

Sygn. akt: KIO/2403/10

WYROK
z dnia 17 listopada 2010 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Emil Kuriata

Protokolant: Łukasz Listkiewicz

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 17 listopada 2010 r. w Warszawie odwołania wniesionego przez **Krzysztofa Rogowicza prowadzącego działalność gospodarczą pod nazwą Krzysztof Rogowicz Zakład Ogólnobudowlany, 56-200 Góra, ul. Kosynierów 4** w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego **Gminę Rudna, 59-305 Rudna, pl. Zwycięstwa 15**

orzeka:

- 1. Uwzględnia odwołanie i nakazuje Zamawiającemu: unieważnienie czynności unieważnienia postępowania, unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego, dokonania czynności oceny ofert z uwzględnieniem oferty Odwołującego.**

2. Kosztami postępowania obciąża **Gminę Rudna, 59-305 Rudna, pl. Zwycięstwa 15** i nakazuje:

- 1) zaliczyć na rzecz Urzędu Zamówień Publicznych wpis w wysokości 10 000 zł 00 gr (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczony przez **Krzysztofa Rogowicza prowadzącego działalność gospodarczą pod nazwą Krzysztof Rogowicz Zakład Ogólnobudowlany, 56-200 Góra, ul. Kosynierów 4,**
- 2) dokonać wpłaty kwoty 11 475 zł 94 gr (słownie: jedenaście tysięcy czterysta siedemdziesiąt pięć złotych dziewięćdziesiąt cztery grosze) przez **Gminę Rudna, 59-305 Rudna, pl. Zwycięstwa 15** na rzecz **Krzysztofa Rogowicza prowadzącego działalność gospodarczą pod nazwą Krzysztof Rogowicz Zakład Ogólnobudowlany, 56-200 Góra, ul. Kosynierów 4** stanowiącej uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu wpisu od odwołania, opłaty skarbowej od pełnomocnictwa, wynagrodzenia pełnomocnika oraz dojazdu na rozprawę.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo Zamówień Publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w **Legnicy**.

Przewodniczący:

.....

U z a s a d n i e n i e

Zamawiający – Gmina Rudna, Pl. Zwycięstwa 15; 59-305 Rudna, prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na „Budowę budynku socjalnego w m. Brodów”, w trybie przetargu nieograniczonego, na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.).

Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Biuletynie Zamówień Publicznych z dnia 8 października 2010 r. pod pozycją 324206.

Dnia 29 października 2010 roku Zamawiający poinformował wykonawców o wyniku prowadzonego postępowania, tj. o odrzuceniu wszystkich ofert, na podstawie przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp oraz o unieważnieniu postępowania na podstawie przepisu art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy - Prawo zamówień publicznych.

Z decyzją Zamawiającego nie zgodził się wykonawca Krzysztof Rogowicz prowadzący działalność gospodarczą pod nazwą „Zakład Ogólnobudowlany”, ul. Kosynierów 4; 56-200 Góra, (zwany dalej „Odwołującym”) i dnia 3 listopada 2010 roku, wniósł odwołanie do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej, od czynności Zamawiającego w postaci odrzucenia oferty złożonej przez Odwołującego, a co za tym następuje - w związku z odrzuceniem pozostałych ofert - także czynność polegającą na unieważnieniu postępowania o udzielenie zamówienia.

Odwołujący wskazał, iż Zamawiający swoim działaniem naruszył:

1. Art. 87 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych w związku z art. 9 tej ustawy przez niezwrócenie się do Odwołującego o udzielenie wyjaśnień w kwestii zastosowanej stawki od podatku VAT w formie pisemnej,
2. Art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych przez jego błędną wykładnię i odrzucenie oferty Odwołującego na skutek błędu w obliczeniu ceny - nieprawidłowo przyjęte stawki podatku VAT,
3. Art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych przez unieważnienie postępowania w sytuacji, gdy oferta Odwołującego nie powinna była podlegać odrzuceniu.

Powołując się na powyższe zarzuty Odwołujący wniósł o:

- 1) uwzględnienie odwołania,
- 2) uznanie za nieważnej dokonanej czynności w postaci odrzucenia oferty Odwołującego,
- 3) uznanie za nieważnej czynności unieważnienia przetargu,
- 4) powtórzenie czynności oceny ofert oraz wybór oferty Odwołującego, jako najkorzystniejszej cenowo,
- 5) zasądzenie poniesionych kosztów postępowania, w tym kosztów wpisu, kosztów wynagrodzenia pełnomocnika za przygotowanie odwołania oraz kosztów opłaty skarbowej od pełnomocnictwa w kwocie 17,00 zł.

