

Benchmarking audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych

***Raport na podstawie danych za
2010 rok***

Spis treści

1.	WPROWADZENIE	3
2.	ZAŁOŻENIA BADANIA	5
3.	CHARAKTERYSTYKA GRUP PORÓWNAWCZYCH	9
4.	WSKAŹNIKI DZIAŁALNOŚCI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	11
4.1	WSKAŹNIKI WYNIKÓW AUDYTU WEWNĘTRZNEGO.....	11
4.1.1	Liczba zakończonych zadań zapewniających	11
4.1.2	Liczba zakończonych czynności doradczych	14
4.1.3	Liczba wydanych zaleceń	16
4.2	WSKAŹNIKI JAKOŚCI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	18
4.2.1	Współczynnik ruchu kadr (fluktuacja kadr)	18
4.2.2	Kwalifikacje pracowników komórki audytu wewnętrznego.....	21
4.2.3	Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW	23
4.2.4	Procedury zapewnienia jakości.....	25
4.3	WSKAŹNIKI WYDAJNOŚCI (EFEKTYWNOŚCI) AUDYTU WEWNĘTRZNEGO	28
4.3.1	Czas trwania zadania zapewniającego	28
4.3.2	Pracochłonność zadań zapewniających.....	30
4.3.3	Wydajny czas audytu 1	32
4.3.4	Wydajny czas audytu 2	35
4.3.5	Procent zaleceń przyjętych do realizacji.....	38
4.4	WSKAŹNIKI WPŁYWU AUDYTU WEWNĘTRZNEGO.....	40
4.4.1	Stopień objęcia zadaniami zapewniającymi obszarów wysokiego ryzyka.....	40
4.4.2	Cykl audytu	42
4.4.3	Cykl audytu w obszarach wysokiego ryzyka.....	45

1. WPROWADZENIE

Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych (Departament DA) podjął inicjatywę wprowadzenia benchmarkingu audytu wewnętrznego w celu stałego podnoszenia jakości audytu wewnętrznego w sektorze finansów publicznych, wzorem podobnych działań podejmowanych przez stowarzyszenia audytorów, w szczególności Międzynarodowe Stowarzyszenie Audytorów Wewnętrznych IIA (dalej „IIA”).

Benchmarking (badania porównawcze lub analiza porównawcza) – praktyka stosowana w zarządzaniu, polegająca na porównywaniu procesów i praktyk stosowanych przez własne przedsiębiorstwo, ze stosowanymi w przedsiębiorstwach uważanych za najlepsze w analizowanej dziedzinie. Wynik takiej analizy służy jako podstawa doskonalenia. Jest to praktyczna realizacja przysłowia: "trzeba się uczyć na błędach, ale lepiej uczyć się na cudzych błędach, niż na swoich".

Benchmarking nie jest zwykłym naśladownictwem, nie polega na podpatrzeniu sposobu pracy innych, aby tak samo postępować u siebie. To wykrywanie czynników, które sprawiają, że analizowany proces jest wykonywany efektywnie, a następnie wskazanie podobnych możliwości we własnym przedsiębiorstwie. To uczenie się i twórcze adaptowanie najlepszych praktyk (the best practices). Benchmarking stosuje się także w sferze polityki publicznej¹.

Raport przedstawia wyniki badania wybranych wskaźników opisujących komórki audytu wewnętrznego i wyniki ich pracy, przeprowadzonego przez Departament DA, w celu dostarczenia audytorom wewnętrznym danych do przeprowadzenia własnych badań porównawczych i samodoskonalenia. Jest to z założenia narzędzie do przeprowadzenia samooceny i nie służy dokonywaniu oceny pracy audytorów wewnętrznych przez Ministerstwo Finansów. Przedstawiony raport należy zatem traktować jako początek procesu benchmarkingu audytu wewnętrznego, którego kontynuacją powinno być przeprowadzenie przez audytorów wewnętrznych indywidualnych porównań własnych komórek audytu wewnętrznego na tle podobnych jednostek w celu podnoszenia własnej efektywności, zwiększaniu dostarczanej kierownikom jednostek i jednostkom wartości dodanej, a w konsekwencji budowaniu pozycji audytu w jednostce.

Badanie ma charakter pilotażowy, zastosowane wskaźniki i grupy porównawcze nie mają charakteru ostatecznego, stanowią propozycję, która głosami aktywnych uczestników badania będzie doskonała.

Dane do badania zostały zebrane w *Informacjach o realizacji zadań z zakresu audytu wewnętrznego w roku 2010* (dalej „Informacja za 2010 rok”). Dlatego każdy z audytorów, porównując siebie i swoją organizację na tle odpowiedniej grupy porównawczej powinien brać pod uwagę dane przekazane w Informacji za 2010 rok.

Raport przedstawia średnie wartości poszczególnych wskaźników

¹ Za <http://pl.wikipedia.org/wiki/Benchmarking>

w grupach porównawczych i ogółem, ponadto uzupełniając w opisach wskaźników przedstawione zostały wartości skrajne bez wskazywania ich właścicieli.

Aby porównywanie było możliwe staraliśmy się stworzyć grupy porównawcze obejmujące w miarę jednorodne jednostki administracji rządowej². W kolejnych latach, biorąc pod uwagę efekty dotychczasowych porównań oraz możliwości organizacyjne, rozważymy poszerzanie listy uczestniczących w benchmarkingu jednostek o jednostki samorządu terytorialnego.

„Po co nam benchmarking?”

Zgodnie ze standardem 1300 zarządzający audytem wewnętrznym musi opracować i realizować program zapewnienia i poprawy jakości, obejmujący wszystkie aspekty działalności audytu wewnętrznego. Program służy m.in. do oceny wydajności i skuteczności audytu wewnętrznego oraz do identyfikacji możliwości poprawy.

Bieżące monitorowanie, stanowiące integralną część codziennego przeglądu i pomiaru działalności audytu, może odbywać się przy użyciu różnorodnych wskaźników działalności.

Pomiar i porównywanie efektów pracy kilku audytorów wewnętrznych działających w ramach jednej organizacji jest najbardziej dostępnym i racjonalnym sposobem poprawiania efektywności. W ramach własnej organizacji możliwe jest bowiem wybór i stosowanie złożonych wskaźników do porównań uwzględniających rodzaj czy zakres wykonywanych zadań audytowych.

Większość komórek audytu wewnętrznego (dalej „KAW”) w sektorze publicznym składa się jednak z zaledwie jednej osoby, nierzadko zatrudnionej w niepełnym wymiarze czasu. W takim przypadku trudno o obiektywną ocenę własnej działalności.

Prezentujemy zatem wyniki badania wybranych wskaźników opisujących organizację i działalność audytu wewnętrznego w grupach porównawczych jednostek (grupowanych według sześciu kryteriów), do których (po przypisaniu się do odpowiedniej grupy) będzie można porównywać własne wyniki. Porównywanie w skali całej administracji wymaga stosowania prostych wskaźników. Wewnątrz jednostki można zastosować dodatkowo bardziej wyrafinowane metody mierzenia efektywności audytu. Wyrażamy nadzieję, że z przedstawionych tu analiz skorzystają zarówno audytorzy, którzy próbę mierzenia wyników/efektów swojej pracy mają już za sobą jak i audytorzy, dla których program zapewnienia i poprawy jakości stanowi nadal nowe wyzwanie.

Przedstawione tu wartości poszczególnych wskaźników stanowią miary średnie³ w grupach jednostek oraz dla wszystkich jednostek łącznie objętych porównaniem.

Raport nie wskazuje wartości docelowych. Ideą jest tu umożliwienie porównania się do innych. Wartości docelowe każdy z audytorów

² Termin „jednostki administracji rządowej” w sprawozdaniu odnosi się do jednostek, o których mowa w art. 274 ust. 1, 2, 5 i 6 ustawy oraz nienależących do administracji samorządowej jednostek z ust. 4 tego artykułu.

³ Klasyczne bądź pozycyjne w zależności od rozkładu badanej cechy.

wewnętrznych wyznaczy sobie zgodnie z własnym profesjonalnym osądem.

Przyjmując zasadę, że zarządzać można wyłącznie tym, co jest mierzone, zachęcamy kierujących komórkami audytu wewnętrznego i samodzielnych audytorów do mierzenia działalności audytu. Docelowo pomiar działalności audytu wewnętrznego powinien odbywać się cyklicznie w podobny sposób we wszystkich jednostkach administracji rządowej.

Stosowanie mierników działalności, w naszej ocenie, wpłynie pozytywnie na postrzeganie audytorów wewnętrznych przez kierownictwo i audytowane organizacje.

Z czasem, korzystając z Państwa doświadczeń i sugestii wypracujemy zestaw najbardziej użytecznych, podstawowych wskaźników wspólnych dla pomiaru działalności audytu z perspektywy przedstawionego tu globalnego badania jak i wewnątrz w Państwa organizacjach w ramach programu zapewnienia i poprawy jakości tak, aby jak najpełniej obrazowały działalność audytu wewnętrznego i w realny sposób poprzez równanie do najlepszych mogły wpływać na jakość pracy.

Oddajemy zatem w Państwa ręce pierwszy raport benchmarkingowy traktując go jako otwarcie dyskusji na temat mierzenia działalności audytu wewnętrznego w sektorze publicznym w Polsce. Tym samym zachęcamy do dzielenia się własnymi doświadczeniami i obserwacjami z Departamentem DA.

Jak korzystać z raportu

Aby zacząć proces porównań własnej komórki audytu należy przypisać się do odpowiedniej grupy porównawczej korzystając z danych, które zostały przedstawione w Informacji za 2010 rok.

Po przypisaniu się do odpowiednich sześciu kolejnych grup przedstawionych na stronie 6 i 7 raportu można przystąpić do obliczania własnych wskaźników, tak jak w poprzednim kroku, wykorzystując odpowiednie dane z Informacji za 2010 rok. Sposób obliczenia wskaźnika został przedstawiony przy każdym ze wskaźników w rozdziałach 4.1-4.4 raportu.

Wyniki, jakie osiągnęła jednostka w każdym ze wskaźników należy porównywać w sześciu zidentyfikowanych grupach jednostek (np. w grupie jednostek o podobnym zatrudnieniu lub o podobnej wielkości komórki audytu).

2. ZAŁOŻENIA BADANIA

Dobór i klasyfikacja wskaźników

Przedstawione wskaźniki zostały opracowane w głównej mierze w oparciu o wykaz wskaźników przedstawionych w opracowaniu IIA *Performance Measures for Internal Audit Functions: A Research Project*⁴. Inne klasyfikacje oraz wskaźniki zostały zaprezentowane m.in.

⁴ „Performance Measures for Internal Audit Functions: A Research Project” The Institute of Internal Auditors Austin Chapter 2008-2009 Research Project, Copyright 2009; The IIA Research Foundation; www.theiia.org/download.cfm?file=36268

w podręczniku IIA *Quality assessment manual, 6th Edition* opublikowanym przez The Institute of Internal Auditors Research Foundation w 2009 roku.

Zaproponowany poniżej, w porównaniu do wskaźników zaczerpniętych z przytoczonego opracowania IIA (Wskaźniki IIA), katalog wskaźników (Wskaźniki MF) uwzględnia możliwości sprawozdawcze audytorów wewnętrznych w polskiej administracji publicznej. Wskaźniki MF zostały opracowane w wyniku dwukrotnych konsultacji ze środowiskiem audytorów. Uwagi i sugestie zgłoszone podczas konsultacji wraz z ich analizą zostały zamieszczone w załączniku nr 1 (załącznik nie zawiera wskaźników przed modyfikacją oraz tych, które w wyniku konsultacji zostały odrzucone).

Poniższa tabela prezentuje Wskaźniki IIA i Wskaźniki MF w grupach według klasyfikacji IIA „*Performance Measures for Internal Audit Functions: A Research Project*” i ten układ obowiązuje w całym raporcie.

Wskaźniki działalności audytu wewnętrznego	
Wskaźniki IIA	Wskaźniki MF
ŚRODOWISKO (dot. organizacji, w której działa audytor)	
- Liczba wniosków kierownictwa - Liczba spotkań/narad z organizacją - Liczba spotkań/narad z najwyższym kierownictwem - Wyniki przeglądu satysfakcji kierownictwa	-
WYNIKI	
- Procent wykonania planu audytu - Liczba zakończonych zadań zapewniających - Liczba zakończonych czynności doradczych - Liczba wydanych zaleceń - Liczba wdrożonych rekomendacji	- Liczba zakończonych zadań zapewniających (rozdział 4.1.1) - Liczba zakończonych czynności doradczych (rozdział 4.1.2) - Liczba wydanych zaleceń (rozdział 4.1.3)
JAKOŚĆ	
- Wynik ostatniego zewnętrznego przeglądu - Ocena satysfakcji audytowanych - Doświadczenie pracowników audytu - Liczba profesjonalnych certyfikacji - Procent zatrudnionych spełniających wymagania CPE - Liczba spotkań w ramach organizacji zawodowych - Liczba godzin szkoleniowych na zatrudnionego - Procent rotacji zatrudnienia	- Współczynnik ruchu kadr (rozdział 4.2.1) - Kwalifikacje pracowników komórki audytu wewnętrznego (rozdział 4.2.2) - Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW (rozdział 4.2.3) - Procedury zapewnienia jakości (rozdział 4.2.4)
WYDAJNOŚĆ (efektywność)	
- Koszty na audytora - Dolary wydatkowane przez dolary zaudytowane - Godziny wykorzystane vs budżet godzin	- Czas trwania zadania zapewniającego (rozdział 4.3.1) - Pracochłonność zadań zapewniających (rozdział 4.3.2) - Wydajny czas audytu 1 (rozdział 4.3.3)

• Procent czasu administracyjnego • Czas niezbędny do wydania wstępnego sprawozdania • Liczba powtórzonych ustaleń audytu • Czas na potrzebny na przygotowanie rocznego planu audytu • Procent wdrożonych zaleceń	• Wydajny czas audytu 2 (rozdział 4.3.4) • Procent zaleceń przyjętych do realizacji (rozdział 4.3.5)
WPŁYW	
• Procent zaudytowanego budżetu • Procent zaudytowanych ryzyk	• Stopień objęcia zadaniami zapewniającymi obszarów wysokiego ryzyka (rozdział 4.4.1) • Cykl audytu (rozdział 4.4.2) • Cykl audytu w obszarach wysokiego ryzyka (rozdział 4.4.3)

Źródło: Opracowanie własne na podstawie „Performance Measures for Internal Audit Functions: A Research Project” The Institute of Internal Auditors Austin Chapter 2008-2009 Research Project, Copyright 2009; The IIA Research Foundation; www.theiia.org/download.cfm?file=36268

Zakres danych

Badanie zostało przeprowadzone na podstawie danych ujętych w informacjach o za 2010 rok gromadzonych przez Departament DA w trybie określonym w *dziale VI ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.; zwana dalej „ustawą”)* złożonych przez 605 jednostek administracji rządowej.

Do szczegółowych analiz pominięto dane objęte klauzulami tajności oraz dane z nieprawidłowo sporządzonych dokumentów czyli takich, które pomimo próśb o skorygowanie były niekompletne, niezgodne z obowiązującym wzorem lub dane wzajemnie sobie zaprzeczały. Dlatego przy wskaźnikach liczba analizowanych jednostek w poszczególnych grupach może być inna niż wskazana na początku raportu.

Pominięto np. jednostki w przypadku, których planowanie budżetu czasu komórki audytu wewnętrznego było obarczone następującymi błędami:

Suma łączna planowanych osobodni była znacznie niższa niż suma osobodni wykorzystanych przy braku rotacji zatrudnienia w komórce audytu lub suma osobodni planowanych i wykorzystanych znacznie przekroczyła sprawozdaną wielkość zatrudnienia (komórka audytu wewnętrznego z audytorem zatrudnionym na 1 etat nie może wygenerować znacząco większego budżetu czasu niż ok. 250 osobodni w roku (budżet czasu to łączny czas komórki audytu wewnętrznego wykazany jako suma osobodni w punkcie 4.2 Informacji za 2010 rok)).

Poszczególnych analiz dokonano zatem na różnej liczbie dokumentów w zależności od poprawności przedstawionych danych.

Grupy porównawcze

Porównywanie powinno odbywać się pomiędzy podobnymi jednostkami. Trudno odnaleźć wyraźne podobieństwa pomiędzy wszystkimi jednostkami sektora finansów publicznych o różnych zadaniach, formach organizacyjno-prawnych, wielkościach i strukturach organizacyjnych.

Wzorując się na grupach porównawczych stosowanych przez IIA oraz uwzględniając zakres informacji możliwych do uzyskania przez audytorów wewnętrznych w ramach funkcjonujących organizacji zdecydowaliśmy się przyjąć kilka kryteriów podziału jednostek na grupy.

Wszystkie wskaźniki zostaną przedstawione w nw. grupach

porównawczych. W nawiasach wskazano skrótowe nazwy grup.

GRUPY PORÓWNAWCZE		
1. Grupy według wielkości jednostki mierzonej liczbą zatrudnionych w jednostce ogółem („zatrudnienie”)		
1.1	do 150 zatrudnionych	
1.2	do 300 zatrudnionych	
1.3	do 600 zatrudnionych	
1.4	do 1200 zatrudnionych	
1.5	powyżej 1200 zatrudnionych	
2. Grupy według wielkości jednostki mierzonej poziomem wydatków lub kosztów w zależności od formy organizacyjno-prawnej („wydatki”)		
2.1	wydatki do 25 mln zł	
2.2	wydatki do 50 mln zł	
2.3	wydatki do 100 mln zł	
2.4	wydatki do 200 mln zł	
2.5	wydatki powyżej 200 mln zł	
3. Grupy według wielkości komórek audytu wewnętrznego („wielkość KAW ogółem”) (wyrażonej liczbą obsadzonych etatów w komórkach audytu, według stanu na 31 grudnia 2010 r.)		
3.1	Usługodawca	
3.2	część etatu poniżej ½	
3.3	część etatu od ½ do 1	
3.4	1 etat	
3.5	do 2 etatów (w tym 2 etaty)	
3.6	powyżej 2 etatów	
4. Grupy według wielkości komórek audytu wewnętrznego („wielkość KAW audytorzy”) (wyrażonej liczbą obsadzonych etatów audytorów wewnętrznych w komórkach audytu, według stanu na 31 grudnia 2010 r.)		
4.1	Usługodawca	
4.2	część etatu poniżej ½	
4.3	część etatu od ½ do 1	
4.4	1 etat	
4.5	do 2 etatów (w tym 2 etaty)	
4.6	powyżej 2 etatów	
5. Grupy o zbliżonych zadaniach lub organizacji lub formie organizacyjno-prawnej oraz zastosowane skrótkowe nazwy grup („zadania/organizacja”)		
5.1	Ministerstwa i KPRM	Ministerstwa
5.2	Uczelnie publiczne	Uczelnie
5.3	Samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej	Szpitala
5.4	Agencje wykonawcze	Agencje
5.5	Państwowe fundusze celowe oraz ZUS, KRUS, NFZ	Fundusze
5.6	Izby skarbowe	Izby skarbowe
5.7	Izby celne	Izby celne
5.8	Urzędy wojewódzkie	Urzędy wojewódzkie
5.9	Jednostki budżetowe resortu obrony narodowej	Jednostki MON
5.10	Urzędy centralne	Urzędy centralne
5.11	Jednostki Prokuratury	Prokuratury

5.12	Jednostki sądownictwa powszechnego	Sądy
5.13	Inne jednostki budżetowe	Jednostki budżetowe
5.14	Instytucje kultury i filmowe	Instytucje kultury
5.15	Inne Państwowe osoby prawne	Osoby prawne
5.16	Policja, Służba Więzienna, Straż Graniczna, Straż Pożarna	Służby mundurowe

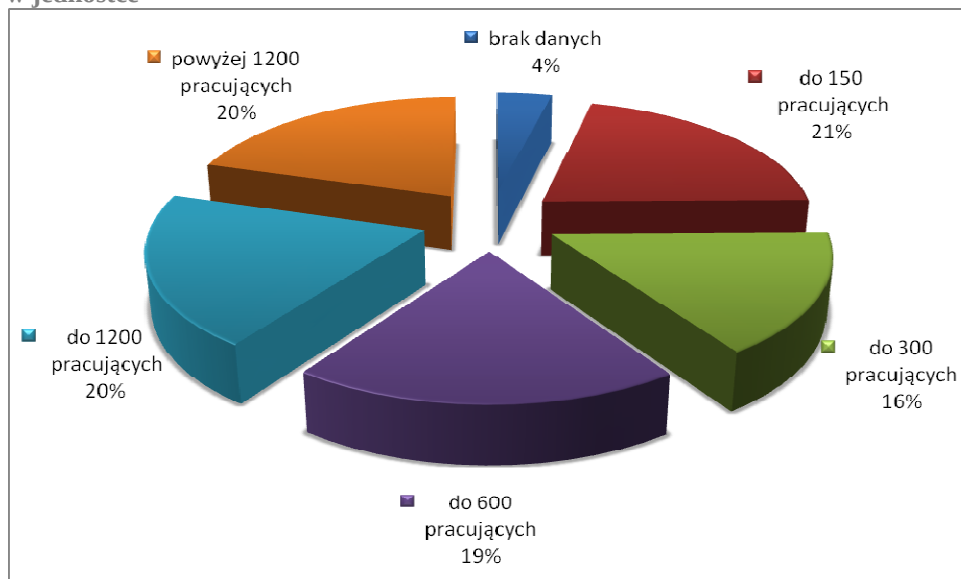
6. Grupy według obszaru audytu mierzonego liczbą zatrudnionych w jednostkach („obszar audytu”)

6.1	do 120 zatrudnionych w jednostce na obsadzony etat w komórce audytu (audytorzy oraz stanowiska wspomagające)	do 120 zatrudnionych na audytora
6.2	do 250 zatrudnionych w jednostce na obsadzony etat w komórce audytu (audytorzy oraz stanowiska wspomagające)	do 250 zatrudnionych na audytora
6.3	do 450 zatrudnionych w jednostce na obsadzony etat w komórce audytu (audytorzy oraz stanowiska wspomagające)	do 450 zatrudnionych na audytora
6.4	do 1030 zatrudnionych w jednostce na obsadzony etat w komórce audytu (audytorzy oraz stanowiska wspomagające)	do 1030 zatrudnionych na audytora
6.5	powyżej 1030 zatrudnionych w jednostce na obsadzony etat w komórce audytu (audytorzy oraz stanowiska wspomagające)	powyżej 1030 zatrudnionych na audytora

3. CHARAKTERYSTYKA GRUP PORÓWNAWCZYCH

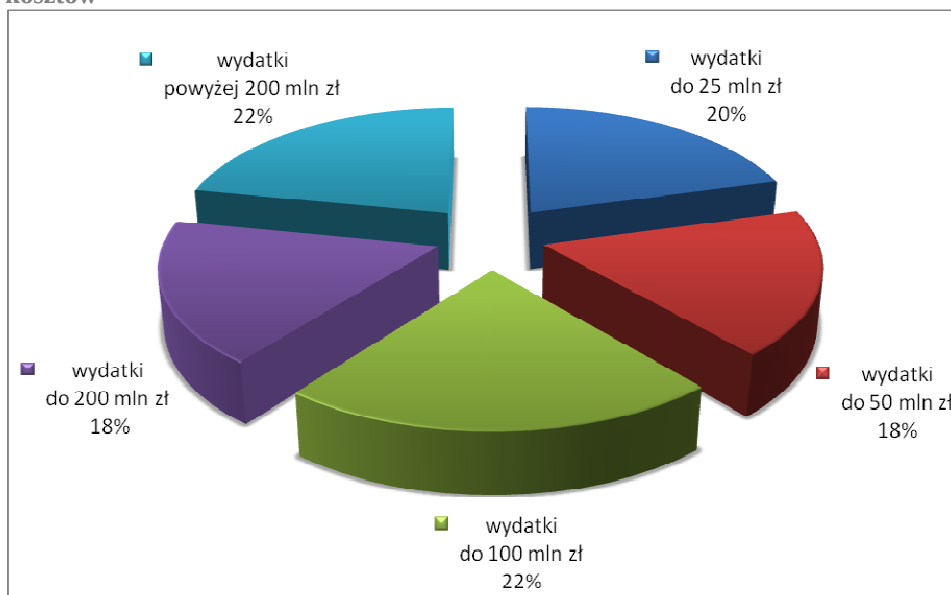
1. zatrudnienie

Wykres 1. Jednostki administracji rządowej według liczby zatrudnionych ogółem w jednostce



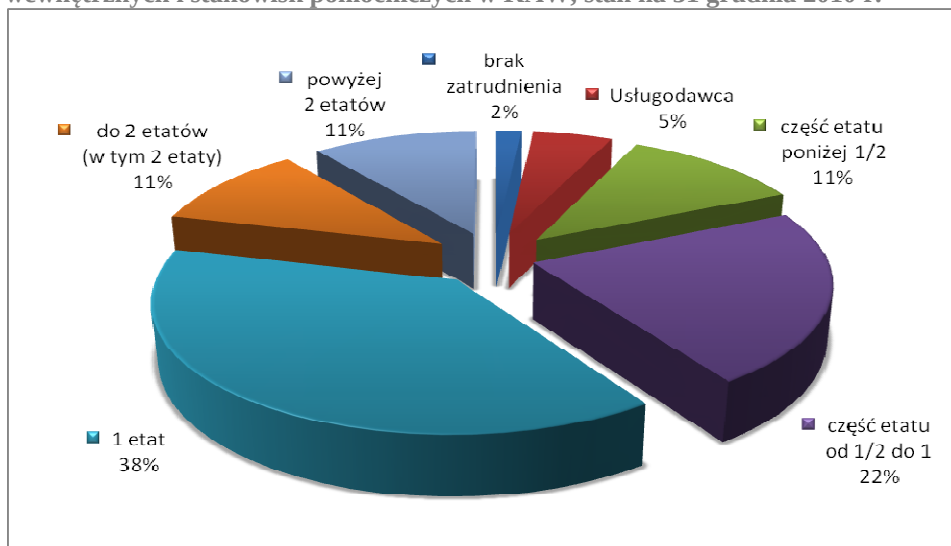
2. wydatki

Wykres 2. Jednostki administracji rządowej według poziomu wydatków lub kosztów



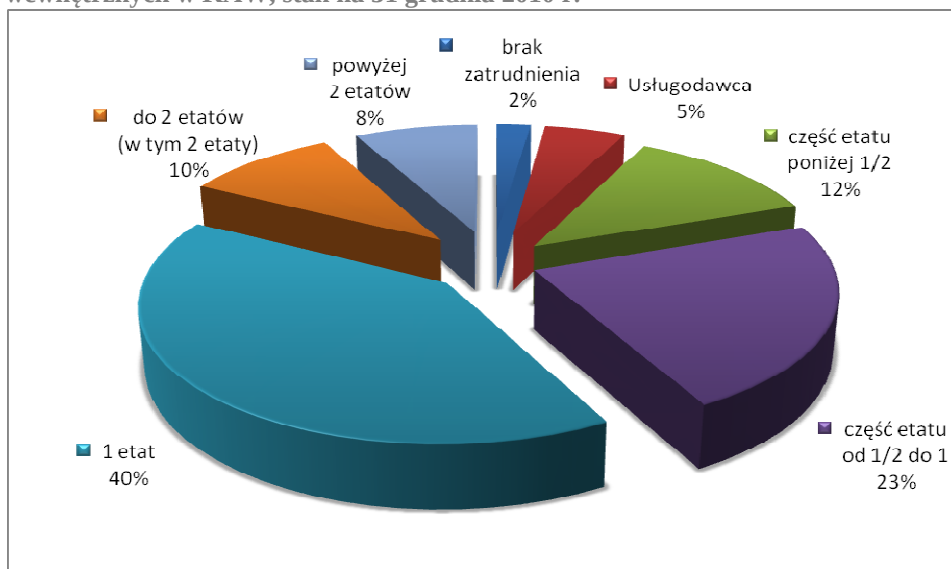
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 3. Jednostki administracji rządowej według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



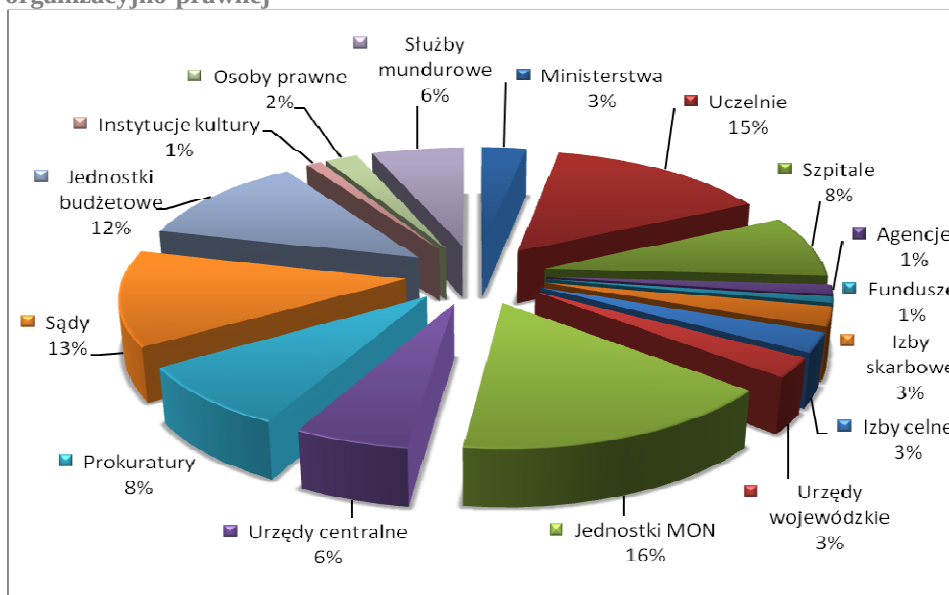
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 4. Jednostki administracji rządowej według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



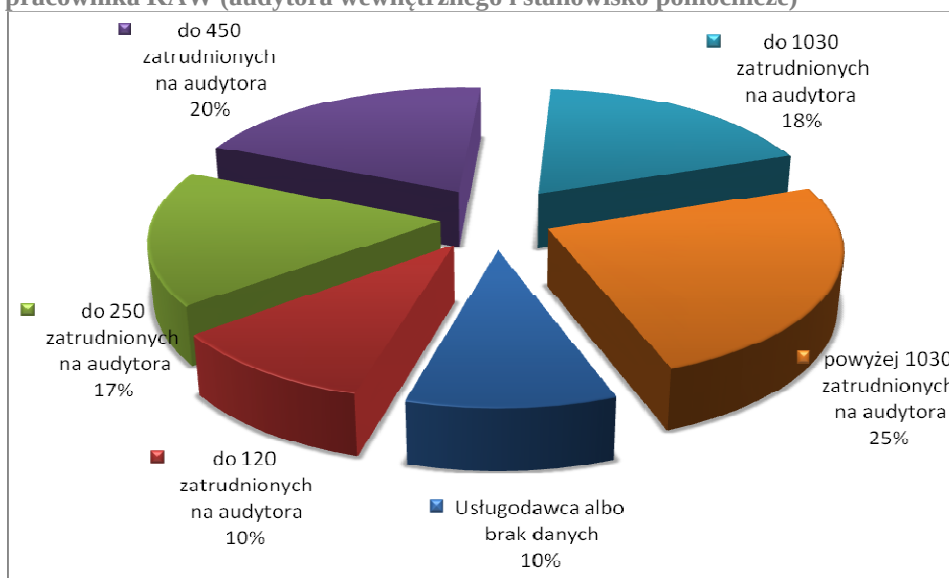
5. zadania/ organizacja

Wykres 5. Jednostki administracji rządowej według zadań lub formy organizacyjno-prawnej



6. obszar audytu

Wykres 6. Jednostki administracji rządowej według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW (audytora wewnętrznego i stanowisko pomocnicze)



4. WSKAŹNIKI DZIAŁALNOŚCI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

4.1 WSKAŹNIKI WYNIKÓW AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

4.1.1 Liczba zakończonych zadań zapewniających

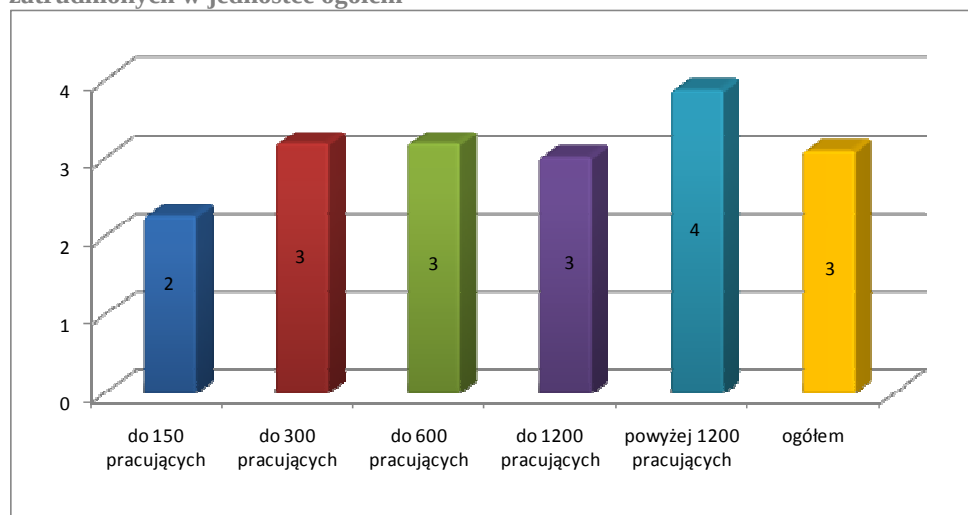
Charakterystyka wskaźnika

Porównując wyniki jednostki należy uwzględnić sumę zadań zapewniających zakończonych w roku 2010, ponieważ tylko takie zadania były brane pod uwagę w przedstawionej poniżej analizie.

