



Pani Urszula Sławek
Dyrektor XXIX Liceum Ogólnokształcącego
ul. Lipowa 25, 20-020 Lublin

Wystąpienie pokontrolne

Na podstawie § 4 ust. 1 pkt 1 procedury przeprowadzania kontroli¹ główny specjalista Mirosław Dyk oraz inspektor Małgorzata Omelianiuk z Wydziału Audytu i Kontroli Urzędu Miasta Lublin (dalej: „Wydział AK”) – przeprowadzili w kierowanym przez Panią XXIX Liceum Ogólnokształcącym (dalej „Liceum”) kontrolę prowadzenia gospodarki finansowej w 2018 r. Szczegółowe ustalenia zawarto w protokole kontroli podpisanym przez Panią w dniu 23.08.2019 r.

Zgodnie z przepisem § 19 ust. 5 ww. procedury przekazuję Pani niniejsze wystąpienie pokontrolne, zawierające ocenę skontrolowanych zagadnień, opis stwierdzonych nieprawidłowości oraz wnioski mające na celu ich wyeliminowanie.

Kontrolą objęto następujące zagadnienia:

- 1) uregulowania organizacyjne Liceum²,
- 2) realizację dochodów z najmu³,
- 3) przestrzeganie zasad zaciągania zobowiązań⁴ oraz dokonywania wydatków⁵,
- 4) mechanizmy zabezpieczające środki finansowe na rachunkach bankowych⁶,
- 5) przeprowadzenie inwentaryzacji aktywów i pasywów w 2018 r.

W ocenie Wydziału AK wyniki kontroli nie pozwalają na wydanie pozytywnej oceny prowadzenia gospodarki finansowej Liceum, stwierdzono bowiem zaciągnięcie zobowiązania powyżej kwoty ustalonej w planie finansowym oraz nieprawidłowości w zakresie przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów – wskazujące na naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

- 1 załącznik do zarządzenia nr 680/2010 Prezydenta Miasta Lublin z dnia 28.09.2010 r. w sprawie wprowadzenia procedury przeprowadzania kontroli przez Wydział Audytu i Kontroli (ze zm.);
- 2 ustalenie wybranych przepisów wewnętrznych, prawidłowość i kompletność polityki rachunkowości oraz prowadzenie strony BIP (udostępnianie informacji publicznej);
- 3 ustalenie mechanizmów nadzoru nad realizacją dochodów z najmu, powiadamianie o umowach najmu zawartych w 2018 r. (100%), przejrzystość gromadzenia dochodów z najmu i ich realizacja (próba: 100% FV wystawionych w XI 2018 r. na kwotę 6.562,55 zł netto);
- 4 zabezpieczenie środków na realizację 2 umów na wykonanie remontów i 10 umów zlecenia;
- 5 dokonywanie wydatków do wysokości planu finansowego (próba: 20 paragrafów w których zwiększono plan wydatków środków budżetowych i 10 paragrafów w planie dochodów własnych), celowość wydatków i przestrzeganie mechanizmów kontroli dokumentów (sprawdzono 94 wydatki na 351.825,57 zł i ich udokumentowanie);
- 6 konfigurację uprawnień do dysponowania środkami finansowymi na rachunkach bankowych oraz prawidłowość dokonywania operacji finansowych (próba celowa przelewów wykonanych w 2018 r.);



Negatywną ocenę uzasadnia ponadto dokonywanie wydatków bez dowodów księgowych potwierdzających ich zasadność, wynajem pomieszczeń Liceum bez zgody Rady Miasta, a nawet bez umowy, jak też nieustalenie polityki rachunkowości oraz wiele innych nw. nieprawidłowości:

I. W zakresie uregulowań organizacyjnych:

1. Dyrektor nie opracował polityki rachunkowości Liceum. Jej elementy zawarto w *Instrukcji kontroli wewnętrznej...*⁷ ustalonej w 2003 r. przez ówczesnego dyrektora Gimnazjum nr 9. Przez kolejnych 16 lat dyrektorzy Gimnazjum dokonywali zmian tej instrukcji, do 2006 r. zarządzeniami, a później do teczki z instrukcją dokładano kolejne zmiany (w tym dotyczące polityki rachunkowości⁸) oraz nowe dokumenty. W tym stanie rzeczy, bez uchylecia poprzednich przepisów i braku tekstu jednolitego instrukcji nie można jednoznacznie stwierdzić, które ustalenia aktualnie obowiązują oraz zapewnić, że okazana do kontroli dokumentacja jest kompletna (tj., że w teczce znajdują się wszystkie zmiany). Ponadto uregulowania te nie spełniały wymogów art. 10 ust. 1 uor⁹,
 - a) zarówno plan kont (z 02.01.2012 r.), jak i konta wykazane w wydruku *Zakładowy planu kont* były częściowo nieaktualne, ponieważ w 2018 i 2019 r. prowadzono ewidencję na kontach¹⁰, które nie były ujęte w tych dokumentach i odwrotnie, opisano i wskazano konta, które nie funkcjonowały w Liceum¹¹,
 - b) zasady prowadzenia kont pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej były powielone w różnych dokumentach i opisane sprzecznie¹²,
 - c) nie określono ani zasad ustalania wyniku finansowego, ani struktury zbiorów danych tworzących prowadzone komputerowo księgi rachunkowe Liceum, ich wzajemnych powiązań oraz funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych,
 - d) główna księgowa nie prowadziła ewidencji analitycznej do konta 851 *Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych*, co było niezgodne z planem kont i *Zasadami prowadzenia ewidencji analitycznej...* oraz z zasadami funkcjonowania tego konta ustalonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie *w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont...*¹³.
2. Ustalenia instrukcji inwentaryzacyjnej były powielane i nieadekwatne do działalności Liceum:
 - a) dwukrotnie i różnie opisano aktywa i pasywa, których stan ustala się w drodze uzyskania od kontrahentów pisemnego potwierdzenia oraz drogą weryfikacji sald,
 - b) zobowiązano do inwentaryzowania aktywów i pasywów, które w Liceum nie występują (kredytów, pożyczek, udziałów, akcji i papierów wartościowych),

⁷ *Instrukcja kontroli wewnętrznej i obiegu dokumentów finansowo-księgowych oraz zakładowego planu kont* ustalona zarządzeniem nr 3/2003 z dnia 31.12.2003 r. dyrektora Gimnazjum nr 9;

⁸ kolejne: wykazy kont, plany kont, zasady prowadzenia ewidencji analitycznej, wykazy programów komputerowych, zasady wyceny aktywów i pasywów, zasady ochrony zbiorów księgowych;

⁹ ustawa z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U.2019.351 j.t.);

¹⁰ np. 011-013, 225-NAL, 225-NLŻ, 240-SP28, 240-SP29, 240-6ZS, 240-SP2, 240-AXA, 240-COM;

¹¹ np. konta syntetyczne 720, 290, 810, 983 i liczne konta analityczne np.: 130-007, 130-009, 223-007, 223-009, 240-G19, 240-NAU, 240-SKO;

¹² opisano je zarówno w *Zasadach prowadzenia ewidencji analitycznej...*, jak i w *Planie kont*, ale w zupełnie różny sposób, ponieważ w planie kont przepisano wprost z rozporządzenia jak powinna być prowadzona ewidencja szczegółowa poszczególnych kont bez dostosowania do realiów Liceum;

¹³ rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13.09.2017 r. w sprawie *szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont [...] (Dz.U.2017.1911 ze zm.);*



- c) obowiązki i odpowiedzialność za przeprowadzenie inwentaryzacji drogą potwierdzenia sald oraz weryfikacji sald powierzono w sposób uniemożliwiający ustalenie osoby odpowiedzialnej.
3. Na stronie BIP Liceum nie zamieszczono informacji o prowadzonych rejestrach i ewidencjach oraz zasadach udostępniania danych w nich zawartych, a informacje o majątku Liceum nie były aktualizowane.
4. Zakresy czynności pracowników były nieaktualne (dotyczyły stanowisk pracy zajmowanych przez te osoby nawet kilkanaście lat wcześniej¹⁴).