Jednocześnie Odwołujący podniósł, iż ma interes prawny w uzyskaniu zamówienia zgodnie z treścią art. 179 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, gdyż po otwarciu ofert ustalił, iż jego oferta była oferta najkorzystniejsza cenowo, a zatem Zamawiający właśnie z Odwołującym winien podpisać umowę na wykonanie przedmiotu zamówienia.

Uzasadniając, Odwołujący wskazał, co następuje.

Zamawiający nie zwrócił się do Odwołującego na piśmie lub faksem o udzielenie wyjaśnień w kwestii zastosowanej stawki od podatku VAT dla poszczególnych składników zamówienia, choć powyższe nie wynikało wprost ze złożonej zgodnie z wymogami s.i.w.z. - oferty. Tym samym dopuścił się naruszenia art. 87 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych w związku z art. 9 tej ustawy. Odwołujący wskazał, że zasadniczą i jedyną podstawą odrzucenia oferty Odwołującego - i innych wykonawców - przez Zamawiającego był ustalony przez niego błąd w obliczeniu ceny w ofertach, polegający na nieprawidłowo przyjętej stawce podatku VAT. W ocenie Zamawiającego roboty budowlane dotyczące wykonania budynku wraz z wbudowanymi instalacjami i urządzeniami technicznymi oraz roboty budowlane dotyczące wykonania przyłączy wody, kanalizacji sanitarnej oraz wywozu i unieszkodliwiania odpadów powinny być objęte stawką preferencyjną 7% VAT, natomiast pozostały zakres robót, tj. związany z wykonaniem kanalizacji deszczowej i zagospodarowania terenu podlega opodatkowaniu stawką podstawową 22% VAT. W ocenie Odwołującego Zamawiający nie miał podstaw do ustalenia, jaką stawkę w odniesieniu do jakich robót zastosował Odwołujący. Nie mógł zatem w istocie ustalić, że Odwołujący zastosował błędną stawkę podatku VAT.

Kopię odwołania, Odwołujący przekazał Zamawiającemu w dniu 3 listopada 2010 roku.

Zamawiający, dnia 16 listopada 2010 roku wniósł odpowiedź na odwołanie.

Uwzględniając dokumentację z przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, jak również biorąc pod uwagę oświadczenia i stanowiska stron, złożone podczas rozprawy, Izba stwierdziła, iż odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

Izba ustaliła i zważyła, co następuje.

Krajowa Izba Odwoławcza stwierdziła, że Odwołujący legitymuje się interesem w korzystaniu ze środków ochrony prawnej, o którym stanowi art. 179 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych.

Zamawiający prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego z zastosowaniem przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych wymaganych przy procedurze, której wartość szacunkowa zamówienia nie przekracza kwot określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy Prawo zamówień publicznych.

Zgodnie z protokołem ZP-2 wartość szacunkowa zamówienia została ustalona przez Zamawiającego na kwotę 366 111,13 zł, co stanowi równowartość 95 366,28 euro. Wartość szacunkowa zamówienia została ustalona w dniu 7 października 2010 roku na podstawie kosztorysu inwestorskiego.

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 specyfikacji istotnych warunków zamówienia, jako wiążąca dla wykonawców.

W przedmiotowym postępowaniu, w wyznaczonym przez Zamawiającego terminie złożono 7 ofert (druk ZP-12), których ceny kształtowały się w granicach od 332 635,70 zł do 420 720,21 zł.

Zamawiający, pismem z dnia 29 października 2010 roku poinformował wykonawców, iż odrzucił wszystkie oferty złożone w przedmiotowym postępowaniu, w związku z czym unieważnił postępowanie na podstawie przepisu art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy - Prawo zamówień publicznych.

Podstawą prawną odrzucenia ofert stanowił przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, zaś podstawą faktyczną, którą wskazał Zamawiający był błąd w obliczeniu ceny polegający na przyjęciu przez wykonawców nieprawidłowej stawki VAT.