Audytorzy wewnątrzni 24 % jednostek przeprowadzili po 1 zadaniu zapewniającym, a w ok. 2 % jednostek (10 jednostek) audytorzy wewnątrzni przeprowadzili powyżej 10 zadań. Największa liczba przeprowadzonych zadań zapewniających na jednostkę to: 64.

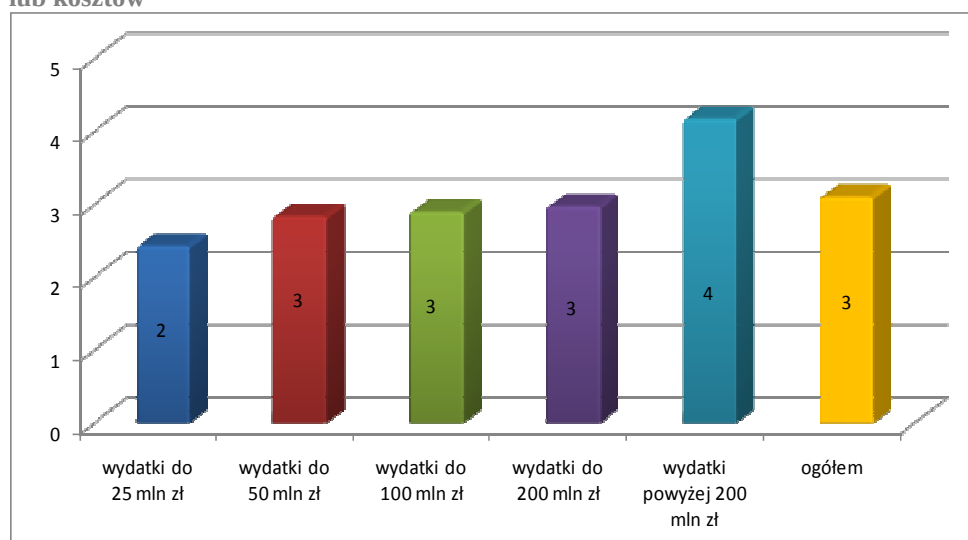
1. zatrudnienie

Wykres 7. Liczba zakończonych zadań zapewniających według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



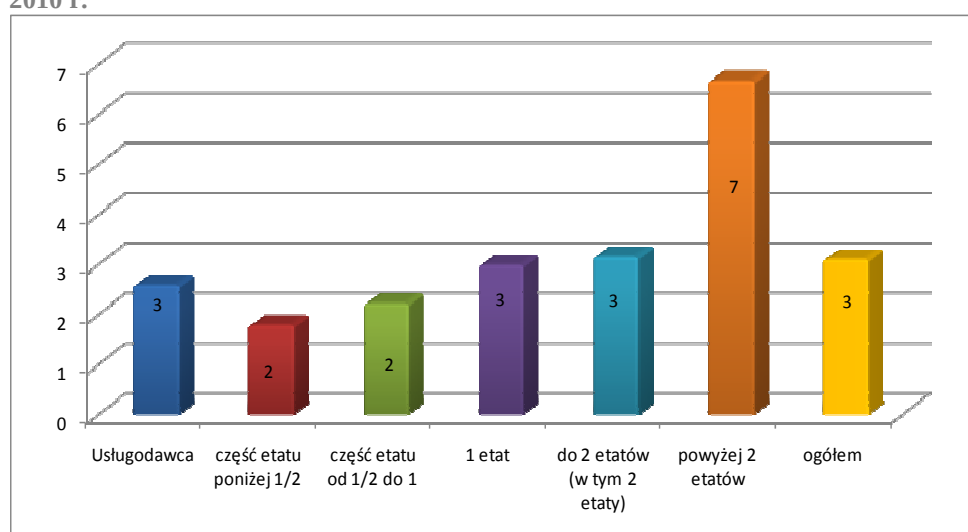
2. wydatki

Wykres 8. Liczba zakończonych zadań zapewniających według poziomu wydatków lub kosztów



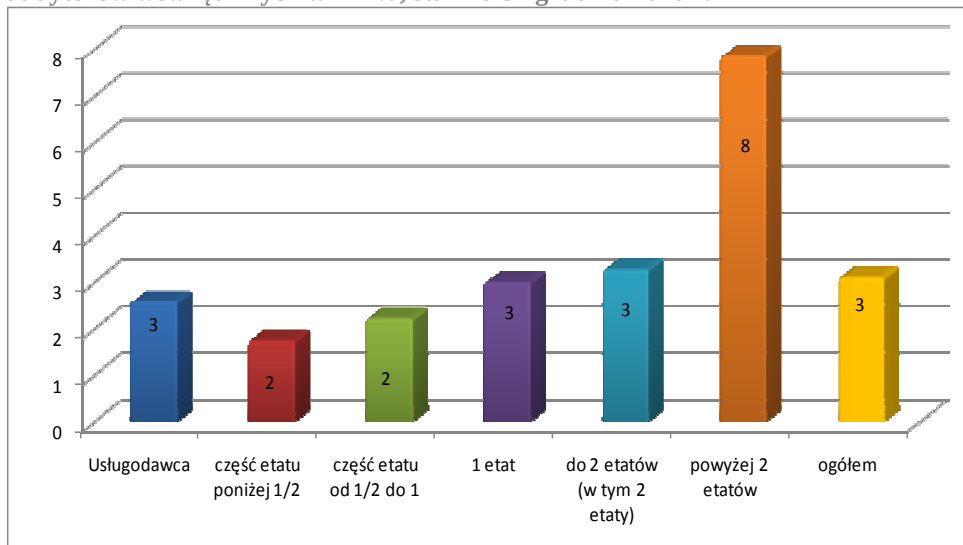
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 9. Liczba zakończonych zadań zapewniających według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



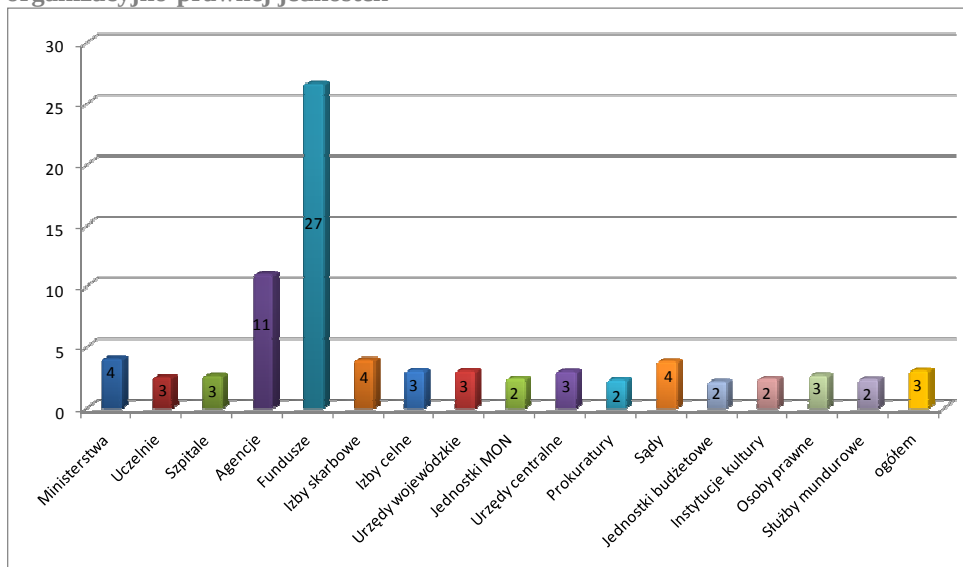
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 10. Liczba zakończonych zadań zapewniających według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



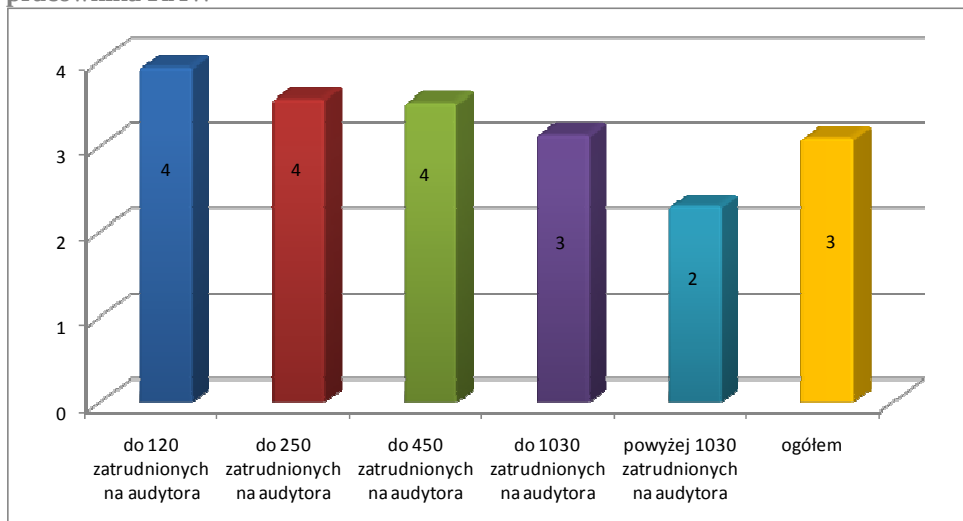
5. zadania/organizacja

Wykres 11. Liczba zakończonych zadań zapewniających według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 12. Liczba zakończonych zadań zapewniających według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.1.2 Liczba zakończonych czynności doradczych

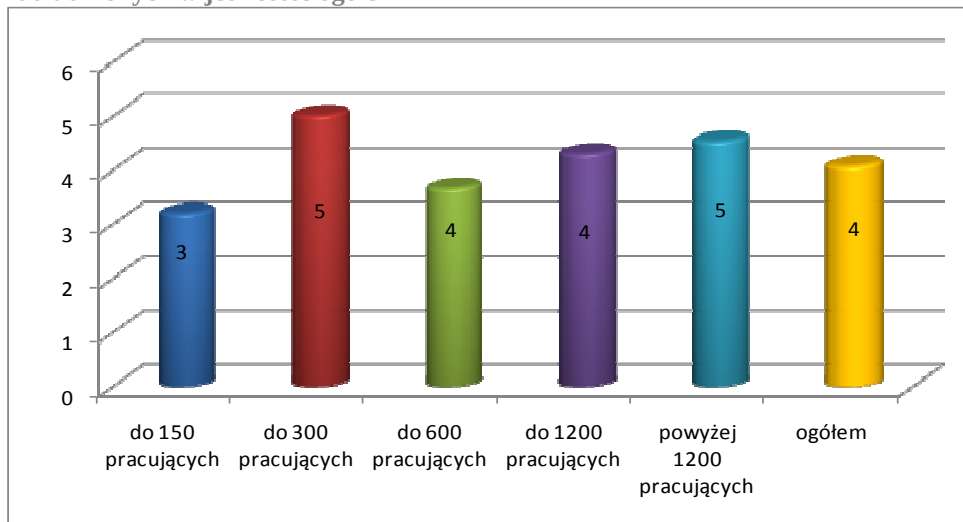
Charakterystyka wskaźnika

Porównując wyniki jednostki należy uwzględnić sumę zakończonych czynności doradczych w roku 2010.

Audytorzy wewnętrzni w ok. 32% jednostkach wykonali po 1 czynności doradczej. Największa liczba wykonanych czynności doradczych w jednostce to 87.

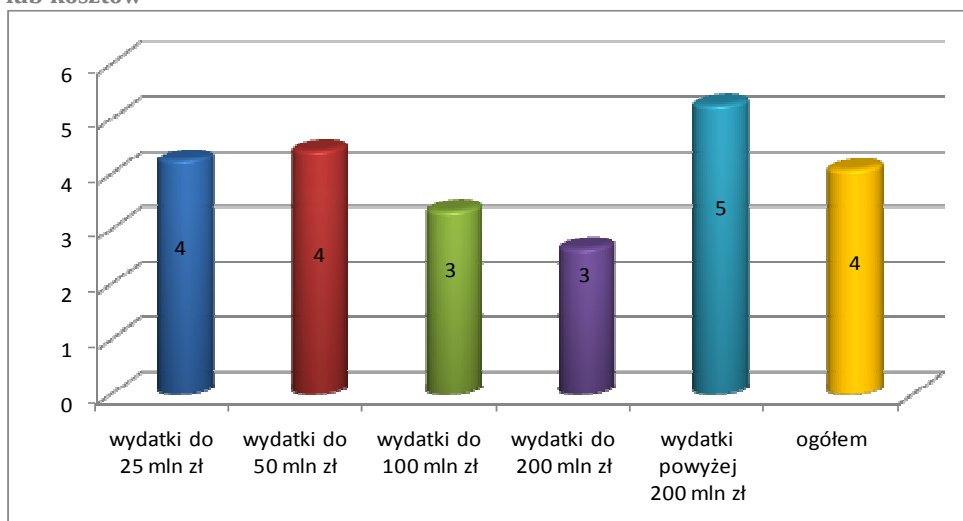
1. zatrudnienie

Wykres 13. Liczba zakończonych czynności doradczych według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



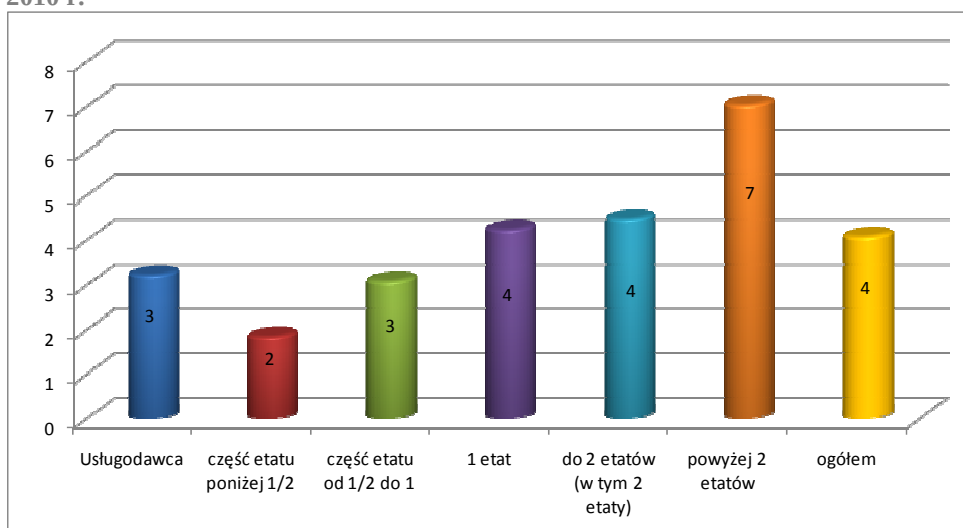
2. wydatki

Wykres 14. Liczba zakończonych czynności doradczych według poziomu wydatków lub kosztów



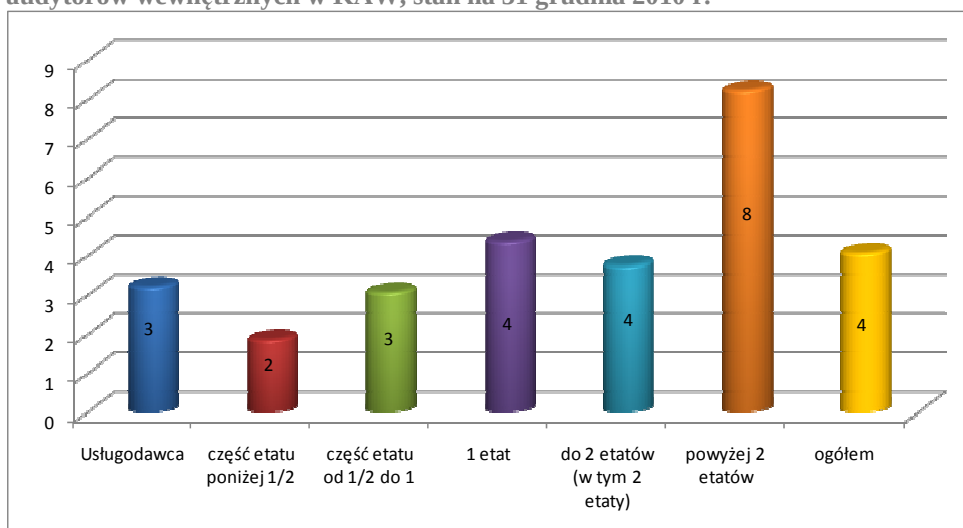
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 15. Liczba zakończonych czynności doradczych według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



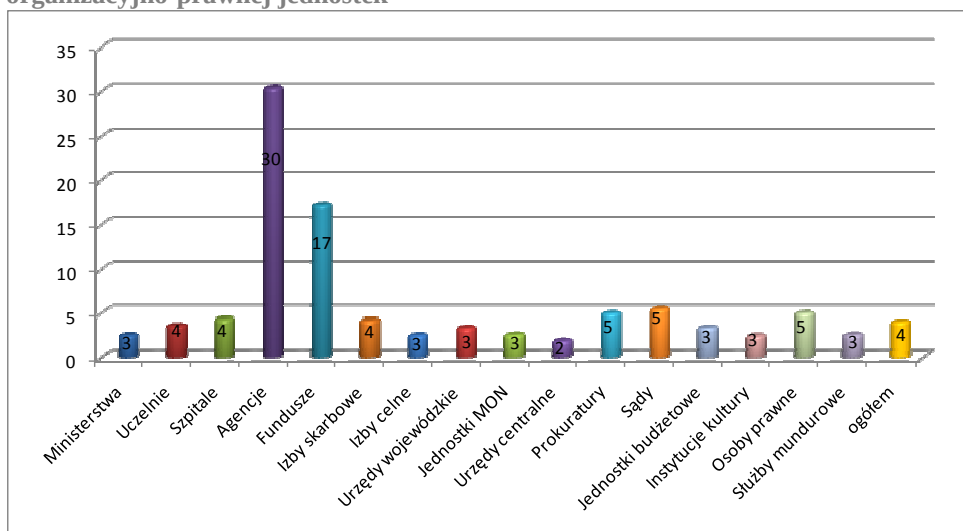
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 16. Liczba zakończonych czynności doradczych według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



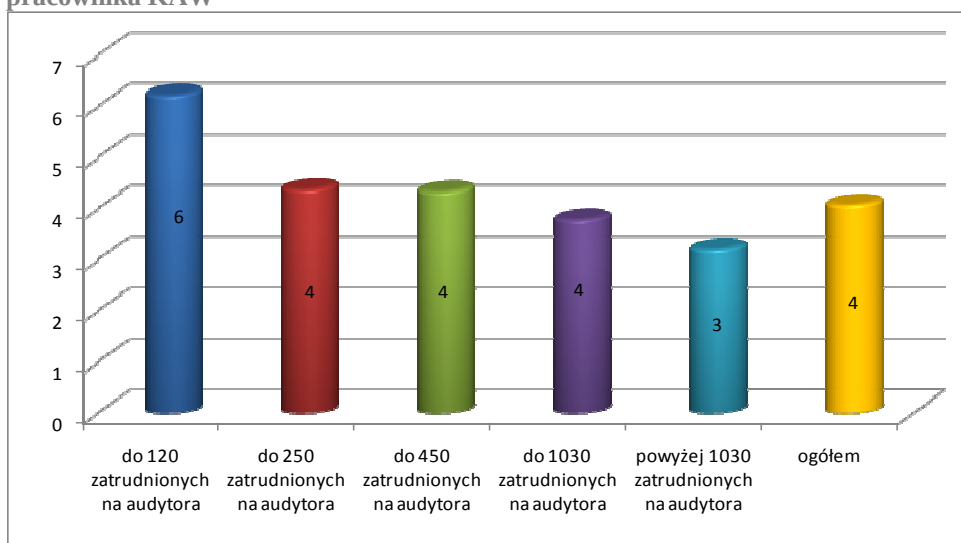
5. zadania/ organizacja

Wykres 17. Liczba zakończonych czynności doradczych według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 18. Liczba zakończonych czynności doradczych według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.1.3 Liczba wydanych zaleceń

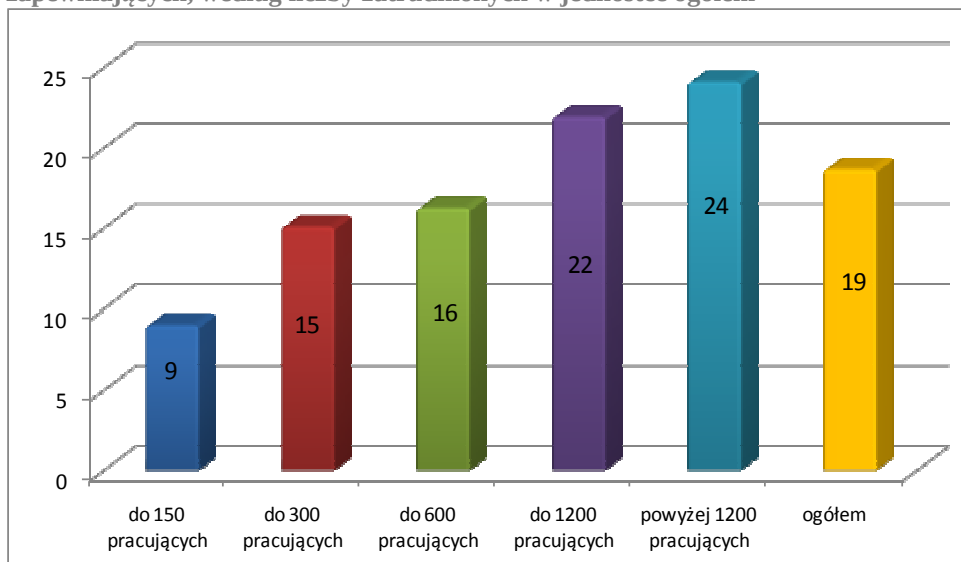
Charakterystyka wskaźnika

Porównując wyniki należy obliczyć wskaźnik dla jednostki jako sumę wszystkich zaleceń wydanych do zadań zapewniających przeprowadzonych w 2010 roku.

Audytorzy wewnętrzni w 7% jednostek nie wydali zaleceń, w 4% jednostek wydali po 1 zaleceniu a w ok. 6% jednostek wydali więcej niż 50 zaleceń. Największa łączna liczba wydanych zaleceń w jednostce to 463.

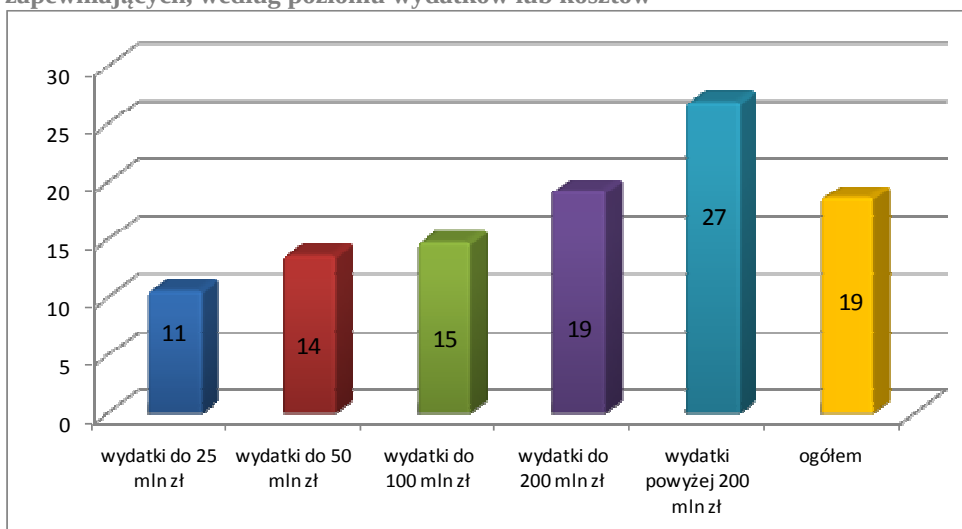
1. zatrudnienie

Wykres 19. Liczba zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wydanych do zadań zapewniających, według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



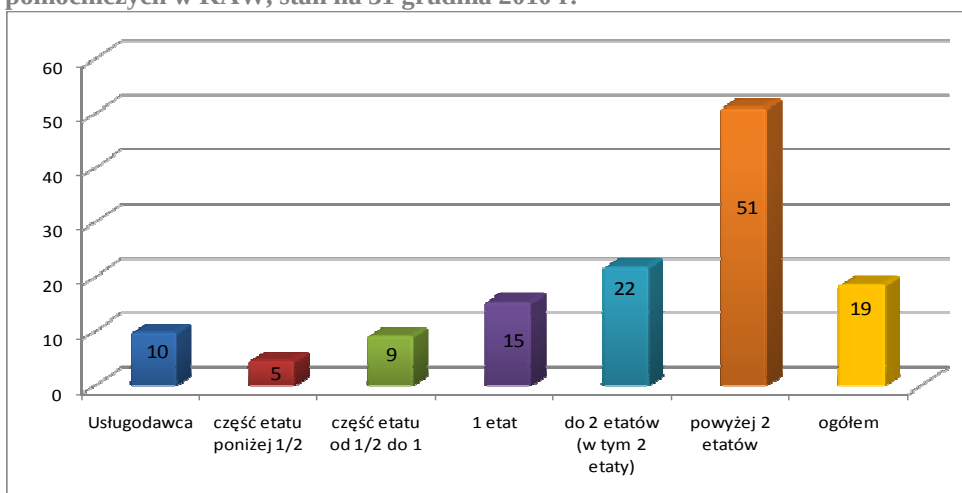
2. wydatki

Wykres 20. Liczba zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wydanych do zadań zapewniających, według poziomu wydatków lub kosztów



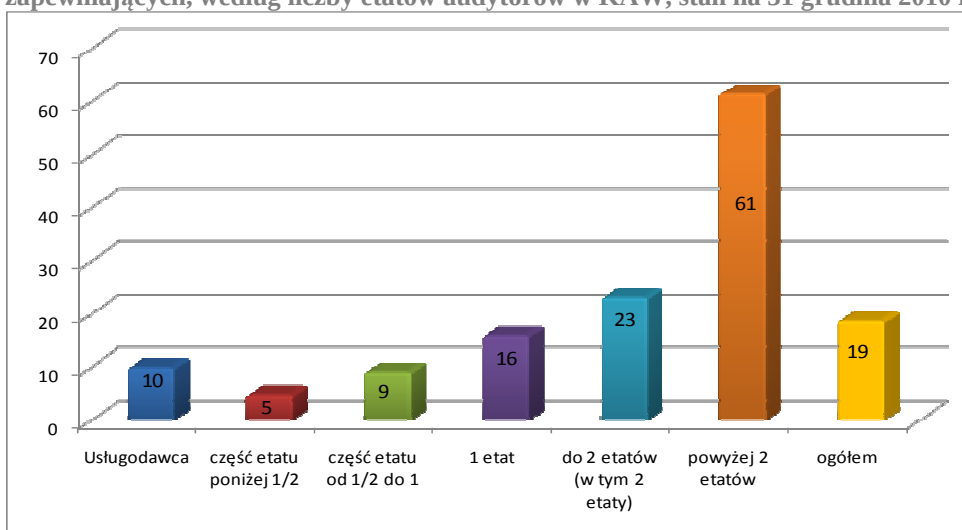
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 21. Liczba zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wydanych do zadań zapewniających, według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



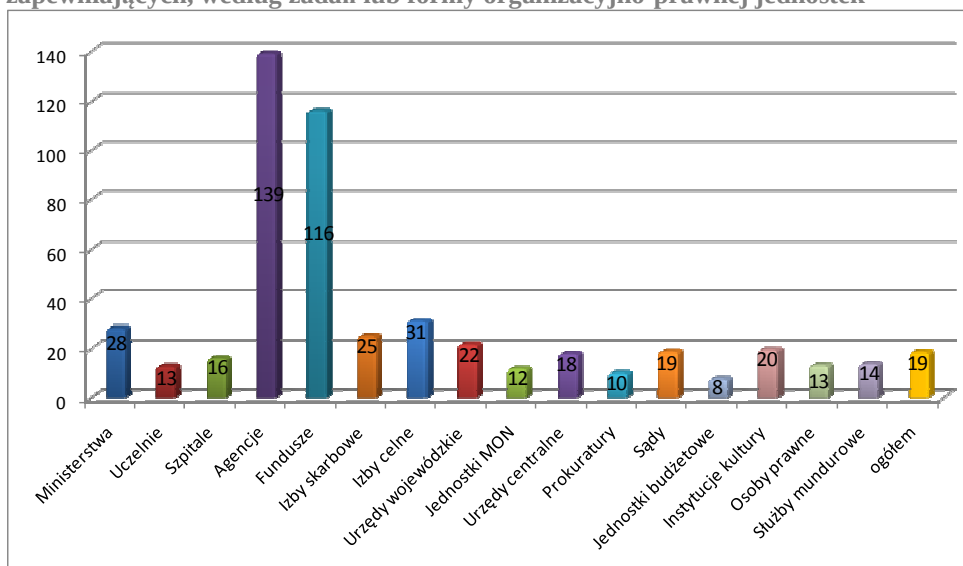
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 22. Liczba zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wydanych do zadań zapewniających, według liczby etatów audytorów w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



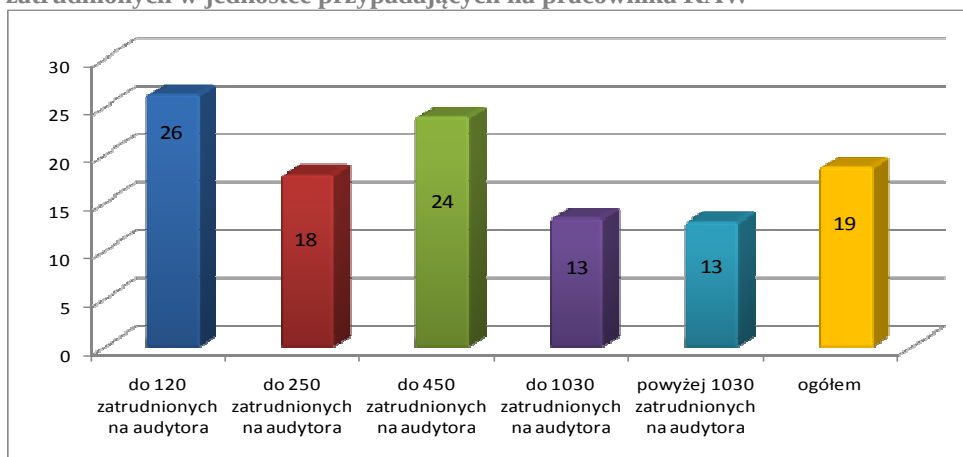
5. zadania/ organizacja

Wykres 23. Liczba zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wydanych do zadań zapewniających, według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 24. Liczba zaleceń zawartych w sprawozdaniu, wydanych do zadań zapewniających, według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.2 WSKAŹNIKI JAKOŚCI AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

4.2.1 Współczynnik ruchu kadr (fluktuacja kadr)

Charakterystyka wskaźnika

Porównując wyniki należy obliczyć wskaźnik dla jednostki jako iloraz:

$$\frac{\text{suma zatrudnień oraz zwolnień w etatach w KAW w ciągu całego roku sprawozdawczego (niezależnie od przyczyny zwolnienia)}^5}{\text{liczba etatów przyznanych KAW według stanu na koniec 2010 roku}}$$

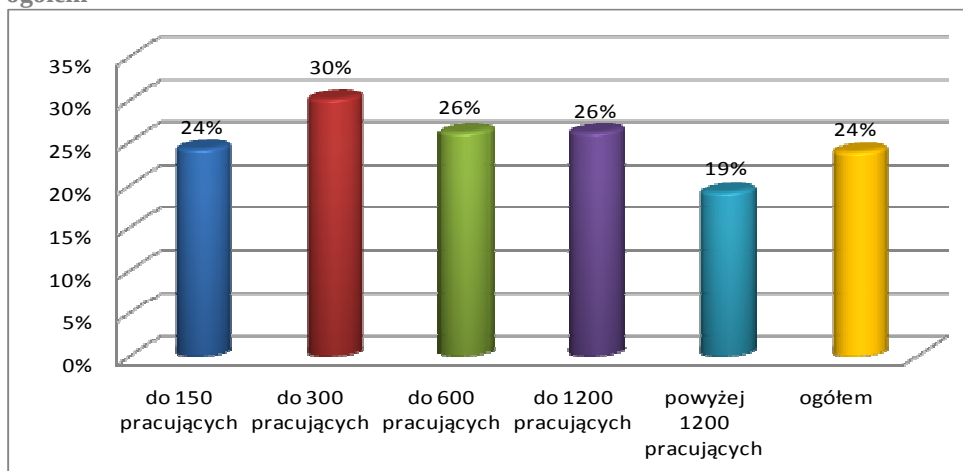
66% jednostek nie wykazało zatrudnień ani zwolnień w KAW w ciągu roku 2010. Najniższy współczynnik ruchu kadr to 6% i występował w 3 jednostkach, najwyższe wskaźniki w 6 jednostkach to ponad 300% (w 4 jednostkach 300%, w 1 jednostce 400% oraz w 1 jednostce 500%).

⁵ Chodzi wyłącznie o zatrudnienie, które rozpoczęło się w 2010 roku, nie należy wliczać zatrudnienia, które nastąpiło wcześniej i trwało w 2010 roku.

Analiza nie uwzględnia jednostek, w których audyt prowadzony był przez usługodawcę.

