

WYROK

z dnia 28 stycznia 2011 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Ewa Rzońca

Członkowie: Katarzyna Ronikier-Dolańska

Ewa Sikorska

Protokolant: Mateusz Michalec

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu z dnia 25 stycznia 2011 r. w Warszawie odwołania wniesionego w dniu **17 stycznia 2011 r.** przez Odwołującego - **Zakłady Usługowe "EZT" Spółka Akcyjna, ul. Modrzewiowa 7, 41-219 Sosnowiec**, w postępowaniu prowadzonym przez Zamawiającego - **Miejski Ośrodek Sportu i Rekreacji, ul. 3 Maja 41, 41-200 Sosnowiec**,

przy udziale **wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia publicznego - konsorcjum firm w składzie: Era Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, Novia Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, z adresem lidera konsorcjum ul. Katowicka 16B, 41-500 Chorzów**, zgłaszających swoje przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego;

orzeka:

- 1. Oddala odwołanie.**
- 2. Kosztami postępowania obciąża Odwołującego - Zakłady Usługowe "EZT" Spółka Akcyjna, ul. Modrzewiowa 7, 41-219 Sosnowiec i nakazuje:**

- 1) zaliczyć w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **7 500 zł 00 gr** (słownie: siedem tysięcy pięćset złotych zero groszy) uiszczoną przez Odwołującego - **Zakłady Usługowe "EZT" Spółka Akcyjna, ul. Modrzewiowa 7, 41-219 Sosnowiec** tytułem wpisu od odwołania,
- 2) dokonać wpłaty kwoty **3.600 zł 00 gr** (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) przez Odwołującego - **Zakłady Usługowe "EZT" Spółka Akcyjna, ul. Modrzewiowa 7, 41-219 Sosnowiec**, na rzecz Zamawiającego - **Miejski Ośrodek Sportu i Rekreacji, ul. 3 Maja 41, 41-200 Sosnowiec**, stanowiącej uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego **w Katowicach**.

Przewodniczący:

.....

Członkowie:

.....

.....

UZASADNIENIE

Zamawiający - Miejski Ośrodek Sportu i Rekreacji w Sosnowcu - prowadzi w trybie przetargu nieograniczonego, na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t. j. Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.) – zwanej dalej "ustawą" lub "Pzp" – postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na usługę „Ochrona osób i mienia dla MOSiR w Sosnowcu”. Szacunkowa wartość zamówienia jest niższa od kwot wskazanych w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie art. 11. ust. 8 Pzp.

W dniu 12.01.2011 r. zamawiający pismem nr L.dz./DT/59/2011, przesłanym w formie faksu, zawiadomił wykonawców o wynikach postępowania o udzielenie zamówienia, w tym o wyborze najkorzystniejszej oferty, którą okazała się oferta wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia jako Konsorcjum firm: ERA Spółka z o.o. ul. Katowicka 16B, 41-500 Chorzów oraz NOVIA Spółka z o.o. ul. Paderewskiego 34, 41-500 Chorzów (dalej: „Konsorcjum ERA i NOVIA” lub „Przystępujący”) oraz odrzuceniu oferty wykonawcy - Zakłady Usługowe EZT S.A., ul. Modrzewiowa 7, 41-219 Sosnowiec (dalej: „Odwołujący” lub „EZT S.A.”) na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 2 i 6 Pzp, ponieważ treść jego oferty nie odpowiada treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia (dalej: „siwz”, „specyfikacja”) a także jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny. W uzasadnieniu zamawiający wskazał, że wykonawca zastosował w ofercie nieprawidłową stawkę VAT 22%, co było niezgodne ze wskazaniem zamawiającego.

