

WYROK

Warszawa, dnia 9 maja 2025 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodnicząca: Beata Konik
Protokolant: Piotr Ceglowski

po rozpoznaniu na rozprawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 16 kwietnia 2025 r. przez wykonawcę Grupa KDM spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Warszawie, w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego – Uniwersytet Medyczny im. Piastów Śląskich we Wrocławiu,

orzeka:

1. Oddala odwołanie.

2. Kosztami postępowania obciąża Odwołującego i:

2.1. Zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 10 000 zł 00 gr (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez Odwołującego tytułem wpisu od odwołania oraz kwotę 3 600 zł 00 gr (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) poniesioną przez Odwołującego tytułem wynagrodzenia pełnomocnika.

Na orzeczenie - w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w Warszawie - Sądu Zamówień Publicznych.

Przewodnicząca:

Sygn. akt: KIO 1479/25

Uzasadnienie

Uniwersytet Medyczny im. Piastów Śląskich we Wrocławiu, (dalej: „Zamawiający”) prowadzi w trybie podstawowym, na podstawie art. 275 pkt 1 Pzp, postępowanie o udzielenie zamówienia na roboty budowlane, pn. „Modernizacja i przebudowa budynku na potrzeby Zakładu Biochemii Lekarskiej Uniwersytetu Medycznego im. Piastów Śląskich we Wrocławiu”, numer postępowania: AZP.260.16.2025.TP.

Przedmiotowe postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego jest prowadzone na podstawie ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1320 ze zm.).

Szacunkowa wartość zamówienia jest niższa od kwot wskazanych w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie art. 3 ust. 3 ustawy Pzp.

Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Biuletynie Zamówień Publicznych z 7 lutego 2025 r., nr 2025/BZP 00094453/01.

W postępowaniu tym wykonawca Grupa KDM spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Warszawie (dalej: „Odwołujący”) 16 kwietnia 2025 r. złożył odwołanie do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wobec czynności wyboru oferty najkorzystniejszej i wobec czynności odrzucenia oferty Odwołującego.

Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie:

1) art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp w zw. z art. 16 pkt 1-3 Pzp poprzez bezzasadne odrzucenie oferty Grupa KDM, mimo iż nie zawiera ona błędu w obliczeniu ceny, ponieważ Odwołujący prawidłowo zastosował stawkę 8% na instalację gazów medycznych, która wchodzi w zakres przedmiotu zamówienia oraz jako wyrób medyczny podlega preferencyjnej stawce opodatkowania;

2) art. 226 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 16 pkt 1-3 Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty "OZ-BUD" PRZEDSIĘBIORSTWO BUDOWLANO-USŁUGOWE sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu, dalej zwana: „BUD”, oraz oferty BROTHERM sp. z o.o. z siedzibą w Krakowie, dalej „Brotherm”, mimo iż zawierają one błędy w obliczeniu ceny polegające na wskazaniu w ofercie błędnej stawki 23% VAT w zakresie prac związanych z pracami związanymi z dostawą instalacji gazów medycznych, podczas gdy właściwa powinna być w tym zakresie stawka preferencyjna w wysokości 8% VAT;

3) art. 226 ust. 1 pkt 5 Pzp w zw. z art. 16 pkt 1-3 Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Brotherm, mimo iż jest ona niezgodna z dokumentami zamówienia w zakresie, w jakim ww. wykonawca oświadczył w wyjaśnieniach oferty składanych w odpowiedzi na wezwanie w trybie art. 223 ust. 1 Pzp, że pominął wycenę wykonania instalacji

tranzytowej, a tym samym należy uznać, że nie została ona uwzględniona w ofercie, a w konsekwencji oferta podlega odrzuceniu jako niezgodna z wymaganiami;

4)art. 239 ust. 1 Pz w zw. z art. 17 ust. 2 Pzp poprzez dokonanie wyboru oferty wykonawcy niezgodnie z przepisami ustawy.

W związku z powyższym, Odwołujący wniósł o uwzględnienie odwołania i nakazanie Zamawiającemu:

- unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej,
- unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego,
- powtórzenie czynności badania i oceny ofert z uwzględnieniem zarzutów postawionych w odwołaniu,
- odrzucenie ofert: OZ-BUD oraz Brotherm,
- ponowienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej w Postępowaniu.

W uzasadnieniu odwołania Odwołujący wskazał, co następuje.

W pierwszej kolejności Odwołujący wskazał, że ma interes we wniesieniu odwołania i może ponieść szkodę.

Następnie Odwołujący wyjaśnił, że Przedmiotem zamówienia jest modernizacja i przebudowa budynku przy ul. Marii Curie-Skłodowskiej 50/52 we Wrocławiu, na potrzeby Zakładu Biochemii Lekarskiej Uniwersytetu Medycznego im. Piastów Śląskich we Wrocławiu.

Zamówienie prowadzone jest w formule zaprojektuj i wybuduj. Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia został zawarty w dokumentacji technicznej.

Odwołujący wskazał, że zgodnie z Rozdziałem II pkt 2.8.9 Programu Funkcjonalno-Użytkowego w zakres zamówienia wchodzi wykonanie instalacji gazów medycznych: *„Przez budynek tranzytem przebiega instalacja gazów medycznych ze zbiornika zewnętrznego do budynku szpitala. Instalację tę należy wymienić na nową. Zaleca się wykonać ją na zewnątrz budynku.”*

Odwołujący wyjaśnił, że w trakcie trwania postępowania jeden z wykonawców zadał pytanie dotyczące planowanej do wykonania nowej instalacji gazów medycznych: *„Pytanie 74: W PFU w pkt. 2.8.9 „Instalacja gazów medycznych” zapisano: „Przez budynek tranzytem przebiega instalacja gazów medycznych ze zbiornika zewnętrznego do budynku szpitala. Instalację tę należy wymienić na nową. Zaleca się wykonać ją na zewnątrz budynku”*

W związku z powyższym proszę o udzieleni odpowiedzi na poniższe pytania:

- jakie gazy medyczne przebiegają przez budynek i w którym miejscu

- proszę o przekazanie informacji w którym miejscu na zewnątrz ma przebiegać instalacja gazów medycznych.

Odpowiedź na pytania nr 74: *Tranzyt gazów tj. tlenu medycznego i sprężonego powietrza przebiega przez korytarz parteru na całej szerokości budynku na ścianie korytarza bliżej podwórza. Przyszła lokalizacja tranzytu będzie zależna od rozwiązań projektowych przyjętych przez Projektanta Wykonawcy w ramach niniejszego zadania.”*

Odwołujący wobec powyższego wskazał, że nie ulega zatem wątpliwości fakt, że w zakres przedmiotu zamówienia wchodzi zaprojektowanie oraz wymiana instalacji gazów medycznych przechodzącej obecnie przez budynek, który ma być przedmiotem modernizacji i przebudowy.

Biorąc pod uwagę fakt, iż:

a. postępowanie prowadzone jest w formie zaprojektuj i wybuduj,

b. konieczna jest wymiana instalacji na nową, która będzie przechodzić na zewnątrz budynku, niezbędne będzie na etapie realizacji przedmiotu zamówienia wydzielenie dokumentacji projektowej w zakresie instalacji gazów medycznych.

Zdaniem Odwołującego ten zakres prac poprzez sposób opisanie jego w dokumentach zamówienia oraz mając na uwadze specyfikę tego typu instalacji jest wyszczególniony i ma charakter odrębny od wykonania robót budowlanych w postaci modernizacji/ przebudowy budynku. Ponownego podkreślenia wymaga fakt, że instalacja gazów medycznych, została wskazana przez Zamawiającego do zaprojektowania na zewnątrz budynku.

Następnie Odwołujący podał, że Stosownie do Rozdziału XIX ust. 2 SWZ; *Wykonawca poda w Formularzu Ofertowym stawkę podatku od towarów i usług (VAT) właściwą dla przedmiotu zamówienia, obowiązującą według stanu prawnego na dzień składania ofert. Ceny muszą być wyrażone, z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku.”*

Zgodnie z ww. postanowieniem SWZ to wykonawca miał obowiązek ustalenia prawidłowej stawki podatku VAT obowiązującej według stanu na dzień składania ofert. Zważywszy, że w zakres zamówienia wchodzi wykonanie instalacji gazów medycznych Odwołujący uwzględnił ten zakres w ofercie i wskazał, że stosuje dla tego obszaru realizacji stawkę 8% VAT.

Odwołujący podkreślił, że dla wykonania instalacji gazów medycznych, zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług obowiązuje preferencyjna stawka podatku VAT. Instalacja gazów medycznych, zgodnie z Dyrektywą 93/42/EWG oraz przepisami krajowymi (Ustawa o wyrobach medycznych z dnia 7 kwietnia 2022 r.- Dz. U. z 2022 r. poz. 974), została zaliczona do wyrobów medycznych klasy IIb. Odwołujący zwrócił uwagę, że Projektowany oraz wytwarzany w ramach inwestycji system do gazów medycznych jest zgodnie z obowiązującym prawem wyrobem medycznym klasy

IIb, co oznacza, że jego dostarczenie jest obwarowane również szczególną procedurą wynikającą z odrębnych przepisów. Przedmiotowy wyrób jest oznaczany znakiem CE z numerem jednostki notyfikowanej i jest dla niego wystawiana odpowiednia deklaracja zgodności. Wyrób jest również zgłaszany do Urzędu Rejestracji Produktów Leczniczych, Wyrobów Medycznych i Produktów Biobójczych.

