CZU: [657.6+005.584]:334.012.33(478)

ROLUL RECOMANDĂRILOR AUDITULUI INTERN ÎN MATURIZAREA CONTROLULUI INTERN MANAGERIAL

Drd. Petru BABUCI, ASEM
petrubabuci@yahoo.com
ORCID: 0009-0005-4120-5752
DOI: https://doi.org/10.53486/econ.2026.137.130

Rezumat

Articolul analizează evoluția autoevaluării controlului intern în sectorul public din Republica Moldova și rolul recomandărilor auditului în maturizarea acestuia. Studiul pornește de la ideea că autoevaluarea controlului intern nu trebuie privită ca o obligație anuală de raportare, ci ca un instrument de învățare managerială, identificare a deficiențelor și îmbunătățire continuă. Scopul articolului este de a examina modul în care dinamica autoevaluării poate evidenția trecerea de la o conformitate formală la o evaluare mai obiectivă și mai matură a funcționării controlului intern. Pentru atingerea acestui scop, au fost utilizate metode de analiză a cadrului normativ și a rapoartelor anuale privind controlul financiar public intern. Rezultatele cercetării indică o evoluție pozitivă, dar neuniformă, a conformității cu standardele în perioada 2023-2024, un grad mai ridicat de maturizare a controlului intern la nivelul autorităților centrale comparativ cu nivelul celor locale, precum și necesitatea fundamentării autoevaluării pe calitatea dovezilor, opinia auditului, implementarea recomandărilor și reducerea deficiențelor.

***Cuvinte-cheie**: autoevaluarea controlului intern managerial; recomandările auditului intern; maturitatea controlului intern; conformitatea cu SNCI; sectorul public.*

Clasificarea JEL: **M42, M48.**

Introducere

În contextul modernizării administrației publice și consolidării unei bune guvernări, controlul intern devine un instrument esențial la dispoziția conducerii entităților publice, care își asumă responsabilitatea pentru atingerea obiectivelor, gestionarea riscurilor și utilizarea eficientă a resurselor publice. Dezvoltarea acestuia este parte integrantă a reformei Controlului Financiar Public Intern și se finalizează prin autoevaluarea prezentată în Declarația de răspundere managerială [1], [4]. Experiența practică demonstrează deseori că acest gen de autoevaluare este tratat drept o obligație formală de raportare, deși a fost instituită ca măsură de dezvoltare instituțională. O autoevaluare credibilă presupune nu doar declararea existenței procedurilor, registrelor sau acti-

UDC: [657.6+005.584]:334.012.33(478)

THE ROLE OF INTERNAL AUDIT RECOMMENDATIONS IN ENHANCING THE MATURITY OF MANAGERIAL INTERNAL CONTROL

PhD candidate Petru BABUCI, ASEM
petrubabuci@yahoo.com
ORCID: 0009-0005-4120-5752
DOI: https://doi.org/10.53486/econ.2026.137.130

Abstract

The article analyses the evolution of internal control self-assessment in the public sector of the Republic of Moldova and the role of audit recommendations in enhancing its maturity. The study is based on the premisethat internal control self-assessment should not be regarded merely as an annual reporting obligation, but rather as a tool for managerial learning, identifying deficiencies, and continuous improvement. The purpose of the article is to examine how the dynamics of self-assessment can highlight the transition from formal compliance to a more objective and mature assessment of the functioning of internal control. To achieve this purpose, the study employs an analysis of the regulatory framework and of the annual Reports on public internal financial control. The research results indicate a positive but uneven evolution in compliance with the standards during 2023-2024, a higher degree of internal control maturity among central authorities compared with local authorities, and the need to base self-assessment on the quality of evidence,audit opinions, the implementation of recommendations and the reduction of deficiencies.

***Keywords**: self-assessment of managerial internal control; internal audit recommendations; internal control maturity; NICS compliance; public sector.*

JEL Classification: **M42, M48.**

Introduction

In the context of public administration modernisation and the strengthening of good governance, internal control has become an essential tool available to the management of public entities, which is responsible for achieving objectives, managing risks, and ensuring the efficient use of public resources. Its development is an integral part of the Public Internal Financial Control Reform and is reflected in the self-assessment presented in the Statement of Managerial Accountability [1], [4]. Practical experience often shows that this type of self-assessment is treated as a formal reporting obligation, although it was established as a tool for institutional development. A credible self-assessment involves not only declaring the existence of procedures, registers, or control activities, but

vităților de control, dar și analiza a modului în care acestea funcționează, contribuie la reducerea riscurilor și realizarea obiectivelor.

Auditului intern îi revine un rol esențial în acest proces, deoarece oferă o nouă perspectivă în funcționarea controlului intern prin constatările formulate, recomandările emise și urmărirea implementării acestora [3], [5]. Astfel, recomandările nu reprezintă doar rezultatul unei misiuni de audit, dar și mecanismul practic prin care controlul intern poate evolua de la conformitate la funcționalitate și maturetate instituțională. Cercetările anterioare confirmă că eficacitatea controlului intern managerial (CIM) este influențată de calitatea auditului intern (AI), iar formularea și implementarea recomandărilor pot genera îmbunătățiri concrete ale controalelor și performanței entităților [9; 10; 11]. Pornind de la problemele autoevaluării și a implicațiilor auditului intern asupra consolidării controlului intern, demersul științific curent își propune să răspundă la următoarea întrebare principală de cercetare: *Care sunt implicațiile autoevaluării și ale instrumentelor auditului intern asupra maturizării controlului intern în instituțiile publice naționale?*

Răspunsul la această întrebare presupune identificarea modului în care recomandările auditului intern sunt transformate în acțiuni corective și a măsurii în care urmărirea implementării acestora contribuie la reducerea deficiențelor și la consolidarea controlului intern managerial. În scopul realizării acestui obiectiv, au fost stabilite următoarele obiective secundare:

- identificarea implicațiilor autoevaluării asupra evoluției CIM în sectorul public;
- optimizarea mecanismului de tip *„semafor”* al standardelor naționale de control intern (SNCI) printr-o contribuție obiectivă la identificarea deficiențelor și maturizarea CIM;
- dezvoltarea recomandărilor AI și urmărirea implementării acestora.

