

ВІДГУК

офіційного опонента

кандидата економічних наук, доцента **ДОРОШЕНКО Олени Олександрівни**

на дисертацію **СЛУЧАКА Віталія Олеговича**

на тему: **«Аналіз та аудит витрат з використанням хмарних сервісів»**,

подану на здобуття ступеня доктора філософії

за спеціальністю **071 «Облік і оподаткування»**

галузі знань **07 «Управління та адміністрування»**

Актуальність теми дисертації

У сучасних умовах цифрової трансформації економіки особливого значення набувають питання удосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств. Зростання обсягів даних, ускладнення бізнес-процесів, поширення автоматизованих інформаційних систем, хмарних сервісів і цифрових платформ суттєво змінюють підходи до формування, обробки, аналізу та перевірки інформації про витрати. За таких умов традиційні методи аналізу й аудиту витрат не завжди забезпечують належний рівень оперативності, достовірності, гнучкості та доказовості, що актуалізує потребу в розробленні нових організаційно-методичних підходів до їх здійснення.

Хмарні сервіси сьогодні виступають не лише технічним інструментом зберігання та обробки даних, а й важливою складовою цифрової інфраструктури підприємства. Їх використання створює можливості для централізації інформаційних потоків, автоматизації контрольних процедур, формування цифрової доказової бази, аналізу даних у режимі, наближеному до реального часу, а також для підвищення якості управлінських рішень щодо оптимізації витрат. Водночас застосування хмарних технологій супроводжується новими ризиками, пов'язаними з кібербезпекою, розмежуванням доступу, надійністю провайдерів, збереженням цілісності електронних даних і відповідальністю учасників цифрової взаємодії.

У цьому контексті особливої актуальності набуває наукове осмислення трансформації аналізу та аудиту витрат у хмарному середовищі. Йдеться не лише про використання окремих цифрових інструментів, а про формування цілісної методики аналізу й аудиту витрат, яка враховує специфіку цифрових інформаційних потоків, електронних доказів, автоматизованих контрольних механізмів, цифрових слідів, журналів подій та ризик-орієнтованого підходу до перевірки даних.

Дисертація Случака Віталія Олеговича на тему: «Аналіз та аудит витрат з використанням хмарних сервісів» спрямована на вирішення важливого науково-прикладного завдання, пов'язаного з розвитком теоретичних положень і розробленням практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних засад аналізу та аудиту витрат із використанням хмарних сервісів і технологій підприємства. Обрана тема є актуальною як з позиції розвитку теорії обліку, аналізу та аудиту, так і з погляду

практичних потреб підприємств, які функціонують в умовах цифровізації, зростання кіберризиків і необхідності підвищення ефективності управління витратами.

Таким чином, тема дисертації В. О. Случака є своєчасною, науково обґрунтованою та практично значущою, оскільки відповідає сучасним викликам цифрової економіки й потребам удосконалення системи аналізу та аудиту витрат підприємств із використанням хмарних сервісів.

Дисертація В. О. Случака виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України та є складовою наукової теми «Розробити інформаційно-аналітичну систему управління результативністю діяльності підприємств» (номер державної реєстрації 0124U002537).

У межах виконання зазначеної тематики автором розвинено теоретичні та організаційно-методичні засади аналізу й аудиту витрат в умовах використання хмарних сервісів і технологій, обґрунтовано напрями трансформації інформаційного забезпечення управління витратами у цифровому середовищі, розроблено підходи до формування цифрової доказової бази аудиту, запропоновано методичний інструментарій оцінювання ефективності використання хмарних сервісів у системі управління витратами підприємств, а також визначено перспективи розвитку аналізу й аудиту витрат із урахуванням сучасних тенденцій цифровізації, автоматизації бізнес-процесів та посилення вимог до інформаційної безпеки.

Тематика дисертації повною мірою відповідає напрямам виконання науково-дослідної роботи кафедри та логічно продовжує дослідження, спрямовані на розвиток інформаційно-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємств в умовах цифрової трансформації економіки.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність

Аналіз змісту дисертації дає підстави стверджувати, що отримані В. О. Случаком результати характеризуються належним рівнем наукової новизни, внутрішньою логічною послідовністю та концептуальною цілісністю. Позитивною рисою дослідження є те, що його науковий внесок не обмежується розробленням окремих методичних рекомендацій щодо використання хмарних сервісів у практиці підприємств. Автором запропоновано комплексне бачення трансформації теоретичних засад, організаційно-методичних підходів та інструментарію аналізу й аудиту витрат в умовах цифровізації економіки. Запропоновані положення є взаємопов'язаними, послідовно розвиваються від розділу до розділу

та формують цілісну концепцію інформаційно-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств із використанням хмарних технологій.

