

РЕЦЕНЗІЯ

доктора економічних наук, професора кафедри обліку і оподаткування
Західноукраїнського національного університету **Білої Юлії Анатоліївни**
на дисертацію Бандурки Максима Віталійовича
на тему «Управлінський облік корпоративної соціальної відповідальності
бізнесу» поданої на здобуття ступеня доктора філософії з галузі знань
07 «Управління та адміністрування» за спеціальністю
071 «Облік і оподаткування»

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

В умовах сучасних глобальних трансформацій корпоративна соціальна відповідальність бізнесу набуває принципово нового змісту, перетворюючись із добровільної соціальної ініціативи на важливий елемент стратегічного управління підприємствами. Посилення екологічних викликів, поширення принципів сталого розвитку, цифровізація економіки, впровадження ESG-підходів, циркулярної економіки та вимог щодо нефінансової звітності формують нові вимоги до інформаційного забезпечення управлінських рішень. Особливої актуальності ці питання набувають в умовах воєнного стану в Україні, коли підприємства змушені одночасно забезпечувати економічну стійкість, підтримувати соціальні ініціативи, реагувати на безпекові ризики та виконувати вимоги європейської інтеграції.

У цьому контексті вагоме наукове і практичне значення має дисертаційна робота, присвячена удосконаленню системи управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу. У дослідженні запропоновано комплексне теоретико-методологічне обґрунтування та практичні рекомендації щодо розвитку управлінського обліку витрат корпоративної соціальної відповідальності, їх інтеграції з концепціями сталого розвитку, циркулярної економіки, корпоративної цифрової відповідальності та сучасними інструментами стратегічного управління. Особливу цінність становить орієнтація роботи на адаптацію облікових підходів до сучасних викликів, пов'язаних із цифровою трансформацією бізнесу, екологічними

вимогами, безпековими ризиками та післявоєнним відновленням економіки України.

Дисертаційну роботу виконано відповідно до планів науково-дослідної роботи кафедри обліку і оподаткування Західноукраїнського національного університету. Основні положення дослідження узгоджуються з тематикою держбюджетного прикладного дослідження «Домінанти управлінського обліку в умовах діджиталізації для забезпечення економічної безпеки України у воєнний і післявоєнний періоди» (державний реєстраційний номер 0123U101580), науково-дослідної роботи «Розвиток системи бухгалтерського та управлінського обліку в умовах соціально-економічних викликів» (державний реєстраційний номер 0122U000927), а також держбюджетного прикладного дослідження «Цифровізація обліку в системі управління енергетичною та кібернетичною безпекою України у воєнний та поствоєнний періоди» (державний реєстраційний номер 0126U002206), що підтверджує актуальність, своєчасність та наукову спрямованість дисертаційної роботи.

Ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій

Дисертаційна робота присвячена комплексному дослідженню теоретико-методологічних засад та практичних аспектів розвитку управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу в умовах сталого розвитку, циркулярної економіки, цифрової трансформації та сучасних безпекових викликів. В основу дослідження покладено сучасні концепції корпоративної соціальної відповідальності, ESG, сталого розвитку, управлінського обліку, циркулярної економіки та корпоративної цифрової відповідальності, що забезпечує належний рівень обґрунтованості сформульованих автором наукових положень.

Об'єктом дослідження є процес формування облікової інформації про витрати корпоративної соціальної відповідальності бізнесу. Предметом дослідження виступає сукупність теоретико-методичних та організаційних положень управлінського обліку щодо корпоративної соціальної відповідальності бізнесу.

Наукові положення, висновки та рекомендації дисертаційної роботи базуються на сучасних положеннях теорії управлінського обліку, концепціях сталого розвитку, корпоративної соціальної відповідальності, ESG, циркулярної економіки, корпоративної цифрової відповідальності, стратегічного управління та міжнародних підходах до формування нефінансової звітності. Для досягнення поставленої мети автором використано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, що забезпечило належний рівень достовірності отриманих результатів та аргументованість висновків.

