

WYROK
z dnia 14 maja 2021 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Anna Kuszel-Kowalczyk

Protokolant: Szymon Grzybowski

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 11 maja 2021 roku w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 29 marca 2021 r. przez wykonawcę **R. M. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowe RADOS R. M. z siedzibą w Lublinie** w postępowaniu prowadzonym przez **Wojskowy Instytut Medyczny w Warszawie**

przy udziale wykonawcy **VIK – BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku** zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego

orzeka:

1. umarza postępowanie odwoławcze w części dotyczącej zarzutu naruszenia przez Zamawiającego przepisu art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty **VIK – BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku** jako oferty której treść nie odpowiada treści SIWZ,
2. uwzględnia odwołanie i nakazuje zamawiającemu – **Wojskowemu Instytutowi Medycznemu w Warszawie** – unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, powtórzenie czynności badania i oceny ofert w tym odrzucenie oferty wykonawcy **VIK – BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku**, na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp,
3. kosztami postępowania odwoławczego obciąża **VIK – BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku** i
 - 3.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **20 000 zł 00 gr** (słownie: dwadzieścia tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez

odwołującego **R. M. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowe RADOS R. M. z siedzibą w Lublinie** tytułem wpisu od odwołania,

- 3.2. zasądza od **VIK – BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku** na rzecz odwołującego **R. M. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowe RADOS R. M. z siedzibą w Lublinie**, kwotę **23 600 zł 00 gr** (słownie: dwadzieścia trzy tysiące sześćset złotych zero groszy), stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione z tytułu wpisu od odwołania i wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 579 ust. 1 i 580 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2019 ze zm.) w związku z art. 92 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. 2019, poz. 2020), na niniejszy wyrok - w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w Warszawie.

.....

Uzasadnienie

Zamawiający Wojskowy Instytut Medyczny w Warszawie – prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego, którego przedmiotem jest „Przebudowa pomieszczeń dla Centrum Wsparcia Badań Klinicznych WIM”, nr ref. P/295/2020/SEN/WIM – 134/ZP/20.

Postępowanie prowadzone jest na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 roku, poz. 1843 ze zm.), zwanej dalej ustawą Pzp.

W dniu 19 marca 2021 roku wykonawca R. M. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Produkcyjno-Handlowe RADOS R. M. z siedzibą w Lublinie (dalej: odwołujący) wniósł odwołanie od czynności zamawiającego polegającej na zaniechaniu odrzucenia oferty VIK-BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku (dalej VIK-BUD), a w konsekwencji dokonaniu wyboru oferty VIK-BUD niezgodnie z przepisami prawa.

W związku z powyższym odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie:

- 1) art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp wobec zaniechania odrzucenia oferty VIK- BUD jako oferty, która zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu w związku z nieuwzględnieniem w cenie zgodnej z obowiązującymi przepisami stawki podatku VAT w odniesieniu do instalacji gazów medycznych,
- 2) art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp wobec zaniechania odrzucenia oferty VIK- BUD, jako oferty, której treść nie odpowiada treści SIWZ w związku z nieuwzględnieniem w cenie zgodnej z obowiązującymi przepisami stawki podatku VAT w odniesieniu do instalacji gazów medycznych,
- 3) art. 91 ust. 1 i 2 ustawy Pzp w zw. z art. 7 ust. 3 ustawy Pzp w zw. art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, poprzez wybór niezgodnie z przepisami ustawy Pzp jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy VIK- BUD pomimo, iż oferta tego Wykonawcy zawierała błędy w obliczeniu ceny, a zatem winna zostać odrzucona, a także poprzez zaniechanie wyboru oferty Odwołującego jako najkorzystniejszej mimo, iż to ona powinna zostać wybrana zgodnie z przepisami ustawy Pzp i kryteriami oceny ofert zawartymi w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia.

Odwołujący wniósł o:

- 1) uwzględnienie odwołania,
- 2) nakazanie Zamawiającemu:
 - a) unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej;
 - b) powtórzenie czynności badania i oceny ofert;

- c) odrzucenie oferty Wykonawcy- VIK-BUD;
- d) dokonanie wyboru oferty złożonej przez Odwołującego jako najkorzystniejszej.

oraz zasądzenie od zamawiającego na rzecz odwołującego zwrotu kosztów postępowania odwoławczego, w tym kosztów zastępstwa przed Krajową Izbą Odwoławczą.

Ewentualnie odwołujący wniósł o:

- 1) uwzględnienie odwołania,
- 2) nakazanie Zamawiającemu:
 - a) unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej;
 - b) powtórzenie czynności badania i oceny ofert;
 - c) odrzucenie oferty Wykonawcy- VIK-BUD;
 - d) dokonania ponownego wyboru oferty najkorzystniejszej.

oraz o zasądzenie od zamawiającego na rzecz odwołującego zwrotu kosztów postępowania odwoławczego, w tym kosztów zastępstwa przed Krajową Izbą Odwoławczą

W uzasadnieniu wniesionego odwołania odwołujący wpierw przedstawił stan faktyczny sprawy:

Zamawiający - Wojskowy Instytut Medyczny w Warszawie prowadzi postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego, na zadanie pod nazwą *„Przebudowa pomieszczeń dla Centrum Wsparcia Badań Klinicznych W IM”*.

W związku z prowadzonym postępowaniem, do Zamawiającego wpłynęło 7 ofert. W dniu 20 stycznia 2021 r. Zamawiający opublikował na swojej stronie internetowej dokument pn. *„Odpowiedzi na pytania i modyfikacja treści SIWZ”* - znak sprawy P/295/2020/SEN/WIM-134/ZP/20. Pytanie nr 1 brzmiało - *„Czy do instalacji gazów medycznych można zastosować podatek VAT w wysokości 8%”*, na co Zamawiający udzielił następującej odpowiedzi - *„Zamawiający wymaga zastosowania stawki podatku VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami”*.

W dniu 22 marca 2021 r. Zamawiający w ramach zawiadomienia o wyborze oferty, poinformował Wykonawców o wyborze najkorzystniejszej oferty złożonej przez Wykonawcę: VIK- BUD. Na drugim miejscu w rankingu ofert znalazła się oferta odwołującego.

Odnosząc się do podniesionych zarzutów odwołujący wskazał:

W ocenie Odwołującego złożona przez VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. oferta, powinna zostać odrzucona ze względu na fakt, iż zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu (art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp). Dodatkowo treść tej oferty nie odpowiada treści SIWZ.

W pierwszej kolejności odwołujący odniósł się do art. 36 ustawy Pzp, bezpośrednio regulującego materię obligatoryjnych informacji zawartych w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia. SIWZ jest najważniejszym dokumentem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Za pomocą tego dokumentu zamawiający opisuje swoje potrzeby

zakupowe, określa zasady uczestnictwa w postępowaniu oraz podaje inne informacje dotyczące procedury oraz realizacji umowy w sprawie zamówienia publicznego. Artykuł 36 ustawy Pzp wymienia elementy SIWZ, które muszą się obligatoryjnie znaleźć w tym dokumencie. Niektóre z elementów będą mogły zostać pominięte, jeśli - zgodnie z przepisami regulującymi dany tryb postępowania - nie są one wymagane lub podane zostały w innym dokumencie.

