

Warszawa, 4 maja 2026 r.

Mirosław MICHNA  
Przewodniczący  
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

Szanowny Pan  
Waldemar ŻUREK  
Minister Sprawiedliwości

Szanowny Panie Ministrze,

Przekazujemy opinię Krajowej Rady Doradców Podatkowych dotyczącą projektu ustawy o biegłych sądowych oraz instytucjach opiniujących (UD265, projekt z dn. 2 kwietnia 2026 r.).

Z poważaniem,

**KI**  

---

**DP**

Mirosław MICHNA  
Przewodniczący  
Krajowej Rady Doradców Podatkowych

Załącznik:

- Opinia Krajowej Rady Doradców Podatkowych w zakresie projektu ustawy o biegłych sądowych oraz instytucjach opiniujących (UD265, projekt z dn. 2 kwietnia 2026 r.).

**OPINIA**  
**KRAJOWEJ RADY DORADCÓW PODATKOWYCH**  
**W ZAKRESIE PROJEKTU USTAWY**  
**O BIEGŁYCH SĄDOWYCH ORAZ INSTYTUCJACH OPINIUJĄCYCH**  
**(UD265, PROJEKT Z DN. 2 KWIETNIA 2026 R.)**

**WPROWADZENIE**

Opinia została sporządzona w odniesieniu do projektu ustawy o biegłych sądowych oraz instytucjach opiniujących (UD265, projekt z dn. 2 kwietnia 2026 r.). Zgodnie z uzasadnieniem: „Celem projektowanej ustawy jest uregulowanie problematyki ustanawiania biegłych sądowych w sposób zapewniający dostęp do wysoko kwalifikowanego korpusu ekspertów. W ocenie projektodawcy wprowadzenie ustawą przejrzystych reguł ustanawiania biegłych powinno przyczynić się do usprawnienia toku postępowań sądowych oraz postępowań przygotowawczych. W aktualnym stanie prawnym brak jest bowiem aktu prawnego rangi ustawowej, który normowałby w sposób kompleksowy zasady wydawania opinii przez biegłych – niezależnie od rodzaju postępowania sądowego, w którym oni występują. Dotyczy to także sporządzania i wydawania opinii przez instytucje naukowe i specjalistyczne, niezależnie od formy prawnej, w jakiej prowadzą one swoją działalność opiniodawczą”.

**W zakresie niniejszego, przedłożonego do konsultacji, projektu Krajowa Rada Doradców Podatkowych (dalej: KRDP) zwraca szczególną uwagę na poniższe zagadnienia.**

1. Uwaga ogólna w zakresie nieuzasadnionego ograniczenia przepisów ustawy wyłącznie do biegłych sądowych – pominięcie biegłych w postępowaniach administracyjnych i podatkowych

Projektowana ustawa w swoim zakresie podmiotowym i przedmiotowym koncentruje się wyłącznie na instytucji biegłego sądowego, tj. biegłego działającego w ramach postępowań przed sądami powszechnymi i innymi organami wymiaru sprawiedliwości. Regulacja ta pomija natomiast w sposób całkowity problematykę biegłych powoływanych w toku postępowań administracyjnych i podatkowych, co KRDP ocenia jako rozwiązanie nieuzasadnione i rodzące poważne konsekwencje systemowe.

Wprowadzone przez projektodawcę rozróżnienie prowadzi do nieuzasadnionego zróżnicowania pozycji prawnej biegłego w zależności od rodzaju postępowania, w którym uczestniczy. Biegły działający w postępowaniu administracyjnym lub podatkowym wykonuje *de facto* tę samą funkcję co biegły sądowy – dostarcza organowi prowadzącemu postępowanie wiadomości specjalnych niezbędnych do prawidłowego rozstrzygnięcia sprawy. Brak jednolitych, ustawowych standardów kwalifikacyjnych dla biegłych we wszystkich kategoriach postępowań może prowadzić do faktycznego zróżnicowania kompetencji merytorycznych osób pełniących tę samą funkcję, w zależności od forum, przed którym działają.

Szczególnie istotne jest w tym kontekście, że postępowanie sądowo-administracyjne – z uwagi na swój charakter – nie

przewiduje przeprowadzenia dowodu z opinii biegłego. Sąd administracyjny ocenia bowiem wyłącznie legalność zaskarżonego aktu lub czynności, nie zaś meritum sprawy w aspekcie faktycznym. Oznacza to, że prawidłowość ustaleń wymagających wiadomości specjalnych musi zostać zapewniona już na etapie postępowania prowadzonego w administracyjnym toku instancji – przed organami administracji publicznej lub organami podatkowymi. Na tym etapie opinia biegłego może być jedyną i ostateczną weryfikacją okoliczności faktycznych, które nie podlegają już ponownemu badaniu przed sądem.