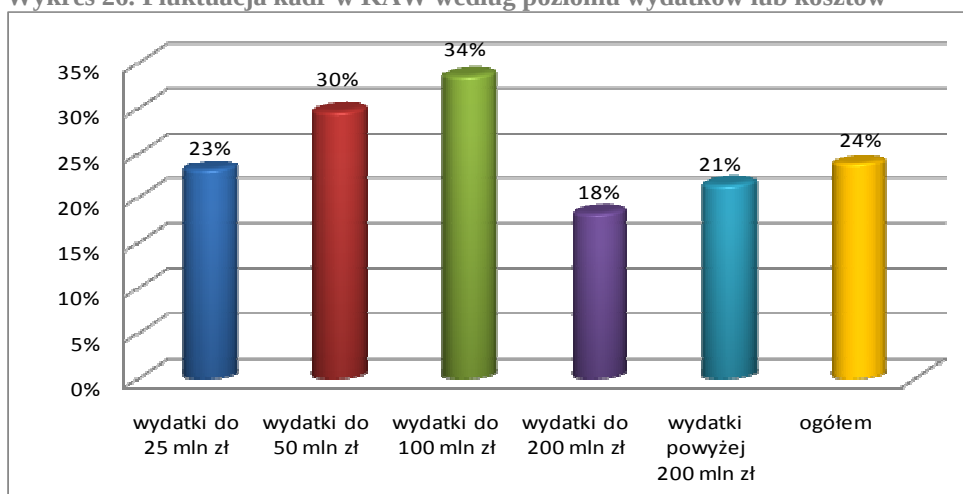
1. zatrudnienie

Wykres 25. Fluktuacja kadr w KAW według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



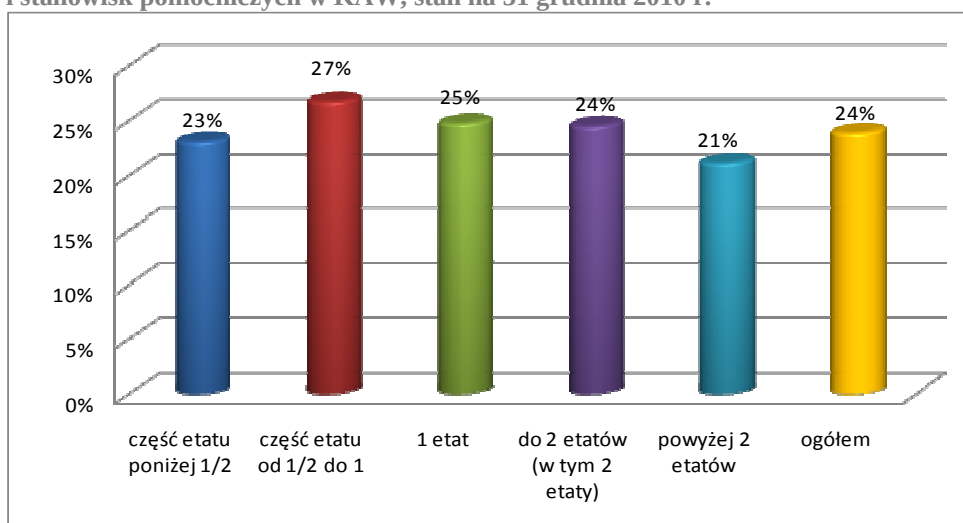
2. wydatki

Wykres 26. Fluktuacja kadr w KAW według poziomu wydatków lub kosztów



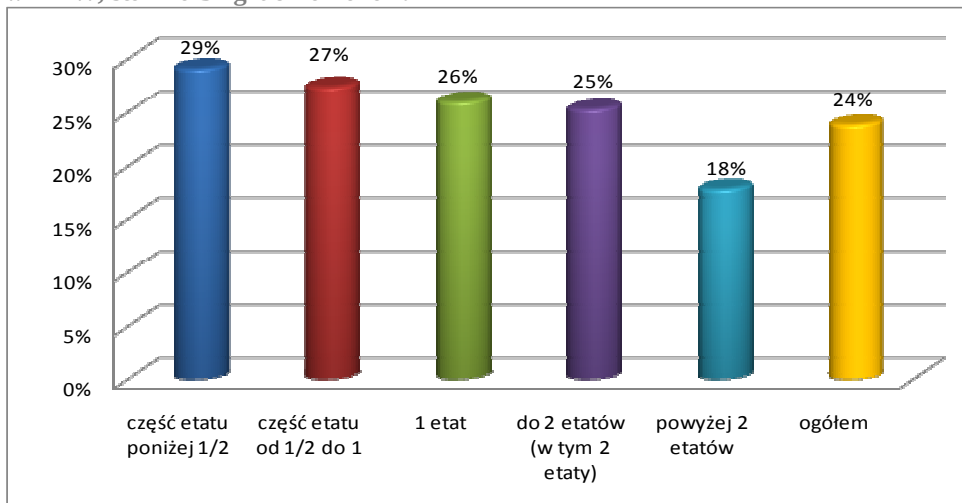
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 27. Fluktuacja kadr w KAW według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



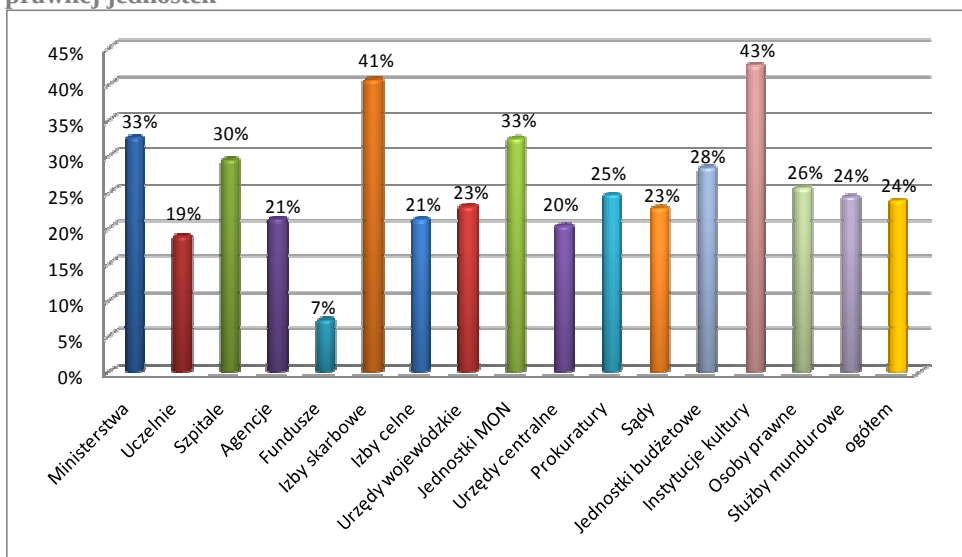
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 28. Fluktuacja kadr w KAW według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



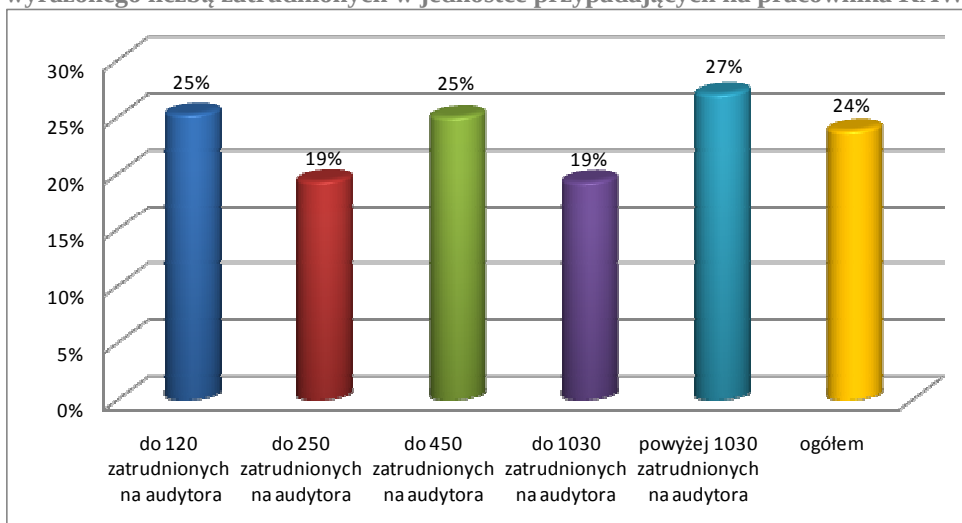
5. zadania/organizacja

Wykres 29. Fluktuacja kadr w KAW według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 30. Fluktuacja kadr w KAW według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.2.2 Kwalifikacje pracowników komórki audytu wewnętrznego

Charakterystyka wskaźnika

Porównując wyniki należy obliczyć wskaźnik dla jednostki jako iloraz:

$$\frac{\text{liczba osób z kwalifikacjami audytorskimi w KAW na koniec 2010 roku}}{\text{liczba wszystkich zatrudnionych osób w KAW na koniec 2010 roku}}$$

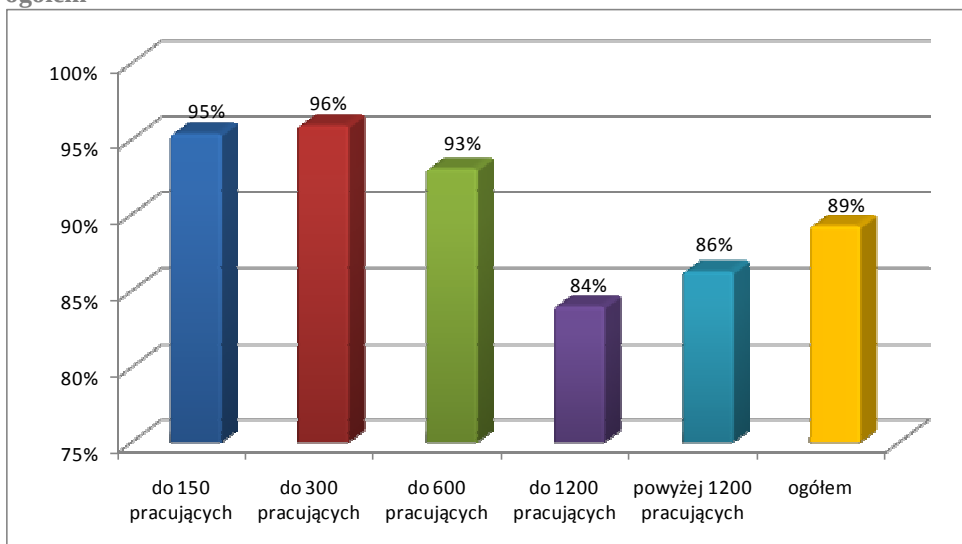
Osoby z kwalifikacjami audytorskimi to osoby, o których mowa w art. 286 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157 poz. 1240, z późn. zm.).

W 7 jednostkach mniej niż połowa osób posiadała kwalifikacje audytorskie (25% - 2 jednostki, 33% - 5 jednostek).

88% stanowią jednostki, w których wszystkie zatrudnione osoby posiadają kwalifikacje wymagane do prowadzenia audytu wewnętrznego.

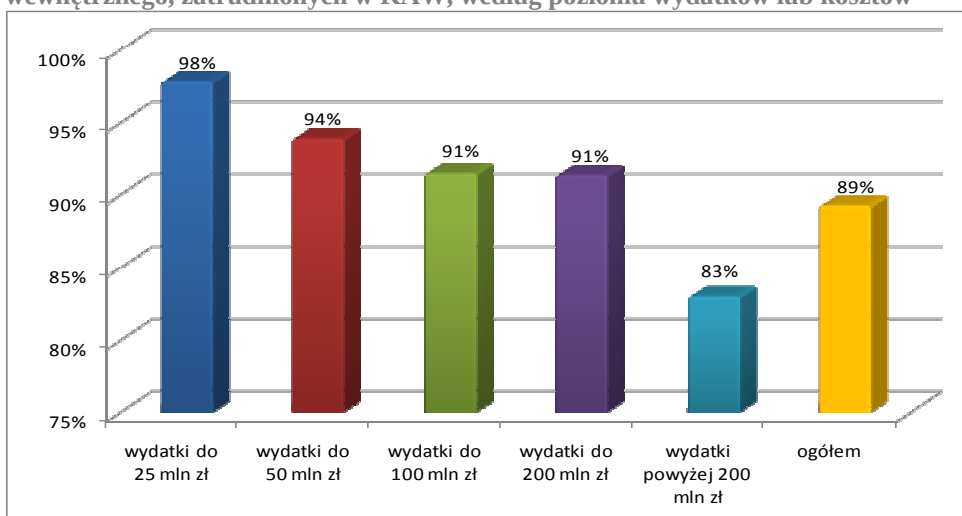
1. zatrudnienie

Wykres 31. Odsetek osób posiadających kwalifikacje zawodowe audytora wewnętrznego, zatrudnionych w KAW, według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



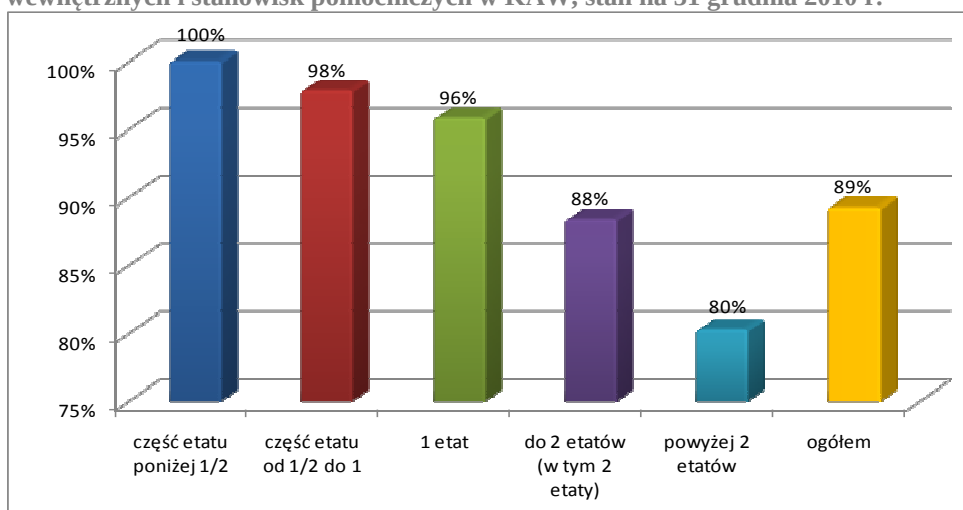
2. wydatki

Wykres 32. Odsetek osób posiadających kwalifikacje zawodowe audytora wewnętrznego, zatrudnionych w KAW, według poziomu wydatków lub kosztów



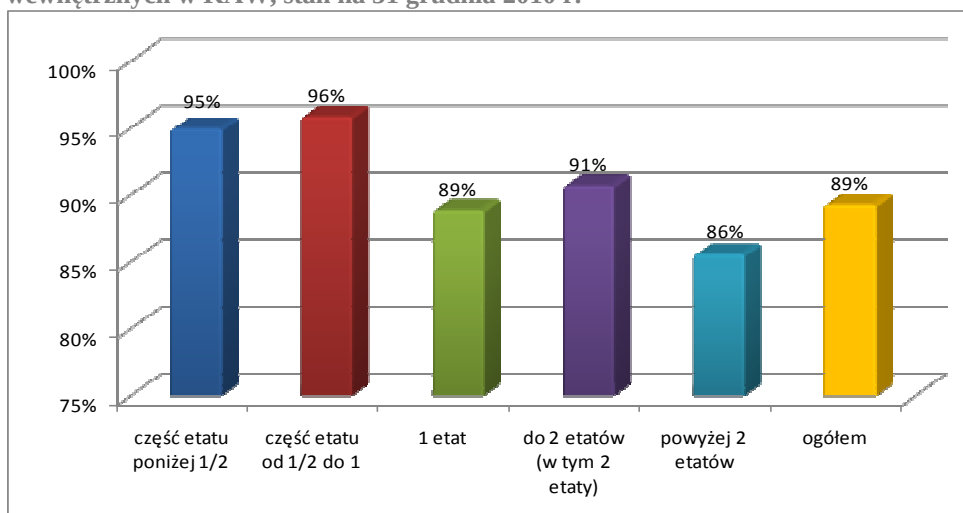
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 33. Odsetek osób posiadających kwalifikacje zawodowe audytora wewnętrznego, zatrudnionych w KAW, według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



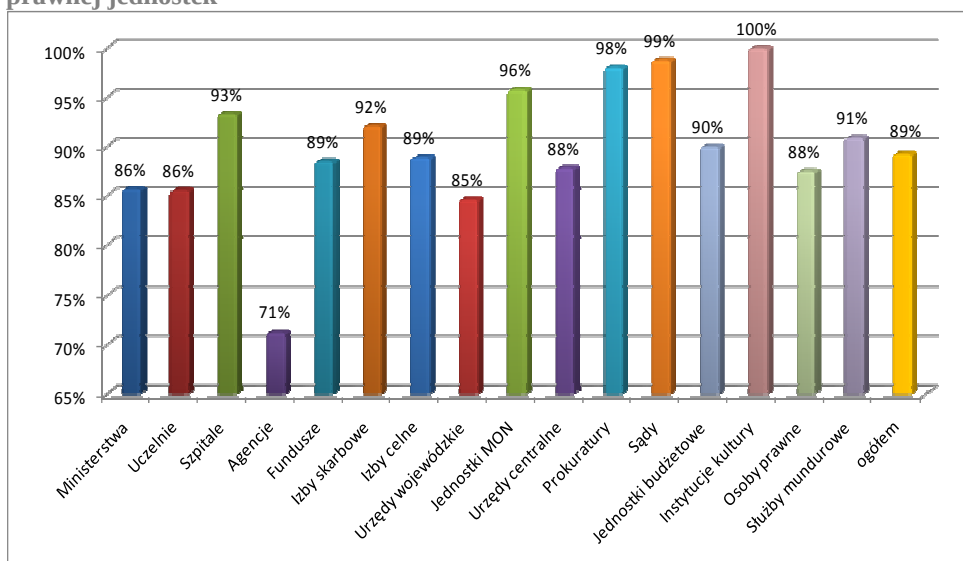
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 34. Odsetek osób posiadających kwalifikacje zawodowe audytora wewnętrznego, zatrudnionych w KAW, według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



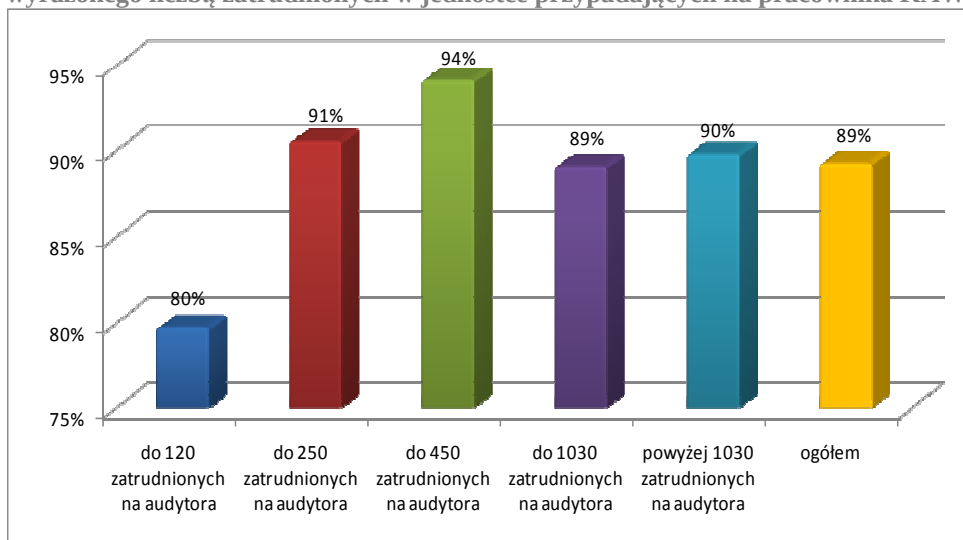
5. zadania/ organizacja

Wykres 35. Odsetek osób posiadających kwalifikacje zawodowe audytora wewnętrznego, zatrudnionych w KAW, według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 36. Odsetek osób posiadających kwalifikacje zawodowe audytora wewnętrznego, zatrudnionych w KAW, według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.2.3 Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW

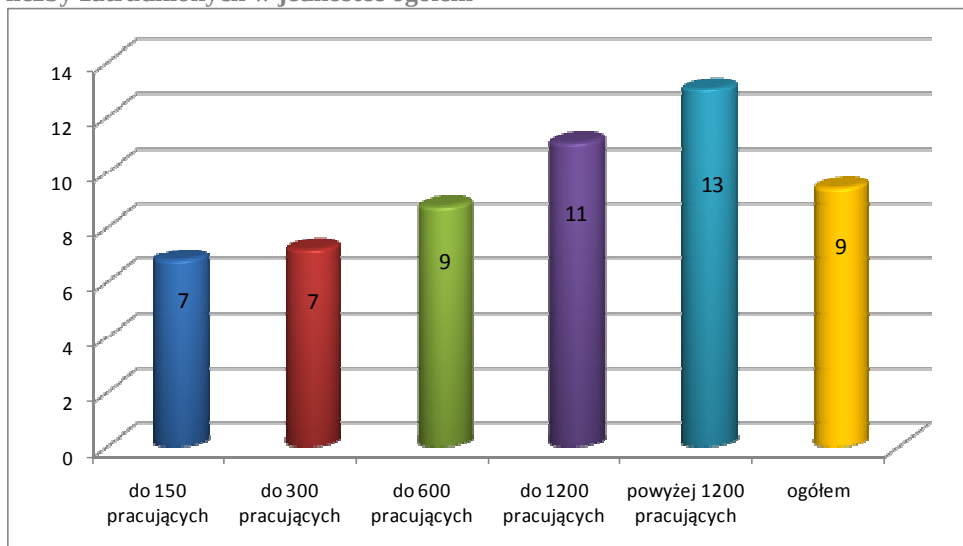
Charakterystyka wskaźnika

Porównując wyniki należy obliczyć wskaźnik dla jednostki jako sumę lat doświadczeń audytorów wewnętrznych zatrudnionych w KAW.

W 2 jednostkach łączne doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW wynosiło poniżej 1 roku i było to odpowiednio: ok. 9 miesięcy oraz ok. 11 miesięcy. 9% jednostek posiada komórki audytu, w których łączne doświadczenie audytorów wewnętrznych wynosi maksymalnie 3 lata. W 5% jednostek doświadczenie w KAW wynosiło powyżej 20 lat. Największe doświadczenie KAW liczy łącznie 300 lat.

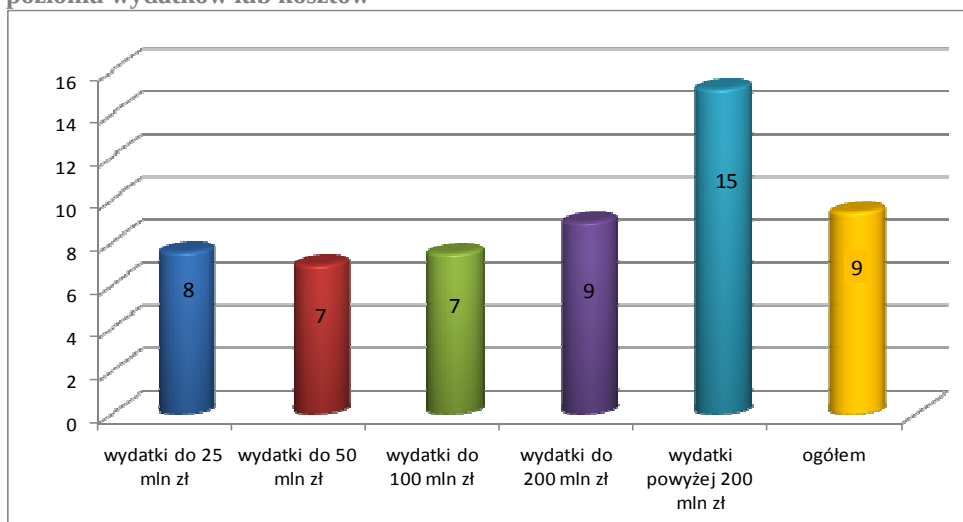
1. zatrudnienie

Wykres 37. Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW, w latach, według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



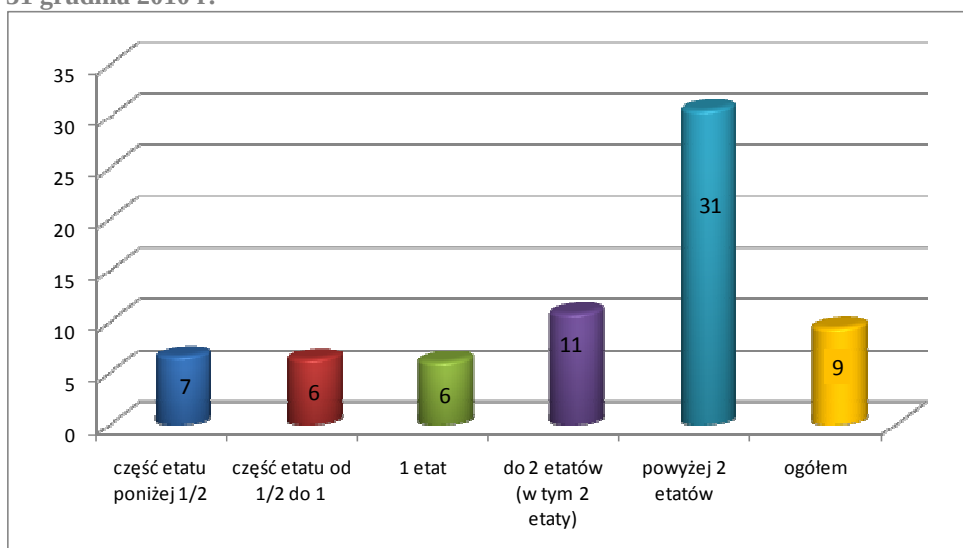
2. wydatki

Wykres 38. Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW, w latach, według poziomu wydatków lub kosztów



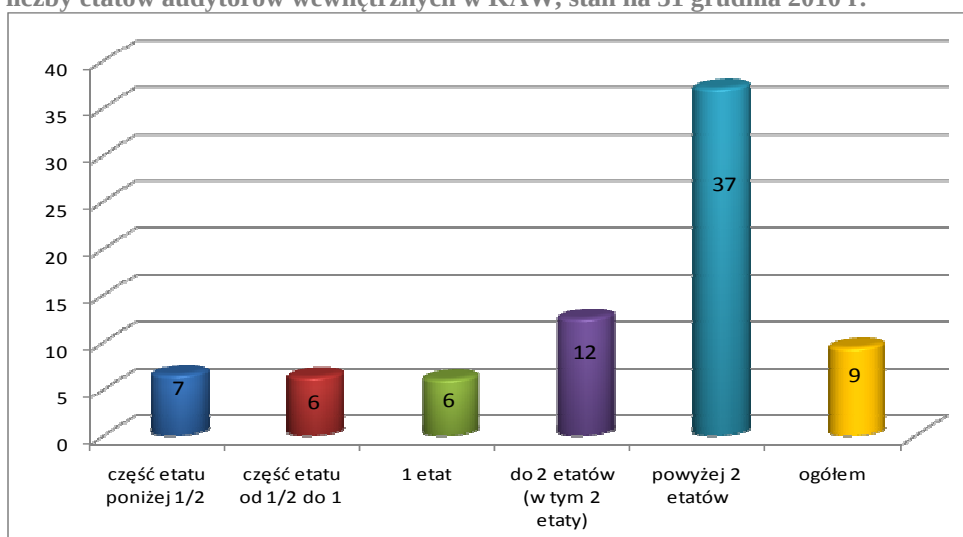
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 39. Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW, w latach, według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



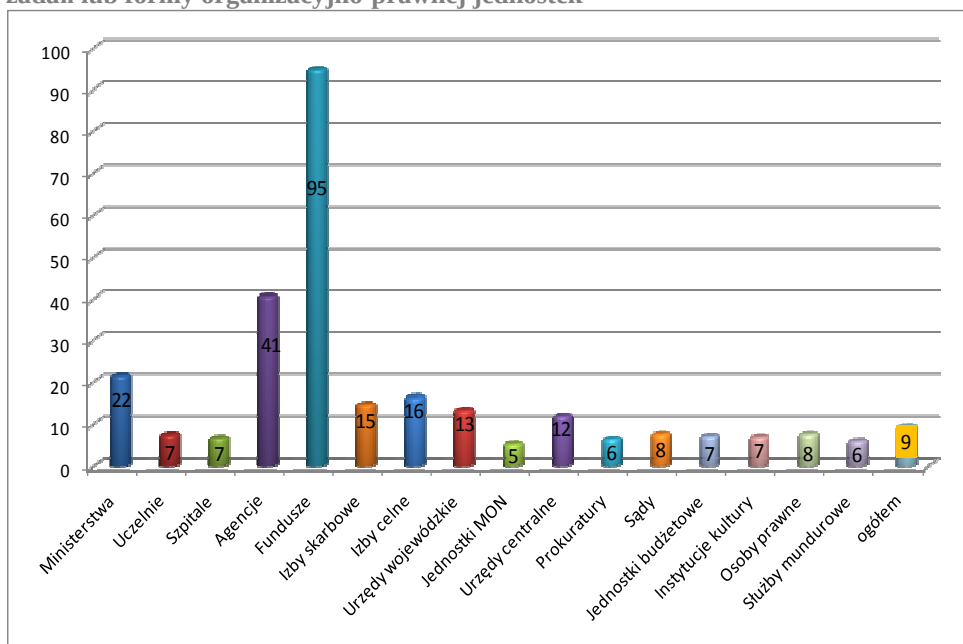
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 40. Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW, w latach, według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



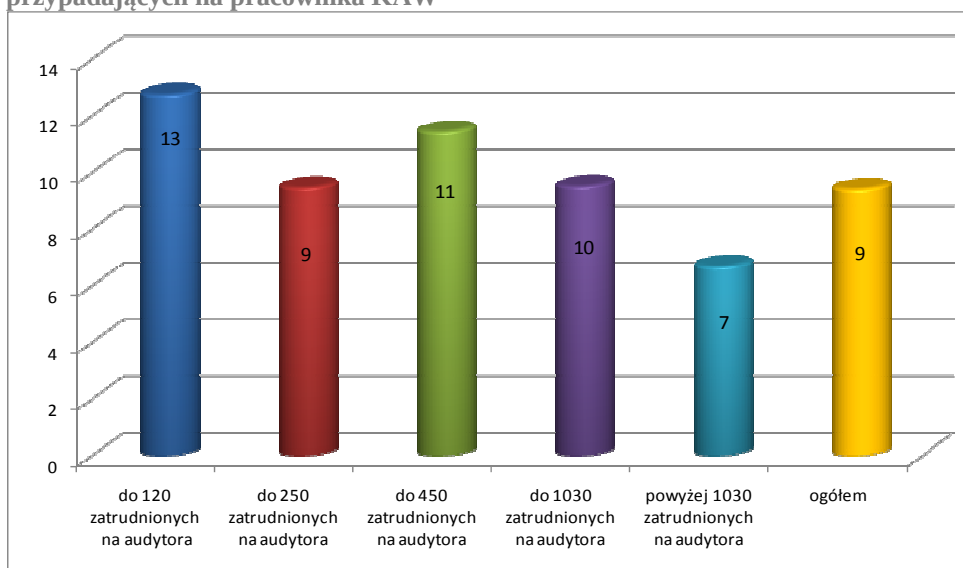
5. zadania/
organizacja

Wykres 41. Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW, w latach, według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 42. Doświadczenie audytorów wewnętrznych w KAW, w latach, według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



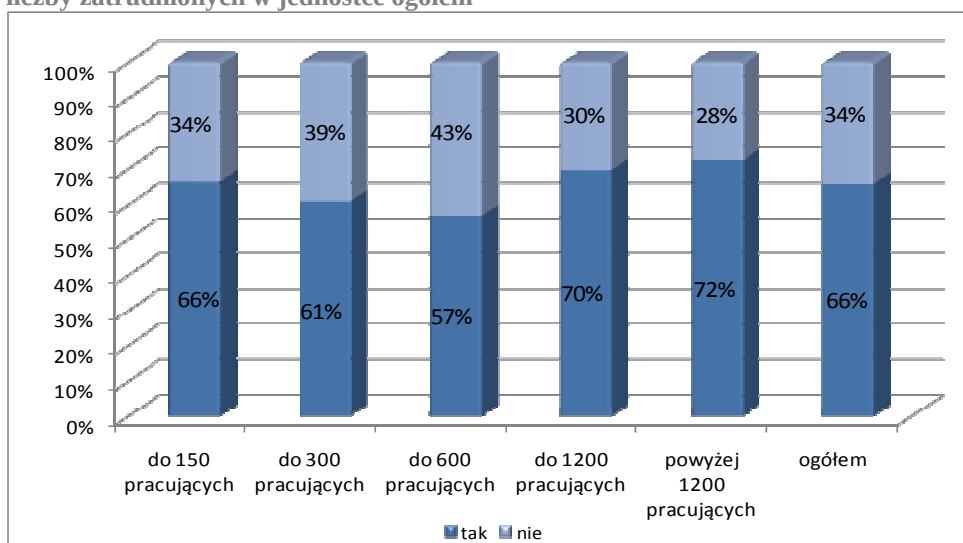
4.2.4 Procedury zapewnienia jakości

Charakterystyka
wskaźnika

Wskaźnik *procedury zapewnienia jakości* stanowi procent udzielonych odpowiedzi pozytywnych na pytanie „Czy procedury komórki audytu wewnętrznego określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu w odniesieniu do ocen wewnętrznych zgodnie ze standardem 1311?”