Структура дисертації є логічною, послідовною та повною мірою відповідає поставленим меті й завданням дослідження. Робота охоплює теоретичні засади розвитку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу та її інформаційного забезпечення, дослідження методичних аспектів управлінського обліку соціальних та екологічних витрат, а також розробку практичних рекомендацій щодо удосконалення управлінського обліку в умовах сталого розвитку, цифровізації та безпекових викликів.

У дисертації ґрунтовно досліджено генезис та сучасні тенденції розвитку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу, обґрунтовано трансформацію її ролі в сучасних умовах господарювання, а також визначено місце управлінського обліку як ключового інформаційного інструменту реалізації стратегії сталого розвитку підприємств. Значну увагу приділено дослідженню економічної сутності витрат на корпоративну соціальну відповідальність та їх класифікації для потреб управлінського обліку.

Заслужують на позитивну оцінку запропоновані автором підходи до ідентифікації, групування та аналітичного обліку екологічних і соціальних витрат підприємств, модель оцінювання еколого-соціальних показників діяльності у стратегічному управлінському обліку, а також удосконалення методів управлінського обліку в умовах переходу до циркулярної економіки. Науковий інтерес становить адаптація сучасних методів стратегічного калькулювання (ABC-калькулювання, Target Costing, Life Cycle Costing) для виокремлення соціально-екологічної складової собівартості продукції.

Важливим результатом дослідження є розроблення методичних підходів до відображення корпоративної цифрової відповідальності в системі

управлінського обліку, удосконалення форм внутрішньої управлінської звітності щодо витрат корпоративної соціальної відповідальності бізнесу та формування системи внутрішнього контролю екологічних, соціальних і репутаційних ризиків. Запропоновані автором рекомендації характеризуються практичною спрямованістю, узгоджуються із сучасними тенденціями розвитку бухгалтерського обліку та можуть бути використані підприємствами при формуванні інформаційного забезпечення управління сталим розвитком.

Загалом зміст дисертаційної роботи, використаний методичний інструментарій, логіка викладення матеріалу, належне інформаційне забезпечення дослідження та отримані результати свідчать про достатній ступінь обґрунтованості й достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих автором.

Наукова новизна результатів дисертаційної роботи

Наукова новизна одержаних результатів полягає у комплексному розвитку теоретико-методологічних засад і розробленні прикладного інструментарію управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу, що забезпечує інтеграцію фінансових і нефінансових показників у систему інформаційного забезпечення стратегічного управління підприємствами в умовах сталого розвитку, циркулярної економіки, цифрової трансформації та сучасних безпекових викликів.

Наукові результати, що характеризують новизну проведеного дослідження, полягають у такому:

- вперше розроблено основи відображення корпоративної цифрової відповідальності в системі управлінського обліку в умовах автоматизації та розгортання концепції Індустрії 4.0, а саме, науково обґрунтовано виокремлення нових, специфічних об'єктів контролю та облікового моніторингу, зокрема витрат на забезпечення кібербезпеки, захист персональних даних, а також витрат на мінімізацію цифрового вуглецевого сліду інформаційно-технологічної інфраструктури компанії, що дозволяє трансформувати цифрові операції у дієвий інструмент формування інтегрованої економічної та соціальної цінності бізнесу;

- удосконалено алгоритм ідентифікації, систематизації та аналітичного обліку екологічних і соціальних витрат підприємств, що дозволяє забезпечити чітке відокремлення традиційної виробничої собівартості від цільових інвестицій у сталий розвиток (витрат на охорону навколишнього середовища, придбання біодобрив, охорону праці та облаштування об'єктів цивільного захисту), особливістю якого є його безперешкодне проектування на діючу систему обліку через впровадження двозначних матричних аналітичних крос-кодів без створення додаткового операційного навантаження на обліковий персонал, що гарантує високу швидкість забезпечення менеджменту релевантними даними та превентивно нівелює ризики застосування фіскальних чи екологічних санкцій;

