До разової спеціалізованої вченої ради ID 17183
Державного університету «Житомирська політехніка»

ВІДГУК
офіційного опонента, кандидата економічних наук, доцента
Тивончук Олени Іванівни
на дисертаційну роботу
Федорової Ольги Сергіївни
на тему «Розвиток наративної компоненти звітності зі сталого розвитку»,
подану на здобуття ступеня доктора філософії
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

Актуальність теми дисертаційної роботи та її зв'язок з науковими програмами, планами, темами

Звітність зі сталого розвитку протягом останніх десятиліть еволюціонувала від добровільної практики провідних компаній до однієї з ключових складових системи корпоративного звітування. Прийняття Директиви ЄС 2022/2464 щодо корпоративної звітності зі сталого розвитку (CSRD) та Європейських стандартів звітності зі сталого розвитку (ESRS) уніфікувало підходи до змісту й структури розкриттів інформації про сталий розвиток, закріпило принцип подвійної суттєвості та запровадило обов'язкове підтвердження звітності. За цих умов наративна компонента, яка й раніше була невід'ємною частиною звітів, підготовлених відповідно до стандартів Глобальної ініціативи зі звітності (GRI), стандартів SASB, Міжнародної концептуальної основи інтегрованої звітності тощо, набуває нормативно закріпленого, структурованого характеру та стає об'єктом незалежного підтвердження. Це підвищує вимоги до її змісту, якості та способів підготовки: зокрема, ESRS передбачають розкриття значного обсягу описової інформації про стратегію, бізнес-модель, політики, управління впливами, ризиками та можливостями підприємства.

Водночас наративна компонента залишається одним зі складних для оцінювання елементів звітності зі сталого розвитку. Відмінності у способах подання інформації, обмежена зіставність текстових розкриттів і складність

перевірки та підтвердження їх достовірності створюють передумови для грінвошингу й «управління враженнями», що знижує інформаційну та комунікативну цінність звітності. Це актуалізує для облікової науки й практики потребу в розвитку теоретичних і методичних положень формування та використання наративної компоненти звітності зі сталого розвитку, зокрема щодо оцінювання якості її розкриттів. Попри зростання наукового інтересу до звітності зі сталого розвитку, поряд із дослідженнями кількісних ESG-показників і вимог до їх розкриття особливості наративної компоненти, зокрема її змістова повнота, структура, достовірність і відповідність інформаційним потребам користувачів, залишаються недостатньо вивченими.

В Україні актуальність дослідження посилюється євроінтеграційним вектором розвитку та поступовим наближенням національної практики звітування до вимог європейського законодавства. Вітчизняна практика потребує уточнення понятійного апарату наративної компоненти звітності зі сталого розвитку, систематизації наративних розкриттів і розроблення рекомендацій щодо їх підготовки та аналізу. Особливого значення ці завдання набувають в умовах повоєнного відновлення та залучення міжнародного капіталу, що вимагає прозорої й достовірної звітності.

Отже, тема дисертаційної роботи Федорової О.С., спрямована на обґрунтування теоретичних положень та розроблення методологічних і методичних засад формування і використання наративної компоненти звітності зі сталого розвитку, є актуальною, відповідає потребам облікової науки й практики та сприяє підготовці вітчизняних підприємств до виконання вимог європейського законодавства.

Дисертацію виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Державного університету «Житомирська політехніка». Результати дослідження є складовими таких тем: держбюджетної теми № 59 «Розробка механізму сталого розвитку економічних систем в умовах воєнних дій та післявоєнного відновлення економіки» та НДР № 41 «Досвід імплементації Директиви CSRD в Європейському Союзі: формування звітності зі сталого розвитку та

можливості її адаптації в Україні» (проведення наукових тренінгів), що підтверджує актуальність і практичну цінність дослідження.