W sprawach administracyjnych i podatkowych rozstrzygnięcie zależy zatem nierzadko faktycznie od oceny biegłego, a jego opinia przesądza o wyniku postępowania w sposób trudny do podważenia w późniejszych instancjach. Dotyczy to w szczególności postępowań podatkowych, w których kwestia ustalenia wartości rynkowej przedmiotu transakcji ma charakter kluczowy i wiążący. Tytułem przykładu wskazać należy art. 19 ust. 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, który przyznaje organowi podatkowemu uprawnienie do powołania biegłego w celu określenia wartości rynkowej zbywanej nieruchomości lub praw majątkowych – przy czym wartość ustalona przez biegłego ma charakter wiążący dla celów wymiaru podatku. Analogicznie, w postępowaniach prowadzonych na podstawie ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, opinia biegłego w zakresie wartości rynkowej przedmiotu czynności rozstrzyga o podstawie opodatkowania, a tym samym o wysokości zobowiązania podatkowego podatnika.

W obliczu powyższego, jakość i merytoryczny poziom opinii wydawanych przez biegłych w postępowaniach administracyjnych i podatkowych ma fundamentalne znaczenie dla ochrony praw jednostki oraz prawidłowości stosowania prawa materialnego. Trudno zatem uzasadnić, dlaczego projektodawca – dążąc do podniesienia standardów opiniowania w postępowaniach sądowych – pomija obszar, w którym opinia biegłego wywiera równie doniosłe, a nierzadko bardziej bezpośrednie skutki prawne dla stron postępowania.

Wobec powyższego KRDP postuluje rozważenie rozszerzenia zakresu projektowanej regulacji o biegłych działających w postępowaniach administracyjnych i podatkowych, względnie zobowiązanie projektodawcy do równoległego opracowania analogicznych standardów kwalifikacyjnych dla tej kategorii biegłych. Celem regulacji powinno być bowiem zapewnienie wysokich kompetencji merytorycznych biegłych we wszystkich postępowaniach, w których ich opinia wywiera wiążący wpływ na sytuację prawną stron – niezależnie od rodzaju forum, przed którym postępowanie to się toczy.

## **2. Uwaga w zakresie art. 9 ust. 3 pkt 1 oraz art. 9 ust. 4 projektowanej ustawy**

Zgodnie z art. 9 projektowanej ustawy – Państwowa Komisja Certyfikacyjna będzie się składała z 15 członków, w tym z „5 osób wyróżniających się wiedzą prawniczą spośród kandydatów zgłoszonych przez prezesów sądów apelacyjnych, Prokuratora Generalnego, Naczelną Radę Adwokacką i Krajową Izbę Radców Prawnych” (art. 9 ust. 3 pkt 1 projektowanej ustawy).

W zakresie powyższego przepisu KRDP składa dwie zasadnicze uwagi.

Pierwsza uwaga dotyczy braku konkretyzacji w zakresie art. 9 ust. 3 pkt 1 projektowanej ustawy. Możliwe do wyszczególnienia są cztery podmioty zyskujące uprawnienie do zgłoszenia kandydatów do Państwowej Komisji Certyfikacyjnej: prezesi sądów apelacyjnych, Prokurator Generalny, Naczelna Rada Adwokacka oraz Krajowa Izba Radców Prawnych. Spośród kandydatów zgłoszonych formalnie przez te podmioty będzie następował wybór 5 członków Państwowej Komisji Certyfikacyjnej. Przepis nie precyzuje, a przez to również nie stanowi gwarancji wyboru przedstawicieli każdego ze wskazanych podmiotów pozostawiając pole do wystąpienia ewentualnej sytuacji, w której przykładowo wszyscy kandydaci zostaliby wyłonieni z grona przedstawicieli prezesów sądów apelacyjnych i z ramienia Prokuratora Generalnego z pominięciem kandydatów zgłoszonych przez samorzędy zrzeszające osoby wykonujące zawody zaufania publicznego.

Celowe wydaje się rozważenie zasadności zapewnienia reprezentacji przedstawicieli wszystkich wymienionych podmiotów we wskazanym gronie w celu zapewnienia jego niezależności. Warto podkreślić, że dotychczasowe doświadczenia z prac Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania (PUO) czy Rady do spraw Opodatkowania Wyrównawczego (GLOBE) ukazują, że zapewnienie wskazania kandydatów przez określone podmioty, niezależne od strony rządowej, może pozwolić na zwiększenie pluralizmu poglądów prezentowanych w ramach prac danego gremium, jak również w szerszej

perspektywie pozwala na zachowanie określonego poziomu niezależności jego członków od organów władzy wykonawczej.

