

Prof. dr hab. Paweł Borszowski

Katedra Prawa Finansowego

Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii

Uniwersytet Wrocławski

Recenzja rozprawy doktorskiej mgr Karoliny Santin

„Realizacja postulatu dążenia do zabezpieczenia potrzeb mieszkaniowych na tle polskiego ustawodawstwa podatkowego”.

I

Zagadnienie prezentowane w rozprawie doktorskiej jest niewątpliwie szerokie zakresowo i obejmuje konieczność analizy całości polskiego ustawodawstwa podatkowego, co dostrzega Autorka już w samym tytule. Niemniej jednak jego znaczenie jest istotne z perspektywy zarówno oceny regulacji prawa podatkowego, jak i związków tej gałęzi prawa z rzeczywistością społeczno-gospodarczą. Chodzi bowiem w pewnym uproszczeniu o stwierdzenie, na ile ustawodawca podatkowy dostrzega tytułowy postulat, jak również ocenę praktyki stosowania prawa podatkowego w tym względzie. Z tego punktu widzenia podjęta tematyka zasługuje na jednoznaczną akceptację.

Oceniana dysertacja wymagała wnikliwej analizy także instytucji prawnych zawartych poza prawem podatkowym i ich właściwego zastosowania w tym obszarze regulacji. Stanowiło to niewątpliwie wyzwanie dla Autorki, która musiała zderzyć się z zagadnieniem autonomii pojęć w prawie podatkowym, ale także zasadami wykładni przepisów prawa podatkowego, których przestrzeganie stanowi o powodzeniu procesu ustalenia zakresu znaczeniowego regulacji w konkretnych stanach faktycznych. Z tym zadaniem



mgr Karolina Santin poradziła się dobrze, prezentując także zdystansowane, właściwe dla naukowca podejście.

Trafnie wychodzi doktorantka od art. 75 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. poz. 483, dalej: „Konstytucja RP”), stwierdzając, iż przepis ten nie powinien być interpretowany wyłącznie poprzez zastosowanie do prawa cywilnego, ale także do innych gałęzi prawa, a zatem także prawa podatkowego (s. 14-15). Stanowi to właściwe ugruntowanie tematyki badawczej. Zgadzam się z Autorką, że ustawodawca poprzez kształtowanie prawa podatkowego ma możliwość wpływu, który należy ująć jako znaczący, na poziom zaspokojenia potrzeb obywateli (s. 15). Stąd też prosta droga do określania celu dysertacji, którym stała się próba ustalenia, czy ustawodawca w poszczególnych rozwiązaniach prawa podatkowego realizuje postulat z art. 75 Konstytucji RP, przy czym definiuje to prawidłowo jako sytuację, gdy ustawodawca „stara się umożliwić, aby zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych odbyło się jak najmniejszym kosztem obciążeń podatkowych” (s. 15).

Dla realizacji tak określonego celu badawczego doktorantka sformułowała prawidłowo pięć pomocniczych hipotez badawczych odnoszących się do stwierdzenia, iż przez wprowadzenie odpowiednich regulacji w podatku od czynności cywilnoprawnych, w podatku od spadków i darowizn, w podatku od towarów i usług, w podatkach dochodowych a także w podatku od nieruchomości, ustawodawca realizuje postulat z art. 75 Konstytucji RP. Tak określonym hipotezom Autorka podporządkowała rozważania zawarte w poszczególnych rozdziałach.

W opracowaniu zaproponowano wykorzystanie kilku metod badawczych, uzasadnionych zarówno wybranym obszarem, jak i sposobem jego realizacji. Prawidłowo mgr Karolina Santin wskazała więc na metodę analizy źródeł prawa, zarówno poszczególnych ustaw podatkowych, jak i przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.). W dalszej kolejności Autorka przywołała zatem metodę dogmatyczno-prawną, a także



metodę aksjologiczną, której zastosowanie jest kluczowe, gdy chodzi o badanie wartości wyrażanych w poszczególnych preferencjach podatkowych. Doktorantka słusznie wskazała również na konieczność wykorzystania wykładni historycznej, metody prawnoporównawczej, a także metody teoretycznoprawnej.