Odwolujący wskazał, że sprzedaż Zamawiającemu wyrobu medycznego w postaci instalacji rurociągowej gazów medycznych podlega opodatkowaniu 8% stawką VAT. Zgodnie z poz. 13 tabeli Załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług stawką 8% VAT. opodatkowane są: „*Wyroby medyczne, wyposażenie wyrobów medycznych, systemy i zestawy zabiegowe, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych, zmiany dyrektywy 2001/83/WE, rozporządzenia (WE) nr 178/2002 i rozporządzenia (WE) nr 1223/2009 oraz uchylecia dyrektyw Rady 90/385/EWG i 93/42/EWG (Dz.Urz. UE L 117 : 05.05.2017, str. 1, z późn. zm.), oraz wyroby medyczne do diagnostyki in vitro i wyposażenie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/746 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro oraz uchylecia dyrektywy 98/79/WE i decyzji Komisji 2010/227/UE (Dz.Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 176, z późn. zm.), dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.*” (art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 2 i w zw. z cytowaną powyżej poz. 13 Załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług).

Odwolujący wskazał, że z ww. przepisów ustawy o podatku od towarów i usług wynika jednoznacznie, że preferencyjna stawka 8% dla wyrobu medycznego znajduje zastosowanie zawsze, gdy wyrób spełnia warunki dopuszczenia do obrotu.

Odwolujący zwrócił uwagę, że zgodnie z Rozdziałem XIX ust. 2 SWZ obowiązkiem wykonawców było zastosowanie stawek podatku VAT zgodnych z obowiązującą ustawą o podatku od towarów i usług. Nie ulega zatem wątpliwości fakt, że skoro ww. ustawa jednoznacznie w Załączniku nr 3 kwalifikuje wyroby medyczne jako podlegające opodatkowaniu stawką 8% VAT, to wykonawca powinien był taką właśnie stawkę zastosować w odniesieniu do tego zakresu zamówienia.

W ocenie Odwołującego, wskazanie przez Zamawiającego w informacji o odrzuceniu oferty Odwołującego na kompleksowy charakter świadczenia nie jest zasadne. Na gruncie przepisów prawa podatkowego zasadą jest odrębność poszczególnych usług. Konstrukcja świadczenia kompleksowego ma zastosowanie wyjątkowe, tylko w przypadku, gdyby rozdzielenie poszczególnych świadczeń miało sztuczny, pozbawiony sensu charakter. W wyroku z dnia 28 czerwca 2011 r. Naczelnego Sądu Administracyjnego (sygn. akt I FSK 958/10), wskazano, że „*traktowanie odrębnych świadczeń jako jednego świadczenia złożonego ma charakter wyjątkowy, stanowiący odstępstwo od zasady odrębnego opodatkowania każdego świadczenia według właściwej dla niego stawki podatku*”. Podobnie stanowisko zostało zaprezentowane w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 1 czerwca 2011 r. (sygn. akt I FSK 869/10): „*Łącząc poszczególne dostawy czy świadczone usługi w jedno świadczenie nie można zapominać, że zasadą ustawową jest oddzielność i samodzielność poszczególnych dostaw czy świadczonych usług. Rozpoznawanie odrębnych świadczeń jako jednego kompleksowego świadczenia ma więc charakter wyjątkowy.*”

Odwolujący podniósł, że okoliczność, iż Zamawiający prowadzi postępowanie na modernizację i przebudowę budynku nie oznacza, że automatycznie wszelkie opisane w dokumentach zamówienia świadczenia są klasyfikowane jako dodatkowe. Z informacji o odrzuceniu oferty wynika, że Zamawiający z charakteru zamówienia wyprowadził wnioski, iż wszystko co wchodzi w jego zakres jest realizowane pomocniczo dla świadczenia głównego. Taki sposób rozumienia jest odwróceniem ogólnej zasady o odrębności świadczeń na gruncie przepisów podatkowych. Również wartość samej instalacji nie ma znaczenia – istotny z punktu widzenia podatkowego jest przedmiot świadczenia i jego klasyfikacja zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług.

W cytowanym przez Zamawiającego wyroku TSUE z dnia 25 lutego 1999 r., nr C- 349/96 uznano, iż: „*Pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej*”. Ponadto, zdaniem TSUE, jednolite świadczenie występuje w przypadku, gdy dwa lub więcej elementów albo dwie lub więcej czynności dokonane przez podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno, niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałooby charakter sztuczny. Trybunał potwierdził powyższe również w wyroku z dnia 27 października 2005 r. Levob Verzekeringen BV i OV Bank NV przeciwko Staatssecretaris van Financiën, sygn. C-41/04 oraz w wyroku z dnia 11 czerwca 2009 r. w sprawie C-572/07 RLRE Tellmer Property sro vs. Financiële rediteelstvi v Usti nad Labem.

Odwolujący zaznaczył, że w niniejszej sprawie instalacja gazów medycznych ma być zaprojektowana i wykonana obok budynku przebudowywanego. Jest to zatem odrębny od modernizacji/przebudowy budynku zakres - należy go

zaprojektować i uzgodnić niezależnie. Co więcej, potwierdzeniem ww. stanowiska Odwołującego jest fakt, że jest to tranzyt instalacji przez budynek przebudowywany, a sama instalacja zasila inny budynek. Nie jest to system wykonywany na potrzeby korzystania z budynku, którego dotyczy modernizacja/ przebudowa, co tylko potwierdza odrębność tego obszaru od świadczenia głównego. Wykonawca w ramach tego postępowania dostarcza część instalacji, która jednak sama w sobie jest odrębnym świadczeniem, wyrobem medycznym klasy IIb, wykorzystywanym na potrzeby innego budynku Zamawiającego. Instalacje gazów medycznych są na tyle specyficzne, że najczęściej są wręcz zlecane specjalistycznym podmiotom w celu ich dostarczenia. Co również istotne, zgodnie z §13 ust. 1 lit. a wzoru umowy Zamawiający przewidział rozliczenie częściowe, odpowiednie do stanu zaawansowania robót. Tym samym, instalacja gazów medycznych może podlegać odrębnemu odbiorowi i rozliczeniu. Brak jest zatem podstaw do uznania, że w prowadzonym przez Zamawiającego postępowaniu mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym.

Odwołujący wskazał także, że na rynku budowlanym istnieje ukształtowana praktyka, zgodnie z którą instalacja gazów medycznych jest na tyle specyficzna, że jest traktowana jako oddzielne świadczenie od robót budowlanych i jest objęta obniżoną stawką podatku VAT. W orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej badana była kwestia możliwości zastosowania stawki ogólnej 23% na wykonanie robót budowlanych oraz 8% w zakresie wykonania instalacji gazów medycznych, które zapadło na gruncie analogicznych stanów faktycznych (tj. dotyczących budowy/ przebudowy/rozbudowy budynków, w ramach których jednym tylko z elementów było wykonanie instalacji gazów medycznych), w tym zakresie Odwołujący wskazał na stanowisko Izby wyrażone w wyrokach wyrok KIO z dnia 18 września 2015 r. KIO 1882/15, KIO 1900/15, KIO 10903/15), z dnia 3 grudnia 2014 r. KIO 2433/14 oraz z dnia 22 września 2014 r. KIO 1870/14, wyrok KIO z dnia 1 lipca 2016 r. KIO 898/16, KIO 899/16, KIO 901/16.

Odwołujący wskazał również, że zaprezentowane przez niego stanowisko potwierdza Interpretacja Indywidualna Izby Skarbowej w Bydgoszczy nr ITPP1/443-345/13/TS, która została wydana w analogicznej sprawie, tj. umowy, której przedmiotem była przebudowa budynku, a w zakresie prac pod stronię wykonawcy leżało wykonanie instalacji gazów medycznych: „*W świetle utrwalonej linii orzecniczej Trybunału Sprawiedliwości UE każde świadczenie powinno być, co do zasady, uznawane za odrębne i niezależne (m.in. wyrok C-276/09). Jednakże transakcja złożona z jednego świadczenia w aspekcie ekonomicznym nie powinna być sztucznie rozdzielana, by nie pogarszać funkcjonalności systemu VAT. Ponadto, w pewnych okolicznościach, formalnie odrębne transakcje, które mogą być wykonywane oddzielnie, a zatem które mogą oddzielnie prowadzić do opodatkowania lub zwolnienia, należy uważać za jedną transakcję, jeżeli nie są one od siebie niezależne. W ocenie Trybunału Sprawiedliwości UE jednolite świadczenie występuje w przypadku, gdy dwa lub więcej elementy, albo dwie lub więcej czynności dokonane przez podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny (C-572/07). W kontekście tego wyroku za świadczenia odrębne należy uznać świadczenia wykonywane przez jednego świadczącego na rzecz nabywcy, które mogą być rozdzielone w sposób obiektywnie uzasadniony, nawet jeśli są w pewien sposób powiązane. W związku z powyższym należy zdaniem Odwołującego stwierdzić, że jeżeli transakcja składa się z zespołu świadczeń i czynności, celem określenia czy są to dwa lub więcej niż dwa świadczenia odrębne i niezależne, czy też jest to jedno świadczenie kompleksowe, należy wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich dokonywana jest rozpatrywana transakcja. Biorąc pod uwagę przedstawione we wniosku okoliczności oraz powołane przepisy prawa stwierdzić należy, iż prace związane z instalacją gazów medycznych i pozostałe roboty ogólnobudowlane podejmowane w ramach zawartej umowy dotyczącej przebudowy oddziału szpitala należy w tak przedstawionym opisie sprawy potraktować jako świadczenia odrębne, opodatkowane właściwymi dla tych usług stawkami. Wykonanie wszystkich elementów zadania będącego przedmiotem przetargu objęte jest jedną umową, jednak dla każdego z elementów opracowana została dokumentacja techniczna zawierająca przedmiar robót oraz "kosztorysy orientacyjne". Za uznaniem czynności instalacji gazów medycznych jako niezależnej przemawia również fakt, iż Spółka zleciła wykonanie systemu rurociągowego do gazów medycznych firmie specjalistycznej, posiadającej określone prawem uprawnienia do dostarczenia i zamontowania tego typu instalacji. Zatem wykonanie instalacji gazów medycznych - o ile produkt ten spełniać będzie warunki wymagane przepisami ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych - może korzystać z preferencyjnej stawki podatku 8%, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z poz. 105 załącznika nr 3 do ustawy. Odnosnie natomiast świadczenia pozostałych usług ogólnobudowlanych w zakładzie opieki zdrowotnej, zastosowanie będzie miała podstawowa stawka podatku w wysokości 23%, w myśl art. 41 ust. 1 ustawy. Żaden przepis ustawy o podatku od towarów i usług ani przepisy wykonawcze do tej ustawy nie przewidują obniżonej stawki VAT do wykonywania ww. prac w pomieszczeniach/obiektach służby zdrowia.”.*

Odwołujący stanął na stanowisku, zgodnie z którym W świetle powołanych postanowień dokumentów zamówienia oraz przywołanego orzecznictwa, nie sposób uznać, że w przypadku niniejszego postępowania możemy mieć do czynienia z brakiem możliwości wyodrębnienia instalacji gazów medycznych ze świadczenia głównego. Przeciwnie, instalacja gazów medycznych może i powinna być wyodrębniona jako świadczenie oddzielne, do którego ustawa o podatku od towarów i usług jednoznacznie nakazuje stosować stawkę 8%. Wobec powyższego, zdaniem

Odwołującego jego oferta nie zawiera błędu w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp, a tym samym jej odrzucenie było niezgodne z przepisami Pzp.