W dniu 17.01.2011 r. EZT S.A. wniósł odwołanie od ww. czynności, zarzucając zamawiającemu:

1. naruszenie art. 7 ust. 1 i ust. 3 ustawy oraz art. 89 ust 1 pkt 2 i 6 ustawy poprzez nie odrzucenie oferty Konsorcjum ERA i NOVIA, pomimo iż podlega ona odrzuceniu ze względu na zastosowanie przez wykonawcę niewłaściwej na dzień składania oferty stawki podatku VAT w wysokości 23%,
2. naruszenie art. 7 ust. 1 i ust. 3 ustawy oraz art. 89 ust 1 pkt 2 i 6 ustawy poprzez odrzucenie oferty odwołującego się, pomimo, iż jest ona prawidłowa, gdyż zawiera właściwą na dzień składania oferty stawkę podatku VAT w wysokości 22 %;

Odwołujący żądał:

1. unieważnienia czynności wyboru oferty złożonej przez Konsorcjum ERA i NOVIA,
2. ponownej oceny ofert z uwzględnieniem oferty odwołującego,

3. odrzucenia oferty złożonej przez Konsorcjum ERA i NOVIA w oparciu o art. 89 ust 1 pkt 2 i pkt 6 ustawy ze względu na zastosowanie w ofercie nieprawidłowej stawki VAT,
4. wyboru oferty odwołującego jako oferty najkorzystniejszej spośród ofert nieodrzuconych w przedmiotowym postępowaniu,

W uzasadnieniu odwołania wskazywał między innymi, że powodem odrzucenia jego oferty było uznanie przez zamawiającego, że jego oferta zawiera błędy w zakresie wskazanej ceny, których nie można poprawić, w szczególności zastosowano wadliwą stawkę podatku VAT - zamiast 23% przyjęto 22%. Dodatkowo w zawiadomieniu o odrzuceniu oferty Odwołującego, zamawiający wskazywał na fakt, iż w dniu 28.12.2010 r. została zamieszczona na jego stronie internetowej odpowiedź na pytanie dotyczące wątpliwości, jaka stawka podatku VAT winna być zastosowana w ofercie. Odwołujący podnosił, że zamawiający zarówno w odpowiedziach na pytania jak i zawiadomieniu o odrzuceniu jego oferty wskazywał, iż „do wyceny oferty należy przyjąć stawkę VAT ujętą w ustawie z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. 2010 nr 226, poz. 1476)\".

W ocenie odwołującego prawidłową stawką podatku VAT, która winna zostać zamieszczona w ofertach składanych w grudniu 2010 r. jest stawka 22%. W treści siwz oraz obowiązujących w dniu składania oferty przepisów prawa, zdaniem odwołującego brak jakiegokolwiek podstawy obowiązywania innej stawki tego podatku, w szczególności stawki 23%. Wykonawcy dostrzegając wątpliwości w tej kwestii składali zapytania, na które zamawiający udzielił odpowiedzi w dniu 28.12.2010 r., w której treści wskazano ustawę z dnia 29 października 2010 r. (Dz. U. Nr 226 poz. 1476) o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług. Zdaniem odwołującego poza sporem jest, że wskazana ustawa nie wprowadza zmiany stawki podatku VAT i nie zawiera żadnych regulacji tych stawek. Składane w toku przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego oferty muszą odpowiadać obowiązującym przepisom oraz treści siwz. W opinii odwołującego, skoro ani z treści specyfikacji ani z obowiązujących w grudniu 2010 r. przepisów prawa podatkowego nie wynikał obowiązek stosowania stawki 23% to wykonawcy zobowiązani byli do stosowania stawki aktualnie obowiązującej tj. stawki 22%.

Odwołujący podkreślał, że zamawiający zobowiązany jest jednoznacznie ustalać zasady prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego i jeżeli było to konieczne to winien przewidzieć zmianę stawki podatku VAT i wyraźnie w treści siwz bądź udzielając wyjaśnień sprecyzować jaką stawkę należy zastosować. EZT S.A. zwracał uwagę, że w niniejszej sprawie zamawiający tego nie uczynił. Wobec tego odwołujący skalkulował ofertę uwzględniając konieczność odprowadzenia w toku wykonywania umowy stawkę

podatku VAT na poziomie 23%. Jednak w treści swojej oferty zamieścił stawkę zgodną z obowiązującymi przepisami na dzień składania oferty, tj. stawkę 22%, gdyż wpisanie w ofercie nieobowiązującej stawki podatku VAT byłoby błędem w obliczeniu ceny, nie podlegającym poprawie i skutkującym odrzuceniem jego oferty.

