

Федоренко Олександра Петрівна

*аспірант кафедри фінансового аналізу та аудиту
Державного торговельно-економічного університету*

Fedorenko Oleksandra

*Postgraduate at the Department of Financial Analysis and Audit
State University of Trade and Economics*

ORCID: 0000-0002-6134-3627

**АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ
ДІЯЛЬНОСТІ МЕРЕЖЕВИХ РИТЕЙЛЕРІВ
ANALYTICAL PROCEDURES OF THE AUDIT OF THE EFFICIENCY
OF NETWORK RETAILERS**

***Анотація.** В статті досліджено особливості і специфіку аудиту ефективності діяльності мережеских ритейлерів, що має відмінну від традиційного аудиту мету, завдання, систему показників та процедури. Обґрунтовано необхідність застосування в даному виді аудиту спеціальних аналітичних процедур, що є значно ширшими, ніж передбачено міжнародним стандартом аудиту 520 «Аналітичні процедури». Визначено місце і роль аналітичних процедур в процесі аудиту ефективності діяльності мережеских ритейлерів.*

Ефективність діяльності мережевого ритейлера визначається комплексом векторів (стратегічним, фінансовим, клієнтським, бізнес-процесів, розвитку та удосконалення) і характеризується розгалуженою системою фінансових і нефінансових показників. Для кожного з векторів ефективності діяльності мережеских ритейлерів в статті запропоновано систему спеціальних показників. Поєднання показників, що

характеризують різні вектори ефективності діяльності мережесих ритейлерів дозволяє сформуваи збалансовану систему показників, яка ще посилює цінність нематеріальних активів таких як знання, досвід, потужні зв'язки з бізнес-партнерами та клієнтами, новаторська культура, стратегічні погляди та швидка трансформаційна здатність, підприємницька активність власників. В процесі аудиту ефективності необхідно визначити значення цих показників, оцінити їх динаміку, сформуваи і застосувати критерії для їх інтерпретації, що вимагає розширення і удосконалення аналітичних процедур аудиту ефективності діяльності мережесих ритейлерів.

В статті досліджено методики економічного аналізу, які застосовуються при технічному виконанні аудиторських процедур оцінки ефективності діяльності мережесих ритейлерів. Розглянуто і систематизовано ключові чинники впливу на ефективність діяльності мережесих ритейлерів. Чинники розподілено на внутрішні і зовнішні. У складі внутрішніх виокремлюються облікові, які, як правило, обумовлюються обліковою політикою мережесих ритейлерів.

Ключові слова: мережесі ритейлери, аудит ефективності, аналітичні процедури

Summary. *The article examines the peculiarities and specifics of the audit of the effectiveness of network retailers, which has a different goal, task, system of indicators and procedures than a traditional audit. The need to use special analytical procedures in this type of audit, which are much broader than those stipulated by the international audit standard 520 "Analytical Procedures", is substantiated. The place and role of analytical procedures in the process of auditing the effectiveness of the activities of network retailers is defined.*

The effectiveness of the activity of a network retailer is determined by a complex of vectors (strategic, financial, customer, business processes,

development and improvement) and is characterized by an extensive system of financial and non-financial indicators. A system of special indicators is proposed in the article for each of the efficiency vectors of network retailers. The combination of indicators characterizing various vectors of the effectiveness of network retailers allows for the formation of a balanced system of indicators, which further enhances the value of intangible assets such as knowledge, experience, strong connections with business partners and customers, innovative culture, strategic views and rapid transformational ability. entrepreneurial activity of the owners. In the process of performance audit, it is necessary to determine the value of these indicators, evaluate their dynamics, form and apply criteria for their interpretation, which requires the expansion and improvement of analytical procedures for auditing the performance of network retailers.

The article examines the methods of economic analysis, which are used in the technical implementation of audit procedures for evaluating the effectiveness of network retailers. The key influencing factors on the effectiveness of network retailers are considered and systematized. Factors are divided into internal and external. As part of the internal ones, accounting ones are distinguished, which, as a rule, are conditioned by the accounting policy of network retailers.

