

Sygn. akt: KIO 874/11

WYROK

z dnia 6 maja 2011 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Barbara Bettman

członkowie: Katarzyna Brzeska

Agnieszka Bartczak - Żuraw

Protokolant: Paulina Zalewska

Po rozpoznaniu na rozprawie w dniu **5 maja 2011 r.** w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej dnia **22 kwietnia 2011 r.** przez wykonawcę: **Zbigniewa Hordyj prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Amat” Zbigniew Hordyj ul. Ratuszowa 11, 03-450 Warszawa,** w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonym przez zamawiającego: **Narodowy Bank Polski ul. Jasna 8, 00-013 Warszawa.**

orzeka:

- 1. Uwzględnia odwołanie i nakazuje: unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, unieważnienie odrzucenia oferty odwołującego Zbigniewa Hordyj prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Amat” Zbigniew Hordyj ul. Ratuszowa 11, 03-450 Warszawa, oraz dokonanie czynności ponownego badania i oceny ofert, z uwzględnieniem oferty odwołującego Zbigniewa Hordyj prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Amat” Zbigniew Hordyj ul. Ratuszowa 11, 03-450 Warszawa.**
- 2. Kosztami postępowania obciąża zamawiającego: Narodowy Bank Polski ul. Jasna**

8, 00-013 Warszawa.

2.1 Zalicza na poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **10 000,00 zł** (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawcę: **Zbigniewa Hordyj prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Amat” Zbigniew Hordyj ul. Ratuszowa 11, 03-450 Warszawa** wpisu od odwołania.

2.2. Zasądza od zamawiającego: **Narodowego Banku Polskiego ul. Jasna 8, 00-013 Warszawa** na rzecz **Zbigniewa Hordyj prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Amat” Zbigniew Hordyj ul. Ratuszowa 11, 03-450 Warszawa** kwotę **13 600,00 zł** (słownie: trzynaście tysięcy sześćset złotych zero groszy) stanowiącą koszty postępowania odwoławczego, poniesione tytułem wpisu od odwołania oraz wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 198a ust. 1 i 198b ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, póź. 759) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w **Warszawie**.

Przewodniczący: Votum separatum

Członkowie:

.....

Uzasadnienie

W postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonym w trybie przetargu nieograniczonego na „Wykonanie przebudowy pomieszczeń po przychodni lekarskiej mieszczących się w obiektach Centrali NBP przy ul. Świętokrzyskiej 11/21 i ul. Siedmiogrodzkiej 5A,” ogłoszonym w Biuletynie Zamówień Publicznych 25 lutego 2011 r. pod pozycją 605209, w dniu 22 kwietnia 2011 r. do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wpłynęło odwołanie w formie pisemnej, złożone przez wykonawcę Zbigniewa Hordyj prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Amat” Przedsiębiorstwo Budowlano-Remontowe z siedzibą w Warszawie, w kopii przekazane zamawiającemu w tym samym terminie.

Wniesienie odwołania nastąpiło w następstwie powiadomienia pismem przekazanym za pośrednictwem faksu dnia 18 kwietnia 2011 r. o odrzuceniu oferty odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Wobec podjętych niżej opisanych czynności oraz zaniechań czynności nakazanych ustawą Pzp, odwołujący zarzucił zamawiającemu: Narodowemu Bankowi Polskiemu w Warszawie, naruszenie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.), tj.:

- 1) art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, przez bezzasadne odrzucenie złożonej oferty,
- 2) art. 87 ust. 1 Pzp, przez zaniechanie wezwania odwołującego do wyjaśnienia treści oferty na podstawie art. 87 ust. 1 Pzp,
- 3) art. 7 ust. 1 Pzp, w konsekwencji wskazanych wyżej naruszeń ustawy.

Powołując się na interes w uzyskaniu zamówienia i niesłuszne odrzucenie złożonej oferty odwołujący wnosił o uwzględnienie odwołania i nakazanie zamawiającemu:

- 1) unieważnienia czynności odrzucenia złożonej oferty,
- 2) powtórzenia badania i oceny ofert z uwzględnieniem oferty odwołującego,
- 3) dokonania wyboru oferty odwołującego jako najkorzystniejszej w postępowaniu;

względnie, z ostrożności:

- 1) poprawienia w ofercie odwołującego „innej” omyłki w obliczeniu ceny oferty na podstawie art. 87 ust. 1 pkt 3 ustawy Pzp,
- 2) powtórzenia badania i oceny ofert z uwzględnieniem oferty odwołującego,
- 3) dokonania wyboru oferty odwołującego jako w dalszym ciągu najkorzystniejszej w postępowaniu.

W uzasadnieniu zgłoszonych zarzutów i żądań odwołujący wyjaśniał, że zamawiający przyjął, iż omawiana oferta zawiera błąd w obliczeniu ceny, gdyż w odniesieniu do jednego z trzech elementów składających się na przedmiot zamówienia - tj. „zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni

lekarskiej, mieszczących się w budynku Centrali NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej 5A, na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne)" - odwołujący zastosował nieprawidłową stawkę VAT w wymiarze 8% na wykonanie robót budowlanych, podczas gdy - zdaniem zamawiającego - winien był zastosować stawkę podstawową, tj. w wymiarze 23 %.

Odwołujący podkreślił, że niezależnie od występującej na gruncie zamówień publicznych różnicy poglądów co do tego, czy wadliwa stawka VAT faktycznie jest podstawą do uznania, że cena oferty jest obciążona błędem skutkującym obowiązkiem odrzucenia oferty, czy też raczej z uwagi na fakt, iż stawka ta jest częścią powszechnie obowiązującego prawa należy ustalić właściwą stawkę i poprawić daną ofertę w trybie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, nie pomylił się w trakcie sporządzania oferty, gdyż zakwestionowana przez zamawiającego 8-procentowa stawka jest stawką aktualnie obowiązującą w odniesieniu do robót składających się na trzeci element przedmiotu zamówienia, gdyż roboty są objęte - zgodnie z aktualnie obowiązującymi przepisami w zakresie podatku od towarów i usług - tzw. Społecznym Programem Mieszkaniowym.

Odwołujący argumentował, że przedmiotem zamówienia jest między innymi „zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczących się w budynku Centrali NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej 5A, na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne).” Zaznaczał jednocześnie, że zgodnie z Programem Funkcjonalno Użytkowym, stanowiącym opis przedmiotu zamówienia w Postępowaniu (pkt 1.2. „Opis stanu istniejącego”), powierzchnia pomieszczeń, które mają zostać poddane przebudowie wynosi ok. 35 m² („Obecnie przychodnia lekarska zlokalizowana w budynku NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej zajmuje powierzchnię ok. 35m²”).

Odwołujący przytoczył postanowienia art. 41 ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu:

ust. 1. Stawka podatku wynosi 22 % (przy czym w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2013 r. z zastrzeżeniem art. 146f niniejszej ustawy, stawka podatku wynosi 23 %, zgodnie z art. 146a pkt 1 nin. ustawy.), z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

ust. 2. Dla towarów i usług, wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, (przy czym w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2013 r., z zastrzeżeniem art. 146f niniejszej ustawy, stawka podatku wynosi 8 %, zgodnie z art. 146a pkt 2 nin. ustawy), z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1.

ust. 12. Stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

ust.12a. Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych,

oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z zastrzeżeniem ust. 12b.

ust. 12b. Do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym określonego w ust. 12a nie zalicza się:

- 1) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m²;
- 2) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m² (...)."

Odwołujący podał, że Polska Klasyfikacja Obiektów Budowlanych w dziale 12, w klasie 1220 wymienia: „Budynki biurowe. Klasa obejmuje: budynki wykorzystywane jako miejsce pracy dla działalności biura, sekretariatu lub innych o charakterze administracyjnym, np.: budynki banków, urzędów pocztowych, urzędów miejskich, gminnych, ministerstw, lokali administracyjnych (...). Klasa nie obejmuje: biur w budynkach przeznaczonych do innych celów.”

W ocenie odwołującego, z powyższego bezspornie wynika, iż przebudowa lokalu przeznaczonego na cele mieszkalne, który posiada powierzchnię ok. 35m² (a więc mniejszą niż graniczne dla tego typu lokali 150m²), usytuowanego w budynku banku (a więc budynku biurowym o charakterze administracyjnym) z pewnością jest objęta społecznym programem mieszkaniowym, dla którego ustawodawca przewidział obniżoną stawkę podatku VAT, tj. w wymiarze 8% celem stymulacji rozwoju budownictwa mieszkaniowego w Polsce.

Zdaniem odwołującego, zamawiający wydzielił poszczególne elementy opisu przedmiotu zamówienia, tj. przebudowy poszczególnych przychodni, jako odrębne części zamówienia m.in. mając na względzie powyższe przepisy. Podkreślał również fakt, że zamawiający nie rozlicza podatku VAT (podatek ten jest dla niego kosztem), z czego odwołujący wywodził, iż tym bardziej winien był zwrócić się o wyjaśnienia treści oferty, zanim podjął czynność jej odrzucenia.

Odwołujący przyznał, że wszyscy pozostali wykonawcy, którzy złożyli oferty w postępowaniu zastosowali stawki VAT w wymiarze 23% do opisanego wyżej przedmiotu opodatkowania, jednakże zaprzeczył, aby okoliczność ta stanowiła podstawę do automatycznego uznania, iż jedyny wykonawca, który zastosował stawkę niższą, popełnił błąd.

