

РЕЦЕНЗІЯ

завідувача кафедри обліку та оподаткування
Національного університету біоресурсів і природокористування України,
кандидата економічних наук, доцента **ЛИТВИНЕНКА Володимира Сергійовича**
на дисертацію **СЛУЧАКА Віталія Олеговича**
на тему: «**Аналіз та аудит витрат з використанням хмарних сервісів**»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

Актуальність теми дисертаційного дослідження. В умовах цифрової трансформації економіки дедалі більшого значення набуває проблема формування якісної, своєчасної та достовірної інформації про витрати підприємств. Хмарні технології та сервіси істотно змінюють організацію обліку, аналізу та аудиту, оскільки забезпечують інтеграцію інформаційних потоків, доступ до даних у режимі, наближеному до реального часу, автоматизацію контрольних процедур і можливість використання сучасних аналітичних інструментів. Водночас, інформаційні технології формують нові виклики для системи управління витратами, пов'язані з оцінюванням цифрових ризиків, забезпеченням достовірності електронних даних і необхідністю адаптації аудиторських процедур до використання хмарного середовища.

Актуальність теми дисертації посилюється ще й тим, що у вітчизняній науковій літературі питання аналізу й аудиту витрат здебільшого досліджуються в межах традиційних підходів, зорієнтованих на документальне підтвердження операцій і ретроспективну оцінку показників. Натомість використання хмарних технологій потребує переходу до інтегрованої, процесно- та ризикоорієнтованої моделі, у якій дані про витрати розглядаються не лише як результат господарських операцій, а й як основа для моніторингу, контролю, прогнозування та ухвалення управлінських рішень.

Оцінка змісту та структури дисертації. Дисертація має логічну структуру, що відповідає поставленій меті та завданням дослідження. У першому розділі розкрито теоретичні основи аналізу та аудиту витрат в умовах функціонування хмарних технологій, уточнено економічну сутність витрат як елемента інформаційної системи управління та проаналізовано сучасний стан використання хмарних технологій підприємствами. Другий розділ присвячено організації та методиці аналізу витрат із використанням хмарних сервісів і технологій, зокрема, інформаційному забезпеченню, організаційно-методичним засадам і напрямам застосування хмарних інструментів в аналізі витрат підприємства. У третьому розділі розкрито особливості методики і організації аудиту витрат у хмарному середовищі, обґрунтовано підходи до формування цифрової доказової бази, оцінювання кіберризиків і вдосконалення аудиторських процедур.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій дисертації. Наукові положення дисертації є достатньо аргументованими та базуються на комплексному опрацюванні теоретичних джерел, нормативної бази, професійних положень аудиту та сучасної практики застосування цифрових технологій. Автором послідовно обґрунтовано, що хмарні технології впливають не лише на технічну інфраструктуру підприємства, а й на методику аналізу, організацію контролю, структуру аудиторських доказів та підходи до оцінювання ризиків.

Позитивної оцінки заслуговує те, що в дисертації витрати розглянуто як багатовимірний об'єкт: з одного боку, як економічну категорію, пов'язану зі споживанням

ресурсів і формуванням фінансового результату, а з іншого – як інформаційний ресурс системи управління, що набуває нових характеристик у цифровому середовищі. Такий підхід дає змогу поєднати обліковий, аналітичний та аудиторський аспекти дослідження.

Наукова новизна роботи. Серед результатів дослідження необхідно відзначити розроблення методики формування цифрової доказової бази аудиту витрат, яка ґрунтується на використанні цифрових слідів, журналів подій, автоматизованих контрольних механізмів і метаданих. Запропонований підхід сприяє трансформації аудиту витрат із переважно документно-орієнтованої перевірки на систему оцінювання достовірності даних, сформованих у цифровому середовищі.

Важливим результатом є також обґрунтування переходу до процесно- та ризик-орієнтованої моделі аналітико-аудиторської роботи через обліково-інформаційне забезпечення аналізу та аудиту витрат у хмарному середовищі шляхом виокремлення змін у складі даних, каналах комунікації, методах збору, обробки, зберігання та використання інформації, а також визначення доцільності виокремлення окремого субрахунку для обліку витрат на впровадження, підтримку та використання хмарних сервісів. Такий підхід є методично значущим, оскільки дозволяє враховувати вплив кіберризиків на повноту, цілісність і достовірність інформації про витрати.