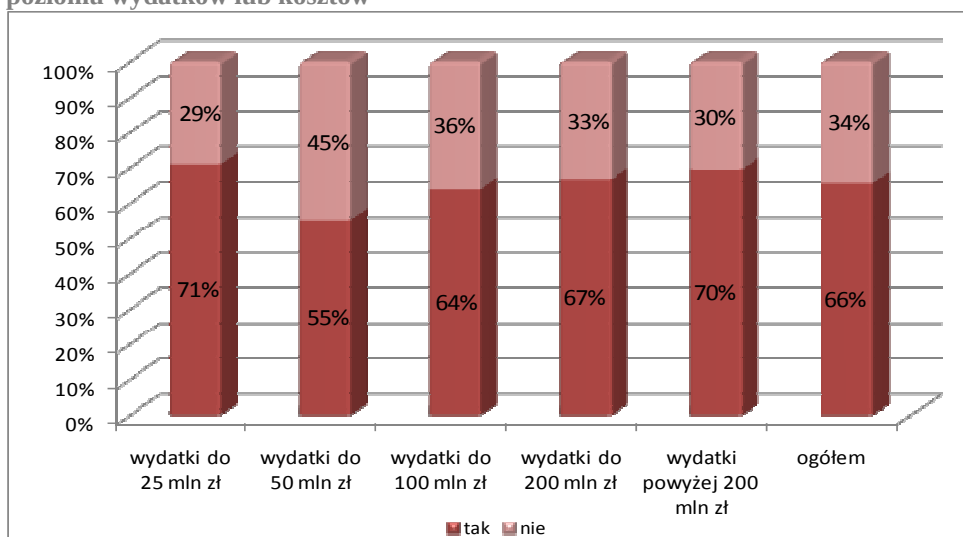
1. zatrudnienie

Wykres 43. Procent jednostek, w których KAW lub usługodawcy w procedurach wewnętrznych określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu, według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



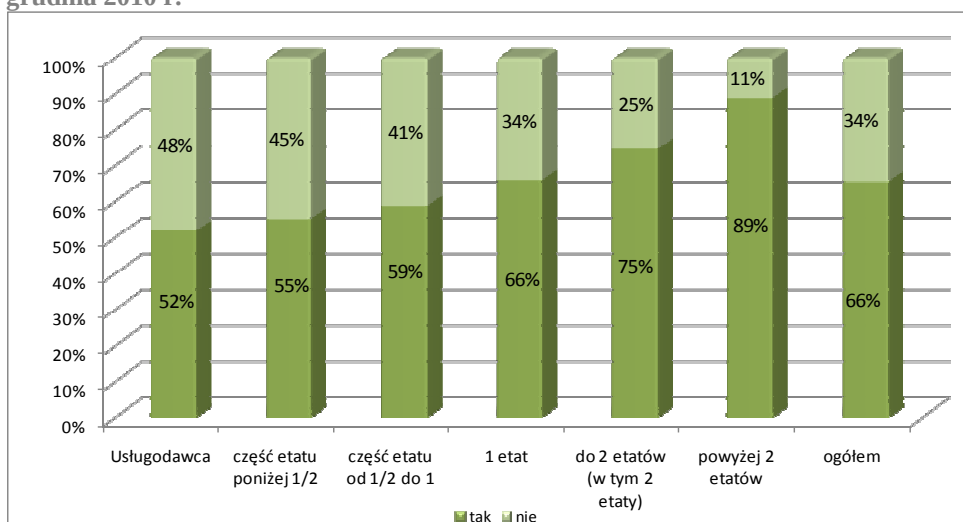
2. wydatki

Wykres 44. Procent jednostek, w których KAW lub usługodawcy w procedurach wewnętrznych określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu, według poziomu wydatków lub kosztów



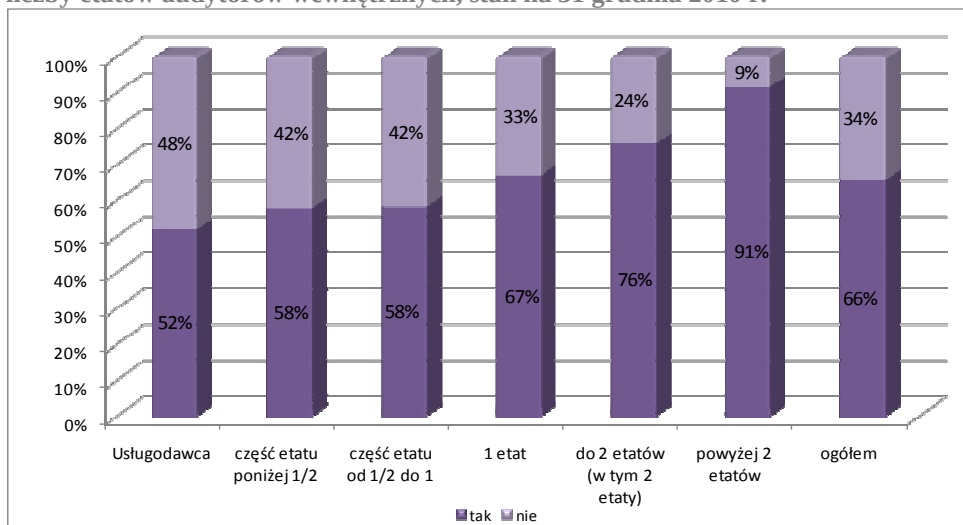
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 45. Procent jednostek, w których KAW lub usługodawcy w procedurach wewnętrznych określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu, według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych, stan na 31 grudnia 2010 r.



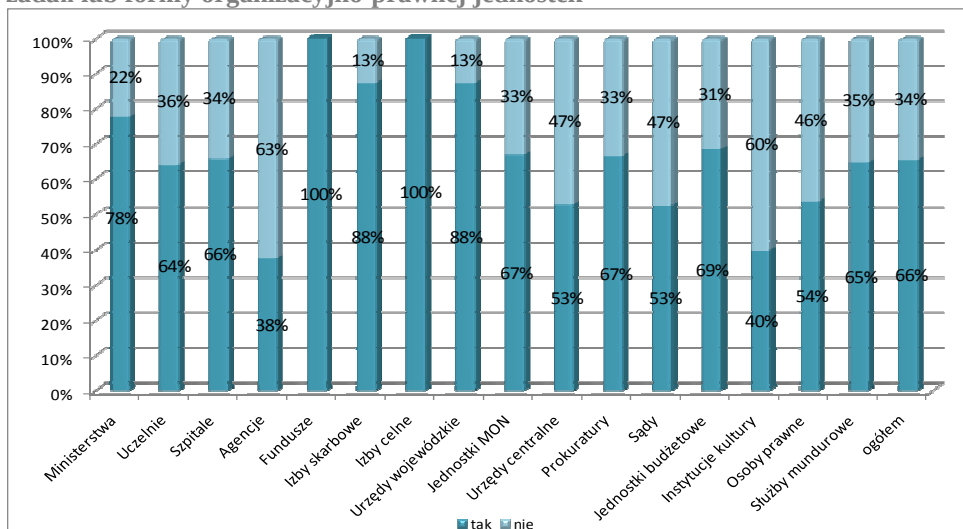
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 46. Procent jednostek, w których KAW lub usługodawcy w procedurach wewnętrznych określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu, według liczby etatów audytorów wewnętrznych, stan na 31 grudnia 2010 r.



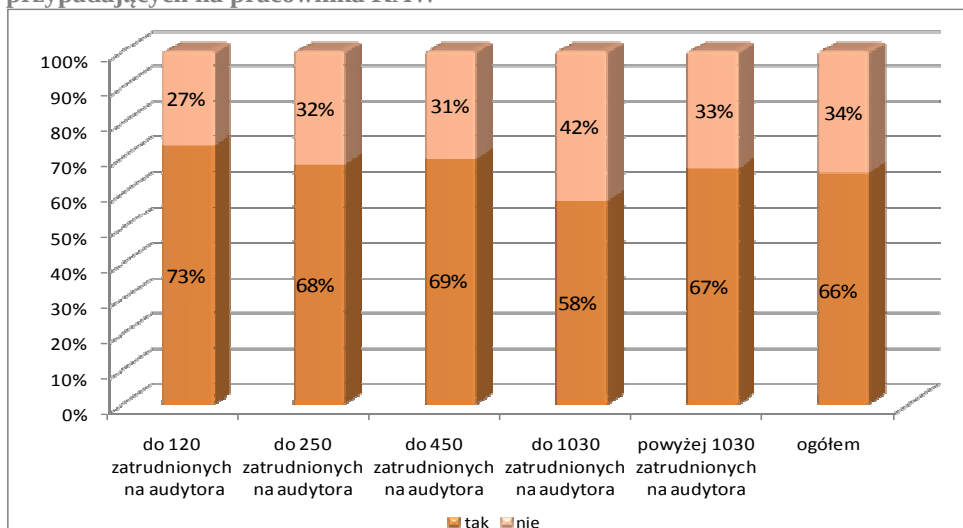
5. zadania/ organizacja

Wykres 47. Procent jednostek, w których KAW lub usługodawcy w procedurach wewnętrznych określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu, według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 48. Procent jednostek, w których KAW lub usługodawcy w procedurach wewnętrznych określają techniki zapewnienia i poprawy jakości audytu, według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.3 WSKAŹNIKI WYDAJNOŚCI (EFEKTYWNOŚCI) AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

4.3.1 Czas trwania zadania zapewniającego

Charakterystyka wskaźnika

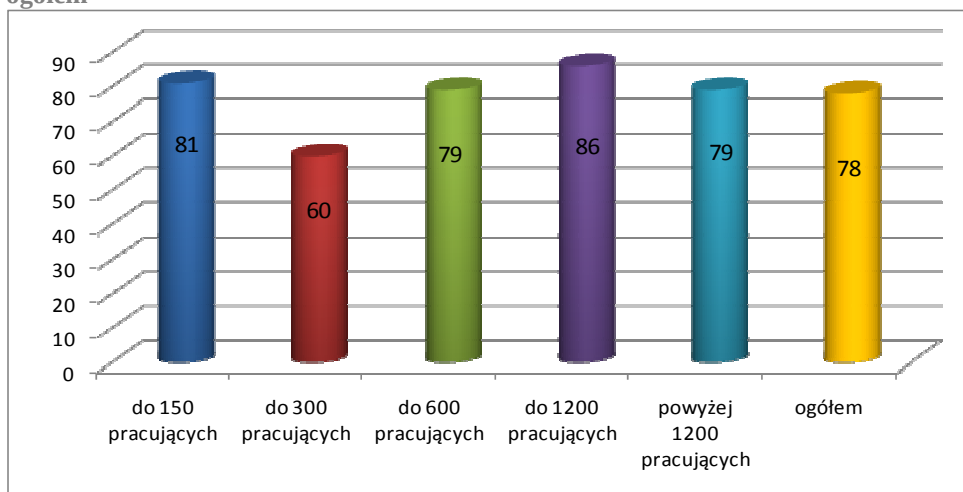
Porównując wyniki należy obliczyć wskaźnik dla jednostki jako iloraz:

$$\frac{\text{łączny czas realizacji zadań zapewniających w dniach kalendarzowych (obliczyć według dat wskazanych w punkcie 5.3 Informacji za 2010 rok)}}{\text{liczba zrealizowanych zadań zapewniających w 2010 roku}}$$

Wyniki tego wskaźnika wykazują znaczne dysproporcje. W kilku przypadkach najdłuższe zadania trwały ponad rok.: 371, 397, 455 i nawet 531 dni. Najkrótsze zadania zapewniające trwały w 2 jednostkach 2 dni, w 1 jednostce 3 dni oraz w 3 jednostkach 4 dni.

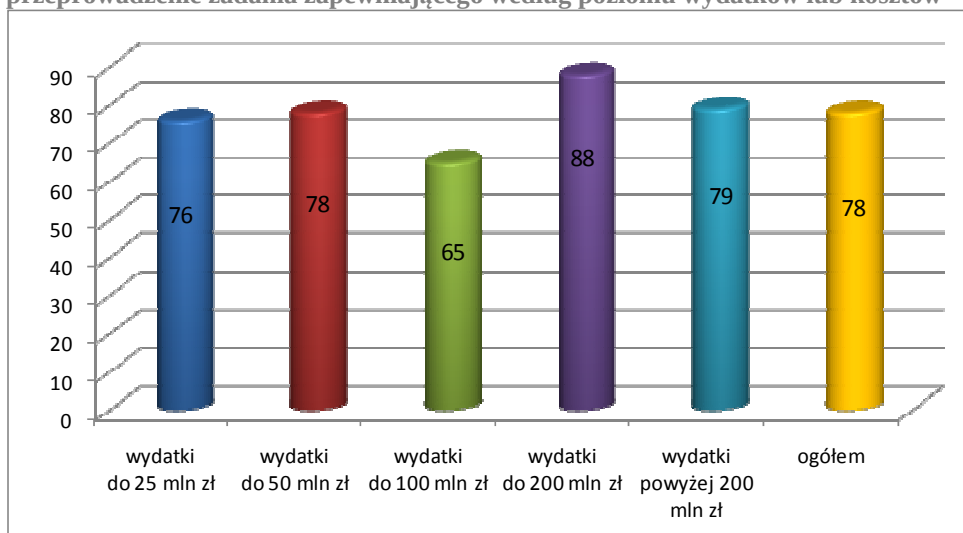
1. zatrudnienie

Wykres 49. Przeciętna liczba dni kalendarzowych wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewniającego według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



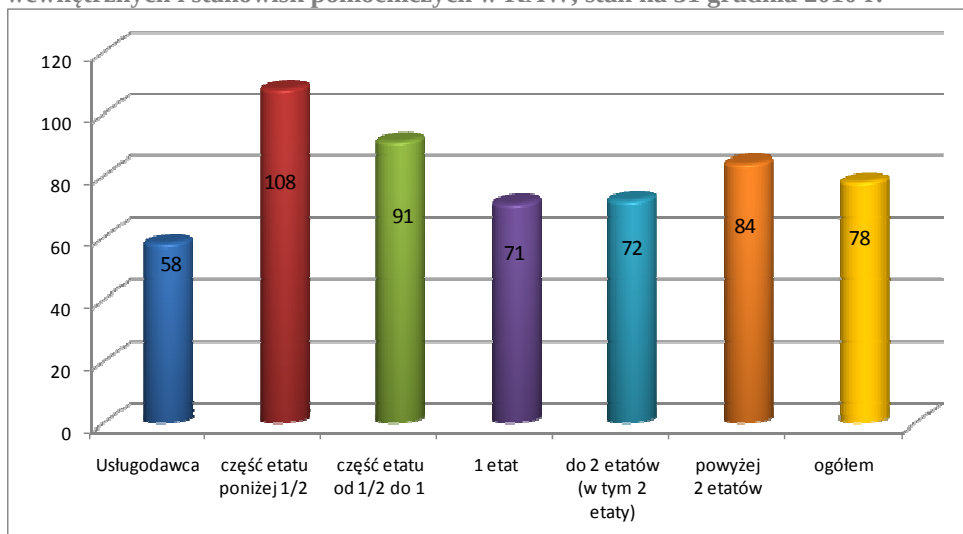
2. wydatki

Wykres 50. Przeciętna liczba dni kalendarzowych wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewniającego według poziomu wydatków lub kosztów



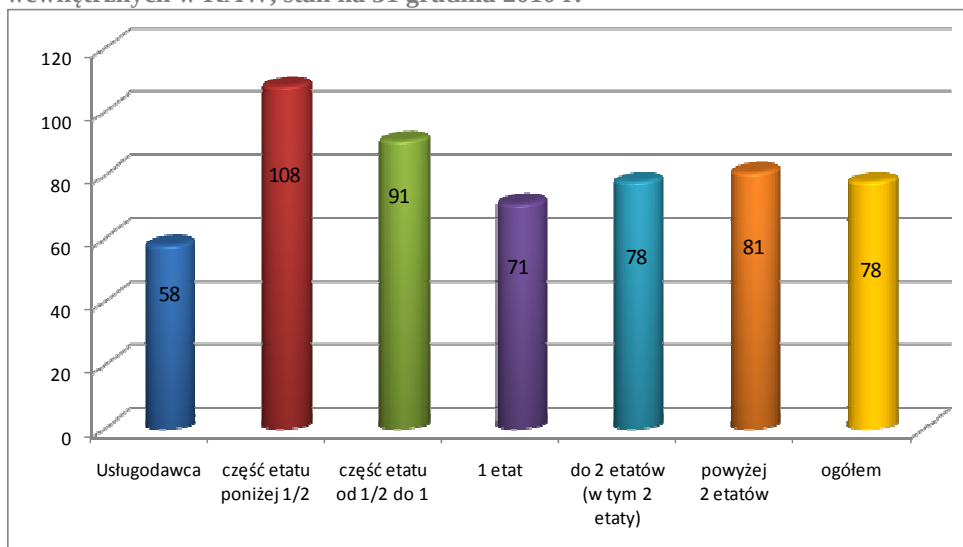
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 51. Przeciętna liczba dni kalendarzowych wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewnającego według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



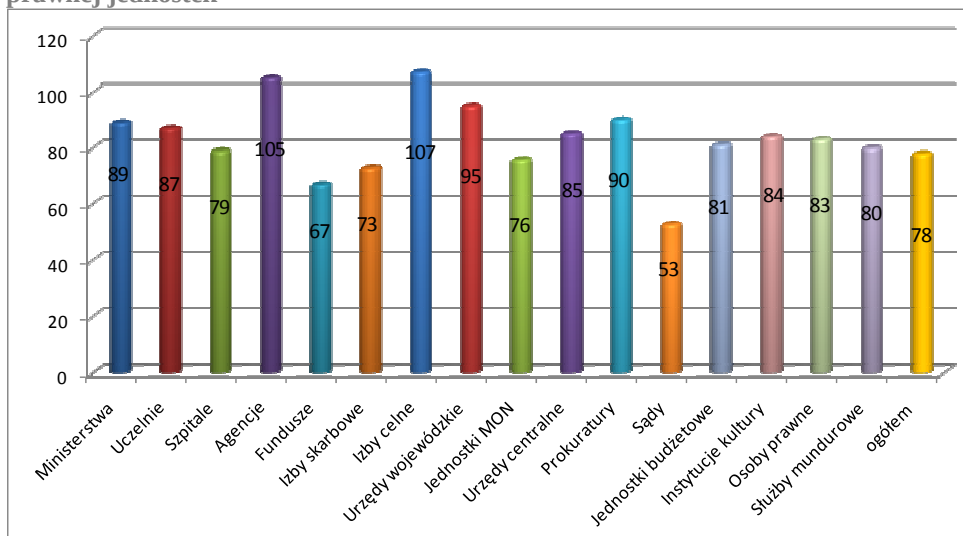
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 52. Przeciętna liczba dni kalendarzowych wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewnającego według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



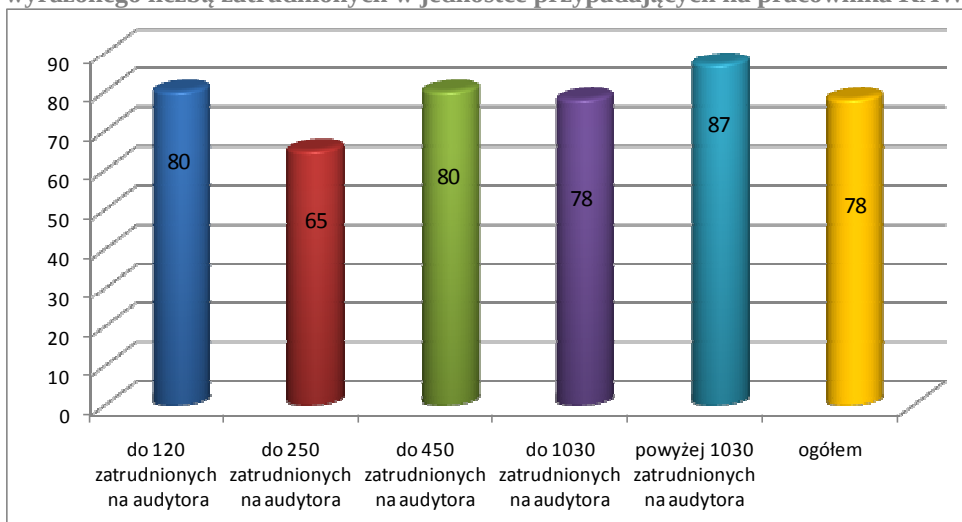
5. zadania/organizacja

Wykres 53. Przeciętna liczba dni kalendarzowych wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewnającego według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 54. Przeciętna liczba dni kalendarzowych wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewniającego według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.3.2 Pracochłonność zadań zapewniających

Charakterystyka wskaźnika

Wskaźnik dla jednostki należy obliczyć wg wzoru:

$$\frac{\text{suma osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadań zapewniających w roku 2010}}{\text{liczba zrealizowanych (planowanych i nieplanowanych) zadań zapewniających w roku 2010}}$$

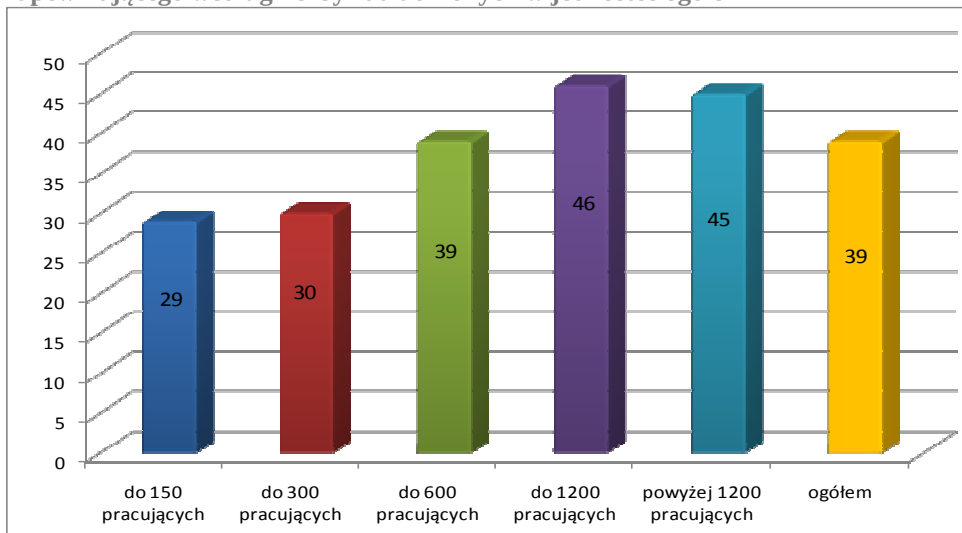
(obliczyć sumę osobodni wskazanych w punkcie 5.3 Informacji za 2010 rok)

Do analizy wskaźnika pominięto te zadania, które były przeprowadzone na przełomie roku (łącznie 197 zadań zapewniających), gdyż liczba osobodni nie odzwierciedlała faktycznie wykorzystanych osobodni na przeprowadzenie zadania zapewniającego.

Maksymalna pracochłonność zadania wyniosła 512 osobodni a minimalna to 2 osobodni.

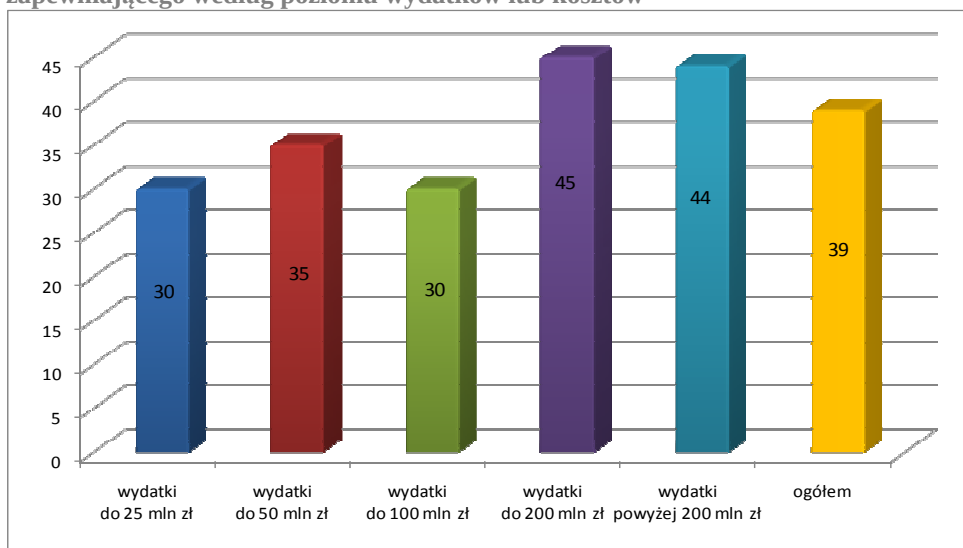
1. zatrudnienie

Wykres 55. Przeciętna liczba osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewniającego według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



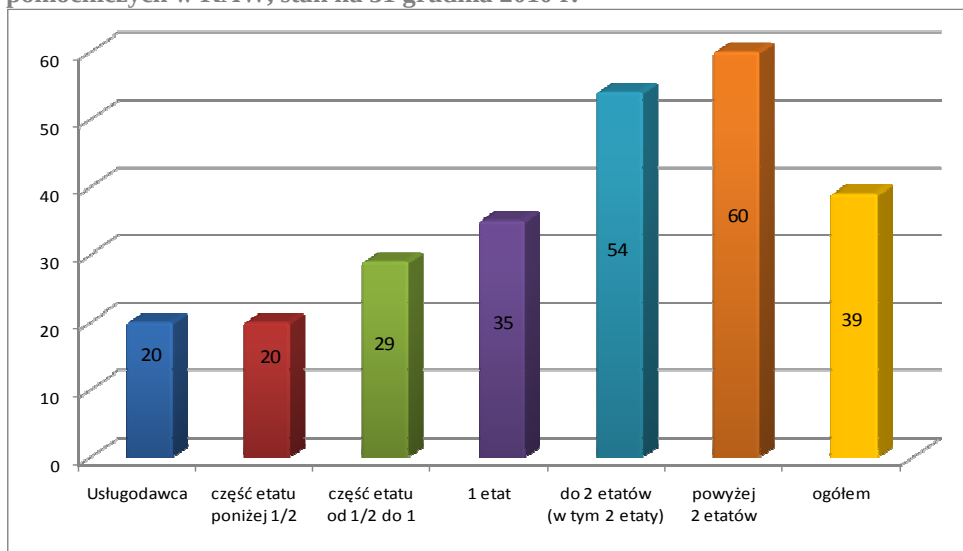
2. wydatki

Wykres 56. Przeciętna liczba osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewnającego według poziomu wydatków lub kosztów



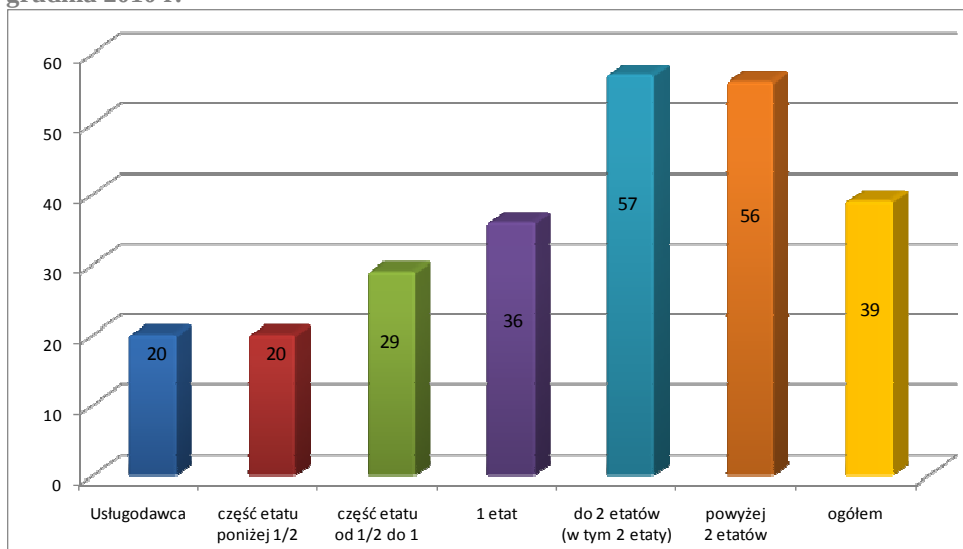
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 57. Przeciętna liczba osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewnającego według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



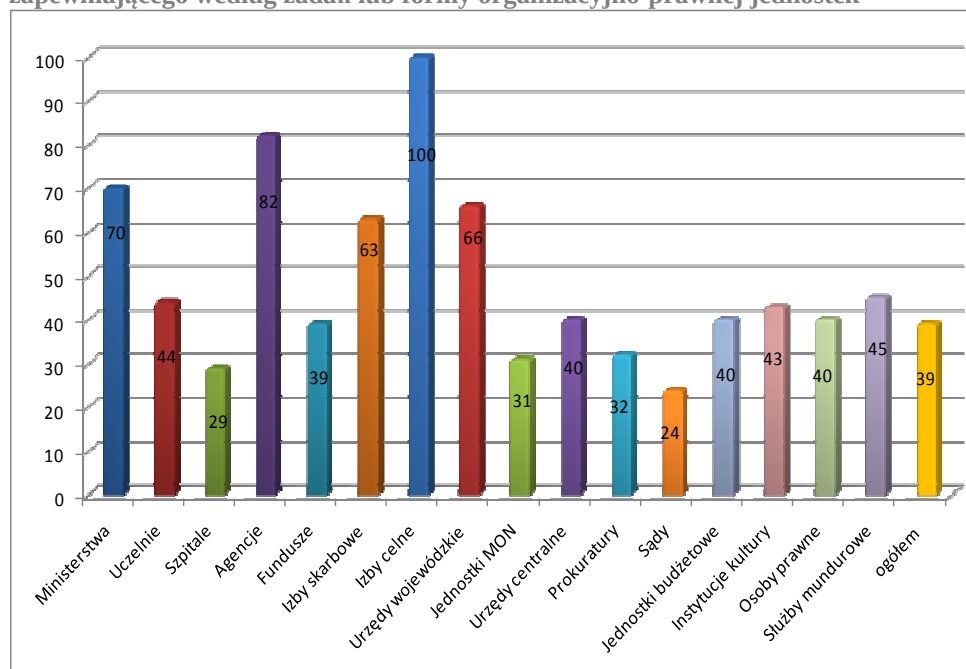
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 58. Przeciętna liczba osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewnającego według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



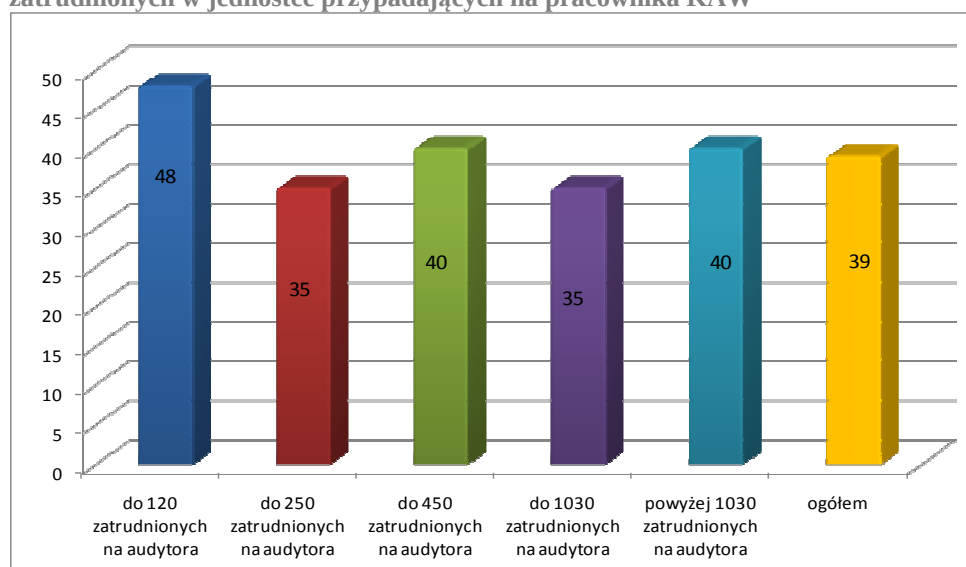
5. zadania/ organizacja

Wykres 59. Przeciętna liczba osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewniającego według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 60. Przeciętna liczba osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadania zapewniającego według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.3.3 Wydajny czas audytu 1

Charakterystyka wskaźnika

Wskaźnik dla jednostki należy obliczyć wg wzoru:

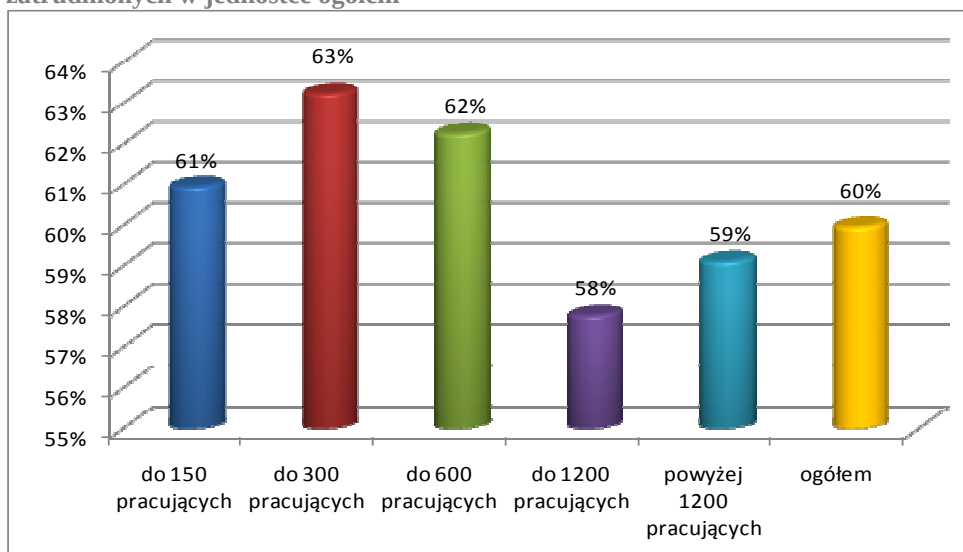
suma osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadań audytowych i czynności sprawdzających przez audytorów wewnętrznych oraz osoby zatrudnione na stanowiskach pomocniczych w KAW
(obliczyć na podstawie danych z tabeli 4.2 Informacji za 2010 rok)
$$\frac{\text{suma osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadań audytowych i czynności sprawdzających przez audytorów wewnętrznych oraz osoby zatrudnione na stanowiskach pomocniczych w KAW}}{\text{suma osobodni stanowiąca łączny budżet czasu KAW w 2010 roku}}$$

Wartości skrajne wskaźnika to wykorzystanie przez pracowników KAW na zadania audytowe i czynności sprawdzające poniżej 5% łącznego budżetu czasu KAW. Pozostałe osobodni w KAW zostały wykorzystane głównie na urlopy i inne nieobecności, rezerwę czasową oraz planowanie i sprawozdawczość roczną. Były również komórki, których pracownicy przeznaczali na zadania audytowe i czynności sprawdzające powyżej 90% łącznego budżetu czasu KAW (91%, 92%, 96% i nawet 100%).