Обґрунтованість і достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертаційному дослідженні

Наукові положення, висновки та рекомендації, викладені в дисертації Федорової О.С., характеризуються достатнім ступенем обґрунтованості, достовірності та логічної послідовності. Це забезпечено застосуванням комплексу загальнонаукових і спеціальних методів дослідження. Методи аналізу та синтезу, узагальнення й наукової абстракції використано під час дослідження історичних передумов формування звітності зі сталого розвитку (підрозділ 1.1, табл. 1.1) та адаптації категорій наратології до сфери звітності (підрозділ 1.2, рис. 1.7). Оцінювання сучасного стану наукових досліджень здійснено за допомогою бібліометричного аналізу публікацій наукометричних баз Scopus і Web of Science у програмних середовищах VOSviewer та Bibliometrix, мережевого аналізу ключових слів (рис. 1.12–1.14) і кластеризації дисертаційних досліджень з обліку (підрозділ 1.3, с. 50–65). Методи групування, класифікації та структурно-логічного узагальнення застосовано для систематизації дев'яти теорій, що впливають на формування звітності (підрозділ 1.4, табл. 1.6, рис. 1.19), побудови концептуальної моделі (рис. 2.1, с. 87) та класифікації наративної компоненти (рис. 2.5, с. 103; табл. 2.4–2.7). Порівняльний контент-аналіз звітів зі сталого розвитку європейських компаній шести галузей у поєднанні з адаптованою моделлю аналізу заінтересованих сторін А. Менделоу покладено в основу перевірки чотирьох гіпотез та розроблення методики взаємодії зі стейкголдерами (підрозділ 2.3, рис. 2.6–2.14, додатки Ж, З). Систематизацію методів аналізу наративів (підрозділ 3.1, рис. 3.2, табл. 3.1) доповнено емпіричною апробацією словникового методу обробки природної мови засобами бібліотек «pdftools», «stringr» та «tidyverse» у середовищі R і регресійним аналізом методом найменших квадратів у програмному пакеті GRETL на вибірці з 200 аграрних підприємств за 2022–

2023 рр. (підрозділ 3.2, с. 183–208). Достовірність економетричних оцінок підтверджено діагностичними процедурами: тестом Бройша–Пагана, робастними стандартними похибками Хубера–Уайта, тестом Шапіро–Вілка, бутстреп-довірчими інтервалами, статистикою Дарбіна–Уотсона та аналізом фактора інфляції дисперсії (с. 197–198).

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативні акти України, Директива ЄС 2022/2464, ESRS, стандарти МСФЗ S1/S2, GRI, Концептуальна основа Міжнародного стандарту інтегрованої звітності, настанови EFRAG IG 1 та IG 3; наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених (список використаних джерел налічує 250 найменувань); дані наукометричних баз Scopus та Web of Science, аналітичні матеріали OECP і Google Trends; звіти зі сталого розвитку, інтегровані, нефінансові та соціальні звіти підприємств різних галузей і країн, розміщені у відкритому доступі. Висновки до розділів (с. 81–83, 156–160, 208–210) та загальні висновки (с. 211–216) логічно випливають із викладеного матеріалу й відповідають поставленим завданням.

Достовірність результатів дослідження підтверджується використанням репрезентативного масиву наукових джерел та відкритих емпіричних даних, відтворюваністю процедури текстового аналізу (скрипти для визначення ключових слів і підрахунку їх частоти наведено у додатках), застосуванням діагностичних тестів до регресійних моделей, а також апробацією результатів на 9 науково-практичних конференціях (5 міжнародних і 4 всеукраїнських), схваленням на засіданні кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка» і публікацією основних положень у виданнях, індексованих у Scopus та Web of Science, та у фахових виданнях України. Практична значущість результатів дослідження підтверджується тим, що основні положення та пропозиції дисертаційної роботи доведено авторкою до рівня методичних розробок і практичних рекомендацій, про що свідчать довідки про впровадження: ГС «Асоціація професіоналів довкілля» PAEW (№ 26/05/162 від 01.05.2026), ТОВ «Офіс сталих рішень» (№ 05/26-1 від 01.05.2026), ПП «Аудиторська компанія

«Зовнішфінаудит»» (№ 04/02-06 від 02.04.2026), ТОВ «ЕКО-МБ» (від 01.05.2026) та Державного університету «Житомирська політехніка» (№ 44-19.04/1678 від 23.09.2026).