Odwołujący wskazał, iż ustawodawca wymaga, aby zamawiający w SIWZ określił opis sposobu przygotowania ofert. Z ustawy nie wynika, co powinno zostać uwzględnione w takim opisie. W praktyce przyjęło się, że zamawiający powinien wskazać z jakich elementów powinna składać się oferta (treść oferty, np. formularz ofertowy oraz opisowe części oferty zawierające opis oferowanych rozwiązań, szczegółowe kalkulacje itp.) oraz jakie dokumenty powinny zostać złożone wraz z ofertą. W tym miejscu najczęściej wskazuje się również dodatkowo wymagania formalne dotyczące formy złożenia oferty, a także formy dokumentów. W pewnym sensie zapisy o sposobie przygotowania oferty stanowią podsumowanie oraz instrukcję przygotowania oferty.

Ze sposobem przygotowania oferty wiąże się również wymóg wskazania sposobu obliczenia ceny ofertowej). Jest to bardzo istotny element SIWZ, gdyż właściwe wskazanie, jakie elementy powinny zostać wzięte pod uwagę przy wyliczeniu ceny, a także jak, co do zasady, ta cena powinna zostać skalkulowana, ma znaczenie zarówno dla możliwości późniejszego porównania ofert, jak i dla chociażby zbadania, czy cena nie ma charakteru rażąco niskiej ceny (zob. M Jaworska (red), *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*, wyd. 12, 2020, *Legalis*).

Odwołujący zwrócił również uwagę, że Wykonawca zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy Pzp może zwrócić się do Zamawiającego o wyjaśnienie treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Wszelkie wątpliwości dotyczące zapisów SIWZ powinny zostać usunięte jeszcze przed upływem terminu składania ofert. Również wszelkie wady treści SIWZ powinny zostać naprawione w tym okresie. W przeciwnym wypadku, SIWZ, nawet jeśli będzie zawierała wady bądź niejasności, będzie musiała być stosowana w brzmieniu, jakie pozostawało aktualne na dzień upływu składania ofert. Wykonawcy, kiedy tylko powezmą wątpliwość co do któregoś z zapisów SIWZ, mogą zwrócić się do Zamawiającego o jego wyjaśnienie. Wnioskowanie o wyjaśnienie treści SIWZ, niejednokrotnie w orzecznictwie postrzegane jest nie tylko jako uprawnienie, ale i jako obowiązek wykonawców. Wykonawcy, jako profesjonaliści, powinni dążyć do złożenia prawidłowej oferty. Co prawda to obowiązkiem zamawiającego jest jednoznaczne określenie przedmiotu zamówienia, a także warunków udzielenia zamówienia, jednak również po stronie wykonawców leży dążenie do ustalenia wszelkich informacji niezbędnych dla złożenia prawidłowej oferty.

Dalej odwołujący wskazał, iż w ramach przedmiotowego zamówienia, Zamawiający nie

określił konkretnej stawki podatku VAT jaką należy zastosować w ramach ceny oferty (roz. 13 SIWZ - opis sposobu obliczania ceny). Jednakże należy bezwzględnie zaznaczyć, że instytucja wyjaśnienia treści SIWZ sprawia, że od momentu opublikowania dokumentu z zadanymi pytaniami oraz odpowiedziami, niejasne i nieprecyzyjne sformułowania SIWZ, które zostały wyjaśnione w toku procedury przewidzianej w art. 38 ustawy Pzp, są interpretowane tak, jak wskazał w przedmiotowym dokumencie Zamawiający. W niniejszym postępowaniu, kwestią wymagającą doprecyzowania przez Zamawiającego, było właśnie określenie stawki podatku VAT w cenie oferty. W dniu 20 stycznia 2021 r. Zamawiający opublikował na swojej stronie internetowej dokument pn. „ *Odpowiedzi na pytania i modyfikacja treści SIWZ*” - znak sprawy P/295/2020/SEN/WIM-134/ZP/20. Pytanie nr 1 brzmiało - „*Czy do instalacji gazów medycznych można zastosować podatek VAT w wysokości 8 %*” na co Zamawiający udzielił następującej odpowiedzi - „*Zamawiający wymaga zastosowania stawki podatku VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami*”.

Odwołujący zauważył, że dostawa wyrobu medycznego w postaci instalacji gazów medycznych spełniającej warunki wymagane przepisami ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych wraz z jego montażem (co wiąże się z koniecznością wykonania robót budowlano - montażowych jak malowanie, kucie otworów, tynkowanie itp.), jako usługi pomocniczej w stosunku do świadczenia głównego, jakim jest dostawa wyrobu medycznego - korzysta z preferencyjnej stawki podatku 8 %, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z poz. 105 załącznika nr 3 w powiązaniu z art. 146a pkt 2 ustawy (zob. BPP2/4512-441/15/WN interpretacja indywidualna wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach). Warto pamiętać, że z uwagi na treść art. 132 ustawy o wyrobach medycznych, wyposażenie wyrobów medycznych na potrzeby, m.in. ustawy o VAT należy traktować tak samo jak wyroby medyczne w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych, a w konsekwencji „wyposażenie wyrobów medycznych” mieści się w zakresie poz. 105 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 lipca 2020 r., sygn. akt *IFSK 2120/19*). Odwołujący przywołał wyrok KIO z dnia 8 lipca 2019 r., sygn. akt KIO 1046/19.

Odwołujący zaznaczył, że w stosunku do kosztorysu przedmiarowego dotyczącego instalacji wewnętrznej gazów medycznych dla przebudowy pomieszczeń na potrzeby Centrum Wsparcia Badań Klinicznych w bloku EI na III piętrze, w ramach poz. 4.1, 4.2. oraz 4.3, należało zastosować stawkę VAT w wysokości 8%. Mianowicie, zgodnie z art. 41 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106 ze zm.). w zw. z art. 146a pkt 2 ustawy VAT poz. 13 załącznika nr 3, instalacja gazów medycznych podlega opodatkowaniu stawką 8%.

Na kanwie wytycznych wynikających z krajowych interpretacji podatkowych, jak i orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej uznaje się, że dostawa wyrobu

medycznego w postaci instalacji gazów medycznych spełniających warunki wymagane przepisami ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 186 ze zm.) wraz z jego montażem (co wiąże się z koniecznością wykonania robót budowlano - montażowych, tj. malowanie, kucie otworów, tynkowanie itp.) jako usługi pomocniczej w stosunku do świadczenia głównego, jakim jest dostawa wyrobu medycznego - korzysta z preferencyjnej stawki podatku VAT - w wysokości 8% - zgodnie z art. 41 ust. 2 w zw. z poz. 13 załącznika nr 3 w powiązaniu z art. 146a pkt 2 ustawy VAT.