Autorka w rozprawie doktorskiej legitymuje się bogatym warsztatem badawczym, na który składają się w pierwszej kolejności liczne pozycje literatury (186), przede wszystkim z obszaru prawa podatkowego, ale również teorii prawa, prawa konstytucyjnego, czy prawa cywilnego. Rozważania w rozprawie doktorskiej oparto także na analizie licznych aktów prawnych (47), jak również orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego i Wojewódzkich Sądów Administracyjnych. Uwzględniono również przykłady orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, Sądu Najwyższego, Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej i sądów powszechnych. W dysertacji wykorzystano także liczne interpretacje przepisów prawa podatkowego.

Struktura ocenianej dysertacji jest poprawna i właściwa dla prac prawniczych. Autorka zachowała również właściwą proporcję objętościową w poszczególnych rozdziałach, przy czym ostatni rozdział, z racji podjętej tematyki dotyczącej preferencji w podatku od nieruchomości, jest stosunkowo krótki i zawiera tylko dwa podrozdziały, w tym jeden, który ma charakter podsumowujący. Doktorantka całość rozważań poprzedziła poprawnie skonstruowanym wprowadzeniem, a następnie problematykę umieściła w sześciu rozdziałach, dodając zakończenie. Dobrym zabiegiem stało się ujęcie w każdym rozdziale w końcowej części uwag podsumowujących, co pozwala na uchwycenie najważniejszych poruszanych kwestii i płynne przejście do analiz zawartych w kolejnym rozdziale. Niestety słabością struktury pracy jest nieco schematyczne ujęcie, będące konsekwencją konieczności analizy konkretnych rozwiązań zawartych w ustawach podatkowych, a dotyczących rozpatrywanych preferencji. Być może dobrym rozwiązaniem byłoby umieszczenie w każdym rozdziale takiego fragmentu, który miałby charakter uwag ogólnych, a de facto



mógłby posłużyć do zaprezentowania kierunku rozważań. Stanowiłoby to również możliwość uchwycenia/zaprezentowania pewnych dodatkowych elementów koncepcji badawczej, którą można byłoby wykorzystać jako pewien dodatek do formułowanych podrozdziałów w takim celu, aby uniknąć komentarzowego ujęcia. Dałoby to także możliwość Autorce „spojrzenia” całościowego na rozwiązania w zakresie zastosowanych preferencji w poszczególnych ustawach podatkowych i uniknięcia sytuacji, gdy przejście do kolejnych jest podyktowane przede wszystkim kolejnością omówienia.

Z tego punktu widzenia można byłoby uniknąć nazbyt ogólnych rozważań zamieszczonych w początkowej części danego rozdziału, a dotyczących ogólnych kwestii w ramach danego podatku. Rozważania te, aczkolwiek uzasadnione, jednakże powodują wrażenie pewnego odejścia od zasadniczej koncepcji badawczej. Ponadto nie jestem zwolennikiem umieszczenia w pracy doktorskiej takich fragmentów które mają charakter obszernych części regulacji, bądź też pewnego wyliczenia przykładów (np. s. 62). Dobrym rozwiązaniem byłoby przynajmniej ich częściowe umieszczenie w przypisach z omówieniem w tekście.

W dysertacji zastosowano poprawny styl pisarski, zarówno gdy chodzi o prezentowane i analizowanie treści normatywne, jak i pozostałe elementy warsztatu badawczego, w tym również własne stanowiska.



II

Przechodząc do oceny rozprawy doktorskiej z punktu widzenia treści zamieszczonej w poszczególnych rozdziałach już w tym miejscu warto odnotować, że cel jaki określiła doktorantka został zrealizowany. Przy czym Autorka wykazała się dobrą analizą normatywną w oparciu o właściwie zastosowane poglądy formułowane w literaturze, uwzględniając stanowiska orzecznictwa sądowego.