Metodologia de cercetare

Studiul are un caracter descriptiv, observațional și analitic, fiind orientat spre examinarea evoluției CIM prin prisma autoevaluării și a rolului recomandărilor auditului intern în maturizarea acestui sistem. Cercetarea nu urmărește testarea unei relații cauzale stricte, dar analizează tendințele și legăturile funcționale dintre nivelul declarat al conformității CIM și obiectivitatea autoevaluării, prin urmărirea gradului de implementare a recomandărilor AI.

Studiul se bazează pe analiza informațiilor preluate din *Rapoartele anuale consolidate privind controlul financiar public intern pentru anii 2023 și 2024* cu referire la autoevaluarea CIM prin mecanismul de tip *„semafor SNCI”* și la gradul de implementare a recomandărilor auditului intern. În scopul evidențierii diferențelor de maturitate, capacitate și obiectivitate ale proceselor de autoevaluare, analiza a

also analysing how they function, contribute to risk reduction, and support the achievement of objectives.

Internal audit has an essential role in this process, as it provides a new perspective on the functioning of internal control through the findings formulated, recommendations, and the follow-up of their implementation [3], [5]. Thus, recommendations arenotmerely the result of an audit engagement, but also a practical mechanism through which internal control can evolve from compliance towards functionality and institutional maturity. Previous research confirms that the effectiveness of managerial internal control (MIC) is influenced by the quality of internal audit (IA), while the formulation and implementation of recommendations can generate tangible improvements in controls and entity performance [9; 10; 11]. Against the background of the challenges associated with self-assessment and the implications of internal audit for strengthening internal control, the present study seeks to answer the following main research question: *What are the implications of self-assessment and internal audit tools for the maturity of internal control in national public institutions?*

Answering this question requires identifying how internal audit recommendations are transformed into corrective actions and the extent to which the follow-up of their implementation contributes to reducing deficiencies and strengthening managerial internal control. In order to achieve this objective, the following secondary objectives were established:

- identifying the implications of self-assessment for the evolution of MIC in the public sector;
- optimising the “*traffic light*” mechanism of the National Internal Control Standards (NICS) by ensuring a more objective identification of deficiencies and supporting the maturation of MIC;
- developing IA recommendations and following up on their implementation.

Research Methodology

The study is descriptive, observational, and analytical in nature and focuses on examining the evolution of MIC from the perspective of self-assessment and the role of internal audit recommendations in enhancing the maturity of this system. The research does seek to establish a strict causal relationship, but rather analyse trends and functional links between the reported level of MIC compliance and the objectivity of self-assessment, while considering the degree of implementation of IA recommendations.

The study is based on an analysis of information extracted from the *Annual Consolidated Reports on Public Internal Financial Control for 2023 and 2024*, with particular reference to MIC self-assessment through the “*NICS traffic light*” mechanism and the degree of implementation of internal audit recommendations. In order to highlight the differences in maturity, capacity, and the objectivity of the

fost realizată separat pentru nivelul central și nivelul local [7], [8].

Rezultate obținute și discuții

Autoevaluarea CIM reprezintă unul dintre principalele instrumente prin care entitățile publice naționale își analizează critic și constructiv propriul sistem, identifică nivelul de conformitate și își asumă responsabilitatea pentru funcționarea acestuia. Acest proces include un circuit procedural clar, care se realizează anual și se finalizează prin întocmirea Declarației de răspundere managerială [1], [2], [4]. Etapele realizării acestuia sunt prezentate în **Figura 1**.

self-assessment processes, the analysis was conducted separately for the central and the local public authorities [7], [8].

Results and Discussion

MIC self-assessment represents one of the main tools through which national public entities critically and constructively assess their own internal control systems, determine the level of compliance and assume responsibility for their functioning. This process follow sa clearly defined procedural cycle, conducted annually and is completed by the preparation of the Statement of Managerial Accountability [1], [2], [4]. The stages of this process are presented in **Figure 1.**

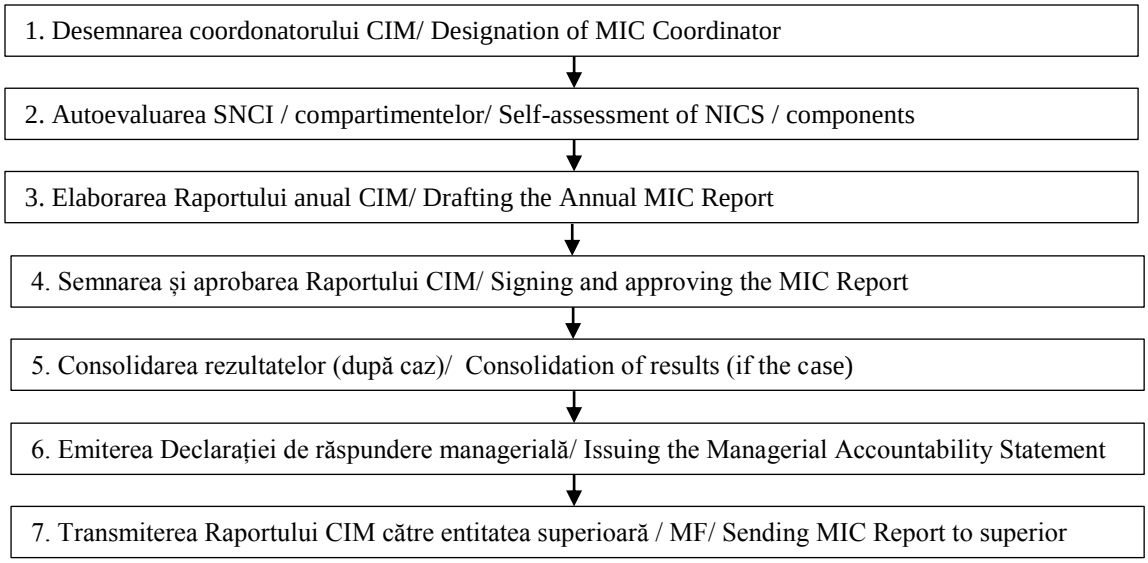


Figura 1. Etapele procesului de autoevaluare a CIM/ Figure 1. Stages of MIC self-assessment process
Sursa: *elaborată de autor în baza [4]/* ***Source:*** *developed by the author based on [4]*

După cum rezultă din **Figura 1**, valoarea autoevaluării depinde în mod direct de eficiența realizării acesteia. Într-o abordare limitată la conformitate, entitatea urmărește în principal existența unor documente, proceduri, registre, reguli interne și/sau mecanisme de control.