Tymczasem w stosunku do instalacji gazów medycznych, w ramach oferty VTK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. zastosowano jednolitą stawkę podatku VAT w wysokości 23%, a zatem, o ocenie Odwołującego, w zakresie instalacji gazów medycznych- Wykonawca zastosował stawkę błędną w ramach obowiązujących przepisów prawa.

Odwołujący zaznaczył ponadto, iż zamawiający, badając oferty, ma obowiązek badać wysokości stawki VAT (*tak wyrok KIO z dnia 29 czerwca 2020 r., sygn. akt KIO 733/20*). Aby oferty złożone w postępowaniu mogły być porównywalne, m.in. ceny ofertowe muszą być obliczone z zastosowaniem tych samych reguł, a w tym z zastosowaniem tych samych stawek VAT, które są istotnym elementem kalkulacji ceny oferty. Wynika to z zasady równego traktowania wykonawców określonej w art. 7 ust. 1 ustawy Pzp. Obowiązek weryfikacji stawki VAT wynika także wprost z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp i art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Odwołujący podkreślił, że obowiązek weryfikacji zastosowanej przez wykonawców stawki podatku VAT w złożonych ofertach spoczywa na zamawiającym, który obowiązany jest prowadzić postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego z poszanowaniem zasady uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców. Takie stanowisko bezsprzecznie potwierdza treść uchwał Sądu Najwyższego z dnia 20 października 2011 r., (sygn. akt III CZP 52/11 oraz II CZP 53/11), zgodnie z którymi określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. ustawy Pzp). Natomiast na marginesie odwołujący wskazał, że odnośnie możliwości poprawienia nieprawidłowej stawki podatku w uzasadnieniu jednej z uchwał SN z dnia 20 października 2011 r., sygn. akt III CZP 52/11, wyjaśniono, że: *.. jedynie wówczas jeśli zamawiający wskazał w SIWZ konkretną stawkę podatku VAT, kształtującą przecież takie wysokość określonej w ofercie ceny, to dopiero wtedy może dojść do ewentualnego wystąpienia innej omyłki, polegającej na niezgodności przyjętej w ofercie stawki VAT ze stawką zawartą w SIWZ. Niezgodność taka uzasadniałaby obowiązek poprawienia oferty i to tylko wówczas, gdy omyłka polegająca na takiej niezgodności nie powoduje istotnych zmian w treści oferty*. Taka zaś konkretna stawka nie została przez Zamawiającego wskazana.

Dalej odwołujący, na poparcie swoich tez, przywołał wyrok KIO z dnia 30 kwietnia

2013 r., sygn. akt KIO 880/13.

Odwołujący zaznaczył, że zgodnie z zawiadomieniem o wyniku postępowania z dnia 22 marca 2021 r. ocenie podlegało 6 ofert. W każdej z przedmiotowych ofert, oferent wskazał prawidłową stawkę podatku VAT na instalacje gazów medycznych w wysokości 8 %. za wyjątkiem oferty VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k., która zawiera w sobie jedną stawkę VAT w wysokości 23%. Odwołujący zauważył, że Zamawiający w dniu 25 lutego 2021 r. wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień w trybie art. 87 ust. 1 ustawy PZP, w ramach zastosowania preferencyjnej stawki podatku VAT w wysokości 8% w kosztorysie ofertowym instalacji wewnętrznej gazów medycznych dla czynności określonych w poz. 4.1, 4.2 i 4.3. Odwołujący dnia 1 marca 2021 r. złożył przedmiotowe wyjaśnienia, które zostały przez Zamawiającego zaakceptowane, a oferta Odwołującego podlegała ocenie, plasując się na drugim miejscu w rankingu. Oznacza to, że Zamawiający miał pełną świadomość, iż w stosunku do instalacji gazów medycznych stawką podatku VAT jaką należy zastosować jest stawka 8%, a nie 23% tak jak w ofercie VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. Pomimo posiadania takiej wiedzy, oferta VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. nie została- zgodnie z art 89 ust 1 pkt 6 ustawy Pzp - odrzucona.

Co więcej, w powyższym zakresie zamawiający również naruszył zasadę równego traktowania wykonawców, zasadę uczciwej konkurencji oraz zasadę przejrzystości, bowiem w związku z wątpliwościami dotyczącymi właściwej stawki podatku, zamawiający, w ocenie odwołującego, winien wystąpić również do wykonawcy VIK-BUD Sp. z o.o. Sp.k. o udzielenie wyjaśnień w zakresie podstaw zastosowanej stawki podatku w odniesieniu do instalacji gazów medycznych. Odstępstwem od tej zasady jest jedynie pewność Zamawiającego wynikająca z właściwych przepisów, iż stawka VAT zastosowana przez jednego z Wykonawców jest prawidłowa. Takiej pewności Zamawiający nie miał, o czym świadczy chociażby wezwanie do wyjaśnień w tym zakresie odwołującego.

Odwołujący wskazał, że w sytuacji kiedy w ofertach pojawiły się różne stawki VAT, a jeden z Wykonawców przedstawił stosowne wyjaśnienia potwierdzające, że właściwą stawką VAT w zakresie instalacji gazów medycznych jest stawka 8 %, to Zamawiający nie mógł tej kwestii pominąć przy ocenie oferty VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. Odwołujący podkreślił, iż obowiązkiem Zamawiającego, związanym z wydatkowaniem środków publicznych jest przeprowadzenie postępowania z należytą starannością, natomiast działania i zaniechania podjęte przez zamawiającego nie potwierdziły tej staranności (*podobnie KIO w wyroku z dnia 9 stycznia 2018 k, sygn. akt KIO 2702/17*). Zamawiający zatem, zdaniem odwołującego, nie przeprowadził rzetelnego badania i oceny ofert, czym naruszył również art. 7 ust. 1 i 3 ustawy Pzp.

Dalej odwołujący podniósł, że instytucja zamawiająca ma obowiązek odrzucić ofertę, jeżeli zawiera ona błędy w obliczeniu ceny lub kosztu. Błąd występuje zawsze, gdy nie

uwzględniono lub uwzględniono w sposób nieprawidłowy, w wyliczeniu ceny lub kosztu, wszystkich elementów ceno- lub kosztotwórczych wynikających z przepisów prawa oraz cech przedmiotu zamówienia, jego zakresu lub warunków realizacji. Do popełnienia błędu w obliczeniu ceny lub kosztu może dojść poprzez błędne rozpoznanie stanu prawnego lub faktycznego przez wykonawcę i przyjęcie nieprawidłowych podstaw dokonywanej kalkulacji, które nie znajdują uzasadnienia w ustawie lub w SIWZ. Tylko ścisłe podejście do regulacji związanych z preferencyjnymi stawkami podatku od towarów i usług jest gwarantem zachowania zasad konkurencji na rynku UK i w tym zakresie organy krajowe (zarówno organy podatkowe, jak również sądowe i pozasądowe organy orzekające) są zobligowane do takiego, tj. ścisłego stosowania tych regulacji (*wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z 5 października 2020 r., sygn. akt KIO 2057/20*).