Odwołujący zarzucał ponadto, że zamawiający wbrew obowiązкови nałożonemu na niego w treści art. 92 ust. 1 ustawy Pzp - nie zawarł w informacji o odrzuceniu oferty odwołującego rzetelnego uzasadnienia faktycznego odrzucenia tej oferty, a jedynie tezę, bez podania żadnych argumentów na jej poparcie.

Z przedstawionych względów, za niezbędne uznał odwołujący, unieważnienie czynności zamawiającego o odrzuceniu jego oferty, powtórzenie badania i oceny ofert i dokonanie wyboru tej oferty jako najkorzystniejszej, gdyż w przeciwnym razie zostanie rażąco naruszona naczelna zasada udzielania zamówień publicznych tj. zasada uczciwej konkurencji, a zamawiający narazi się na zarzut unieważnialności umowy zawartej z innym niż odwołujący wykonawcą.

Jedynie z ostrożności, na wypadek gdyby skład orzekający KIO uznał jednak, iż zastosowana przez odwołującego stawka VAT w odniesieniu do przedmiotowej części zamówienia faktycznie jest wadliwa, odwołujący alternatywnie wnosił o unieważnienie decyzji odrzucenia jego oferty oraz o powtórzenie badania i oceny ofert z zastosowaniem mechanizmu wskazanego w art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp. Podnosił, że zastosowanie innej niż obowiązująca stawki nie może być traktowane jako błąd w obliczeniu ceny z uwagi na fakt, że stawki te są narzucane przez obowiązujące prawo, i nie ma przeszkód, aby oferta wykonawcy została poprawiona zgodnie z tym prawem, z pełnymi konsekwencjami (wzrost lub obniżenie ceny), zwłaszcza, że w zaistniałej sytuacji oferta odwołującego w dalszym ciągu pozostawałaby najkorzystniejsza.

Pismem z dnia 2 maja 2011 r. zamawiający złożył odpowiedź, w której wnosił o oddalenie odwołania. Odnosząc się do kwestii merytorycznych odwołania podał co następuje.

- I. Zamawiający zaprzeczył zarzutom naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Przepis stanowi, iż zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczaniu ceny. Zgodnie z opiniami doktryny oraz ugruntowanym orzecnictwem Sądów Okręgowych (wyroki przywołane w dalszej treści odpowiedzi) błędem w obliczaniu ceny będzie każda sytuacja, która prowadzi do uzyskania mylnego wyniku obliczenia tej ceny. Błąd w obliczeniu ceny będzie miał miejsce niezależnie od tego, jakiego elementu składowego ceny błąd ten dotyczy (stawki podatku VAT, rodzaju jednostki rozliczeniowej, wysokości akcyzy etc). Art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nie określa przypadków stanowiących błąd w obliczeniu ceny, chociażby poprzez ich przykładowe wyliczenie, pozostawiając tę kwestię orzecznictwu i wykładni prawa. Mając na względzie fakt, iż ustawodawca nie określił przypadków jakie będą wyczerpywały normę wskazaną w przepisie, to tym samym należy uznać, iż znajduje on zastosowanie do każdego przypadku obliczenia ceny na podstawie błędnych elementów składowych ceny. Jednocześnie zamawiający wskazywał, że przepis nie uzależnia odrzucenia oferty wykonawcy, od skutków jakie wywołuje popełniony błąd. Łagodząc skutki zaistnienia błędu w ofercie wykonawcy ustawodawca wprowadził instytucje

prawne określone w art. 87 ustawy, zezwalające na korygowanie omyłek. Zdefiniowanie oczywistej omyłki pisarskiej, oczywistej omyłki rachunkowej oraz inne omyłki (art. 87 ust. 2 pkt 3) pozwala na wysnucie wniosku, iż ustawodawca celowo określił te wyjątki, których wystąpienie może zostać skorygowane działaniem zamawiającego. Oznacza to, iż ustawodawca celowo dokonał rozgraniczenia pomiędzy omyłką a błędem. Zgodnie z definicją zawartą w Słowniku języka polskiego - PWN omyłka oznacza spostrzeżenie, sąd niezgodny z rzeczywistością, niewłaściwe postępowanie, posunięcie. Natomiast błąd jest definiowany inaczej - jako niezgodność między rzeczywistością a jej odbiciem w świadomości człowieka. Z brzmienia przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp wynika jednoznacznie, iż obowiązkiem zamawiającego jest odrzucenie oferty w każdym przypadku, gdy zawiera błąd w obliczeniu ceny. Na gruncie omawianej regulacji porównując ją z oczywistą omyłką rachunkową uprawnionym, w opinii zamawiającego, jest wniosek, iż niezgodność wartości sumy składników z poszczególnymi wartościami tych składników będzie traktowana (na gruncie zamówień publicznych) jako oczywista omyłka rachunkowa, natomiast wszelkie elementy składowe ceny całkowitej lub częściowej, które zostaną obliczone na wadliwych podstawach (wadliwa stawka akcyzy, niezgodna z przepisami stawka podatku od towarów i usług) będą stanowiły błąd w obliczaniu ceny. Za uprawnione przyjął zamawiający założenie, iż instytucja oczywistej omyłki rachunkowej jest wyjątkiem od ogólnej reguły obligatoryjnego odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy. Każdy wyjątek od ogólnej reguły należy rozpatrywać ściśle. Wykonawca w przedmiotowej sytuacji w formularzu ofertowym podał dla fragmentu zamówienia „Zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczących się w budynku Centrali NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej 5a,” na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne), w tym: wykonanie dokumentacji projektowej (23% VAT), na wykonanie robót budowlanych (8% VAT) - zastosował obniżoną stawkę podatku od towarów i usług. W ocenie zamawiającego wykonawca nie miał żadnych podstaw do zastosowania innej stawki podatku VAT niż podstawowa. Wobec czego oferta tego wykonawcy jako zawierająca błędy w obliczaniu ceny musiała zostać odrzucona na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Tak wynika to z samego przepisu, jak również z orzecznictwa. W wyroku Sądu Okręgowego w Rzeszowie sygn. akt VI Ga29/09 i Ga 30/09 Sąd podzielił pogląd, iż „z błędem w obliczaniu ceny mamy do czynienia w sytuacji błędnego wskazanie obowiązującej stawki podatku VAT dla danego rodzaju robót. W takim przypadku błąd nie podlega sprostowaniu w trybie art. 87 ust. 2 pkt

3 ustawy." Podobne poglądy wyrażały Sądy w Poznaniu sygn. akt X Ga 458/09 i X Ga 41/07, w Gliwicach X Ga 101/08.

- II. Zamawiający zaznaczał, że zgodnie z ugruntowanym stanowiskiem doktryny przyjęcie wadliwej stawki podatku od towarów i usług nie może zostać skorygowane na podstawie instytucji określonych w art. 87 ust. 2 ustawy Pzp. Oznacza to, iż przesłanki rozwiązania problemu wadliwej stawki podatku VAT należy poszukiwać w innych przepisach ustawy. Jedynym przepisem, który w niniejszej sytuacji mógłby znaleźć zastosowanie jest właśnie przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy. Zgodnie z jego treścią zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błąd w obliczaniu ceny. Zastanowienia wymaga według zamawiającego, kwestia czy słowa „błąd w obliczaniu ceny” odnoszą się do generalnych reguł ustawowych czy też do konkretnie sformułowanego w specyfikacji istotnych warunków zamówienia sposobu obliczania ceny oferty. Sposób obliczania ceny oferty musi zostać zamieszczony w specyfikacji istotnych warunków zamówienia i wprost pokazywać w jaki sposób wykonawcy powinni obliczać oraz prezentować wartości cenowe oferty. W przypadku wystąpienia rozbieżności pomiędzy sposobem wskazanym przez zamawiającego w SIWZ a ofertą wykonawcy zastosowanie znajdzie art. 87 ust. 2 pkt 2 ustawy Pzp. W sytuacji, w której niemożliwe jest zastosowanie poprawienia oferty na podstawie oczywistej omyłki rachunkowej zamawiający będzie zobowiązany dorzucić ofertę na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 tej ustawy. Jednocześnie zaznaczył, iż norma art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp ma charakter generalny, wobec czego wiązanie jej wyłącznie ze sposobem obliczenia ceny byłoby daleko zawężające. Norma ta odnosi się również do sytuacji nieokreślonych przez samego zamawiającego w SIWZ, tj. do odpowiedniego stosowania przepisów prawa powszechnie obowiązującego. Ustawa Prawo zamówień publicznych w art. 2 pkt 1 zawiera definicję ceny, która odsyła wprost do art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. Nr 97, poz. 1050, z późn. zm.). Na gruncie tej ustawy cena to wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę; w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług oraz podatkiem akcyzowym. Ustawa o cenach definiuje czym jest cena i wskazuje, iż w cenie uwzględnia się podatek VAT oraz podatek akcyzowy, o ile na podstawie odrębnych przepisów dany przedmiot jest opodatkowany. Ustawodawca nie daje przedsiębiorcy dowolności dodania podatku w jakiegokolwiek wysokości czy zastosowania dowolnej stawki podatku, a jedynie taką jaka jest należna na

podstawie odrębnych przepisów - w przedmiotowej sytuacji ustawy o podatku od towarów i usług. Praktyki rynkowe pokazują iż wykonawca obliczając cenę danej usługi, dostawy czy roboty budowlanej sumuje wszelkie koszty wykonania, marże, narzuty i prowizje a dopiero po ich zbilansowaniu powiększa otrzymaną wartość o należną stawkę podatku od towarów i usług, ustaloną na podstawie odrębnych przepisów. Przy takiej konstrukcji przepisów prawa, zdaniem zamawiającego, nie sposób odnieść wrażenia, iż ustawodawca określił niejako sposób obliczenia ceny. Wzór wynikający z ustawy o cenach ma jak najbardziej charakter normy generalnej, nadrzędnej i za każdym razem musi być zastosowany zarówno przez wykonawcę jak i zamawiającego. Wykonawca jako płatnik podatku zobowiązany jest zastosować stawkę zgodną z przepisami o podatku VAT, zamawiający winien znać stawkę podatku związaną z danym zamówieniem choćby z uwagi na przepisy dotyczące szacowania wartości zamówienia, czy też art. 91 ust. 3a ustawy Pzp - tak aby uczynić zadość zasadzie wyrażonej w art. 7 ust. 1 tej ustawy. Ów generalny wzór będzie znajdował zastosowanie zawsze pomimo określenia przez zamawiającego w SIWZ sposobu obliczenia ceny.

