

# COMMUNICATING AND DISSEMINATING RESULTS IN INTERNAL AUDIT PROCESS

## PRIOP AVANJE I DISTRIBUCIJA REZULTATA U PROCESU INTERNE REVIZIJE

TUSEK, Boris

**Abstract:** *After the completion of internal auditor's working documentation with sufficient and relevant audit evidence, follows the reporting on results of internal audit review. The reporting process, in a wider sense, is finished when management takes action to change and improve the system of internal controls and of business performance based on recommendations outlined in the report. This paper discusses the most important requirements of the IIA Standards and the Practice Advisories related to internal audit reporting.*

**Key words:** *internal audit, internal audit process, internal audit report, International Professional Practices Framework (IPPF)*

**Sažetak:** *Nakon kompletiranja radne dokumentacije internog revizora s dovoljno odgovaraju ih revizijskih dokaza slijedi faza izvještavanja o rezultatima ispitivanja. Proces izvještavanja, shvaćen u širem smislu, je završen kada odgovorne osobe u poduzeću u poduzmu aktivnosti koje su usmjerene promjenama i poboljšanju sustava internih kontrola i poslovanja poduzeća u skladu s preporukama iz izvještaja. U radu se obrađuju najvažniji zahtjevi IIA Standarda i relevantnih Preporuka za rad koji se odnose na izvještavanje u internoj reviziji.*

**Cljučne riječi:** *interna revizija, proces interne revizije, izvještavanje interne revizije, Međunarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*



**Authors' data:** Boris Tusek, prof.dr.sc., Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet, Trg J.F.Kennedyja 6, Zagreb, btusek@efzg.hr

## 1. Uvod

Mnogi teoretičari, profesionalna udruženja i institucije ističu kako je izvješće interne revizije kojim se priopćavaju rezultati revizijskog angažmana konačni proizvod cjelokupnog procesa interne revizije. Gledaju i suštinski, konačni rezultat svake pojedinačne revizije jest mjera u kojoj su opažanja, mišljenja, preporuke i savjeti internog revizora prihvaćeni od strane odgovornih osoba i implementirani u svakodnevni život i ponašanje poduzeća kako bi se osigurala njegova dugoročna uspješnost. Izvješće internog revizora je samo nositelj tih mišljenja, preporuka i savjeta, odnosno sredstvo komunikacije između internog revizora i zainteresiranih korisnika. Nakon kompletiranja pojedinačnog revizijskog angažmana najčešće se pristupa izradi formalnog, konačnog izvješća kojim se priopćavaju rezultati obavljenog posla. Kod toga neprihvatljivo je i neopravdano problematiku priopćavanja, odnosno distribucije rezultata svoditi samo na tehničko, formalno pitanje izrade jednog od niza dokumenata koje publicira odjel interne revizije u poduzeću. Zbog i sva složenost procesa priopćavanja rezultata generira još neka otvorena pitanja koje treba preciznije razmotriti i odrediti.

## 2. Priopćavanje i distribucija rezultata u procesu interne revizije prema Meunarodnom okviru profesionalnog djelovanja (IPPF-u)

Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja (IPPF – International Professional Practices Framework) utvrđuje minimum individualnih zahtjeva koji se postavljaju na internog revizora kao osobu i organizacijskih zahtjeva koji se postavljaju na odjel interne revizije uključujući i zahtjeve koji se odnose na kvalitetu samog postupka provedbe interne revizije u praksi. Radi se zapravo o službeno odobrenim “pravilima igre” koje interni revizori na međunarodnoj razini moraju uvažavati i primjenjivati. Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja je rezultat dosadašnjih teorijskih spoznaja i praktičnog djelovanja te podrška i pomoć u obavljanju svakodnevnih aktivnosti interne revizije. Pri tome, brojni su izazovi u postizanju potpune usklađenosti sa zahtjevima koji su sadržani u tom okviru.

Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja sadrži dvije vrste smjernica i to obvezujuće i snažno preporučene. Obvezujuće smjernice uključuju definiciju interne revizije, Etički kodeks (Code of Ethics) i Meunarodne standarde za profesionalno obavljanje interne revizije (Standards), dok snažno preporučene smjernice uključuju Sažetke osnovnih gledišta (Position Papers), Preporuke za rad (Practice Advisories) i Praktične vodiče (Practice Guides) [1].