Новизна наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертаційному дослідженні

У дисертаційній роботі здобувачкою сформульовано та обґрунтовано низку положень, висновків та пропозицій, які мають наукову новизну. Наукові положення сформульовано здобувачкою самостійно, і вони відображають її особистий внесок у розвиток економічної науки. Нижче охарактеризовано основні результати дисертації, що мають наукову новизну.

Наукову цінність має удосконалення понятійно-категорійного апарату дослідження. Обґрунтоване здобувачкою розуміння підприємства-автора як наратора, користувача звітності як реципієнта, змістових одиниць розкриття як наратем, хронологічного викладу подій як фабули та рівня деталізації розкриття як фокалізації дає змогу трактувати наративну компоненту як структуровану систему комунікативної взаємодії між підприємством і стейкголдерами (с. 37–49, 81–82). Важливим доповненням є періодизація розвитку звітності зі сталого розвитку (підготовчий етап, зародження звітування, становлення та розвиток стандартизації) із систематизацією регуляторного забезпечення, яка простежує посилення ролі наративної компоненти (табл. 1.1, с. 23–36).

Вагомим результатом є тривимірна «Модель куба» (рис. 1.8, табл. 1.3, с. 47–49), яка визначає місце різних видів звітності – фінансової, звітності зі сталого розвитку, інтегрованої, звіту про управління – у корпоративній системі розкриття інформації за критеріями якісного/кількісного характеру показників, обов'язкового/добровільного статусу та змісту розкриття. Модель дозволяє розмежувати звітність зі сталого розвитку (площини c, c□, d, d□) та фінансову й інтегровану звітність і позиціонувати наративну компоненту як контекстуальну основу нефінансових розкриттів. Корисним є й висновок про

низький рівень наративної компоненти у звіті про управління українських підприємств (с. 82).

Концептуальну основу дослідження становить удосконалена модель формування та використання наративної компоненти звітності зі сталого розвитку (рис. 2.1, с. 87), яка поєднує нормативну базу, детермінанти формування (інституційні, галузеві, корпоративні), групи стейкголдерів (мікро-, мезо- та макрорівня), вимоги до змісту розкриттів та механізми регламентації, контекстного впливу, комунікації й методологічного забезпечення. Модель дозволяє розкрити вплив принципу подвійної суттєвості на трансформацію наративної компоненти. Систематизація якісних характеристик наративної інформації за ESRS 1 на фундаментальні (доречність, достовірне представлення) та посилюючі (порівнюваність, можливість перевірки, зрозумілість) формує вимоги до змісту й методології підготовки наративів (рис. 2.4, с. 96). Концептуальну модель підкріплено систематизацією облікових теорій, що впливають на формування звітності зі сталого розвитку, за економічним та управлінським, соціально-екологічним і комунікаційним та інформаційним напрямами та визначенням функціонального навантаження ключових з них (підрозділ 1.4, рис. 1.19).

Теоретичне і практичне значення має запропонована авторкою методика ідентифікації, збору інформації та взаємодії зі стейкголдерами відповідно до ESRS (рис. 2.14, с. 149–155). Вона складається з п'яти етапів (розмежування категорій, картографування, ідентифікація вразливих груп, оцінка пріоритетності, документування), реалізується через чотири стандартизовані форми документування («Реєстр стейкголдерів», «Матриця залучення стейкголдерів», «Таблиця інтеграції результатів залучення в оцінку подвійної суттєвості», «Реєстр кількісних показників взаємодії») та передбачає три рівні автоматизації – збору даних, моніторингу й контролю та аналітичну. Методика забезпечує задокументований зв'язок між відгуками стейкголдерів і матрицею подвійної суттєвості та може слугувати інструментом внутрішнього контролю й основою для зовнішнього аудиту.