Перший розділ дисертації має виражений теоретико-методологічний характер і закладає наукову основу подальших авторських розробок. До найбільш вагомих результатів цього розділу, які, на думку офіційного опонента, визначають його наукову новизну, слід віднести насамперед запропонований автором підхід до розгляду витрат як інформаційного ресурсу системи управління підприємством. На відміну від традиційних наукових підходів, у яких витрати переважно розглядаються як об'єкт бухгалтерського обліку, економічного аналізу або аудиту, дисертантом обґрунтовано їх місце як інтегруючого елемента єдиного інформаційного середовища підприємства, що поєднує облікові, аналітичні, контрольні та управлінські процеси. Саме таке концептуальне переосмислення ролі витрат дозволило сформулювати теоретичне підґрунтя для подальшої адаптації методики аналізу й аудиту до умов функціонування цифрового середовища підприємств (с. 28–39).

Важливим науковим результатом першого розділу є також розвиток теоретичних засад використання хмарних сервісів у системі управління витратами. Перевагою запропонованого підходу є відхід від виключно технологічного трактування хмарних рішень та їх розгляд як складової інформаційно-аналітичної інфраструктури підприємства. Автором переконливо обґрунтовано, що вибір моделей використання хмарних сервісів повинен визначатися не лише технічними можливостями програмного забезпечення, а й масштабом діяльності підприємства, рівнем цифрової зрілості, інформаційними потребами та особливостями організації бізнес-процесів, що істотно розширює сучасні уявлення про можливості цифрової трансформації системи управління витратами (с. 39–58).

До позитивних аспектів роботи слід віднести й проведене автором комплексне дослідження сучасного стану використання хмарних сервісів українськими підприємствами. На відміну від описового аналізу, характерного для більшості сучасних досліджень, автору вдалося поєднати технологічні, економічні та організаційні аспекти цифровізації, визначити основні фактори, що стримують використання хмарних сервісів, та окреслити перспективні напрями їх подальшого впровадження у систему інформаційного забезпечення управління витратами (с. 59–72).

У **другому розділі** дисертації наукова новизна концентрується насамперед у розвитку організаційно-методичних засад аналізу витрат. На особливу увагу заслуговує запропонована автором модель інформаційно-аналітичного забезпечення аналізу витрат із використанням хмарних сервісів, яка забезпечує інтеграцію процесів накопичення, обробки, візуалізації та аналітичної інтерпретації інформації в єдиному цифровому середовищі підприємства. На відміну від існуючих методичних підходів, запропонована модель орієнтована не лише на автоматизацію окремих процедур аналізу, а й на формування безперервного

інформаційного циклу підтримки управлінських рішень, що значно підвищує оперативність та якість аналітичного забезпечення управління витратами (с. 77–132).

Безумовною перевагою дисертації є розроблений автором методичний інструментарій оцінювання ефективності використання хмарних сервісів. Запропонована система спеціальних аналітичних показників дозволяє комплексно оцінювати не лише рівень витрат на використання цифрової інфраструктури, а й ефективність її функціонування, адаптивність до змін бізнес-процесів та результативність взаємодії із провайдерами хмарних послуг. Вважаємо, що саме цей результат є одним із найбільш практично орієнтованих у дисертації, оскільки запропоновані показники можуть бути безпосередньо використані в діяльності підприємств під час прийняття управлінських рішень (с. 101–132).

Позитивної оцінки заслуговує також обґрунтована автором інтеграція сучасних цифрових технологій, засобів автоматизованої обробки інформації, технологій Big Data та інструментів візуалізації даних у процес економічного аналізу витрат. Наукова цінність цього результату полягає у переорієнтації аналізу від ретроспективної оцінки господарських процесів до оперативного інформаційно-аналітичного супроводу управління підприємством, що повною мірою відповідає сучасним тенденціям розвитку цифрової економіки (с. 133–150).

Третій розділ дисертації присвячено розвитку методики аудиту витрат із використанням хмарних сервісів. Передусім слід відзначити сформовану автором концепцію аудиту витрат у цифровому середовищі. Її принципова відмінність полягає у трансформації традиційного розуміння аудиту як ретроспективної перевірки правильності відображення господарських операцій у систему безперервного контролю цифрових інформаційних потоків, оцінювання цифрових ризиків та моніторингу надійності функціонування хмарної інфраструктури підприємства. Запропонований підхід суттєво розширює функціональні можливості аудиту та узгоджується із сучасними світовими тенденціями розвитку цифрової економіки (с. 166–180).