W ocenie Zamawiającego, z definicji obiektów budownictwa mieszkaniowego wynika, że przy obliczaniu ceny dla udzielenia zamówienia „Budowa budynku socjalnego w m. Brodów” wg. stawki preferencyjnej (7% VAT) wliczane są, m.in. roboty budowlane dotyczące wykonania przyłączy wody, kanalizacji sanitarnej oraz wywozu i unieszkodliwiania odpadów. Powyższe stanowisko Zamawiający wywiódł z przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.), w szczególności z załącznika Nr 3 do w/w ustawy wskazując, iż usługi związane z infrastrukturą towarzyszącą są opodatkowane stawką 7% i są to usługi:

- w zakresie rozprowadzania wody – PKWiU 41.00.2,
- w zakresie gospodarki ściekami oraz wywozu i unieszkodliwiania odpadów, sanitarne i pokrewne – PKWiU 90.0.

Ponadto Zamawiający wskazał, iż zgodnie z przepisem art. 146 ust. 3 ustawy o VAT, który obowiązywał do 31 grudnia 2007 roku, infrastruktura towarzysząca budownictwu mieszkaniowemu to:

- sieci rozprowadzające, wraz z urządzeniami, obiektami i przyłączami do budynków mieszkalnych,
- urządzenia i zagospodarowanie terenu w ramach przedsięwzięć i zadań budownictwa mieszkaniowego, w szczególności drogi, dojścia, dojazdy, zieleń i mała architektura,
- urządzenia i ujęcia wody, stacje uzdatniania wody, oczyszczalnie ścieków, kotłownie oraz sieci wodociągowe, kanalizacyjne, ciepłne, elektroenergetyczne, gazowe i telekomunikacyjne.

Zamawiający podał, iż od 1 stycznia 2008 roku podana definicja infrastruktury towarzyszącej przestała obowiązywać. Stawkę VAT na budowę, remont i konserwację urządzeń uznawanych dotychczas za infrastrukturę towarzyszącą od 1 stycznia 2008 roku należy ustalić na podstawie przepisów ogólnych. W ocenie Zamawiającego oznacza to, że budowa, remont, konserwacja takich obiektów i urządzeń podlega opodatkowaniu według stawki właściwej ze względu na rodzaj świadczonych usług. W większości przypadków jest to stawka podstawowa 22%.

W ocenie Izby należy uznać, że w związku z charakterem stawki podstawowej, stawki obniżone (preferencyjne) mają charakter wyjątkowy. Wynika z tego, że za słuszny należy uznać pogląd, zgodnie z którym ciężar dowodu, co do możliwości objęcia danej czynności stawką 7% ciąży na podatniku dokonującym tej czynności (podobnie NSA w wyroku z dnia 6 maja 1998 r., III SA 381/97, LEX nr 34703).