Rozdział pierwszy dotyczy zakresu pojęcia nieruchomości mieszkalnych. Autorka wychodzi od zasad wykładni przepisów prawa podatkowego, następnie poddaje analizie regulacje dotyczące pojęcia nieruchomości w prawie podatkowym, pojęcie nieruchomości w świetle prawa cywilnego, a także możliwość zastosowania cywilistycznej definicji dla celów podatkowych w relacji do koncepcji autonomii prawa podatkowego. W końcowej części trafnie rozpatruje pojęcie nieruchomości przeznaczonych na cele mieszkalne. Takie ujęcie problematyki jest słuszne, gdy chodzi o zakres i właściwie ustawia całość rozważań dotyczących ocenianej dysertacji, co jest zadaniem jakie należy postawić przed rozdziałem pierwszym. Przy czym nie jestem zwolennikiem takiego podejścia badawczego, gdzie przy analizie pojęcia nieruchomości w pierwszej kolejności wskazuje się na regulacje dotyczące tego pojęcia w prawie podatkowym, a następnie w prawie cywilnym, gdyż kolejność powinna być odwrotna. Jest to oczywiście uwaga techniczna, która w żadnej mierze nie umniejsza pozytywnej oceny zamieszczonych rozważań. Trafnie Autorka już w początkowej części rozważań stwierdza, iż słownikowe wyjaśnienia dotyczące pojęcia nieruchomości mogą być niewystarczające do przesądzenia, czy dany obiekt stanowi nieruchomość w kontekście przepisów prawa podatkowego (s. 22). Tym większe ma to znaczenie przy ustaleniu zakresu poszczególnych elementów konstrukcji prawnej podatku.

Dlatego też ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie definicji budynku w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i



opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r., poz. 707 ze zm.), której zakres tworzy de facto część przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości. Kwestia ta została dostrzeżona przez doktorantkę (s. 27). Podkreślenia wymaga podejście ustawodawcy, który zarówno w poprzednim, jak i obecnym stanie prawnym definiuje budynek w regulacji podatku od nieruchomości. Wykorzystując ten typowy środek techniki prawodawczej w obecnym stanie prawnym normodawca w jeszcze większym stopniu nadał mu charakter pojęcia podatkowego, w porównaniu do poprzedniej regulacji, gdzie już w ramach pojęcia obiektu budowlanego odsyłał do przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r., Prawo budowlane (Dz. U. z 2025 r., poz. 418 ze zm.).

Trafnie podejmuje również mgr Karolina Santin analizę trwałego związania z gruntem, którego zaistnienie jest konieczne dla spełnienia definicji budynku z konsekwencją dla przedmiotu opodatkowania, a zatem jednego z wyjściowych elementów konstrukcji prawnej podatku, z uwzględnieniem orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego, w tym przede wszystkim uchwały z 29 września 2021 r. III FPS 1/21. W tym względzie warto byłoby pogłębić rozważania o wprowadzoną definicję legalną trwałego związania z gruntem w art. 1a ust. 1 pkt 2c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Istotne zarówno dla tego rozdziału, jak i całej rozprawy doktorskiej stają się rozważania zamieszczone w podrozdziale 4, a zatem dotyczącym możliwości zastosowania cywilistycznej definicji dla celów podatkowych w relacji do koncepcji autonomii prawa podatkowego (s. 42 i nast.). Nie ulega wątpliwości, co dostrzega również Autorka, bazując na literaturze, iż z uwagi na charakter prawa podatkowego w przepisach tej gałęzi prawa mogą być wprowadzone własne definicje pojęć, jak choćby w odniesieniu do podmiotu i przedmiotu opodatkowania (s. 44). Potwierdzeniem tego jest wskazana już definicja budynku. Trafnie podnosi Autorka dążenie do jasności i ostrości przepisów prawa podatkowego, powołując się na literaturę z obszaru prawa podatkowego. Warto, jednakże w tym względzie rozszerzyć rozważania o odniesienie do pewnego stopnia elastyczności przepisów prawa podatkowego,



co jest nie tylko rezultatem pewnego unikania przez ustawodawcę zbytniej kazuistyki regulacji. Jest to także odpowiedź na zapewnienie właściwej relacji pomiędzy prawem podatkowym, a dynamiką rozwoju rzeczywistości społeczno-gospodarczej. Dlatego też ustawodawca stosuje równocześnie zabieg legislacyjny poprzez wykorzystanie definicji legalnych, w których ustala/ogranicza obszar nieostrości, opierając się na § 146 ust. 1 pkt 2 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2026, poz. 300).