Należy również bezwzględnie pamiętać, o fundamentalnych zasadach zachowania uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców, które zostały scharakteryzowane w art. 7 Pzp. Zgodnie z komentowanym przepisem, zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji i równe traktowanie wykonawców oraz zgodnie z zasadami proporcjonalności i przejrzystości. Natomiast oferty, dla których w tych samych okolicznościach faktycznych i prawnych zastosowano różne stawki podatku VAT są nieporównywalne. Stąd ustalenie prawidłowej stawki podatku VAT jest istotne dla zachowania zasady równego traktowania wykonawców (*zob. wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 6 lipca 2017 r., sygn. akt KIO 1248/17*). Jedynie oferty, które zawierają cenę obliczoną zgodnie ze sposobem wskazanym w SIWZ mogą być przedmiotem porównania przez zamawiającego w toku czynności wyboru najkorzystniejszej oferty (*tak też w Wyroku Sądu Okręgowego w Nowym Sączu sygn. akt III Ca 215/19*). Przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego zgodnie z fundamentalnymi zasadami PZP (art. 7 PZP) jest bezwzględnym obowiązkiem zamawiającego. Wypełnieniem tego obowiązku, w przypadku gdy wykonawca błędnie wskaże właściwą stawkę podatku VAT w swojej ofercie, będzie odrzucenie oferty zawierającej błędy w obliczeniu ceny. Zamawiający, który tego nie czyni, narusza art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp (*zob. wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 8 lipca 2019 r., sygn. akt KIO 1046/19, wyrok KIO z dnia 8 lipca 2019 r., sygn. akt 1065/19*),

Odwołujący raz jeszcze podkreślił, że konsekwencją zastosowania niewłaściwej stawki podatku VAT w ofercie, jest jej odrzucenie na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Zgodnie z literalnym brzmieniem art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp zamawiający ma obowiązek odrzucenia oferty zawsze, jeżeli stwierdzi błędy w obliczeniu ceny lub kosztu. Ustawodawca w żaden sposób nie dookreślił, jakie błędy skutkują odrzuceniem oferty, nie dokonał w tym zakresie żadnego zróżnicowania. W ocenie odwołującego, przyjęć zatem należało, że chodzi

tutaj o każdy błąd polegający na zastosowaniu nieprawidłowej stawki VAT i to niezależnie od tego, czy wykonawca zastosował stawkę niższą czy też wyższą od prawidłowej (zob. wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 8 lipca 2019 r., sygn. akt KIO 1046/19).

Podsumowując rozległe orzecznictwo oraz stan prawny, należy bezwzględnie odwołujący wskazał, że zastosowanie odmiennej, niż wymagana przez przepisy prawa stawki podatku VAT w ofercie wykonawcy stanowi bezpośrednią i samoistną podstawę do odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp. W przedmiotowym postępowaniu, wykonawca - VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. w ramach swojej oferty zastosował jednolitą stawkę podatku VAT w wysokości 23%, (co wynika to bezpośrednio z kalkulacji ceny oferty netto oraz brutto). Tymczasem, jak wskazał odwołujący wyżej, Zamawiający wymagał obliczenia ceny brutto z uwzględnieniem podatku VAT zgodnego z obowiązującymi przepisami. W przedmiotowym postępowaniu, w stosunku do instalacji wewnętrznej gazów medycznych dla przebudowy pomieszczeń na potrzeby Centrum Wsparcia Badań Klinicznych w bloku EI na III piętrze (kosztorys przedmiarowy, który zgodnie z roz. 3 ust. 4 SIWZ stanowi szczegółowy opis przedmiotu zamówienia), stosowne było obliczenie ceny z uwzględnieniem 8% stawki podatku VAT. W ocenie odwołującego, nie ma przy tym znaczenia fakt, iż stawka zastosowana przez oferenta jest wyższa niż stawka preferencyjna, gdyż przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 dotyczy każdego błędu w obliczeniu ceny, bez jakiegokolwiek zróżnicowania. Takie stanowisko potwierdza również przywołane wyżej orzecznictwo.

Odwołujący stwierdził, iż bezsprzecznie oferta Wykonawcy - VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. zawiera błąd w obliczeniu ceny, co kwalifikuje ją do bezwzględnego odrzucenia na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Nie ulegało również wątpliwości odwołującego, iż oferta Wykonawcy nie odpowiada warunkom określonym w SIWZ, nie uwzględnia ona bowiem przewidzianego przez Zamawiającego sposobu obliczenia ceny, który w zakresie stawki podatku VAT miał być zgodny z obowiązującymi przepisami prawa, a co za tym idzie podlega odrzuceniu w oparciu o art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp.

W ocenie odwołującego, wybór oferty VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. w sposób rażący naruszył zasady uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców. Jako oferta najkorzystniejsza, została wybrana oferta, która nie może być porównywana z innymi złożonymi w postępowaniu ofertami. W przedmiotowym postępowaniu wszyscy oferenci w ramach swoich ofert zastosowali 8% stawkę podatku VAT w stosunku do instalacji gazów medycznych (wynika to bezpośrednio z kalkulacji ceny ofert), natomiast VIK- BUD Sp. z o.o. Sp.k. jako jedyny z oferentów zastosował jednolitą 23% stawkę podatku VAT, która nie odpowiada przepisom prawa, co za tym idzie oferta jest całkowicie nieporównywalna oraz powinna zostać odrzucona.

Odwołujący podkreślił, iż wniesienie niniejszego odwołania ma na celu przywrócenie fundamentalnej zasady uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców, które

zostały naruszone poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Wykonawcy - VIK-BUD Sp. z o.o. Sp.k. oraz poprzez czynność wyboru oferty najkorzystniejszej, podlegającej bezsprzecznie odrzuceniu.

Odwołujący dodał również, że Wykonawcy biorący udział w postępowaniu, mają prawo oczekiwać, że złożone w postępowaniu oferty zostaną ocenione zgodnie z wymaganiami Zamawiającego wskazanymi w dokumentacji postępowania, z poszanowaniem wymogów stawianych przez powszechnie obowiązujące przepisy prawa, zaś Zamawiający wykona ciążące na nim ustawowe obowiązki, rzetelnego zbadania złożonych ofert, gwarantując tym samym zabezpieczenie interesów uczestników procesu udzielania zamówień publicznych. Ponadto, zasada równego traktowania wykonawców wskazuje na obowiązek jednakowego traktowania wykonawców, bez ulg i przywilejów, zaś zasada zachowania uczciwej konkurencji związana jest z obowiązkami, jakie ustawodawca nakłada na Zamawiającego, w czasie przygotowania i przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia, w tym dokonania starannej oceny złożonych ofert. Zamawiający, w przedmiotowym postępowaniu, nie dochował należytej staranności i nie podołał ciążącym na nim obowiązkom, czym naruszył również zasady naczelne wskazane w art. 7 ust. 1 i 3 ustawy Pzp.

Zamawiający w dniu 7 maja 2021 r. wniósł, w postaci elektronicznej, odpowiedź na odwołanie w której uwzględnił w całości odwołanie, przedstawiając stosowną argumentację opierającą się w głównej mierze na orzecznictwie KIO.