### 2.1. Kriteriji priopćavanja

Prema Standardu 2400 – Priopćavanje rezultata, interni revizori moraju priopćiti rezultate. Pri tome, prema Standardu 2410 – Kriteriji priopćavanja, u priopćenima moraju biti navedeni ciljevi angažmana i opseg, te valjani zaključci, preporuke i akcijski planovi [2]. U kontekstu angažmana s izražavanjem uvjerenja, kao

najzna ajnije vrste angažmana koju obavlja interni revizor, zahtjevi navedenih standarda se još detaljnije razrađuju na in da se isti e kako završno priop enje o rezultatima angažmana treba, prema potrebi, sadržavati cjelokupno mišljenje internog revizora i/ili zaključke te kako se interni revizori potiču da se u priop enju o angažmanima istaknu zadovoljavaju i u inak (uspjeh). Osim toga, prilikom objave rezultata nakon angažmana strankama izvan organizacije, u priop enju treba, prema odrednicama standarda, navesti ograničenja u pogledu distribucije i korištenja rezultata. Općenito je poznato da Međunarodni okvir profesionalnog djelovanja sadrži i Preporuke za rad (Practice Advisories) koje pomažu internim revizorima u primjeni Standarda. U kontekstu priop enja rezultata u procesu interne revizije i primjene prethodno navedenih zahtjeva standarda koji se odnose na ovu problematiku posebno je značajna Preporuka 2410-1 Kriteriji priop enja [3]. Prema navedenoj Preporuci, oblik i sadržaj kona nog priop enja angažmana mogu varirati ovisno od organizacije i vrste angažmana a namjerno bi trebali sadržavati svrhu, opseg i rezultate angažmana. U pogledu sadržaja kona nog priop enja isti e se da kona no priop enje može uključivati pozadinske informacije i sažetke. "Pozadinske informacije mogu navoditi organizacijske jedinice i revidirane aktivnosti te pružiti relevantna objašnjenja. Tako er može se uključivati status opažanja, zaključak i preporuka iz prijašnjih izvješća te indikaciju pokriva li izvješće i zakazani angažman ili je odgovor na zahtjev. Sažeci predstavljaju uravnoteženi sadržaj priop enja." [4]

Pored toga, priop enja moraju sadržavati ciljeve angažmana i mogu, prema potrebi, informirati itatelja o tome, zašto je angažman proveden i što se o ekivalo da e posti i. Uz to potrebno je navesti revidirane aktivnosti i uključiti, prema potrebi, potkrepljuju e informacije poput vremenskog razdoblja koje je obuhva eno angažmanom. Potrebno je, prema potrebi, uključiti i informaciju o povezanim aktivnostima koje nisu revidirane, kako bi se odredile granice, odnosno djelokrug angažmana. Uz sve do sada nevedeno u priop enjima se mogu istaknuti priroda i opseg obavljenog posla. Jedan od najzna ajnijih elemenata priop enja internog revizora su rezultati koji uključuju opažanja, zaključke, mišljenja, preporuke i planove djelovanja. Interni revizori mogu priop iti manje važne primjedbe ili preporuke u neformalnom obliku.

U Preporuci 2410-1 opravdano se isti e da "opažanja i preporuke angažmana proizlaze iz procesa usporedbe kriterija (ispravno stanje) sa stanjem (aktualno stanje). Na temelju toga postoji li izme u njih razlika, interni revizor ima osnovu na kojoj može utemeljiti izvješće. Kada stanje zadovoljava kriterije, prikladno je priznavanje zadovoljavaju e izvedbe u priop enjima angažmana.

Opažanja i preporuke revizijskog angažmana se temelje na sljede im zna ajkama:

- Kriterij: standardi, mjere ili o ekivanja korišteni u vrednovanju i/ili verifikaciji (ispravno stanje).
- Stanje: injeni ni dokazi koje je interni revizor pronašao tijekom ispitivanja (aktualno stanje).