Key words: *chain retailers, performance audit, analytical procedures.*

Постановка проблеми В сучасних економічних реаліях, які характеризуються глобалізацією загалом та євроінтеграцією, активним розвитком цифрової економіки й інформаційного суспільства, мережеві ритейлери, які продовжують динамічно розвиватися, вважаються інвестиційно привабливими об'єктами, зокрема, що стосується угод М&А (злиття-поглинання). На користь вищезазначеного свідчать дані про обсяги доходів топ-п'ятдесяти світових ритейлерів (Top 50 Global Retailers) за 2022 р., які презентовано у вигляді рейтингу міжнародною компанією з дослідження ринку Kantar.

Так, лідером світового ритейлу є мережа «Walmart», яка, незважаючи на вихід з ринків Японії, Бразилії, Аргентини, Великої Британії та Південної Африки, досягла зростання фінансових показників переважно за рахунок розвитку маркетплейсу та програм лояльності в Канаді і Мексиці. Зокрема, у 2022 р. порівняно з 2021 р. обсяг доходу збільшено на 14 млрд. дол. Суттєво посилено е-commerce складову діяльності, внаслідок чого отримано 73 млрд. дол. грошових надходжень. Виплати акціонерам у вигляді дивідендів склали 15,9 млрд. дол. [1; 2].

Інвестори, незалежно від етапів інвестування, чи то власне вкладаючи кошти в об'єкти інвестування чи ще на передінвестиційній фазі, лише констатуючи намір інвестувати в майбутньому, прагнуть володіти достовірною, правдивою, неупередженою та релевантною інформацією про фінансовий стан конкретних суб'єктів господарювання з метою окреслення перспектив їх розвитку. Це стосується як іноземних, так і вітчизняних мережевих ритейлерів. Тривалий період пандемії Covid-19, що спровокувала нестабільність у багатьох сферах діяльності, запровадження воєнного стану в Україні, наявні масштабні кризові явища в суспільстві не зменшують потребу в дієвих інструментах оперативного управління, серед яких традиційно виокремлюється економічний аналіз, що базується, передусім, на даних бухгалтерського обліку. Водночас, для підтвердження показників фінансової звітності не рідко залучаються суб'єкти аудиторської діяльності, зокрема зовнішні аудитори, яким притаманний найвищий ступінь довіри з боку користувачів.

Аналіз та аудит є тими імперативними інструментами інформаційного забезпечення ефективного управління мережевими ритейлерами, без яких будь-які проголошені результати діяльності не є підтвердженими. В умовах відкритої економіки суб'єкти господарювання прагнуть вийти на нові ринки, здійснити IPO, котуватися в лістингах престижних бірж тощо. Для того, щоб досягти проголошених цілей, необхідно надати користувачам інформації

підтвердження результатів їх діяльності. На цьому етапі ключове завдання аудиту полягає у підвищенні рівня впевненості власників та CEO в обґрунтованості правильності прийняття управлінського рішення, захисті інтересів капіталу.

В умовах інформаційного суспільства для підвищення рівня конкурентоспроможності роздрібно-торговельної мережі важливими параметрами є не лише ціна, якість та асортимент товарів, а і такі нефінансові показники, як «імідж компанії», «довіра покупців», «відомість бренду» тощо. Тому застосування виключно «традиційних методик» економічного аналізу не дозволить в сучасних умовах здійснити комплексну оцінку ефективності діяльності мережевих ритейлерів. Для проведення комплексного компаративного аналізу ефективності діяльності мережевих ритейлерів необхідне поєднання в єдину інтегровану систему фінансових та нефінансових показників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Саме результати проведення аналізу й аудиту дають можливість інформаційно забезпечити ефективне управління діяльністю мережевих ритейлерів, на що вказує у своїй праці К.О. Назарова та ін.: [3, с. 286]. З огляду на зауважене, мережеві ритейлери систематично ініціюють проведення добровільного аудиту, якщо не належать до суб'єктів обов'язкового аудиту за вимогами Законів України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [4], «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами) [5]. Позитивні результати аудиту та підтверджена зовнішніми аудиторами інформація про результати господарювання з подальшим її оприлюдненням сприяє зміцненню репутації та впливає на підвищення рівня довіри до діяльності мережевих ритейлерів, що своєю чергою підвищує їх вартість на ринку.