- III. Wykonawcy wskazując ceny ofertowe zobowiązani są do przedstawiania cen w sposób wynikający z przepisów prawa, a w dalszej kolejności pod względem ważności, wynikający z treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia. O porównywalności ofert w zakresie oferowanej ceny można mówić wyłącznie w tych przypadkach, w których porównywane ceny zostały obliczone według tych samych zasad. Kwestia ta, jak zaznaczał zamawiający, nie może budzić wątpliwości. Dlatego też stosownie do przepisu art. 36 ust. 1 pkt 12 ustawy zamawiający zobowiązany jest do określenia w SIWZ opisu sposobu obliczenia ceny. Opis ten jest wiążący dla wykonawców. Jedynie oferty zawierające cenę obliczoną zgodnie ze sposobem wskazanym w SIWZ mogą być przedmiotem porównania przez zamawiającego w toku czynności wyboru najkorzystniejszej oferty. W sytuacji, w której zamawiający żądał od wykonawców obliczenia ceny poprzez wskazanie w formularzu cenowym (załącznik nr 7 do SIWZ) podania stawek podatku VAT za poszczególne elementy zamówienia nie może budzić wątpliwości, iż wskazanie stawki podatku mieściło się w sposobie obliczenia ceny. Jasnym jest, w opinii zamawiającego, iż nie chodziło w tym przypadku o podanie przez wykonawców jakichkolwiek stawek, ale stawek podatku VAT, a za takie mogą być uznane wyłącznie stawki wynikające z obowiązujących przepisów prawa na dzień upływu terminu składnia ofert, stosowne dla danego rodzaju towarów lub usług. Przy tak określonym sposobie obliczenia ceny ofertowej nie może budzić wątpliwości, iż zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT

powodowało obliczenie nieprawidłowej kwoty tego podatku, a w konsekwencji skutkowało nieprawidłowym obliczeniem ceny brutto. Powyższe stanowi błąd w obliczeniu ceny. Zamawiający argumentował, że w przypadku zastosowania prawidłowej stawki podatku VAT wynik obliczenia ceny w postaci ceny brutto byłby inny od uzyskanego w wyniku zastosowania nieprawidłowej stawki podatku VAT. Powyższe przesądza stwierdzenie, iż w takim przypadku mamy do czynienia z błędem w obliczeniu ceny. Za bez znaczenia w niniejszej sprawie przyjął fakt, iż oferta odrzucona była najtańsza spośród ofert złożonych w niniejszym postępowaniu.

- IV. Zgodnie z art. 32 ust. 1 ustawy Pzp podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością. Skoro ustawodawca nakazuje szacowanie wartości zamówienia bez uwzględniania kwoty podatku VAT, to niejako wymusza na zamawiającym znajomość przepisów o podatku od wartości dodanej, jak zaznaczał zamawiający. Zamawiający przyznał, że część orzecznictwa i doktryny stoi na stanowisku, iż stawka podatku od towarów i usług jest dla zamawiającego obojętna, gdyż i tak w cenie ofertowej zostanie ujęty podatek VAT i zamawiający konsekwentnie go uiszczy w kwocie jaką wypłaci wykonawcy. Jednakże taki pogląd zamawiający odrzucił. Ustawa Pzp przewiduje kilka sposobów dokonywania szacowania wartości zamówienia, jednakże dominującym jest ustalenie wartości zamówienia na podstawie cen występujących na rynku poprzez zapytania ofertowe, doświadczenia innych zamawiających czy też odniesienie się do cen średnich na rynku etc. W każdym z tych przypadków zamawiający pozyskuje ceny (z VAT), a po ustaleniu właściwej stawki podatku VAT dochodzi do ustalenia wartości zamówienia (odejmując kwotę podatku). Wiedza w tym zakresie, jak podkreślał zamawiający, ma w tym przypadku kolosalne znaczenie, gdyż przyjęcie niewłaściwej stawki doprowadzi do złamania nakazu wyrażonego w art. 32 ust. 2 ustawy, tj. zakazu dzielenia zamówienia na części lub zaniżać jego wartości w celu uniknięcia stosowania przepisów ustawy. Przykładowo przedmiot objęty stawką 8% - kwota brutto 108 000,00 zł - netto 100 000,00 zł, przy zastosowaniu w tym samym przypadku stawki podstawowej spowoduje powstanie wartości netto 87 804,88 zł, a więc prowadzi to do zaniżenia wartości zamówienia. Oznacza to, iż zamawiający aby nie zaniżyć wartości zamówienia zobowiązany jest posiadać wiedzę na temat stawki podatku VAT związanej z danym zamówieniem. Dlatego też zamawiający jako profesjonalista posiada wiedzę w powyższym zakresie, a ustawodawca w art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, dbając o wielkość należności podatkowych

nakazuje odrzucić ofertę zawierająca wadliwą stawkę podatku od towarów i usług, tj. zawierającą błędy w obliczaniu ceny.

- V. Wyrażona w art. 7 ust. 1 ustawy Pzp zasada uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców nakazuje zamawiającemu tak przygotować i prowadzić postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego, aby nie naruszać interesów wykonawców uczestniczących w przetargu. Jednym z przejawów funkcjonowania tych zasad jest dążenie do uzyskania maksymalnej porównywalności ofert m.in. poprzez fakt stosowania jednolitych stawek podatkowych. Z zasad wyrażonych w art. 7 ust. 1 ustawy Pzp, należy wywieść obowiązek zamawiającego w badaniu poprawności zastosowania przez wykonawców danej stawki podatku od towarów i usług i ewentualnie stwierdzenie zaistnienia przesłanek odrzucenia ofert na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Zaniechanie zatem odrzucenia oferty zawierającej błędnie obliczoną cenę narusza zasadę równego traktowania wykonawców. W świetle art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp powyższa powinność zamawiającego nie zależy w żadnym stopniu od tego, czy z punktu widzenia prawopodatkowego wykonawca i tak będzie zobowiązany do obliczenia i odprowadzenia podatku w prawidłowej wysokości. Bez znaczenia jest przy tym również fakt, iż cena brutto zaoferowana w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego byłby wiążąca dla wykonawcy przez cały okres obowiązywania umowy. Tak więc okoliczność, że wybór oferty z nieprawidłowo obliczoną ceną w zakresie podatku VAT nie powoduje po stronie zamawiającego dodatkowych zobowiązań finansowych jest względna. Istota rzeczy, według zamawiającego, sprowadza się tutaj nie do powstania dodatkowych zobowiązań po stronie zamawiającego, ale do zachowania zasady równego traktowania wykonawców, w świetle której w przypadku ziszczenia się przesłanek do odrzucenia oferty winna być ona odrzucona. Kwestia tańszej oferty jest w niniejszym przypadku bezprzedmiotowa.
- VI. Stosownie do postanowienia art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.) stawka podatku VAT wynosi, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2013 r., 23%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1 tej ustawy. W myśl tego przepisu podstawową stawką podatku VAT jest zatem stawka 23%. Poza stawką 23% ustawa o podatku od towarów i usług przewiduje również stawki preferencyjne dla określonych grup towarów i usług w wysokości 8%, 5%, 4% oraz 0%. Możliwość zastosowania stawek preferencyjnych zachodzi jednak wyłącznie w przypadkach wyraźnie określonych w przepisach podatkowych. Jeżeli zatem brak jest przepisu