Druga uwaga dotyczy zakresienia kręgu podmiotów, które mają prawo zgłaszania kandydatów do Państwowej Komisji Certyfikacyjnej. Zauważyć należy, że znalazły się wśród nich organy samorządów zaufania zawodowego – adwokackiego oraz radcowskiego. Pominięto natomiast w sposób całkowity przedstawicieli samorządu doradców Podatkowych.

W Polsce jest blisko 9 tysięcy doradców podatkowych oraz ok 500 podmiotów uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego. Wykonują oni jeden z zawodów zaufania publicznego powołany ustawą o doradztwie podatkowym z 5 lipca 1996 r. (tekst jednolity: Dz. U. 2021 r. poz. 2117 ze zm. – dalej także UoDP), a nad jego należytych wykonywaniem czuwa powołany ustawą samorząd zawodowy – Krajowa Izba Doradców Podatkowych (KIDP). Doradcy podatkowi działają w interesie podatników i państwa, zawsze w zgodzie z obowiązującym prawem, służąc ochronie interesu publicznego.

Zawód doradcy podatkowego łączy w sobie elementy profesji prawnika i doradcy finansowego. Jego praca polega na udzielaniu porad i opinii z zakresu szeroko rozumianego prawa podatkowego, stałej obsłudze podatkowej podmiotów gospodarczych i reprezentowaniu podatników w sporach z organami państwa. Warunkiem wykonywania zawodu doradcy podatkowego jest posiadanie wysokich kwalifikacji - wyższego wykształcenia, wiedzy specjalistycznej, a także bogatego doświadczenia z zakresu szeroko rozumianego prawa finansowego oraz innych

dziedzin prawa. Ustawa korporacyjna zobowiązuje doradców podatkowych do systematycznego podnoszenia swoich kwalifikacji poprzez udział w konferencjach, seminariach i szkoleniach. Poza szeroką wiedzą merytoryczną, doradca podatkowy musi mieć nieskazitelną charakter, a swoim postępowaniem dawać rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu.

Warto zważyć, że zagadnienia finansowe, księgowo i podatkowe stanowią jeden z najczęściej występujących przedmiotów opinii biegłych w postępowaniach sądowych. W sprawach karnych dotyczących przestępstw gospodarczych i skarbowych – takich jak oszustwa podatkowe, wyłudzenia podatku od towarów i usług, pranie brudnych pieniędzy czy fałszowanie dokumentacji finansowej – to właśnie opinia biegłego z zakresu finansów, podatków lub rachunkowości przesądza niejednokrotnie o kwalifikacji prawnej czynu i wymiarze odpowiedzialności oskarżonego. W postępowaniach cywilnych, gospodarczych i handlowych biegli z tych dziedzin wypowiadają się w kwestiach wyceny przedsiębiorstw, analizy przepływów finansowych, ustalenia szkody majątkowej czy oceny prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych. W postępowaniach upadłościowych i restrukturyzacyjnych opinie biegłych dotyczące kondycji finansowej dłużnika, momentu wystąpienia niewypłacalności czy zasadności poszczególnych czynności zarządczych mają charakter kluczowy dla ochrony interesów wierzycieli i prawidłowego przebiegu całego postępowania.

**We wszystkich tych obszarach trafność i rzetelność opinii biegłego zależy od głębokiej, specjalistycznej znajomości**

prawa podatkowego, rachunkowości oraz finansów – a więc od kompetencji, które stanowią właśnie rdzeń zawodu doradcy podatkowego. Trudno wskazać inną grupę zawodową, która dysponowałaby równie szeroką i jednocześnie tak szczegółową wiedzą na przecięciu prawa, finansów i rachunkowości. To doradcy podatkowi – z uwagi na charakter swojej codziennej praktyki zawodowej, rygorystyczne wymogi kwalifikacyjne oraz obowiązek stałego doskonalenia zawodowego – są naturalnym środowiskiem eksperckim, z którego wywodzić się powinni biegli opiniujący w tych dziedzinach, a zarazem środowiskiem, które powinno współdecydować o standardach certyfikacji takich biegłych. Zapewnienie możliwości zgłaszania przedstawicieli przez KRDP do składu Państwowej Komisji Certyfikacyjnej jest zatem konieczne dla zagwarantowania, że osoby uzyskujące uprawnienia do opiniowania w sprawach finansowych, księgowych i podatkowych będą spełniały odpowiedni poziom merytoryczny – oceniany przez organ dysponujący właściwą, profesjonalną wiedzą ekspercką w tym zakresie.

Powyższe nabiera tym większej wagi, gdy zważyć na – szerzej omówiony w dalszej części niniejszej opinii – generalny postulat KRDP rozszerzenia projektowanej regulacji na biegłych działających w postępowaniach administracyjnych i podatkowych. Jeżeli ustawa miałaby objąć swoim zakresem całość działalności opiniodawczej biegłych, niezależnie od rodzaju postępowania, to dopuszczenie możliwości zgłaszania kandydatów przez samorząd doradców podatkowych w procesie certyfikacji staje się tym bardziej istotny.