W zakresie zarzutów sformułowanych względem oferty wykonawców OZ-BUD oraz Brotherm, Odwołujący wskazał, że W orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej nie budzi wątpliwości fakt, że pojęcie błędu w obliczeniu ceny ofertowej, to w szczególności zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT. Stanowisko to zostało wskazane w wyroku z dnia 9 listopada 2021 r., sygn. akt KIO 3404/21 oraz w innych wyrokach KIO: wyrok z dnia 21 maja 2021 r., sygn. akt KIO 942/21, wyrok z dnia 26 listopada 2020 r., sygn. KIO 2933/20. Zdaniem Odwołującego, Zamawiający ma tego świadomość, ponieważ zastosował art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp w stosunku do oferty Grupa KDM.

W konsekwencji uznania, że instalacja gazów medycznych stanowi przedmiot zamówienia opodatkowany preferencyjną stawką 8% VAT należy zdaniem Odwołującego stwierdzić, że oferty pozostałych wykonawców, którzy przyjęli w ofercie stawkę podstawową 23% VAT zawierają błąd w obliczeniu ceny, a tym samym podlegają odrzuceniu. Mając na uwadze art. 505 Pzp Odwołujący odnosi się w zarzutach wyłącznie do wykonawców OZ-BUD oraz Brotherm, jako tych, którzy zaofferowali niższe niż Grupa KDM ceny.

Odwolujący podniósł, że z wyjaśnień oferty OZ-BUD wynika, że wykonawca potraktował instalację gazów medycznych jako część przedsięwzięcia polegającego na przebudowie budynku dydaktyczno-naukowego. Wykonawca ten uznał, że w przedmiotowej sprawie nie mamy również do czynienia z wyrobem medycznym. W kontekście powołanej w pkt VII odwołania argumentacji należy uznać, iż wyjaśnienia OZ-BUD potwierdzają zasadność odrzucenia oferty tego wykonawcy. Instalacja gazów medycznych, nawet jeżeli przebiega tranzytem, jest wyrobem medycznym oraz będzie musiała być zaprojektowana i dostarczona zgodnie z normami i standardami obowiązującymi dla wyboru medycznego klasy IIb. Skoro całość instalacji to wyrób medyczny to również jej istotna część powinna być wykonana zgodnie ze standardem wyrobu medycznego. Z uzasadnienia odrzucenia oferty Odwołującego wynika, że Zamawiający nie kwestionuje okoliczności, iż mamy do czynienia z wyrobem medycznym tylko, że jako kompleksowe świadczenie powinno być objęte wraz z robotami budowlanymi stawką 23% VAT. Tym samym, w ocenie Odwołującego, argumentacja OZ-BUD jest zupełnie nieprawidłowa i potwierdza konieczność zastosowania art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp wobec tego wykonawcy.

W zakresie oferty wykonawcy Brotherm, Odwołujący podkreślił, że wykonawca ten wskazał natomiast na pomijalny zakres tego typu instalacji medycznej w kontekście całości przedmiotu zamówienia i fakt, że instalacja ta jako tranzyt nie jest częścią instalacji wewnętrznej Zamawiającego. W tym zakresie Odwołujący podał, że aktualna pozostaje argumentacja powołana wyżej. Odwołujący argumentował, że istotny z punktu widzenia podatkowego jest charakter świadczeń, a nie to czy dla wykonawcy koszt jest pomijalny czy nie. Fakt, iż instalacja jest zewnętrzna potwierdza natomiast jej odrębność. Co również istotne, Brotherm w wyjaśnieniach oświadczył wprost, że „pominął wycenę wykonania instalacji tranzytowej jako nieistotnej z punktu widzenia cenotwórczego przyjmując jej ewentualne wykonanie w kosztach budowy i całościowej cenie oferty”. Pominięcie w wycenie istotnej z punktu widzenia merytorycznego instalacji stanowi zdaniem Odwołującego o błędnym skalkulowaniu ceny oferty i potwierdza zasadność zastosowania art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp. Mianem błędu w obliczeniu ceny określa się w orzecznictwie KIO m.in. sytuację polegającą na wadliwym doborze przez wykonawcę poszczególnych elementów mających wpływ na właściwe obliczenie ceny (zob. wyrok KIO z 31 października 2023 r., KIO 3060/23). Dodatkowo, Zamawiający nie powinien pomijać w ocenie ofert oświadczenia wykonawcy o pominięciu przez niego wyceny wykonania instalacji tranzytowej. Tego typu stwierdzenie świadczy zdaniem Odwołującego o tym, że nie została ona uwzględniona w ofercie, a tym samym oferta Brotherm podlega odrzuceniu również na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 5 Pzp.

W złożonej pismem z 30 kwietnia 2025 r. odpowiedzi na odwołanie, Zamawiający wniósł o oddalenie odwołania w całości.

Zamawiający wskazał, że według Programu Funkcjonalno-Użytkowego (PFU) w rozdziale II pkt 2.8.9: „Przez budynek tranzytem przebiega instalacja gazów medycznych ze zbiornika zewnętrznego do budynku szpitala. Instalację tą należy wymienić na nową. Zaleca się wykonać ją na zewnątrz budynku.”.

Zamawiający wyjaśnił, że w trakcie postępowania doprecyzowano: „Tranzyt gazów tj. tlenu medycznego i sprężonego powietrza przebiega przez korytarz parteru na całej szerokości budynku na ścianie korytarza bliżej podwórza. Przyszła lokalizacja tranzytu będzie zależna od rozwiązań projektowych przyjętych przez Projektanta Wykonawcy w ramach niniejszego zadania.”.

Zamawiający argumentował, że Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: u.p.t.u.), opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Podstawowa stawka podatku, zgodnie z art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a pkt 1 u.p.t.u. (w stanie prawnym obowiązującym w analizowanym okresie), wynosi 23%. Ustawa przewiduje jednak możliwość stosowania stawek obniżonych dla określonych towarów i usług. W szczególności, art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146a pkt 2 u.p.t.u. stanowi, że dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 8%. W pozycji 13 tego

załącznika wymienione są: „Wyroby medyczne, wyposażenie wyrobów medycznych, systemy i zestawy zabiegowe, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych, zmiany dyrektywy 2001/83/WE, rozporządzenia (WE) nr 178/2002 i rozporządzenia (WE) nr 1223/2009 oraz uchylenia dyrektyw Rady 90/385/EWG i 93/42/EWG (Dz. Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 1, ze zm.), oraz wyroby medyczne do diagnostyki in vitro i wyposażenie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/746 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro oraz uchylenia dyrektywy 98/79/WE i decyzji Komisji 2010/227/UE (Dz. Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 176, z późn. zm.), dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej”.

Zamawiający wskazał wobec powyższego, że Kluczowe dla rozstrzygnięcia jest zatem ustalenie, czy w analizowanym stanie faktycznym mamy do czynienia z odrębną dostawą wyrobu medycznego (instalacji gazów medycznych) wraz z montażem, która mogłaby korzystać ze stawki 8%, czy też prace te stanowią integralną część kompleksowej usługi budowlanej, opodatkowanej stawką 23%. Przy czym Zamawiający wskazał, że przepisy u.p.t.u. ani Dyrektywy 2006/112/WE nie definiują pojęcia świadczenia kompleksowego. Zasady kwalifikacji świadczeń jako złożonych zostały wypracowane w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) oraz sądów krajowych.

Zamawiający wskazał na generalną zasadę wypracowaną przez orzecznictwo, zgodnie z którą, każde świadczenie dla celów opodatkowania VAT powinno być traktowane jako odrębne i niezależne (np. wyrok TSUE w sprawie C-276/09 Everything Everywhere Ltd). Jednakże, gdy kilka świadczeń jest ze sobą tak ściśle powiązanych, że obiektywnie tworzą one w aspekcie gospodarczym jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie te świadczenia lub czynności stanowią jednolite świadczenie dla celów stosowania podatku VAT (np. wyroki TSUE w sprawach C-349/96 Card Protection Plan Ltd, C-41/04 Levob Verzekeringen BV, C-111/05 Akébolaget NN). Aby uznać świadczenie za kompleksowe, należy zidentyfikować świadczenie główne (zasadnicze) oraz świadczenia pomocnicze. Świadczenie pomocnicze dzieli los prawny świadczenia głównego. Usługę należy uznać za pomocniczą, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej (wyrok TSUE w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd).