Авторським науковим результатом, що має вагоме значення, є розроблена здобувачкою класифікація наративної компоненти звітності зі сталого розвитку за п'ятьма ознаками: функціональним призначенням (описовий, пояснювальний, аналітичний, оцінювальний, прогностичний наратив), ступенем верифікованості (кількісно підкріплений, якісно обґрунтований, декларативний), стандартом формування, характером зв'язку з фінансовою звітністю та ступенем стандартизації (рис. 2.5, с. 103; табл. 2.4–2.6). Її доповнено систематизацією форм подання наративу та технік їх поєднання (табл. 2.7). Важливо, що декларативний наратив ідентифіковано як структурно недоступний для зовнішнього підтвердження і, відповідно, як вагоме джерело ризику грінвошингу.

Значущим є також дослідження сучасного стану наукового дискурсу щодо звітності зі сталого розвитку, що ґрунтується на бібліометричному аналізі публікацій у Scopus та Web of Science засобами VOSviewer і Bibliometrix та на групуванні дисертацій з обліку (рис. 1.11–1.14, табл. 1.4, с. 50–64). Воно виявило, що наративну компоненту як самостійний об'єкт дослідження розроблено недостатньо.

Важливим результатом дисертаційного дослідження є обґрунтування сутності, розроблення класифікації методів та визначення необхідності спеціалізованого методичного інструментарію для аналізу наративної компоненти звітності (підрозділ 3.1, с. 161–182). Здобувачка трактує «наративний поворот» як парадигмальний зсув у бухгалтерському обліку, спираючись на концепцію Т. Куна, розкриває конститутивну роль обліку та систематизує вісім викликів, що постають перед дослідниками-бухгалтерами, серед яких необхідність гібридизації їхніх компетенцій (с. 161–168, 181–182). Методи аналізу наративів систематизовано за двома групами – «до-LLM» та «LLM» (рис. 3.2, табл. 3.1) – і обґрунтовано, що вибір методу є компромісом між ресурсами дослідника та потрібним рівнем контекстної точності. Це розширює методологічний апарат бухгалтерської науки. Застосування словникового методу текстового аналізу наративної компоненти звітності зі

сталого розвитку для вимірювання рівня цифрової трансформації підприємств продемонструвало можливість кількісного вимірювання конструкту, що розкривається у наративній частині звітності (цифрової трансформації), та виявило гетерогенний вплив окремих технологій Індустрії 4.0 на фінансову результативність (с. 183–207).

Наведені наукові положення у своїй сукупності є внеском у розвиток теоретичних, методологічних і методичних засад формування та використання наративної компоненти звітності зі сталого розвитку в умовах імплементації вимог CSRD та ESRS. Практичне значення результатів підтверджено їх використанням в діяльності аудиторської компанії, громадської асоціації, консалтингової компанії та суб'єкта господарювання, а також в освітньому процесі закладу вищої освіти (с. 20–21).

Повнота викладення наукових положень, висновків в опублікованих працях

Основні результати дисертації достатньо висвітлені у 19 наукових працях, серед яких: 3 публікації у виданнях, що індексуються наукометричними базами Scopus/Web of Science, 7 статей у наукових фахових виданнях України категорії «Б» та 9 публікацій у збірниках матеріалів конференцій. Особистий внесок здобувачки в публікаціях, що виконані у співавторстві, чітко окреслено. Опубліковані матеріали повністю відображають зміст дисертації та відповідають вимогам пунктів 8 і 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою КМУ від 12.01.2022 р. № 44. Обсяг висвітлення результатів дисертації у наукових публікаціях є достатнім.