Важлива роль при проведенні аудиту діяльності відводиться економічному аналізу, на чому наголошують у своїх публікаціях

О.А. Петрик [6, с. 389], І.І. Пилипенко, О.Ю. Редька, Ю.В. Черкаський [7]. Натомість С.В. Калабухова відмічає, що економічний аналіз як наука на даний час не допомагає аудиторам при здійсненні завдань з надання впевненості та інших аудиторських послуг [8, с. 69]. Не погоджуючись із означеним твердженням, звернемося до висвітлення сутності такого інструменту, як «Дью Дилідженс» (від англ. «забезпечення належної сумлінності»). Він трактується як глибокий і комплексний аналіз усіх аспектів фінансово-господарської діяльності підприємства: організаційних, правових, фінансових, маркетингових, податкових, політичних, ринкових, технологічних [9, с. 130-181]; процес ґрунтовного аналізу всіх активів, що входять до складу підприємства, з перевіркою їх юридичної «чистоти» та зобов'язань, реального правового та фінансового становища [10]; супутня послуга аудиту, яка включає повне дослідження підприємства, базується на аналізі кількісних і якісних показників діяльності суб'єкта господарювання, а також системі менеджменту та внутрішнього контролю [11, с. 361]. В цілому «Дью ділідженс» дає змогу реально оцінити бізнес, визначити ринкову вартість підприємства, окреслити тенденції його розвитку, отримати інформацію, яка може суттєво вплинути на прийняття раціональних управлінських рішень. Без його застосування унеможлиблюється санаційний аудит.

Традиційні аналітичні процедури аудиту, прописані в МСА 520, не забезпечують потреби аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів, оскільки не передбачають комплексну оцінку різновекторних фінансових і нефінансових параметрів ефективності діяльності підприємства, зокрема мережевого ритейлера.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів, виходячи із своєї мети, цілей і завдань, потребує всебічного застосування аналітичних процедур. Ефективність діяльності мережевого ритейлера визначається комплексом

векторів (стратегічним, фінансовим, клієнтським, бізнес-процесів, розвитку та удосконалення) і характеризується розгалуженою системою фінансових і нефінансових показників. В процесі аудиту ефективності необхідно визначити значення цих показників, оцінити їх динаміку, сформувати і застосувати критерії для їх інтерпретації, що вимагає розширення і удосконалення аналітичних процедур аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів.

Виклад основного матеріалу. Аналітичне забезпечення діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта, зокрема і мережевого ритейлера, виконує важливу роль в процесі опрацювання та аналізу облікової інформації задля встановлення її об'єктивності, достовірності й обґрунтованості при ухваленні керівництвом релевантних рішень оперативного, тактичного і стратегічного спрямування, спрямованих на ефективне використання наявного підприємницького потенціалу. Позитивно впливаючи на якість управлінських рішень, аналітичне забезпечення водночас супроводжує процес проведення зовнішнього аудиту, розширюючи таким чином сферу прикладної апробації облікової інформації.

Належне аналітичне забезпечення унеможлиблюється без використання аналітичних процедур. Згідно з МСА 520 аналітичні процедури ідентифікуються як «оцінки фінансової інформації, зроблені на основі аналізу очікуваних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними, що охоплюють необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не узгоджуються з іншою доречною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин» [14; 18, с. 197]. Аналітичні процедури здатні зробити аудит ефективнішим [12]. Відповідно до AU Section 329 «Analytical Procedures» аналітичні процедури варіюються від простих порівнянь до використання складних

моделей [15]. Їх метою є встановлення закономірностей, які простежуються з огляду на динаміку визначених показників [16, с. 8].

Підтримуючи позицію Є.В. Мниха, котрий зазначив, що аудитори не рідко виконують аналітичні процедури, оцінюючи фінансову стійкість, платоспроможність, ділову і ринкову активність, виходячи за межі реалізації процедур із надання впевненості, водночас акцентуючи, що «не слід змішувати аналітичні процедури аудиту із процесами комплексного економічного чи фінансового аналізу» [17], відмітимо, що аналітичні процедури стають вимогою сьогодення, вже традиційно застосовуються як зовнішніми, так і внутрішніми аудиторами, й навіть передбачаються внутрішньо фірмовими стандартами з організації виконання аудиторських процедур. Аналітичні процедури можна застосовувати впродовж усього процесу аудиту, що уможлиблює скорочення відведеного часу та підвищує його якість.