Po przeprowadzeniu rozprawy Izba, uwzględniając dokumentację przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w tym w szczególności treść specyfikacji istotnych warunków zamówienia, oferty wykonawców, jak również biorąc pod uwagę oświadczenia i stanowiska stron zawarte w odwołaniu, odpowiedzi na odwołanie, piśmie procesowym a także wyrażone ustnie na rozprawie i odnotowane w protokole, ustaliła i zważyła, co następuje.

Na wstępie należy zaznaczyć, iż w przypadku odwołań wniesionych po 31 grudnia 2020 r., a dotyczących postępowań o udzielenie zamówienia publicznego wszczętych przed dniem 1 stycznia 2021 r., stosowanie do art. 92 ust. 2 ustawy z dn. 11 września 2019 r. przepisy wprowadzające ustawę - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 2020) do postępowania odwoławczego zastosowanie znajdują przepisy ustawy z dn. 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2019 ze zm.) zwana dalej „nową Pzp” lub „nPzp”.

Izba stwierdziła, że nie została wypełniona żadna z przesłanek ustawowych skutkujących odrzuceniem odwołania, wynikających z art. 528 nPzp.

Przystępując do rozpoznania odwołania, Izba ustaliła wystąpienie przesłanek z art. 505 ust. 1 nPzp, tj. istnienie po stronie odwołującego interesu w uzyskaniu zamówienia oraz możliwości poniesienia przez odwołującego szkody w wyniku kwestionowanych czynności zamawiającego.

W terminie wskazanym w art. 525 ust. 1 nPzp, wykonawca VIK-BUD Sp. z o.o. Sp. k. z siedzibą w Łasku (zwany dalej VIK-BUD lub przystępującym) zgłosił przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego.

Wobec uwzględnienia przez Zamawiającego zarzutów przedstawionych w odwołaniu w całości, przystępujący zgodnie z art. 523 ust. 1 i 2 ustawy nPzp wniósł sprzeciw.

Krajowa Izba Odwoławcza, działając na podstawie art. 520 ust. 1 ustawy nPzp oraz art. 568 pkt 1 ustawy nPzp postanowiła umorzyć postępowanie odwoławcze w części dotyczącej zarzutu naruszenia przez Zamawiającego przepisu art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp przez zaniechanie odrzucenia oferty VIK – BUD Sp. z o.o. Sp. k. jako oferty której treść nie odpowiada treści SIWZ.

Zgodnie z art. 520 ust. 1 ustawy nPzp, *odwołujący może cofnąć odwołanie do czasu zamknięcia rozprawy*. Stosownie do art. 568 pkt 1 ustawy nPzp, *Izba umarza postępowanie odwoławcze, w formie postanowienia, w przypadku cofnięcia odwołania*.

Odwołujący RADOS oświadczeniem złożonym na rozprawie, przed otwarciem rozprawy, cofnął odwołanie w zakresie ww. zarzutu. W przywołanym przepisie art. 520 ust. 1 ustawy nPzp ustawodawca przyznał odwołującemu prawo do cofnięcia w całości środka ochrony prawnej. Skoro zatem wykonawca może cofnąć odwołanie w całości, to na zasadzie wniosku a maiori ad minus, należy uznać, że odwołujący może zrezygnować z popierania jedynie części odwołania. W orzecznictwie Izby nie jest kwestionowana możliwość skutecznego cofnięcia odwołania w części. Odwołujący RADOS oświadczył, że nie popiera już tego zarzutu, wobec powyższego postępowanie odwoławcze w tej części podlegało umorzeniu. Dostrzec należy, że Izba związana jest oświadczeniem odwołującego o cofnięciu części odwołania, czego skutkiem wynikającym wprost z art. 568 pkt 1 ustawy nPzp jest obowiązek umorzenia przez Izbę postępowania odwoławczego w zakresie wycofanych zarzutów.

Rozstrzygnięcie w przedmiocie zarzutów, które okazały się niesporne jest bezcelowe. Jednocześnie jednak informacja o częściowym umorzeniu postępowania odwoławczego musi znaleźć odzwierciedlenie w sentencji orzeczenia, a nie w uzasadnieniu. W art. 559 ust.

2 nPzp, określającym w sposób wyczerpujący elementy treści uzasadnienia wyroku wydanego przez Izbę nie ma bowiem żadnej wzmianki o możliwości zamieszczenia w uzasadnieniu wyroku jakiegokolwiek rozstrzygnięcia.

W pozostałym zakresie, Izba stosownie do art. 523 ust. 3 ustawy nPzp, rozpoznała odwołanie.

Izba ustaliła, że:

Zamawiający prowadzi w trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego pn. „Przebudowa pomieszczeń dla Centrum Wsparcia Badań Klinicznych WIM”. Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej w dniu 31 grudnia 2020 r. pod nr 2020/S 255-639356.

Izba ustaliła, że zgodnie z Rozdziałem III pkt 1 SIWZ „Przedmiotem zamówienia jest Przebudowa pomieszczeń dla Centrum Wsparcia Badań Klinicznych WIM”. Stosownie do pkt. 4 tego rozdziału „Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia zawierają projekty budowlano-wykonawcze – załącznik nr 9 do SIWZ, specyfikacje techniczne wykonania i odbioru robót – załącznik nr 10 do SIWZ oraz kosztorysy przedmiarowe – szczegółowe – załącznik nr 11 do SIWZ.”

Zamawiający zgodnie z pkt 17 Rozdziału 12 SIWZ wymagał aby oferta zawierała m.in. Formularz ofertowy oraz kosztorysy ofertowe – szczegółowe wypełnione przez wykonawcę. Rozdział 13 Opis sposobu obliczenia ceny stanowił iż: „Cenę oferty należy podać w złotych polskich, z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku z zachowaniem następujących zasad:

- 1) wartość netto = suma kosztorysów ofertowych szczegółowych tj. suma wszystkich branż występujących w zamówieniu.
- 2) Wartość brutto = wartość netto powiększona o stawkę podatku VAT.”

W Załączniku nr 1 do SIWZ Formularz oferty zamawiający wymagał podania wartości netto (również słownie zł) + VAT w wysokości, wartość brutto (również słownie zł).

Izba ustaliła, iż zarówno Specyfikacja Techniczna Wykonania i Odbioru Robót dla przebudowy pomieszczeń w budynku głównym szpitala w bloku E1 na III piętrze dla potrzeb Centrum Wsparcia Badań Klinicznych jak i Projekt Techniczny dla systemu rurociągów gazów medycznych z sygnalizacją alarmową, wskazuje iż wykonywana instalacja jest wyrobem medycznym (pkt. 2.1 STWiOR Materiały wymagania podstawowe oraz Projekt techniczny w części Opis Techniczny zawierają następujące wskazanie:

Zgodnie z Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. o wyrobach medycznych oraz Rozporządzeniem Ministerstwa Zdrowia Dz. U. Nr 215 poz.1416 z dnia 05.11.2010 r. w sprawie Klasyfikacji Wyrobów Medycznych do różnego przeznaczenia, instalacja gazów medycznych jest wyrobem medycznym. W związku z powyższym zespoły takie jak:

- punkty poboru
- strefowe zespoły kontrolne
- sygnalizatory

muszą posiadać deklarację zgodności wydaną przez producenta, być oznaczone znakiem CE z numerem jednostki notyfikowanej oraz zgłoszone w Urzędzie Rejestracji Produktów Leczniczych, Wyrobów Medycznych i Produktów Biobójczych.”