Odwołujący w treści odwołania wskazywał, że taki błąd, jego zdaniem popełniony został przez Konsorcjum ERA i NOVIA, która bez jakiejkolwiek podstawy w treści specyfikacji czy też obowiązujących w dniu składania oferty przepisów prawa podatkowego wskazała w swojej ofercie doliczaną do ceny 23%-ową stawkę podatku VAT. Oferta taka, w opinii odwołującego zawiera błąd w obliczeniu ceny i winna zostać odrzucona na podstawie art.89 ust. 1 pkt. 2 i 6 Pzp, a nie wybrana jako najkorzystniejsza.

Z kolei odrzucenie oferty odwołującego z powodu wskazania przez niego w ofercie - jak twierdzi zamawiający - błędnej stawki podatku VAT, co uzasadnione jest nie zastosowaniem się do treści odpowiedzi udzielonej przez zamawiającego w dniu 28.12.2010r. jest bezpodstawne i błędne. Odwołujący podnosił, że zamawiający nie wskazał w odpowiedzi konieczności zastosowania nowych, obowiązujących od dnia 1 stycznia 2011r. stawek podatku VAT. Podkreślał, że ww. ustawa nie dokonywała zmiany stawek podatku, tym samym zdaniem odwołującego, zamawiający jednoznacznie dał do zrozumienia, iż stawka podatku VAT winna pozostać na aktualnie (w momencie składania ofert) obowiązującym poziomie, skoro nie wskazał w odpowiedzi opublikowanej już w tym czasie (Dziennikiem Ustaw z dnia 17 grudnia 2010 r. ustawy z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej (Dz. U. Nr 238, poz. 1578), która w rzeczywistości stanowi podstawę obowiązywania od 01.01.2011 r. nowych stawek podatku. Z pominięcia w udzielonej odpowiedzi, ustawy z dnia 26 listopada 2010r. zmieniającej stawki VAT odwołujący wywodził, że zamawiający żądał złożenia ofert z dotychczasowymi a nadal aktualnym w dniu ich składania stawkami podatku VAT.

W dniu 17.01.2011 r. zamawiający przesłał kopię odwołania EZT S.A. wykonawcom uczestniczącym w postępowaniu o udzielenie zamówienia wraz z wezwaniem do przystąpienia do postępowania odwoławczego.

W dniu 19.01.2011 r. w formie pisemnej (prezentata KIO z datą 19.01.2011 r. – wpłynęło) zgłoszenie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego złożył wykonawca: Konsorcjum ERA i NOVIA.

Uwzględniając dokumentację postępowania o udzielenie zamówienia przedstawioną przez Zamawiającego na rozprawie oraz stanowiska i oświadczenia stron złożone na rozprawie, Izba ustaliła, co następuje.

Zgodnie z pkt 5 specyfikacji oraz § 2 wzoru umowy zamówienie musiało zostać zrealizowane w terminie do dnia 31.12.2011 r.

Według pkt 12 siwz termin składania ofert w postępowaniu przypadał na dzień 31.12.2010 r.

W pkt. 13.4 siwz - Opis sposobu obliczenia ceny – zamawiający wymagał aby ofertę wycenić na podstawie harmonogramu załączonego do siwz (zał. Nr 4), w którym zostało wskazane zapotrzebowanie na usługi ochrony na poszczególnych obiektach MOSiR w Sosnowcu. Zgodnie z zaleceniami zamawiającego w cenie należało uwzględnić wszystkie wymagania określone w siwz oraz wszelkie koszty, które poniesie wykonawca z tytułu należytej oraz zgodnej z obowiązującymi przepisami realizacji przedmiotu zamówienia.

Zamawiający w pkt. 13.5 siwz - Opis sposobu obliczenia ceny – wskazał, że spośród ważnych ofert wybierze ofertę z najniższą ceną za całość zamówienia.