Przy rozpatrywaniu pojęcia nieruchomości przeznaczonych na cele mieszkalne doktorantka słusznie zauważa, że z uwagi na brak jednorodnej definicji nieruchomości mieszkalnych, należy w obszarze każdej ulgi dokładnie przeanalizować zakres jej obowiązywania (s. 50).

Rozważania zawarte w rozdziale pierwszym zasługują na dobrą ocenę, niezależnie od poczynionych uwag.

Od rozdziału drugiego mgr Karoliną Santin dokonuje analizy preferencji podatkowych zamieszczonych w poszczególnych ustawach podatkowych. Rozważania te rozpoczyna od badania preferencji podatkowych w podatku od czynności cywilnoprawnych. W tym względzie wychodzi od ogólnych rozważań dotyczących opodatkowania obrotu nieruchomościami tym podatkiem, by następnie przeanalizować zwolnienie sprzedaży budynków i lokali mieszkalnych w szczególnych przypadkach, zwolnienie zamiany budynków, lokali mieszkalnych i innych praw w związku z zaliczeniem stron umowy do I grupy podatkowej, jak również zwolnienie sprzedaży lokalu mieszkalnego na rzecz osoby nieposiadającej nieruchomości mieszkalnej. Rozważania zawarte w tym rozdziale potwierdzają bardzo dobre przygotowanie doktorantki w rozpatrywanym obszarze i umiejętność własnej oceny charakterystycznej dla naukowca. Potwierdzeniem może być analiza wprowadzonego art. 7a ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2024 r., poz. 295 ze zm.), gdzie Autorka formułuje pogląd o jego niekompletności,



wskazując, że ustawodawca nie odniósł się do wyboru transakcji sprzedaży lokalu podlegającej opodatkowaniu tym podatkiem (s. 70).

Przekonujące jest stanowisko doktorantki wypowiedziane na tle analizy art. 9 pkt 4 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, iż ustawodawca powiązał ze zwolnieniem od podatku bardzo zawężoną realizację celów mieszkaniowych (s. 75).

Nie podzielam stanowiska doktorantki wyrażonego na tle analizy art. 9 pkt 17 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, gdzie w ramach zwolnienia określonego tym przepisem postuluje konieczność odwołania się do art. 3 pkt 2a ustawy Prawo budowlane. W treści tej regulacji nie ma odesłania do przepisów ustawy Prawo budowlane. Ponadto warto odnieść się do celu zwolnienia wprowadzonego ustawą z dnia 26 maja 2023 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym, ustawy o społecznych formach rozwoju mieszkalnictwa, ustawy o gospodarce nieruchomościami, ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2023 r., poz. 1463).

W kolejnym rozdziale Autorka poddała badaniom preferencje podatkowe w zakresie podatku od spadków i darowizn. Konsekwentnie analizuje opodatkowanie obrotu nieruchomościami tym podatkiem, by następnie rozważyć zwolnienie darowizny pieniędzy w I grupie podatkowej na konto mieszkaniowe, zwolnienie darowizny pieniędzy lub innych rzeczy przeznaczonych na cele mieszkaniowe, zwolnienie nabycia w drodze dziedziczenia praw do wkładu mieszkaniowego w spółdzielni mieszkaniowej, zwolnienie darowizny praw do rachunku oszczędnościowo-kredytowego w kasie mieszkaniowej, zwolnienie nabycia prawa do nieruchomości mieszkalnej przez repatrianta i ulgę mieszkaniową. Również w tym rozdziale Autorka wykazała się umiejętnością pogłębionej analizy prawniczej regulacji podatkowych z uwzględnieniem poglądów literatury oraz stanowisk zawartych w orzecznictwie sądów administracyjnych. Pewną słabością jest nieuwzględnienie przy analizie art. 4a ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn, (Dz. U. z 2024 r., poz. 1837 ze zm.) uchwały składu 7



sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 marca 2023 r., sygn. akt III FPS 3/22. W uchwale tej wskazano sposób rozumienia jednego z kluczowych warunków dla zastosowania art. 4a ust. 1 pkt 2, tej ustawy, tj. warunku udokumentowania. Do interesujących wniosków mogłaby także dojść Autorka analizując bogate orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, kształtujące się po tej uchwale w zakresie pewnego podejścia do spełnienia warunku udokumentowania w złożonych stanach faktycznych.