Насамперед, це доречно за таких ситуацій:

- виокремлення ризиків на етапі планування, коли наявна обмежена інформація про об'єкт аудиту;
- проведення аналізу загального стану процесу, що може пояснюватися відсутністю його регламентації;
- виявлення певних тенденцій (окремих показників, явищ чи їх груп);
- демонстрація недоліків, ілюстрація їх впливу на окремі показники, що сприяє покращенню цілісного прийняття результатів аудиту за умови використання діаграм, графіків, схем, рисунків, таблиць тощо;
- виявлення неочікуваних розбіжностей або, навпаки, встановлення їх відсутності, за умови, що попередньо були очікування щодо їх виникнення;
- ідентифікація потенційного шахрайства чи незаконних дій;
- встановлення інших нетипових операцій, дій, подій.

Аналітичними процедурами можуть слугувати як традиційні співставлення визначених показників з метою встановлення певних тенденцій, так і результати використання регресійного, кореляційного аналізу або навіть побудови множинних лінійних регресійних моделей [16, с.10].

Відтак, аналітичне забезпечення як окрема система, в основу якої покладено інформацію, отриману внаслідок проведення економічного аналізу, відіграє важливу роль у проведенні аудиту. Схематично місце аналітичного забезпечення у проведенні аудиту відобразимо на рис. 1.

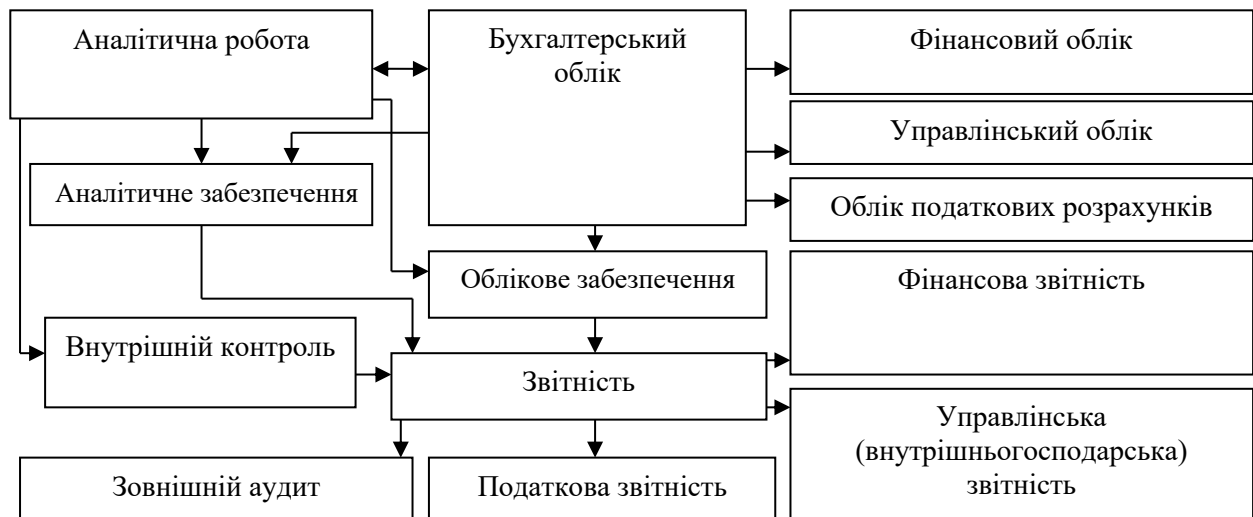


Рис. 1. Місце аналітичного забезпечення у проведенні аудиту

Джерело: розроблено автором на основі [18, с. 169]

Виконання аналітичних процедур в межах проведення аудиту мережеских ритейлерів вимагає, насамперед, концептуалізації. В даному аспекті вбачаємо за доцільне побудову організаційно-інформаційної моделі аналізу ефективності діяльності, що відобразатиме питання власне організації аналізу (об'єктів, суб'єктів, методів тощо) та ідентифікації його інформаційного забезпечення (джерел даних, формування системи показників, механізму узагальнення результатів та ін.).

При проведенні аналізу ефективності діяльності мережеских ритейлерів важливо чітко ідентифікувати об'єкт аналізу, яким виступає

господарська діяльність мережевих ритейлерів, яка за Податковим кодексом України становить собою діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами [19].

Методики економічного аналізу, які може бути використано у складі аудиторських процедур, зображено на рис. 2.