W pkt 13.6 siwz – sprecyzował, że wszystkie ceny określone przez wykonawcę zostaną ustalone na okres ważności umowy i nie będą podlegały zmianom. Zastosowanie przez wykonawcę stawki podatku VAT od towarów i usług niezgodnej z obowiązującymi przepisami spowoduje odrzucenie oferty.

Według załącznika nr 6 do siwz „Wycena szczegółowa” sporządzonego na podstawie harmonogramu załączonego do siwz należało podać:

- stawkę za 1 rbg w dni robocze na jednego pracownika - w złotych (brutto),
- stawkę za 1 rbg w dni ustawowo wolne od pracy oraz święta na jednego pracownika w złotych (brutto),
- stawkę za 1 dojazd grupy interwencyjnej – w złotych brutto.

Sporządzony przez zamawiającego wzór oferty (pkt. 1) oraz wzór umowy (§ 3 ust. 3) Zamawiający przewidywał podanie całkowitej kwoty za wykonanie przedmiotu zamówienia jako wartości brutto. W obu dokumentach, pod ww. zapisami podał: „podatek od towarów i usług (VAT) ... %”.

Zgodnie z pkt 14 siwz jedynym kryterium wyboru oferty najkorzystniejszej była cena.

Pismem z dnia 28.12.2010 r. zamawiający odpowiedział na zapytanie, jaką stawkę VAT należy zastosować do wyceny oferty, w sposób następujący: „w związku ze zmianą stawki podatku od towarów i usług VAT Zamawiający informuje, że do wyceny oferty należy

przyjąć stawkę VAT ujętą w ustawie z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2010 r. Nr 226, poz. 1476)".

Odwołujący zaoferował wykonanie za wykonanie zamawianej usługi za kwotę brutto w wysokości 109.965,78 zł., w tym stawka podatku VAT 22%. Wykonawca, którego ofertę uznano za najkorzystniejszą (Przystępujący do niniejszego postępowania po stronie Zamawiającego) zaoferował wykonanie ww. usługi za kwotę 106.330,30 zł brutto, w tym stawka podatku VAT 23%.

Uwzględniając powyższe Izba zważyła, co następuje:

Na wstępie Krajowa Izba Odwoławcza stwierdza, że Odwołujący legitymuje się uprawnieniem do korzystania ze środków ochrony prawnej, o którym stanowi art. 179 ust. 1 Pzp.

W drugiej kolejności ustalono, że nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania w trybie art. 189 ust. 2 Pzp.

Następnie Izba potwierdziła skuteczność przystąpienia do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego wykonawcy występującego jako Konsorcjum ERA i NOVIA.

Przedmiotem sporu jest czynność zamawiającego polegająca na odrzuceniu oferty Odwołującego ze względu na zastosowanie przez tego wykonawcę stawki 22 % podatku od towarów i usług zamiast stawki 23 %. Tym samym odpowiedzi wymaga pytanie czy zamawiający zobowiązany był w świetle stanu faktycznego analizowanej sprawy do odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 2 i 6 Pzp.

W pierwszej kolejności należy podkreślić, iż w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, którego dotyczy rozpatrywane przez Izbę odwołanie, stawka podatku od towarów i usług nie została wprost określona i narzucona przez zamawiającego w postanowieniach siwz, jako wiążąca dla wykonawców. Zamawiający poprzestał na stwierdzeniu w pkt. 13.6. siwz, iż *„Zastosowanie przez wykonawcę stawki podatku VAT od towarów i usług niezgodnej z obowiązującymi przepisami powoduje odrzucenie oferty”* oraz udzieleniu odpowiedzi na zapytanie z dnia 28.12.2010 r. o treści *„w związku ze zmianą stawki podatku od towarów i usług VAT Zamawiający informuje, że do wyceny oferty należy*

przyjąć stawkę VAT ujętą w ustawie z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2010 r. Nr 226, poz. 1476)”.