Оцінка змісту дисертаційної роботи, структура та основні наукові результати

Дисертація Федорової О.С. складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (250 найменувань) та 18 додатків.

Основний зміст викладено на 204 сторінках друкованого тексту; робота містить 20 таблиць і 37 рисунків. У вступі (с. 13–22) обґрунтовано актуальність теми, сформульовано мету, дев'ять завдань, об'єкт, предмет і методи дослідження, висвітлено наукову новизну, практичне значення результатів, апробацію та публікації. Структура роботи логічна: від теоретичних засад і категоріального апарату (розділ 1) через методологію моделювання, класифікації та взаємодії зі стейкголдерами (розділ 2) до систематизації методів аналізу наративів та їх емпіричної апробації (розділ 3). Кожен розділ завершується висновками з посиланнями на публікації здобувачки.

У розділі 1 «Теоретичні засади формування наративної компоненти звітності зі сталого розвитку» (с. 23–83) досліджено історичне становлення звітності зі сталого розвитку та запропоновано періодизацію з чотирьох етапів (підрозділ 1.1); узагальнено міждисциплінарне тлумачення поняття «наратив», адаптовано категорії наратології (наратор, реципієнт, наратема, фабула, фокалізація) та розроблено «Модель куба» (підрозділ 1.2); на основі бібліометричного аналізу публікацій у Scopus і Web of Science та групування дисертацій з обліку виявлено недостатню розробленість наративної компоненти як самостійного об'єкта дослідження (підрозділ 1.3); систематизовано теорії, що впливають на формування звітності, та з'ясовано роль ключових із них (підрозділ 1.4).

У розділі 2 «Методологічні засади формування наративної компоненти звітності зі сталого розвитку» (с. 84–160) розроблено концептуальну модель формування та використання наративної компоненти, систематизовано якісні характеристики наративної інформації за ESRS 1 та запропоновано визначення наративної компоненти (підрозділ 2.1); розроблено класифікацію наративної компоненти за п'ятьма ознаками із систематизацією форм подання та технік їх поєднання (підрозділ 2.2); на основі порівняльного аналізу 27 звітів європейських компаній та адаптованої моделі аналізу заінтересованих сторін перевірено чотири гіпотези й розроблено методику ідентифікації, збору інформації та взаємодії зі стейкголдерами (підрозділ 2.3).

У розділі 3 «Аналітичне забезпечення дослідження наративних розкриттів у звітності зі сталого розвитку» (с. 161–210) обґрунтовано «наративний поворот» як парадигмальний зсув у бухгалтерському обліку, розкрито виклики для дослідників-бухгалтерів та систематизовано методи аналізу наративів – від словникових до LLM (підрозділ 3.1); виконано емпіричну апробацію словникового методу на вибірці 200 аграрних підприємств із 30 країн і оцінено вплив цифрової трансформації та окремих технологій Індустрії 4.0 на ROA, ROE та ROS з урахуванням модеруючої ролі R&D (підрозділ 3.2).

У висновках (с. 211–216) подано дев'ять узагальнених результатів, які відповідають поставленим завданням. У додатках наведено результати аналізу звітності підприємств, інструментарій методики взаємодії зі стейкголдерами, таблицю конвертації даних у бали та скрипти для текстового аналізу в середовищі R. Загалом дисертація має завершений характер, її зміст відповідає темі, меті та завданням, а послідовність розділів забезпечує логічний перехід від теоретичних засад до методології та емпіричної апробації. Список використаних джерел налічує 250 найменувань, складається з вітчизняних та зарубіжних публікацій і розміщений на 26 сторінках. Обсяг основного тексту дисертації становить 204 сторінки, що відповідає встановленим вимогам. Робота містить 20 таблиць, 37 рисунків та 18 додатків.

Таким чином, оформлення дисертації відповідає вимогам Наказу МОН України № 40 від 12.01.2017 р. «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» (зі змінами).