Podzielam krytyczne uwagi Autorki sformułowane w oparciu o analizę art. 4 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku od spadków i darowizn. Przy czym przyjęcie w ramach ustalenia zakresu pojęcia celów mieszkaniowych art. 8 ustawy z dnia 26 października 1995 r. o społecznych formach rozwoju mieszkalnictwa (Dz. U. z 2024 poz. 1440 ze zm.) wymagałoby bardziej pogłębionych uwag. Nierzadko bowiem ustawodawca nawet w jednym akcie prawnych odsyła przy konstrukcji zwolnień podatkowych do ustawy znajdującej się poza systemem prawa podatkowego, a w innych sytuacjach z tego nie korzysta. Godzi się w każdym przypadku rozważyć taki zabieg interpretacyjny, uwzględniając wszystkie konteksty wykładni przepisów prawa podatkowego.

Podzielam wniosek de lege ferenda sformułowany w oparciu o art. 16 ust. 7 pkt 2 oraz ust. 8 ustawy o podatku od spadków i darowizn, a zatem rozszerzenie regulacji o umowę zamiany (s. 124).

W kolejnych rozdziałach Autorka podjęła się analizy odpowiednio preferencji podatkowych w zakresie podatku od towarów i usług, a także w obszarze podatków dochodowych. Wychodząc od zagadnień ogólnych w rozdziale czwartym, a zatem opodatkowania obrotu nieruchomościami podatkiem od towarów i usług rozpatrywała preferencyjną stawkę podatku w zakresie budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, zwolnienie czynności na rzecz członków spółdzielni mieszkaniowych, zwolnienie dotyczące czynności wykonywanych przez wspólnoty mieszkaniowe, a także zwolnienie najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkaniowe.



Doktorantka zauważa, że w podatku od towarów i usług wprowadzono jedynie kilka preferencyjnych rozwiązań dedykowanych nieruchomościom mieszkalnym, przy czym transakcje, których przedmiotem są takie nieruchomości są objęte zwolnieniami o szerszym zakresie (s. 130).

Przy rozpatrywaniu obniżonej stawki VAT Autorka formułuje interesujące stanowisko dotyczące wypełnienia obszaru pojęciowego termomodernizacji poprzez pomocnicze stosowanie art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o wspieraniu termomodernizacji i remontów oraz o centralnej ewidencji emisyjności budynków. Stanowisko to wymagałoby jednak pogłębienia i uzasadnienia (s. 138-139).

Analizując z kolei zwolnienie najmu i dzierżawy nieruchomości na cele mieszkaniowe trafnie zauważa doktorantka, że w rozumieniu omawianej regulacji podatku od towarów i usług nawet oddanie w najem jednego lokalu mieszkalnego będzie stanowiło działalność gospodarczą, co jest spójne z orzecznictwem TSUE (s. 149). Autorka wskazuje przy tym na konieczność realizowania wyłącznie celu mieszkaniowego dla skorzystania z tego zwolnienia podatkowego, dlatego też, gdy najemca nieodpłatnie udostępnia nieruchomości zatrudnionym przez siebie pracownikom nie ma spełnionego wymogu wyłączności celu mieszkaniowego (s. 150).

Rozdział piąty, dotyczący preferencji podatkowych w zakresie podatków dochodowych zaczyna się od fragmentu, który nie został oznaczony i jest bez numeracji. W końcowej części tego fragmentu trafnie dostrzega mgr Karolina Santin, że o ile w ramach ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przewidziano szereg zwolnień i ulg dotyczących nieruchomości o charakterze mieszkalnym, to w ramach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych występuje tylko ich niewielka część (s. 161). Autorka prawidłowo stwierdza, analizując skutki podatkowe sprzedaży nieruchomości w ramach działalności gospodarczej w obszarze podatku dochodowego od osób fizycznych, że ustalenie, czy zbycie nieruchomości następuje w ramach działalności gospodarczej, czy jeszcze w granicach rozporządzenia majątkiem prywatnym



ma kluczowe znaczenie dla rozpoznania skutków podatkowych transakcji (s. 170). Ponadto trafnie przywołuje tu także stanowisko zawarte w uchwale składu 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 lutego 2014 r., sygn. II FPS 8/13.