Wysokość stawki podstawowej została ustalona na poziomie 22%. Co do zasady, jest to zgodne z regułami wynikającymi z dyrektyw VAT, według których stawka podstawowa podatku nie powinna być niższa niż 15%. Stawka podstawowa ma zastosowanie wówczas, gdy ustawa bezpośrednio (bądź poprzez rozporządzenia) oraz w sposób wyraźny nie przewiduje zastosowania dla danej czynności innej (niższej) stawki podatku. Zastrzeżenia dotyczą przede wszystkim zastosowania preferencyjnej stawki 7% dla niektórych czynności i usług (w tym także w okresie przejściowym), stosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (czyli stawki 0%). Oczywiście w przypadku, gdy przepisy ustawy przewidują dla danego rodzaju czynności zwolnienie przedmiotowe (zwykle, bez prawa do odliczenia), wówczas stawka 22% także nie znajdzie zastosowania. Jeśli podatnik korzysta ze zwolnienia podmiotowego VAT, to wówczas w ogóle nie obciąża czynności przez siebie dokonywanych podatkiem. Stąd też stawka 22% ani żadna inna stawka nie będzie miała w tym przypadku zastosowania. Poszczególne towary czy też usługi są określone w klasyfikacjach na mniejszym lub większym stopniu ogólności. Klasyfikacje statystyczne zawierają normy o charakterze technicznym, które zazwyczaj są mało przejrzyste i czytelne dla większości podatników. Tymczasem to właśnie podatnik jest obowiązany do samodzielnego zaklasyfikowania towarów i usług. Dokonana przezeń klasyfikacja przesądzać może o wysokości stawki podatku czy też o prawie do zwolnienia podatkowego. Co prawda - na co wskazuje się również w orzecznictwie - podatnik może korzystać z pomocy wyspecjalizowanych jednostek służby statystycznej, jednakże obecnie do wydawania tego rodzaju opinii uprawniony jest jedynie jeden ośrodek statystyczny. Ponadto występuje w orzecznictwie pogląd, zgodnie z którym opinia organów statystycznych jest tylko jednym z dowodów w sprawie, który - tak jak każdy inny dowód - podlega swobodnej ocenie organów podatkowych (tak NSA w wyroku z dnia 10 lutego 1998 r., I SA/Łd 1147/96, LEX nr 32142, oraz w wyroku z dnia 5 czerwca 2003 r., III SA 2214/00, M. Pod. 2003, nr 8, s. 4). Z drugiej strony podkreśla się również, że: "Podatnik nie może ponosić z datą wsteczną negatywnych konsekwencji zmiany stanowiska organów statystycznych co do klasyfikacji sprzedawanych towarów" (wyrok NSA z dnia 25 czerwca 2003 r., I SA/Ka 1419/02, POP 2003, z. 5, poz. 145). Prowadzi to jednak do wniosku, że podatnik nigdy nie może być pewien - nawet dysponując korzystną dla siebie opinią jednostek statystycznych - czy prawidłowo zaklasyfikował towar bądź usługę, które są przedmiotem czynności opodatkowanej. Dokonana przez niego klasyfikacja oraz wynikająca z niej zastosowana stawka podatku (tudzież zwolnienie podatkowe) może być bowiem zakwestionowane przez organy podatkowe.

Należy podzielić pogląd wyrażony w doktrynie, że same regulacje - zgodnie, z którymi identyfikacja towarów i usług na potrzeby stosowania stawek i zwolnień podatkowych następuje poprzez odwołanie się do klasyfikacji statystycznej - są do zaakceptowania, natomiast naganna jest praktyka, jaka na ich podstawie powstała (T. Michalik, *Komentarz...*, s. 72).

W orzecznictwie słusznie zauważa się, że *"w żadnym jednak razie o prawie do zwolnienia podatkowego nie może przesądzać zakwalifikowanie określonej usługi do odpowiedniego grupowania statystycznego. Przepisy VI Dyrektywy nie odwołują się do klasyfikacji statystycznej przy definiowaniu zakresu zwolnienia podatkowego"* (wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 16 grudnia 2008 r., I SA/Bd 668/08, M. Pod. 2009, nr 4, s. 43). W podobnym duchu wypowiada się także WSA we Wrocławiu w wyroku dnia 16 października 2009 r. (I SA/Wr 1014/09). Poglądy powyższe można odnieść odpowiednio do zastosowania stawek obniżonych.

Z dniem 31 grudnia 2007 r. skończył się wynegocjowany przed akcesją przez Polskę okres przejściowy na stosowanie 7% stawki podatku od towarów i usług względem robót budowlano-montażowych oraz remontów i robót konserwacyjnych związanych z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą oraz obiektów budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych.

Na podstawie przepisów rozporządzenia wykonawczego VAT można zastosować stawkę 7% do wszelkich robót budowlanych i budowlano-montażowych dotyczących wymienionych obiektów budownictwa mieszkaniowego (których zakres odpowiada definicji obiektów budownictwa mieszkaniowego, lecz bez limitu powierzchni). Ponadto stawka 7% będzie mogła zostać zastosowana do robót konserwacyjnych dotyczących wymienionych obiektów budownictwa mieszkaniowego.

W obecnym stanie prawnym do społecznego programu budownictwa mieszkaniowego nie zalicza się infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu. Czynności mające za przedmiot budowę, remont, modernizację i tym podobne czynności dotyczące tej infrastruktury będą opodatkowane stawką podstawową.

Prace dotyczące infrastruktury towarzyszącej nie są bowiem pracami dotyczącymi obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (Komentarz do art. 41 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.04.54.535), [w:] A. Bartosiewicz, R. Kubacki, VAT. Komentarz, Lex, 2010, wyd. IV.).