Maturitatea CIM presupune un nivel avansat al dezvoltării. Aceasta se exprimă nu doar prin existența documentelor, dar prin capacitatea sistemului de a identifica riscurile, de a aplica controale proporționale, de a monitoriza deficiențele și a realiza măsuri corective într-un sistem integrat [2], [6]. Cu alte cuvinte, un sistem matur nu declară doar că dispune de proceduri, dar demonstrează că acestea sunt aplicate, actualizate, monitorizate și utilizate în procesul decizional. Diferența dintre conformitate și maturitate se concretizează prin diferența dintre „*controale pe hârtie*" și „*controale funcționale*" – distincție importantă în interpretarea rezultatelor autoevaluării.

Analiza dinamicii autoevaluării CIM se realizează pe baza „*semaforului SNCI"*, preluat din *Rapoartele anuale consolidate privind controlul*

As shown in **Figure 1**, the value of self-assessment directly depends on the effectiveness of its implementation. When the approach is limited to compliance, the entity focuses primarily on the existence of documents, procedures, registers, internal rules, and/or control mechanisms.

MIC maturity implies an advanced level of development. It is expressed not only in the existence of documents, but also through the system's capacity to identify risks, apply proportionate controls, monitor deficiencies, and implement corrective measures within an integrated system [2], [6]. In other words, a mature system does not merely declare that the procedures are in place, but demonstrates that they are applied, updated, monitored and used in the decision-making process. The difference between compliance and maturity is therefore reflected in the difference between "*controls on paper*" and "*functional controls*", an important distinction when interpreting the results of self-assessment.

The dynamics of MIC self-assessment are analysed using the "*NICS traffic light*" mechanism, based on data from the Annual Consolidated Reports

financiar public intern pentru anii 2023 și 2024. Rezultatele demonstrează evoluția celor două perioade, prezentată prin trei categorii vizuale: implementat (verde), parțial implementat (galben) și neimplementat (roșu) (**Tabelul 1**).

on Public Internal Financial Control for 2023 and 2024. The results illustrate the evolution over two reporting periods through three visual categories: implemented (green), partially implemented (yellow), and not implemented (red) (**Table1**).

Tabelul 1/ Table 1

Situația rezultatelor autoevaluării CIM/
Situation of the results of MIC self-assessment

SNCI / componentă / NICS / component	Autorități publice centrale / Central public authorities		Autorități publice locale II / Local public authorities II	
	2023	2024	2023	2024
SNCI 1	● 22/● 7/● 0	● 29/● 3/● 0	● 28/● 7/● 0	● 29/● 6/● 0
SNCI 2	● 28/● 1/● 0	● 27/● 5/● 0	● 34/● 1/● 0	● 31/● 4/● 0
SNCI 3	● 20/● 9/● 0	● 26/● 6/● 0	● 20/● 15/● 0	● 20/● 15/● 0
SNCI 4	● 26/● 3/● 0	● 30/● 2/● 0	● 25/● 10/● 0	● 27/● 8/● 0
SNCI 5	● 24/● 5/● 0	● 29/● 3/● 0	● 31/● 4/● 0	● 35/● 0/● 0
SNCI 6	● 17/● 12/● 0	● 27/● 5/● 0	● 25/● 10/● 0	● 30/● 5/● 0
SNCI 7	● 25/● 4/● 0	● 31/● 1/● 0	● 30/● 5/● 0	● 29/● 6/● 0
SNCI 8	● 11/● 18/● 0	● 17/● 15/● 0	● 12/● 23/● 0	● 6/● 29/● 0
SNCI 9	● 9/● 20/● 0	● 12/● 20/● 0	● 4/● 29/● 2	● 5/● 29/● 1
SNCI 10	● 19/● 10/● 0	● 28/● 4/● 0	● 21/● 14/● 0	● 27/● 8/● 0
SNCI 11	● 10/● 18/● 1	● 12/● 20/● 0	● 5/● 27/● 2	● 5/● 27/● 3
SNCI 12	● 15/● 13/● 1	● 17/● 15/● 0	● 11/● 24/● 0	● 5/● 29/● 1
SNCI 13	● 25/● 4/● 0	● 28/● 4/● 0	● 25/● 10/● 0	● 34/● 1/● 0
SNCI 14	● 20/● 9/● 0	● 25/● 7/● 0	● 17/● 18/● 0	● 13/● 22/● 0
SNCI 15	● 4/● 25/● 0	● 11/● 21/● 0	● 6/● 29/● 0	● 5/● 30/● 0
Buget / budget	● 21/● 8/● 0	● 26/● 6/● 0	● 25/● 10/● 0	● 28/● 7/● 0
Contabilitate / accounting	● 26/● 3/● 0	● 27/● 5/● 0	● 30/● 5/● 0	● 30/● 5/● 0
Achiziții publice / public procurement	● 21/● 8/● 0	● 22/● 10/● 0	● 19/● 16/● 0	● 19/● 16/● 0
Salarizare / salary	● 28/● 1/● 0	● 30/● 2/0	● 28/● 7/● 0	● 31/● 4/● 0
IT	● 18/● 11/● 0	● 21/● 11/0	● 12/● 22/● 1	● 10/● 25/● 0

***Notă:** I/P/N: I – implementat; P – parțial implementat; N – neimplementat/*
***Note:** I/P/N: ● I – implemented; ● P – partially implemented; ● N – not implemented*
***Sursa:** elaborat de autor în baza [7], [8]/ **Source:** developed by the author based on [7], [8]*

Rezultatele cercetării demonstrează, în ansamblu, o evoluție pozitivă a nivelului de conformitate cu SNCI, dar și o maturizare treptată a procesului de autoevaluare. Creșterea ponderii pozițiilor verzi este importantă, însă nu reprezintă singura concluzie relevantă. La fel de important este faptul că, în unele cazuri, menținerea sau chiar creșterea pozițiilor *„parțial implementat”* poate indica o apreciere mai realistă a stării sistemului și nu neapărat un regres.