- Uzrok: razlog razlika između uočenog i aktualnog stanja.
- Posljedica: rizik ili izlaganje s kojim se organizacija i/ili drugi susreću jer stanje nije sukladno kriteriju (utjecaj razlike). Kod određivanja stupnja izlaganja riziku interni revizori trebaju uzeti u obzir posljedice koje njihove primjedbe i preporuke mogu imati na poslovanje i financijska izvješća organizacije.
- Opažanja i preporuke također mogu uključivati postignuća klijenta kod angažmana, povezana pitanja i potkrjepljujuće informacije.“[5]

Ovisno o rezultatima procjene posljedica opažanja i nalaza internog revizora do kojih je došao tijekom procesa interne revizije i pregledanih aktivnosti tijekom toga procesa, potrebno je oblikovati zaključke i mišljenje internog revizora te ih uključiti u izvješće. Pri tome bitno je obaviti pojedinačnu procjenu opažanja i nalaza ali istodobno i procjenu njihovih sveukupnih implikacija. Primjerice, “neki angažman s izražavanjem uvjerenja može rezultirati s ukupno tri nalaza, odnosno opažanja internog revizora, koja pojedinačno gledaju i prema procjeni internog revizora nisu značajni. Međutim, funkcija interne revizije može utvrditi da ta tri nalaza odnosno opažanja koja su rezultat pojedinačnog angažmana, kada se sagledavaju i uzmu u obzir zajedno, predstavljaju značajne nalaze pojedinačnog angažmana.“ [6] Uz navedeno, treba naglasiti i to da se zaključci internog revizora mogu odnositi na cjelokupni opseg angažmana ili na neke njegove konkretne aspekte. Iako se uobičajeno zaključci internog revizora unaprijed ne ograničavaju, ipak najčešće se odnose na činjenicu jesu li testirane kontrole u funkciji ostvarivanja operativnih i informacijskih ciljeva te ciljeva usklađenosti. Operativni ciljevi odnose se na učinkovitost i djelotvornost poslovanja poduzeća. Informacijski ciljevi odnose se na pripremu ažurnih, pouzdanih i relevantnih izvješća koji se koriste kao informacijska podloga za poslovno odlučivanje internih i eksternih interesnih skupina. Ciljevi usklađenosti odnose se na to da sustav ugrađenih internih kontrola mora osigurati usklađenost cjelokupnog poslovanja poduzeća s relevantnim zakonskim propisima, odlukama i internim politikama, planovima i procedurama poduzeća.

Polazeći od općenitih ciljeva i svrhe interne revizije opravdano se ističe da interni revizor može priopćiti preporuke koje su usmjerene na poboljšanje poslovanja ali i priznanja zadovoljavajućeg funkcioniranja poslovnog sustava i njegovih elemenata te posebice neophodne korektivne akcije.

Uvažavajući na temelju dokumentiranosti kao jedno od najznačajnijih revizijskih načela, preporuke internog revizora se temelje na njegovim opažanjima i zaključcima tijekom pojedinačnog angažmana. Preporuke su najčešće usmjerene na djelovanje u smislu ispravljanja postojećih uvjeta ili se radi o aktivnostima koje su usmjerene na poboljšanje postojećih procesa i stanja a sve radi postizanja željenih rezultata. Prema Preporuci za rad 2410-1 Kriteriji priopćavanja preporuke mogu biti općenite ili određene. “Primjerice, u određanim okolnostima, interni revizor može preporučiti opći smjer djelovanja i specifične prijedloge za primjenu. U drugim okolnostima interni revizor može samo predložiti daljnje istraživanje ili ispitivanje.“ [7] Osim