II. W zakresie realizacji dochodów z najmu:

1. Nie wystąpiono o zgodę Rady Miasta na zawarcie 5 kolejnych umów najmu z OKE w Krakowie (z 9 umów kontynuowanych w 2018 r.), a o zawarciu jedynej nowej umowy poinformowano Prezydenta dopiero po ponad dwóch miesiącach, co było wbrew z art. 43 ust. 2 pkt 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami¹⁵.
2. Mechanizmy kontroli nad realizacją dochodów z najmu pomieszczeń Liceum były niewystarczające:
- Stwierdzono przypadek bezumownego najmu sali konferencyjnej oraz bez udokumentowanej zgody Dyrektora, co było niezgodne z regulaminu najmu. Ponadto nie poinformowano Prezydenta o tym najmie.
 - W większości umów najmu zawartych w 2018 r. (jak i we wzorze umowy najmu z grudnia 2018 r.) nie było zapisów zabezpieczających interesy Liceum¹⁶.
 - Tabelą opłat nie objęto wszystkich wynajmowanych obiektów Liceum¹⁷.
 - W regulaminie wynajmu dopuszczono bezpłatny najem pomieszczeń na prowadzenie działalności kulturalnej, sportowej i rekreacyjnej, nie tylko przez uczniów ale i przez Radę Rodziców, rodziców uczniów oraz pracowników Liceum i ich dzieci.
 - Nie ustalono osób odpowiedzialnych za nadzór nad terminem płatności faktur za najem, naliczanie odsetek od nieterminowych wpłat oraz za dochodzenie należności. Faktycznie tych czynności dokonywała główna księgową.
 - Część dochodów (w kwocie 1.382,10 zł) z najmu sal lekcyjnych i wyposażenia dla OKE w Krakowie zakwalifikowano do § 083 *Wpływy z usług* zamiast do § 075 *Dochody z najmu i dzierżawy składników majątku...* w którym zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów¹⁸ ujmują się dochody uzyskane z najmu składników majątkowych oraz innych umów o podobnym charakterze.
 - Aż 5 (z 8 sprawdzonych) faktur za wynajem pomieszczeń nie zawierało dekretacji wskazującej sposób ich ujęcia w księgach rachunkowych.

14 np. specjaliści ds. kadr i ds. gospodarczych zatrudnieni na tych stanowiskach od 2003 i 2006 r.. posiadali zakres czynności dla poprzednich stanowiska pracy;

15 ustawa z dnia 21.08.1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U.2018.2204 j.t. ze zm.);

16 np. o naliczeniu odsetek od nieterminowych płatności, odpowiedzialności za bezpieczeństwo osób znajdujących się pod opieką wynajmującego, odpowiedzialności finansowej za szkody powstałe w czasie użytkowania pomieszczeń czy obciążeniu najemcy w przypadku nie odwołania zajęć;

17 nie ustalono stawki odpłatności za wynajem powierzchni korytarza oraz za udostępnianie sal lekcyjnych i wyposażenia (komputera, drukarki, kserokopiarki itp.) dla OKE w Krakowie;

18 rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 02.03.2010 r. w spr. szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U.2014.1053 j.t. ze zm.);



III. W zakresie zaciągania zobowiązań i dokonywania wydatków:

1. W dniu 12.07.2018 r. dyrektor zawarł umowę na remont instalacji elektrycznej za 49.692,00 zł (brutto), zaciągając zobowiązanie pomimo braku w planie finansowym kwoty 24.907,00 zł na realizację umowy, co było wbrew przepisom art. 46 ust.1 i art. 261 ustawy o finansach publicznych (dalej „ufp”)¹⁹.
2. Umowa na remont była sprawdzona i podpisana przez główną księgową bez uwag pomimo braku w planie finansowym środków na ich realizację. Oznacza to, że główna księgową dokonała nierzetelnej kontroli wstępnej, o której mowa w art. 54 ust. 3 pkt 3 ufp.