Biorąc pod uwagę powyższe jasnym jest, iż Zamawiający nie wskazał określonej stawki podatku od towarów i usług, którą należało zastosować do obliczenia ceny ofertowej, którą następnie należało podać w ofercie. Tym samym w niniejszym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego nie zachodzi przypadek, w którym określony sposób obliczenia ceny zastosowany przez wykonawcę (np. zastosowanie określonej stawki VAT) uznany być może za sprzeczny z wymaganiami siwz w tym zakresie.

W związku z powyższym należy uznać, że zarzut naruszenia przez zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt 2 Pzp poprzez odrzucenie oferty odwołującego, która zawierała stawkę podatku od towarów i usług (VAT) na poziomie 22% jako niezgodnej z siwz, potwierdził się.

Wobec tego spór w niniejszej sprawie sprowadza się więc do stwierdzenia czy niezgodna z przepisami podatkowymi stawka VAT podana w ofercie jest błędem w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy i tym samym pociąga za sobą konieczność odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie ww. przepisu.

Izba, na gruncie stanu faktycznego niniejszej sprawy, po przeanalizowaniu występujących okoliczności, z uwzględnieniem argumentacji, które legły u podstaw wcześniejszych orzeczeń Izby w odniesieniu do analogicznego zagadnienia prawnego, uznała, iż niewłaściwe wskazanie stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędu 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 Pzp. W ocenie Izby, na pytanie, czy przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 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), z dnia 14 lipca 2010 r. (sygn. akt KIO 1405/10), z dnia 30 lipca 2010 r. (sygn. akt KIO 1476/10), z 13 sierpnia 2010 r. (sygn. akt KIO 1620/10), z 23 sierpnia 2010 r. (sygn. akt KIO 1667/10), z 6 września 2010 r. (sygn. akt KIO 1779/10), z 7 września 2010 r. (sygn. akt KIO

1884/10), z 20 października 2010 r. (sygn. akt KIO 2194/10), z 5 listopada 2010 r. (sygn. akt KIO 2326/10), z dnia 4 stycznia 2011 r. (sygn. akt KIO 2746/10).

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 nie 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. Przykładem takiego błędu jest przede wszystkim omyłka rachunkowa w obliczeniu ceny inna niż oczywista (oczywistą omyłką rachunkową zamawiający obowiązany jest poprawić na mocy art. 87 ust. 2 pkt 2). Innym błędem może być tu np. obliczenie średniej arytmetycznej jakichś wielkości zamiast średniej ważonej, przyjęcie do obliczenia ceny innej wielkości niż żądał Zamawiający (np. stawki WIBOR IM zamiast stawki WIBOR 3M przy obliczeniu stopy oprocentowania kredytu), przyjęcie wielkości z innego dnia, niż wymagał zamawiający (np. ceny hurtowej paliwa z dnia złożenia oferty zamiast z dnia publikacji ogłoszenia), powiększenie wielkości o pewien wskaźnik zamiast pomniejszenia, czy inne odstępstwa od algorytmu obliczania ceny określonego w siwz. Na marginesie należy stwierdzić, że 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), (wyrok KIO z dnia 4 stycznia 2011 r. o sygn. akt KIO 2746/10).

W ocenie Izby to treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia należy przypisać możliwość określenia żadanego 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.

Kolejno Izba wskazuje, iż cena jest nieodłącznym i zasadniczym elementem oferty, który stanowi zgodnie z art. 66 § 1 w zw. z art. 60 kc złożone w sposób wiążący wobec drugiej strony oświadczenie woli zawarcia umowy na konkretnych warunkach. Nie ulega wątpliwości, że cena jest tym składnikiem oferty, który w zasadzie w całości jest objęty sferą dyspozytywności wykonawcy (wyjąwszy teoretyczną jedynie sytuację, gdy będziemy mieli do czynienia z ceną sztywną w rozumieniu 537 § 1 kc). Podatek od towarów i usług jest elementem ceny, a zatem zastosowanie właściwej stawki podatku leży w kompetencjach wykonawcy. W konsekwencji 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 publicznego dotyczącego robót budowlanych zawarte zostały w uzasadnieniu uchwały Sądu Najwyższego z dnia 21 lipca 2006 r. (sprawa o sygn. III CZP 54/06), gdzie Sąd Najwyższy rozważał zagadnienie 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 swego znaczenia w odniesieniu do charakteru stawki podatku od towarów i usług w ustaleniu ceny i cenotwórczego charakteru tego podatku. Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że nie tracą na aktualności w odniesieniu do postępowania o zamówienie publiczne oraz ceny ofertowej w tym postępowaniu poglądy wyrażone w orzecznictwie, zgodnie z 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 przerzucenie 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”.