Powyższe oznacza, w ocenie Izby, błędne przyjęcie przez Zamawiającego założenia, iż preferencyjną stawkę VAT (7%) można zastosować przez odniesienie do rodzaju świadczonych usług, których dotyczy dana inwestycja, rodzaj wykonywanych robót budowlanych.

Ponadto, dostrzec trzeba w tym miejscu, 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, że podanie nieprawidłowej stawki tego podatku stanowi błąd w obliczeniu ceny nie podlegający poprawieniu, co skutkuje obowiązkiem odrzucenia oferty, 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 (tak: wyrok KIO z dnia 29 marca 2010r., w sprawie połączonej o sygn. KIO/UZP 242/10 i KIO/UZP 260/10). Wskazywano także w orzecznictwie, że uznanie za poprawną oferty z nieprawidłową (zawyżoną stawką podatku od towarów i usług) nie stoi w sprzeczności z wyrażoną w art. 7 ustawy Prawo zamówień publicznych zasadą równego traktowania wykonawców.

Izba, na gruncie analizowanej sprawy, po przeanalizowaniu występujących okoliczności, z uwzględnieniem argumentacji, które legły u podstaw wcześniejszych orzeczeń Krajowej Izby Odwoławczej w odniesieniu do analogicznego zagadnienia prawnego, uznała, iż niewłaściwe wskazanie stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędu w obliczeniu ceny. Za powyższą oceną przemawiały następujące argumenty:

W pierwszym rzędzie należy dostrzec, że cena jest nieodłącznym elementem oferty. O ile bowiem oferta stanowi złożone poważnie, w sposób wiążący wobec drugiej strony oświadczenie woli zawarcia umowy na konkretnych warunkach (vide: art. 60 i 66 Kc), to należy przyjąć, że cena jest zasadniczym elementem oferty. Nie ulega dalej wątpliwości, że w postępowaniu, którego celem jest doprowadzenie do zawarcia umowy w sprawie o zamówienie publiczne wykonawca posiada względnie niewielki stopień wpływu na przedmiot tego postępowania – ten bowiem określa specyfikacja istotnych warunków zamówienia, natomiast cena jest tym elementem oferty, który w zasadzie w całości jest objęty sferą dyspozytywności wykonawcy (wyjawszy teoretyczną jedynie sytuację, gdy będziemy mieli do czynienia z ceną sztywną, w rozumieniu Kc). Trzeba dalej podkreślić, że podatek od towarów i usług jest elementem ceny, tym samym zastosowanie właściwej stawki podatku objęte jest sferą dyspozytywności wykonawcy. Tym samym należy przyjąć, że cena podlega kontroli zamawiającego tylko w takim zakresie, jaki wynika wprost z przepisów prawa.

Istotne wskazówki w odniesieniu do ceny, jej charakteru a także znaczenia w jej ustaleniu podatku od towarów i usług, na gruncie postępowania w sprawie o zamówienie publiczne dotyczące robót budowlanych zawarte zostały w uzasadnieniu uchwały Sądu Najwyższego z dnia 21 lipca 2006r., w spr. o sygn. III CZP 54/06, wydanej w wyniku zapytania prawnego budzącego poważne wątpliwości, gdzie Sąd ten wskazał, iż postawione pytanie to 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. Uwagi poczynione przez ten Sąd zdają się nie tracić na aktualności w odniesieniu do charakteru stawki podatku od towarów i usług w ustaleniu ceny i cenotwórczego charakteru tego podatku. Sąd ten uznał, że nie tracą na aktualności w odniesieniu do postępowania o zamówienie publiczne oraz ceny ofertowej w tym postępowaniu poglądy wyrażone w orzecznictwie, zgodnie którymi:

- „*podatek VAT jest podatkiem „cenotwórczym” w tym sensie, że sprzedawca towaru lub usługi, kalkulując cenę, był uprawniony do wliczenia do niej podatku VAT.*”

- *(...) o wysokości ceny, jaką nabywca towaru lub usługi obowiązany był zapłacić, decydowała treść umowy ze sprzedawcą. Cena nie obejmuje podatku VAT, jeżeli umowa nie przewiduje, jako elementu ceny tego podatku.*”;