W ocenie Zamawiającego, w analizowanym stanie faktycznym przedmiotem zamówienia jest kompleksowa modernizacja i przebudowa budynku dawnej Katedry i Kliniki Nefrologii Pediatricznej z przeznaczeniem na potrzeby Zakładu Biochemii Lekarskiej, realizowana w formule „zaprojektuj i wybuduj”. Zakres prac obejmuje szeroko pojęte roboty budowlane, konstrukcyjne, wykończeniowe oraz wymianę instalacji wewnętrznych, w tym instalacji gazów medycznych. Zamawiający argumentował, że w tym postępowaniu mamy do czynienia nie z dostawą gotowego wyrobu, lecz ze świadczeniem usługi budowlanej polegającej na wykonaniu (wymianie) instalacji stanowiącej integralną część modernizowanego budynku. Wykonywane prace polegające na wymianie instalacji gazów medycznych, która przebiega tranzytem przez budynek, stanowią roboty budowlane w rozumieniu Prawa budowlanego, jako prace polegające na przebudowie lub remoncie obiektu budowlanego. Są one nierozdzielnie związane z substancją budynku i stanowią część kompleksowej usługi budowlanej.

Argumentem przemawiającym przeciwko traktowaniu wymiany instalacji gazów medycznych jako odrębnego świadczenia jest również fakt, że jej wykonanie jest ściśle powiązane z pozostałymi pracami modernizacyjnymi. Jak wskazano w stanie faktycznym, budynek był w stanie częściowej rozbiórki, z usuniętymi tynkami i instalacjami. Wymiana instalacji tranzytowej jest naturalnym elementem tak szeroko zakrojonych prac. Trudno sobie wyobrazić, aby w trakcie generalnego remontu budynku pozostawiono starą instalację tranzytową lub zlecono jej wymianę całkowicie odrębnie, bez koordynacji z pozostałymi pracami budowlanymi. Rozdzielenie tych czynności miałoby charakter sztuczny i nieefektywny z punktu widzenia procesu inwestycyjnego. W analizowanej sytuacji Zamawiający nie może dokonać zakupu wyrobu medycznego – instalacji gazów medycznych, nie nabywając jednocześnie innych prac związanych z modernizacją i przebudową budynku. Zatem analizowanym przypadkiem prace budowlane są świadczeniem głównym, a wymiana instalacji jest ich elementem.

Biorąc pod uwagę powyższe, przywołane w treści odwołania orzeczenia KIO oraz TSUE należy uznać za wydane w sprawach, w których stan faktyczny istotnie odbiegał od stanu niniejszej sprawy. Podobnie, w ocenie Zamawiającego należy zidentyfikować brak związku powołanej przez Odwołującego interpretacji indywidualnej z przedmiotową sprawą.

Zamawiający podniósł, że interpretacje indywidualne w zakresie stawek podatku zastąpione zostały Wiązącymi Informacjami Stawkowymi (WIS). Od 1 listopada 2019 r. podatnicy mogą występować o wydanie WIS, a interpretacje podatkowe w zakresie stawek podatku nie są wydawane.

Ponadto Zamawiający zwrócił uwagę, że Analizowana interpretacja została również wydana w innym stanie prawnym, kiedy to przez wyroby medyczne na gruncie u.p.t.u. należało rozumieć: „Wyroby medyczne, w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, inne niż wymienione w pozostałych pozycjach załącznika”, a nie tak jak jest to w obowiązującym tekście ustawy: „Wyroby medyczne, wyposażenie wyrobów medycznych, systemy i zestawy zabiegowe, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu

Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych, zmiany dyrektywy 2001/83/WE, rozporządzenia (WE) nr 178/2002 i rozporządzenia (WE) nr 1223/2009 oraz uchylenia dyrektyw Rady 90/385/EWG i 93/42/EWG (Dz. Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 1, z późn. zm.), oraz wyroby medyczne do diagnostyki in vitro i wyposażenie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/746 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro oraz uchylenia dyrektywy 98/79/WE i decyzji Komisji 2010/227/UE (Dz. Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 176, z późn. zm.), dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej”.

Jednocześnie Zamawiający wskazał, że w wydanej dnia 16 października 2024 r. Wiążącej Informacji Stawkowej sygn. 0111-KDSB1-1.440.350.2024.3.MSM Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdził, że usługa wykonania instalacji gazów medycznych powinna być opodatkowana stawką 23%: „Przedmiot wniosku: usługa - wykonanie instalacji gazów medycznych w Części podstawowej Zadania · Opis usługi: Usługa polega na wykonaniu źródła gazów medycznych i wykonaniu kompletnego systemu rurociągowego od źródła gazów medycznych po wejście do budynku (...) - zakończenie odcinka na zaworze odcinającym. Wszystkie prace wykonywane są poza bryłą budynku (...). Usługa wykonywana jest w ramach postępowania przetargowego dla zadania (...) Rozstrzygnięcie: PKWiU 2015 – 43 Stawka podatku od towarów i usług: 23% W związku z powyższym, ponieważ opisana we wniosku usługa klasyfikowana jest do działu 43 Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) ROBOTY BUDOWLANE SPECJALISTYCZNE, właściwą stawką dla opodatkowania jest stawka podatku od towarów i usług w wysokości 23%, na podstawie art. 41 ust. 1 ustawy w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1 ustawy.”.

Mając na uwadze powyższe argumenty, oparte na zasadach opodatkowania świadczeń kompleksowych wypracowanych w orzecznictwie, należy stwierdzić, że:

- Przedmiotem zamówienia jest kompleksowa usługa budowlana polegająca na modernizacji i przebudowie budynku;
- wymiana tranzytowej instalacji gazów medycznych stanowi integralną część tej usługi budowlanej, a nie odrębną dostawę wyrobu medycznego. Jest to czynność pomocnicza względem usługi głównej (budowlanej);
- rozdzielenie prac związanych z instalacją gazów medycznych od pozostałych robót budowlanych miałoby charakter sztuczny i byłoby nieuzasadnione ekonomicznie,
- preferencyjna stawka 8% VAT dotyczy dostawy wyrobów medycznych (towarów), a nie

robót budowlanych polegających na wykonaniu instalacji, nawet jeśli instalacja może być uznana za wyrób medyczny; a w konsekwencji, całość świadczenia polegającego na modernizacji i przebudowie budynku, włącznie z wymianą tranzytowej instalacji gazów medycznych, powinna być opodatkowana jednolitą, podstawową stawką podatku VAT w wysokości 23%, zgodnie z art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a pkt 1 u.p.t.u. Wyodrębnienie i opodatkowanie 8% stawką VAT prac związanych z instalacją gazów medycznych jest nieprawidłowe. Zamawiający wskazał, że Stanowisko takie potwierdzone w wydanej dnia 16 października 2024 r. Wiążącej Informacji Stawkowej sygn. 0111-KDSB1-1.440.350.2024.3.MSM Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej.

Zamawiający zajął stanowisko, zgodnie z którym Biorąc pod uwagę powyższe, w szczególności zaś to, że zarzut sformułowania błędu w ofertach „OZ-BUD” Przedsiębiorstwo Budowlano Usługowe Sp. z o.o. we Wrocławiu oraz oferty BROTHERM Sp. z o.o. w Krakowie odnosi się wyłącznie do błędnej w ocenie Odwołującego stawki VAT (tj. 23%), należy przyjąć, że zarzut ten okazuje się nieuzasadniony. Konsekwentnie, nie sposób przyjąć inaczej, niż, że oferta Odwołującego zawierała błędy, a tym samym, twierdzenie Odwołującego o braku błędów w ofercie – nie jest uzasadnione.

W zakresie zarzutu naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 5 ustawy Pzp przez zaniechanie odrzucenia oferty wykonawcy Brotherm, Zamawiający wskazał, że Zgodnie z treścią SWZ rozdz. XIX pkt 1 Zamawiający wskazywał, iż wynagrodzenie w ramach postępowania ma charakter ryczałtowy. Zamawiający zaznaczył, że nie wymagał złożenia kosztorysu czy wykazu cen zawierających ceny jednostkowe za wykonanie zamówienia. Zdaniem Zamawiającego, z wyjaśnienia treści oferty złożonego przez Brotherm Sp. z o.o. wynika, że cena za wymianę instalacji tranzytowej gazów medycznych została ujęta w całościowej cenie oferty, która to cena ma charakter ryczałtowy.

Krajowa Izba Odwoławcza (dalej: „Izba” lub „KIO”), rozpoznając na rozprawie złożone odwołanie i uwzględniając dokumentację z przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, stanowiska stron złożone na piśmie i podane do protokołu rozprawy ustaliła, co następuje.

Odwołującemu zgodnie z treścią w art. 505 ustawy Pzp przysługują środki ochrony prawnej, ponieważ jest wykonawcą biorącym udział w postępowaniu o to zamówienie publiczne.

Do przedmiotowego postępowania odwoławczego żaden wykonawca nie zgłosił przystąpienia w charakterze uczestnika postępowania.

Odwołanie zostało rozpoznane w granicach zawartych w nim zarzutów (art. 555 ustawy Pzp), podtrzymanych na rozprawie z uwzględnieniem zasady kontrydiktoryjności postępowania (art. 534 ust. 1 ustawy Pzp). Rozpoznając

przedmiotowe odwołanie Izba miała na uwadze treść akt postępowania (§8 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie postępowania przy rozpoznawaniu odwołań przez Krajową Izbę Odwoławczą z dnia 30 grudnia 2020 r. (Dz.U. z 2020 r. poz. 2453). Izba przy rozpoznaniu sprawy miała na uwadze ponadto stanowiska Stron i Przystępującego zaprezentowane zarówno w pismach procesowych, w tym w odpowiedzi na odwołania jak i podczas rozprawy oraz złożone dowody.

Izba ustaliła następujące okoliczności faktyczne jako istotne dla rozstrzygnięcia sprawy.

Stan faktyczny został przez Strony przedstawiony w odwołaniu i odpowiedzi na odwołanie i nie będzie wobec tego w tym miejscu powtarzany.

Uzupełniając, Izba dodaje, że Odwołujący w złożonym formularzu oferty wskazał w miejscu, w którym należało podać wysokość stawki podatku VAT, że zastosował zarówno stawkę w wysokości 8% i 23%.