Podkreślił dalej Sąd Najwyższy w uchwale, 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. (...)”.

Przywołane rozważania Sądu Najwyższego potwierdzają, że cena, w skład której wchodzi podatek od towarów i usług (kwota tego podatku ustalona w wyniku zastosowania właściwej stawki), jest kategorią w pełni umowną, podlegająca dyspozycji wykonawcy, który składa ofertę i na rzecz którego będzie dokonywana zapłata wynagrodzenia za wykonanie zamówienia. Wniosek powyższy znajduje wprost umocowanie w brzmieniu art. 14 oraz 139 ust. 1 ustawy, zgodnie którymi do czynności podejmowanych

przez zamawiającego i wykonawców w postępowaniu o udzielenie zamówienia stosuje się przepisy kodeksu cywilnego, jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej oraz że do umów w sprawach zamówień publicznych stosuje się przepisy kodeksu cywilnego, jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej.

Uwzględniając powyższe Izba stoi na stanowisku, iż wskazanie stawki podatku od towarów i usług staje się elementem oświadczenia woli wykonawcy w części dotyczącej zaoferowanej ceny i jako takie oświadczenie woli nie może być przez drugą stronę transakcji kwestionowane. Zatem określenie ceny, za jaką wykonawca oferuje wykonanie zamówienia zgodnie z zawartymi w siwz wymaganiami zamawiającego, składa się na oświadczenie woli tego wykonawcy, przy czym – ze wskazanych wyżej względów - treścią tego oświadczenia objęta jest także stawka podatku od towarów i usług, bowiem tylko wykonawca może decydować o zastosowaniu tej lub innej stawki tego podatku. 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 rzeczą zamawiającego jest przyjąć tak złożone oświadczenie woli i poddać je ocenie zgodnie z jego treścią.

Zakwalifikowanie nieprawidłowej - w ocenie zamawiającego - stawki podatku VAT zawartej w cenie odwołującego do błędu w obliczeniu ceny należy zatem uznać za nadmierne przenoszenie regulacji administracyjnoprawnych w sferę normowania prawa cywilnego, którego zamówienia publiczne jako umowy pomiędzy zamawiającymi a wykonawcami są częścią, za czym przemawia treść art. 2 pkt. 13 i art. 14 ustawy. Przepisy kodeksu cywilnego nie przewidują sankcji nieważności wobec czynności cywilnoprawnych, które niewłaściwie opodatkowano, a strony czynności nie są zobowiązane do kontrolowania prawidłowości wywiązywania się przez ich kontrahentów z obowiązków podatkowych.

W ocenie Izby potwierdzeniem tezy, zgodnie którą ustalenie wysokości podatku od towarów i usług wchodzącego w skład ceny leży wyłącznie w kompetencji wykonawcy, jest regulacja zawarta w przepisach prawa podatkowego. Izba wyraża pogląd, iż 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). Podkreślić trzeba także, że 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. Zgodnie bowiem z art. 103 z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 ze zm.) dalej „ustawa od podatku od towarów i usług”, podatnicy oraz inne podmioty wystawiające faktury są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego. Natomiast art. 106 ust. 1 przywołanej ustawy stanowi, iż podatnicy są obowiązani wystawić fakturę stwierdzającą w szczególności dokonanie sprzedaży, datę dokonania sprzedaży, cenę jednostkową bez podatku, podstawę opodatkowania, stawkę i kwotę podatku, kwotę należności oraz dane dotyczące podatnika i nabywcy.