Рис. 2. Методики економічного аналізу, які застосовуються при технічному виконанні аудиторських процедур

Джерело: [6, с. 389]

Примітно, що предметом є те, на чому сфокусовано мету аналізу. Це можуть бути, до прикладу, основні бізнес-процеси мережевих ритейлерів: визначення стратегії, придбання товарів та формування асортиментної

політики, зберігання товарів та їх внутрішнє переміщення, збут і реклама товарів, управління майном та джерелами його утворення, в т.ч. інформаційними ресурсами, управління фінансовими, трудовими та матеріальними ресурсами. Якщо ж мережеві ритейлери здійснюють торгівлю через інтернет, то бізнес-процесами можуть бути такі, як: залучення покупців шляхом використання реклами; покликання для покупців придбати конкретні товари винятково в даному магазині, долучивши їх до кошика; заклик обрати додаткові або супутні товари; процес оформлення замовлення; інформація щодо проведення оплати та доставлення придбаних товарів; підтвердження сформованого замовлення; одержання оплати; доставка товару; утримання клієнта задля подальшої співпраці та здійснення ним нових закупівель у цьому ж магазині.

Аналіз бізнес-процесів як сукупності активностей з чітко встановленим причинно-наслідковим зв'язком дає змогу глибоко проникнути в їх сутність, виявити «вузькі місця», тобто окреслити такі операції, які слід оптимізувати насамперед, та розробити стратегії, що сприятимуть їх усуненню й забезпечать ефективність, результативність та адаптивність бізнес-процесів і збереження конкурентоспроможності мережевих ритейлерів. З використанням аналізу бізнес-процесів можна своєчасно і об'єктивно оцінити їх, беручи до уваги систему зовнішніх і внутрішніх чинників, ідентифікувати відхилення від поставлених цілей, мінімізувати ризики, які пов'язані з конкретними управлінськими рішеннями.

Якщо створено якісне аналітичне забезпечення, то управління бізнес-процесами мережевих ритейлерів може бути дуже результативним. При дослідженні всієї діяльності як ланцюга процесів, що відбуваються послідовно і взаємоузгоджено всередині суб'єкта, виникає можливість формування ефективних механізмів щодо зниження витрат на виконання відповідних процедур за одночасного підвищення їх якості й точності,

збільшення обсягів продажів та підвищення ефективності використання наявного підприємницького потенціалу.

Оскільки нині, як влучно відмічає Н.Л. Савицька та К.В. Полевич, «...формування образу сучасної глобальної економіки – складного та суперечливого феномену, безпосередньо пов'язано із мережною економічною діяльністю, яка проявляється у двох формах: мережної організації офлайн-фірм та електронної комерції...» [20], то в сучасних економічних реаліях фактори безпосереднього або ж опосередкованого впливу на онлайн- і офлайн-ритейл заслуговують на увагу (рис. 3).



Рис. 3. Ключові чинники впливу на ефективність діяльності мережних ритейлерів

Джерело: розроблено автором

Таким чином, у разі виявлення за результатами діяльності суттєвих відхилень фактичних даних від запланованих показників з метою встановлення їх причин, обґрунтування і недопущення в майбутньому, доцільно здійснювати моніторинг зовнішніх і внутрішніх чинників впливу на ефективність діяльності мережевих ритейлерів. У складі внутрішніх справедливо виокремлюються облікові, які, як правило, обумовлюються обліковою політикою мережевих ритейлерів, що за потреби і відповідно до вимог законодавства може зазнавати змін.

Аналіз ефективності діяльності мережевих ритейлерів проводиться як зовнішніми, так і внутрішніми аудиторями, котрі в такому разі йменуватимуться суб'єктами аудиту. Незважаючи на існуючу нормативну регламентацію процесу аудиту в Україні, все ж існують недоліки, котрі перешкоджають ефективному його проведенню і стосуються власне аудиторів. Серед них В.М. Лич і Т.М. Іванова виділяють, до прикладу, недостатню кількість висококваліфікованих аудиторських кадрів і низьку довіру до аудиторів [21].