Doktorantka wskazuje również na definicję działalności gospodarczej z art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r., poz. 163 ze zm) - s. 171, co z uwagi na poczynione w pierwszym rozdziale rozważania wymagałoby pogłębienia w kwestii definiowania działalności gospodarczej w prawie podatkowym.

Trzeba zauważyć, że mgr Karolina Santin przy analizie ulgi mieszkaniowej w podatku dochodowym od osób fizycznych dostrzega brak definicji legalnej wyrażenia „własne cele mieszkaniowe”, podnosząc kontekst znaczeniowy w języku prawniczym, a nawet domniemanie języka potocznego (s. 175). Wymagałoby to, zwłaszcza w relacji do poprzednich stanowisko formułowanych przy okazji innych rozwiązań normatywnych, nieco szerszej analizy.

W ostatnim rozdziale doktorantka poddała badaniom preferencje podatkowe w zakresie podatku od nieruchomości, również poprzedzając rozważania fragmentem, który nie został oznaczony. W tym przypadku uzasadnienie dla takiego podejścia może wynikać ze stosunkowo małej objętości obszaru badawczego. Autorka dostrzegła bowiem konieczność rozważań nad preferencyjnymi zasadami opodatkowania budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. W tym względzie doktorantka poddała z powodzeniem analizie zastosowania obniżonej stawki podatku od nieruchomości dla budynków mieszkalnych (lub ich części) – art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a także zastosowanie stawki podwyższonej dla budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej – art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b tej ustawy. Zasadnie uwzględniła uchwałę NSA z dnia 21 października 2024 r., sygn. III FPS 2/24.



Rozważania zawarte w tych rozdziałach, niezależnie od poczynionych uwag, zasługują na jednoznacznie pozytywną ocenę.

Pracę wieńczy bardzo dobrze skonstruowane zakończenie, gdzie Autorka konsekwentnie odniosła się do sformułowanych hipotez badawczych. Należy uznać, że stanowisko zajęte przez doktorantkę wskazujące, iż zasadniczy problem dotyczy nie tyle ilości wprowadzonych rozwiązań, co znacznie zawężonego zakresu ich obowiązywania, rygorystycznych przesłanek zastosowania oraz luk i niejasności (s. 218) może stać się poważnym argumentem dla ustawodawcy podatkowego, w kierunku rozważenia koniecznych zmian legislacyjnych. Zgadzam się z Autorką w kwestii konieczności ujednolicenia pojęć związanych z nieruchomościami mieszkalnymi, aktualizacją niektórych rozwiązań, czy wprowadzeniem ulg i zwolnień będących realną pomocą w zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych podatników (s. 218).

III

Opracowanie mgr Karoliny Santin spełnia wymogi stawiane rozprawom doktorskim. Autorka sformułowała cel badawczy, a także hipotezy szczegółowe, którym podporządkowała całość rozważań, korzystając z wyników własnych badań. Doktorantka równocześnie wykazała się znajomością literatury (z zakresu prawa konstytucyjnego, prawa podatkowego, prawa cywilnego, jak również teorii prawa), orzecznictwa oraz umiejętnością analizy normatywnej.

Konkludując należy stwierdzić, że przedłożona do recenzji rozprawa doktorska mgr Karoliny Santin „Realizacja postulatu dążenia do zabezpieczenia potrzeb mieszkaniowych na tle polskiego ustawodawstwa podatkowego”, stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego. Jej Autorka wykazała się bardzo dobrą wiedzą prawniczą. Ponadto doktorantka wykazała się umiejętnością samodzielnego prowadzenia badań naukowych.



Należy zatem uznać, że wskazana rozprawa doktorska spełnia przesłanki określone w art. 187 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (t.j. Dz. U. z 2024 r., poz. 1571) i może być przedmiotem dalszych czynności w postępowaniu w sprawie nadania stopnia doktora. Wnoszę zatem o dopuszczenie mgr Karoliny Santin do obrony rozprawy doktorskiej zgodnie z obowiązującymi regulacjami.

Prof. dr hab. Paweł Borszowski

Wrocław 17.06.2026