- *w ramach swobody umów (art. 353¹ k.c.) strony mogą określić cenę, którą nabywca ma zapłacić sprzedawcy za towar lub usługę. Strony mogą się również swobodnie umówić, co do tego, czy podatek VAT będzie, czy też nie będzie stanowić elementu ceny za sprzedany towar lub usługę. Rozstrzygnięcie więc, czy strona zobowiązana jest do zapłacenia, jako elementu wynagrodzenia za wykonaną usługę, kwoty odpowiadającej podatkowi VAT należnemu od tej usługi, zależy od treści umowy zawartej przez strony.*;

- *art. 1 ust. 2 ustawy o cenach z 1982 r. umożliwił przerwienie w umowie na nabywcę ciężaru opodatkowania podatkiem VAT nabytego przez niego towaru lub usług, jednak przepis ten nie stanowił podstawy prawnej do dochodzenia od nabywcy ceny obejmującej podatek VAT, jeżeli umowa zawarta przez strony nie przewidywała jako elementu ceny tego podatku.*

Sąd Najwyższy w uchwale pokreślił, iż „*należy odnieść się do art. 3 ust. 1 pkt. 1 ustawy z dnia 5.07.2001 r. o cenach. Zdefiniowano w nim pojęcie ceny, jako „wartość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest zobowiązany 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*”. Z przepisu tego wynika tylko tyle, że cena,

a więc świadczenie, które kupujący zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy, obejmuje podatek VAT. Oznacza to tym samym, że sprzedawca nie będzie miał możliwości żądania dodatkowego świadczenia ponad uzgodnioną cenę, powołując się na to, że nie uwzględnia ona podatku VAT. Jeśli tak, to nie ulega wątpliwości, że przepis ten per se nie stwarza także podstawy prawnej, by w przypadku podwyższenia podatku VAT, które nastąpiło po zawarciu umowy, sprzedawca mógł żądać zapłaty odpowiednio zwiększonej ceny. Z podstawowych zasad prawa zobowiązań wynika wniosek, że zakres obowiązku dłużnika w zasadzie obejmuje to, co wynika z treści zobowiązania. Jeśli więc przy zawieraniu umowy uzgodniono cenę obejmującą VAT wg określonej stawki, to treść art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach nie stwarza uprawnienia do podniesienia ceny w razie zmiany stawki podatku VAT. Takiej podstawy prawnej nie stwarzają również przepisy ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.). Ustawa ta bowiem nie przesądza w żadnym stopniu o wysokości wynagrodzenia za dokonanie określonej czynności cywilnoprawnej. Ta kwestia objęta jest uzgodnieniem między stronami. Strony oczywiście uwzględniają zwykle wysokość podatku przy ustaleniu wysokości świadczenia, co jednak nie uzasadnia wniosku, że de iure wysokość podatku rozstrzyga o wysokości świadczenia. Występuje tu zależność odwrotna: wysokość podatku zależy od wysokości świadczenia uzgodnionego między stronami. Sama zmiana stawki podatku VAT nie jest więc samoistną podstawą do zmiany treści zobowiązania już choćby z tego względu, że po wzroście stawki VAT sprzedawcy nie muszą przerzucić zwiększonego obciążenia na nabywców. (...)”.

Cytowane rozważania Sądu Najwyższego potwierdzają, że cena, w skład, której wchodzi przecież podatek od towarów i usług (jego wysokość ustalona w wyniku zastosowania właściwej stawki podatku) jest kategorią w pełni umowną, podlegającą dyspozycji wykonawcy, który składa ofertę i na rzecz, którego będzie dokonywana zapłata za wykonanie zamówienia. Wniosek powyższy znajduje wprost umocowanie w brzmieniu art. 14 oraz 139 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie którymi do czynności podejmowanych przez zamawiającego, oraz do umów w sprawach zamówień publicznych stosuje się przepisy kodeksu cywilnego, jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej.

W kontekście powyższego, 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 KC) nie może być przez drugą stronę transakcji kwestionowane.

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 czterech 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 Ordynacji podatkowej), 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 Prawo zamówień publicznych - odrzucić oferty, w której została cena obliczona w inny sposób, aniżeli Zamawiający zakładał lub uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego. Ponadto, zgodnie z art. 103 ustawy o podatku od towarów i usług, to na wykonawcy ciąży obowiązek obliczenia i wpłacenia podatku w odpowiednim terminie. Dlatego zamawiający, który w specyfikacji 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 prawo zamówień publicznych. Właściwe do weryfikacji (która – co trzeba pokreślić – ma charakter następczy, będący wynikiem kontroli, względnie czynności sprawdzających) 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 podatku od towarów i usług (tak też: uzasadnienie wyroku KIO/UZP 987/09).