- удосконалено модель вартісної та невартісної оцінки еколого-соціальних показників діяльності підприємства у стратегічному управлінському обліку шляхом адаптації міжнародного інструментарію екологічних прибутків та збитків і калькулювання, яка забезпечує вартісну конвертацію якісних нефінансових ефектів (лояльності персоналу, збереження земельного банку та біорізноманіття, редукції обсягів викидів парникових газів) у релевантні оціночні регулятори довгострокової капіталізації та уможливорює розрахунок індикатора екологічно-скоригованого операційного прибутку;

- удосконалено методи управлінського обліку в умовах переходу суб'єктів господарювання до циркулярної економіки та переорієнтації на безвідходні моделі ресурсоспоживання; на відміну від наявних підходів, вектор обліку орієнтовано на забезпечення циклічної рециркуляції матеріальних ресурсів за стратегіями 9R, за якої утилізаційні ланцюги оберненої логістики розглядаються не як джерело операційних збитків чи безповоротних втрат, а як самостійна стаття капіталізації додаткової економічної цінності зворотних матеріальних потоків, що реалізується через сервісні бізнес-моделі;

- удосконалено інструменти калькулювання собівартості продукції підприємств на основі поєднання поопераційного калькулювання (ABC), цільового калькулювання (Target costing) та калькулювання за життєвим циклом (LCC), 24 що дозволяє здійснити ідентифікацію та аналітичне відокремлення прихованої соціально-екологічної компоненти собівартості

(витрат на екологічне пакування, етичний комплаєнс-аудит постачальників сировини) та сформувати доказову базу для обґрунтування етичної цінової премії на екологічно чисту та органічну продукцію перед свідомим споживачем;

- удосконалено форми внутрішньої управлінської звітності про витрати у сфері корпоративної соціальної відповідальності, які синхронізують традиційні фінансові результати з нефінансовими метриками сталого розвитку; розроблені форми (Матеріально-балансовий звіт руху зворотних матеріальних потоків, Відомість обліку соціально-безпекових витрат, Інтегрований звіт про сталий розвиток) диференційовані під запити користувачів різних рівнів управління, які забезпечують інформаційну прозорість взаємодії з місцевими громадами, пайовиками та інвесторами, а також слугують верифікованою базою для підготовки публічних звітів згідно зі стандартами GRI та Директиви CSRD;

- удосконалено внутрішній контроль та управління екологічними, соціальними й репутаційними ризиками шляхом імплементації методичного паралельного відображення нефінансових ефектів, що передбачає розмежування контрольних процедур за трьома автономними векторами дій (альтруїстичним, синергетичним, внутрішньо орієнтованим) і дозволяє здійснювати стрестестування ліквідності операційного капіталу, мінімізувати ризики недобросовісного екологічного позиціонування (грінвошингу) та запобігати виникненню локальних соціальних конфліктів із землевласниками;

- одержали подальший розвиток дослідження історичного формування і тенденцій розвитку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу та доведено кардинальне зміщення стратегічних орієнтирів вітчизняного бізнесу в умовах воєнного стану, що зафіксувало появу феномену безпекової корпоративної соціальної відповідальності як добровільної мобілізації ресурсів на користь прямої матеріально-технічної, мілітарної та гуманітарної підтримки оборонного 25 сектору країни, забезпечення продовольчої безпеки, захисту людського капіталу та збереження суспільної стійкості;

- одержали подальший розвиток класифікація витрат на корпоративну соціальну відповідальність для потреб управлінського обліку, яку, на відміну від існуючих підходів, побудовано на перетині трьох базових векторів сталого розвитку (довкілля, суспільство, управління) та критерію нормативно-правової обов'язковості; витрати структуровано на обов'язкові (комплаєнс-витрати, спрямовані на превентивну мінімізацію регуляторних ризиків: нарахування єдиного соціального внеску, обов'язкові екологічні податки, законодавче фінансування охорони праці) та добровільні (ініціативні витрати, які формують стратегічний гудвіл компанії та її інвестиційну привабливість);

- одержали подальший розвиток обґрунтування ролі та місця управлінського обліку як головного інформаційного джерела реалізації стратегії сталого розвитку, здатного долати інформаційну асиметрію; доведено об'єктивну необхідність розширення традиційних облікових меж та переходу від ретроспективних вузькокорпоративних фінансових кордонів до концепції «подвійного запису матеріальних потоків», що уможливлює паралельне відображення, моніторинг та оцінку руху природного, людського, цифрового та фінансового капіталів компанії у їхньому взаємозв'язку.