W analizie pominięto dziewięć jednostek, których audytorzy wewnętrzni nie przeznaczali czasu na zadania audytowe i czynności sprawdzające w 2010 roku.

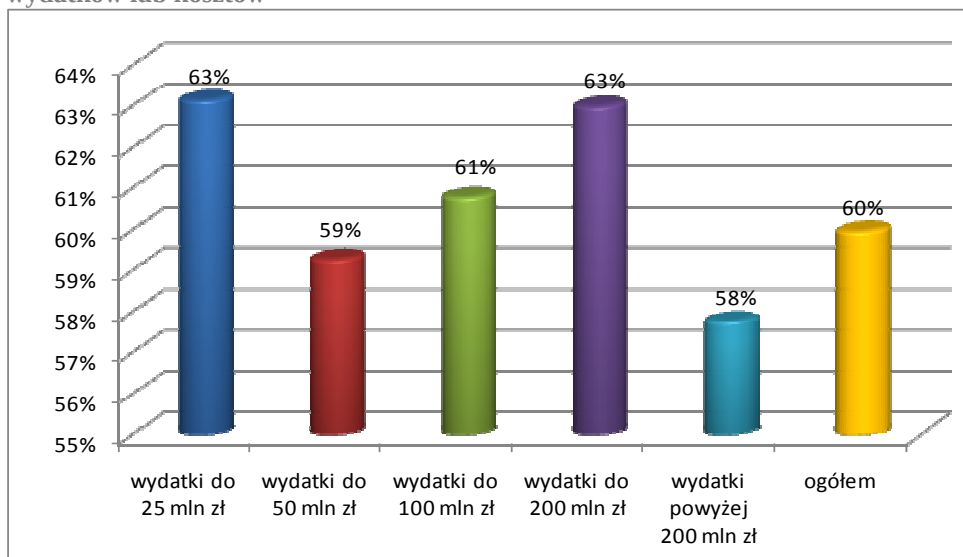
1. zatrudnienie

Wykres 61. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW, według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



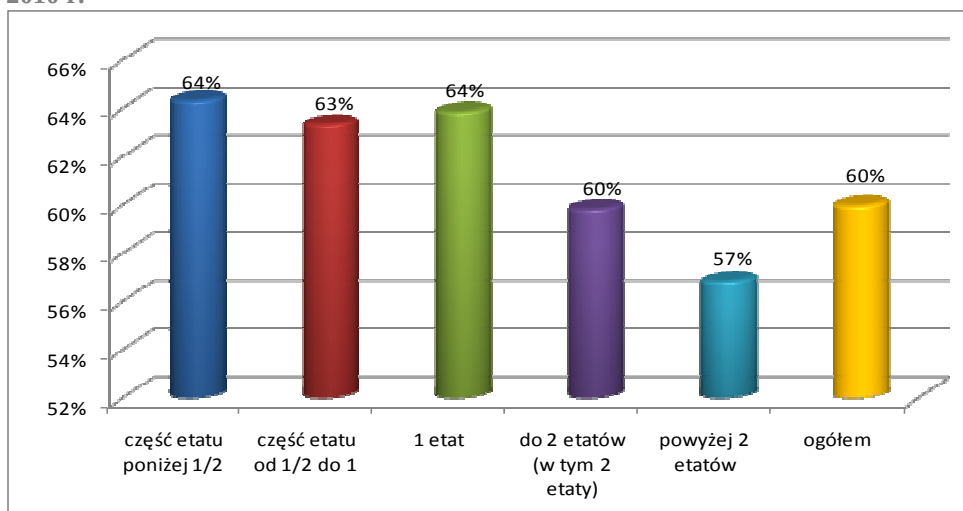
2. wydatki

Wykres 62. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW, według poziomu wydatków lub kosztów



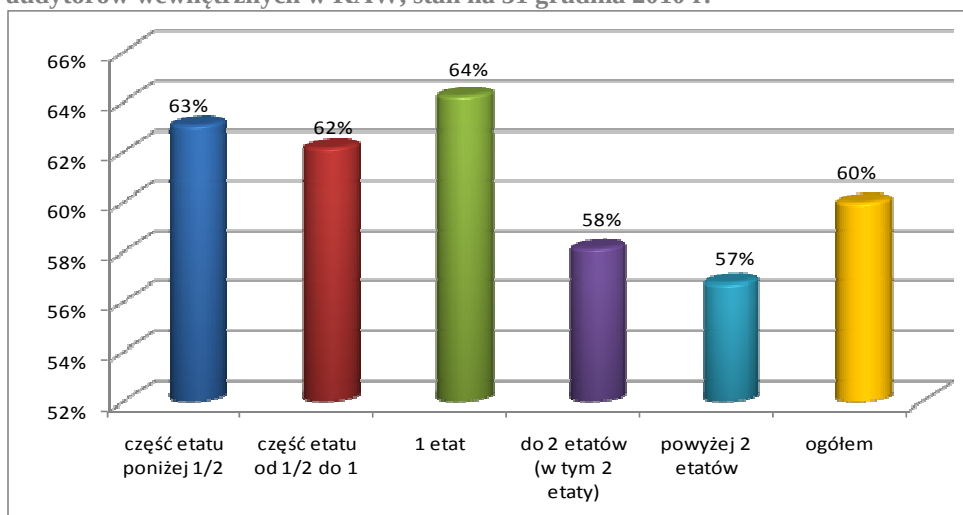
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 63. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW, według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



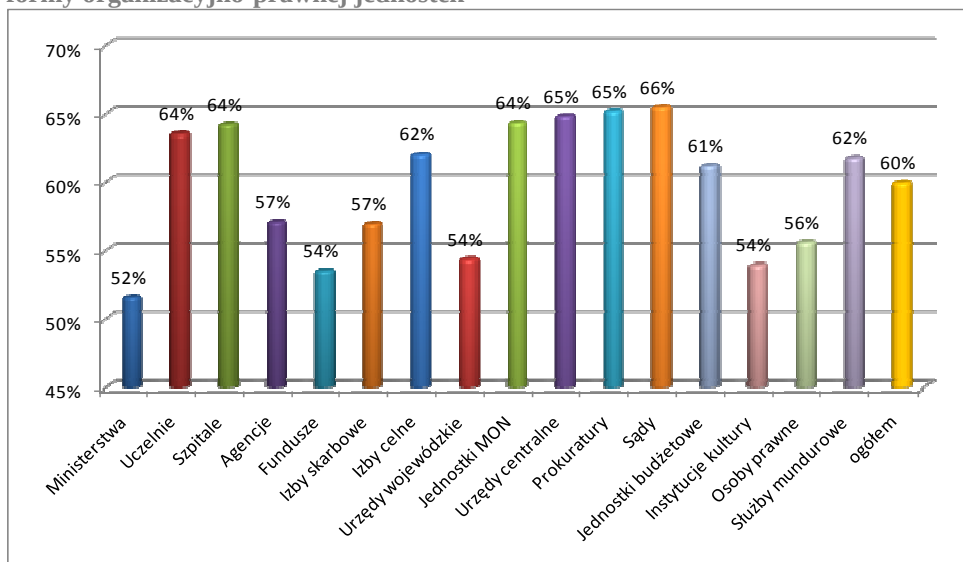
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 64. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW, według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



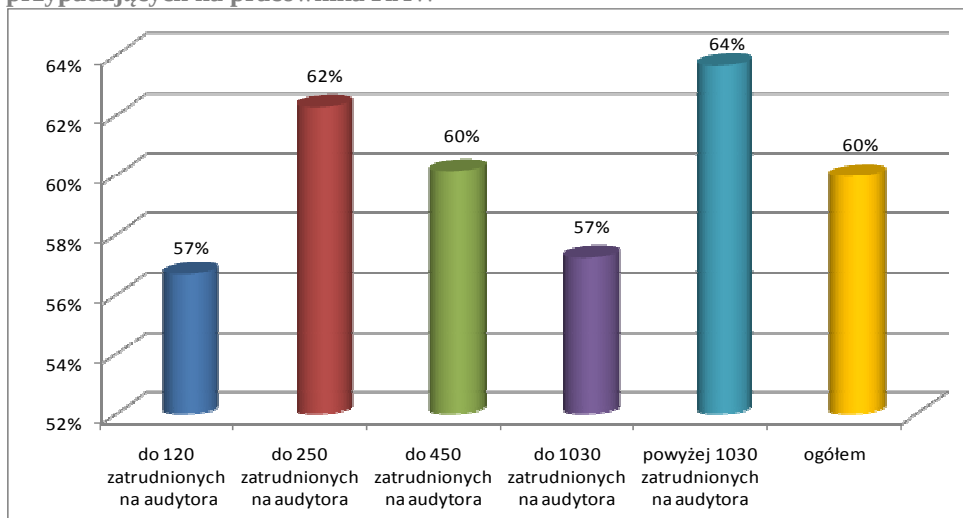
5. zadania/ organizacja

Wykres 65. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW, według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 66. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW, według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.3.4 Wydajny czas audytu 2

Charakterystyka wskaźnika

Wskaźnik dla jednostki należy obliczyć wg wzoru:

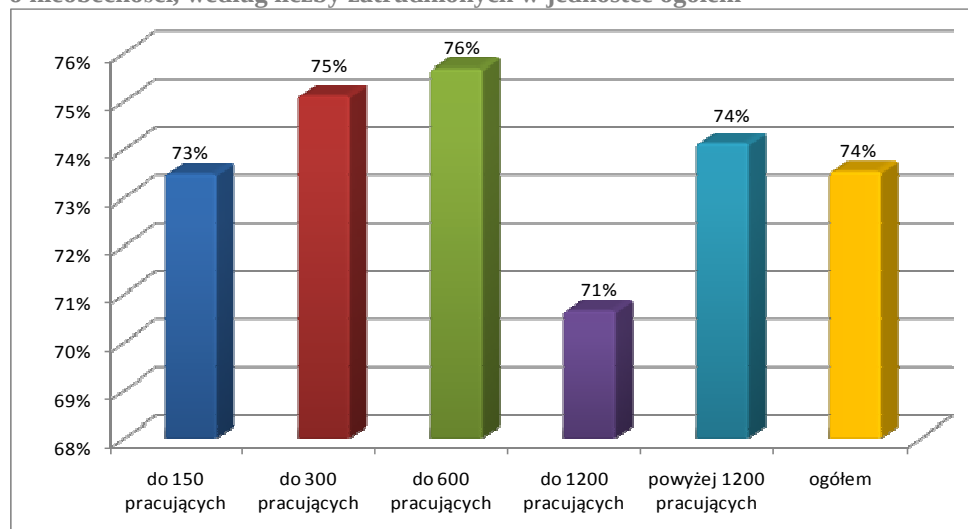
$$\frac{\text{suma osobodni wykorzystanych na przeprowadzenie zadań audytowych i czynności sprawdzających przez audytorów wewnętrznych oraz osoby zatrudnione na stanowiskach pomocniczych w KAW}}{\text{suma osobodni stanowiąca łączny budżetu czasu KAW z pominięciem nieobecności (należy odjąć czas wykazany w tabeli 4.2 Informacji za 2010 rok „urlopy i inne nieobecności”)}}$$

Wartością skrajną wskaźnika jest wykorzystanie 6%, z łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o urlopy i inne nieobecności, na zadania audytowe i czynności sprawdzające. Pozostały czas w KAW został wykorzystany na planowanie i sprawozdawczość roczną oraz czynności organizacyjne. Jednak są też KAW, których pracownicy przeznaczili na zadania audytowe i czynności sprawdzające powyżej 90% (prawie 14% jednostek) z łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o urlopy i inne nieobecności.

W analizie pominięto dziewięć jednostek, których audytorzy wewnętrzni nie przeznaczili czasu na zadania audytowe i czynności sprawdzające.

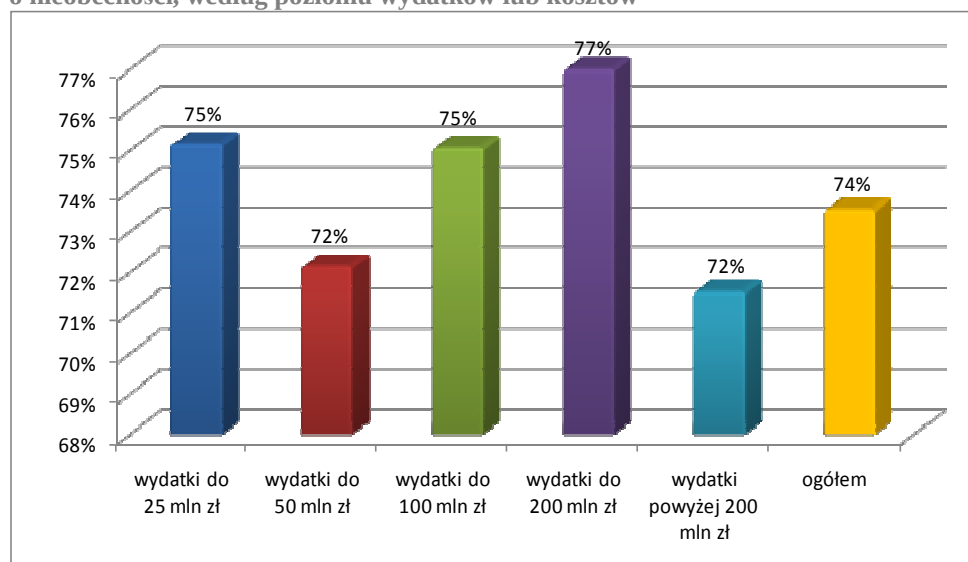
1. zatrudnienie

Wykres 67. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o nieobecności, według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



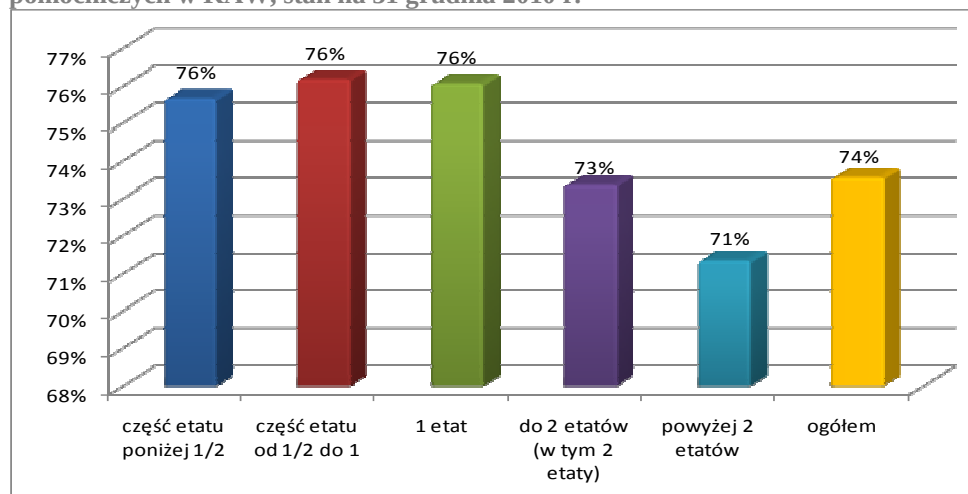
2. wydatki

Wykres 68. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o nieobecności, według poziomu wydatków lub kosztów



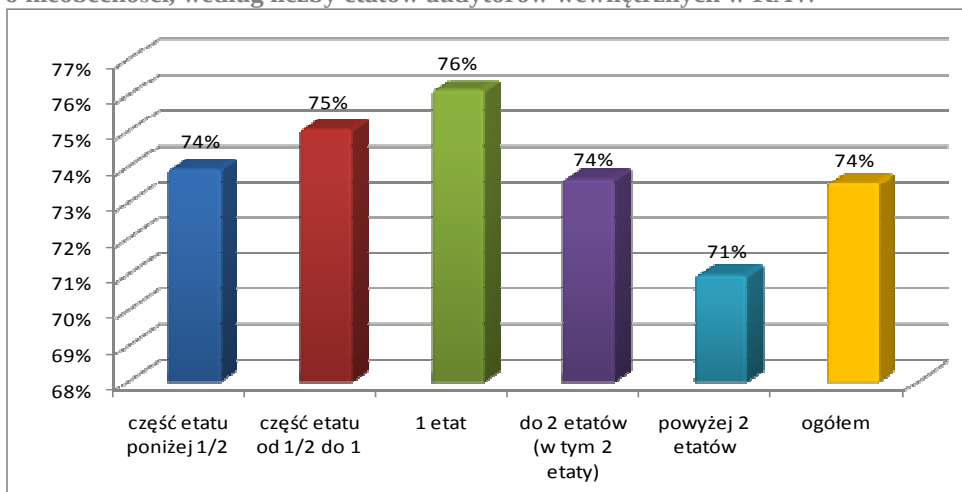
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 69. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o nieobecności, według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



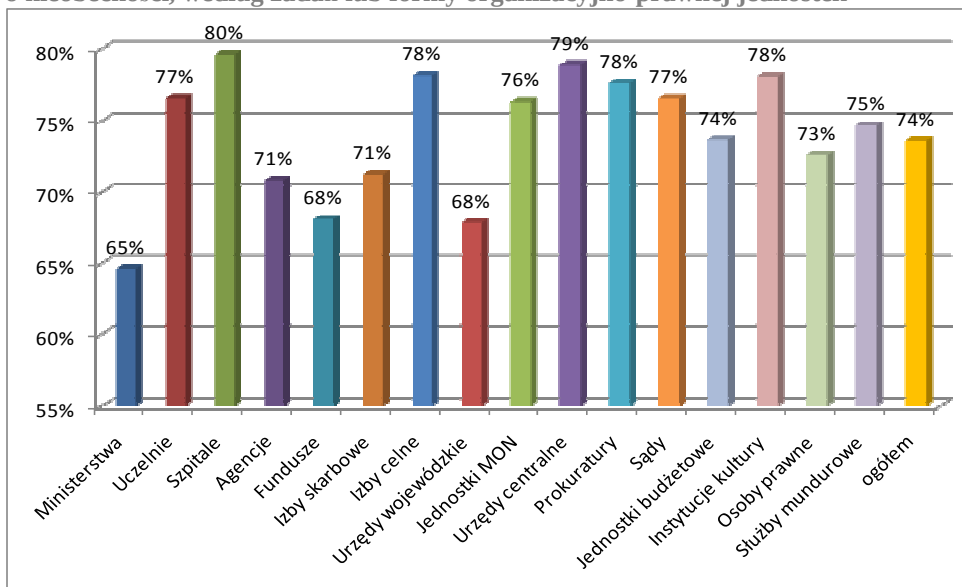
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 70. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o nieobecności, według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW



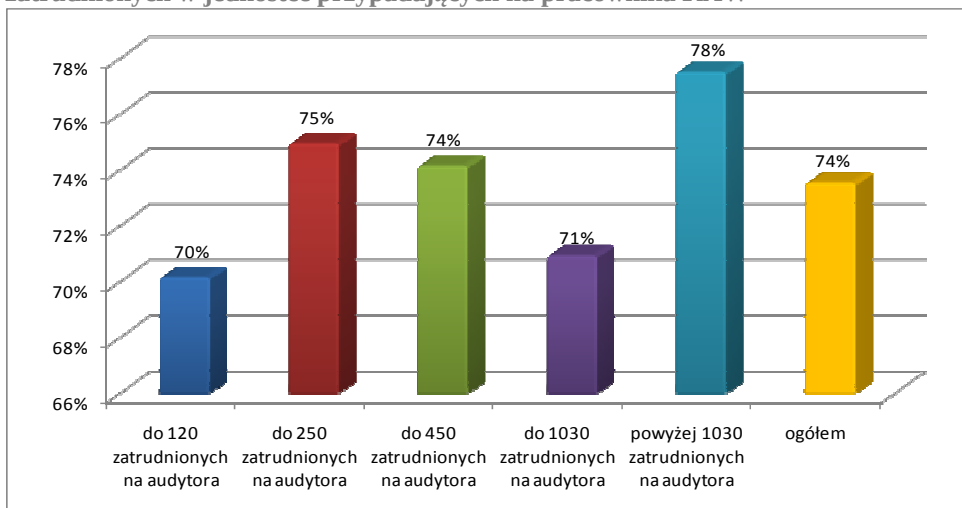
5. zadania/ organizacja

Wykres 71. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o nieobecności, według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 72. Procent wykorzystanych osobodni na zadania audytowe i czynności sprawdzające, w odniesieniu do łącznego budżetu czasu KAW pomniejszonego o nieobecności, według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.3.5 Procent zaleceń przyjętych do realizacji

Charakterystyka
wskaźnika

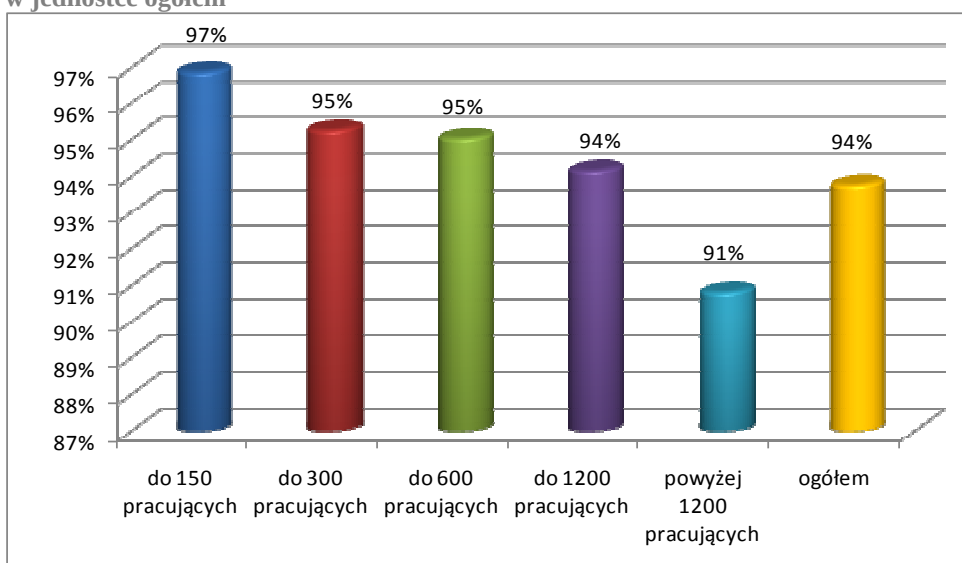
Wskaźnik dla jednostki należy obliczyć za rok sprawozdawczy wg wzoru:

$$\frac{\text{liczba zaleceń przyjętych do realizacji}}{\text{liczba zaleceń wydanych przez audytora wewnętrznego lub audytora usługodawcy w sprawozdaniach z zadań zapewniających}} \quad \begin{matrix} \text{(obliczyć sumę z tabeli 5.3 Informacji za 2010 rok)} \\ \text{(obliczyć sumę z tabeli 5.3 Informacji za 2010 rok)} \end{matrix}$$

W przypadku 2% jednostek nie przyjęto do realizacji żadnego z wydanych zaleceń. W 80% jednostek przyjęto wszystkie wydane zalecenia.

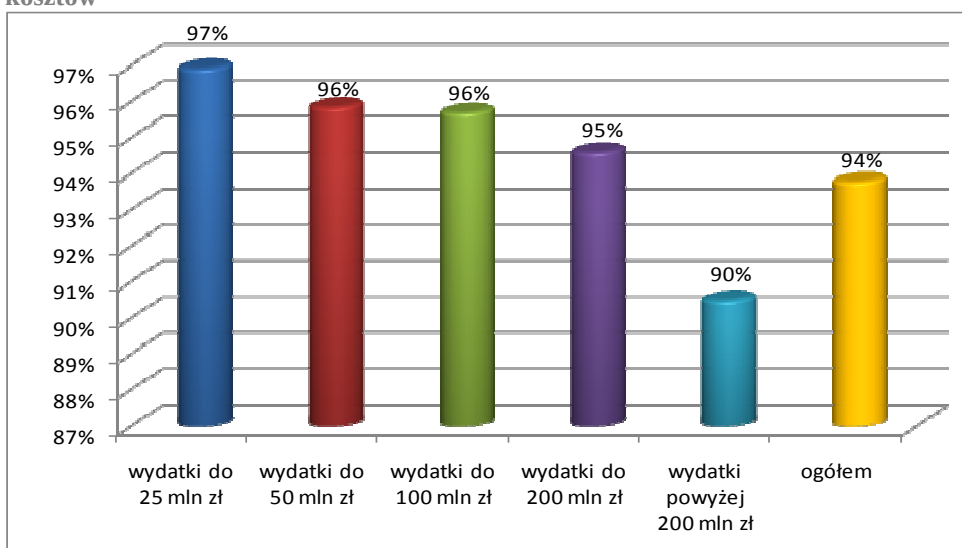
1. zatrudnienie

Wykres 73. Procent zaleceń przyjętych do realizacji według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



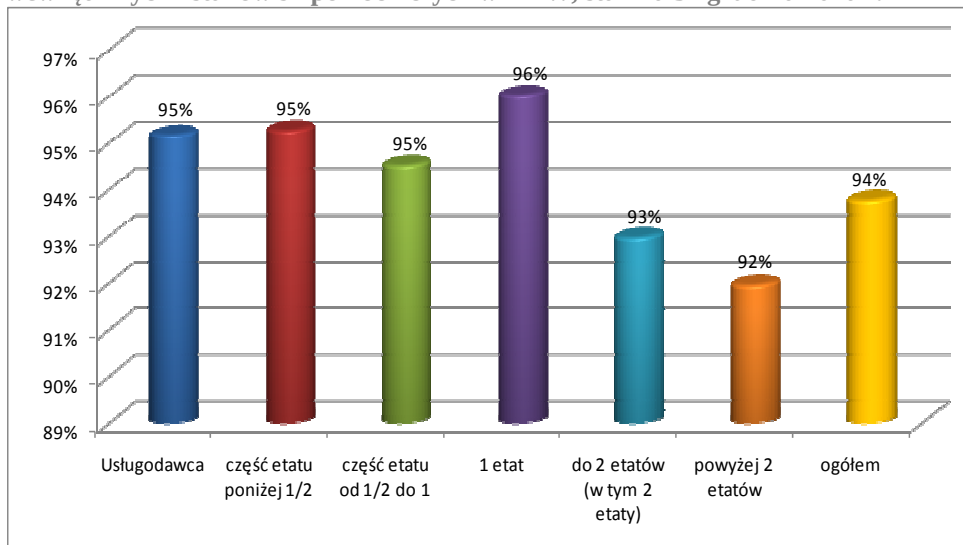
2. wydatki

Wykres 74. Procent zaleceń przyjętych do realizacji według poziomu wydatków lub kosztów



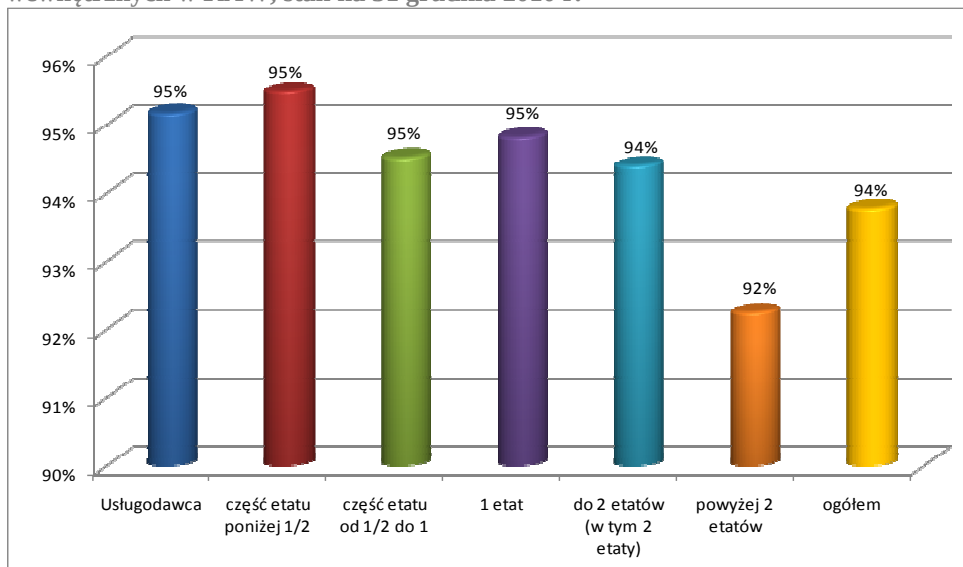
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 75. Procent zaleceń przyjętych do realizacji według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



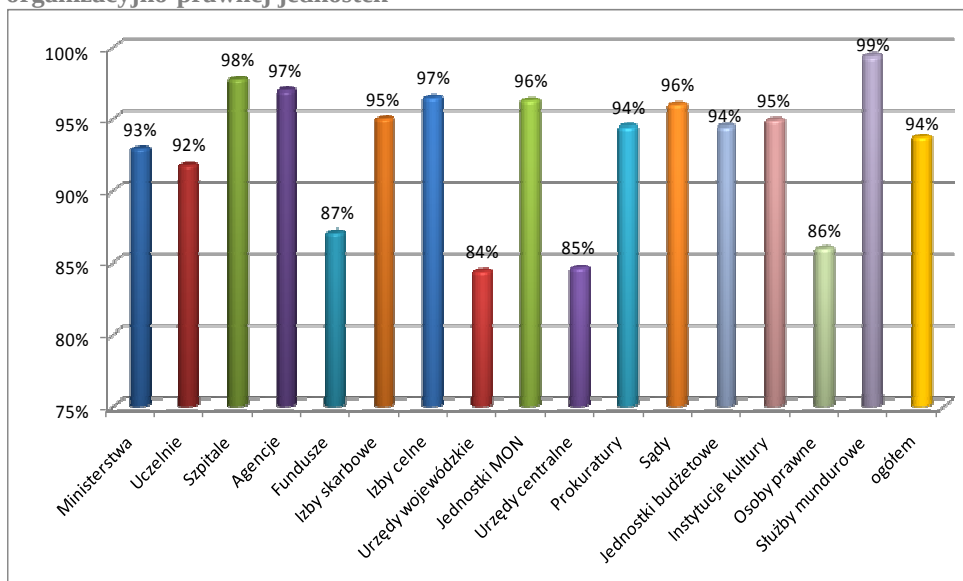
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 76. Procent zaleceń przyjętych do realizacji według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



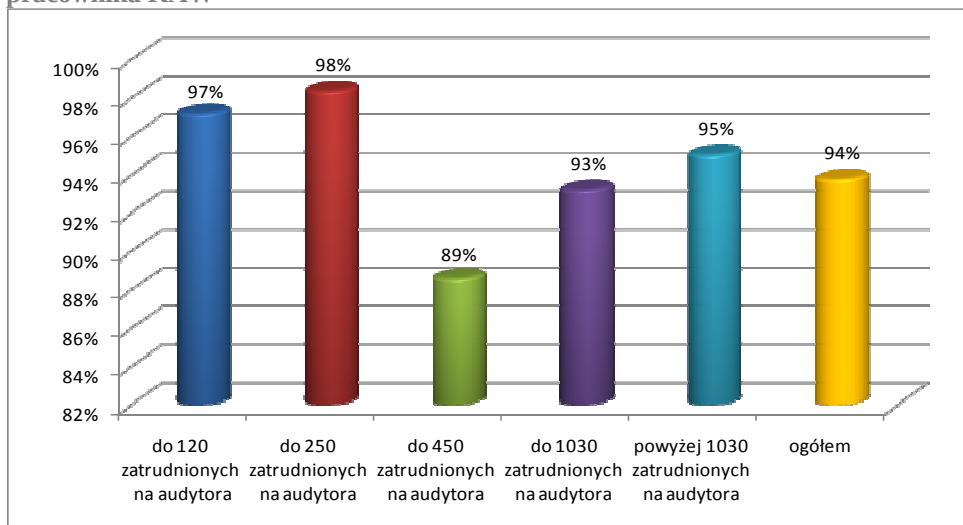
5. zadania/ organizacja

Wykres 77. Procent zaleceń przyjętych do realizacji według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 78. Procent zaleceń przyjętych do realizacji według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.4 WSKAŹNIKI WPŁYWU AUDYTU WEWNĘTRZNEGO

4.4.1 Stopień objęcia zadaniami zapewniającymi obszarów wysokiego ryzyka

Charakterystyka wskaźnika

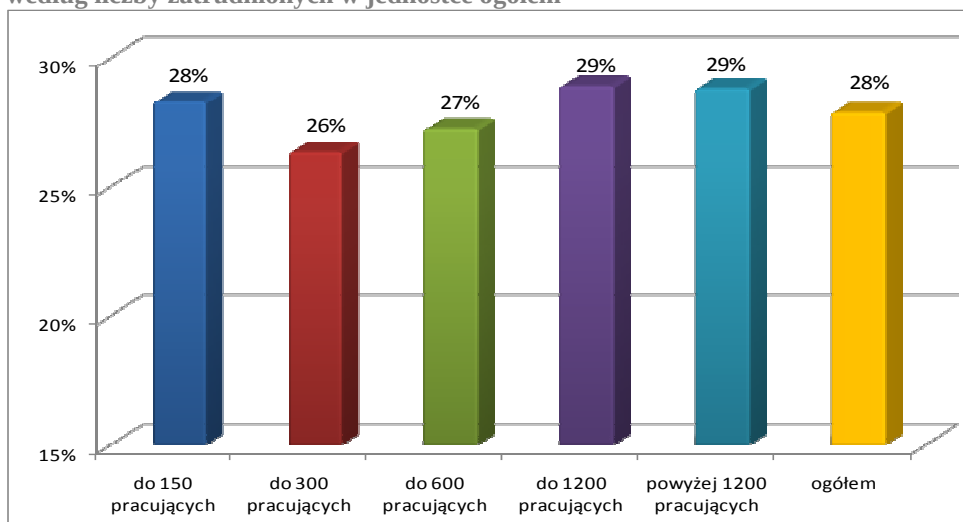
Wskaźnik dla jednostki należy liczyć w danym roku sprawozdawczym wg wzoru:

$$\frac{\text{liczba obszarów wysokiego ryzyka objętych co najmniej jednym zadaniem zapewniającym}}{\text{liczba obszarów wysokiego ryzyka zidentyfikowanych przez audytora wewnętrznego lub audytora usługodawcy na etapie przygotowywania planu audytu wewnętrznego}}$$

W 68 jednostkach (13%) audytorzy wewnętrzni nie objęli zadaniami zapewniającymi ani jednego obszaru wysokiego ryzyka. 10% obszarów wysokiego ryzyka zostało objętych zadaniami zapewniającymi w 36 jednostkach. W 92 jednostkach (18%) audytorzy wewnętrzni objęli zadaniami zapewniającymi wszystkie zidentyfikowane obszary wysokiego ryzyka.