szczególnego przewidującego możliwość zastosowania stawki preferencyjnej wówczas stosuje się stawkę podstawową w wysokości 23%. W ocenie zamawiającego brak jest możliwości w niniejszym przypadku zastosowania stawki preferencyjnej, gdyż jako wyjątek przesłanki jej zastosowania muszą być interpretowane ściśle. Zgodnie z treścią art. 41 ust. 12-12c ustawy o VAT preferencyjną 8% stawkę podatku stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych. Wyłączone spod preferencyjnej stawki zostały budynki i lokale mieszkalne przekraczające odpowiednio 300 m i 150 m . Powyższa regulacja stanowi implementację do regulacji krajowych dotyczących opodatkowania budownictwa mieszkaniowego unormowań wynikających z dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347/1 z 11 grudnia 2006), która zastąpiła Szóstą dyrektywę Rady Unii Europejskiej z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji przepisów Państw Członkowskich dotyczących podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EEC, z późn. zm.). Unormowania zawarte w dyrektywie 2006/112/WE umożliwiają stosowanie stawki obniżonej do dostawy, budowy, remontu lub przebudowy budynków mieszkalnych w ramach polityki społecznej (poz. 10 załącznika III do dyrektywy 2006/112/WE). W ramach niniejszego postępowania w zakresie prac w pkt 3 wskazano Zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczących się w budynku Centrali NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej 5a, na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne). Przedmiotem zamówienia nie jest i nie była nigdy realizacja przedmiotów objętym społecznym programem mieszkaniowym. Zamawiający prowadzi przedmiotowe postępowanie, w którym jednym z elementów jest przeprowadzenie prac remontowych w pomieszczeniach po byłej przychodni i zaadoptowanie tych pomieszczeń na pokoje gościnne. Przebudowa obiektów budowlanych lub ich

części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym także korzystać będzie ze stawki preferencyjnej. Przepisy budowlane definiują przebudowę jako prace budowlane, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego. Uznać trzeba, że stawka 8% będzie miała zastosowanie tylko wówczas, gdy w wyniku przebudowy obiekt budowlany (jego część) jej poddany będzie się kwalifikował do objęcia społecznym programem mieszkaniowym. Narodowy Bank Polski posiada na terenie kraju Oddziały Okręgowe. Praktycznie w każdym z Oddziałów funkcjonują pokoje gościnne w celu zabezpieczenia noclegu pracowników przebywających w delegacjach - działania kontrolne, nadzorcze etc. Bank posiada w swoim zasobie również lokale mieszkalne, jednakże remont pomieszczeń po byłej przychodni nie służy celom mieszkalnym, a już na pewno nie ma żadnego związku ze społecznym programem mieszkaniowym. W niniejszej sprawie nie powstanie obiekt spełniający kryteria społecznego programu mieszkaniowego. NBP nie uczestniczy w żaden sposób w realizacji tegoż programu, dlatego też zdziwienie zamawiającego budziło uzasadnianie przez odwołującego zastosowania 8% stawki VAT społecznym programem mieszkaniowym. Zgodnie z treścią art. 41 ust. 12b ustawy o VAT z preferencyjną stawkę będzie można zastosować do lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, jak powołuje się odwołujący. W treści działu 12 ww. Klasyfikacji brak jest wskazania pomieszczeń będących przedmiotem niniejszego postępowania. Zastosowanie preferencyjnej stawki podatku od towarów i usług jest traktowane jako wyjątek od stawki podstawowej, wobec czego jak wskazano powyżej należy takie sytuacji interpretować ściśle a nie rozszerzająco. W razie wątpliwości w zakresie określenia przedmiotu zamówienia pod względem podatkowym wykonawca mógł w trybie art. 38 ustawy Pzp zwrócić się o wyjaśnienie treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia i uzyskać od zamawiającego stosowne wyjaśnienia. Jak trafnie wskazał Sąd Okręgowy w Łodzi w wyroku Sygn. akt X Ga 48/09 tylko szczegółowe wyjaśnienie treści SIWZ w razie wątpliwości przesądza o zastosowaniu właściwej stawki podatku od towarów i usług. W opinii zamawiającego, odwołujący nie do końca zrozumiał pojęcie na cele mieszkalne, co w rozumieniu zamawiającego należy interpretować - dający się zamieszkać krótkookresowo (1 do 2 dni). Realizacja społecznego programu mieszkaniowego ma umożliwić zwiększenie dostępności ludności do zasobów mieszkaniowych, a wyjątkowo również programem mogą być objęte zakłady opiekuńcze (z uwagi na obniżenie kosztów dla pacjentów).

Wskazywał jednocześnie na orzeczenie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w sprawie C-41/04 z dnia 27 października 2005 r., gdzie ETS, iż jeżeli świadczenie ma w aspekcie gospodarczym stanowi całość to nie może zostać sztucznie podzielone w celu zastosowania preferencyjnej stawki podatku. Wszystkie świadczenia w ramach zamówienia będą stanowić jedno zamówienie dla celów podatkowych. W niniejszym przypadku przedmiot zamówienia został podzielony na elementy jedynie dla potrzeb przepisów o rachunkowości, jednakże ujęcie go w jednym postępowaniu (roboty budowlane) wyznacza jedno świadczenie. Wskazywał, iż w ten sposób interpretowali przedmiot zamówienia wszyscy wykonawcy, poza odwołującym i podali w ofertach prawidłową 23% stawkę podatku od towarów i usług. Być może na wadliwe zakwalifikowanie części przedmiotu zamówienia do preferencyjnej stawki podatku od towarów i usług miał fakt, iż wykonawca nie skorzystał z przysługującego mu prawa i nie uczestniczył w wizji lokalnej.

- VII. Zamawiający wskazał, iż odwołujący formułując żądanie alternatywne tj. w przypadku gdyby Izba uznała, iż stawka podana przez wykonawcę w ofercie była nieprawidłowa o nakazanie dokonania korekty w trybie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy sam niejako przyznaje fakt, iż zastosowana przez odwołującego stawka podatku od towarów i usług może być nieprawidłowa. Ewidentnie odwołujący w niniejszym zakresie wskazuje, iż podana przez niego stawka podatku VAT jest nieprawidłowa, a jej zastosowanie było podyktowane chęcią uzyskania zamówienia. Według zamawiającego, instytucja określona w art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, dotyczy przedmiotu zamówienia, braku danej pozycji w kosztorysie ofertowym, jednakże nie może mieć zastosowania do korygowania stawki podatku VAT, co uzasadnił szerzej w pkt I). Zgodnie z orzecznictwem sądów okręgowych i opinii doktryny w tym Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych podanie wadliwej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczaniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy.

Na wezwanie zamawiającego z dnia 26 kwietnia 2011 r., z załączoną kopią odwołania, do postępowania odwoławczego nikt nie zgłosił swego przystąpienia w trybie art. 185 ust. 2 ustawy Pzp.

Postępowanie dotyczy zamówienia o wartości mniejszej niż określona w przepisach wydanych na podstawie art. 11 pkt 8 ustawy Pzp. Odwołanie zostało wniesione wobec czynności odrzucenia oferty odwołującego, a więc jest dopuszczalne na podstawie art. 180 ust. 2 pkt 4 ustawy Pzp.

Izba nie stwierdziła podstaw do odrzucenia odwołania na podstawie art. 189 ust. 2 ustawy Pzp.

Izba dopuściła i przeprowadziła dowody: z ogłoszenia o zamówieniu, specyfikacji istotnych warunków zamówienia z załącznikami, protokołu postępowania, oferty odwołującego. Izba dopuściła dowody z dokumentów: pisma Departamentu Administracji NBP z dnia 28 kwietnia 2011 r. Interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 24.10.2008 r. sygn. IPPP2/443 -1201/08-2/IK, kopii pisma Rzecznika Praw Obywatelskich z dnia 7.03.2011 r. kierowanego do Ministra Finansów, jako interpretacji na rzecz przedstawianych stanowisk stron.

Ponadto Izba rozważyła stanowiska pełnomocników stron, przedstawione do protokołu rozprawy.

Rozpatrując sprawę w granicach zarzutów odwołania, jak nakazuje art. 192 ust. 7 ustawy Pzp, Izba ustaliła co następuje.

Przedmiotem zamówienia jest wykonanie przebudowy pomieszczeń po przychodni lekarskiej mieszczących się w obiektach Centrali NBP przy ul. Świętokrzyskiej 11/21 i ul. Siedmiogrodzkiej 5A. Zamówienie obejmuje między innymi: zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczącej się w Centrali NBP przy ulicy Siedmiogrodzkiej 5a na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne).

We wzorze formularza oferty (załącznik nr 7 do SIWZ) zamawiający opisał trzy odrębne zakresy prac wchodzących w zakres zamówienia, wymagając podania ich ceny brutto wraz z oznaczeniem zastosowanej przez wykonawcę stawki podatku VAT, osobno dla robót budowlanych i wykonania dokumentacji projektowej. W punkcie 3 formularza oferty widnieje opis: „zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczącej się w Centrali NBP przy ulicy Siedmiogrodzkiej 5A na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne). Pod tabelą zamawiający umieścił pouczenie, że „W kwocie tej (tzn. wynagrodzenia ryczałtowego brutto) uwzględniony jest ...% podatek VAT na prace projektowe i% podatek VAT na roboty budowlane, obowiązujący na dzień składania ofert. Także w postanowieniach punktu 5 rozdziału XV SIWZ dotyczących opisu ceny oferty, zamawiający wymagał określenia ceny z VAT w złotych w formularzu oferty. Podał, że cena oferty będzie stała przez okres realizacji umowy.

W postanowieniach wzoru umowy, §12 ust. 2 zamawiający zawarł wymaganie aby: „w kwocie wynagrodzenia, o którym mowa w ust. 1 wykonawca wliczył podatek VAT w wysokości określonej przepisami obowiązującymi w dniu złożenia przez wykonawcę oferty, tj

w wysokości ...% i%." To jest określenia stawki podatku VAT.