Важливим науковим результатом є розроблення методики формування цифрової доказової бази аудиту, яка передбачає використання цифрових слідів, журналів подій, метаданих та інших цифрових артефактів як повноцінних джерел аудиторських доказів. Цінність запропонованого підходу полягає не лише у розширенні інформаційної бази аудиту, а й у створенні методичного підґрунтя для підвищення обґрунтованості професійного судження аудитора в умовах функціонування цифрових інформаційних систем підприємства (с. 186–191).

Окремо слід відзначити розвиток методичних засад аудиту шляхом доповнення традиційних принципів аудиторської діяльності принципами цифрової достовірності, цифрового сліду, інформаційної безпеки, аналітичної прозорості, розподіленої

відповідальності та безперервного моніторингу. Запропоновані автором положення мають не лише теоретичне значення, а й створюють наукову основу для подальшого розвитку методології цифрового аудиту в умовах використання хмарних технологій (с. 181–197).

Окреслені результати найбільшою мірою визначають науковий внесок здобувача у розвиток теорії та методики аналізу й аудиту витрат, оскільки вони демонструють послідовний перехід від удосконалення окремих аудиторських процедур до формування цілісної концепції цифрового аудиту.

Узагальнюючи викладене, слід зазначити, що наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані у дисертації, є достатньо обґрунтованими, характеризуються належним рівнем наукової новизни та мають істотне значення для подальшого розвитку теорії й практики аналізу та аудиту витрат в умовах цифрової трансформації діяльності підприємств.

Висновки та пропозиції, які подані у дисертації є достатньо обґрунтованими і підтверджуються результатами апробації основних положень дослідження. Достовірність викладених у дисертації наукових положень, висновків і рекомендацій підтверджується використанням широкої та репрезентативної інформаційної бази дослідження, що включає нормативно-правові акти України, міжнародні стандарти аудиту (ISA), міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS) та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS), офіційні статистичні й аналітичні матеріали міжнародних організацій (зокрема Eurostat), аналітичні дослідження міжнародної компанії Gartner щодо розвитку хмарних технологій, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, а також офіційні інформаційні ресурси й методичні матеріали, присвячені розвитку хмарних сервісів, цифрової трансформації бізнесу, аудиту та інформаційної безпеки. Використання різнопланових джерел інформації забезпечило належний рівень обґрунтованості авторських висновків, їх наукову достовірність та практичну спрямованість.

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації

Наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані у дисертації, характеризуються належним рівнем наукової новизни та є особистим внеском автора у розвиток теорії й методики аналізу та аудиту витрат в умовах використання хмарних сервісів. Найбільш вагомими науковими результатами, що, на думку офіційного опонента, визначають новизну проведеного дослідження, є такі.

Особливої позитивної оцінки заслуговує результат, заявлений автором як одержаний уперше, – методика формування цифрової доказової бази аудиту витрат, що ґрунтується на використанні цифрових слідів, журналів подій, контрольних механізмів і метаданих

як повноцінних аудиторських доказів. Наукова цінність цього положення полягає в адаптації традиційної доказової бази аудиту до умов цифрової трансформації підприємств, що сприяє підвищенню обґрунтованості аудиторських висновків, розширенню інформаційних можливостей аудитора та зниженню ризику викривлення інформації про витрати.

Серед положень, удосконалених автором, найбільш вагомими є теоретичні засади застосування хмарних сервісів для організації аналізу та аудиту витрат, диференційовані залежно від типу підприємства та рівня його цифрової зрілості. Позитивно оцінюючи цей результат, слід відзначити, що він створює методичне підґрунтя для обґрунтованого вибору моделі хмарного середовища та адаптації аналітичних і аудиторських процедур до особливостей діяльності конкретного суб'єкта господарювання.

Науковий інтерес становить також удосконалення автором підходів до обліково-інформаційного забезпечення процесно- та ризик-орієнтованої моделі аналізу й аудиту витрат у хмарному середовищі. Запропоновані рекомендації щодо трансформації інформаційних потоків, удосконалення організації обліку та виокремлення субрахунку для накопичення витрат на впровадження і використання хмарних сервісів мають не лише теоретичне, а й безпосереднє практичне значення для підвищення якості інформаційного забезпечення управління витратами.

До найбільш вагомих результатів цієї групи також належить удосконалення організаційно-методичного інструментарію аудиту витрат шляхом його доповнення алгоритмами оцінювання цифрових ризиків та індикаторами надійності автоматизованого контролю. На думку офіційного опонента, саме це положення є одним із найбільш перспективних для розвитку сучасної методики цифрового аудиту, оскільки забезпечує своєчасне виявлення аномалій у даних, посилює доказовість аудиторських процедур та підвищує якість професійного судження аудитора.