Ponadto Izba ustaliła, że pismem z 20 marca 2025 r. Zamawiający wezwał Odwołującego w trybie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp do złożenia wyjaśnień w następującym zakresie:

- „1. Zamawiający w treści rozdziału XIX pkt. 2 SWZ określił, że Wykonawca poda w Formularzu Ofertowym stawkę podatku od towarów i usług (VAT) właściwą dla przedmiotu zamówienia, obowiązującą według stanu prawnego na dzień składania ofert.*
- 2. Wykonawca w Formularzu oferty podał informację, że w zaoferowanej cenie oferty brutto zastosował dwie stawki podatku VAT tj. 8% i 23%.*
- 3. Wobec powyższego, Zamawiający wzywa Wykonawcę do wyjaśnienia treści złożonej oferty poprzez podanie podstawy prawnej zastosowania różnych stawek podatku VAT dla przedmiotu zamówienia.”.*

Odwołujący udzielił odpowiedzi na powyższe wezwanie, wyjaśniając, że: „W formularzu cenowym, którego wzór był załącznikiem do SWZ należało podać cenę netto, kwotę brutto oraz stawkę podatku VAT. Zamawiający w przedmiotowym formularzu nie określił stawki podatku VAT, tym samym dopuścił zastosowanie różnych stawek, które należało podać zgodnie z obowiązującymi przepisami ustawy o podatku od towarów i usług. Potwierdzeniem powyższego jest także Rozdział XIX ust. 2 SWZ, zgodnie z którym „Wykonawca poda w Formularzu Ofertowym stawkę podatku od towarów i usług (VAT) właściwą dla przedmiotu zamówienia, obowiązującą według stanu prawnego na dzień składania ofert.” Skoro to Wykonawca powinien w ramach oświadczenia składanego w ofercie ustalić prawidłową stawkę podatku VAT, dokumentacja nie narzucała z góry jakiejkolwiek stawki podatku, to tym samym Wykonawca dokonał weryfikacji przedmiotu zamówienia określonego w dokumentacji postępowania, w tym jego faktycznego zakresu, oraz zastosował stawkę zgodną z obowiązującymi przepisami prawa tak aby nie narazić się na ewentualne konsekwencje wynikające z art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp.

Wskazane w formularzu ofertowym wartości podatku dotyczą zakresu robót budowlanych, w tym również wykonania instalacji gazów medycznych, które są odpowiednio opodatkowane stawką 23% i 8% VAT. Wykonawca zastosował stawkę 8% VAT dla wykonania prac związanych z instalacją gazów medycznych.

Potwierdzeniem powyższego zakresu jest dokument programu funkcjonalno-użytkowego opisujący w rozdziale 2.8.9. wyszczególniony zakres dla instalacji gazów medycznych. Instalacja ta zgodnie z opisem aktualnie przebiega tranzytem przez budynek ze zbiornika zewnętrznego do budynku szpitala. Instalacja ta ma zostać wymieniona na nową i zalecane jest wykonanie jej na zewnątrz budynku.

Zgodnie z ustawą o VAT, obniżoną preferencyjną stawkę podatku VAT w wysokości 8% stosuje się m.in. do:

- gazów medycznych, które są klasyfikowane jako produkty lecznicze w rozumieniu przepisów Prawa farmaceutycznego, (art. 41 ust. 2 w związku z poz. 105 załącznika nr 3 do ustawy o VAT)
- gazów będących wyrobami medycznymi, jeśli spełniają wymogi ustawy o wyrobach medycznych. (...)

Skoro jak było wskazane powyżej Zamawiający w Programie Funkcjonalno-Użytkowym wyszczególnił instalację gazów medycznych, zasadne było zastosowanie dla tego zakresu robót preferencyjnej stawki 8%. (...)

Uwzględniając zakres prac opisanych przez Zamawiającego w dokumentacji postępowania nie sposób uznać, że mamy również do czynienia z tzw. kompleksowym świadczeniem. (...)

W niniejszym postępowaniu zakres gazów medycznych został odrębnie określony w dokumentach zamówienia. Wykonana w ramach zamówienia dokumentacja projektowa w obszarze instalacji sanitarnych będzie musiała w związku z tym zawierać część odnoszącą się do instalacji gazów medycznych. Instalacja ta będzie zatem wyodrębniona, a co więcej będzie zgodnie z zaleceniem zawartym w pkt 2.8.9 PFU wykonana na zewnątrz budynku. Instalacje związane z gazami medycznymi często realizowane są przez wyspecjalizowane podmioty. Jest to zakres szczególnie związany z wykonaniem prac określonych w umowie.

GRUPA KDM Sp. z o.o. składając ofertę wskazała, iż wykonanie instalacji gazów medycznych – będących częścią instalacji sanitarnych zostanie zlecone podwykonawcy, tj. firmie specjalistycznej posiadającej określone prawem uprawnienia do dostarczenia i zamontowania tego typu instalacji. Naszym zdaniem, w przypadku zakupu przez firmę kompletnego wyrobu medycznego należy zastosować 8% stawkę podatku VAT (dostawca wyżej wymienionego wyrobu

stosuje przy sprzedaży stawkę podatku VAT w wysokości 8%, nasza firma dokonuje jedynie odsprzedaży a więc przeniesienia własności), natomiast dla pozostałego zakresu robót określonych przez Zamawiającego w SWZ należy zastosować stawkę podatku VAT w wysokości 23%.”

Natomiast pismem z 25 marca 2025 r. Zamawiając wezwał wszystkich wykonawców biorących udział w postępowaniu na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp do złożenia wyjaśnień w następującym zakresie:

„1. Zamawiający w treści rozdziału XIX pkt. 2 SWZ określił, że Wykonawca poda w Formularzu Ofertowym stawkę podatku od towarów i usług (VAT) właściwą dla przedmiotu zamówienia, obowiązującą według stanu prawnego na dzień składania ofert.

2. Wykonawca Grupa KDM Sp. z o.o. w Formularzu oferty podał informację, że w zaoferowanej cenie oferty brutto zastosował dwie stawki podatku VAT tj. 8% i 23%.

Zamawiający wezwał Wykonawcę Grupa KDM Sp. z o.o. do wyjaśnienia treści złożonej oferty poprzez podanie podstawy prawnej zastosowania różnych stawek podatku VAT dla przedmiotu zamówienia.

W odpowiedzi, Zamawiający otrzymał informację, że Wykonawca Grupa KDM Sp. z o.o. z 8% stawką podatku VAT wycenił wykonanie instalacji gazów medycznych opisane w rozdziale 2.8.9 Programu Funkcjonalno-Użytkowego, stanowiącego załącznik do SWZ.

3. W związku z powyższym, Zamawiający wzywa Wykonawców do wyjaśnienia treści złożonej oferty poprzez podanie podstawy prawnej zastosowania 23% stawki VAT dla wykonania instalacji gazów medycznych opisanego w rozdziale 2.8.9 Programu Funkcjonalno-Użytkowego.”

W odpowiedzi na powyższe wezwanie, wykonawcy udzielili następujących wyjaśnień:

1.wykonawca Brotherm wskazał: „(...) Wykonawca pominął wycenę wykonania instalacji tranzytowej jako nieistotną z punktu widzenia cenotwórczego przyjmując jej ewentualne wykonanie w kosztach budowy i całościowej cenie oferty. (...) Zamawiający pozostawił wybór stawki podatku VAT Wykonawcy, który zobowiązany jest do odprowadzania wszelkich danin publicznych w odpowiedniej wysokości. W tym konkretnym przypadku Wykonawca zadeklarował odprowadzenie 23% stawki podatku VAT od całości zamówienia uznając, że instalacja tranzytowa nie kwalifikuje się pod 8% stawkę podatku VAT, gdyż nie jest częścią instalacji wewnętrznej Szpitala.”

2.wykonawca Oz Bud Budownictwo wyjaśnił m.in.: „(...) naszej ocenie, przedsięwzięcie nie polega na dostawie, a nawet naprawie czy konserwacji wyrobów medycznych, w szczególności instalacji gazów medycznych, które poprzez modernizowany (przebudowywany) budynek dydaktyczno-naukowy biegną do budynku szpitala (tranzytem). Przedsięwzięcie polega bowiem na przebudowie budynku dydaktyczno-naukowego i jako takie podlega opodatkowaniu stawką podstawową 23%. W naszej ocenie, nie widzimy uzasadnienia, do odrębnego traktowania części instalacji gazów medycznych, która jedynie w całości może zostać uznana za wyrób medyczny. Jak bowiem wskazano w wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-572/07 RLRE Teller Property sro, jednolite świadczenie występuje w przypadku, gdy dwa lub więcej elementy, albo dwie lub więcej czynności dokonane przez podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. Zatem w tym przypadku mamy do czynienia, w naszej ocenie, z kompleksowym świadczeniem polegającym na przebudowie budynku dydaktyczno-naukowego, a w tym części instalacji gazów medycznych, która tranzytem przez ten budynek przechodzi. Nie ma tutaj jednak miejsca dostawa, naprawa czy konserwacja wyrobu medycznego. Zatem w naszej ocenie do całości usługi ma zastosowanie jedna stawka podatku VAT tj. 23%.”

3.wykonawca Pre Fabrykat wyjaśnił m.in.: „Zakres robót wyszczególniony w pkt 2.8.9 Programu Funkcjonalno-Użytkowego, stanowiącego część Dokumentacji Technicznej (zał. 8 do SWZ), podlega opodatkowaniu stawką VAT w wysokości 23%. Nie spełnia on bowiem warunków umożliwiających zastosowanie obniżonej stawki VAT, określonych w przepisach prawa, w szczególności w art. 41 ust. 2 w zw. z art. 41 ust. 12 pkt 1 i 2 ustawy o VAT. Analizując powyższe przepisy, należy wskazać, że zakres robót będący przedmiotem niniejszego zamówienia, dotyczący instalacji gazów medycznych w placówce edukacyjnej, nie spełnia kryterium umożliwiającego zastosowanie preferencyjnej stawki VAT w wysokości 8%, o której mowa w art. 41 ust. 2 ustawy o VAT, ponieważ niniejszy zakres robót: w świetle art. 41 ust. 12 pkt 1 ustawy o VAT nie stanowi dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, ponieważ przedmiot zamówienia w zw. z art. 41 ust. 12a ustawy o VAT, nie spełnia warunku obiektów budowlanych zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym tj. obiektu sklasyfikowanego w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską (o źródłach energii z zastrzeżeniem ust. 12b.); w świetle art. 41 ust. 12 pkt 2 lit a) ustawy o VAT nie stanowi robót konserwacyjnych dotyczących: obiektu budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych. w świetle art. 41 ust. 12 pkt 2 lit b) ustawy o VAT

nie stanowi robót konserwacyjnych dotyczących: lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12. Podsumowując powyższe, należy zatem stwierdzić, że Wykonawca podał w Formularzu Ofertowym stawkę podatku od towarów i usług (VAT) właściwą dla przedmiotu zamówienia, obowiązującą według stanu prawnego na dzień składania ofert.”.