Академічна доброчесність

Порушень академічної доброчесності в дисертації та наукових публікаціях, у яких висвітлені основні наукові результати дисертації, не виявлено. Усі результати, які винесено авторкою на захист, отримані самостійно і містяться в опублікованих роботах. У роботах, опублікованих у співавторстві, використані тільки ті ідеї та положення, які є результатом особистого наукового пошуку здобувачки.

Дискусійні положення та зауваження до змісту дисертації

Серйозних недоліків, під якими розуміються такі, що ставлять під сумнів одержані дисертантом основні висновки, на наш погляд, дисертаційна робота не містить. Проте певні недоліки і дискусійні положення наявні і можуть бути підставою для обговорення під час захисту роботи, зокрема вони зводяться до таких:

1. У дисертаційній роботі слушно акцентується на зростанні ролі наративної компоненти звітності зі сталого розвитку в умовах запровадження CSRD та ESRS, а обґрунтування «наративного повороту» як нового напряму досліджень у сфері обліку та звітності заслуговує на позитивну оцінку. Водночас, на нашу думку, теоретичне обґрунтування виграло б від більш диференційованого тлумачення цього процесу. У ряді місць (вступ, підрозділи 1.1 і 3.1, висновки) запровадження CSRD подається як подія, що перетворила звітність з добровільної практики на обов'язкову систему розкриття інформації та кардинально змінила її природу, змістивши акцент з кількісних показників на наративні. Разом із тим наративні розкриття були важливою складовою і попередніх практик звітування, що, зокрема, видно з описових вимог GRI 2 та GRI 3, розглянутих у підрозділі 2.2 (с. 106), і з наведених у табл. 2.3 досліджень якості наративних розкриттів у звітах за GRI, а обов'язкове нефінансове звітування для великих підприємств суспільного інтересу було запроваджено ще Директивою 2014/95/ЄС. Наведена в роботі частка наративних одиниць даних ESRS також не супроводжується порівнянням з іншими стандартами, рекомендаціями чи концептуальними основами. Тому коректнішим видається трактування нововведень CSRD не як появи чи домінування наративу, а як його нормативної формалізації, уніфікації, поглиблення (подвійна суттєвість, зв'язність, цифрове тегування) та запровадження підтвердження. Зміщення акценту з фінансових показників на ESG-інформацію (розширення змісту)

також доцільно відокремити від зміни форми розкриття (від кількісної до наративної).

2. Розділ 1 містить змістовний огляд еволюції видів корпоративної звітності, а в підрозділі 1.2 (с. 45) та «Моделі куба» (табл. 1.3, с. 48–49) здобувачка робить цінну спробу розмежувати звітність зі сталого розвитку, інтегровану та нефінансову звітність. Водночас, на нашу думку, понятійно-термінологічна база дослідження виграла б від послідовнішої систематизації. Зокрема, доцільно було б навести авторський погляд на визначення понять «звітність зі сталого розвитку», «нефінансова звітність», «інтегрована звітність» та «ESG-звітність» і порівняти їх за чіткими критеріями (правова природа й обов'язковість, застосовні стандарти, склад розкриттів, коло користувачів, роль наративної компоненти), долучивши ESG-звітність до порівняння. У тексті роботи ці поняття подекуди вживаються як близькі за змістом (назва табл. 1.2 «Рекомендації з формування нефінансової звітності», с. 36; групування різновидів звітності в табл. 1.4, с. 53; перелік «нефінансових звітів» на с. 45–46; вибірка звітів різного виду в підрозділі 3.2, с. 189). Окремого уточнення потребують співвідношення понять у вітчизняному законодавстві та Директиві 2022/2464 і датування виникнення концепції інтегрованої звітності (с. 32 та табл. 1.1). Такі уточнення посилили б термінологічну узгодженість роботи й чіткіше окреслили б межі застосування запропонованих класифікації та моделі.