Jako jedyne kryterium oceny ofert, zamawiający wyznaczył cenę oferty.

Odwołujący podał cenę całkowitą brutto swojej oferty w kwocie 1 236 445,00 zł.

W pozycji 3 formularza oferty odwołujący podał: zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczącej się w Centrali NBP przy ulicy Siedmiogrodzkiej 5a na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne), w tym:

- wykonanie dokumentacji projektowej – 14 760,00 zł (z 23% VAT),
- wykonanie robót budowlanych – 49 896,00 zł (z 8% VAT).

Oferta zawiera adnotację, że w kwocie tej, tzn. odnoszącej się do ceny całkowitej oferty brutto 1 236 445,00 zł uwzględniony jest 23% podatek VAT na prace projektowe i 8% podatek VAT na roboty budowlane obowiązujący na dzień składania ofert.

Z protokołu postępowania wynika, że oferty złożyło dziewięciu wykonawców, którzy wszyscy, poza odwołującym, w swoich ofertach określili stawkę podatku VAT na całość prac objętych przedmiotem zamówienia jednolicie w wysokości 23%, co stanowi okoliczność przyznaną przez odwołującego.

Z pisma zamawiającego z dnia 28.04.2011 r. wynika, że: „Departament Administracji NBP informuje, iż budynek należący do NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej 5a, ma przeznaczenie w przeważającej części biurowe. Znajdujące się w nim pokoje gościnne mają charakter hotelowy i są przeznaczone na zakwaterowanie pracowników NBP lub innych osób zgodnie z uchwałą nr 82/2011 Zarządu NBP z 30 grudnia 2010 r. w sprawie korzystania z pokoi gościnnych. Nie można uznać, że powyższy sposób korzystania z pokoi gościnnych spełnia warunki zaliczenia ich do lokali mieszkalnych w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, a tym bardziej nie ma on związku ze Społecznym Programem Mieszkaniowym.”

Pismem z dnia 18 kwietnia 2011 r. zamawiający powiadomił wykonawców uczestniczących w postępowaniu, że jako najkorzystniejszą wybrał ofertę wykonawcy: Przedsiębiorstwo Budowlano – Handlowe BARTIMEX sp. z o.o. z siedzibą w Poznaniu, która podawała cenę brutto 1 488 734,43 zł.

Jednocześnie powiadomił o odrzuceniu oferty odwołującego, gdyż: „Wykonawca w formularzu oferty, stanowiącym załącznik nr 7 do SIWZ, do wyliczenia wartości brutto dla punktu 3, tj. na zaprojektowanie oraz wykonanie robót budowlanych w zakresie przebudowy pomieszczeń po byłej przychodni lekarskiej, mieszczących się w budynku Centrali NBP przy ul. Siedmiogrodzkiej 5a, na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne)" punkt 3.2. wykonanie robót budowlanych, zastosował nieprawidłową stawkę podatku od towarów i usług VAT, tj. zamiast 23% stawki podatku VAT, wykonawca zastosował stawkę 8%. Zgodnie z treścią

wyroku SO X Ga 48/09 z dnia 20.03.2009 r. zastosowanie przez wykonawcę nieprawidłowej stawki podatku VAT stanowi błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Izba zważyła co następuje.

Odwołujący wykazał legitymację do wniesienia odwołania, posiada bowiem interes w uzyskaniu zamówienia. Oferta odwołującego jako najtańsza spośród ofert złożonych w postępowaniu, co stanowiło okoliczność bezsporną, mogłaby zostać uznana za najkorzystniejszą, gdyby znalazły potwierdzenie zarzuty, że czynności zamawiającego - odrzucenia tej oferty zostały podjęte z naruszeniem prawa.

Dokonując oceny podniesionych w odwołaniu zarzutów, w oparciu o zgromadzony w sprawie materiał dowodowy, uwzględniając stanowiska stron postępowania, Krajowa Izba Odwoławcza stwierdziła, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

Przedmiotem sporu pomiędzy Odwołującym a Zamawiającym jest czynność Zamawiającego polegająca na odrzuceniu oferty Odwołującego z uwagi na zastosowanie przez tego wykonawcę nieprawidłowej, zdaniem Zamawiającego, stawki mieszanej 8 % i 23% podatku od towarów i usług (VAT) w ramach przedmiotowego zamówienia zamiast jednolitej stawki 23 %. W przedmiotowym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, którego dotyczy rozpatrywane przez Krajową Izbę Odwoławczą odwołanie, stawka podatku od towarów i usług nie została wprost określona i narzucona przez Zamawiającego w postanowieniach SIWZ jako wiążąca dla wykonawców. Powyższe oznacza, że Zamawiający nie wprowadził w powyższym zakresie w SIWZ reguł dotyczących sposobu obliczania ceny, w ramach których niejako narzuciłby stawkę podatku od towarów i usług.

Ponadto zdaniem Izby, cytowane wyżej postanowienia formularza oferty oraz wzoru umowy wskazują na możliwość zastosowania do przedmiotu zamówienia dwóch różnych stawek podatku VAT, czym mógł się zasugerować odwołujący. W formularzu oferty w poz. 3, zamawiający określił zamierzenia przebudowy lokalu po przychodni na cele mieszkalne z dookreśleniem (pokoje gościnne). Wątpliwości, które może wywoływać niejednoznaczne oznaczenie pojęć w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, w ocenie Izby, należy tłumaczyć na korzyść wykonawcy i nie może on ponosić negatywnych skutków z tym związanych. Zdaniem Izby, zamawiający w żaden sposób nie wykazał, aby do kwestionowanego zakresu zamówienia poz. 3.2 oferty, zastosowanie miała stawka podatku VAT w wysokości 23%. Izba również podzieliła stanowisko odwołującego, że podane uzasadnienie faktyczne i prawne czynności odrzucenia oferty pozostawało niepełne i niewystarczające w świetle wymagań art. 92 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp. Zamawiający powołał

się bowiem jedynie na postawę z art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, pomijając jednocześnie jakakolwiek ocenę faktyczną i prawną w oparciu o przepisy ustawy o podatku od towarów i usług. Swoje stanowisko w tej kwestii przedstawił dopiero w odpowiedzi na odwołanie.

Przypomnieć należy, że zamawiający zobowiązany jest do prowadzenia postępowania z zachowaniem zasady jawności i przejrzystości postępowania, co oznacza że zobowiązany jest do przesłania wykonawcom wyczerpującego uzasadnienia zawierającego podstawę prawną i faktyczną odrzucenia oferty. Dodatkowo, z zasady jawności postępowania (art. 8 ust. 1 ustawy Pzp) wywieść można obowiązek zamawiającego polegający na upublicznieniu, którą ofertę uznano za odrzuconą, w celu umożliwienia uczestnikom postępowania ustalenia, czy faktycznie prawidłowo zamawiający uznał, że oferta wykonawcy podlega takiemu odrzuceniu.

Zasada jawności oraz zasada przejrzystości postępowania mają służyć wprowadzeniu jasnych, klarownych reguł, dzięki którym wykonawcy będą mieli możliwość zweryfikowania oraz skontrolowania czynności zamawiającego podejmowanych przez niego w toku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Zatem nagannym, jest więc precyzowanie podstawy odrzucenia dopiero na etapie rozprawy.

Należy podkreślić, że orzecznictwo Krajowej Izby Odwoławczej w odniesieniu do zagadnienia odrzucenia oferty z powodu zastosowania niewłaściwej stawki podatku od towarów i usług wywołuje rozbieżności. Wyrażane są poglądy, na które powoływał się Zamawiający, że podanie nieprawidłowej stawki tego podatku stanowi błąd w obliczeniu ceny nie podlegający poprawieniu, co skutkuje obowiązkiem odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, jak i że kwestia podatku od towarów i usług w ogóle nie może być przedmiotem analizy ze strony zamawiającego oraz następnie Krajowej Izby Odwoławczej - w ramach środków ochrony prawnej, na które z kolei powoływał się Odwołujący.

Skład orzekający Izby, na gruncie tej sprawy, po przeanalizowaniu występujących okoliczności, z uwzględnieniem argumentacji, która stała się podstawą wcześniejszych orzeczeń Krajowej Izby Odwoławczej w odniesieniu do przedmiotowego zagadnienia prawnego, uznał, iż niewłaściwe wskazanie stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędów w obliczeniu ceny. Z tego względu Izba nie ustalała prawidłowości stawki podatku od towarów i usług zastosowanej w ofercie Odwołującego, z uwagi na fakt, że w ocenie Izby jest to zbędne dla rozstrzygnięcia sprawy. Istotą sporu jest bowiem nie tyle wysokość stawki podatku, co możliwość odrzucenia oferty w przypadku zastosowania stawki, zdaniem Zamawiającego, niewłaściwej jako oferty obciążonej błędem w obliczeniu ceny na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. W ocenie Izby, na pytanie, czy przepis art. 89 ust. 1 pkt 6

ustawy Pzp znajduje zastosowanie w przypadku niewłaściwego naliczenia w ofercie podatku od towarów i usług, należy udzielić odpowiedzi negatywnej. Izba w pełni podzieliła stanowisko i argumentację wyrażoną w podobnych sprawach w wyrokach Krajowej Izby Odwoławczej: z dnia 29 marca 2010 r. (sygn. akt KIO/UZP/260/10), 18 czerwca 2010 r. (sygn. akt KIO 1053/10), z 7 lipca 2010 r. (sygn. akt KIO 1287/10), z 7 lipca 2010 r. (sygn. akt KIO 1280/10), KIO 1620/10 z 13 sierpnia 2010 r., z dnia 23 sierpnia 2010 r. (sygn. akt KIO 1667/10), z dnia 6 września 2010 r. (sygn. akt KIO 1779/10), z dnia 7 września 2010 r. (sygn. akt KIO 1884/10), z dnia 20 października 2010 r. (sygn. akt KIO 2194/10), z dnia 5 listopada 2010 r. (sygn. akt KIO 2326/10), z dnia 4 stycznia 2011 r. (sygn. akt KIO 2746/10), z dnia 1 lutego 2011 (sygn. akt KIO 106/11), z dnia 1 marca 2011 r. (sygn. akt KIO 313/11), z dnia 11 marca 2011 r. (sygn. akt KIO 399/11).