W toku postępowania w dniu 20 stycznia 2021 r. zamawiający na pytanie wykonawcy: „Czy dla instalacji gazów medycznych można zastosować podatek VAT w wysokości 8%” udzielił następującej odpowiedzi: „Zamawiający wymaga zastosowania stawki podatku VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami”.

Izba oceniła zgromadzony materiał dowodowy w następujący sposób:

Izba oceniła, że materiał dowodowy jest wszechstronny i umożliwia wydanie rozstrzygnięcia w przedmiotowej sprawie.

Izba zważyła, co następuje:

Odwołanie zasługiwało na uwzględnienie.

Wydając wyrok Izba uznała za istotne dla sprawy i rozstrzygające poniższe kwestie.

Odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie następujących przepisów:

1. art. 89 ust. 1 pkt 6 tj. Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu;
2. art. 91 ust. 1 i 2 ustawy Pzp tj. 1. Zamawiający wybiera ofertę najkorzystniejszą na podstawie kryteriów oceny ofert określonych w specyfikacji istotnych warunków zamówienia.
2. Kryteriami oceny ofert są cena lub koszt albo cena lub koszt i inne kryteria odnoszące się do przedmiotu zamówienia, w szczególności:
 - 1) jakość, w tym parametry techniczne, właściwości estetyczne i funkcjonalne;

- 2) aspekty społeczne, w tym integracja zawodowa i społeczna osób, o których mowa w art. 22 ust. 2, dostępność dla osób niepełnosprawnych lub uwzględnianie potrzeb użytkowników;
 - 3) aspekty środowiskowe, w tym efektywność energetyczna przedmiotu zamówienia;
 - 4) aspekty innowacyjne;
 - 5) organizacja, kwalifikacje zawodowe i doświadczenie osób wyznaczonych do realizacji zamówienia, jeżeli mogą mieć znaczący wpływ na jakość wykonania zamówienia;
 - 6) serwis posprzedażny oraz pomoc techniczna, warunki dostawy, takie jak termin dostawy, sposób dostawy oraz czas dostawy lub okres realizacji;
- 3.art. 7 ust. 3 ustawy Pzp tj. Zamówienia udziela się wyłącznie wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami ustawy;

Zarzut naruszenia przez zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp przez zaniechanie odrzucenia oferty wykonawcy VIK – BUD jako oferty która zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu w związku z nieuwzględnieniem w cenie zgodnej z obowiązującymi przepisami stawki podatku VAT w odniesieniu do instalacji gazów medycznych, potwierdził się.

Przedmiotem zamówienia jest przebudowa pomieszczeń dla Centrum Wsparcia Badań Klinicznych WIM. Zgodnie z postanowieniami opisu przedmiotu zamówienia, instalacja gazów medycznych stanowi element przedmiotu zamówienia, w odniesieniu do którego Zamawiający wprost wskazał, iż jest ona wyrobem medycznym. Z tego wynika, że Zamawiający *de facto* oczekiwał od wykonawców zaoferowania wyrobu medycznego, w przeciwnym bowiem razie nie zawarłby takiej informacji w STWiOR oraz Projekcie Technicznym, nie sformułowałby również w tych dokumentach szczegółowych wymogów dotyczących ich wykonania, a które są wymaganiami kierowanymi do wyrobów stanowiących wyrób medyczny. Nie zaprzecza temu również odpowiedź udzielona na pytanie nr 1. Ponadto kwestia ta nie była sprzeczna pomiędzy stronami i uczestnikiem postępowania.

W ocenie Izby nie budzi również wątpliwości, że co do zasady wyroby medyczne są opodatkowane stawką preferencyjną podatku VAT tj. stawką 8%. Istotą sporu jest natomiast to, czy w realiach opisanego przedmiotu zamówienia oraz innych postanowień SIWZ poprawne podatkowo jest podejście do przedmiotu zamówienia jako świadczenia kompleksowego podlegającego w całości opodatkowaniu jednolitą stawką podatku VAT.

Izba wskazuje, iż żadna ze stron oraz uczestnik postępowania odwoławczego nie przedstawiła interpretacji indywidualnej organów podatkowych wydanej w niniejszej sprawie. Natomiast, odwołujący w treści odwołania przywołał indywidualną interpretację wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach o numerze BPP2/4512-441/15/WN, w której

podsumowaniu stwierdzono: „Zatem dostawa wyrobu medycznego w postaci instalacji gazów medycznych spełniającej warunki wymagane przepisami ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych wraz z jego montażem jako usługi pomocniczej w stosunku do świadczenia głównego, jakim jest dostawa wyrobu medycznego – korzysta z preferencyjnej stawki podatku 8%, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z poz. 105 załącznika nr 3 w powiązaniu z art. 146a pkt 2 ustawy. Natomiast świadczenie pozostałych usług remontowo-budowlanych, jako świadczenie odrębne od dostawy wyrobu medycznego, podlega opodatkowaniu stawką właściwą dla tego typu robót. W przypadku, gdy przy wykonaniu ww. robót nie zostaną spełnione warunki do zastosowania stawki obniżonej 8% na podstawie art. 41 ust. 12-12c ustawy o VAT, wykonanie tych usług podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT w wysokości 23%, w myśl art. 41 ust. 1 ustawy w zw. z art. 146a pkt 1 ustawy o VAT.

Odnosząc zatem przedstawiony stan prawny do przedstawionego zdarzenia przyszłego należy stwierdzić, że Wnioskodawca powinien zastosować stawki podatku VAT właściwe dla wykonywanych przez siebie czynności, tj. realizując np. zadanie "...", obejmujące dostawę instalacji gazów medycznych oraz prace tynkarskie, malarskie, budowlane, każdorazowo dostawę wyrobu medycznego powinien opodatkowywać stawką podatku 8%, zgodnie z art. 41 ust. 2 i art. 146a pkt 2 w związku z poz. 105 załącznika nr 3 do ustawy, natomiast świadczenie pozostałych usług remontowo-budowlanych, opodatkować podstawową stawką podatku VAT w wysokości 23% na podstawie art. 41 ust. 1 w związku z art. 146a pkt 1 ustawy o VAT.

Oceniając zatem stanowisko Wnioskodawcy, z którego wynika, że wyodrębni on niższą stawkę VAT 8% dla wyrobu medycznego zamiast opodatkować całe zadanie stawką 23% w zależności od woli Inwestora, należy stwierdzić, że jest nieprawidłowe, bowiem zastosowanie stawki podatku VAT nie jest uzależnione od woli Inwestora.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.”