Під час проведення аудиту ефективності поряд з ідентифікацією чинників впливу на діяльність мережевих ритейлерів аудитори не рідко вдаються до обчислення вартісних, натуральних, відносних і питомих показників, які доцільно розділити на такі групи: показники ефективності діяльності ритейлерів та показники ефективності діяльності інтернет-магазинів; показники аналізу діяльності мережевого ритейлу у розрізі векторів: стратегічного, фінансового, клієнтського, бізнес-процесів, розвитку та удосконалення. Так, до показників ефективності діяльності ритейлерів належать: рентабельність продажів (реалізації), рентабельність продукції, рентабельність діяльності, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність оборотного капіталу, рентабельність грошового потоку, рентабельність інвестицій та ін. Зазначені індикатори обчислюються на основі фінансової звітності. Також

може бути використано інформацію з оборотно-сальдових відомостей за конкретний період.

При аналізі результатів діяльності мережевого ритейлера у конкурентному середовищі доцільно використати елементи горизонтального, вертикального і порівняльного фінансового аналізу на основі фінансової звітності. При цьому слід звернути особливу увагу на показники нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), вартості активів, зобов'язань, чистого фінансового результату. При проведенні аналізу власне ефективності функціонування мережевого ритейлера слід застосувати не лише механізми горизонтального, вертикального і порівняльного фінансового аналізу, а й здійснити аналіз фінансових коефіцієнтів. Зокрема, йдеться про показники рентабельності: продажів (реалізації), продукції, діяльності, активів, власного капіталу, оборотного капіталу, грошового потоку, інвестицій та ін.

У складі показників ефективності діяльності інтернет-магазинів виокремлюються такі, як: ціна за дію (Cost per acquisition, CPA) і довічна цінність клієнта (lifetime value, LTV); процент кинутих корзин (Cart abandonment rate); брендовий пошук в інтернеті (Branded online search impressions); середня вартість замовлення (Average order value). Саме вони вважаються найважливішими з позиції Асоціації ритейлерів України [22].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Аудит ефективності діяльності мережевих ритейлерів є специфічним видом аудиту, що має відмінну від традиційного аудиту мету, завдання, систему показників та процедури. Аналітичні процедури аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів є значно ширшими, ніж передбачено МСА 520. При аналізі застосуванні аналітичних процедур аудиту ефективності діяльності мережевих ритейлерів недостатньо використовувати лише показники фінансової звітності, адже багато підприємств такого типу

працює з кредитами комерційного банку, міжгосподарськими або комерційними кредитами, товарами під реалізацію, термін оплати яких ще не настав, що суттєво погіршить показники фінансового стану, платоспроможності, ліквідності та ділової активності. Тому, вважаємо за доцільне використовувати збалансовану систему показників, яка ще посилює цінність нематеріальних активів таких як знання, досвід, потужні зв'язки з бізнес-партнерами та клієнтами, новаторська культура, стратегічні погляди та швидка трансформаційна здатність, підприємницька активність власників. Збалансована система показників має різновекторне спрямування. Це, перш за все стратегічний вектор, фінансовий вектор, клієнтський вектор, вектор бізнес-процесів, вектор розвитку та удосконалення.

Ключовими показниками, що характеризують стратегічний вектор ефективності діяльності мережевих ритейлерів є коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами; темпи зростання власного та позикового капіталу; темпи зростання дебіторської та кредиторської заборгованості. Основні показники фінансового вектору ефективності діяльності мережевих ритейлерів: коефіцієнти абсолютної та загальної платоспроможності, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу, рентабельність продажу, рентабельність витрат діяльності, фондівдача, коефіцієнт автономії, коефіцієнт маневреності, оборотність капіталу. Клієнтський вектор ефективності характеризується показниками: рівень цін на товар, рентабельність операційних витрат, рентабельність витрат на збут, коефіцієнт стійкості асортименту товару, середній обсяг витрат часу покупця на обслуговування у мережі, рівень додаткового обслуговування покупців. Основні параметри вектору бізнес-процесів: товарооборотність, частка на ринку, забезпечення високого рівня обслуговування клієнтів, виручка від реалізації на 1 кв.м. торговельної площі, рівень витрат на інновації з позиції удосконалення існуючих бізнес

процесів. Вектор розвитку та удосконалення включає такі основні показники: продуктивність праці, плинність кадрів, рентабельність витрат на персонал, рівень задоволення працівників умовами праці, зростання рівня середньої заробітної плати, вартість одиниці праці.

В подальших дослідженнях буде запропоновано методику комплексного компаративного аналізу ефективності діяльності мережевих ритейлерів з використанням вищезазначених показників.