toga, u metodološkom smislu u odre enim okolnostima opravdano je da interni revizor prilikom predavljanja postoje ih okolnosti i injenica u kona nom priop enju angažmana kojeg je obavio, istodobno priop i rezultate i postignu a klijenta u revidiranom podru ju u smislu njegovog napretka od prošlog angažmana. Nadalje, budu i da je izvješ e internog revizora zapravo sporazumni plan aktivnosti – internog revizora i klijenta, prema Preporuci za rad 2410-1 interni revizor može priop iti i stajališta samog klijenta vezano uz zaklju ke, mišljenja ili preporuke internog revizora. Prema to ki 12. Preporuke za rad 2410-1 Kriteriji priop avanja "u sklopu razgovora internog revizora s klijentom, interni revizor treba pokušati dobiti suglasnost za rezultate angažmana te plan djelovanja za unapre enje poslovanja, prema potrebi. Ako se interni revizor i klijent ne slažu oko rezultata angažmana, priop enje može navoditi oba stajališta te razloge neslaganja. Pismeni komentari klijenta mogu se uklju iti kao prilog izvješ u o angažmanu. Osim toga, komentari klijenta u pisanom obliku mogu se uklju iti u prilogu uz izvješ e o angažmanu, glavnom dijelu izvješ a ili u popratnom pismu." [8] Nerijetko se u praksi postavlja pitanje povjerljivosti odre enih informacija i saznanja do kojih je došao interni revizor tijekom procesa interne revizije. Sasvim je sigurno da se odre ene informacije ne trebaju priop avati svim primateljima a posebice, prema Preporuci 2410-1, povjerljive informacije, osobne informacije ili informacije vezane uz nepropisna ili nezakonita djela. Takve informacije se mogu navesti u posebnom izvješ u. Ako se stanje o kojem se izvještava odnosi na viši menadžment, izvješ e se treba proslijediti revizijskom, odnosno nadzornom odboru.

Praksa mnogih odjela interne revizije pokazuje da se uz kona no izvješ e koje se izdaje nakon obavljenog angažmana sastavljaju i druge vrste izvješ a. Jedno od njih su i privremena izvješ a koja, prema Preporuci 2410-1 mogu biti mogu biti u pisanom ili usmenom obliku te se mogu prenijeti formalno ili neformalno. "Privremena izvješ a se mogu koristiti za priop avanje informacija koje zahtijevaju trenutnu pažnju, za priop enje o promjeni u opsegu angažmana za aktivnost koja se revidira ili da bi se menadžment obavijestilo o napredovanju angažmana kada se angažman proteže na dugo vremensko razdoblje. Korištenje privremenih izvješ a ne umanjuje niti eliminira potrebu za kona nim izvješ em." [9] Osim privremenih izvješ a esto se sastavljaju i distribuiraju sažeta izvješ a. Kao što je navedeno u Preporuci 2410-1 nakon završetka angažmana izdaje se potpisano izvješ e od ovlaštenog internog revizora kojeg je imenovao glavni revizor, odnosno rukovoditelj odjela interne revizije. Za korisnike izvješ a koji pripadaju razini menadžmenta iznad klijenta angažmana prikladna su sažeta izvješ a u kojima se isti u najzna ajniji rezultati angažmana a koja se mogu izdati zasebno ili zajedno s kona nim izvješ em. Tako er, u uvjetima primjene informacijskih tehnologija u kojima se izvješ a redovito šalju elektroni kim putem, odjel interne revizije mora uvati arhiviranu potpisanu verziju izvješ a.

## 2.2. *Kvaliteta priopavanja*

Standardom 2420 Kvaliteta priopavanja utvrđeni su zahtjevi koji se odnose na kvalitetu priopavanja. Naime, prema Standardu 2420 priopavanje internog revizora moraju biti točno, objektivna, jasna, sažeta, konstruktivna, potpuna i pravovremena. Navedena kvalitativna obilježja preciznije su određena u okviru Tumačenja koje je dano uz ovaj Standard a u okviru kojeg se pojašnjavaju uvjeti i pojmovi koji se koriste u zahtjevu ovog Standarda. Naime, prema Tumačenju “točno priopavanje ne sadrže greške i iskrivljene informacije te su vjerna činjenicama na kojima se temelje. Objektivna priopavanja su fer, nepristrana i bez predrasuda te su rezultat poštene i uravnotežene procjene svih relevantnih činjenica i okolnosti. Jasna priopavanja su lako razumljiva i logična, izbjegavaju nepotrebno tehnički jezik i pružaju sve važne i relevantne informacije. Sažeta priopavanja su precizna i izbjegavaju bespotrebna objašnjenja, suvišne detalje, redundantnosti i opširnosti. Konstruktivna priopavanja pomažu klijentu koji je naravno angažman i organizaciji te dovode do potrebnih promjena. Potpuna priopavanja ne izostavljaju ništa važno ciljnoj publici i uključuju sve važne i relevantne informacije i primjedbe koje podržavaju preporuke i zaključke. Pravovremena priopavanja su prikladna i brza, ovisno o važnosti problema te omogućavaju upravi poduzimanje odgovarajućih korektivnih radnji.” [10] Priopavanje rezultata rada internog revizora koje uvažava sva navedena kvalitativna obilježja sasvim sigurno ne dolazi samo po sebi. Stoga Preporuka za rad 2420-1 Kvaliteta priopavanja pruža internim revizorima i neka konkretnija, no naravno ne i potpuno detaljna pojašnjenja i gotova rješenja, kako osigurati priopavanje u skladu sa Standardom 2420.