Заслугує позитивної оцінки й удосконалення методики внутрішнього аудиту витрат шляхом інтеграції цифрових інструментів аудиту із цілями сталого розвитку. Важливість цього результату полягає у поєднанні контрольних процедур із сучасними вимогами щодо прозорості, підзвітності та врахування екологічних і соціальних аспектів функціонування підприємств.

Серед результатів, що набули подальшого розвитку, насамперед слід відзначити організаційно-методичні засади аналізу витрат, доповнені системою спеціальних показників оцінювання ефективності використання хмарних сервісів. Запропонований автором методичний інструментарій створює практичні можливості для комплексного оцінювання економічної доцільності використання хмарних технологій, виявлення резервів оптимізації витрат та підвищення ефективності управлінських рішень.

Безперечною перевагою роботи є також подальший розвиток організаційних засад аналізу витрат через їх адаптацію до типу підприємства, рівня цифрової зрілості та особливостей інформаційних потоків. Такий підхід забезпечує гнучкість застосування запропонованої методики, підвищує релевантність аналітичної інформації та створює передумови для розвитку оперативного і прогностного аналізу витрат у цифровому середовищі.

Отже, найбільш вагомими результатами, заявлені автором як одержані вперше, удосконалені та такі, що набули подальшого розвитку, є взаємопов'язаними, характеризуються належним рівнем наукової новизни та свідчать про вагомий особистий внесок здобувача у розвиток теоретичних і організаційно-методичних засад аналізу та аудиту витрат в умовах використання хмарних сервісів і технологій.

У цілому наведені в дисертації наукові положення, висновки та рекомендації є достатньо обґрунтованими, характеризуються належним рівнем новизни та свідчать про вагомий особистий внесок автора у розвиток теоретичних і методичних засад аналізу та аудиту витрат в умовах цифрової трансформації діяльності підприємств.

Практичне значення та впровадження результатів дослідження

Практичне значення результатів дисертаційного дослідження полягає в тому, що запропоновані автором теоретичні положення, організаційно-методичні підходи та практичні рекомендації доведено до рівня, придатного для використання у діяльності суб'єктів господарювання, аудиторських організацій та закладів вищої освіти.

Насамперед слід відзначити практичну спрямованість запропонованих автором рекомендацій щодо організації аналізу та аудиту витрат із використанням хмарних сервісів. Розроблені методичні підходи, система аналітичних показників оцінювання ефективності використання хмарних технологій, а також рекомендації щодо формування цифрової доказової бази аудиту можуть бути використані суб'єктами господарювання для підвищення якості інформаційно-аналітичного забезпечення управління витратами, удосконалення контрольних процедур та прийняття більш обґрунтованих управлінських рішень.

Практична цінність отриманих результатів підтверджується їх упровадженням у діяльність ТОВ «БУЗИТЕЧ ІНДАСТРІ» (довідка № 57/05 від 04.05.2026 р.), де використано рекомендації щодо організації контрольних процедур стосовно витрат у цифровому та хмарному середовищі, а також ТОВ «ЛП КОНСАЛТИНГ» (довідка № 23/02 від 11.02.2026 р.), у практиці якого застосовано запропоновані автором підходи до контролю витрат на хмарні сервіси, перевірки білінгових звітів, документування операцій, контролю доступу та використання цифрових слідів під час аудиторських процедур. Крім того, результати дослідження впроваджено у практичну діяльність ПП «Рекламно-виробнича

компанія «ФРЕШ АЙДІЕС» та ТОВ «ГВИНТ.ЮА», що підтверджується відповідними довідками про впровадження, наведеними у додатках до дисертації.

Окремої позитивної оцінки заслуговує використання результатів дослідження в освітньому процесі закладів вищої освіти, зокрема Національного університету біоресурсів і природокористування України (довідка № б/н від 01.06.2026 р.), а також Відокремленого структурного підрозділу «Березнівський лісотехнічний фаховий коледж Національного університету водного господарства та природокористування» (довідка № 262 від 21.05.2026 р.).

Загалом практичне значення дисертації є достатньо переконливим, а наведені у роботі матеріали свідчать, що запропоновані автором результати мають реальні перспективи подальшого використання як у практичній діяльності підприємств та аудиторських організацій, так і у сфері професійної підготовки майбутніх фахівців з обліку, аналізу та аудиту.