Za powyższą oceną przemawiają następujące argumenty.

Przepis art. 89 ust. 1 ustawy Pzp, który określa zamknięty katalog okoliczności stanowiących podstawę do odrzucenia oferty, nie ustanawia *expressis verbis* jako podstawy jej odrzucenia zastosowania do obliczenia ceny ofertowej nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług. Przyjęcie za taką podstawę punktu 6 tego artykułu może zatem wynikać jedynie z określonej wykładni tego przepisu, prowadzącej do utożsamienia błędu w obliczeniu ceny z niewłaściwym naliczeniem podatku od towarów i usług. W ocenie Izby wykładnia taka jest jednak nieuprawniona. Zdaniem Izby zastosowanie przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy, przede wszystkim sprowadzało się będzie do sytuacji, gdy wykonawca obliczając cenę swej oferty nie zastosował się do sposobu obliczenia ceny opisanego w SIWZ i otrzymał cenę ofertową inną niż w przypadku postępowania zgodnie z instrukcjami zamawiającego. Izba podziela stanowisko, iż z treści art. 89 ust. 1 pkt 6 oraz innych przepisów ustawy, nie wynika żaden algorytm „obliczania” ceny z uwzględnieniem obowiązującej stawki podatku VAT i tym samym przepisy prawa same przez się nie ustanawiają normatywnego wzorca prawidłowości obliczania ceny, do którego można odnieść prawidłowość działań wykonawcy w tym zakresie (z konsekwencją odrzucenia jego oferty). Dotyczy to także definicji ceny zawartej w art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach, do której odsyła ustawa Pzp w art. 2 pkt 1. Według tej definicji – cena, to wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę; w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług oraz podatkiem akcyzowym. Jak stwierdziła Krajowa Izba Odwoławcza w wyroku KIO 2746/10, *„powołana definicja nie nakłada na adresatów ustawy o cenach jakichkolwiek obowiązków związanych ze sposobem obliczenia ceny. Przepis określa jedynie w jakim znaczeniu terminem tym posługuje się ustawa o cenach oraz*

oznacza, że w przypadku braku odmiennego ukształtowania stosunku umownego przez strony, w cenie, wskazanej jako zapłata na rzecz wykonującego świadczenie niepieniężne przedsiębiorcy, zawiera się podatek od wartości dodanej. Użyty w definicji ceny zwrot „uwzględnia się” nie oznacza, iż podatek od towarów i usług, i w jakiej wysokości, uwzględnić ma faktycznie sprzedawca. Oznacza natomiast, iż podatek taki w określonych zakresie normowania przypadkach uznaje się za wliczony w cenę (w wynikającej z obowiązujących przepisów wysokości)”. Izba podziela stanowisko wyrażone w wyroku KIO z dnia 11 marca 2011 r. (sygn. akt KIO 399/11): „W ocenie Izby to właśnie treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia należy przypisać możliwość określenia żądanego sposobu obliczania ceny, względem którego należy następnie oceniać prawidłowość cen ofertowych w tym zakresie i na podstawie dyspozycji art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy odrzucać oferty zawierające błędy w obliczeniu ceny. Tym samym to właśnie postanowienia SIWZ w przedmiocie sposobu obliczenia ceny warunkują zastosowanie ww. przepisu.”)

Przede wszystkim podkreślić należy, że cena jest zasadniczym elementem oferty stanowiącej oświadczenie woli wykonawcy. Określenie ceny, za jaką wykonawca zobowiązuje się wykonać przedmiot zamówienia opisany szczegółowo w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, objęte jest zatem sferą jego dyspozycyjności. Podatek od towarów i usług zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. Nr 97, póź. 1050 ze zm.) jest elementem ceny, a tym samym zastosowanie właściwej stawki podatku również objęte jest sferą dyspozycyjności wykonawcy. Cena oraz jej element składowy - podatek od towarów i usług w kwocie ustalonej w wyniku zastosowania właściwej stawki jest zatem kategorią w pełni umowną, podlegająca dyspozycji wykonawcy, który składa ofertę i na rzecz którego będzie dokonywana zapłata za wykonanie zamówienia. Wskazanie stawki podatku od towarów i usług staje się elementem oświadczenia woli wykonawcy w części dotyczącej zaoferowanej ceny i jako takie oświadczenie woli (w myśl art. 60, 66 § 1 K.c.) nie może być przez drugą stronę transakcji kwestionowane, chyba że budzi wątpliwości. Odpowiedzialność za prawidłowe naliczenie i odprowadzenie podatku od towarów i usług obciąża wykonawcę jako podatnika i to on ponosi ryzyko i pełną odpowiedzialność z tego tytułu, w tym odpowiedzialność karnoskarbową. W związku z tym należy przyjąć, że cena i zastosowana stawka podatku od towarów i usług podlega kontroli zamawiającego tylko w takim zakresie, jaki wynika wprost z przepisów prawa. Jeżeli zatem intencja wykonawcy co do wykonania zamówienia za podaną cenę, uwzględniającą odpowiedni, wedle uznania tego wykonawcy, podatek od towarów i usług nie budzi wątpliwości, to zamawiający winien przyjąć tak złożone oświadczenie woli i poddać je ocenie zgodnie z jego treścią. W przedmiotowej sprawie Odwołujący w swoim ostatecznym stanowisku, podkreślał, że zastosowana przez niego stawka nie miała charakteru omyłkowego, była jego świadomym wyborem, za który bierze pełną odpowiedzialność, nie

można zatem uznać, aby jego oświadczenie woli w tym zakresie było objęte jakąś wadą budzącą wątpliwości Zamawiającego co do jego skuteczności czy prawidłowości. Wprawdzie odwołujący w treści odwołania, dopuścił okoliczność, iż podał w kwestionowanym zakresie, wadliwą stawkę podatku VAT, w związku z czym żądał z ostrożności procesowej, umożliwienia jej poprawy na podstawie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp. Jednakże na rozprawie sprecyzował swoje stanowisko, twierdząc definitywnie, że stawka VAT jaką podał w ofercie jest prawidłowa. Ponadto nie można potraktować podania przez odwołującego stawki podatku VAT w sposób świadomy i celowy, a jednocześnie utrzymywać, że może być ona mylną.

Potwierdzeniem powyższego stanowiska, w odniesieniu do znaczenia ceny całkowitej oferty jest uchwała Sądu Najwyższego z dnia 21 lipca 2006 r. (sygn. III CZP 54/06) przywołana w wyroku Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 7 lipca 2010 r. (sygn. akt KIO 1280/10). Wydana na gruncie postępowania w sprawie o zamówienie publiczne dotyczące robót budowlanych zawiera istotne wskazówki w odniesieniu do ceny, jej charakteru, jak również znaczenia w jej ustaleniu podatku od towarów i usług. Sąd Najwyższy wskazał, iż postawione pytanie prawne należy rozważać w szerszym kontekście dotyczącym zagadnienia wpływu zmian podatku VAT na treść zobowiązania, w szczególności na obowiązek zapłaty ceny (wynagrodzenia), którego źródłem jest umowa zawarta przed zmianą stawki VAT. Rozważania Sądu Najwyższego potwierdzają, że cena obejmująca także podatek od towarów i usług w określonej stawce jest kategorią umowną, a zmiana stawki (podwyższenie) po zawarciu umowy nie stwarza per se podstawy prawnej do żądania zapłaty ceny z uwzględnieniem powiększonej kwoty podatku. Z podstawowych zasad prawa zobowiązań wynika bowiem, że zakres obowiązku dłużnika w zasadzie obejmuje to, co wynika z treści zobowiązania. Jeżeli zatem przy zawieraniu umowy uzgodniono cenę obejmującą podatek od towarów i usług w określonej stawce, to art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach nie stwarza uprawnienia do jej podniesienia w razie zmiany stawki tego podatku. Sąd Najwyższy wskazywał, że takiego uprawnienia nie daje również ustawa o VAT, która w żadnym razie nie przesądza o wysokości wynagrodzenia, pozostawiając to uzgodnieniom między stronami. Strony zwyczajowo przy ustalaniu wysokości świadczenia uzgadniają także wysokość podatku, jednak nie oznacza to, iż z mocy prawa wysokość podatku rozstrzyga o wysokości świadczenia.