În cazul autorităților publice centrale (APC), dinamica semaforului relevă o îmbunătățire vizibilă a implementării SNCI. Progrese pronunțate se remarcă la standardele unde, în anul anterior, predominau evaluările parțiale, iar ulterior acestea au fost înlocuite, într-o măsură mai mare, cu evaluări de tip *„implementat”*. Tendința sugerează că, la nivelul central, entitățile au beneficiat de un cadru mai stabil de aplicare a SNCI, de o mai bună înțelegere a

The research results generally show a positive evolution in the level of compliance with the NICS, as well as a gradual increase in the maturity of the self-assessment process. The increase in the share of green rating positions is important, but it is not the only relevant conclusion. Equally important is the fact that, in some cases, the persistence or even the increase of the "*partially implemented*" ratings may indicate a more realistic assessment of the state of the system rather than necessarily reflecting a regression.

In the case of central public authorities (CPA), the dynamics of the traffic light mechanism reveal a visible improvement in the implementation of the NICS. More pronounced progress can be observed for standards where partial assessments prevailed in the previous year but were subsequently replaced, to a greater extent, by "*implemented*" ratings. This trend suggests that, at central level, entities benefited from a more stable framework for applying the NICS, a better understanding of the methodological require-

cerințelor metodologice și, probabil, de o capacitate mai bună de organizare a autoevaluării.

La nivelul autorităților publice locale de nivelul al doilea (APL II) rezultatele sunt mai eterogene, cu o dinamica mai puțin uniformă. Ponderea calificativului „*parțial implementat*" rămâne mai ridicată decât la nivelul autorităților publice centrale, deși sunt remarcate unele zone de progres. Unele standarde prezintă o evoluție favorabilă, în timp ce altele înregistrează stagnări sau chiar scăderi ale numărului de poziții verzi. Totuși, aceste scăderi nu trebuie interpretate automat drept un semn al înrăutățirii CIM. În contextul unei autoevaluări mai prudente și mai bine înțelese, trecerea de la *„implementat"* la *„parțial implementat"* poate reflecta o recalibrare a percepției managementului asupra funcționării reale a controalelor.

În rezultatul analizei gradului de utilizare a standardelor se observă evoluții diferite de la un standard la altul. Unele SNCI par să fie mai ușor de asimilat și menținut, în special cele care țin de elemente mai bine formalizate sau deja internalizate în practica administrativă. Altele, rămân mai vulnerabile, mai ales în situațiile când implementarea presupune nu doar existența unor documente, dar și funcționarea efectivă a unor mecanisme interne de planificare, monitorizare, analiză a riscurilor, documentare a proceselor sau urmărire a măsurilor corective.

O dimensiune relevantă a analizei este comparația pe domenii cu referire la funcții, buget, contabilitate, achiziții publice, salarizare și tehnologii informaționale (IT) (Tabelul 1). Rezultatele demonstrează că domeniile bugetar și contabil au înregistrat niveluri mai bune de conformitate, ceea ce este firesc, având în vedere gradul înalt de reglementare, standardizare și control extern. În timp ce domeniile precum achizițiile publice și IT-ul se regăsesc frecvent în zona galbenă și în zona roșie, fapt ce demonstrează existența unor vulnerabilități persistente. În interpretarea acestor evoluții trebuie avut în vedere și posibilul efect al digitalizării raportării. Deși semaforul rămâne principalul instrument al autoevaluării, utilizarea unei platforme informatizate contribuie la uniformizarea procesului de raportare, la creșterea trasabilității informațiilor și la reducerea caracterului excesiv formal al raportării. În mod plauzibil, digitalizarea a susținut atât disciplinarea procesului de completare, cât și consolidarea comparațiilor între entități și perioade de gestiune.

O altă etapă a cercetării vizează analiza relației dintre *„semaforul SNCI"* și declarația privind răspunderea managerială. Faptul că numeroase entități declară un nivel „p*arțial*" al conformității, chiar și în condițiile unei ponderi semnificative a pozițiilor verzi pe standarde, poate fi interpretat drept un element al prudenței și responsabilității sporite a managementului.

ments and, probably, a stronger capacity to organise the self-assessment process.

At the level of second-level local public authorities (LPA II), the results are more heterogeneous and the dynamics less uniform. The share of the "*partially implemented*" ratings remains higher than among central public authorities, although progress can be observed in certain areas. Some standards show a favourable evolution, while others indicate stagnation or even a decrease in the number of green ratings. However, these decreases should not automatically be interpreted as evidence of a deterioration in MIC. In the context of a more cautious and better-informed self-assessment, a shift from "*implemented*" to "*partially implemented*" may reflect a recalibration of management's perception of how controls actually function.

The analysis of the degree of implementation of the standards reveals different patterns of evolution from one standard to another. Some NICS seem to be easier to assimilate and maintain, especially those related to elements that are better formalised or already internalised in administrative practice. Others remain more vulnerable, especially in situations where implementation requires not only the existence of documents, but also the effective functioning of internal mechanisms for planning, monitoring, risk analysis, process documentation or follow-up of corrective measures.