3. Запропонована тривимірна «Модель куба» (рис. 1.8, табл. 1.3, с. 48–49) є наочним та оригінальним засобом позиціонування видів звітності й заслуговує на позитивну оцінку. Водночас, на нашу думку, її аналітична цінність зросла б за умови додаткового пояснення окремих положень. Зокрема, третій вимір («зміст розкриття») подано у вигляді двох значень («фінансова звітність / звітність зі сталого розвитку»), тому для інтегрованої звітності та звіту про управління, які поєднують обидва види інформації, моделі властиве охоплення більшості площин, що дещо зменшує її розрізнювальну здатність. Доцільно також узгодити характеристику інтегрованої звітності в табл. 1.3

(добровільна) із віднесенням її до площин a, a□, d, d□, які за примітками до рис. 1.8 належать до обов'язкових.

4. Підрозділ 3.2 містить змістовну емпіричну апробацію словникового методу текстового аналізу на прикладі вимірювання рівня цифрової трансформації аграрних підприємств за наративними розкриттями; слід відзначити репрезентативний обсяг вибірки (200 підприємств) та використання діагностичних тестів. Водночас, на нашу думку, доцільно було б розширити обґрунтування словника ключових слів (табл. 3.2, с. 191): зокрема, зазначити критерії відбору термінів та їх адаптацію до специфіки аграрної галузі, наприклад шляхом включення таких понять, як «точне землеробство», «дрони», «супутниковий моніторинг» тощо, а також пояснити віднесення окремих термінів до груп технологій (зокрема, «IoT»). Окремого коментаря потребує й доцільність використання в аграрному контексті термінів, більш характерних для фінансового чи роздрібного секторів (зокрема, у групах 2 і 5). Це дозволило б оцінити вплив складу словника на отримані результати й посилило б практичну значущість висновків.

5. Слід відзначити також окремі зауваження редакційного характеру. Так, напрями систематизації теорій у висновках до розділу 1 (п. 5, с. 83: «економічний та управлінський», «соціально-екологічний», «комунікаційний та інформаційний») та у загальних висновках (п. 4, с. 212: «економічний і управлінський», «соціально-екологічний та комунікаційний», «інформаційний») подано неоднаково; крім того, у висновках йдеться про дев'ять теорій, тоді як у табл. 1.6 їх наведено дванадцять. У фразі «…аналізуючи звіти першого року застосування ЄС» (с. 98) очевидно йдеться про ESRS. Уточнення цих місць сприяло б цілісності сприйняття роботи.

Наведені вище зауваження мають конструктивно-дискусійний характер і стосуються окремих аспектів деталізації або розширення прикладної частини дисертаційного дослідження. Вони не впливають на цілісність, логіку побудови роботи, не заперечують обґрунтованості отриманих результатів і не знижують її наукової новизни.

У цілому надані зауваження не змінюють загальну позитивну оцінку дослідження та не знижують науково-практичну цінність дисертації.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Федорової О.С. є самостійною, завершеною науковою працею, яка містить елементи наукової новизни. Отримані результати дослідження і представлені рекомендації забезпечують розв'язання важливого науково-прикладного завдання щодо обґрунтування теоретичних положень та розробки методологічних і методичних засад формування і використання наративної компоненти звітності зі сталого розвитку. Якість виконаної роботи підтверджує компетентність авторки в межах теми дослідження та у застосуванні інструментарію наукового пошуку.

Обсяг, зміст, рівень та результати представленої дисертації відповідають вимогам пунктів 6, 7, 8 і 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого Постановою КМУ від 12.01.2022 р. № 44, а здобувачка Федорова Ольга Сергіївна заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 Облік і оподаткування в галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Офіційний опонент:
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аналізу
Національного університету
«Львівська політехніка» **Олена ТИВОНЧУК**

Підпис засвідчую:
Вчений секретар Юрій ЯТЧИШИН