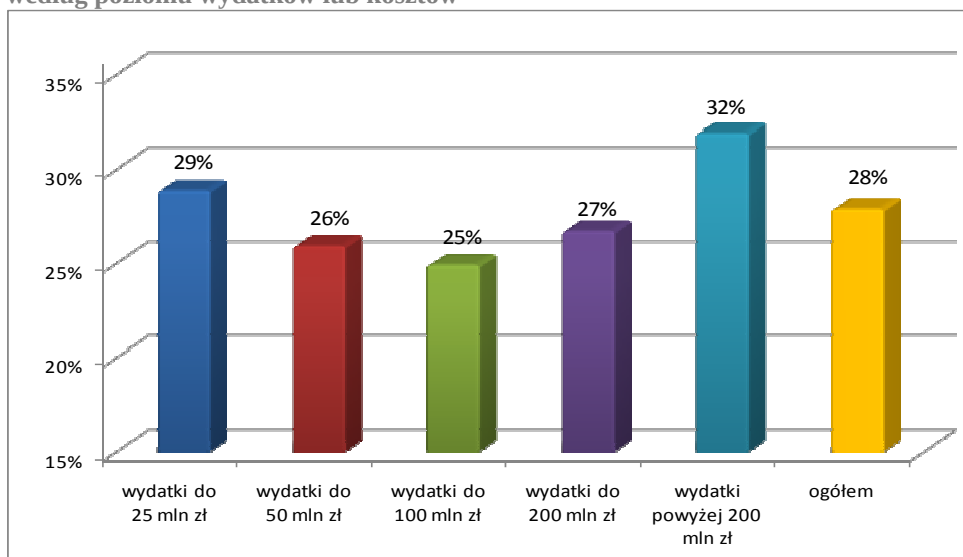
1. zatrudnienie

Wykres 79. Procent obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



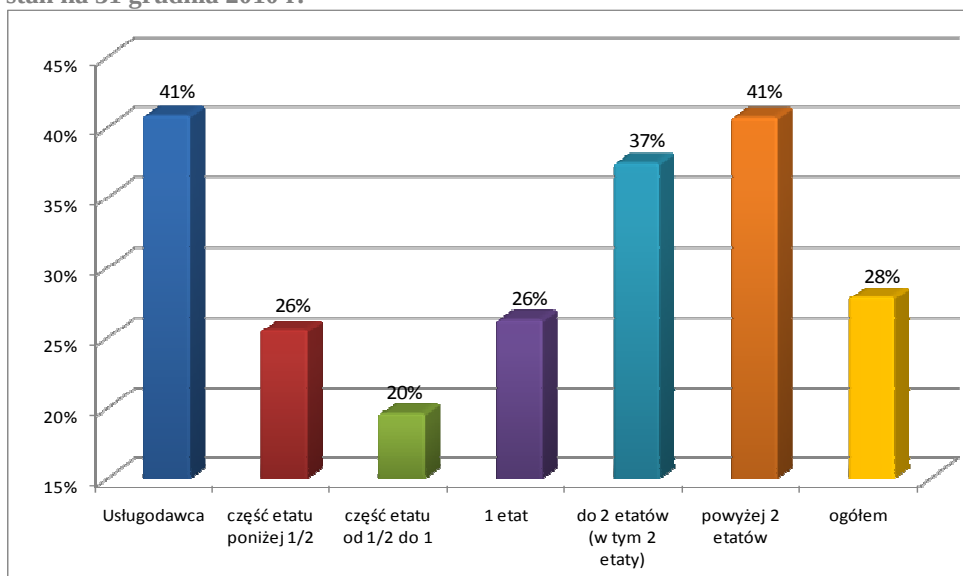
2. wydatki

Wykres 80. Procent obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według poziomu wydatków lub kosztów



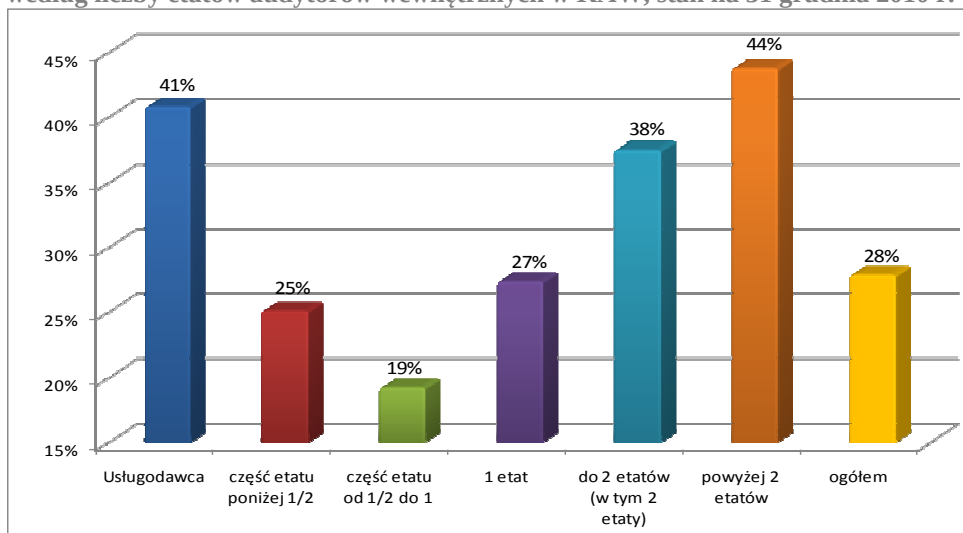
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 81. Procent obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



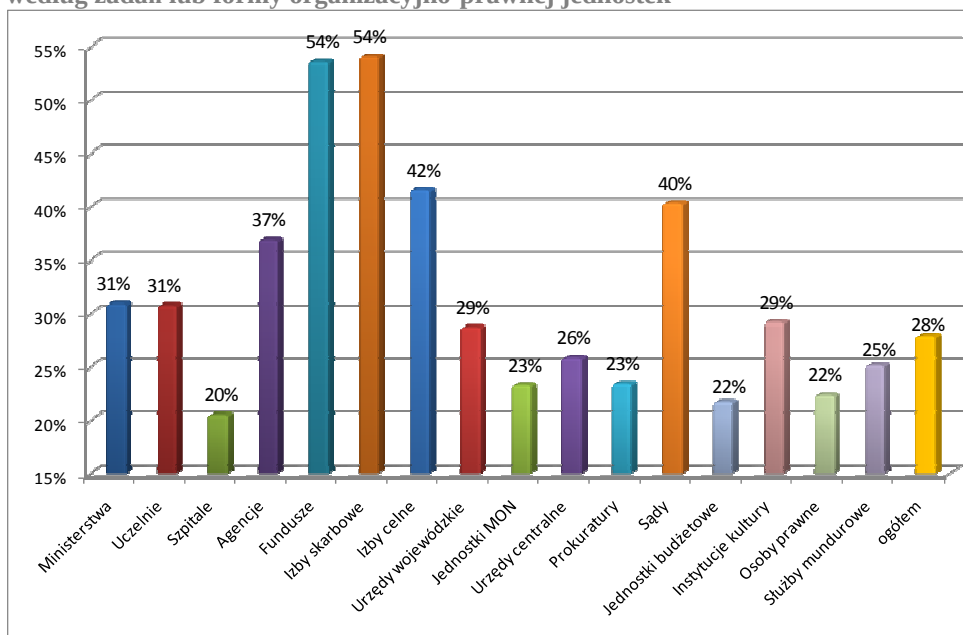
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 82. Procent obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



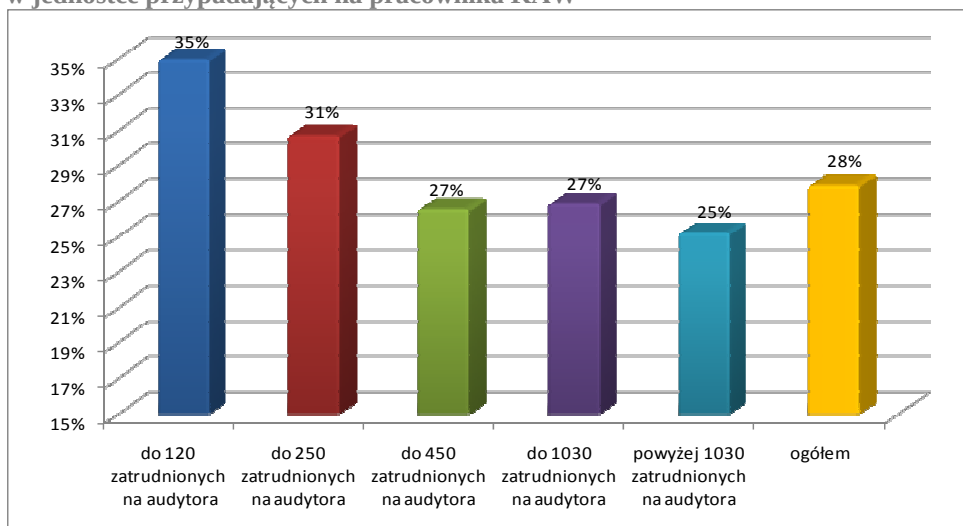
5. zadania/ organizacja

Wykres 83. Procent obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 84. Procent obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.4.2 Cykl audytu

Charakterystyka wskaźnika

Wskaźnik dla jednostki należy liczyć wg wzoru:

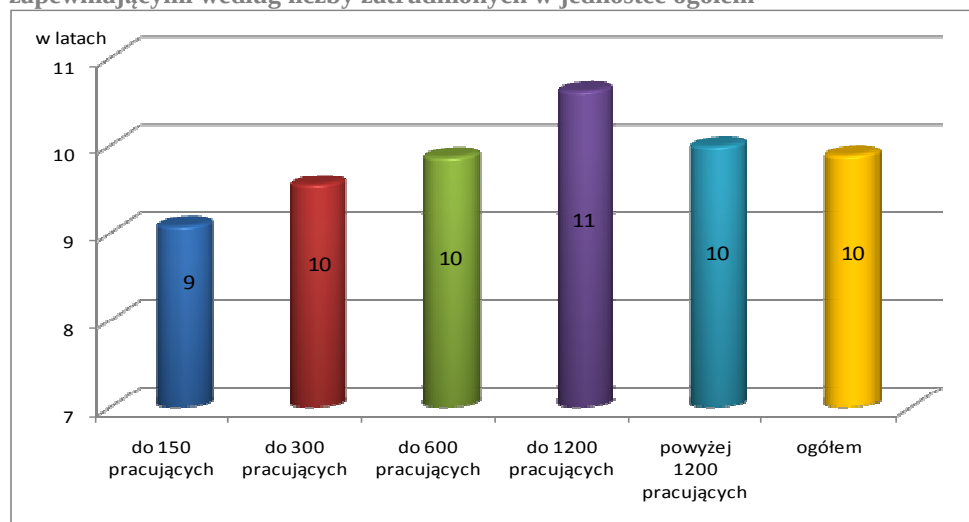
$$\frac{\text{liczba wszystkich zidentyfikowanych obszarów ryzyka w jednostce}}{\text{liczba obszarów ryzyka, w których przeprowadzono co najmniej jedno zadanie zapewniające w roku sprawozdawczym}}$$

Najkrótszy cykl audytu wyniósł 1 rok i dotyczy 3% jednostek. 8% jednostek należy do przedziału, w którym cykl audytu wynosi mniej niż 2 lata.

Najdłuższe spośród cykli audytu wyniosły 102, 109 i 114 lat.

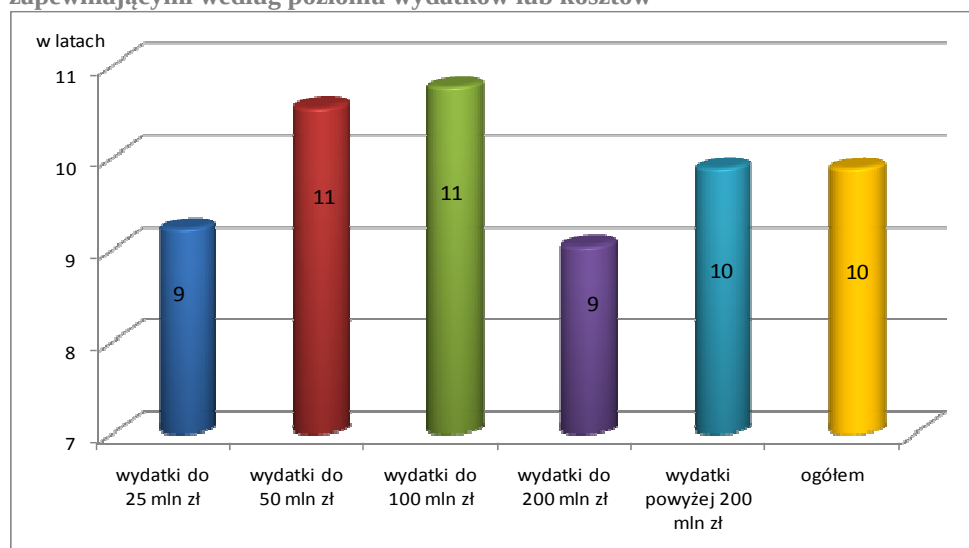
1. zatrudnienie

Wykres 85. Długość cyklu audytu dla obszarów ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



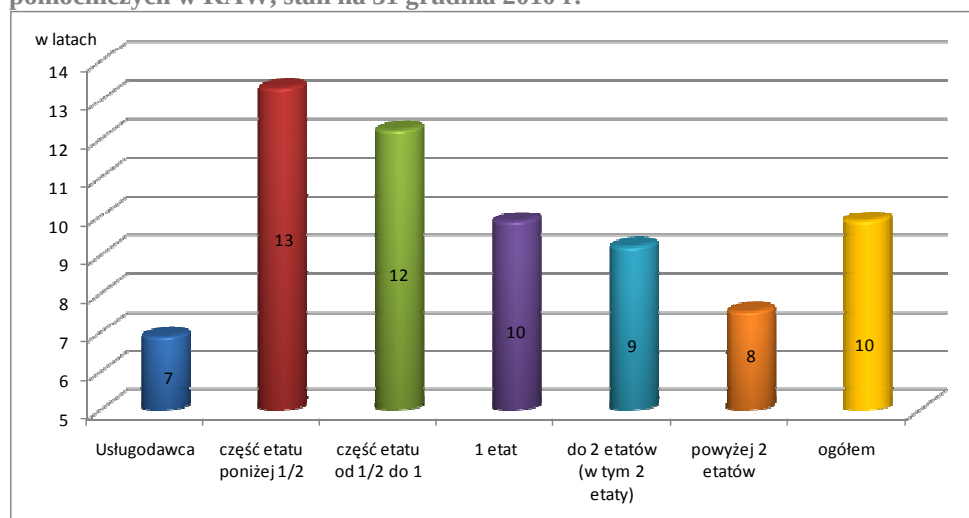
2. wydatki

Wykres 86. Długość cyklu audytu dla obszarów ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według poziomu wydatków lub kosztów



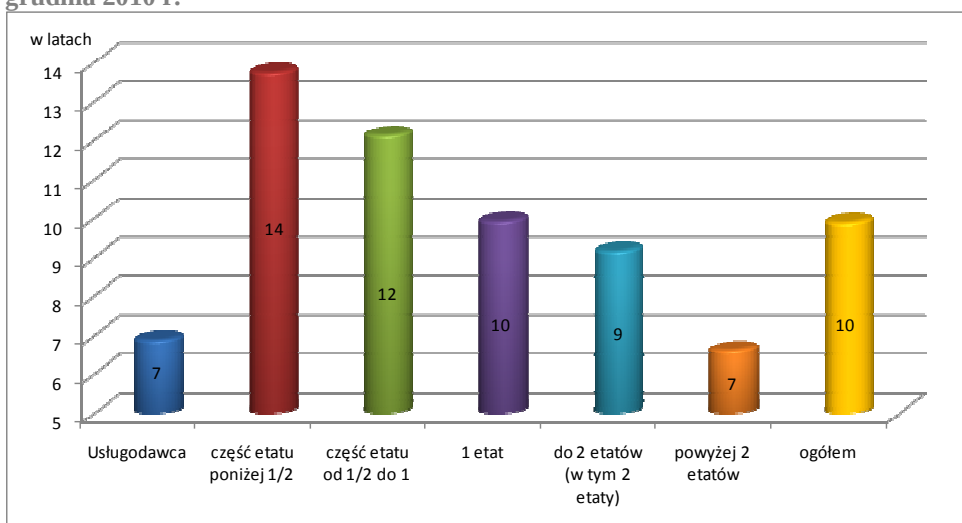
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 87. Długość cyklu audytu dla obszarów ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



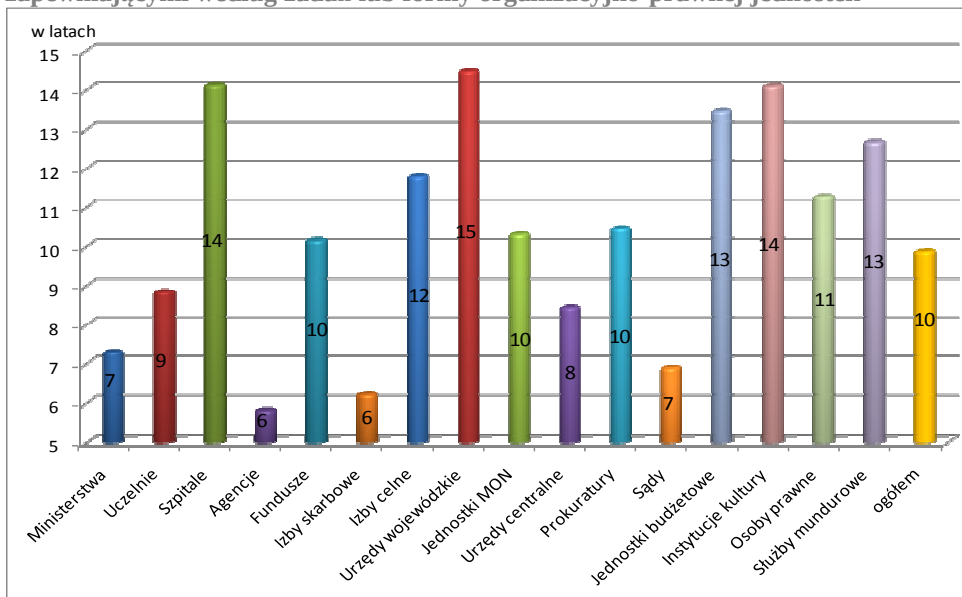
**4. wielkość KAW
audytorzy**

Wykres 88. Długość cyklu audytu dla obszarów ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



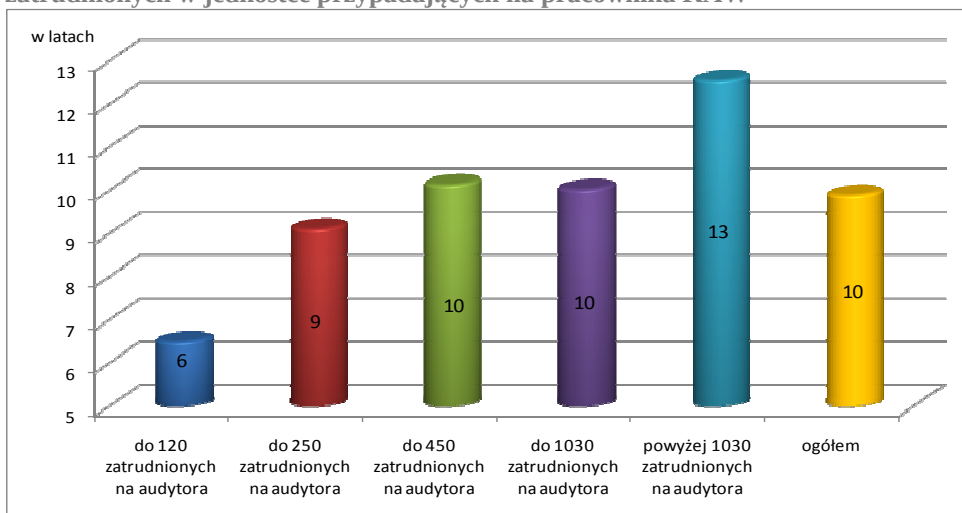
**5. zadania/
organizacja**

Wykres 89. Długość cyklu audytu dla obszarów ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 90. Długość cyklu audytu dla obszarów ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



4.4.3 Cykl audytu w obszarach wysokiego ryzyka

Charakterystyka
wskaźnika

Wskaźnik dla jednostki należy liczyć wg wzoru:

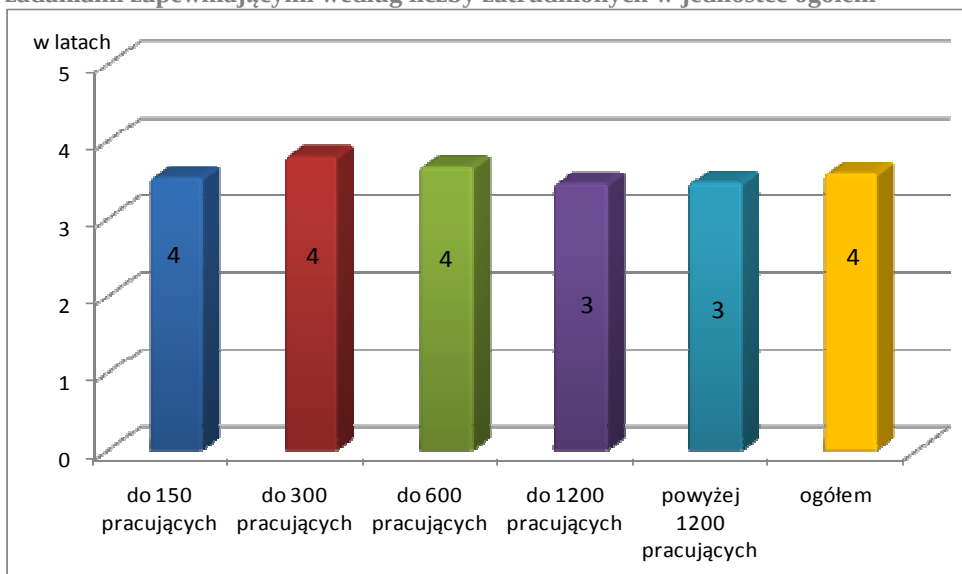
$$\frac{\text{liczba wszystkich zidentyfikowanych obszarów
wysokiego ryzyka w jednostce}}{\text{liczba obszarów wysokiego ryzyka, w których przeprowadzono
co najmniej jedno zadanie zapewniające w roku sprawozdawczym}}$$

Najkrótszy cykl audytu w obszarach wysokiego ryzyka w 18% jednostek wyniósł 1 rok.

Najdłuższe cykle audytu wyniosły 33 i 47 lat.

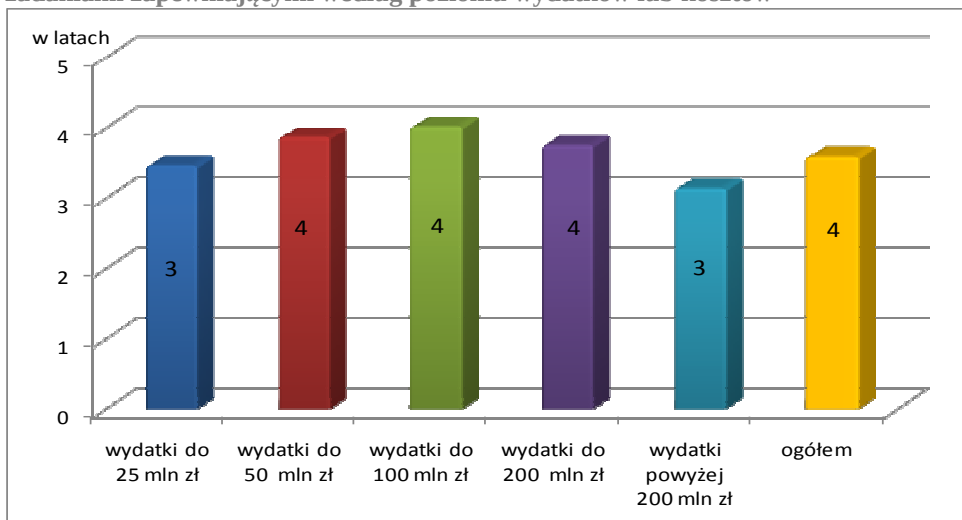
1. zatrudnienie

Wykres 91. Długość cyklu audytu dla obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby zatrudnionych w jednostce ogółem



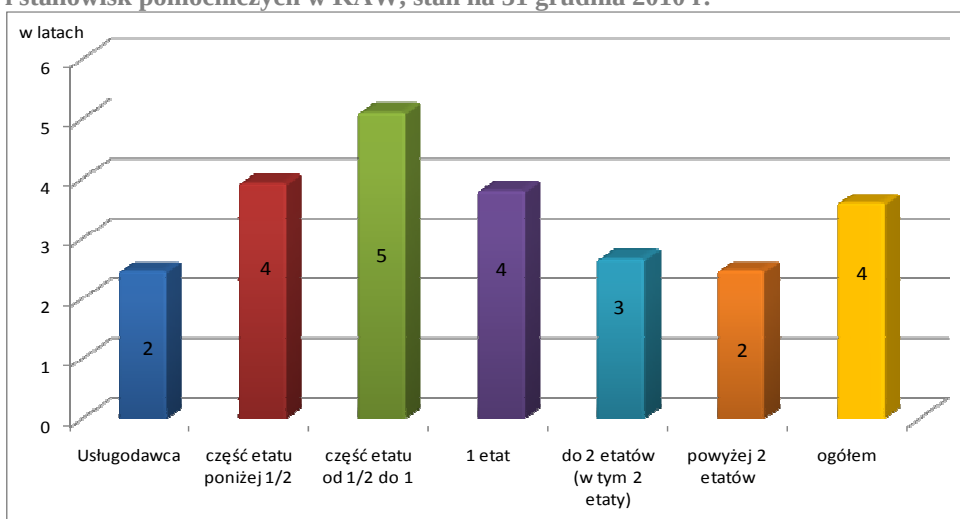
2. wydatki

Wykres 92. Długość cyklu audytu dla obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według poziomu wydatków lub kosztów



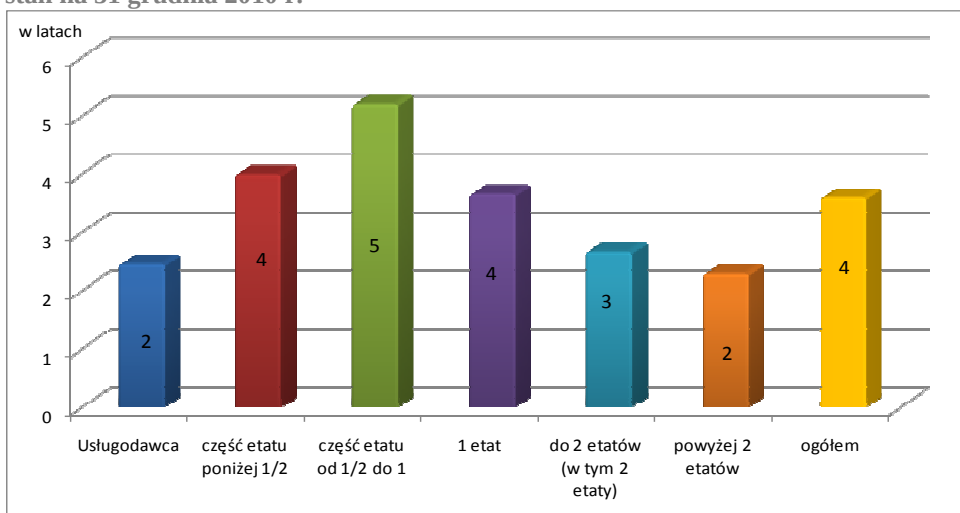
3. wielkość KAW ogółem

Wykres 93. Długość cyklu audytu dla obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby etatów audytorów wewnętrznych i stanowisk pomocniczych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



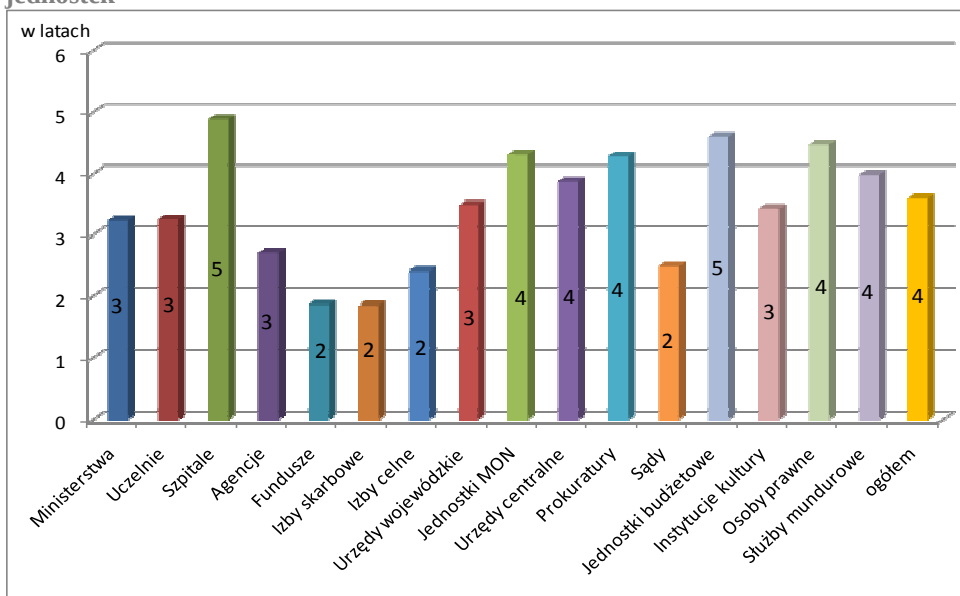
4. wielkość KAW audytorzy

Wykres 94. Długość cyklu audytu dla obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według liczby etatów audytorów wewnętrznych w KAW, stan na 31 grudnia 2010 r.