A relevant dimension of the analysis is the comparison across functional areas, namely finance, budgeting, accounting, public procurement, payroll, and information technology (IT) (Table no. 1). The results show that the budgeting and accounting areas recorded higher levels of compliance, which is understandable given their high degree of regulation, standardisation, and external control. At the same time, areas such as public procurement and IT are frequently found in the yellow and red categories, indicating s persistent vulnerabilities. When interpreting these evolutions, the possible effect of the digitalisation of reporting should also be taken into account. Although the traffic light mechanism remains the main self-assessment tool, the use of an information platform contributes to the uniformity of the reporting process, improved traceability of information, and a reduction in the excessively formal character of reporting. It is plausible that digitalisation has supported both greater discipline incompleting the self-assessment process and more consistent comparisons across entities and reporting periods.

Another stage of the research focuses on analysing the relationship between the "*NICS traffic light*" mechanism and the Statement of Managerial Accountability. The fact that many entities declare a "partial" level of compliance, even under the conditions of a significant share of green ratings across the standards, maybe interpreted as an indication of greater prudence and increased managerial responsibility.

1. Progres vizibil / visible progress

SNCI 1	SNCI 4	SNCI 5	SNCI 6	SNCI 7
SNCI 10	SNCI 13	Buget / budget	Salarizare / salary	

Aceste standarde indică o consolidare treptată a cadrului de control, mai ales la nivelul APC./ These standards indicate the gradual consolidation of the control framework, especially at the CPA level.

2. Zone vulnerabile / vulnerable areas

SNCI 8	SNCI 9	SNCI 11	SNCI 12	SNCI 14
SNCI 15	Achiziții/ procurement	TI		

Aceste domenii rămân mai sensibile, în special la nivelul APL II, unde predomină evaluările parțiale. These areas remain more sensitive, especially at the LPA II level, where partial assessments prevail.

3. Diferențe între niveluri / differences between levels

APC / CPA	APL II / LPA II
progres mai clar, mai multe standarde consolidate, evoluție pozitivă în 2024 / clearer progress, more consolidated standards, positive evolution in 2024	mai multe evaluări parțiale, vulnerabilități persistente, ritm de maturizare mai lent / more partial assessments, persistent vulnerabilities, a slower pace of maturity

4. Interpretare sintetică / synthetic interpretation

- Mai mult „verde” indică progres, dar nu este singurul semn al maturității.
- Creșterea evaluărilor parțiale poate reflecta o autoevaluare mai realistă și mai prudentă.
- Digitalizarea raportării prin SI CIMAI a susținut o raportare mai coerentă și comparabilă.

- More “green” indicates progress, but it is not the only sign of maturity.
- The increase in partial assessments may reflect a more realistic and prudent self-assessment.
- Digitalisation of reporting through the IS CIMAI supported more coherent and comparable reporting.

Figura 2. Generalizarea rezultatelor autoevaluării CIM/
Figure 2. Generalisation of the results of MIC self-assessment
Sursa: *elaborată de autor/* ***Source:*** *developed by the author*

Informația din **Figura 2** evidențiază tendința de consolidare a CIM în perioada anilor 2023-2024, mai ales la nivelul APC. Menținerea unui număr ridicat de *„note parțiale”* pentru unele standarde poate semnala nu doar deficiențe, dar și o maturizare a autoevaluării și o raportare obiectivă.

Un element important al procesului de trecere de la autoevaluarea formală a CIM la maturizarea acestuia îl reprezintă recomandările formulate de AI [3], [5]. Autoevaluarea reflectă modul în care managementul își apreciază propriul sistem CIM, în timp ce recomandările oferă o perspectivă independentă asupra deficiențelor constatate, asupra cauzelor acestora și asupra măsurilor necesare pentru remediere. Spre exemplu, în anul 2023 au fost oferite 2443 de recomandări, iar numărul recomandărilor urmărite a fost de 3512, incluzând atât recomandări formulate în perioada curentă, cât și recomandări rămase în monitorizare din perioadele precedente. Din totalul recomandărilor urmărite, 1956 au fost implementate în termen, 379 au fost implementate cu depășirea termenului, 519 au fost implementate parțial, iar 658 au rămas neimplementate. În timp ce în anul 2024, numărul recomandărilor a crescut la 2740, iar numărul recomandărilor urmărite a ajuns la 3599. Din acestea, 2017 recomandări au fost implementate în termen, 236 au fost implementate cu depășirea termenului, 684 au fost implementate parțial, iar 662

The information presented in the figure highlights the trend towards strengthening MIC during 2023-2024, especially at the CPA level. The persistence of a high number of “*partial scores*” for certain some standards may indicate not only existing deficiencies but also greater the maturity in the self-assessment process and more objective reporting.

An important element in the transition from formal MIC self-assessment towards greater maturity is represented by the recommendations formulated by IA [3], [5]. Self-assessment reflects management’ sown evaluation of the MIC system, while internal audit recommendations provide an independent perspective on identified deficiencies, their causes, and the measures needed for remediation. For example, in 2023, 2443 recommendations were issued, while 3512 recommendations were subject to follow-up, including both recommendations formulated during the current period and those carried forward from previous periods. Of the total number of recommendations followed up, 1956 were implemented within the deadline, 379 were implemented after the deadline, 519 were partially implemented and 658 remained unimplemented. In 2024, the number of recommendations increased to 2740, while the number of recommendations subject to follow-up reached 3599. Of these, 2017 were implemented within the deadline, 236 were implemented after the deadline, 684 were par-

au rămas neimplementate. Comparativ cu anul 2023, se observă o creștere a volumului de recomandări formulate și urmărite, ceea ce indică o activitate mai intensă de audit și o extindere a monitorizării.

tially implemented and 662 remained unimplemented. Compared to 2023, an increase can be observed in both the number of recommendations issued and those subject to follow-up, indicating more intensive audit activity and an broader monitoring.