Теоретичне та практичне значення отриманих результатів

У дисертаційній роботі розроблено теоретико-методологічні засади розвитку управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу та запропоновано комплекс практичних рекомендацій щодо вдосконалення інформаційного забезпечення управління соціальними, екологічними й економічними аспектами діяльності підприємств в умовах сталого розвитку, цифровізації та сучасних безпекових викликів. Результати дослідження використовуються у навчальному процесі при розробці освітніх програм та підготовці матеріалів з курсів «Управлінський облік», «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством» (довідка №126- 28/1519 від 4 червня 2026 р. видана Західноукраїнським національним університетом).

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання запропонованих автором розробок у діяльності суб'єктів господарювання. Зокрема, форми внутрішньої управлінської звітності щодо

корпоративної соціальної відповідальності бізнесу впроваджено у практичну діяльність: ФГ «Земля», де впроваджено розроблений автором алгоритм ідентифікації та систематизації екологічних та соціальних витрат господарства (зокрема, витрат на раціональне використання земельних ресурсів, внесення біодобрив, охорону праці та підтримку соціальної інфраструктури села), форми внутрішніх звітів, які дозволяють поєднувати фінансові результати з нефінансовими метриками сталого розвитку (Довідка від 23.04.2026 р.); ТОВ «ГЕРАСИМІВ АГРО», де використані у практичній діяльності підприємства пропозиції щодо реформування існуючої системи внутрішнього звітування (Довідка від 5.05.2026 р.); ФГ «СІЧ-В», де було впроваджено методику ідентифікації, групування та аналітичного обліку витрат на соціальні заходи, що дозволило отримувати інформацію про реальні обсяги фінансування програм корпоративної соціальної відповідальності (Довідка від 20 травня 2026 р.). Запропоновані рекомендації сприятимуть підвищенню якості управлінських рішень, забезпеченню прозорості діяльності суб'єктів господарювання, мінімізації регуляторних і репутаційних ризиків, підвищенню інвестиційної привабливості підприємств та їх відповідності сучасним вимогам сталого розвитку й європейської інтеграції.

Повнота викладу матеріалів дисертації в публікаціях

За темою дисертації опубліковано 13 наукових праць, зокрема: 3 статті, у яких опубліковані основні наукові результати, а також 10 публікацій апробаційного характеру у матеріалах міжнародних науково-практичних конференцій.

Особистий внесок дисертанта в отримані наукові результати

Дисертаційна робота є самостійно виконаним завершеним науковим дослідженням, у якому розв'язано важливе наукове завдання щодо розвитку теоретико-методологічних засад і вдосконалення практичного інструментарію управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності бізнесу. Усі наукові положення, висновки та практичні рекомендації, викладені у дисертації, сформульовані автором самостійно. Із наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертаційній роботі використано лише ті положення, ідеї та результати, які належать особисто здобувачу, що

підтверджує його вагомий особистий внесок у вирішення поставлених наукових завдань.

Оцінка структури дисертації, мови та стилю викладення

Дисертаційна робота має логічну та послідовну структуру і складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Побудова роботи відповідає меті, завданням, об'єкту та предмету дослідження, а зміст окремих розділів є взаємопов'язаним і забезпечує послідовне розкриття теми дослідження.