Повнота викладення наукових положень, матеріалів, висновків і рекомендацій дисертації в опублікованих працях

Основні наукові положення, висновки та рекомендації дисертації достатньо повно відображено в опублікованих працях автора. За темою дисертації опубліковано 16 наукових, з яких 8 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 8 тез наукових доповідей. Зміст наукових праць повною мірою відображає основні положення дисертації, її наукову новизну, теоретичні та методичні результати, а також відповідає вимогам щодо апробації результатів дисертаційних досліджень.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності

Проведеним ретельним вивченням дисертації, а також опрацюванням наукових публікацій, у яких висвітлено основні результати дисертаційного дослідження В. О. Случака не встановлено порушень академічної доброчесності. Представлена дисертація є самостійною й оригінальною працею. Теоретичні положення та розробки в межах дослідження, зокрема, ті, що характеризують його наукову новизну та практичне значення результатів, отримано автором особисто. Посилання на інформаційні та літературні джерела, що наводяться у дисертації, оформлено належним чином.

Дискусійні положення та зауваження до дисертації

Позитивно оцінюючи загальний науковий рівень дисертації, її теоретичну та практичну цінність, слід зазначити, що окремі положення дослідження мають дискусійний характер або можуть бути предметом подальших наукових досліджень.

1. Одним із сучасних викликів цифрової трансформації українських підприємств є міграція з програмних продуктів і платформ, використання яких пов'язане з технологічними, безпековими або санкційними ризиками, на альтернативні вітчизняні та міжнародні інформаційні системи. У цьому контексті робота виграла б від ширшого розкриття особливостей застосування запропонованої методики аналізу й аудиту витрат під час переходу між різними інформаційними платформами, перенесення історичних даних, налаштування нових інтеграцій та перевірки повноти й достовірності мігрованої інформації.

2. Значну увагу в роботі приділено організації аналізу та аудиту витрат у хмарному середовищі. Водночас більш ґрунтовного розгляду потребує специфіка гібридних і мультихмарних моделей, у яких інформація, контрольні процедури та відповідальність розподіляються між локальною інфраструктурою підприємства і кількома провайдерами. Такий розподіл може ускладнювати ідентифікацію джерел даних, забезпечення їх цілісності, узгодження доступу та формування єдиної аудиторської доказової бази.

3. У роботі обґрунтовано принцип розподіленої відповідальності між підприємством і провайдером хмарних послуг. Водночас доцільно було б конкретизувати методику розмежування зон відповідальності у разі втрати, пошкодження, викривлення чи несанкціонованої зміни даних, а також визначити порядок аудиторської оцінки договорів із провайдерами, рівня сервісу, процедур резервування і доступу до журналів подій.

4. Дискусійним є питання практичного розмежування внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та зовнішнього аудиту в умовах безперервного цифрового моніторингу. Доцільно було б чіткіше визначити, які автоматизовані контрольні процедури належать до відповідальності менеджменту, які – до внутрішнього аудиту, а які результати можуть бути використані зовнішнім аудитором як належні й достатні аудиторські докази.

Висловлені зауваження та дискусійні положення не знижують загальної позитивної оцінки дисертації, мають переважно рекомендаційний характер і можуть бути враховані автором у подальшій науковій діяльності.

Відповідність дисертації встановленим вимогам

Дисертація виконана на належному фаховому рівні, її зміст повністю розкриває тему та відповідає профілю спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Дисертація має традиційну структуру: анотація, вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел, додатки. Дисертація оформлена згідно вимог наказу Міністерства освіти і науки України «Про затвердження вимог до оформлення дисертацій» від 12 січня 2017 року № 40 (зі змінами). Робота виконана у науковому стилі, її зміст викладено у чіткій логічній послідовності.

Загальний висновок

Дисертація Случака Віталія Олеговича є кваліфікаційною науковою працею, яку виконано самостійно на актуальну тему. Вона має завершений характер, відзначається науковою новизною і практичною спрямованістю. Тема дисертації відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Основні результати дослідження з достатньою повнотою відображено в опублікованих автором працях.

Ураховуючи актуальність, наукову новизну, а також важливість та достовірність одержаних наукових результатів, дисертація Случака Віталія Олеговича на тему: «Аналіз та аудит витрат з використанням хмарних сервісів» є завершеним самостійним науковим дослідженням та відповідає вимогам Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктор філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44, а її автор заслуговує на присудження ступеня доктора філософії зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

**Офіційний опонент доцент кафедри обліку і аудиту Національного університету водного господарства і природокористування, кандидат економічних наук, доцент
Олена ДОРОШЕНКО**