Izba podnosi i stwierdza, że przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, który stanowi o odrzucaniu ofert zawierających błędy w obliczaniu ceny nie odnosi się do przypadku przyjęcia i zastosowania przez wykonawcę nieprawidłowej w świetle przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54 poz. 535 ze zm.) stawki VAT. Tym samym brak jest w ustawie normy stanowiącej podstawę do odrzucenia oferty wykonawcy z ww. powodu. Izba w pełni podziela pogląd wyrażony w wyroku Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 7 lipca 2010 roku, sygn. akt KIO/1280/10.

Tym samym zarzut Odwołującego, dotyczący naruszenia przez Zamawiającego przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy - Prawo zamówień publicznych, Izba uznała za zasadny.

W związku z powyższym, za niezasadny, Izba uznała również zarzut naruszenia przepisu art. 87 ust. 1 ustawy - Prawo zamówień publicznych, który wyraźnie daje uprawnienie Zamawiającemu do zwracania się do wykonawców z żądaniem złożenia wyjaśnień dotyczących treści złożonych ofert. Stanowisko powyższe wynika bezpośrednio z literalnego brzmienia powyższego przepisu, który stanowi, iż „*W toku badania i oceny ofert zamawiający może żądać od wykonawców wyjaśnień dotyczących treści złożonych ofert. [...].*”, jak i z niemożności następczej (po otwarciu ofert) czynności ewentualnego przyporządkowania stawek VAT do określonego rodzaju czynności określonych w formularzu ofertowym (zakresu robót). Błąd, bądź też zaniechanie dokonania wskazania odpowiednich stawek VAT, przyporządkowanych do konkretnych prac (robót budowlanych) nie może być następnie sanowany oświadczeniem (wyjaśnieniami wykonawcy), gdyż może powodować zagrożenie manipulowania ceną oferty, a to z kolei powodować może naruszenie fundamentalnej zasady zachowania uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców. Na marginesie jedynie Izba podaje, iż bez względu na obowiązkowe dokumenty, jakie Zamawiający żąda od wykonawców, opisane w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, które muszą być złożone do oferty, w celu jej oceny, nic nie stoi na przeszkodzie, aby wykonawca samodzielnie sporządził odpowiedniego rodzaju dokument, z którego wynikać będzie jednoznacznie, jakiej wysokości stawki VAT zastosował do określenia ceny przy poszczególnych robotach. Zwłaszcza, iż w przedmiotowym postępowaniu wynika konieczność zastosowania zróżnicowanego opodatkowania.

Niemniej w mocy pozostaje stanowisko Izby wyrażone wcześniej w treści uzasadnienia wyroku.

Tym samym, Izba stwierdziła, iż potwierdził się zarzut dotyczący naruszenia przepisu art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy - Prawo zamówień publicznych, który jest konsekwencją uwzględnienia zarzutu dotyczącego naruszenia przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Pomimo nie uwzględnienia zarzutu dotyczącego naruszenia przepisu art. 87 ust. 1 ustawy - Prawo zamówień publicznych, Izba na podstawie przepisu art. 192 ust. 2 ustawy Pzp uwzględniła odwołanie stwierdzając, iż naruszenie przepisów miało wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku postępowania - na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 Pzp oraz w oparciu o przepisy § 5 ust. 3 w zw. z § 3 pkt 2 lit. b) rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. Nr 41 poz. 238), uwzględniając koszty strony poniesione z tytułu wpisu od odwołania, opłaty skarbowej od pełnomocnictwa, wynagrodzenia pełnomocnika oraz dojazdu na rozprawę, w kwocie 11 475,94 zł. Izba nie uwzględniła wniosku Odwołującego o przyznanie kosztów związanych z uzupełnieniem odwołania z uwagi na fakt, iż to na Odwołującym, reprezentowanym przez profesjonalnego pełnomocnika spoczywał obowiązek prawidłowego przygotowania odwołania, który z własnego błędu zobowiązany był do uzupełnienia odwołania. W tym też zakresie, Izba nie znalazła podstaw do obciążania Zamawiającego, kosztami związanymi z uzupełnieniem odwołania przez Odwołującego.

Przewodniczący:

.....