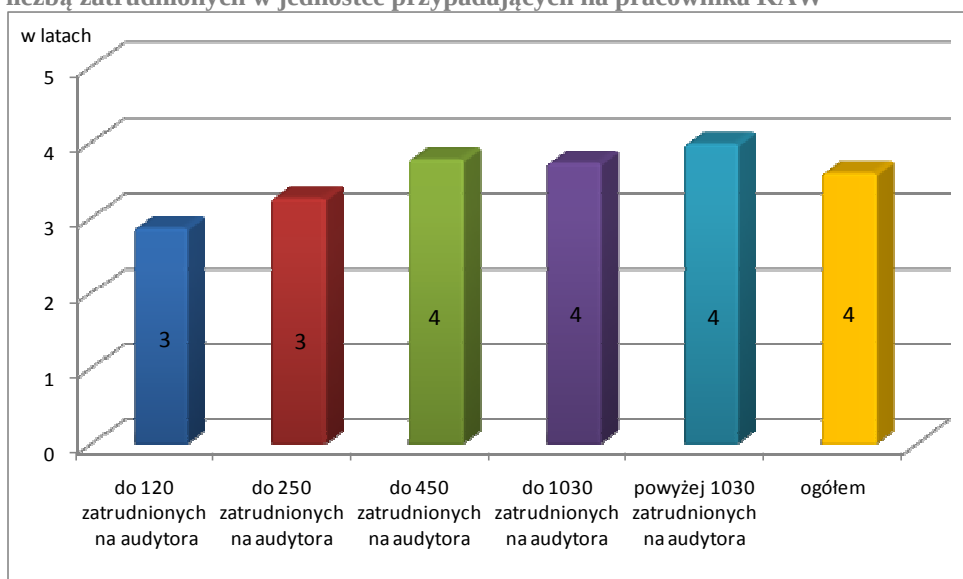
5. zadania/ organizacja

Wykres 95. Długość cyklu audytu dla obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według zadań lub formy organizacyjno-prawnej jednostek



6. obszar audytu

Wykres 96. Długość cyklu audytu dla obszarów wysokiego ryzyka objętych zadaniami zapewniającymi według wielkości obszaru audytowanego wyrażonego liczbą zatrudnionych w jednostce przypadających na pracownika KAW



Załącznik nr 1 do raportu *Benchmarking audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*

Lp.	Wskaźnik	UWAGI/Zgłaszający uwagi	Stanowisko Departamentu DA
1.	Czas trwania zadania zapewniającego -za początek zadania zapewniającego należy przyjąć powiadomienie o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego, kierowników komórek audytowanych objętych zadaniem, przez kierownika komórki audytu wewnętrznego albo audytora usługodawcy zgodnie z § 17 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz. U. Nr 21, poz. 108) zwanego dalej rozporządzeniem -za koniec zadania zapewniającego przyjmuje się przekazanie ostatecznego sprawozdania kierownikowi jednostki zgodnie z § 26 ust. 1 lub ust. 2 rozporządzenia	Pracując na stanowisku jednoosobowym bardzo często zdarza się, że zadanie zapewniające zostaje przerwane na pewien czas, ponieważ są inne, konieczne czynności do wykonania, więc czas liczony w dniach kalendarzowych nie pokrywa się idealnie z czasem poświęconym na wykonanie zadania zapewniającego. Średni czas wykonania zadania zapewniającego powinien być liczony realnie, po odjęciu czasu przeznaczonego w tym okresie na inne czynności wykonywane w terminach, o których mowa w Uwagach. Bardzo często powiadomienie o planowanym przeprowadzeniu zadania zapewniającego nie jest równoznaczne z rozpoczęciem zadania audytowego, dlatego bezpieczniejszym byłby uznanie pierwszego dnia przeglądu wstępnego jako realnej daty rozpoczęcia zadania audytowego. Sugestie: Grupy porównawcze powinny być podzielone na komórki wieloosobowe, jednoosobowe oraz audytorów pracujących na części etatów. W ramach grup dokonywać porównań pracy audytorów. (Uwagi grupy z UKS: Giza Beata UKS Kraków, Pałac Grzegorz UKS Kielce, Rudziewicz Monika UKS Olsztyn, Wrubel Kazimierz UKS Lublin, Anna Bem- Hynar UKS Rzeszów).	Jeśli chodzi o terminy - wskazano pierwszy dzień od powiadomienia o audycie do przekazania ostatecznego sprawozdania kierownikowi jednostki. Przerwanie zadania na czas wykonywania innych czynności zostanie uwidocznione we wskaźniku pracochłonności zadań. Zjawiskiem niekorzystnym jest, kiedy jedno zadanie audytowe trwa cały rok i wypełnia cały czas audytora wewnętrznego (liczony w osobodniach). Większość prezentowanych wskaźników w ramach danej jednostki należy analizować w kontekście innych wskaźników. Przyjęte w raporcie grupy porównawcze uwzględniają sugestię podziału wielkości komórek audytu, co więcej ostatnia klasyfikacja grup porównawczych odnosi wielkość komórki audytu do obszaru audytowanego.
		Zasadne byłoby rozszerzenie wskaźnika o zamieszczenie informacji nt. czasu trwania oraz pracochłonności czynności doradczych przeprowadzanych przez audytorów. (MRR Joanna Sławińska)	Dodanie wskaźnika do rozważenia. Różnorodność czynności doradczych oraz sposobów ich dokumentowania może jeszcze bardziej utrudniać prowadzenie porównań niż w przypadku zadań zapewniających, dla których procedura postępowania została sformalizowana w rozporządzeniu i łatwiej wskazać zrozumiałe dla wszystkich terminy rozpoczęcia i zakończenia zadania. Wskaźnik czasu trwania czynności doradczych powinien też być analizowany z uwzględnieniem przynajmniej podstawowych rodzajów czynności doradczych dlatego jego wprowadzenie będzie przedmiotem dalszych analiz.
		Projekt rozporządzenia MF w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego w § 21 ust.2 „może przeprowadzić naradę otwierającą”- jak liczyć wskaźnik, gdy nie będzie narady. Proponuję liczyć ten czas od powiadomienia o audycie, będzie to wówczas wskaźnik porównywalny dla wszystkich, bo jednakowo liczony. (Elżbieta Garczarek, Urząd Miejski w Kaliszu)	Uwzględniono uzupełniając „opis sposobu obliczania” wskaźnika - od powiadomienia o audycie.
		Nie zostało określone czy chodzi o sprawozdanie wstępne (§ 23 ust.1 rozporządzenia Min. Fin. z 10.04.2008 w sprawie szczegółowego sposobu i trybu przeprowadzania audytu) czy sprawozdanie ostateczne (§ 24 ust.1 rozporządzenia) z audytu? (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Uwzględniono – określono w opisie – „sprawozdanie ostateczne”.
		Jaki powinien być czas optymalny – „ideał”, do którego powinniśmy dążyć? (Agnieszka Bojda SO w Lublinie) Jeżeli takiego nie ma, to wskaźnik ten jest zbędny – nie wiadomo będzie czy wysiłki skupić na wydłużaniu czy skracaniu czasu od narady zamykającej do sprawozdania. Co więc da porównanie wskaźników dla różnych okresów czy jednostek? (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Nie ma ideałów, ideą jest porównywanie siebie i swojej organizacji do podobnych organizacji. Audytor sam oceni czy wyniki, które osiągnął na tle grupy porównawczej są zadowalające czy należy je poprawić.
		Niejednoznaczny moment początkowy – data powiadomienia czy narady zamykającej. Te dwa zdarzenia są od siebie odległe o 14 dni. (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Uwzględniono uzupełniając „opis sposobu obliczania” wskaźnika - od powiadomienia o audycie.

	Niejednoznaczny moment końcowy – liczymy czas do przekazania sprawozdania wstępnego czy ostatecznego? (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Uwzględniono – określono w opisie – „sprawozdanie ostateczne”.
	Zadań, co do czasu trwania, nie da się porównywać między sobą – niektóre wykonuje się kilka miesięcy, inne kilka tygodni - w zależności od tematu, zakresu, napotkanych problemów. (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Ważny jest fakt pomiaru czasu trwania zadania oraz możliwość porównania uzyskanego wyniku z innymi. Oczywiście porównywanie danych o niejednorodnych parametrach zawsze jest obarczone ryzykiem błędu, jednak biorąc pod uwagę różnorodność celów prowadzonych zadań zapewniających w skali administracji nie ma możliwości stworzenia szczegółowego rzetelnego katalogu porównawczego dla zadań. Dlatego też raport pokazuje średni czas trwania zadania zapewniającego w poszczególnych grupach porównawczych jednostek, natomiast do audytora wewnętrznego należy ocena czy czas trwania określonego zadania jest zbyt długi lub zbyt krótki w porównaniu do średniego czasu w grupie podobnych jednostek. Czy przy rocznym budżecie czasu dla jednego etatu w KAW wynoszącym około 250 osobodni zadanie wykonywane 350 dni jest efektywne i przynosi zamierzone efekty dla kierującego jednostką?
	Zaproponowany wskaźnik służy ocenie czasu trwania zadań zapewniających bazuje na „surowych” danych ilościowych bez odniesienia do stopnia złożoności i rozmiarów przeprowadzanych zadań. Umożliwia on dokonanie porównawczej oceny pracy komórek audytu wewnętrznego w ograniczonym zakresie. Oderwanie ilości przeprowadzanych zadań zapewniających od takich parametrów jak: przedmiotowy i podmiotowy zakres zadania, okres przyjęty do badania, ilość i stopień skomplikowania zastosowanych technik, wielkość próby, zmiany organizacyjne i inne istotne zagadnienia – będzie miało przełożenie na relatywność uzyskanych wyników. Porównywanie danych o niejednorodnych parametrach jest obarczone ryzykiem błędnej oceny, zaś interpretacja otrzymanych w ten sposób wyników może zniekształcić rzeczywisty obraz funkcjonowania i pracy audytu wewnętrznego w poszczególnych jednostkach, w tym w grupie. Kierowanie się wyłącznie danymi ilościowymi bez przyjęcia wartości jakościowych może nie tyle stanowić zachętę do większej wydajności, co do zwiększania ilości przeprowadzanych zadań kosztem dokładności i rzetelności badań lub do zaprzestania prowadzenia audytów systemowych, które z natury rzeczy są bardziej czasochłonne niż audyty zawężone do wycinka danego procesu czy obszaru. Również sposób obliczania wskaźnika nazwanego „czasem trwania zadania zapewniającego” budzi wątpliwości. Do wyliczeń przyjęto dni kalendarzowe, co z dużym prawdopodobieństwem zniekształci rzeczywisty obraz pracy komórek audytu wewnętrznego, jako że soboty, niedziele i święta są dniami wolnymi od pracy. Zwłaszcza w przypadku osób zatrudnionych na część etatu, wyliczenie „czasu trwania zadania zapewniającego” w dniach kalendarzowych budzi obiekcje. Ponadto, trudno jednoznacznie ocenić, czy zaproponowany sposób obliczania wskaźnika pozwoli na „odjęcie” od uzyskanego wyniku czasu poświęconego na dokonywanie innych czynności (np. organizacyjnych) w trakcie prowadzenia zadania zapewniającego. (Pomorski Urząd Wojewódzki w Gdańsku Zespół A.W.).	Przerwanie zadania na czas wykonywania innych czynności zostanie uwidocznione we wskaźniku pracochłonności zadań.
	Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 01.02.2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego przeprowadzenie narady zamykającej nie jest obligatoryjne. Ponadto nie można wykluczyć sytuacji, w której przekazanie sprawozdania ma miejsce w dniu przeprowadzenia narady zamykającej, gdy termin jej przeprowadzenia wynika z możliwości organizacyjnych jednostki audytowanej (kilka dni po zakończeniu bezpośrednich czynności w j.a.). Wartość poznawcza takiego wskaźnika będzie wtedy niewielka. (ARIMR).	Uwzględniono - doprecyzowano definicję wskaźnika.
	Proponuje się zrezygnować ze wskaźnika ponieważ, nie służy on pomiarowi efektywności, a jedynie wskazuje na średni czas pomiędzy przeprowadzeniem narady zamykającej, a przekazaniem sprawozdania. Ponadto, wskaźnik nie uwzględnia liczby audytorów, którzy sporządzają sprawozdanie z przeprowadzonego zadania audytowego jak również stopnia trudności poszczególnych zadań, a co za tym idzie sytuacji, gdy zaistnieje konieczność przedłużenia czasu trwania zadania (nie oznacza to, że audyt przeprowadzany dłużej jest mniej efektywny). Wskaźniki te nie służą do oceny efektywności KAW. Przedstawiona relacja (średnia matematyczna) wskazuje jedynie na czas pomiędzy przeprowadzeniem narady otwierającej/powiadomieniem o audycie, a przekazaniem sprawozdania. Wskaźnik nie uwzględnia liczby audytorów realizujących dane	Wskaźnik przedstawia średni czas trwania zadania zapewniającego. Aby uwzględnić liczbę audytorów należy zestawić uzyskany wynik z kolejnym wskaźnikiem, który odnosi się do liczby osobodni poświęconych na zadanie, lub dokonać porównania w odpowiedniej grupie benchmarkingowej. Większość prezentowanych wskaźników w ramach danej jednostki należy analizować w kontekście wyników uzyskanych z obliczenia innych wskaźników. Istotą benchmarkingu nie jest dążenie do wyznaczenia wartości

	zadanie audytowe. Ponadto w przypadku, gdy pod uwagę brana jest data powiadomienia kierownika o audycie, wskaźnik będzie promował te komórki audytu, które przyjęły sposób powiadamiania kierownictwa jednostki o audycie tuż przed jego rozpoczęciem. Należy również zauważyć, iż wskaźnik nie dostarczy żądanej porównywalnej informacji. Nie został określony czas minimalny, ani maksymalny na przeprowadzenie zadania, w związku z czym jak oceniać jaki czas jest właściwy. (ZUS)	minimalnych i maksymalnych. Dopiero badanie dostarcza takich danych. Ideą jest porównywanie siebie i swojej organizacji do średnich wartości w grupie podobnych organizacji. Audytor sam oceni czy wyniki, które osiągnął na tle grupy porównawczej są zadowalające czy należy je poprawić.
	Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 w sprawie przeprowadzenia i dokumentowania audytu wewnętrznego przeprowadzenie narady zamykającej nie jest obligatoryjne więc wskaźnik ten nie może być powszechnie stosowany. Zamiast daty narady zamykającej proponuję przyjąć datę przedstawienia kierownikom ustalenia stanu faktycznego (par 22 w/w rozporządzenia). Wątpliwości może budzić także sama zasadność przyjęcia takiego wskaźnika – czemu miałby on służyć? Liczony wskaźnik nie jest uzależniony wyłącznie od komórki audytu (dodatkowe wyjaśnienia lub umotywowane zastrzeżenia które mogą być niezasadne). Zaproponowany opis wskaźnika jest całkowicie niemiarodajny. Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. moment powiadomienia o audycie (par 17 w/w rozp.) jest całkowicie odmienna od terminu narady otwierającej (par 20 ust 2), która na dodatek nie jest obligatoryjna. Przeprowadzenie przeglądu wstępnego, który obejmuje okres pomiędzy tymi dwoma datami, przy skomplikowanych systemach może obejmować wiele dni. Alternatywa dwu dat sprzyja także manipulacji. Proponujemy więc pozostać wyłącznie przy powiadomieniu wynikającym z par 17 w/w rozporządzenia (IC Katowice)	Uwzględniono - doprecyzowano definicję wskaźnika.
	Nie zostało sprecyzowane które z <u>powiadomień o audycie</u> ma być brane pod uwagę. Zgodnie z projektem rozporządzenia audytor trzykrotnie zawiadamia komórkę audytowaną o audycie: - po zatwierdzeniu planu audytu, - rozpoczynając realizację zadania (przed przeprowadzeniem analizy ryzyka dla obszaru ryzyka objętego zadaniem) - rozpoczynając czynności w komórkach, przedstawiając temat, zakres, kryteria, narzędzia i techniki. Przyjęcie za początek zadania daty narady otwierającej bądź ostatniego z przedstawionych wyżej tiretów, spowoduje że wskaźnik nie będzie uwzględniał często długotrwałego procesu analizy ryzyka oraz sporządzania programu audytu. (Magdalena Górczyńska MSWiA)	Uwzględniono - doprecyzowano definicję wskaźnika.
	Wątpliwości budzi pojęcie harmonogramu oraz cel obliczenia takiego wskaźnika. Zakończenie zadania niezgodnie z harmonogramem może być spowodowane nie tylko opóźnieniami w realizacji zadań, ale także przyspieszeniem realizacji zadań audytowych, co wskazywałoby na wzrost efektywności audytu. Tak w jednym, jak i w drugim przypadku zwiększenie się liczby zadań zrealizowanych w terminie innym niż harmonogram spowoduje zmniejszenie wartości wskaźnika. Zakończenie zadania audytowego ma oznaczać przekazanie sprawozdania kierownikowi jednostki. Proponuje się przez zakończenie zadania audytowego rozumieć termin narady zamykającej. Audytor wewnętrzny ma niewielki wpływ na długość okresu od narady zamykającej do dnia przekazania sprawozdania kierownikowi jednostki. Jeżeli wskaźnik ten ma sygnalizować efektywność pracy audytora, powinien odnosić się wartości, które zależą wyłącznie od organizacji pracy i zaangażowania audytora. Okres ten powinien być liczony od dnia narady otwierającej do dnia sporządzenia narady zamykającej. Jeżeli okres wykonania będzie liczony tak jak w zaproponowanym wskaźniku, będzie się do niego	Uwzględniono - doprecyzowano definicję wskaźnika.

		wliczać okres potrzebny na zgłaszanie dodatkowych wyjaśnień i uwag przez audytowanych, zarówno wtedy, gdy uwagi te zostaną zgłoszone, jak i wtedy gdy ich nie zgłoszono. Należy przy tym pamiętać, że zakres realizacji zadania audytowego może być różny. Im jest on szerszy tym więcej czasu należy poświęcić jego realizacji. Dążenie do obniżenia tego wskaźnika może wiązać się z zawężaniem zakresu prowadzonych zadań zapewniających oraz odchodzeniem od systemowego podejścia do realizacji zadań. Konieczne jest precyzyjne określenie początku okresu zadania audytowego: czy ma to być zawiadomienie o audycie (może poprzedzać przegląd wstępny) czy też narada otwierająca. Należy przy tym pamiętać, że zgodnie z rozporządzeniem MF z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie <i>przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego</i> (Dz.U. Nr 21, poz. 108) narada otwierająca nie jest obligatoryjna (Morski Oddział SG).	
		Jak należy rozumieć opis wskaźnika, w którym określono, iż średni czas wykonania zadania zapewniającego liczony jest od narady otwierającej lub powiadomienia o audycie do przekazania sprawozdania? Z nowego rozporządzenia w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego wynika, iż zadanie audytowe trwa od momentu powiadomienia o planowanym przeprowadzeniu zadania poprzez: przegląd wstępny (w tym program), czynności w komórkach audytowanych, przygotowanie sprawozdania do momentu przekazania sprawozdania (oczywiście z wyłączeniem dni nie przeznaczonych na zadanie audytowe, tj. nieobecności, szkoleń). Z kolei naradę otwierającą można przeprowadzić dopiero przed przystąpieniem do czynności w komórkach audytowanych. Czy zatem dla liczenia średniego okresu wykonania zadania nie powinien być wskazany jeden moment rozpoczęcia tego zadania, tj. data powiadomienia o audycie? (IS w Łodzi)	Uwzględniono - doprecyzowano definicję wskaźnika.
		Nie można dawać alternatywy „lub”, ponieważ może dojść do tego, że każdy będzie inaczej to określać. Poza tym, różnie jest liczony czas wykonania zadania zapewniającego! Moim zdaniem, winien on być liczony od przydzielenia zadania, które rozpoczyna wykonywanie zadania audytowego do przekazania ostatecznego sprawozdania (zgodnie z metodologią audytu wewnętrznego) (IS w Kielcach)	Uwzględniono - doprecyzowano definicję wskaźnika.
2.	Pracochłonność zadań zapewniających średnia arytmetyczna	Zasadne byłoby rozszerzenie wskaźnika o zamieszczenie informacji nt. czasu trwania oraz pracochłonności czynności doradczych przeprowadzanych przez audytorów (MRR Joanna Sławińska)	Dodanie wskaźnika do rozważenia. Różnorodność czynności doradczych oraz sposobów ich dokumentowania może jeszcze bardziej utrudniać prowadzenie porównań niż w przypadku zadań zapewniających, dla których procedura postępowania została sformalizowana w rozporządzeniu. Wskaźnik pracochłonności czynności doradczych powinien być analizowany z uwzględnieniem przynajmniej podstawowych rodzajów czynności doradczych dlatego jego wprowadzenie będzie przedmiotem analizy.
		Zaproponowany wskaźnik służący ocenie pracochłonności zadań zapewniających bazuje na „surowych” danych ilościowych bez odniesienia do stopnia złożoności i rozmiarów przeprowadzanych zadań. Umożliwia on dokonanie porównawczej oceny pracy komórek audytu wewnętrznego w ograniczonym zakresie. Oderwanie ilości przeprowadzanych zadań zapewniających od takich parametrów jak: przedmiotowy i podmiotowy zakres zadania, okres przyjęty do badania, ilość i stopień skomplikowania zastosowanych technik, wielkość próby, zmiany organizacyjne i inne istotne zagadnienia – będzie miało przełożenie na relatywność uzyskanych wyników. Porównywanie danych	Ważny jest fakt pomiaru pracochłonności zadania oraz możliwość porównania uzyskanego wyniku z innymi. Oczywiście porównywanie danych o niejednorodnych parametrach zawsze jest obarczone ryzykiem błędu, jednak biorąc pod uwagę różnorodność celów prowadzonych zadań zapewniających w skali administracji nie ma możliwości stworzenia szczegółowego rzetelnego katalogu porównawczego dla zadań. Wewnątrz jednostki można zastosować bardziej złożone

		o niejednorodnych parametrach jest obciążone ryzykiem błędnej oceny, zaś interpretacja otrzymanych w ten sposób wyników może zniekształcić rzeczywisty obraz funkcjonowania i pracy audytu wewnętrznego w poszczególnych jednostkach, w tym w grupie. Kierowanie się wyłącznie danymi ilościowymi bez przyjęcia wartości jakościowych może nie tyle stanowić zachętę do większej wydajności, co do zwiększania ilości przeprowadzanych zadań kosztem dokładności i rzetelności badań lub do zaprzestania prowadzenia audytów systemowych, które z natury rzeczy są bardziej czasochłonne niż audyty zawężone do wycinka danego procesu czy obszaru. (Pomorski Urząd Wojewódzki w Gdańsku Zespół A.W.)	metody 45. Dlatego też raport pokazuje średni czas trwania zadania zapewniającego w poszczególnych grupach porównawczych jednostek, natomiast do audytora wewnętrznego należy ocena czy czas trwania określonego zadania jest zbyt długi lub zbyt krótki w porównaniu do średniego czasu w grupie podobnych jednostek. Czy przy rocznym budżecie czasu dla jednego etatu w KAW wynoszącym około 250 osobodni zadanie wykonywane 350 dni jest efektywne i przynosi zamierzone efekty dla kierującego jednostką? Przerwanie zadania na czas wykonywania innych czynności zostanie uwidocznione we wskaźniku pracochłonności zadań.
		Uważam że należy uwzględnić zakres zadania obszaru audytowego bo małych zadań audytowych można zrobić 100 (przesada) ale już poważniejszych w szczególności zawilej problematyki zamówień publicznych nieraz jest 1 .dlatego by ocenić efektywność należy przyporządkować również treść lub obszar zagadnienia. (Irena Adamczewska, WIW Poznań)	Nie uwzględniono. Ma tu być wskazana średnia liczba osobodni na zadanie zapewniające. Nie ma w Informacji za 2010 podziału na wykonane zadania małe i duże. Identyfikacja obszarów ryzyka również obciążona jest błędem „mały-duży” obszar dlatego nie ma możliwości szczegółowego klasyfikowania zadań zapewniających.
3.	Wydajny czas audytu (1) -wartość wyrażona w % -wykorzystane osobodni audytorów wewnętrznych oraz osób zatrudnionych na stanowiskach pomocniczych w KAW. Nie należy wliczać stanowisk np. kontrolerów, w przypadku połączenia komórek audytu i kontroli, jeżeli nie wspomagają pracy audytorów wewnętrznych -budżet czasu KAW → czas liczony w osobodniach jakim dysponuje KAW	Do wykonywania zadań oraz planów i sprawozdań nie zbiera się informacji w zakresie określonego dla wskaźnika budżetu czasu KAW. Nie jest możliwe planowanie chorób, ciąży pracownika oraz innych okoliczności (śmierć członka rodziny, opieka nad dzieckiem) w związku z którymi nie wykonuje czynności doradczych zapewniających i sprawdzających. Ze względu m.in. na te trudności w obecnie obowiązującym druku planu i sprawozdania zrezygnowano z tych danych. Poza tym audyt oprócz zadań typowo audytowych wykonuje mnóstwo innych zadań wynikających z funkcjonujących w Urzędzie procedur np. uczestniczy przy opracowywaniu budżetu, opiniuje projekty MF, MRR, wypełnia różne arkusze i listy monitorujące oraz ewaluacyjne dla ewaluatora. Jest więc szereg czynności które nie mieszczą się w typowej pracy audytu. Wskaźnik nie mierzy więc wydajnego czasu audytu, a jedynie wydajność przeprowadzania czynności zapewniających, doradczych i sprawdzających. Dodatkowo wskaźnik jest pracochłonny z punktu widzenia komórki audytu wewnętrznego. (Katarzyna Lenczyk-Woronecka Urząd Marszałkowski Województwa Dolnośląskiego) Wskaźnik nie jest adekwatny do określenia efektywności działań jak również planowania, ocenia jedynie strukturę zaplanowanych działań. Proponuje się zastąpienie wskaźnikiem określającym: „Udział zadań audytowych i czynności sprawdzających w łącznym budżecie czasu KAW”. Licznik – liczba osobodni wykorzystanych do przeprowadzenia zadań audytowych i czynności sprawdzających w danym okresie sprawozdawczym. Mianownik – łączny budżet czasu w osobodniach, którymi dysponował KAW w danym okresie sprawozdawczym. (IS Warszawa) Należałoby również rozważyć możliwość wprowadzenia powyższego wskaźnika w podziale na: zadania zapewniające, czynności doradcze oraz czynności sprawdzające w celu porównania ilości czasu przeznaczonego na poszczególne typy działania. (ZUS) Budżet czasu KAW: oprócz urlopów i dni ustawowo wolnych od pracy, wyłączeniu powinny podlegać również zwolnienia lekarskie. (IS Warszawa)	Uczestnictwo audytu w zadaniach innych niż typowe zadania audytorskie nie jest efektywne z punktu widzenia celu jego funkcjonowania w jednostce. Dążenie do zwiększania wydajnego czasu audytu jest więc uzasadnione. Nie można pozytywnie oceniać wydajności komórki audytu wewnętrznego, w której zatrudniona na pół etatu osoba chorowała i nie wykonała żadnego zadania, co oczywiście może pozostawać niezależne od starań danej osoby i sytuacji, w jakiej się znalazła. Raport dostarcza suchych danych, zaś każdy z audytorów dokonujący porównań przy pomocy raportu benchmarkingowego znając swoją sytuację i specyficzny kontekst funkcjonowania będzie mógł wyciągnąć wnioski usprawniające dla swojej działalności. Uwzględniono, patrz opis wskaźnika. Nazwa wskaźnika pozostała bez zmian. Przyjęto do wyliczeń licznika liczbę wykorzystanych osobodni przeznaczonych na zadania audytowe i czynności sprawdzające w KAW. Mianownik - budżet czasu w osobodniach w KAW. Do rozważenia w kolejnych badaniach. Podlegają – wskaźnik „wydajny czas audytu 2”uwzględni wszystkie nieobecności.

	Budżet czasu KAW powinien być pomniejszony dodatkowo o czas pobytu na szkoleniach (SO Kalisz)	Nie uwzględniono. Brak uzasadnienia dla takiego wyłączenia.
	Czy w liczniku uwzględniamy tylko zadania planowane czy wszystkie, tj. zadania wykonane? (IS w Łodzi)	Doprecyzowano opis wskaźnika. Chodzi o zadania wykonane. Podano, że należy uwzględniać wykorzystane osobodni audytorów wewnętrznych oraz osób zatrudnionych na stanowiskach pomocniczych w KAW.
	Czy w mianowniku (budżet czasu w KAW) oprócz urlopu wypoczynkowego oraz dni ustawowo wolnych od pracy nie należałoby wyłączyć również innych nieobecności np. urlopów okolicznościowych, zwolnień lekarskich? (IS w Łodzi)	Uwzględniono. Wskaźnik „wydajny czas audytu 2” uwzględnia wszystkie nieobecności.
	Jak ma być liczona liczba osobodni przeznaczonych na zadanie audytowe? Może wystąpić w tym zakresie różnorodność liczenia czasu przeznaczonego na zadanie audytowe. (IS Kielce)	Doprecyzowano opis wskaźnika. Wskaźnik opiera się na danych zawartych w Informacji o realizacji zadań z zakresu audytu wewnętrznego w roku poprzednim dlatego w opisie oczekiwanych danych starano się zapobiec różnorodności podejść. Należy tu uwzględniać wykorzystane osobodni KAW oraz osób zatrudnionych na stanowiskach pomocniczych w KAW.
	Budżet czasu KAW winien być liczony z wyłączeniem również zwolnień lekarskich. Poza tym, co z urlopem wypoczynkowym dodatkowym (przy USC) lub z urlopem wypoczynkowym za poprzedni rok, co z czasem przeznaczonym w ciągu roku na szkolenia, planowanie czy sprawozdawczość? (IS Kielce)	Uwzględniono. Wskaźnik „wydajny czas audytu 2” uwzględnia wszystkie nieobecności. Szkolenia, planowanie i sprawozdawczość mogą być przedmiotem innych analiz, o ile audytorzy wewnętrzni będą chcieli porównywać między sobą ten aspekt działalności.
	Ten wskaźnik może być zaburzony i zaniżony w przypadku KAW, które wykonują również inne działania pozaaudytowe np. w zakresie poświadczania wiarygodności rachunków (zgodnie z RK 885/2006), szacowania ryzyka, koordynacji kontroli zarządczej, koordynacji audytów zewnętrznych i innych procesów horyzontalnych powierzonych do koordynacji KAW, sporządzania licznych sprawozdań dla MF, komórki audytu obsługującej komitet audytu, komitetu audytu, jednostek kontroli i audytu zewnętrznego itp.). Zaniżenie wskaźnika w takim przypadku nie powinno być traktowane jako brak efektywności. Ponadto wyłączenie powinno być znacznie szersze i powinno zawierać wszystkie wykorzystane przez pracowników dni wolne/nieobecności w pracy wynikające z przepisów prawa pracy tj. urlopy wypoczynkowe, okolicznościowe, opieka nad dzieckiem do lat 14, urlopy macierzyńskie, wychowawcze, tzw. „tacierzyńskie” wynikające ze znowelizowanego kodeksu pracy, urlopy bezpłatne oraz wszelkiego rodzaju zwolnienia lekarskie i inne usprawiedliwione nieobecności. Wskaźnik taki miałby sens w przypadku porównywania procentowej ilości czasu przeznaczonej na poszczególne rodzaje zadań podejmowanych przez pracowników KAW, a więc zachowanie właściwych proporcji pomiędzy np. czasem przeznaczonym na zadania zapewniające z czasem przeznaczonym na np. czynności organizacyjne. W tym wskaźniku winien być brany pod uwagę czas dotyczący audytorów, czyli osób uprawnionych do przeprowadzania audytu. (ARR)	Uwzględniono. Wskaźnik „wydajny czas audytu 2” uwzględnia wszystkie nieobecności. Raport dostarcza suchych danych, każdy z audytorów dokonujący porównań przy pomocy raportu benchmarkingowego znając swoją sytuację i specyficzny kontekst funkcjonowania będzie mógł wyciągnąć wnioski usprawniające dla swojej działalności. Czynności organizacyjne, szkolenia czy generalnie struktura wykorzystania całego budżetu czasu KAW mogą być przedmiotem kolejnych analiz, o ile audytorzy wewnętrzni będą chcieli kompleksowo porównywać między sobą ten aspekt działalności.