Uwzględniając powołany powyżej cywilistyczny charakter oferty, a tym samym i wskazanej w niej ceny obejmującej podatek od towarów i usług, Izba nie podzieliła stanowiska Zamawiającego o obowiązku weryfikacji prawidłowości zastosowania stawek podatkowych w złożonych ofertach. W ocenie Izby brak jest podstaw do przypisania Zamawiającemu takiego obowiązku czy nawet uprawnienia. Byłoby to bowiem przypisanie podmiotom prowadzącym postępowania o zamówienie publiczne kompetencji

przysługujących wyłącznie organom podatkowym. Podkreślić należy, że nie tylko przepisy ustawy Pzp nie zobowiązują zamawiających do weryfikowania prawidłowości obliczenia podatku. Również przepisy Kodeksu cywilnego, mające zastosowanie do umów o zamówienia publiczne, nie przewidują sankcji nieważności czynności prawnych w przypadku wystąpienia błędów o charakterze podatkowym, a strony tych czynności nie są zobowiązane do kontrolowania prawidłowości wywiązywania się przez ich kontrahentów z obowiązków podatkowych. Jak zauważyła Krajowa Izba Odwoławcza w wyroku KIO/UZP/260/10, *przyporządkowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT do błędu w obliczeniu ceny stanowi nadmierne przenoszenie regulacji administracyjnoprawnych w sferę normowania prawa cywilnego, którego zamówienia publiczne jako umowy pomiędzy zamawiającymi a wykonawcami są częścią (art. 2 pkt 13 i art. 14 Pzp).*

Ponadto niezależnie od zastosowanej w ofercie przez wykonawców stawki podatku od towarów i usług w trakcie oceny ofert porównywana jest zawsze cena brutto, którą następnie zamawiający obowiązani będą zapłacić, a która, niezależnie od rozliczeń płatnika z urzędem skarbowym, pozostaje, co do zasady, niezmienna w całym okresie realizacji zamówienia. Jednocześnie zawarta umowa cywilnoprawna nieprawidłowo opodatkowana i rozliczona nie jest dotknięta w tym zakresie sankcją nieważności. Również w przedmiotowym postępowaniu Zamawiający wyraźnie wskazał w SIWZ, iż kryterium oceny ofert jest cena brutto, cena brutto wpisana była także we wzorze umowy w § 12 ze wskazaniem, że zawiera podatek VAT i obowiązuje do końca realizacji przedmiotu umowy. Przyjmując za punkt wyjścia porównywane w trakcie postępowania (i płacone w trakcie realizacji umowy) ceny brutto, ryzykiem wykonawców, zarówno w odniesieniu do rzeczywistych stawek podatku od towarów i usług, które będzie musiał zastosować i odprowadzić od uzyskanej ceny, jak i ewentualnej odpowiedzialności karnoskarbowej, jest przyjęcie odpowiednich stawek podatku, natomiast dla zamawiającego jest to okoliczność zupełnie irrelevantna.

W tym kontekście za nieuprawnione należy uznać reprezentowane w części doktryny stanowisko, iż przyjęcie różnych stawek podatku od towarów i usług w ofertach przez wykonawców w ramach tego samego postępowania nie można pogodzić z wyrażoną w art. 7 ust. 1 ustawy Pzp zasadą równego traktowania wykonawców. Zasada ta w tym przypadku nie doznaje bowiem uszczerbku - wykonawcy w każdym przypadku (z wyłączeniem sytuacji opisywanej w art. 91 ust. 3a Pzp) otrzymują od zamawiającego cenę brutto, którą według własnej decyzji i ryzyka pomniejszą o wynikającą z adekwatnych przepisów stawkę podatku od towarów i usług. Zastosowana stawka tego podatku nie wpływa zatem w żaden sposób ani na wynik oceny ofert, ani na ponoszone przez Zamawiającego koszty realizacji zamówienia. Zamawiający, dokonując oceny ofert bierze pod uwagę ceny ofertowe brutto, a więc wykonawca nie może - stosując inną stawkę niż wynikająca z obowiązujących przepisów - wpłynąć na swoją pozycję w rankingu ofert. Zatem fakt zastosowania określonej

stawki nie ma wpływu na zachowanie uczciwej konkurencji i równe traktowanie wykonawców. Co więcej, zaoferowana cena brutto wiąże wykonawcę i pozostaje niezmienna w toku realizacji zamówienia, niezależnie od jego rozliczeń z organami podatkowymi, nie stwarza więc żadnego ryzyka po stronie Zamawiającego.

Izba podnosi, że również przepisy prawa podatkowego przemawiają za przyjęciem tezy, iż ustalenie wysokości podatku od towarów i usług obejmujące także wybór stawki, należy wyłącznie do wykonawcy. Obowiązek zaklasyfikowania do właściwego grupowania statystycznego, a w konsekwencji zastosowania właściwej stawki podatku od towarów i usług spoczywa na wykonawcy (podatniku - na gruncie przepisów prawa podatkowego). To na wykonawcy (na gruncie prawa podatkowego: podatniku podatku od towarów i usług, a zarazem wystawcy faktury) ciąży obowiązek prawidłowego ustalenia stawki podatku od towarów i usług w odniesieniu do dokonywanej transakcji. W myśl bowiem art. 103 ustawy o VAT podatnicy oraz inne podmioty wystawiające faktury są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku w ustalonych terminach na rachunek urzędu skarbowego. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 24 stycznia 2005r. w sprawie trybu udzielania informacji dotyczących standardów klasyfikacyjnych (Dz. Urz. GUS z 2005 r., Nr 1, póź. 11), stanowi, że zgodnie z zasadami metodycznymi klasyfikacji, zasadą jest, że zainteresowany podmiot sam klasyfikuje prowadzoną działalność, swoje produkty (wyroby i usługi), towary, środki trwałe i obiekty budowlane według zasad określonych w poszczególnych klasyfikacjach i nomenklaturach, wprowadzonych rozporządzeniami Rady Ministrów lub stosowanych bezpośrednio na podstawie przepisów Wspólnoty Europejskiej. W przypadku trudności w ustaleniu właściwego grupowania, w tym rodzaju prowadzonej działalności zainteresowany podmiot może zwrócić się z wnioskiem do Urzędu Statystycznego w Łodzi, który udziela informacji w zakresie stosowania niektórych standardów klasyfikacyjnych. Zatem to wykonawca składający ofertę winien w niej uwzględnić odpowiednią - jego zdaniem - stawkę podatku od towarów i usług, to on potem będzie wystawiał na rzecz zamawiającego fakturę (lub faktury) za wykonanie zamówienia/jego części. Powyższe oznacza, że przyjęcie w cenie towaru lub usługi takiej lub innej stawki podatku od towarów i usług jest wyłącznym uprawnieniem podatnika - wystawcy faktury (czyli wykonawcy na gruncie zamówień publicznych).

Powołać także należy odrębność zobowiązań podatkowych od treści stosunków cywilnoprawnych, na co wskazał Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 18 kwietnia 2002 r. w sprawie o sygn. III RN 170/01, w którym stwierdził, że: *„zobowiązanie podatkowe ma charakter publiczno-prawny, a nie cywilnoprawny i dlatego zarówno obowiązku podatkowego, jak i odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe nie można wyprowadzać z postanowień umowy cywilnoprawnej*. Podobnie wskazał w uzasadnieniu wyroku z dnia 20 maja 1999r. w sprawie III SA 5036/98, Naczelny Sąd Administracyjny: *treść umowy*

cywilnoprawnej ma skutek wyłącznie pomiędzy stronami tej umowy i nie może modyfikować treści obowiązku podatkowego, który jest stosunkiem administracyjnoprawnym między poszczególnymi podatnikami a budżetem państwa i kształtowany jest bezpośrednio przez normy prawa podatkowego”.

Izba podziela stanowisko, iż niezależnie od powyższego zaznaczyć należy, że przy ustalaniu ceny ofertowej nie ma miejsca stosowanie przepisów podatkowych w znaczeniu obliczenia wysokości zobowiązania podatkowego. Złożenie oferty w postępowaniu o zamówienie publiczne nie prowadzi bowiem do powstania obowiązku podatkowego wykonawcy – obowiązek ten co do zasady powstaje z chwilą wydania towaru lub wykonania usługi (art. 19 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.). Wykonawca zobowiązany jest więc do zastosowania prawidłowej (wynikającej z przepisów powszechnie obowiązujących) stawki podatku VAT w wystawionej fakturze. Nie oznacza to, że stosuje określoną stawkę w ofercie, w której jedynie oświadcza, iż cena ofertowa uwzględnia podatek od towarów i usług, a wysokość tego podatku ma charakter informacyjny.

Dodatkowo należy stwierdzić, że w przedmiotowej sprawie żadna ze stron nie dysponowała interpretacją indywidualną, lecz dla określenia prawidłowej stawki podatku od towarów i usług dokonała samodzielnych ustaleń dotyczących charakteru przebudowywanego lokalu o powierzchni około 35 m² w budynku użytkowym NBP, na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne), popartych ze strony Zamawiającego – przywołaną wyżej interpretacją indywidualną Dyr. Izby Skarbowej w Warszawie w odmiennym stanie faktycznym. Natomiast ze strony odwołującego, stanowiskiem przywoływanym wyżej Rzecznika Praw Obywatelskich oraz Komentarza do przepisów art. 41 ustawy o podatku od towarów i usług, pod redakcją A. Bartosiewicza i R. Kubackiego, których stanowiska nie odnoszą się wprost do identycznego stanu faktycznego, tj. opodatkowania podatkiem VAT, robót budowlanych związanych z przebudową lokalu użytkowego (przychodni) w budynku użytkowym NBP lub innej instytucji podobnej na potrzeby mieszkalne (pokoje gościnne).