Дисертаційне дослідження містить низку положень, що удосконалюють методичний інструментарій аналізу витрат. Зокрема, запропоновано показники оцінювання витрат на хмарні технології, серед яких індекс гнучкості витрат, коефіцієнт ефективності масштабування витрат і коефіцієнт ефективності хмарних контрактів. Ці показники розширюють можливості для аналітичної оцінки економічної ефективності використання хмарних сервісів і можуть бути застосовані в управлінській практиці підприємств.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України і є складовою частиною теми «Розробити інформаційно-аналітичну систему управління результативністю діяльності підприємств» (номер державної реєстрації 0124U002537). Особистий внесок здобувача полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень щодо формування інформаційно-аналітичного забезпечення управління результативністю діяльності підприємства через систему аналізу та аудиту витрат в умовах використання хмарних технологій. Здобувачем уточнено роль витрат як важливого інформаційного об'єкта аналізу, аудиту й управління результативністю підприємства, оскільки саме витрати безпосередньо впливають на собівартість, фінансовий результат, рентабельність, ефективність використання ресурсів і якість управлінських рішень.

Практичне значення результатів дослідження. Практичне значення результатів дисертаційного дослідження полягає у можливості застосування розроблених теоретико-методичних і прикладних положень для удосконалення системи аналізу та аудиту витрат підприємств в умовах цифрової трансформації економіки. Запропоновані підходи можуть бути використані для формування цифрової доказової бази аудиту, ідентифікації й оцінювання кіберризиків, а також підвищення ефективності внутрішньогосподарського контролю в середовищі хмарних технологій.

Окремі положення дисертаційного дослідження щодо методики та організації аналізу й аудиту витрат в умовах застосування хмарних технологій було використано в практичній діяльності підприємств під час здійснення аналітичних процедур та удосконалення системи внутрішньогосподарського контролю.

У діяльності ТОВ «БУЗИТЕЧ ІНДАСТРІ» використано запропоновані підходи до формування контрольних процедур щодо витрат у цифровому та хмарному середовищах. Зокрема, вони стосуються перевірки обґрунтованості витрат, наявності належного документального підтвердження, правильності їх класифікації, віднесення до відповідних центрів витрат, а також своєчасності їх відображення в системі бухгалтерського обліку підприємства; у ТОВ «ЛП КОНСАЛТИНГ» впроваджено рекомендації щодо організації контролю витрат на хмарні сервіси, зокрема щодо встановлення лімітів використання цифрових ресурсів, перевірки рахунків і білінгових звітів, контролю доступу користувачів, журналювання операцій та аналізу цифрових слідів у хмарному середовищі; у практичній діяльності ПП «Рекламно-виробнича компанія «ФРЕШ АЙДІЕС» використано положення щодо вибору моделі розгортання хмарних сервісів, узгодження їхніх облікових, аналітичних і контрольних функцій, а також налаштування інформаційних потоків між ERP-, BI- та іншими цифровими системами підприємства; у ТОВ «ГВИНТ.ЮА» апробовано підходи до ідентифікації витрат на хмарні технології та застосування показників оцінювання їхньої гнучкості, ефективності масштабування хмарних контрактів. Використання зазначених підходів сприяло підвищенню прозорості формування витрат, виявленню резервів їх оптимізації та посиленню обґрунтованості планування IT-витрат підприємства.

Теоретичні та практичні розробки, запропоновані у дисертації, використовуються в освітньому процесі Національного університету біоресурсів і природокористування України під час викладання дисциплін обліково-аналітичного спрямування, пов'язаних із бухгалтерським обліком, економічним аналізом і внутрішнім контролем. Крім того, окремі результати дослідження впроваджено у навчальний процес Відокремленого структурного підрозділу «Березнівський лісотехнічний фаховий коледж Національного університету водного господарства та природокористування» під час читання лекційного курсу та проведення практичних занять з дисциплін «Економічний аналіз», «Інформаційні системи і технології в обліку», «Зовнішній і внутрішній контроль».