Tabelul 2/ Table 2

Dinamica rezultatelor analizei urmăririi recomandărilor auditului intern/
Dynamics of the results of the analysis of internal audit recommendation follow-up

Indicatori/ Indicators	2023	2024	Evoluție / interpretare / Evolution / interpretation
Recomandări oferite/ Recommendations issued	2443	2740	Creștere cu 297 recomandări, ceea ce indică o activitate mai intensă de audit./ Increase by 297 recommendations, which indicates more intensive audit activity.
Recomandări neacceptate/ Recommendations not accepted	20	13	Reducere, ceea ce poate indica o acceptare mai bună a recomandărilor de către management./ Reduction, which may indicate better acceptance of recommendations by management.
Recomandări urmărite/ Recommendations followed up	3512	3599	Creștere ușoară, inclusiv prin menținerea în monitorizare a recomandărilor restante./ Slight increase, including through the continued monitoring of outstanding recommendations.
Implementate în termen/ Implemented within the deadline	1956	2017	Creștere numerică, cu menținerea unei ponderi relativ stabile în totalul recomandărilor urmărite./ Numerical increase, while maintaining a relatively stable share in the total number of recommendations followed up.
Implementate cu depășirea termenului/ Implemented after the deadline	379	236	Reducere semnificativă, ceea ce poate indica o disciplină mai bună în executarea acțiunilor corective./ Significant reduction, which may indicate better discipline in carrying out corrective actions.
Implementate parțial/ Partially implemented	519	684	Creștere, semnalând fie complexitatea recomandărilor, fie necesitatea unei monitorizări mai ferme./ Increase, indicating either the complexity of recommendations or the need for stronger monitoring.
Neimplementate/ Not implemented	658	662	Nivel aproape constant, indicând existența unor deficiențe persistente. / Almost constant level, indicating the existence of persistent deficiencies.

Sursa: *elaborat de autor în baza [7], [8]/* ***Source:*** *developed by the author based on [7], [8]*

Analiză comparativă din **Tabelul 2** demonstrează, *în primul rând*, că numărul recomandărilor neacceptate este redus în ambele perioade, ceea ce indică faptul că managementul recunoaște și acceptă constatările și propunerile auditului intern. Aceasta este o conjunctură importantă, deoarece acceptarea recomandărilor reprezintă primul pas spre asumarea acțiunilor corective, totuși, acestea nu constituie un factor semnificativ pentru maturizarea CIM.

În al doilea rând, creșterea numărului recomandărilor implementate la termen, de la 1956 la 2017, demonstrează o capacitate relativ stabilă a entităților de a transforma o parte importantă a recomandărilor în acțiuni realizate. În același timp, reducerea recomandărilor implementate cu depășirea termenului, de la 379 la 236, poate fi apreciată pozitiv prin prisma creșterii disciplinei în urmărirea termenelor și în realizarea măsurilor asumate.

În al treilea rând, creșterea recomandărilor implementate parțial, de la 519 la 684, necesită o interpretare riguroasă. Pe de o parte, aceasta poate arăta că unele recomandări sunt mai complexe, necesită timp, resurse sau decizii instituționale suplimentare. Pe de altă parte, un număr mare de recomandări parțial

The comparative analysis presented in **Table 2** shows, *first*, that the number of recommendations not accepted was low in both periods, suggesting that management generally acknowledges and accepts the findings and recommendations of internal audit. This is important because the acceptance of represents the first step towards assuming responsibility for corrective actions. However, acceptance alone does not constitute a significant factor in enhancing MIC maturity.

Second, the increase in the number of recommendations implemented within the established deadline, from 1956 to 2017, demonstrates a relatively stable capacity of entities to transform an important part of the recommendations into implemented actions. At the same time, the decrease in the number of recommendations implemented after the deadline, from 379 to 236, maybe assessed positively in terms of increased discipline in meeting deadlines and implementing the measures undertaken.

Third, the increase in partially implemented recommendations, from 519 to 684, requires a rigorous interpretation. On the one hand, it may show that some recommendations are more complex and require time,

implementate poate semnala că planurile de acțiuni nu sunt întotdeauna suficient de clare, realiste sau monitorizate în mod consecvent.

În al patrulea rând, menținerea unui număr aproape constant de recomandări neimplementate – 658 în 2023 și 662 în 2024 – arată că există deficiențe persistente nesoluționate într-un ciclu normal de raportare.

Analiza evoluției CIM nu poate fi limitată doar la rezultatul autoevaluării anuale sau la numărul standardelor declarate implementate. Deși *„semaforul SNCI"* oferă o imagine sintetică utilă asupra nivelului de conformitate, totuși acesta reflectă aprecierea realizată de entitate asupra propriului sistem. În acest sens, demersul științific propune un model analitic simplu, orientat spre interpretarea integrată prin formula:

resources or additional institutional decisions. On the other hand, a high number of partially implemented recommendations may indicate that action plans are not always sufficiently clear or realistic, or that their implementation is not consistently monitored.

Fourth, the almost unchanged number of unimplemented recommendations, 658 in 2023 and 662 in 2024, shows that there are persistent deficiencies that remain unresolved within a normal reporting cycle.

The analysis of the evolution of MIC cannot be limited solely to the results of the annual self-assessment or to the number of standards reported as implemented. Although the "*NICS traffic light*" mechanism provides a useful overview of the level of compliance, it still reflects the entity's own assessment of its internal control system. In this context, the study proposes a simple analytical model aimed at providing an integrated interpretation, expressed through the following formula:

Maturitatea CIM = Autoevaluare SNCI + Calitatea dovezilor + Opinia AI +
+ Recomandări AI + Reducerea deficiențelor repetitive/ MIC maturity = NICS self-assessment +
+ Quality of evidence + IA opinion + IA recommendations + Reduction of repetitive deficiencies

Acest model nu are scopul de a substitui mecanismul oficial de autoevaluare și raportare, dar oferă o perspectivă mai echilibrată asupra funcționării reale a CIM.

This model is not intended to replace the official self-assessment and reporting mechanism, but rather provides a more balanced perspective on the actual functioning of MIC.