4.wykonawca Beger Bau wyjaśnił: „W udostępnionym przez Zamawiającego formularzu ofertowym wyodrębniona została wyłącznie jedna rubryka do wskazania stawki podatku od towarów i usług (VAT) dla wartości **całości zamówienia**. Taką konstrukcją oferty Zamawiający zasugerował zatem w sposób jednoznaczny, iż do całości Zamówienia będzie miała zastosowanie wyłącznie jedna stawka podatku towarów i usług. Co więcej Wykonawca pragnie pokreślić, iż w wyniku przeprowadzonej na etapie przygotowywania oferty weryfikacji stawki podatku VAT dla instalacji gazów medycznych ustalił, iż istnieją rozbieżne stanowiska w tym zakresie, tj. pozycja ta może być opodatkowana zarówno stawką 23% jak i 8%. Mając zaś na uwadze, że Zamawiający zarówno nie wyodrębnił instalacji gazów medycznych jako osobnej części zamówienia, dla której należałoby ustalić preferencyjną stawkę podatku VAT, jak również w formularzu oferty przewidział wyłącznie jedną rubrykę do wskazania stawki podatku VAT, Wykonawca przyjął, że jest to wynik świadomej decyzji Zamawiającego o zastosowaniu do całości Zamówienia, a zatem także instalacji gazów medycznych, jednolitej stawki podatku w wysokości 23%. Dodatkowe uzasadnienie powyższych ustaleń stanowi fakt, iż kwestia instalacji gazów medycznych stanowi marginalną część zakresu całości zamówienia. Instalacja gazów medycznych sprowadza się w rzeczywistości do dwóch rurociągów tranzytowych tlenu medycznego i sprężonego powietrza przebiegających przez korytarz parteru do budynku szpitala bez jakichkolwiek urządzeń czy punktów poboru jakie zwykle towarzyszą tradycyjnej certyfikowanej instalacji gazów medycznych.”.

5.wykonawca Castellum wyjaśnił m.in.: „4.Zwracamy uwagę, że sam fakt nazwania instalacji „instalacją gazów medycznych” nie musi oznaczać, że służy ona do celów medycznych. Dopiero szczegółowa analiza wszystkich okoliczności związanych z tą instalacją (źródło gazów, parametry, technologia przesyłu, przeznaczenie, podłączenie do innej aparatury itp.) może pozwolić na zakwalifikowanie jej jako służącej do celów medycznych. W dokumentacji przetargowej nie znaleźliśmy żadnego zapisu, na podstawie którego mogliśmy zakwalifikować tą instalację jako służącą do celów medycznych, tj. objętą stawką VAT w wysokości 8 %. 5. Podkreślamy, że z żadnej z powyższych informacji nie wynika, że instalacja nazywana przez Zamawiającego jako „instalacja gazów medycznych” służy do celów medycznych, ani że jest – czy też ma być po wykonaniu robót – czynna. Nie mamy żadnej wiedzy o przeznaczeniu tej instalacji. Stoimy na stanowisku, że w budynku objętym niniejszą procedurą przetargową możemy mówić w odniesieniu do analizowanej instalacji wyłącznie jako o zwykłej instalacji. Na tej podstawie zakwalifikowaliśmy tą robotę jako objętą podstawową stawką podatku VAT, tj. 23 %. Zgodnie z zapisami ustawy o podatku VAT – to na wystawcy faktury VAT ciąży obowiązek naliczenia podatku VAT w oparciu o obowiązujące przepisy prawa, poprzez kwalifikację przedmiotu faktury (w tym wypadku robót budowlano-montażowych w budynku dydaktyczno –laboratoryjnym szkolnictwa wyższego) do naliczenia obowiązującego podatku VAT.”.

6.wykonawca Sawrem wskazał m.in.: „(...) Wyjaśniamy, że instalację gazów medycznych, która obecnie tranzytem przebiega przez budynek, a zgodnie z pkt 2.8.9. PFU należy wymienić na nową i wykonać ją na zewnątrz budynku, nie traktujemy jako wyrób medyczny zgodnie z ustawą Dz. U. 2004 nr 93 poz. 896 z dnia 20.04.2004r. Jednocześnie zauważamy, że instalacja na zewnątrz budynku, ma służyć w sąsiednim budynku szpitala i nie wymaga wydzielenia innej stawki podatkowej niż 23 % Vat z zadania jakim jest „Modernizacja i przebudowa budynku na potrzeby Zakładu Biochemii Lekarskiej UM im. Piastów Śląskich we Wrocławiu”. Zwracamy również uwagę na zapis W PFU pkt 2.2.1 „, Przewiduje się demontaż wszystkich instalacji wewnętrznych, z wyjątkiem instalacji gazów medycznych w postaci rurociągów, obsługujących budynek Kliniki Pediatrii i Chorób Infekcyjnych” . Powołujemy się przy tym na wyrok Krajowej Izby Odwoławczej dnia 13.05.2019 r. Sygn. Akt KIO 758/19. Zatem wydzielenie osobnej stawki podatkowej na zakres prac związany z gazami medycznymi, uważamy za prawnie bezpodstawne.”.

Izba zważyła co następuje.

W pierwszej kolejności Izba wskazuje na treść przepisów ustawy Pzp, będących podstawą zarzutów odwołania w przedmiotowej sprawie.

art. 16 ustawy Pzp

Zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób:

- 1) zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców;
- 2) przejrzysty;
- 3) proporcjonalny.

art. 17 ust. 2 ustawy Pzp

2. Zamówienia udziela się wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami ustawy.

art. 226 ust. 1 pkt 5 i 10 ustawy Pzp

1. Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli:

5) jej treść jest niezgodna z warunkami zamówienia;

10) zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu;

art. 239 ustawy Pzp

1. Zamawiający wybiera najkorzystniejszą ofertę na podstawie kryteriów oceny ofert określonych w dokumentach zamówienia.

2. Najkorzystniejsza oferta to oferta przedstawiająca najkorzystniejszy stosunek jakości do ceny lub kosztu lub oferta z najniższą ceną lub kosztem.

Izba stwierdziła, iż odwołanie nie zasługiwało na uwzględnienie.

W pierwszej kolejności Izba wyjaśnia, że w ramach postępowania odwoławczego dokonuje badania czynności Zamawiającego objętej zarzutem odwołania po pierwsze, przez pryzmat sformułowanych w odwołaniu zarzutów a po drugie, jedynie w granicach treści uzasadnienia badanej czynności. Zgodnie z treścią art. 555 ustawy Pzp Izba jest bowiem związana zarzutami odwołania i w związku z powyższym nie jest uprawniona podczas orzekania do przekroczenia tak ustalonych granic.

Mając powyższe na uwadze, Izba wskazuje, że w treści uzasadnienia czynności odrzucenia oferty Odwołującego z 11 kwietnia 2025 r. Zamawiający wskazał, że w okolicznościach tej sprawy należało zastosować w celu obliczenia ceny oferty jednolitą stawkę podatku VAT tj. 23%, a nie jak uczynił to w swojej ofercie Odwołujący – dwóch stawek dla różnych zakresów zamówienia tj. stawki 23% oraz w zakresie instalacji gazów medycznych stawki 8%. W ocenie Zamawiającego mamy bowiem w okolicznościach tej sprawy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym. Tym samym Izba nie badała w ramach tego postępowania odwoławczego czy w kontekście odrzucenia oferty Odwołującego, w ogóle zasadnym jest zastosowanie w okolicznościach tej sprawy stawki 8% do spornego zakresu prac prowadzącego się *de facto* do wykonania fragmentu instalacji gazowej, która aktualnie tranzytem przebiega przez budynek objęty przedmiotowym zamówieniem, lecz skoncentrowała się na ocenie czy można przyjąć, że uzasadnieniem dla zastosowania jednolitej stawki podatku VAT jest okoliczność, że mamy do czynienia z tzw. świadczeniem kompleksowym.

Odnosząc się do stanowiska Odwołującego zawartego w odwołaniu, Izba wskazuje, co następuje. Jak wyjaśnił Zamawiający podczas rozprawy, w dokumentacji zamówienia jedynie w dwóch miejscach, na które wskazują Strony jest mowa o spornej instalacji, tj. w pkt 2.8.9. PFU oraz w odpowiedzi na pytanie nr 74. Sam Odwołujący również powołał się jedynie na te postanowienia w treści odwołania. Następnie, jak Izba ustaliła podczas rozprawy, nie jest sporne między Stronami, że tak naprawdę w ramach tego zamówienia nie mamy do czynienia z kompleksową wymianą instalacji gazów medycznych, lecz jedynie mowa o niewielkim fragmencie instalacji znajdującej się aktualnie w budynku, którego dotyczy zamówienie. Sporna instalacja przebiega bowiem tranzytem przez budynek, którego dotyczy to zamówienie a docelowo zasila budynek szpitala. Innymi słowy, w ramach tego zamówienia sporna instalacja stanowi niewielki jego element i nie jest celem w ramach tego zamówienia kompleksowa wymiana tej instalacji, lecz jedynie jej niewielkich fragmentów, które poprowadzone są na zewnątrz ścian. Dodatkowo, budynek (jak wyjaśnił Zamawiający) jest zabytkiem i podlega wobec tego rygorom z tego wynikającym, w tym nie są obojętne w tym przypadku względy estetyki. Co istotne, jak wyjaśnił Zamawiający podczas rozprawy instalacja ta jest sprawna. Nie jest więc celem tego postępowania wymiana tej instalacji jako całości, natomiast wymiana fragmentu przebiegającego tranzytem przez budynek spowodowana jest modernizacją samego budynku, przez który przebiega ten tranzyt i to jest zasadniczy cel tego postępowania o zamówienie.