U tom kontekstu navode se neka temeljna pravila koja su navedena u nastavku: [11]

- Skupljati, vrednovati i sažeti podatke i dokaze s pažnjom i preciznošću.
- Izvoditi i izražavati opažanja, zaključke i preporuke bez predrasuda, pristranosti, osobnih interesa i neprimjernog utjecaja drugih.
- Izbjegavati nepotreban tehnički jezik i pružiti sve važne i relevantne informacije u kontekstu radi poboljšavanja jasnoće.
- Razvijati priopavanje s ciljem da svaki element bude smislen, ali sažet
- Usvojiti korisne, pozitivne i dobronamjerne sadržaje kako bi doprinijeli ciljevima organizacije
- Omogućiti priopavanje koje je u skladu sa stilom i kulturom organizacije.
- Tempirati prezentacije rezultata angažmana kako bi se izbjegla nepotrebna kašnjenja.

## 2.3. *Distribucija rezultata*

U kontekstu priopavanja rezultata pojedina nog angažmana s izražavanjem uvjerenja kojeg obavlja interni revizor još je jedno bitno pitanje. Naime, to je pitanje distribucije rezultata, odnosno konkretnije, pitanje kome se i na koji način mora dostaviti izvješće internog revizora. Standardom 2440- Distribucija rezultata je općenito utvrđeno da određeno da glavni revizor treba obavijestiti relevantne stranke o rezultatima. Odobranje kona nog priopavanja o angažmanu prije njegovog samog

izdavanja kao i odlučivanje o tome kome i na koji način se ono distribuirati spada u domenu ovlasti i odgovornosti glavnog internog revizora (CAE – Chief Audit Executive). U kontekstu usluga angažmana s izražavanjem uvjerenja (Assurance Services) glavni interni revizor snosi odgovornost za priopćavanje konačnih rezultata onim strankama koje su odgovorne za daljnje postupanje s njima.

Glavni revizor odgovoran je za priopćavanje konačnih rezultata strankama koje su odgovorne za daljnje postupanje s njima. Pri tome, kako je navedeno u Standardu 2440.A2 ako pravni, zakonski ili regulatorni zahtjevi ne propisuju drukčije, prije objave rezultata strankama izvan organizacije glavni revizor treba ocijeniti potencijalni rizik za organizaciju, konzultirati se s višim menadžmentom i/ili pravnim zastupnikom po potrebi, te nadzirati distribuciju kroz ograničenu korištenja rezultata.

Navedeni zahtjevi standarda koji se odnose na distribuciju rezultata i koji su obvezuju i detaljnije se pojašnjavaju u povezuju ojoj Preporuci za rad 2440-1 Distribucija rezultata. Kao što je već istaknuto, proces izvješćivanja internog revizora nije jednosmjernan proces koji ide od internog revizora prema klijentima i drugim odgovornim osobama, već se do konačnog izvješća zapravo radi o dvosmjernom procesu. Naime, prije nego glavni interni revizor izda konačno priopćenje o angažmanu neophodno je raspraviti zaključke i preporuke s menadžmentom odgovarajuće razine. Te se aktivnosti najčešće obavljaju za vrijeme trajanja angažmana i/ili na sastancima nakon završetka angažmana. Mogući su i drukčiji pristupi. Primjerice, "pregledavanje nacrt problema iz angažmana, primjedbi i preporuka od strane rukovodstva aktivnosti koja se revidira. Takve rasprave i pregledavanje pomažu osigurati da nije došlo do nesporazuma ili krive interpretacije činjenica tako što pružaju mogućnost da naručitelj angažmana razjasni određene predmete te da izrazi svoja stajališta o primjedbama, zaključcima i preporukama." [12] Priroda angažmana i izvješća opredjeljuju razinu sudionika u raspravama i pregledima što najčešće u praksi varira neobično se radi o pojedincima koji posjeduju detaljno znanje o aktivnostima i poslovima kao i oni koji su kompetentni i ovlašteni za odobravanje provedbe korektivnih mjera.