Analiza stanu faktycznego w kontekście odpowiednich przepisów prawa podatkowego doprowadziła strony do odmiennych wniosków w zakresie prawidłowości zastosowanej stawki, przy czym Zamawiający uzewnętrznił swój pogląd na temat właściwej stawki dopiero w odpowiedzi na odwołanie, podając pełne uzasadnienie, że stawka preferencyjna 8% nie ma zastosowania do lokali gościnnych wykorzystywanych na czasowy pobyt osób, np. pracowników delegowanych z oddziałów terenowych, gdyż nie są to lokale których dotyczy społeczny program mieszkaniowy. Zadaniem Izby w przedmiotowej sprawie byłaby zatem weryfikacja zarówno podstaw faktycznych dla przyjętej kwalifikacji, jak i prawidłowości interpretacji właściwych przepisów podatkowych. Należy zauważyć, że zarówno

Zamawiający jak również Krajowa Izba Odwoławcza nie jest organem właściwym do rozpatrywania sporów na płaszczyźnie interpretacji przepisów prawa podatkowego - to zadanie wykonuje bowiem Minister Finansów (z jego upoważnienia dyrektorzy izb skarbowych - wydając interpretacje indywidualne; lub samodzielnie - wydając interpretacje ogólne w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów oraz Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, zgodnie z art. 14 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005 r., Nr 8, póź. 60 ze zm.), bądź - w ramach postępowania podatkowego a następnie kontroli skarbowej - naczelnicy urzędów skarbowych, lub w ramach kontroli skarbowej - dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej. W związku z powyższym należało stwierdzić, że Zamawiający, który nie wydał jednoznacznych dyspozycji co do sposobu obliczenia ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku, nie miał prawa - na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp - odrzucić oferty, w której cena została obliczona w inny sposób, aniżeli Zamawiający zakładał lub uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego. Ponadto, zgodnie z art. 103 ustawy o VAT, to na wykonawcy ciąży obowiązek obliczenia i wpłacenia podatku w odpowiednim terminie. Dlatego zamawiający, który w SIWZ nie przedstawił swoich wymagań dotyczących stawek podatku powinien oprzeć się na wyliczeniach wykonawcy. W przypadku wystąpienia ewentualnych błędów w zastosowaniu stawki podatku od towarów i usług to na podatniku - wystawcy faktury (wykonawcy) będzie ciążył obowiązek właściwego uregulowania podatku oraz to on będzie odpowiadał za jego niewłaściwe naliczenie i przekazanie przed organami skarbowymi, a także poniesie ewentualną odpowiedzialność na gruncie prawa karnego skarbowego.

Powyższe potwierdza, że zamawiający nie jest uprawniony do dokonywania wiążącej interpretacji w zakresie właściwej stawki podatku od towarów i usług, w inny sposób aniżeli poprzez wyraźne wskazanie sposobu obliczenia ceny w ofercie. W konsekwencji zamawiający nie jest uprawniony do weryfikowania tej stawki w ofercie wykonawcy, tak jak nie jest uprawniony do weryfikowania oświadczenia woli wykonania zamówienia za wskazaną cenę w innym zakresie, aniżeli wyznaczony przepisami art. 91 ustawy Pzp. Właściwe do weryfikacji i przeprowadzania kontroli w tym zakresie są organy podatkowe i organy kontroli skarbowej, zaś wykonawca (podatnik) określa jedynie stawkę podatku, zgodnie z przytoczonym przepisem art. 103 ustawy o VAT (por. uzasadnienie wyroku KIO z dnia 12 sierpnia 2009 r. sygn. akt KIO/UZP 987/09). Kompetencja ta nie może być domniemywana. Wynika to choćby z konstytucyjnej zasady legalizmu. Nie sposób znaleźć takiej wyraźnej podstawy w ustawie Pzp, w szczególności przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nie stanowi o kognicji zamawiającego ani Krajowej Izby Odwoławczej w tym zakresie. Skoro bowiem, zamawiający nie ma podstaw do określania w sposób wiążący dla podatnika stawek podatku od towarów i usług, które to uprawnienie przysługuje organom podatkowym,

to również Krajowej Izbie Odwoławczej, w trybie dokonywania kontroli decyzji zamawiającego, takie uprawnienie nie przysługuje.

Konsekwencje przyjęcia odmiennej interpretacji, zobowiązującej Zamawiającego do weryfikacji prawidłowości zastosowanych do obliczenia cen ofertowych stawek podatku od towarów i usług oraz do odrzucenia ofert, w których przyjęto niewłaściwe stawki, wywoływałyby istotne problemy w postępowaniach o zamówienia publiczne w sytuacji, gdy w jednym postępowaniu różni wykonawcy dysponują odmiennymi, wzajemnie sprzecznymi interpretacjami właściwych organów podatkowych. W takim przypadku wykonawcy z jednej strony byłiby zabezpieczeni - zgodnie z art. 14k ustawy Ordynacja podatkowa - przed negatywnymi konsekwencjami zastosowania określonych stawek podatkowych w zakresie ewentualnych domiarów podatkowych i odpowiedzialności karnoskarbowej, z drugiej - narażeni na odrzucenie oferty, w przypadku odmiennego stanowiska Zamawiającego, który uznając jedną stawkę podatku za właściwą, inną musiałby uznać za nieprawidłową. Podkreślić również należy, że rozstrzyganie o prawidłowości stawki podatku nierzadko, zwłaszcza w sprawach szczególnie skomplikowanych, może przekraczać możliwości i kompetencje zamawiających (tak wyrok KIO z dnia 7 lipca 2010 r. sygn. akt KIO 1287/10). Prowadzić by to mogło do niekorzystnych z punktu widzenia bezpieczeństwa obrotu sytuacji, gdy wykonawcy dochowując staranności w celu zabezpieczenia swoich interesów uzyskują interpretację podatkową i w oparciu o nią w dobrej wierze przygotowują ofertę, nie mając równocześnie żadnej gwarancji, że ich oferta nie zostanie przez zamawiającego odrzucona na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, który w zakresie stawki podatku od towarów i usług zajmie inne stanowisko.

Powyższe prowadzi do wniosku, że w postępowaniach o zamówienia publiczne ani Zamawiający, ani organy orzekające, nie są uprawnione do rozstrzygania o prawidłowości zastosowanej stawki podatku od towarów i usług. Stanowisko odmienne, prezentowane przez Zamawiającego, jest zarówno niecelowe, nie służy bowiem ani ochronie jego interesów, ani zapewnieniu wyboru oferty zgodnie z zasadami uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców, ale przede wszystkim nie wpisuje się w obowiązujący system prawny i jest nie do pogodzenia z założeniem racjonalności ustawodawcy.

Reasumując należy stwierdzić, że błąd w obliczeniu ceny, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, mogący stanowić podstawę odrzucenia oferty, odnosi się do omyłek rachunkowych lub innych błędów rzeczowych dotyczących wyceny przedmiotu zamówienia, (podstawy wyliczenia, objęcia nim wszystkich elementów, kompletności i prawidłowości wyliczeń) niepodlegających poprawieniu, a nie do wynikającej z przepisów prawa stawki podatku, co do której zastosowania, naliczenia i odprowadzenia sprzedawcy towarów i usług będący płatnikami tego podatku, czyli przedsiębiorcy prowadzący profesjonalną działalność

gospodarczą, podejmują świadome decyzje, bezpośrednio obciążające ich konsekwencjami nieprawidłowości w tym zakresie (z odpowiedzialnością karnoskarbową włącznie). Przyjęcie takiego stanowiska nie tylko pozwala uniknąć negatywnych konsekwencji dla pewności i bezpieczeństwa prowadzenia działalności gospodarczej, ale jest spójne z obowiązującym systemem prawnym, przypisującym poszczególnym podmiotom określone kompetencje i odpowiedzialność.

W tym stanie rzeczy Izba stwierdziła, że Zamawiający naruszył przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. W związku z zaniechaniem dalszego badania i oceny oferty Odwołującego Zamawiający naruszył art. 7 ust. 1 ustawy Pzp, gdyż dokonał wyboru oferty najkorzystniejszej bez oceniania oferty, która nie podlegała odrzuceniu ze względu na powody wskazane przez Zamawiającego. Izba nie znalazła podstaw do przypisania zamawiającemu naruszenia art. 87 ust. 1 ustawy Pzp, skoro zamawiający nie jest zobowiązany do weryfikowania stawki podatku VAT, zatem żądanie wyjaśnień należało uznać za bezpodstawne.

Z powyższych względów na podstawie art. 192 ust. 1 i 2 ustawy Pzp orzeczono, jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku postępowania - na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 Pzp oraz w oparciu o przepisy § 5 ust. 2 pkt 1 w zw. z § 3 pkt 1) i 2) lit. b) rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. Nr 41 póź. 238), uwzględniając koszty zwrotu wynagrodzenia pełnomocnika w wysokości 3600 zł. oraz wpisu od odwołania.

Przewodniczący:.....

Członkowie:.....

.....