Mając na uwadze powyższe, Izba nie uważa za słuszne stanowisko Odwołującego, który wywodził w odwołaniu, że uzasadnieniem dla zastosowania dla spornego zakresu zamówienia stawki 8% jest okoliczność, iż trzeba będzie sporządzić oddzielną dokumentację projektową dla instalacji gazów medycznych, a sam Zamawiający opisał w dokumentach zamówienia ten zakres prac w taki sposób, który sugeruje jego odrębność. W ocenie Izby, okoliczności tej sprawy wskazują że jest odmiennie, tj. skoro Zamawiający w ramach tego zamówienia realizuje kompleksową modernizację i przebudowę budynku, to byłoby zupełnie nieracjonalnie aby pominąć w ramach tego zadania fragmenty instalacji gazowej, która stanowi tranzyt do budynku szpitala, nawet z uwagi na względy estetyczne. Z kolei rozdzielenie tej części zamówienia od prac składających się na modernizację i przebudowę tego budynku, choć potencjalnie możliwe (choć zdaniem Izby tylko gdyby celem była wymiana instalacji), było by w tych okolicznościach sztuczne, bezcelowe i nieracjonalne. Jak bowiem słusznie wskazał w uzasadnieniu decyzji z 11 kwietnia 2025 r. Zamawiający, w ramach tego zamówienia mamy do czynienia z tzw. świadczeniem kompleksowym.

Wyjaśnić w tym miejscu należy, że „*świadczenie kompleksowe*” nie jest pojęciem ustawowym. Wypracowane ono zostało w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: „*TSUE*”) oraz w orzecznictwie krajowym. W wyroku z 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 TSUE wskazał, że „*jeżeli dwa świadczenia lub więcej (...) są tak*

ściśle powiązane, że obiektywnie tworzą one w aspekcie gospodarczym jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie te świadczenia lub czynności stanowią jedno świadczenie do celów stosowania podatku od wartości dodanej". Podobny pogląd został wyrażony przez TSUE w wyroku z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96: „usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej”.

Odwolując się natomiast do orzecznictwa krajowego wskazać można wyrok Sądu okręgowego w Warszawie z dnia 25 kwietnia 2017 r., sygn. akt XXIII Ga 365/17, gdzie wskazano, że „O kompleksowości świadczeń można mówić, gdy: co najmniej dwa elementy albo co najmniej dwie czynności dokonane przez podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno nierozdzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby sztuczny charakter, albo gdy co najmniej jeden element stanowi świadczenie główne, podczas gdy przeciwnie, jedno lub więcej świadczeń jest postrzegane jako jedno lub więcej świadczeń pomocniczych dzielących los prawny świadczenia głównego.”.

Zatem dokonując ustaleń, czy mamy do czynienia ze „świadczeniem kompleksowym” należy w szczególności mieć na uwadze cel gospodarczy realizacji danego świadczenia oraz jego dominujący charakter.

Mając na uwadze przedmiot zamówienia w tym postępowaniu, jakim zgodnie z rozdziałem V specyfikacji warunków zamówienia (dalej: „SWZ”) jest modernizacja i przebudowa budynku przy ul. Marii Curie-Skłodowskiej 50/52 we Wrocławiu, na potrzeby Zakładu Biochemii Lekarskiej Uniwersytetu Medycznego im. Piastów Śląskich we Wrocławiu, nie sposób uznać, że zachodzi podstawa do wydzielenia zakresu odnoszącego się do części instalacji gazów medycznych przechodzącej tranzytem przez ten budynek. Zamawiający wskazał w SWZ: „Podczas realizacji zadania należy także wykonać łącznik, pomiędzy budynkami przy ul. Marii Curie-Skłodowskiej 50 i ul. Marii Curie-Skłodowskiej 50/52, oraz przebudowę przyłącza i węzła ciepłego na potrzeby modernizowanego budynku.

2. Zakres prac obejmuje:

a) wykonanie projektu budowlanego, w tym: projektu zagospodarowania terenu, projektu architektoniczno – budowlanego, projektów technicznych wraz z załącznikami,

z zagospodarowaniem terenu, infrastrukturą techniczną oraz z opisem zastosowanych rozwiązań, technologii, materiałów i urządzeń, wyczerpujących swym zakresem program rzeczowy inwestycji. Opracowanie przedmiarów robót, kosztorysu inwestorskiego oraz STWiORB;

b) uzyskanie pozwolenia zamiennego na budowę wraz z dopełnieniem niezbędnych formalności administracyjno – prawnych, w tym uzyskanie zmienionych warunków przyłączeniowych od gestorów sieci (w razie potrzeby) w imieniu Inwestora i uzyskanie wszelkich uzgodnień mających na celu otrzymanie prawomocnej decyzji o pozwoleniu na budowę budynku

i obiektów dodatkowych, przy jednoczesnym zastosowaniu praw i przepisów wymienionych w Programie funkcjonalno – użytkowym, koncepcji projektowej;

c) wykonanie modernizacji i przebudowy zgodnie z zatwierdzoną przez Zamawiającego dokumentacją projektową z zagospodarowaniem terenu i infrastrukturą techniczną, oraz zgodnie z pozwoleniem na budowę;

d) sprawowanie nadzoru autorskiego przez projektanta w trakcie realizacji inwestycji;

e) uzyskanie prawomocnej decyzji o pozwoleniu na użytkowanie obiektu.”.

Ponadto, Zamawiający wskazał, że szczegółowy opis przedmiotu zamówienia został zawarty „w dokumentacji technicznej stanowiącej załącznik nr 8 do SWZ i zawierającej:

- 1) Program funkcjonalno-użytkowy,
- 2) Opis projektu koncepcyjny,
- 3) Rysunki do projektu koncepcyjnego,
- 4) Ocenę stanu technicznego konstrukcji wraz z inwentaryzacją fotograficzną,
- 5) Kartę pomieszczeń,
- 6) Zestawienie mebli,
- 7) Opinię Biura Inżynierskiego AXIS,
- 8) Powykonawczą dokumentację,
- 9) STWiORB,
- 10) PW aktualizacja (poglądowy),
- 11) Projekt ochrony przeciwdźwiękowej i akustyki wnętrza dla budynku UM we Wrocławiu,
- 12) Program prac konserwatorskich wnętrza,
- 13) Wyniki badań stratygraficznych,
- 14) Program prac konserwatorskich elewacji,
- 15) Dokumenty pod kątem dostępności dla osób z niepełnosprawnościami,
- 16) Plan BIOZ,

- 17) Decyzję lokalizacji celu publicznego,
- 18) Opinię geotechniczną,
- 19) Pozwolenie konserwatorskie,
- 20) Postanowienie PSP,
- 21) Pozwolenie na budowę,
- 22) Projekt budowlany,
- 23) Ekspertyzę p.poż,
- 24) Pozwolenie konserwatorskie zamienne,
- 25) Ekspertyzę konstrukcyjno-technologiczną 2019 rok,
- 26) Sprawy formalne elektryczne,
- 27) Dokumenty łącznika,
- 28) Dokumenty związane z węzłem i przyłączem.”.

Jak wcześniej Izba wskazała, jedyny opis odnoszący się do spornej instalacji znajduje się w treści PFU w pkt 2.8.9. Instalacja gazów medycznych i brzmi: „Przez budynek tranzytem przebiega instalacja gazów medycznych ze zbiornika zewnętrznego do budynku szpitala. Instalację tą należy wymienić na nową. Zaleca się wykonać ją na zewnątrz budynku.”. Podczas rozprawy nie było sporne między Stronami, że z powyższego wynika, że zakresem zamówienia objęta jest jedynie część instalacji biegnąca tranzytem przez budynek objęty zamówieniem. Jednak Odwołujący zdaje się nie dostrzegać w prezentowanym w odwołaniu stanowisku, że w tym postępowaniu nie mamy do czynienia z wykonaniem kompletnej instalacji gazów medycznych, a jedynie z ingerencją w niewielki fragment już istniejącej instalacji. Jak bowiem wyjaśnił Zamawiający w odpowiedzi na pytanie nr 74 „Tranzyt gazów (...) przebiega przez korytarz parteru na całej szerokości budynku na ścianie korytarza bliżej podwórza (...)”. Zatem kompleksowa lektura i analiza tych niewielu postanowień dokumentacji zamówienia odnoszącej się do instalacji gazów medycznych prowadzi w ocenie Izby do wniosku, że zadaniem wykonawcy w tym postępowaniu jest wymiana na nową i ewentualne („zaleca się”) przeniesienie fragmentu instalacji gazów medycznych, tj. biegnącego tranzytem przez budynek będący przedmiotem zamówienia. Zamawiający nawet nie wyszczególnił tej instalacji w podanych w SWZ kodach CPV, natomiast wynagrodzenie ma charakter ryczałtowy i jest prowadzone w formule „zaprojektuj i wybuduj”.