U kontekstu samih korisnika konačnog priopćenja o angažmanu glavni interni revizor distribuira konačno priopćenje o angažmanu menadžmentu revidiranog područja "te onim članovima organizacije koji mogu osigurati da se rezultatima angažmana posveti odgovarajuća pažnja te poduzeti korektivne mjere ili se pobrinuti da se korektivne mjere poduzmu. Prema potrebi glavni revizor može poslati sažetak priopćenja članovima organizacije na višim pozicijama. Glavni revizor također može poslati priopćenje drugim zainteresiranim stranama ili stranama na koje izvještaj ima utjecaja, poput vanjskih revizora i odbora, ako to zahtijeva povelja o internoj reviziji ili politika organizacije." [13]

### 3. Zaključak

S obzirom na različitost ciljeva i širi djelokrug rada interne revizije u odnosu na reviziju financijski izvještaja, aktivnosti priopćavanja i distribucije rezultata u procesu interne revizije nisu standardizirane u mjeri u kojoj su ti postupci standardizirani pa čak i bitno drugačiji u procesu revizije financijskih izvještaja. Formalno konačno izvješće o rezultatima pojedinačno angažmana s izražavanjem uvjerenja kojeg obavlja interni revizor nema standardiziranu strukturu u mjeri u kojoj je standardizirano izvješće neovisnog revizora u procesu revizije financijskih izvještaja. Upravo zbog brojnosti, složenosti i osjetljivosti tih aktivnosti u završnim fazama procesa interne revizije, poznavanje i razumijevanje temeljnih načela, pravila i smjernica koji odnose na priopćavanje i distribuciju rezultata bitna su pretpostavka za ostvarivanje ciljeva i svrhe interne revizije u nekoj organizaciji. Proces svake pojedinačne interne revizije ne smije biti završen sastavljanjem, potpisivanjem i distribuiranjem konačnog izvješća, već je potrebno pratiti i ispitati jesu li poduzete primjerene mjere i aktivnosti u svezi s priopćenim rezultatima pojedinačne revizije te da li se postižu željeni rezultati. U slučaju eventualnih odstupanja treba poduzeti odgovarajuće korektivne akcije. Na taj se način proces interne revizije pokazuje kao trajan, kontinuirani tijek akcija koje se provede radi povećanja djelotvornosti upravljanja rizicima, kontrole i korporativnog upravljanja.

### 4. Literatura

[1] Dostupno na [www.theiia.org](http://www.theiia.org)

[2] The Institute of Internal Auditors (2009). *Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb

[3] The Institute of Internal Auditors (2009). *Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb

[4] The Institute of Internal Auditors (2009). *Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb

[5] The Institute of Internal Auditors (2009). *Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb

[6] Reding, K. F., Sobel, P.J., Anderson, U.L., Head, M.J., Ramamoorti, S., Salamasick, M., Riddle, C., *Internal Auditing: Assurance & Consulting Services*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), Florida, 2009., str. 14-4.

[7] The Institute of Internal Auditors (2009). *Meunarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb



- [8] The Institute of Internal Auditors (2009). *Me unarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb
- [9] The Institute of Internal Auditors (2009). *Me unarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb
- [10] The Institute of Internal Auditors (2009). *Me unarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb
- [11] The Institute of Internal Auditors (2009). *Me unarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb
- [12] The Institute of Internal Auditors (2009). *Me unarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-55827-1-7, Zagreb
- [13] The Institute of Internal Auditors (2009). *Me unarodni okvir profesionalnog djelovanja (MOPD)*, prijevod s engleskog jezika, Hrvatski institut internih revizora, 978-953-5582



Photo 085. The road along the tracks on Sajmište Požega /  
Put uz prugu na Sajmištu u Požegi