Література

1. Top 50 Global Retailers 2023. URL: <http://surl.li/jhnxy> (дата звернення: 21.07.2023).
2. Walmart. Annual Report 2022 (SEC Filing Form 10-K). URL: https://s201.q4cdn.com/262069030/files/doc_financials/2022/ar/WMT-FY2022-Annual-Report.pdf (дата звернення: 21.07.2023).
3. Назарова К.О., Федоренко О.П. Аудит діяльності мережевих ритейлерів в умовах економіки з відкритим доступом. *Бізнес Інформ*. 2020. № 1. С. 284-290.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 21.07.2023).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 22.07.2023).
6. Петрик О. А. Місце економічного аналізу в процесі аудиту. *Трансформація курсу «Економічний аналіз діяльності підприємства»:*

- тези доп. міжнар. наук.-метод. конф. (м. Київ, 16–17 трав. 2002). Київ: КНЕУ, 2002. С. 388–391.
7. Пилипенко І. І., Редько О. Ю., Черкаський Ю. В. Економічний аналіз в аудиті фінансової звітності: практ. посіб. Київ: ІВЦ Держкомстату України, 2002. 55 с.
 8. Калабухова С.В. Аналітичне забезпечення управління суб'єктами підприємницької діяльності: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ: ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана». 2020. 620 с.
 9. Терещенко О. О. Управління фінансовою санацією підприємств: підруч. Київ: КНЕУ, 2009. 552 с.
 10. Бондар В. Методичні засади експертизи правового та фінансового становища компанії при складанні звіту Due Diligence. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 8. С. 23–28.
 11. Назаренко І.М., Орєхова А.І. «Дью ділідженс»: сутність, призначення та послідовність проведення. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2011. Вип. 20. Ч. І. С. 360-366.
 12. Внутрішній аудит : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Слободяник. Суми: ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. 248 с.
 13. Heslinga L. Using Analytical Procedures in an Audit Provides Many Benefits. 2018. URL: <https://accountants.sva.com/biz-tips/using-analytical-procedures-in-an-audit-provides-many-benefits> (дата звернення: 11.08.2023).
 14. Міжнародний стандарт аудиту 520 «Аналітичні процедури». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч. 1. Вид. 2016–2017 рр. URL: <http://surl.li/qwуu> (дата звернення: 01.08.2023).

15. AU Section 329. Analytical Procedures. URL: <https://us.aicpa.org/content/dam/aicpa/research/standards/auditattest/downloadabledocuments/au-00329.pdf> (дата звернення: 11.08.2023).
16. Інструментарій внутрішнього аудиту: посібник для внутрішніх аудиторів державного сектору. *Міністерство фінансів України: вебсайт*. URL: <http://surl.li/jwvdv> (дата звернення: 11.08.2023).
17. Мних Є.В. Визнання аудиторських послуг у прийнятті управлінських рішень. Ринок аудиторських послуг в Україні: стан і перспективи розвитку: зб. мат. доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (м. Івано-Франківськ, 15-16 квітня 2010 р.). Івано-Франківськ, 2010. С. 55-58.
18. Пуцентейло П.Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 1. С. 168-174.
19. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 11.08.2023).
20. Савицька Н.Л., Полевич К.В. Тенденції розвитку мережного ритейлу як драйвера глобальної економіки. *Ефективна економіка*. 2014. № 9. <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3361> (дата звернення: 12.08.2023).
21. Лич В.М., Іванова Т.М. Організація та регулювання аудиторської діяльності в Україні. *Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин*. 2019. № 42. С.26–33.
22. Чотири ключових показники ефективності інтернет-магазину. *Асоціація ритейлерів України: вебсайт*. <https://rau.ua/aboutus/> (дата звернення: 12.08.2023).