Mając na uwadze powyższe postulujemy o rozszerzenie kręgu podmiotów, którym przysługuje prawo zgłaszania kandydatów do

Państwowej Komisji Certyfikacyjnej poprzez udzielenie takiego uprawnienia również KRDP. Z postulatem tym powiązana jest również konieczność wprowadzenia zmiany dostosowawczej w ramach art. 9 ust. 4 projektowanej ustawy.

### **3. Uwaga w zakresie art. 9 ust. 3 pkt 2 projektowanej ustawy**

Zgodnie z wolą projektodawcy wyrażoną w art. 9 ust. 3 pkt 2 projektowanej ustawy – w skład tworzonej Państwowej Komisji Certyfikacyjnej zostałyby wybranych również „5 osób wyróżniających się wiedzą i doświadczeniem zawodowym z dziedzin lub specjalności, w których opiniują biegli sędowi i instytucje opiniujące spośród kandydatów zgłoszonych przez instytucje naukowe oraz organizacje zrzeszające biegłych”.

Wskazane jest rozszerzenie katalogu podmiotów uprawnionych do zgłaszania kandydatów poprzez dopuszczenie – obok instytucji naukowych oraz organizacji zrzeszających biegłych – również organizacji zrzeszających specjalistów z danych dziedzin lub specjalności. Ograniczenie tego uprawnienia wyłącznie do organizacji skupiających biegłych może prowadzić do zawężenia kręgu potencjalnych kandydatów, podczas gdy w wielu obszarach wysokie kompetencje i doświadczenie posiadają także eksperci niebędący formalnie w ramach struktur wskazanych w powyższym przepisie. Włączenie organizacji zrzeszających specjalistów pozwoli na szersze wykorzystanie wiedzy eksperckiej, zwiększy różnorodność kandydatów oraz przyczyni się do podniesienia poziomu merytorycznego osób uczestniczących w pracach Państwowej Komisji Certyfikacyjnej.

Dopuszczenie organizacji zrzeszających specjalistów przyczyni się do zwiększenia pluralizmu i reprezentatywności procesu

wyłaniania kandydatów, a także umożliwi lepsze odzwierciedlenie rzeczywistej struktury środowisk eksperckich w poszczególnych dziedzinach. Ma to szczególne znaczenie w obszarach dynamicznie rozwijających się, interdyscyplinarnych lub niszowych, gdzie liczba formalnie powołanych biegłych może być ograniczona, natomiast istnieje szerokie grono uznanych praktyków i ekspertów.

#### **4. Uwaga w zakresie art. 65 ust. 1 projektowanej ustawy**

Zgodnie z art. 65 ust. 1 projektowanej ustawy: „Biegły sądowy powinien uczestniczyć nie rzadziej niż raz na dwa lata w szkoleniu i doskonaleniu zawodowym lub w innych formach kształcenia organizowanych przez stowarzyszenia, izby i organizacje zawodowe zrzeszające biegłych, w celu podnoszenia poziomu i aktualizacji wiedzy specjalistycznej, kompetencji lub umiejętności zawodowych”.

W naszej ocenie warto rozważyć wprowadzenie możliwości organizacji szkoleń nie tylko przez stowarzyszenia, izby i organizacje zawodowe zrzeszające biegłych, co będzie sprzyjało podniesieniu jakości, dostępności i różnorodności kształcenia.

Należy zauważyć, że różne podmioty dysponują odmiennymi zasobami i kompetencjami. Dzięki temu biegli mają dostęp do bardziej kompleksowej i zróżnicowanej oferty edukacyjnej. Dopuszczenie innych podmiotów zwiększy również dostępność szkoleń. Większa liczba organizatorów oznacza większą liczbę terminów, lokalizacji oraz form uczestnictwa, co ułatwia biegłym podnoszenie kwalifikacji bez nadmiernych obciążeń czasowych i finansowych.

Powyższa propozycja modyfikacji pozwoli na zwiększenie konkurencyjności i wprowadzi otwarcie rynku szkoleniowego w przedmiotowym zakresie na inne instytucje – takie jak uczelnie wyższe, jednostki naukowo-badawcze, wyspecjalizowane firmy szkoleniowe.

Włączenie zewnętrznych podmiotów będzie sprzyjało wymianie doświadczeń między różnymi środowiskami oraz wprowadzaniu nowych perspektyw, co jest szczególnie istotne w kontekście następujących dynamicznych zmian.

Jednocześnie KRDP deklaruje gotowość do merytorycznej współpracy w dalszych pracach nad niniejszym projektem.