Izba wyraża opinię, że błędne wskazanie stawki podatku od towarów i usług, jakkolwiek niewątpliwie wpływa na cenę w rozumieniu ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz.U. z 2001 r. Nr 97, poz. 1050 ze zm.) - a tak, z mocy art. 2 pkt 1, należy rozumieć pojęcie ceny na gruncie ustawy - to nie stanowi błędu w obliczeniu w ścisłym tego słowa znaczeniu. Jest ono bowiem raczej wynikiem błędu co do prawa, będącego następstwem nieznanomości regulacji prawa podatkowego obowiązującego w tym zakresie. Należy bowiem uwzględnić, że wskazanie nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług przy określeniu ceny oferty (tak całkowitej jak i dotyczącej odpowiedniej jej części) stanowi przyjęcie niewłaściwego założenia co do obowiązującego prawa podatkowego, stąd stanowi o ustaleniu tej ceny, nie zaś jej obliczeniu, skoro wynika nie z czynności natury czysto arytmetycznej (działań matematycznych), lecz z okoliczności obiektywnej, to jest z obowiązującego prawa (choć w konkretnym przypadku być może niewłaściwie zastosowanego). Błąd w obliczeniu ceny z założenia zawiera element działania niezamierzonego, takiego, które jest wynikiem omyłki, w odróżnieniu od świadomej decyzji wykonawcy co do zastosowania stawki podatku od towarów i usług.

Przeanalizowania w tym miejscu wymaga proces składający się na ustalenie ceny, który obejmuje:

- w pierwszej kolejności samodzielne oszacowanie przez wykonawcę elementów kalkulacyjnych ceny, jak przykładowo kosztów wykonania świadczenia (użycia odpowiednich materiałów, robocizny, wynagrodzeń pracowniczych, zakupu usług zewnętrznych), marży wykonawcy gwarantującej mu pewien zysk, a wreszcie obligatoryjnych narzutów wynikających z przepisów prawa, jak podatek od towarów i usług. Na tym etapie czynności składające się na kalkulację ceny stanowią zatem ustalenie elementów składających się na tę cenę, a nie jej obliczenie;
- dokonanie odpowiednich operacji arytmetycznych, stanowiących zsumowanie oszacowanych kosztów składających się na wykonanie świadczenia (co powinno tożsame z ustaleniem tzw. ceny netto), a następnie podstawienie ustalonej stawki procentowej

podatku od towarów i usług oraz przemnożenie tych wartości. Dopiero zatem na tym etapie mamy do czynienia z obliczeniem ceny.

W świetle powyższego Izba uznała, iż utożsamianie pojęcia błędu w obliczeniu ceny z błędną stawką podatku od towarów i usług jest nieuprawnione. Tym samym zasadnym jest twierdzenie, że wskazanie niewłaściwej stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędu w obliczeniu ceny, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp.

Jak wykazano wyżej, w ustawie brak jest przepisu, który pozwalałby zamawiającemu dokonywać weryfikacji zachowania podatnika na gruncie norm prawa podatkowego, odmiennie od wyrażonego w art. 90 ustawy uprawnienia do badania poprawności kalkulacji ceny, (*m. in.: wyroki KIO: z dnia 7 lipca 2010 r. o sygn. akt 1280/10, z 13 sierpnia 2010 o sygn. akt 1620/10*).

Izby wskazuje, na przykład zaistniały w przedmiotowym postępowaniu o udzielenie zamówienia oraz w analogicznym przypadku rozpoznawanym przez Izbę (*wyrok KIO z dnia 4 stycznia 2011 r. sygn. akt KIO 2746/10*): czy w świetle art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp jako odnoszącego się do stawek VAT przyjętych w ofertach należy za prawidłowe przyjmować stawki obowiązujące w dniu składania ofert czy stawki, które będą stosowane w trakcie realizacji zamówienia (przypadek zmiany przepisów)? Powyższa sytuacja ilustruje brak możliwości weryfikacji „obliczania ceny” w odniesieniu do podawanych w ofertach stawek VAT czy nawet ustalenia sensownego znaczenia prawnego powiązania pomiędzy stawką podatkową i weryfikowaną czynnością obliczania ceny. Zestawienie obu wariantów odpowiedzi na ww. pytanie właściwie „obnaża” brak tego typu powiązania.