Powyższe wypełnia przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 15 ust. 1 oraz art. 18b pkt 2 (odpowiednio) ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych²⁰ (dalej „uondfp”).

3. Wbrew zasadom funkcjonowania konta 998 ustalonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... po stronie Ma ww. konta księgowany był plan finansowy zamiast wartości umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków.
4. Mechanizmy kontroli operacji finansowych i gospodarczych, które powinny obejmować rzetelne dokumentowanie, zatwierdzanie i weryfikację tych operacji (*Standardy kontroli zarządczej*²¹, pkt C14) nie były w pełni skuteczne ponieważ:
 - główna księgową nie parafowała umów zleceń i umów o dzieło, co oznacza, że nie były one poddane kontroli wstępnej, o której mowa w art. 54 ust. 3 ufp oraz nie prowadzono rejestru tych umów, które znajdowały się u kilku osób,
 - dokonywano przelewów²², których zasadność nie była potwierdzona żadnymi dowodami księgowymi albo na podstawie dowodów (np. PK) niesprawdzonych i niezatwierdzonych do zapłaty przez dyrektora,
 - na fakturach nie zamieszczano informacji z jakich środków (budżetowych, ZFŚS czy dochodów) zatwierdzono je do zapłaty i dekretowano bez wskazania miesiąca ujęcia w księgach rachunkowych, a często bez podpisu głównej księgowej i bez wskazania klasyfikacji budżetowej środków z których należy dokonać wydatku,
 - faktury dołączone do zestawień rachunków gotówkowych nie były oznaczone numerem identyfikacyjnym, nie były powiązane z tym zestawieniem, nie zawierały również dat ich sprawdzenia i zatwierdzenia do zapłaty.

IV. W zakresie inwentaryzacji:

1. W 2018 r. przeprowadzono i rozliczono inwentaryzację niegodnie z przepisami art. 26 ust. 1 i art. 27 ust. 1 uor.:
 - a) wartości niematerialne i prawne oraz grunt zinwentaryzowano drogą spisu z natury zamiast drogą tzw. „weryfikacji sald”,
 - b) w 2018 r. (i w 2017 r.) i nie przeprowadzono inwentaryzacji drogą weryfikacji sald,

19 ustawa z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych (obecnie Dz.U.2019.869 j.t.);

20 ustawa z dnia 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U.2019.1440 j.t.);

21 Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Ur.MF.15.84);

22 np. zapłaty składek ZUS i podatku dochodowego, zwrotu pomyłkowej wpłaty, przekazania i korekty odpisu na ZFŚS, odprowadzenia dochodów budżetowych;



c) nie udokumentowano:

- zinwentaryzowania drogą potwierdzenia sald należności od dwóch najemców,
- daty wysłania wezwań do potwierdzenia sald należności z kontrahentami, którzy potwierdzili salda należności. Nie pozwala to zapewnić, że inwentaryzację tą metodą przeprowadzono terminowo (do 15.01.2019 r.) zwłaszcza, że wszystkie wezwania sporządzono 14.01.2019 r. Wskazuje to, że termin przeprowadzenia inwentaryzacji nie został dotrzymany uwzględniając czas na dostarczenie wezwań kontrahentom oraz otrzymanie odpowiedzi, tym bardziej, że takie wezwanie wpłynęło np. do Szkoły Podstawowej nr 28 dopiero 14.03.2019 r. (i w tym samym dniu było potwierdzone przez główną księgową tej Szkoły). Oznacza to, że inwentaryzację tej należności przeprowadzono co najmniej 2 miesiące po ustawowym terminie, a wezwanie nie było wysłane w dniu jego sporządzenia.

Stosownie do przepisów art. 18 pkt 1 uońdnp naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami uor, opisany powyżej w pkt 1 a-c.