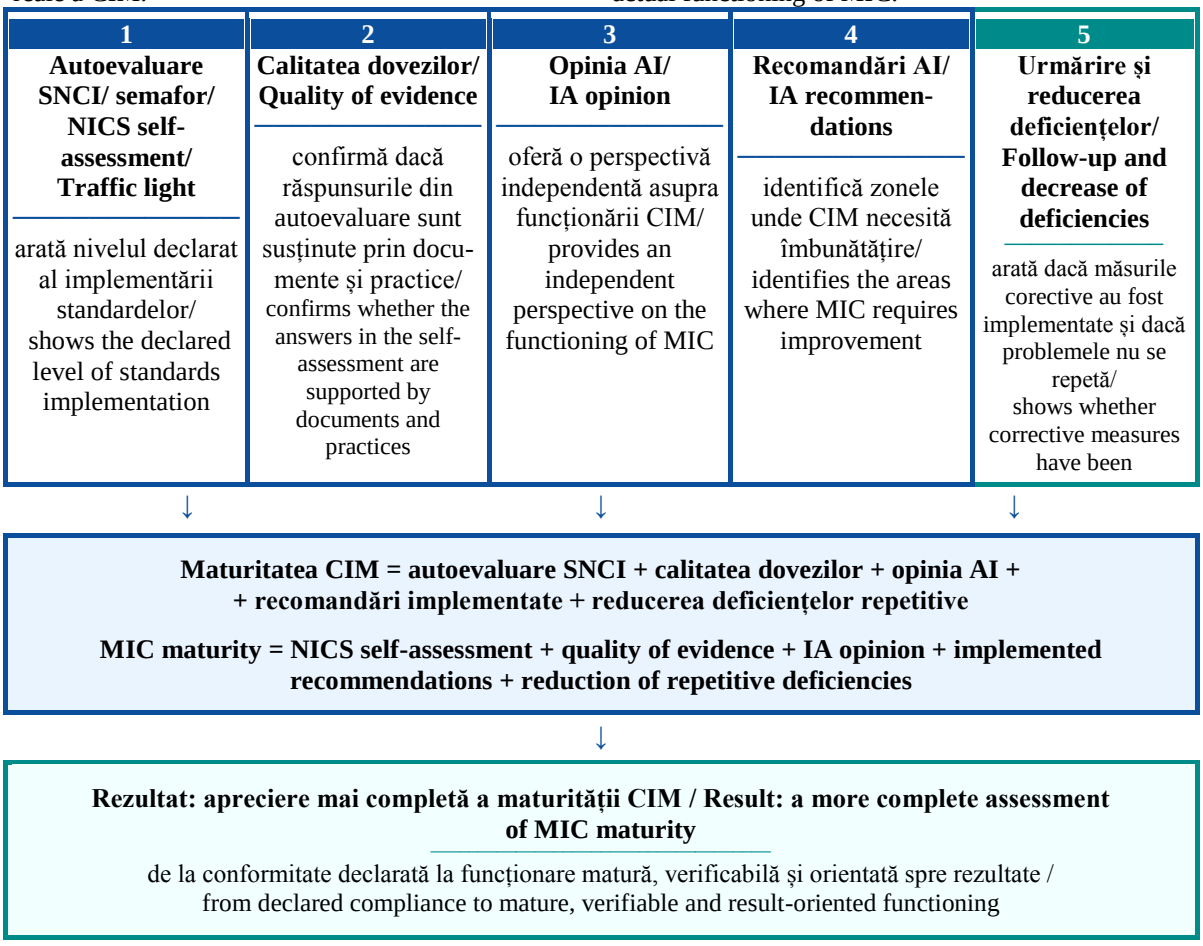


Figura 3. Model analitic suplimentar în diagnosticarea CIM/
Figure 3. Supplementary analytical model for diagnosing MIC
Sursa: *elaborată de autor/* ***Source:*** *developed by the author*

După cum rezultă din informația **Figurii 3**, primul element al modelului este *„semaforul SNCI”*, prin care se identifică domeniile consolidate, zonele parțial implementate și standardele care necesită intervenții suplimentare. Al doilea element îl reprezintă *„calitatea dovezilor”* care susțin autoevaluarea. Maturitatea CIM crește atunci când răspunsurile din raport nu se bazează doar pe aprecierea generală a managementului, dar sunt fundamentate pe documente, registre, proceduri, rapoarte de monitorizare, dovezi ale executării controalelor și acțiuni corective. Al treilea element este *„opinia AI”*, care oferă o perspectivă independentă asupra funcționării CIM. În cadrul raportării anuale, opinia AI poate confirma, completa sau nuanța imaginea prezentată de management. Al patrulea element îl constituie *„recomandări AI”*, care indică zonele în care CIM necesită îmbunătățiri. Ele arată ce trebuie modificat, consolidat sau corectat pentru ca sistemul să funcționeze mai eficient. În final, un indicator important al maturității îl reprezintă *„reducerea deficiențelor repetitive”*. Un astfel de sistem poate fi considerat în proces de maturizare atunci când aceleași probleme nu se repetă anual, iar recomandările vizează schimbări reale în procese, responsabilități și mecanisme de control.

Concluzii

Analiza realizată demonstrează faptul că evoluția CIM nu trebuie apreciată exclusiv prin nivelul declarat al conformității SNCI. Deși *„semaforul SNCI”* constituie un instrument util pentru vizualizarea rapidă a progresului, totuși, interpretarea rezultatelor acestuia trebuie completată prin evaluarea calității autoevaluării, obiectivității raportării, opiniei auditului intern și gradului de implementare a recomandărilor.

Rezultatele analizate pentru perioada 2023-2024 indică o tendință generală de consolidare a CIM, în special la nivelul administrației publice centrale. Totodată, menținerea unui număr important de evaluări parțiale, mai ales la nivelul administrației publice locale și pentru anumite standarde sau domenii funcționale, nu trebuie interpretată automat drept lipsă de progres. În unele situații, aceasta poate indica o autoevaluare mai prudentă, mai realistă și mai apropiată de funcționarea efectivă a sistemului.