W ocenie Izby przywołana wyżej indywidualna interpretacja dotyczyła podobnego stanu faktycznego i umożliwiała ustalenie wytycznych, które pozwalają na rozróżnienie świadczenia złożonego, na które składają się odrębne świadczenia od świadczeń złożonych o charakterze kompleksowym. Skład orzekający Izby, podziela stanowisko wyrażone w wyroku KIO z dnia 30 stycznia 2020 r. o sygn. akt KIO 2410/20, iż „taka sytuacja była już niejednokrotnie przedmiotem interpretacji indywidualnych na gruncie prawa podatkowego, jak również orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego i Krajowej Izby Odwoławczej i istnieje ugruntowane stanowisko organów podatkowych i orzeczniczych, z którego wynika, że dostawa i instalacja instalacji gazów medycznych zamawiana jako element świadczenia złożonego, na które składają się różne rodzajowo roboty budowlane dostawy i usługi podlega

stawce preferencyjnej 8% natomiast pozostałe prace remontowe podlegają opodatkowaniu stawką podstawową 23%". Przystępujący w zakresie ustalenia właściwej stawki VAT przypisuje rolę sprawczą zamawiającemu, co w ocenie Izby jest stanowiskiem niewłaściwym, gdyż to nie od uznania zamawiającego uzależniona jest klasyfikacja zamawianego świadczenia jako kompleksowego lub nie. Przystępujący, przedstawiając swoją argumentację nie powołał się na żadną interpretację indywidualną wydaną przez organ podatkowy potwierdzającą słuszność jego twierdzeń, nie przedstawił również swego stanowiska w oparciu o przepisy podatkowe - ograniczył się w znacznej mierze do analizy SIWZ oraz przedstawienia wybranego orzecznictwa KIO.

W ocenie Izby, orzecznictwo TSUE powołane przez organ podatkowy w interpretacji indywidualnej przywołanej przez odwołującego, wskazuje na jedną całość gospodarczą świadczenia, ale nie w sensie interpretacji indywidualnej zamawiającego, czy wykonawcy, ale obiektywnej. Tym samym, nie trafne jest stanowisko, że to cel wskazany czy założony przez zamawiającego gospodarczy czy ekonomiczny przesądza o kompleksowości świadczenia, ale ustalenie czy istnieje obiektywna potrzeba gospodarcza dla każdego, kto zamawiałby takie świadczenie, żeby je zamawiać łącznie i nie może to być wyłącznie cel ekonomiczny, ale na tyle ścisły związek pomiędzy jednym, a drugim świadczeniem, że jedno bez drugiego pozbawione byłoby racjonalnego bytu gospodarczego. Jako kryterium odrębności często stosowane w kontekście świadczeń złożonych przyjmuje się ustalenie czy poszczególne świadczenia mogą występować w obrocie gospodarczym niezależnie i czy mogą być wykonane przez dowolny inny podmiot. W przypadku odpowiedzi twierdzącej, nie występuje świadczenie złożone, lecz kilka odrębnych świadczeń, które powinny być dla celów opodatkowania VAT traktowane niezależnie od siebie. Zgodnie z podejściem zaprezentowanym przez Trybunał Sprawiedliwości w sprawie C-392/11 Field Fisher Waterhouse, za pomocniczą należy uznać czynność, która nie stanowi dla nabywcy celu samego w sobie, lecz jest środkiem do pełnego zrealizowania lub wykorzystania usługi zasadniczej, a jej cel jest zdeterminowany przez czynność główną.

W ocenie Izby, w tym postępowaniu tak ścisły związek pomiędzy pracami związanymi z przebudową, a wymianą instalacji gazów medycznych nie zachodzi. Niewątpliwie zamawiającemu organizacyjnie łatwiej jest wymienić razem wszystkie instalacje i przeprowadzić przebudowę kompleksowo, może to być również korzystne także ekonomicznie, ale zarówno roboty budowlane objęte przedmiotem zamówienia, jak i wykonanie instalacji gazów medycznych, mogą być traktowane rozłącznie i nie wpływa to na charakter żadnego z tych świadczeń.

Zatem Izba stwierdziła, iż odwołujący prawidłowo wykazał, że przystępujący dokonał nieprawidłowego obliczenia ceny stosując do niej jednolitą stawkę podstawową w wysokości

23%, podczas, gdy w odniesieniu do dostawy i instalacji elementów instalacji gazów medycznych należało zastosować stawkę preferencyjną 8%.

Wobec brzmienia uchwały SN z dnia 20 października 2011 r. sygn. akt III CZP 52/11, stwierdzającej, że określenie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli nie ma ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust.1 pkt 6 w zw. z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp), błędne pod względem merytorycznym jest stanowisko przystępującego stwierdzające, iż kwestia zastosowania podstawowej stawki podatku VAT nie miałyby wpływu na wynik postępowania i kolejność ofert w postępowaniu, gdyż w każdym przypadku oferta przystępującego byłaby najkorzystniejsza, a co za tym idzie nie miałyby wpływu na porównywalność ofert w tym postępowaniu. W przedmiotowej uchwale Sąd Najwyższy podkreślił, iż o porównywalności ofert w zakresie zaproponowanej ceny można mówić dopiero wówczas, gdy określone w ofertach ceny, mające być przedmiotem porównywania, zostały obliczone z zachowaniem tych samych reguł. W niniejszym postępowaniu odwoławczym niewątpliwie złożone oferty, ze względu na zastosowanie różnych stawek podatku VAT nie zostały obliczone z zastosowaniem tych samych reguł. Ponadto, jak wskazał Sąd Najwyższy przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT jest równoznaczne z błędem w obliczeniu zawartej w ofercie ceny, polegającym na wadliwym doborze przez wykonawcę elementu mającego niewątpliwie wpływ na obliczenie wysokości zaoferowanej ceny. Innymi słowy, posłużenie się przez wykonawcę choćby tylko jednym nieprawidłowo określonym elementem kalkulacji ceny przekłada się na wystąpienie błędu w obliczeniu ceny, bez względu na skalę lub rozmiar stwierdzonego uchybienia.

W ocenie Izby w przedmiotowej sprawie nie może być mowy o pomyłce, która podlega poprawieniu w trybie art. 87 ust. 2 ustawy Pzp, gdyż podstawą określenia wynagrodzenia w przedmiotowym postępowaniu przez przystępującego, było wadliwe przyjęcie założenia, że przedmiot zamówienia ma charakter świadczenia kompleksowego na gruncie prawa podatkowego. Zamawiający nie określił prawidłowej stawki podatku w SIWZ, więc brak jest podstaw zastosowania art. 87 ust. 2 ustawy Pzp. Izba powołuje się na pogląd SN wyrażony ww. uchwale, iż dla oceny, że doszło do wystąpienia błędu w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, nie ma bezpośredniego znaczenia okoliczność, że przyjęcie nieprawidłowej stawki podatku VAT było zachowaniem świadomie zamierzonym przez wykonawcę lub nie miało takiego charakteru. Nawet jeżeli obliczenie w ofercie wysokości ceny, dokonane z zastosowaniem nieprawidłowej stawki podatku VAT, a tylko rezultatem błędnej interpretacji przepisów określających stawki tego podatku, to i tak nie neguje to wystąpienia błędu w obliczeniu ceny. Wystąpienie tego błędu, o którym stanowi art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, należy oceniać w kategoriach obiektywnych, a więc niezależnych od zawinienia lub motywów zachowania wykonawcy przy kształtowaniu treści oferty. Ustawowy

obowiązek zamawiającego odrzucenia oferty zawierającej błędy w obliczeniu ceny zakłada wolę ustawodawcy zapewnienia stanu porównywalności ofert, z uwzględnieniem reguł uczciwej konkurencji pomiędzy wykonawcami zabiegającymi o uzyskanie zamówienia publicznego. Realizację tego słusznego założenia ustawodawcy zaburzałoby dokonywanie oceny ofert, w których ceny oferowane za wykonanie tej samej usługi byłyby skalkulowane z uwzględnieniem różnych stawek podatku VAT.