References

1. Top 50 Global Retailers 2023. URL: <http://surl.li/jhnxy> (date of access: 21.07.2023).

2. Walmart. Annual Report 2022 (SEC Filing Form 10-K). URL: https://s201.q4cdn.com/262069030/files/doc_financials/2022/ar/WMT-FY2022-Annual-Report.pdf (date of access: 21.07.2023).
3. Nazarova K.O., Fedorenko O.P. Audyty diialnosti merezhevykh ryteileriv v umovakh ekonomiky z vidkrytym dostupom. *Biznes Inform.* 2020. № 1. S. 284-290.
4. Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-KhIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (date of access: 21.07.2023).
5. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 r. № 2258-VIII (zi zminamy). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (date of access: 22.07.2023).
6. Petryk O. A. Mistse ekonomichnoho analizu v protsesi audytu. Transformatsiia kursu «Ekonomichnyi analiz diialnosti pidpriemstva»: tezy dop. mizhnar. nauk.-metod. konf. (m. Kyiv, 16–17 trav. 2002). Kyiv: KNEU, 2002. S. 388–391.
7. Pylypenko I. I., Redko O. Yu., Cherkaskyi Yu. V. Ekonomichnyi analiz v audyty finansovoi zvitnosti: prakt. posib. Kyiv: IVTs Derzhkomstatu Ukrainy, 2002. 55 s.
8. Kalabukhova S.V. Analitichne zabezpechennia upravlinnia subiektamy pidpriemnytskoi diialnosti: dysertatsiia na zdobuttia naukovooho stupenia doktora ekonomichnykh nauk za spets. 08.00.09 – Bukhholderskyi oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti). Kyiv: DVNZ «KNEU imeni Vadyma Hetmana». 2020. 620 s.
9. Tereshchenko O. O. Upravlinnia finansovoiu sanatsiieiu pidpriemstv: pidruch. Kyiv: KNEU, 2009. 552 s.

10. Bondar V. Metodychni zasady ekspertyzy pravovoho ta finansovoho stanovyshcha kompanii pry skladanni zvitu Due Diligence. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*. 2010. № 8. S. 23–28.
11. Nazarenko I.M., Oriekhova A.I. «Diu dilidzhens»: sutnist, pryznachennia ta poslidovnist provedennia. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*. 2011. Vyp. 20. Ch. I. S. 360-366.
12. Vnutrishnii audyt : navch. posib. / za red. Yu. B. Slobodianyuk. Sumy: TOV «VPP «Fabryka druku», 2018. 248 s.
13. Heslinga L. Using Analytical Procedures in an Audit Provides Many Benefits. 2018. URL: <https://accountants.sva.com/biz-tips/using-analytical-procedures-in-an-audit-provides-many-benefits> (date of access: 11.08.2023).
14. Mizhnarodnyi standart audytu 520 «Analitychni protsedury». Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. Ch. 1. Vyd. 2016–2017 rr. URL: <http://surl.li/qwyu> (date of access: 01.08.2023).
15. AU Section 329. Analytical Procedures. URL: <https://us.aicpa.org/content/dam/aicpa/research/standards/auditattest/downloadabledocuments/au-00329.pdf> (date of access: 11.08.2023).
16. Instrumentarii vnutrishnoho audytu: posibnyk dlia vnutrishnykh audytoriv derzhavnoho sektoru. *Ministerstvo finansiv Ukrainy: vebseit*. URL: <http://surl.li/jwvdv> (date of access: 11.08.2023).
17. Mnykh Ye.V. Vyznannia audytorskykh posluh u pryiniatti upravlynskykh rishen. Rynok audytorskykh posluh v Ukraini: stan i perspektyvy rozvytku: zb. mat. dopovidei mizhnar. nauk.-prakt. konf. (m. Ivano-Frankivsk, 15-16 kvitnia 2010 r.). Ivano-Frankivsk, 2010. S. 55-58.
18. Putsenteilo P.R. Analitychne zabezpechennia diialnosti pidpryiemstva. *Stalyi rozvytok ekonomiky*. 2015. № 1. S. 168-174.

19. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (date of access: 11.08.2023).
20. Savytska N.L., Polevych K.V. Tendentsii rozvytku merezhnoho ryteilu yak draivera hlobalnoi ekonomiky. *Efektivna ekonomika*. 2014. № 9. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3361> (date of access: 12.08.2023).
21. Lych V.M., Ivanova T.M. Orhanizatsiia ta rehuliuвання audytorskoï diialnosti v Ukraini. *Shliakhy pidvyshchennia efektyvnosti budivnytstva v umovakh formuvannia rynkovykh vidnosyn*. 2019. № 42. S.26–33.
22. Chotyry kliuchovykh pokaznyky efektyvnosti internet-mahazynu. *Asotsiatsiia ryteileriv Ukrainy: vebсайт*. <https://rau.ua/aboutus/> (date of access: 12.08.2023).