Повнота оприлюднення результатів дослідження. Основні наукові положення дисертації висвітлено у 16 наукових працях, з яких 8 статей у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, 8 тез наукових доповідей. У публікаціях автора відображаються ключові напрями дослідження: економічна сутність витрат, інформаційне забезпечення аналізу, використання хмарних технологій, цифрова доказова база аудиту, кіберризика, внутрішній контроль і методичний інструментарій аналізу витрат у цифровому середовищі. Це свідчить про належну апробацію результатів та їхню відповідність темі дисертації.

Академічна доброчесність. Дисертація є самостійною науковою працею. Наукові положення, висновки та рекомендації сформульовано автором на основі опрацювання джерельної бази, власних узагальнень і методичних розробок. Використані праці інших авторів належно відображені у списку джерел і супроводжуються посиланнями. Порушень академічної доброчесності не встановлено.

Дискусійні положення та зауваження щодо роботи. Позитивно оцінюючи дисертаційне дослідження, можна висловити такі побажання і зауваження дискусійного характеру:

1. У першому розділі дисертації доцільно було б приділити більше уваги аналізу ризиків залежності суб'єктів господарювання від окремих постачальників хмарних сервісів, їхнього впливу на витрати підприємства та механізмів запобігання таким ризикам. Це посилює практичну цінність дисертаційного дослідження (с. 49–53).

2. У другому та третьому розділах дисертації розглянуто організацію і методику аналізу та аудиту витрат в умовах використання хмарних сервісів та технологій, водночас не відображено підходи до формування професійних компетентностей персоналу для ефективного використання хмарних сервісів у цих процесах. Зокрема, варто було б конкретизувати вимоги до цифрових та аналітичних навичок працівників, визначити основні напрями їх професійної підготовки й підвищення кваліфікації, а також окреслити механізми адаптації персоналу до роботи з новими інформаційними технологіями.

3. У дисертаційному дослідженні автору доцільно було б детальніше висвітлити особливості взаємодії аудитора із системою внутрішнього контролю підприємства в умовах використання хмарних сервісів. Більш ґрунтовне дослідження впливу цифрового середовища на оцінювання ефективності контрольних процедур сприяло б поглибленню методичних положень щодо організації аудиту витрат в умовах цифрової трансформації та посиленню практичної значущості результатів дослідження (с. 157–159).

4. У перспективі подальших досліджень на особливу увагу заслуговує питання інтеграції технологій штучного інтелекту та машинного навчання із запропонованими автором підходами до аналізу й аудиту витрат із використанням хмарних сервісів. Розроблення відповідного методичного інструментарію могло б розширити функціональні можливості інформаційно-аналітичного забезпечення аудиту, підвищити рівень автоматизації аудиторських процедур, удосконалити механізми виявлення ризиків і аномалій у даних, а також сприяти підвищенню оперативності, обґрунтованості та якості професійних суджень аудитора в умовах цифрової трансформації економіки (с. 149–151; с. 181–198).

Наведені зауваження мають рекомендаційний характер і не знижують загальної позитивної оцінки дисертаційного дослідження.

Загальний висновок. Дисертація на тему: «Аналіз та аудит витрат з використанням хмарних сервісів» є завершеною самостійною науковою працею, у якій вирішено актуальне наукове завдання щодо розвитку теоретичних положень і методико-прикладних рекомендацій з удосконалення аналізу та аудиту витрат у хмарному середовищі. Отримані результати мають наукову новизну, практичну значущість і можуть бути використані в діяльності підприємств, аудиторських фірм, служб внутрішнього аудиту та закладів вищої освіти.

За актуальністю, змістом, структурою, рівнем наукової новизни, обґрунтованістю висновків і практичним значенням дисертація відповідає вимогам наказу Міністерства освіти і науки України № 40 від 12 січня 2017 року «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» і Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 44 від 12 січня 2022 року, а її автор Случак Віталій Олегович заслуговує на присудження ступеня доктора філософії зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Рецензент завідувач кафедри обліку та оподаткування Національного університету біоресурсів і природокористування України, кандидат економічних наук, доцент Володимир ЛИТВИНЕНКО