Izba nie podziela także stanowiska przystępującego, że nie możliwe było zastosowanie dwóch stawek podatku VAT wobec przyjętego przez zamawiającego sposobu obliczenia ceny. Rozpoznając niniejszą sprawę Izba miała na uwadze fakt, iż zamawiający nie określił w dokumentacji postępowania stawki VAT jaką należało przyjąć dla wyliczenia ceny oferty. Opis sposobu obliczenia ceny stanowił iż: „Cenę oferty należy podać w złotych polskich, z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku z zachowaniem następujących zasad:

- 1) wartość netto = suma kosztorysów ofertowych szczegółowych tj. suma wszystkich branż występujących w zamówieniu.
- 2) Wartość brutto = wartość netto powiększona o stawkę podatku VAT.”

Z kolei w Formularzu ofertowym Zamawiający wymagał podania kwoty naliczonego podatku VAT, a nie stawki i kwoty. Ponadto udzielona odpowiedź na pytanie nr 1 stanowiła, iż należy zastosować stawkę zgodną z obowiązującymi przepisami. Stosownie do dokumentacji przetargowej nie można mieć wątpliwości, iż instalacja gazów medycznych jest wyrobem medycznym i jako taki podlega opodatkowaniu 8% stawką VAT. Udzielone wyjaśnienia są wiążące dla wykonawców i powinny znaleźć odzwierciedlenie w składanej ofercie. W ocenie Izby, sposób obliczenia ceny opisany w SIWZ w korelacji z odpowiedzią na pytanie nr 1, wymagał od wykonawców samodzielnego zastosowania obowiązujących przepisów w zakresie określenia stawki VAT i wyliczenia ceny oferty. Tak więc, uwzględniając odpowiedź na pytanie nr 1, zgodnie z którą zamawiający nakazał przyjęcie dla instalacji gazów medycznych stawki podatku VAT zgodnej z obowiązującymi przepisami, Izba stwierdza, iż wykonawcy winni obliczyć cenę oferty, ustalając jej wartość netto jako sumę kosztorysów szczegółowych, a następnie w celu obliczenia kwoty podatku VAT wyodrębnić z wartości netto elementów świadczenia objętych stawką 23 % i 8 %, a po obliczeniu kwoty podatku VAT dla poszczególnych stawek, zsumowanie tych kwot. Tak wyliczona kwota podatku VAT zsumowana z wyliczoną wartością netto stanowi wartość brutto oferty i jest zgodnie z wymaganiami zamawiającego, wartością netto powiększoną o stawkę podatku VAT. W ocenie Izby, przyjęcie takiej metodyki, uwzględniającej postanowienia SIWZ oraz jej wyjaśnień, nie stoi w sprzeczności z opisem sposobu obliczenia ceny ustalonym przez zamawiającego.

Reasumując, Izba wskazuje, iż przystępujący w swym piśmie procesowym stara się deprecjonować wadę swojej oferty, w szczególności poprzez wskazywanie marginalnej

wartości instalacji gazów medycznych, czy też podkreślanie, iż nawet gdyby przyjąć, iż bezzasadnie zastosował stawkę 23% dla całego zamówienia to nie miałyby to wpływu na kolejność ofert i wynik postępowania, gdyż jego oferta i tak cenowo jest najkorzystniejsza, przy czym przystępujący traci z oczu fakt, iż jak to już zostało wyżej wskazane, posłużenie się przez wykonawcę choćby tylko jednym nieprawidłowo określonym elementem kalkulacji ceny przekłada się na wystąpienie błędu w obliczeniu ceny, bez względu na skalę lub rozmiar stwierdzonego uchybienia.

W związku z powyższym Izba uznała, że zamawiający nie dokonując odrzucenia oferty przystępującego naruszył art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Odnosnie zarzutu, naruszenia przez zamawiającego art. 91 ust. 1 i 2 ustawy Pzp w zw. z art.7 ust.3 ustawy Pzp, wybór oferty przystępującego jako najkorzystniejszej, w sytuacji, kiedy podlegała ona odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, Izba stwierdziła iż częściowo potwierdził się. Skoro Izba zważyła, że zamawiający zaniechał odrzucenia wykonawcy wybranego przez niezastosowanie wobec jego oferty art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, to konsekwencją tego była konieczność uznania, że zamawiający dopuścił do wyboru oferty, która podlegała odrzuceniu, a taki wybór był niezgodny z przepisami ustawy. Tym samym naruszał art. 91 ust. 1 ustawy Pzp. Przywołany w tym zarzucie art. 91 ust. 2 ustawy Pzp wymienia przykładowe kryteria oceny ofert, więc w niniejszym przypadku nie mogło do jego naruszenia – odwołujący nie kwestionował kryteriów przyjętych do oceny ofert w tym postępowaniu. Izba nie stwierdziła również naruszenia art. 7 ust. 3 ustawy Pzp gdyż dotyczy on udzielenia zamówienia, rozumianego jako zawarcie umowy, a więc okoliczności, które jeszcze nie wystąpiły.

Izba wskazuje, iż przedmiotem oceny Izby były wyłącznie prace wskazane w odwołaniu tj. dostawa wyrobu medycznego w postaci instalacji gazów medycznych wraz z jego montażem, jako usługa pomocnicza w stosunku do świadczenia głównego jakim jest dostawa wyrobu medycznego. Jednocześnie Izba, stwierdza, iż w kognicji Izby leży wyłącznie ocena stanu faktycznego zaistniałego w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego i nie wywołuje ona skutków prawnych zwłaszcza na płaszczyźnie publicznoprawnej.

Mając na uwadze wszystko powyższe Izba uznała, że odwołanie podlega uwzględnieniu i na podstawie art. 553 zdanie pierwsze ustawy nPzp orzekła jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono stosownie do jego wyniku na podstawie art. 557 i 575 ustawy Prawo zamówień publicznych z 2019 r. oraz § 5 pkt 1 i 2 lit.

b) w zw. z § 7 ust. 1 pkt 2 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania z dnia 30 grudnia 2020 r. (Dz. U. z 2020 r. poz. 2437).

.....