4	Wydajny czas audytu (2) -wartość wyrażona w % -wykorzystane osobodni -budżet czasu KAW → czas - liczony w osobodniach - jakim dysponuje KAW z wyłączeniem urlopów wypoczynkowych, okolicznościowych, macierzyńskich, wychowawczych, bezpłatnych, opieki nad dzieckiem do lat 14, zwolnień lekarskich i innych nieobecności. Należy wliczyć osobodni przeznaczone na szkolenia i rozwój zawodowy	Trudno będzie rozliczać czas w przypadku realizacji kilku zadań jednocześnie – choć jest to możliwe. (M. Dublaszewski)	Dane na temat osobodni wykorzystanych na poszczególne zadania audytowe są przekazywane w Informacji o realizacji zadań z zakresu audytu wewnętrznego w roku poprzednim. Raport benchmarkingowy nie wymaga innej, dodatkowej ewidencji czasu pracy.
		Czy istnieje realna potrzeba badania 2 wskaźników dotyczących wydajnego czasu trwania audytu? (A. Sklarek IC Katowice).	Dodanie wskaźnika zostało podyktowane uwagami wyrażonymi przez audytorów wewnętrznych j.w. dotyczącymi uwzględniania nieobecności w obliczaniu wydajnego czasu audytu.
5.	Odsetek przyjętych zaleceń -wartość wyrażona w % -liczba zaleceń w skali roku w odniesieniu do wszystkich zadań zapewniających -dotyczy tych zaleceń, które wynikają z ostatecznych sprawozdań przekazanych kierownikowi jednostki w danym roku	Pozostanie jedynie przy wskaźniku procentowym może doprowadzić do sytuacji gdy komórka AW która zaproponowała bardzo niewielką ilość rekomendacji zostanie oceniona znacznie wyżej niż komórka kreatywna – proponująca wiele nowych rozwiązań pomimo, iż ilość przyjętych rekomendacji w drugim przypadku w liczbach bezwzględnych może wielokrotnie przekroczyć ilość rekomendacji przyjętych przez pierwszą komórkę. Należy zaznaczyć, iż część propozycji audytorów zawartych w sprawozdaniach pomimo ich formalnego nieprzyjęcia, kształtuje „stan świadomości” zarówno kierownictwa jak i pracowników jednostki i w późniejszym okresie wprowadzana jest w „życie” bez zachowania rygorów wynikających z rozporządzenia w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego. Pozostanie wyłącznie przy jednym zaproponowanym wskaźniku może doprowadzić do sytuacji, gdy komórki audytu wewnętrznego, kierując się pragmatyką sprawozdawczą, przestaną proponować kierownictwu „nowatorskie” rozwiązanie, które obarczone są ryzykiem nieprzyjęcia, co nie wpłynie pozytywnie na rozwój JSFP. (A. Sklarek IC Katowice)	Oczywiście nie należy kierować się wyłącznie liczbą przyjmowanych zaleceń we własnej pracy bo priorytetem jest wnoszenie wartości dodanej. Wskaźnik ten nie będzie służył do oceny KAW. Ważne aby zalecenia były jak najbardziej wartościowe dla audytowanej jednostki a w takim globalnym badaniu świadczyć o wartości zaleceń może jedynie liczba zaleceń przyjętych przez audytowanych do realizacji. Stopień przyjęcia zaleceń wydanych przez audytora może też świadczyć o umiejętności przekazywania zaleceń. Warto w tym kontekście zobaczyć swoje wyniki na tle podobnych jednostek i co więcej, rozważać wyniki dla tego wskaźnika w powiązaniu z liczbą wydanych zaleceń w ciągu roku. Czy audyt w wyniku którego nie wydano żadnych zaleceń wnosi wartość dodaną dla jednostki?
		Proponuje się doprecyzowanie, w którym momencie należy zalecenia uznać za przyjęte do realizacji lub nie, tzn. czy przed wydaniem sprawozdania ostatecznego, czy też po nim? Jak należy rozpatrywać zalecenia, które np. zostały przyjęte i zrealizowane w trakcie zadania audytowego i sprawozdanie nie wymagało ich formułowania. (Min. Infrastruktury)	Doprecyzowano opis wskaźnika.
		Wskaźnik w tym brzmieniu bardziej dotyczy oceny zasadności wydawanych zaleceń. W proponowanym brzmieniu koniecznym jest uszczegółowienie zapisów dotyczących zaleceń przyjętych i wydanych. Mogą wystąpić sytuacje, gdy kierownik jednostki wnosi dodatkowe wyjaśnienia, bądź umotywowane zastrzeżenia dotyczące treści sprawozdania, które po rozpatrzeniu przez audytora prowadzą do zmiany wydanych zaleceń. Nasuwa się pytanie, czy zmianie ulega tylko liczba zaleceń przyjętych czy również wydanych. (ZUS)	Zdaniem Departamentu DA mogą wystąpić takie sytuacje, ale przy obliczaniu tego wskaźnika należy podać liczbę zaleceń przyjętych do realizacji w danym roku sprawozdawczym oraz łączną liczbę zaleceń wydanych przez KAW w sprawozdaniu przekazanym kierownikowi jednostki.
		Czy w mianowniku nie należałoby ujmować liczby przyjętych zaleceń, których termin wdrożenia już upłynął? (IS w Łodzi)	Chodzi o przyjęcie zaleceń, o których mowa w §27 ust. 1 lub 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz.U. Nr 21, poz. 108).

	Biorąc pod uwagę, że audytorzy wewnętrzni nie mają wpływu na wdrażanie wydanych zaleceń, a co za tym idzie nie mogą być oceniani/rozliczani w tym zakresie, proponuje się zrezygnować z tego wskaźnika. Nie służy on pomiarowi efektywności pracy KAW. Jednakże w sytuacji, gdyby wskaźnik zostałby przyjęty istnieje duże ryzyko niewiarygodnej oceny. W celu wiarygodnej oceny wdrożenia zaleceń, koniecznym byłoby przeprowadzanie czynności sprawdzających w każdym przypadku sformułowania i przyjęcia przez kierownika jednostki zalecenia. Dodatkowo, mogą wystąpić przypadki zalecenia, które nie do końca zostało zrealizowane mimo, iż kierownik jednostki podjął działania w celu jego realizacji (np. zalecono terminowe wydawanie decyzji, a w trakcie czynności sprawdzających ustalono, iż nadal ich część nie jest wydawana w obowiązującym terminie, choć ich udział jest mniejszy niż ustalony w czasie właściwego zadania). (ZUS)	Chodzi o przyjęcie zaleceń, o którym mowa w §27 ust. 1 lub 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz.U. Nr 21, poz. 108). Stopień przyjęcia zaleceń wydanych przez audytora może świadczyć nie tylko o jakości wydanych zaleceń ale również o umiejętności ich przekazywania audytowanym. Ten aspekt pracy audytora jest bardzo ważny. Warto w tym kontekście zobaczyć swoje wyniki na tle podobnych jednostek i co więcej rozważać wyniki dla tego wskaźnika w powiązaniu z liczbą wydanych zaleceń w ciągu roku.
	W mianowniku należałoby ujmować liczbę przyjętych zaleceń, których upłynął termin ich wdrożenia, zgodnie z przedstawionym harmonogramem realizacji. (IS Warszawa)	Doprecyzowano zapis obliczania wskaźnika i podano, że chodzi o liczbę zaleceń przyjętych do realizacji w danym roku. Chodzi o przyjęcie zaleceń, o którym mowa w §27 ust. 1 lub 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego (Dz.U. Nr 21, poz. 108).
	W definicji licznika należy doprecyzować, iż przyjęte zalecenia dotyczą zadań zapewniających Wdrożenie poszczególnych zaleceń wydanych w wyniku zadań audytowych w danym roku najczęściej jest sprawdzane w roku kolejnym. Z uwagi na powyższe zazwyczaj obliczenie ww. wskaźnika nie będzie możliwe (MRR) Czy w liczniku chodzi o sumę zaleceń przyjętych przez kierowników komórek audytowanych i zaleceń odrzuconych przez kierowników komórek audytowanych, ale przyjętych przez kierownika jednostki? (ARR)	
	Ten wskaźnik nie powinien być traktowany jako miara efektywności audytu wewnętrznego z uwagi na to, że wdrażanie zaleceń nie zależy od działalności audytu wewnętrznego. Zdarzają się sytuacje, że pomimo tego, że komórki audytowane przyjęły zalecenia, określiły termin ich wdrożenia i wskazały osoby odpowiedzialne, to zalecenia pozostały niewdrożone. Może się również zdarzyć, że pomimo trafnych ustaleń, ich wdrożenie po upływie jakiegoś czasu może być bezcelowe np. w przypadku ARR ustanie funkcjonowania jakiegoś mechanizmu WPR. Ponadto wdrażanie niektórych zaleceń może być długim procesem (trwać nawet ponad rok, np. zmiany w SI, gdzie wymagane jest uruchomienie przetargu). Poza tym nie wiadomo jak traktować zalecenia przyjęte przez kierownika jednostki poczynione w ramach zadań zakończonych tuż przed końcem roku sprawozdawczego. Wprowadzenie tego wskaźnika spowoduje, że efekty pracy komórek audytowanych oraz kierownictwa jednostki będą służyć ocenie „efektywności” KAW. Czy taki jest cel wprowadzenia wskaźnika? (ARR)	Wskaźnik obecnie mierzy liczbę przyjętych a nie wdrożonych zaleceń, co jest możliwe do zmierzenia w roku sprawozdawczym. Ważne jednak, aby audyt nie tylko wydawał zalecenia ale też monitorował ich wdrażanie, czemu służą m.in. czynności sprawdzające.
	Analiza, czy zalecenia zostały wdrożone dokonywana jest w ramach czynności sprawdzających, które podjęte mogą być dopiero po ich wdrożeniu (często zalecenia wdraża się kilka m-cy po wydaniu zaleceń). W związku z tym praktycznie zawsze czynności sprawdzające do zadań przeprowadzonych w danym roku podejmowane są dopiero w kolejnych latach – wskaźnik ten będzie więc prawie zawsze bliski zeru i obejmie tylko zalecenia zrealizowane w trakcie audytu (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Wskaźnik obecnie mierzy liczbę przyjętych a nie wdrożonych zaleceń, co jest możliwe do zmierzenia w roku sprawozdawczym.
	W rzeczywistości sytuacje, że nie wszystkie zalecenia wydane przez audytorów nie zostały przyjęte są bardzo rzadkie. W obowiązującym stanie prawnym odstąpiono od sprawozdania wstępnego i ostatecznego. W przypadku realizacji zadań już na poziomie formułowania zaleceń są one konsultowane w taki sposób, aby w sprawozdaniu umieszczone zostały wyniki ostatecznych konsultacji. Oczywiście mogą występować pojedyncze przypadki rozbieżności w liczbie wskazane w liczniku i	Właśnie o taki wniosek chodzi w przypadku rozbieżności między przyjętymi a wydanymi zaleceniami. Miara efektywności audytu są też umiejętności komunikowania wyników audytu. Jeżeli rozbieżność jest znikoma to audyt działa skutecznie, o ile oczywiście zalecenia są wartościowe dla jednostki.

		mianownika wskaźnika, ale znowu nie oceniają one efektywność audytu, ale bardziej wskazują na te jednostki, w których niesprawnie działa komunikacja. (Katarzyna Lenczyk-Woroniecka Urząd Marszałkowski Województwa Dolnośląskiego)	
6.	Procedury zapewnienia jakości -zgodnie ze standardem 1311	-	-
7.	Stopień objęcia zadaniami zapewniającymi obszarów wysokiego ryzyka --wartość wyrażona w %	W obszarach wysokiego ryzyka należy uwzględnić także liczbę obszarów (wysokiego) ryzyka, w których audytorzy przeprowadzili czynności doradcze. Wskazanie we wskaźnikach wyłącznie liczby obszarów ryzyka, w których przeprowadzono jedynie zadania zapewniające, zniekształca rzeczywiste informacje nt. cyklu audytu (MRR Joanna Sławińska) Wskaźnik łatwy do manipulowania – stopień ryzyka określają audytorzy, a jego przyjęcie może wpłynąć niekorzystnie na analizę ryzyka do planu rocznego (pojawi się naturalna tendencja do ograniczania ilości obszarów wysokiego ryzyka). Ponadto zastosowanie tego wskaźnika może doprowadzić do sytuacji gdy obszary zakwalifikowane do ryzyk innych niż wysokie nigdy lub niezwykle rzadko staną się obiektem zainteresowania audytu wewnętrznego. (A. Sklarek IC Katowice) Proponuje się zrezygnować ze wskaźnika, ponieważ wynik może obrazować błędny stan rzeczywisty tzn., gdy w jednym z dwóch obszarów wysokiego ryzyka, przeprowadzi się 2 zadania audytowe, to nie oznacza, że objęto 100% obszarów wysokiego ryzyka, ale tylko 50% obszaru. Poza tym, liczba obszarów wysokiego ryzyka w poszczególnych jednostkach może być różna. Jednostki różnią się w swojej strukturze organizacyjnej, poziomie skomplikowania realizowanych przez nie zadań jak również ilości audytorów w niej zatrudnionych. Wskaźnik w swoim zamyśle nie bierze pod uwagę możliwości danej KAW w zakresie liczby realizacji zadań audytowych w danym roku, mogą wystąpić różne ograniczenia etatowe (podyktowane sytuacją np. finansową jednostki) na które zarządzający KAW nie ma wpływu. W związku z tym liczba zadań może być nie adekwatna do zidentyfikowanych obszarów wysokiego ryzyka. Dlatego nie może on wpływać na ocenę efektywności KAW. Dodatkowym problemem jest brak kryteriów do określenia obszarów wysokiego ryzyka (ZUS) Wskaźnik łatwy do manipulowania – stopień ryzyka określają audytorzy. Rozsądniejszym byłoby wskazanie np. ile zadań audytowych dotyczy podstawowych – merytorycznych zadań jednostki audytowanej, a nie systemów wspomagających (IC Katowice) Niemiarodajny. Niejednolita liczba zidentyfikowanych, przez poszczególnych audytorów, obszarów ryzyka, a w nich zadań audytowych (IS Kielce) Wskaźnik wymagający szczegółowego wyjaśnienia. Np. wszystkie zadania/zagadnienia wymagające przeprowadzenia audytu przyporządkowano do 10 obszarów ryzyka. W jednym obszarze jest np. 3 zadania/zagadnienia, a w pozostałych różna liczba (np.	Nie uwzględniono- Departament DA przyjął, że % wskaźnik będzie dotyczył stopnia objęcia zadaniami zapewniającymi obszarów wysokiego ryzyka. <u>Sugestia jest warta rozważenia w kolejnym badaniu.</u> Aby manipulować wskaźnikiem należy wiedzieć w którym kierunku dokonać manipulacji. Benchmarking dostarcza suchych danych. Jeśli audytor wykorzysta wyniki wyłącznie do manipulacji zamiast poprawy własnej działalności to żaden raport temu nie jest w stanie przeciwdziałać. Należy jednak pamiętać, że takie działania świadczą o nierzetelnym, nieprofesjonalnym wykonywaniu audytu wewnętrznego, pozostają w sprzeczności z podstawowymi standardami audytu wewnętrznego i zasadami etycznymi i negatywnie wpływając na skuteczność i efektywność audytu, negatywnie wpływają na wizerunek i pozycję funkcji audytu. Wskaźnik nie jest obliczany według prostej średniej liczby zadań i liczby obszarów ryzyka dlatego jest pozbawiony błędu, o którym mowa w zdaniu pierwszym. Liczba obszarów ryzyka i liczba obszarów wysokiego ryzyka jest różna w poszczególnych jednostkach dlatego wskaźnik pokazuje procentową wartość objęcia zadaniami obszarów wysokiego ryzyka. Pozostałe uwarunkowania jednostki (etatowe, finansowe) zostały uwzględnione poprzez możliwość dokonania porównań w odpowiednio dobranych grupach benchmarkingowych uwzględniających różnice etatowe czy finansowe. Audytorzy w tej działalności określają wszystkie czynniki: liczbę obszarów, stopień ryzyka, przypisanie do działalności podstawowej lub wspomagającej. W tej liczbie czynników, którymi można manipulować należy zadać sobie podstawowe pytanie o sens manipulacji, skoro celem porównań ma być podnoszenie wartości własnej działalności. Liczba obszarów ryzyka i liczba obszarów wysokiego ryzyka jest różna w poszczególnych jednostkach dlatego wskaźnik pokazuje procentową wartość objęcia zadaniami obszarów wysokiego ryzyka. Wskaźnik nie jest obliczany według prostej średniej liczby zadań i liczby obszarów ryzyka. Wyjaśnienie sposobu obliczenia wskaźnika zawarto w raporcie.

		5, 6 itd.) Z analizy ryzyka wynika, iż zidentyfikowano np. 3 obszary o wysokim ryzyku. W tych 3 obszarach jest 14 zadań, ale w 1 obszarze np. 3 zadania o wysokim ryzyku (100%), a w dwóch pozostałych tylko po jednym zadaniu (2 zadania na 11). Jak należałoby wyliczyć wskaźnik? Czy zgodnie z przykładem: w liczniku 14x100; w mianowniku 3 = 466%. W jaki sposób interpretować taki wskaźnik, jaka wartość docelowa może być poprawna? (IS Warszawa)	
		Sprawozdawczość na potrzeby MF dzieli obszary ryzyka na trzy stopnie (wysoki, średni, niski). Sposób analizy ryzyka jest różny w jednostkach i ilość obszarów o najwyższym poziomie ryzyka może być różny w zależności od przyjętej metodologii. Do może doprowadzić do manipulacji tym wskaźnikiem – tak aby objąć jak najwięcej obszarów będzie się ich jak najmniej analizować. Z drugiej jednak strony może być to argument dla kierownika jednostki za zwiększeniem ilości osób w komórce audytu. (M. Dublaszewski)	Audytorzy w tej działalności określają wszystkie czynniki: liczbę obszarów, stopień ryzyka, przypisanie do działalności podstawowej lub wspomagającej. W tej liczbie czynników, którymi można manipulować należy zadać sobie podstawowe pytanie o sens manipulacji, skoro celem porównań ma być podnoszenie wartości własnej działalności.
		Z uwagi na fakt, iż w ramach jednego zadania audytowego może występować kilka obszarów wysokiego ryzyka należy zmodyfikować definicję licznika w sposób następujący: „liczba obszarów wysokiego ryzyka występujących w zadaniach zapewniających zrealizowanych w danym roku”. Ponadto, w definicji licznika wskazane jest doprecyzowanie czy należy wziąć pod uwagę planowane zadania (zawarte w planie audytu) czy też faktycznie zrealizowane zadania. Dodatkowo można zamieścić wskaźnik wyliczany w sposób następujący: Licznik – liczba przeprowadzonych zadań zapewniających w obszarach wysokiego ryzyka w danym roku Mianownik - liczba obszarów wysokiego ryzyka objętych badaniem (MRR)	Należy uwzględnić zrealizowane zadania zapewniające (planowane i nieplanowane). Wyjaśnienie sposobu obliczenia wskaźnika znajduje się w raporcie.
		Należy doprecyzować, co zrobić w przypadku gdy audytorzy nie zidentyfikowali obszarów wysokiego ryzyka oraz co zrobić z obszarami o niskim lub średnim poziomie ryzyka, które jednostka jest zobowiązana przeprowadzać np. co roku na podstawie odrębnych umów lub innych wymogów (w przypadku ARR, audyt w zakresie PROW). Czy powinny zostać wliczone do puli czy traktowane odrębnie? (ARR)	Wskaźnik służy do obliczeń stopnia objęcia zadaniami zapewniającymi obszarów wysokiego ryzyka. Zadania przeprowadzone w obszarach ryzyka niskiego i średniego nie są w tym badaniu uwzględniane.
		Miernik jest niestety wadliwy. Główną przyczyną jego niejednoznaczności jest zupełna dowolność w identyfikacji obszarów ryzyka w jednostkach. Nawet pobieżna lektura planów audytu jednostek (nawet takich samych np. inspektoraty powiatowe) unaocznia dużą różnorodność w zakresie ilości obszarów. Wobec tego liczenie czegośkolwiek przy dowolnie kształtowanym parametrze doprowadzić może jedynie do tego, iż audytorzy będą identyfikować obszary tak, aby ich statystyka była poprawna. Zasadnym byłoby wydanie przez MF wskazówek, przykładowych obszarów ryzyka celem ujednolicenia szczegółowości, z jaką należy do tego zagadnienia podchodzić, (A. Dublaszewski KWP w Olsztynie)	Kiedy statystyka będzie poprawna? Czy audytorzy wiedzą w jakim kierunku manipulować statystyką? Czy to będzie wyrazem profesjonalizmu? Raport ma służyć samoocenie KAW i bazuje na przeświadczeniu o profesjonalizmie audytorów, nie zapobiegnie zaś wykorzystaniu go wyłącznie w celu manipulowania statystyką.
8.	Cykl audytu -wartość wyrażona w latach	Pomiar i porównanie cyklu audytu w poszczególnych jednostkach mogą być utrudnione z uwagi na rozbieżność w interpretowaniu zakresu znaczeniowego pojęcia „obszar ryzyka” (obszar działania jednostki) przez audytorów wewnętrznych zatrudnionych w różnych jednostkach. Pojęcie to bywa pojmowane zarówno bardzo ogólnie, jak i bardzo szczegółowo. W efekcie liczba obszarów ryzyka w porównywanych jednostkach może się wahać od kilkunastu do kilkuset. Mniejsza liczba obszarów ryzyka będzie miała przełożenie na krótszy cykl audytu, co jednak nie powinno automatycznie oznaczać większej skuteczności danej komórki audytu wewnętrznego. Tym bardziej, że długość cyklu audytu może opisywać nie tylko wydajność danej komórki, lecz również świadczyć o niedostatecznej liczbie zatrudnionych w niej audytorów i personelu pomocniczego, czy też zbyt wąskim albo szerokim	Różnorodność działalności i organizacji jednostek sektora finansów publicznych uniemożliwia stworzenie jakichkolwiek ram dla jednolitego identyfikowania obszarów ryzyka. Podjęcie próby porównań cyklu, zdefiniowanego dla wszystkich jednakowo w rozporządzeniu, na tle podobnych jednostek może doprowadzić z czasem do pewnych ujednoliczeń. Będzie to jednak proces naturalnie oddolny w poszczególnych grupach, a nie wymuszony odgórnie przez Ministerstwo Finansów.

		pojmowaniu „obszaru ryzyka”. Wydaje się, że dokonywanie jakichkolwiek porównań powinno zostać poprzedzone pewną standaryzacją w zakresie obszarów ryzyka, by uzyskać w miarę możliwości porównywalne dane. Kolejnym zagadnieniem jest niemożność uwzględnienia przy, obliczaniu cyklu audytu planowanych czy też przeprowadzonych czynności doradczych. Jakkolwiek czynności doradcze same w sobie nie stanowią „zapewnienia”, to jednak pozwalają na uzyskanie przez audytorów wiedzy o skuteczności procesów zarządzania ryzykiem i procesów kontrolnych w danej jednostce – zwłaszcza w przypadku formalnych czynności doradczych, często trwających przez długi czas, do których stosowane jest systematyczne i zdyscyplinowane podejście. Zatem, pomimo iż zadania zapewniające mają podstawowe znaczenie w realizacji audytu wewnętrznego, to jednak – z uwagi na fakt, że rolą audytu wewnętrznego jest wspieranie kierownictwa organizacji w realizacji celów i funkcji wyznaczonych przez przepisy prawa, regulacje wewnętrzne, a także inne dokumenty – właśnie potrzeby kierownika jednostki co do zakresu czy charakteru zadań mają znaczący wpływ na pracę komórki audytu wewnętrznego. Tym bardziej, że przysporzenie wartości organizacji, wyrażone w definicji audytu wewnętrznego, obejmuje zarówno działalność zapewniającą, jak i doradczą. Poza tym, komórka audytu wewnętrznego oprócz przeprowadzania zadań audytowych wykonuje również inne czynności wynikające z funkcjonującej w Urzędzie praktyki lub procedur, np. wspiera kierownictwo wyższego i średniego szczebla, opiniuje różnorakie projekty, wypełnia arkusze i listy monitorujące oraz ewaluacyjne dla ewaluatora. Jest to cały szereg czynności, które nie mieszczą się w tradycyjnie pojmowanej pracy audytu. Proponowany wskaźnik nie mierzy więc wydajności komórki audytu wewnętrznego, a jedynie wydajność przeprowadzania czynności zapewniających, doradczych i sprawdzających. Należy również wskazać, że audyt wewnętrzny powinien być w pierwszej kolejności prowadzony w obszarach wysokiego ryzyka, by koszty przeprowadzonych audytów nie przekraczały potencjalnych korzyści. Warto też nadmienić, że liczba zidentyfikowanych obszarów ryzyka może ulegać zmianie w kolejnych latach w związku z np. zmianą przepisów prawnych (za przykład niech posłuży w administracji publicznej likwidacja w 2010 roku zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych). Mając powyższe na uwadze, zdecydowanie bardziej miarodajnym wskaźnikiem do ewentualnych porównań wydaje się być zaproponowany w tabeli cykl audytu w obszarach wysokiego ryzyka. (Pomorski Urząd Wojewódzki w Gdańsku Zespół A.W.)	
		Cykl audytu można kształtować dowolnie, nawet zakładając taką samą jednostkę i taki sam zasób kadrowy komórki audytu. Informacja na temat cyklu audytu jest niestety bezwartościowa jako materiał porównawczy. (A. Dublaszewski KWP w Olsztynie)	Audytorzy w tej działalności określają wszystkie czynniki: liczbę obszarów, stopień ryzyka, przypisanie do działalności podstawowej lub wspomagającej. Uwzględniając liczbę czynników, którymi można manipulować, należy zadać sobie podstawowe pytanie o sens manipulacji, skoro celem porównań ma być podnoszenie wartości własnej działalności.
		Wskaźnik łatwy do manipulacji - może nastąpić koncentracja obszarów ryzyka i tym samym skrócenie cyklu audytu, ale efekty będą wyłącznie papierowe. (A. Sklarek IC Katowice)	
9.	Cykl audytu w obszarach wysokiego ryzyka - wartość wyrażona w latach	Wskaźnik łatwy do manipulowania – stopień ryzyka określają audytorzy, a jego przyjęcie może wpłynąć niekorzystnie na analizę ryzyka do planu rocznego (pojawi się naturalna tendencja do ograniczania ilości obszarów wysokiego ryzyka). Ponadto zastosowanie tego wskaźnika może doprowadzić do sytuacji gdy obszary zakwalifikowane do ryzyk innych niż wysokie nigdy lub niezwykle rzadko staną się obiektem zainteresowania audytu wewnętrznego. (A. Sklarek IC Katowice)	Zbierane dane oraz ich agregacja zawsze są obarczone błędem. Jak słusznie zauważają audytorzy z Pomorskiego Urzędu Wojewódzkiego, audyt wewnętrzny powinien być w pierwszej kolejności prowadzony w obszarach wysokiego ryzyka, by koszty przeprowadzonych audytów nie przekraczały potencjalnych korzyści. Tak więc ryzyko „manipulacji” polegającej na obejmowaniu audytem obszarów wysokiego ryzyka jest do zaakceptowania.

		Ze względu na to, że wskaźnik opiera się na subiektywnej ocenie, proponuje się odstąpienie od jego stosowania. (Min. Infrastruktury)	Dokonanie każdego z porównań opiera się na subiektywnej ocenie. Raport przedstawia różnorodne wskaźniki. Audytor sam przy ich pomocy oceni własną działalność i podejmie decyzje odnośnie do kierunków podniesienia jakości własnej pracy.
10.	Współczynnik ruchu kadr -etaty audytorów wewnętrznych oraz osób zatrudnionych na stanowiskach pomocniczych w KAW. Nie należy wliczać stanowisk np. kontrolerów, w przypadku połączenia komórek audytu i kontroli, jeżeli nie wspomagają pracy audytorów wewnętrznych	Czy chodzi o etaty ogółem w komórce audytu - audytorów i stanowisk wspomagających, czy tylko audytorów (dot. licznika i mianownika)? A co jeśli następuje fluktuacja kadr w ciągu roku? Czy chodzi o pracowników/osoby w komórce audytu - audytorów i stanowisk wspomagających, czy tylko audytorów (dot. licznika i mianownika). W liczniku brak danych na temat na jaki okres czasu mamy podać te dane? (IS Kielce)	Doprecyzowano zapis sposobu obliczania wskaźnika. W formularzu Informacji są dodatkowe wyjaśnienia.
		Wskaźniki nie powinny być traktowane jako miara efektywności audytu. KAW nie mają wpływu na odchodzenie ludzi z pracy np. z powodów ekonomicznych. Ponadto czynniki wpływające decyzję o odejściu z pracy mogą leżeć po stronie pracodawcy, KAW, osoby rezygnującej z pracy. Monitorowanie przyczyn odejścia z pracy i podejmowanie środków zaradczych w przypadku dużej fluktuacji kadr należy do pracodawcy. Poza tym należy doprecyzować czy należy uwzględnić również osoby, które same rozwiązały umowę o pracę czy tylko zwolnione. Takie sformułowanie może wprowadzać w błąd i prowadzić do zaniżenia współczynnika. Można zastosować te wskaźniki w celu porównania proporcji pomiędzy liczbą osób które odeszły z KAW, a liczbą osób zatrudnionych (ocena stopnia zapewnienia zasobów osobowych w stosunku do zadań zaplanowanych w planie audytu). (ARR)	Wskaźnik jest jednym z wielu analizowanych i nie stanowi o ocenie efektywności audytu. Jest pierwszą próbą obserwowania zjawiska rotacji zatrudnienia, istotnie wpływającego na działalność KAW. Jeżeli będzie wymagał zastosowania wskaźników uzupełniających to zostaną one wprowadzone w kolejnym badaniu. Wyjaśnienie sposobu obliczania wskaźnika zostało przedstawione w raporcie.
		Wskaźnik ten nie ma związku z podnoszeniem efektywności pracy audytorów. Jego pomiar i porównywanie dla różnych okresów lub jednostek pozwoli jedynie na stwierdzenie zaistnienia pewnych zjawisk i ich skali i będzie mieć sens tylko wtedy, gdy ktokolwiek będzie korzystać z tego wskaźnika w celu wprowadzania zmian w dziale lub w całym sektorze publicznym. Na poziomie pojedynczej komórki audytu wskaźnik ten jest zbędny, ponieważ jego wielkość pozostaje poza kontrolą audytora – nie ma on wpływu na jego wysokość, nie może więc go poprawić. Nie może też skutecznie korzystać z informacji wynikających z jego kształtowania się na przestrzeni czasu. (Agnieszka Bojda SO w Lublinie)	Z założenia wskaźnik ten pozostaje poza kontrolą audytora. Rotacja może jednak mieć wpływ na wyniki w poszczególnych wskaźnikach dlatego jest to wskaźnik uzupełniający do oceny działalności audytu.
11.	Kwalifikacje pracowników komórki audytu wewnętrznego -osoby z kwalifikacjami audytorskimi → osoby, o których mowa w art. 286 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157 poz.1240, z późn. zm.), -nie należy wliczać kontrolerów w przypadku połączenia komórek audytu i kontroli, jeżeli	Wskaźniki ten nie służy do oceny efektywności audytu, a jedynie do dokonania oceny KAW (ZUS)	Wskaźnik zakwalifikowano do grupy wskaźników jakościowych. Nie ma optymalnego wskaźnika. Ideą jest porównanie się na tle podobnych jednostek i dążenie do podwyższania kwalifikacji zawodowych.
		Lepszym rozwiązaniem byłoby przyjęcie optymalnego docelowego wskaźnika liczby zatrudnionych audytorów wewnętrznych w jednostce w stosunku do liczby zatrudnionych ogółem pracowników w jednostce lub liczby jednostek nadzorowanych lub podległych jednostce, lub wielkości kwot przychodów/ dochodów/ rozchodów/ wydatków (IS Warszawa)	
		Wskaźnik nie powinien być traktowany jako miara efektywności audytu. Wskaźnik może być sztucznie zaniżony w wieloosobowych KAW, gdyż w takich jednostkach jest często zatrudniona osoba do obsługi sekretariatu, od której nie jest wymagane posiadanie kwalifikacji do przeprowadzania audytu. (ARR)	
		Jaka wg MF jest oczekiwana wartość wskaźnika? (ARR)	

	nie wspomagają pracy audytorów wewnętrznych		
12.	Średnie doświadczenie w audycie wewnętrznym -należy odliczać wszelkie nieobecności w pracy powyżej 1 miesiąca np.: urlop macierzyński, wychowawczy, bezpłatny, zwolnienie lekarskie itp. - doświadczenie liczone w latach od momentu zatrudnienia na stanowisku audytora wewnętrznego, kierownika komórki audytu wewnętrznego niezależnie od wymiaru etatu. (można podawać w ułamkach dziesiętnych jako suma doświadczeń wszystkich osób zatrudnionych w KAW	Należy dookreślić, czy we wskaźniku chodzi o średnie doświadczenie audytorów wewnętrznych, czy też wszystkich pracowników zatrudnionych w komórce audytu wewnętrznego. Wówczas należałoby wskaźnik zaprojektować trójwymiarowo, np. średnie doświadczenie w komórce, średnie doświadczenie audytorów wewnętrznych, średnie doświadczenie innych pracowników komórki audytu lub podobnie (Min. Infrastruktury)	Wskaźnik zakwalifikowano do grupy wskaźników jakościowych, a ponadto w wyniku analizy wskaźnika – obliczanego jako średnia doświadczenia na osobę, zrezygnowano z tej formuły. Średnia na osobę nie pokazywała żadnej tendencji, bo doświadczenie wszystkim zaczęło się liczyć mniej więcej w podobnym momencie. Dlatego ostatecznie w raporcie zaprezentowano średnie doświadczenie komórki audytu jako sumę doświadczeń audytorów wewnętrznych w niej zatrudnionych, co w naszej ocenie bardziej pokazuje rzeczywisty potencjał poszczególnych komórek audytu.
		Wydaje mi się, iż tak duża precyzja niczemu nie służy, a przyczynia się wyłącznie do zwiększenia czasochłonności sprawozdawczości. Proponuję odliczanie nieobecności trwających więcej niż pół roku i zaokrąglać do pełnych lat w górę lub w dół. (A. Skłerek IC Katowice)	Uwzględniono w części dot. odliczeń nieobecności w pracy. Przyjęto do obliczeń nieobecności powyżej 1 miesiąca.
		Zasadniej byłoby przyjąć rozwiązanie nie oparte na średnim doświadczeniu, a % udziale np. pracowników KAW audytorów o doświadczeniu np. do 2 lat pracy w audycie, w przedziale od 3 do 5 lat i powyżej 5 lat. Nie jest możliwe wskazanie wartości docelowej poprawnej miernika (IS Warszawa)	Podejście warte rozważenia w kolejnym badaniu.
		Jaka wg MF jest oczekiwana wartość wskaźnika? Wskaźnik nie powinien być traktowany jako miara efektywności audytu. Nie można na podstawie otrzymanego w ten sposób wyniku wnioskować, czy audyt jest efektywny, czy nie. Każda z osób jest inną jednostką, jedni przy krótszym doświadczeniu zawodowym w audycie będą sobie radzić lepiej niż osoby z długim stażem. I na odwrót. Najważniejsze są wyniki pracy.(ARR)	Nie ma oczekiwanej wartości wskaźnika. Ministerstwo Finansów nie będzie narzucać żadnych rozwiązań w tym zakresie. Należy porównywać siebie i swoją organizację na tle grupy porównawczej (wybranej, odpowiedniej) i przyjąć rozwiązania optymalne dla własnej organizacji.