Дисертацію викладено державною мовою із дотриманням вимог наукового стилю. Робота характеризується логічністю викладу матеріалу, чіткістю структури, аргументованістю наукових положень, належним рівнем узагальнення теоретичних і практичних результатів, коректним використанням сучасної спеціальної термінології та належним оформленням ілюстративного матеріалу. Стиль викладення є послідовним, зрозумілим і відповідає вимогам, що висуваються до дисертаційних досліджень на здобуття наукового ступеня доктора філософії.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності

Текст дисертаційної роботи пройшов перевірку на наявність текстових запозичень. За результатами перевірки не виявлено неправомірних текстових запозичень, ознак академічного плагіату, фабрикації чи фальсифікації наукових результатів. Використані у дисертації положення, ідеї, статистичні матеріали та наукові праці інших авторів супроводжуються належними посиланнями відповідно до вимог академічної доброчесності. Це дає підстави стверджувати, що дисертаційна робота відповідає принципам академічної доброчесності та вимогам, встановленим до дисертаційних досліджень.

Зауваження до роботи та її дискусійні положення

До дисертаційної роботи є окремі зауваження та положення дискусійного характеру:

1. Недостатня чіткість у демаркації понять «безпекова КСВ» та «традиційна КСВ» в умовах кризового менеджменту. Хоча автор обґрунтовує феномен «Безпекової корпоративної соціальної відповідальності» як трансформовану стратегію підтримки оборонного сектору та захисту людського

капіталу в умовах війни, залишається дискусійним питання, чи є такі дії суто функцією соціальної відповідальності, чи це вимушені заходи забезпечення операційної діяльності.

2. Виокремлення «цифрового вуглецевого сліду» як об'єкта контролю є прогресивною ідеєю, проте методологія калькулювання енергоспоживання хмарних сервісів та інфраструктури компанії у вартісних індикаторах екологічного навантаження потребує визначення конкретних драйверів розподілу для кожного окремого суб'єкта господарювання.

3. Запропоновані автором форми внутрішніх звітів для обліку КСВ є занадто об'ємними. Для практичного впровадження на підприємствах (особливо середнього бізнесу) вони потребують значного спрощення, щоб не створювати додаткового бюрократичного навантаження на бухгалтерів. Наведені зауваження мають переважно рекомендаційний і дискусійний характер, не впливають на наукову цінність одержаних результатів, достовірність висновків та практичну значущість дисертаційної роботи.

4. Потребує подальшого обґрунтування універсальність запропонованої моделі управлінського обліку корпоративної соціальної відповідальності. Автор орієнтує розроблені методичні підходи на широке коло суб'єктів господарювання, однак їх практична адаптація може відрізнятися залежно від галузі діяльності, масштабів підприємства та рівня цифровізації бізнес-процесів.

5. Дискусійним є питання монетизації окремих соціальних та екологічних ефектів діяльності підприємства. Запропонований підхід до вартісного оцінювання нефінансових показників є актуальним, однак окремі критерії їх оцінювання можуть мати суб'єктивний характер і потребують подальшої методичної стандартизації.

Наведені зауваження мають переважно рекомендаційний і дискусійний характер, не впливають на наукову цінність одержаних результатів, достовірність висновків та практичну значущість дисертаційної роботи.

Загальний висновок

Дисертаційна робота Бандурки Максима Віталійовича на тему «Управлінський облік корпоративної соціальної відповідальності бізнесу» є самостійним, завершеним науковим дослідженням, виконаним на актуальну тему, що має важливе наукове та практичне значення. За своїм змістом дисертаційна робота відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Отримані автором результати характеризуються науковою новизною, належним рівнем теоретичного обґрунтування та практичної значущості. Висновки й рекомендації є достатньо аргументованими, логічно впливають із проведеного дослідження та можуть бути використані у практичній діяльності суб'єктів господарювання, у наукових дослідженнях, а також у навчальному процесі закладів вищої освіти.

Дисертація за своїм науковим рівнем, структурою, змістом, обґрунтованістю наукових положень, достовірністю отриманих результатів і практичною цінністю відповідає вимогам 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 від 12 січня 2022 року № 44 (зі змінами), а її автор, Бандурка Максим Віталійович, заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Рецензент:

професор кафедри обліку і оподаткування
Західноукраїнського
національного університету,
доктор економічних наук, доцент



Юлія БІЛА

БІЛА

Анна ГЕЦЕНК