Nadmienić należy, że dyrektor i główna księgową przekazali do Wydziału Oświaty i Wychowania (wraz z bilansem) nierzetelne oświadczenia informujące o przeprowadzeniu inwentaryzacji – zarówno w 2017, jak i w 2018 r. – zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy o rachunkowości.

2. Inwentaryzację w 2018 r. udokumentowano niezgodnie z zapisami instrukcji inwentaryzacyjnej, ponieważ:

- główna księgową nie sporządziła planu inwentaryzacji okresowej i szczegółowego harmonogramu spisu z natury ani wniosku o powołanie przewodniczącego i członków komisji inwentaryzacyjnej,
- przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej nie sporządził wniosków o powołanie zespołów spisowych,
- ani komisja inwentaryzacyjna, ani żaden z 14 zespołów spisowych nie sporządzili sprawozdania z przebiegu spisu z natury,
- żaden z 86 arkuszy spisu z natury pozostałych środków trwałych) nie zawierał: adnotacji o treści „Spis zakończono na pozycji:..... słownie:.....”, wartości (wyceny) spisanego składnika majątku, wykreślenia wolnych wierszy,
- w części arkuszy spisu z natury nie zamieszczono informacji o dacie i godzinie rozpoczęcia spisu i/lub zakończenia spisu,
- błędy w arkuszach spisu poprawiano poprzez przerabianie „cyfra na cyfrze” bez podpisu osoby dokonującej poprawki,
- wezwania do potwierdzenia sald sporządzono w 2 a nie 3 egzemplarzach,
- nie sporządzono protokołu zbiorczego z inwentaryzacji drogą potwierdzenia sald należności.

3. W 2018 r. nie przeprowadzono inwentaryzacji zobowiązań drogą potwierdzenia ich stanu z kontrahentami (na 31.12.2018 r. zobowiązania Liceum wynosiły 390.651,23 zł), chociaż w instrukcji inwentaryzacyjnej ustalono taki obowiązek,

4. W instrukcji inwentaryzacyjnej zapisano, że po wycenie składników majątku należy ustalić różnice inwentaryzacyjne poprzez porównanie stanu faktycznego ze stanem wynikającym z ewidencji księgowej, jednak nie ustalono sposobu udokumentowania tego porównania.



Wykazane powyżej nieprawidłowości spowodowane były przede wszystkim brakiem mechanizmów kontroli lub ich niestosowaniem oraz niewystarczającym nadzorem nad wykonywaniem obowiązków służbowych przez pracowników. Wynikały one również z niezajomości i nieprzestrzegania szczegółowych przepisów prawa wymienionych w niniejszym wystąpieniu oraz z błędów i niedopatrzeń pracowników.

W związku z przedstawionymi nieprawidłowościami polecam:

1. Poprawić, zaktualizować i uzupełnić przepisy wewnętrzne, uwzględniając nieprawidłowości wskazane w niniejszym wystąpieniu, w szczególności:
 - a) opracować w jednym dokumencie kompletną politykę rachunkowości Liceum, a jej zmian dokonywać uchylając nieaktualne ustalenia,
 - b) w planie kont uwzględnić wyłącznie konta i operacje występujące w Liceum i faktyczne zasady prowadzenia kont pomocniczych i prowadzić ewidencję księgową jak w ustalonym planie kont (w tym ewidencję analityczną k-ta 851).
 - c) określić zasady ustalania wyniku finansowego i sporządzić wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury i wzajemnych powiązań oraz funkcji w organizacji ksiąg rachunkowych,
 - d) wyeliminować z instrukcji inwentaryzacyjnej i innych przepisów wewn. zapisy powielone, sprzeczne i dostosować je do warunków funkcjonowania Liceum,
 - e) wykreślić z regulaminu wynajmu zapisy dopuszczające bezpłatny wynajem i uzupełnić tabelę opłat o stawki za wszystkie wynajmowane pomieszczenia.
2. Zaciągać zobowiązania wyłącznie do wysokości środków w planie finansowym. Z odpowiednim wyprzedzeniem podejmować działania w celu zabezpieczenia w budżecie środków na zawarcie planowanych umów.
3. Przelewów dokonywać wyłącznie na podstawie dowodów źródłowych sprawdzonych i zatwierdzonych przez dyrektora do zapłaty.
4. Inwentaryzację przeprowadzać zgodnie z przepisami uor, tj. kompletnie i terminowo oraz dokumentować w sposób ustalony w przepisach wewnętrznych.
5. Informować Prezydenta Miasta Lublin o zawieranych umowach najmu, równocześnie z ich podpisaniem, a w przypadku kolejnych umów z tym samym najemcą wystąpić z wnioskiem o zgodę Rady Miasta Lublin na wynajem.
6. Zaprzestać praktyki bezumownego wynajmowania obiektów Liceum (również na wynajmy tzw. „jednorazowe”). W umowach najmu zamieszczać zapisy zabezpieczające interesy Liceum (dotyczące np. naliczenia odsetek w przypadku nieterminowej płatności, odpowiedzialności za bezpieczeństwo osób i mienia w czasie wynajmu, naliczenia odpłatności za nieodwołane zajęcia).
7. Dochody uzyskane z wynajmu składników majątku ewidencjonować w § 075.
8. Zaktualizować stronę BIP Liceum i zamieszczać na bieżąco wymagane informacje publiczne.
9. Uaktualnić zakresy czynności pracowników i dostosować je do obecnie zajmowanych stanowisk pracy.
10. Ustalić sposób, obowiązek i osoby odpowiedzialne za:
 - a) przeprowadzanie inwentaryzacji drogą potwierdzenia i weryfikacji sald,
 - b) dokumentowanie porównania stanu faktycznego spisanych składników majątku ze stanem ewidencyjnym,



- c) nadzór nad terminem płatności faktur za wynajem oraz naliczanie odsetek w przypadku niedotrzymania tego terminu i dochodzenie należności,
 - d) prowadzenie rejestru wszystkich umów zawieranych przez Liceum, w tym umów o dzieło i zlecenia,
11. Na dowodach księgowych zamieszczać informację z jakich środków zatwierdzone są do zapłaty wskazując pełną klasyfikację budżetową oraz dokumentować datę sprawdzenia i zatwierdzenia do zapłaty.
12. Nadzorować i egzekwować od głównej księgowej przestrzeganie przepisów wykonawczych oraz należyte wykonywanie obowiązków służbowych, w tym:
- a) rzetelne i pełne przeprowadzanie kontroli wstępnej wszystkich umów skutkujących zaciągnięciem zobowiązania,
 - b) prawidłowe prowadzenie ewidencji konta 998 w tym księgowanie umów, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków,
 - c) kompletne dekretowanie dowodów księgowych (z podpisem głównej księgowej, wskazaniem miesiąca księgowania oraz kont syntetycznych i analitycznych na których dowód jest ujęty w księgach rachunkowych),
 - d) oznaczanie faktur dołączonych do zestawień rachunków gotówkowych indywidualnymi numerami identyfikacyjnymi i powiązanie faktur z tym zestawieniem.

Proszę w terminie 30 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego złożyć sprawozdanie z realizacji powyższych zaleceń – według wzoru określonego w załączniku nr 4 do wymienionej na wstępie procedury przeprowadzania kontroli²³.

**z up. Prezydenta Miasta Lublin
Dyrektor Wydziału Audytu i Kontroli**

mgr inż. Anna Morow

*(dokument w postaci elektronicznej podpisany
kwalifikowanym podpisem elektronicznym)*

Do wiadomości:

- 1) Wydział Oświaty i Wychowania,
- 2) Wydział Budżetu i Księgowości.

²³ <https://bip.lublin.eu/prawo/zarzadzenia-prezydenta/2010/aktualne/zarzadzenie-nr-6802010-prezydenta-miasta-lublin-z-dnia-28-wrzesnia-2010-r-w-sprawie-wprowadzenia-procedury-przeprowadzania-kontroli-przez-wydzial-audytu-i-kontroli,59,23053,2.html>;