Pierce, B. (2010). The impact of perceived ethical culture of the firm and demographic variables on auditors'ethical evaluation and intention to act decisions. *Journal of Business Ethics*, 93, 531-551.

Tahssain-Gay, L. & Cherre, B. (2012). Le comportement éthique est-il mesurable ? Réflexion autour des dilemmes. *Gestion 2000*, 29(5), 15-29.