Odnosząc się do przedstawionego przez Odwołującego dowodu w postaci opinii doradcy podatkowego z 30 kwietnia 2025 r. w zakresie świadczenia kompleksowego wywoły teoretyczne są zasadniczo zbieżne z przedstawionymi wyżej w tym uzasadnieniu, różnica jest natomiast w zakresie wnioskowania. Izba nie podziela wniosków przedstawionych w ww. opinii co do zakwalifikowania fragmentu instalacji gazów medycznych na gruncie tego postępowania jako świadczenia odrębnego i w konsekwencji opodatkowaniem tego zakresu stawką 8%. Powołane w opinii orzecznictwo jest w ocenie Izby nieadekwatne do okoliczności tej sprawy. Przykładowo, w wyroku Izby z dnia 27 maja 2021 r. o sygn. KIO 1225/21 przywołanym w opinii stan faktyczny przedstawiał się w ten sposób, że: „(...) zgodnie z dokumentacją Postępowania przedmiotem zamówienia jest wykonanie robót budowlanych wielobranżowych w istniejącym obiekcie, wedle opublikowanej dokumentacji projektowo-wykonawczej w tym prace architektoniczne, elektryczne, konstrukcyjne, sanitarne, wentylacyjne. W ramach przebudowy pomieszczeń ma zostać również wykonana instalacja gazów medycznych. Opis instalacji gazów został dokonany odrębną dokumentacją projektową i STWiOR, jak i szczegółowym przedmiarem. W dokumentacji projektowej Branża: instalacja gazów medycznych, pkt 4 wskazano, że: Zgodnie z Rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. o wyrobach medycznych oraz Rozporządzeniem Ministerstwa Zdrowia Dz. U. Nr 215 poz. 1416 z dnia 05.11.2010 r. w sprawie Klasyfikacji Wyrobów Medycznych do różnego przeznaczenia, instalacja gazów medycznych jest wyrobem medycznym. W związku z powyższym podstawowe jej zespoły, takie jak punkty poboru, strefowe zespoły kontrolne, sygnalizatory muszą posiadać deklarację zgodności wydaną przez producenta, być oznaczone znakiem CE z numerem jednostki notyfikowanej oraz zgłoszone w Urzędzie Rejestracji Produktów Leczniczych, Wyrobów Medycznych i Produktów Biobójczych. Dodatkowo, jak wynika z dokumentacji projektowej, przedmiot oferty podlega znakowaniu znakiem CE, co oznacza, że wymagana jest deklaracja lub certyfikat zgodności na przedmiot oferty, wystawiony przez uprawniony podmiot, zgodnie z wymaganiami określonymi w ustawie z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 175. (...)) Fakt, że instalacja gazów medycznych jest wyrobem medycznym wynika bezpośrednio z przytoczonych wyżej postanowień dokumentacji projektowej, a okoliczność ta nie jest przez Odwołującego kwestionowana. W konsekwencji, wykonanie instalacji gazów medycznych należy traktować jako odrębne świadczenie, podlegające opodatkowaniu według stawki podatku VAT właściwego dla tego typu prac (stawka preferencyjna 8%). (...)”. Podobnie z przywołanych w opinii fragmentów wyroków w sprawach KIO 976/21 i KIO 2410/20 wynika, że odnoszą się one do postępowań gdzie instalacja gazów medycznych była opisana inaczej niż w tym postępowaniu i przede wszystkim wynika, że postępowania te odnosiły się do instalacji gazów medycznych jako całości.

W tym postępowaniu okoliczności faktyczne są zupełnie odmienne, przede wszystkim przedmiotem świadczenia

w ramach tego postępowania w odniesieniu do instalacji gazów medycznych nie jest kompleksowe wykonanie takiej instalacji w budynku szpitala, a jedynie jej części biegnącej tranzytem przez budynek objęty zamówieniem. Po drugie, sam Zamawiający wskazał w treści SWZ w rozdziale III pkt 4 powody, dla których podział zamówienia na części jest niecelowy i nieuzasadniony w okolicznościach tej sprawy, tj. że zamówienie „(...) ze względów technicznych, organizacyjnych lub ekonomicznych tworzy nierozdzielalną całość (...)” oraz „(...) Zakres prac obejmuje kompleksową przebudowę, a zakresy prac na tyle się przenikają, iż nie ma możliwości podzielenia zamówienia na części.”. Nie sposób również pominąć, że charakter budynku, który ma status zabytku i znajduje się pod opieką konserwatora również uzasadnia twierdzenie o świadczeniu kompleksowym, ponieważ w ocenie Izby mogłoby nie być możliwe potencjalne wydzielenie spornego zakresu zamówienia jako oddzielnego świadczenia z uwagi na to, że celem postępowania jest m.in. zachowanie pewnej estetyki przebudowywanego budynku, stąd Izba zgodziła się z argumentacją Zamawiającego, że chociażby ze względów estetyki wykonanie fragmentu instalacji gazów medycznych przebiegającego tranzytem przez budynek powinno być objęte tym zamówieniem, a jego wydzielenie miałoby charakter sztuczny.

Również w treści wzoru umowy nie sposób doszukać się postanowień wskazujących na odrębny charakter spornego zakresu umowy. Jak wskazał Zamawiający w uzasadnieniu odrzucenia oferty Odwołującego, sporny zakres stanowi ok 0,25% wartości zamówienia. O ile zgodzić się należy z Odwołującym, że wartość co do zasady w tego typu sporach nie musi mieć charakteru rozstrzygającego, o tyle nie sposób uznać, że tak niewielki zakres, o tak niewielkiej wartości mógłby w okolicznościach tej sprawy uzasadniać wydzielenie go jako odrębnego świadczenia, w szczególności po uwzględnieniu analizy dokonanej wyżej.

Odnosząc się do złożonych przez Odwołującego dowodów w postaci dwóch ofert, Izba dostrzega, że obie te oferty mają za przedmiot wykonanie instalacji tranzytowej prowadzącej ze źródeł gazu do budynku szpitala (oferta datowana na 17 marca 2025 r.) oraz na wykonanie instalacji gazów medycznych do szpitala (oferta z 14 marca), jednak w ocenie Izby sam fakt, że Odwołujący pozyskał takie oferty nie może przesądzać o konieczności zastosowania do tego zakresu zamówienia odmiennej stawki podatku VAT.

Odnosząc się do zastosowania przez wykonawców Oz – BUD i BROTHERM jednolitych stawek podatku VAT, Izba miała na uwadze treść złożonych przez tych wykonawców wyjaśnień w odpowiedzi na wezwanie Zamawiającego. W szczególności, zdaniem Izby zasadne jest stanowisko wykonawcy OZ – BUD, który jednocześnie powołał się na kompleksowość świadczenia, a także wyraził opinię, że wykonanie części instalacji gazów medycznych nie może być uznane jako wyrób medyczny tak, jak ma to miejsce w odniesieniu do kompleksowej instalacji gazów medycznych.

W tym miejscu Izba zwraca uwagę, że w Wiążącej informacji stawkowej z dnia 16 października 2024 r. 0111-KDSB1-1.440.350.2024.3.MSM, na którą powołał się Zamawiający w odpowiedzi na odwołanie, organ ją wydający wskazał, że w „Usługa polega na wykonaniu źródła gazów medycznych i wykonaniu kompletnego systemu rurociągowego od źródła gazów medycznych po wejście do budynku (...) - zakończenie odcinka na zaworze odcinającym. Wszystkie prace wykonywane są poza bryłą budynku” podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych tj. stawką 23% VAT z uwagi na sposób zakwalifikowania jej na podstawie PKWiU. Organ wskazał: „W klasie 43.22 POZOSTAŁE ROBOTY ZWIĄZANE Z WYKONYWANIEM INSTALACJI WODNO-KANALIZACYJNYCH, CIEPL GAZOWYCH I KLIMATYZACYJNYCH mieści się pozycja 43.22.20.0, która obejmuje Roboty związane z wykonywaniem instalacji gazowych.

Grupowanie to obejmuje: roboty związane z wykonywaniem instalacji związanych z dostarczaniem różnych gazów (np. tlenu w szpitalach) oraz roboty związane z podłączeniem sprzętu zasilanego gazem.

Uwzględniając powyższe, usługa będąca przedmiotem wniosku spełnia kryteria i posiada właściwości dla usług objętych działem PKWiU 43. Klasyfikacja została dokonana zgodnie z zasadami metodycznymi Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU 2015), zwłaszcza z uwzględnieniem pkt 5.3.2 tych zasad.” W tym kontekście zauważyć należy, że Odwołujący w treści odwołania nie wykazał w sposób niewątpliwy że wykonanie w warunkach tego zamówienia fragmentu instalacji gazów medycznych, która ma miejsce poza budynkiem szpitala, który ta instalacja zasila, podlega opodatkowaniu na takich samych zasadach, jak kompleksowe wykonanie instalacji gazów medycznych w budynku szpitala.

Mając na uwadze powyższe, w ocenie Izby zarzuty wskazane w pkt 1 i 2 *petitum* odwołania podlegają oddaleniu.

Zarzut wskazany w pkt 3 *petitum* odwołania również podlegał oddaleniu. Zarzut jest w ocenie Izby niezasadny i wynika z nadinterpretacji wyjaśnień złożonych przez wykonawcę Brotherm, który wskazał w wyjaśnieniach „Wykonawca pominął wycenę wykonania instalacji tranzytowej jako nieistotną z punktu widzenia cenotwórczego przyjmując jej ewentualne wykonanie w kosztach budowy i całościowej cenie oferty”. W ocenie Izby z powyższego nie sposób wywieść tak daleko idące wnioski, jak czyni to Odwołujący. Udzieloną odpowiedź należy interpretować przez pryzmat skierowanego wezwania w treści którego Zamawiający opisał, że Odwołujący wycenił instalację gazów medycznych stanowiącą tranzyt w sposób oddzielny od reszty zamówienia. Ponadto, z powyższego zdania wynika jednocześnie że cena obejmuje wykonanie tej instalacji. Ewentualne wątpliwości na tym tle mogłyby jeszcze podlegać dalszym

wyjaśnieniom w trybie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp, jednak na obecnym etapie zdaniem Izby wywodzenie tak dotkliwej konsekwencji, jak domaga się Odwołujący, jest nieuzasadnione.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku sprawy na podstawie art. 575 ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1605 ze zm.) oraz § 8 ust. 2 związku z § 2 ust. 2 pkt 1) rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 2020 r. w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu wysokości wpisu od odwołania (Dz. U. z 2020 r. poz. 2437).

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

Przewodnicząca:.....