Autoevaluarea CIM capătă valoare reală atunci când este susținută prin dovezi și este utilizată drept instrument de îmbunătățire, nu doar ca obligație anuală de raportare. Existența procedurilor, registrelor sau regulilor interne reprezintă o condiție necesară, dar nu suficientă pentru asigurarea funcționalității sistemului. În acest proces, recomandările auditului intern au un rol esențial. Acestea transformă constatările și deficiențele identificate în acțiuni manageriale concrete, prin care sistemul CIM poate fi corectat și consolidat. Datele privind urmărirea recomandărilor arată că volumul recomandărilor formulate și monitorizate este semnificativ, iar o

As shown in **Figure 3**, the first element of the model is the "*NICS traffic light*" mechanism, which identifies areas where implementation is well established, areas that are only partially implemented and standards requiring additional intervention. The second element is the "*quality of evidence*" supporting the self-assessment. MIC maturity increases when the information reported is not based solely on management's general assessment but is supported by documents, registers, procedures, monitoring reports, evidence of control activities, and corrective actions. The third element is the "*IA opinion*", which provides an independent perspective on the functioning of MIC. In the annual reporting process, the IA opinion may confirm, complement, or provide a more nuanced view of the assessment presented by management. The fourth element is represented by "*IA recommendations*", which identify the areas in which MIC requires improvement. They indicate what needs to be modified, strengthened or corrected for the system to function more effectively. Finally, an important indicator of maturity is the "*reduction of repetitive deficiencies*". A system may be considered to be processing towards greater maturity when the same problems do not recur annually, and recommendations lead to tangible changes in processes, responsibilities, and control mechanisms.

Conclusions

The analysis carried out demonstrates that the evolution of MIC should not be assessed exclusively on the basis of the reported level of compliance with the NICS. Although the "*NICS traffic light*" mechanism constitutes a useful tool for quickly visualising progress, the interpretation of its results should be complemented by an assessment of the quality of self-assessment, the objectivity of reporting, the internal audit opinion, and the degree of implementation of recommendations.

The results analysed for the period 2023-2024 show a general trend towards the strengthening of MIC, especially at the level of central public administration. At the same time, the persistence of a significant number of partial ratings, especially at the level of local public administration and for certain standards or functional areas, should not be interpreted automatically as a lack of progress. In some situations, this may indicate a more prudent and realistic self-assessment that more closely reflects the actual functioning of the system.

MIC self-assessment gains real value when it is supported by evidence and used as a tool for improvement rather than merely as an annual reporting obligation. The existence of procedures, registers, or internal rules represents a necessary but not a sufficient condition, for ensuring the effective functioning of the system. In this process, internal audit recommendations have an essential role. They transform findings and identified deficiencies into concrete

parte importantă a acestora este implementată. Totuși, menținerea unui număr relativ constant de recomandări neimplementate și creșterea numărului recomandărilor implementate parțial indică necesitatea unei monitorizări mai ferme și a unei responsabilizări mai clare pentru realizarea măsurilor corective.

managerial actions, through which the MIC system can be corrected and strengthened. The data on the follow-up of recommendations show that a signifycant number of recommendations are formulated and monitored is significant, and that a substantial part of them are implemented. However, the persistence of a relatively constant number of unimplemented recommendations and the increase in partially implemented recommendations indicate the need for stronger monitoring and clearer accountability for the implementation of corrective measures.

Bibliografie/ Bibliography:

1. *Lege privind controlul financiar public intern*: nr. 229 din 23-09-2010. Online. LEGIS. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125252&lang=ro [accesat 2026-10-12].
2. *Ordinul Ministrului Finanțelor Republicii Moldova cu privire la aprobarea Standardelor naționale de control intern în sectorul public*: nr. 189 din 05-11-2015. Online. LEGIS. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119965&lang=ro [accesat 2026-10-12].
3. *Ordinul Ministrului Finanțelor Republicii Moldova cu privire la aprobarea Standardelor Naționale de Audit Intern*: nr. 153 din 12-09-2018. Online. LEGIS. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=110376&lang=ro [accesat 2026-10-12].
4. *Ordinul Ministrului Finanțelor Republicii Moldova cu privire la aprobarea Regulamentul privind autoevaluarea, raportarea sistemului de control intern managerial și emiterea Declarației de răspundere managerială*: nr. 4 din 09-01-2019. Online. LEGIS. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119967&lang=ro [accesat 2026-10-12].
5. *Ordinul Ministrului Finanțelor Republicii Moldova cu privire la aprobarea Regulamentul privind raportarea activității de audit intern în sectorul public*: nr. 176 din 26-12-2019. Online. LEGIS. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119895&lang=ro [accesat 2026-10-12].
6. COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. *Internal Control – Integrated Framework.* 2013. Disponibil: https://www.coso.org/_files/ugd/3059fc_1df7d5dd38074006bce8fdf621a942cf.pdf [accesat 2026-10-12].
7. MINISTERUL FINANȚELOR AL REPUBLICII MOLDOVA. *Raportul anual consolidat privind controlul financiar public intern pentru anul 2024*. Online. Chișinău, 2025. Disponibil: https://mf.gov.md/sites/default/files/documente%20relevante/Raport%20consolidat%20CFPI%20pt%202024_30.05.2025%20%281%29.pdf [accesat 2026-10-12].
8. MINISTERUL FINANȚELOR AL REPUBLICII MOLDOVA. *Raportul anual consolidat privind controlul financiar public intern pentru anul 2023.* Online. Chișinău, 2024. Disponibil: https://mf.gov.md/sites/default/files/documente%20relevante/Raport%20consolidat%20CFPI%20pt%202023.pdf [accesat 2026-10-12].
9. CHANG, Y.-T.; H. CHEN; R. K. CHENG and W. CHI. The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. Online. 2019, vol. 15, no. 1, pp. 1-19. Disponibil: https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002 [accesat 2026-10-12].
10. CHRISTENSEN, Leif. Internal audit: A case study of impact and quality of an internal control audit. *International Journal of Auditing*. Online, 2022. vol. 26, no. 3, pp. 339-353. Disponibil: https://doi.org/10.1111/ijau.12280 [accesat 2026-10-12].
11. DUMBRAVĂ, P. și M. SFETCU. Asigurarea eficienței activității entităților publice pe baza recomandărilor auditorilor publici interni. *Audit financiar*. 2014, nr. 12, pp. 27-33

.