Przyjęcie, iż prawidłowa jest stawka podatku VAT obowiązująca w chwili składania ofert niezależnie od tego jaka stawka podatkowa stosowana będzie i rozliczana w trakcie realizacji zamówienia, obrazuje, iż zamawiający w takim przypadku na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp mają obowiązek weryfikowania i egzekwowania nominalnych informacji i deklaracji wykonawcy w przedmiocie obowiązującej aktualnie stawki podatkowej, a nie weryfikacji jakichkolwiek realnych obliczeń i kalkulacji ceny, w której wykonawcy uwzględniają koszty jakie poniosą w związku z jej uzyskaniem.

Natomiast stanowisko, według którego prawidłowe w świetle art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp oraz egzekwowane na podstawie tego przepisu, jest przyjęcie w ofercie i „obliczenie” ceny według stawek, które obowiązywały będą w trakcie realizacji zamówienia obarczone jest również wadami. Można tu wskazać dla przykładu: konieczność stosowania i egzekwowania nie obowiązujących jeszcze przepisów; niepewność, co do ich rzeczywistego przyszłego obowiązywania występująca na każdym etapie procesu legislacyjnego, a nawet w okresie *vacatio legis* (*wyrok z dnia 4 stycznia 2011 r. sygn. akt KIO 2746/10*).

Zatem należy uznać, że zamawiający winien był dokonać porównania złożonych ofert w takich kwotach jakie wykonawcy podali w złożonych ofertach z uwzględnieniem podanych przez nich kwot podatku od towarów i usług, a następnie na podstawie tak przeprowadzonej oceny dokonać wyboru najkorzystniejszej oferty.

Tym samym Izba stwierdziła, iż potwierdził się zarzut naruszenia art. 7 ust. 1 w zw. z art. 89 ust. 1 pkt 2 i 6 Pzp, bowiem zamawiający bezzasadnie odrzucił ofertę odwołującego, mimo że nie była niezgodna z siwz i nie zawiera błędu w obliczeniu ceny.

Niemniej jednak, zważywszy, iż oferta odwołującego jest droższa od dwóch kolejnych ofert, w tym oferty przystępującego uznanej przez zamawiającego za najkorzystniejszą w rozumieniu art. 91 ust. 1 i 2 Pzp, a więc ponowna ocena ofert nie może mieć wpływu na wynik postępowania, skoro jedynym kryterium oceny ofert jest cena brutto.

W tym stanie rzeczy Izba działając na podstawie art. 192 ust. 2 Pzp oddaliła odwołanie, bowiem stwierdzone naruszenie przepisów ustawy (art. 7 ust. 1 oraz art. 89 ust. 1 pkt 2 i 6) nie może mieć istotnego wpływu na wynik postępowania.

Izba pozostawiła bez rozpoznania zarzuty dotyczące naruszenie przez zamawiającego art. 7 ust. 1 i ust. 3 ustawy oraz art. 89 ust 1 pkt 2 i 6 ustawy poprzez nie odrzucenie oferty Konsorcjum ERA i NOVIA, bowiem na podstawie art. 180 ust. 2 Pzp w postępowaniu o wartości mniejszej niż kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 Pzp, odwołujący nie ma uprawnienia do ich podnoszenia.

Uwzględniając powyższe, na podstawie art. 192 ust. 1 ustawy orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy Prawo zamówień publicznych, stosownie do wyniku postępowania, oraz w oparciu o przepisy § 1 ust. 1 pkt. 1, § 3, § 5 ust. 3 pkt 1 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). Izba uwzględniła koszty pełnomocnika Zamawiającego w kwocie 3.600 zł. stanowiące wynagrodzenie pełnomocnika w oparciu o przedłożoną fakturę VAT.

Przewodniczący

.....

Członkowie:

.....

.....