Sygn. akt: KIO 1958/25

WYROK

Warszawa, dnia 16 czerwca 2025 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:
Przewodnicząca: Elżbieta Dobrenko
Protokolant:Oskar Oksiński

po rozpoznaniu na rozprawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 19 maja 2025 r. przez wykonawcę Wodpol Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
z siedzibą w Żywcu
w postępowaniu prowadzonym przez Szpital Specjalistyczny w Brzozowie Podkarpacki Ośrodek Onkologiczny
przy udziale wykonawcy Karpat-BUD Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą
w Głogowie Mazowieckim, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego

orzeka:

1.Oddala odwołanie.
2.Kosztami postępowania obciąża wykonawcę Wodpol Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Żywcu i zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 10 000 zł 00 gr (dziesięć tysięcy złotych zero groszy), uiszczoną przez ww. wykonawcę tytułem wpisu od odwołania oraz kwotę 3 600,00 złotych (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy), obejmującą poniesiony przez zamawiającego koszt wynagrodzenia pełnomocnika.
3.Zasądza od wykonawcy Wodpol Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Żywcu na rzecz zamawiającego – Szpitala Specjalistycznego w Brzozowie Podkarpackiego Ośrodka Onkologicznego kwotę 3 600,00 złotych (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy).

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 1958/25

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

Zamawiający Szpital Specjalistyczny w Brzozowie Podkarpacki Ośrodek Onkologiczny, dalej: „zamawiający” prowadzi, na podstawie ustawy z dnia 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych, dalej: „ustawa Pzp” postępowanie o udzielenie zamówienia w trybie podstawowym z możliwością negocjacji pn.: „Budowa budynku Zakładu Opiekuńczo - Leczniczego w Krzemiennej w systemie „Zaprojektuj i wybuduj” w ramach zadania inwestycyjnego pod nazwą: „Rozwój opieki długoterminowej na terenie powiatu brzozowskiego poprzez budowę Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego realizowanego w ramach Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności – komponentu D „Efektywność, dostępność
i jakość systemu ochrony zdrowia”, inwestycji D4.1.1 Rozwój opieki długoterminowej poprzez modernizację infrastruktury podmiotów leczniczych na poziomie powiatowym”, dalej: „postępowanie”.
Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Biuletynie Zamówień Publicznych
6 marca 2025 r. pod numerem 2025/BZP 00134900.
19 maja 2025 r. wykonawca Wodpol Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą
w Żywcu wniósł odwołanie:
1.od niezgodnej z przepisami ustawy Pzp czynności zamawiającego, podjętej w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, czynności polegającej na:
1.1. odrzuceniu oferty odwołującego,
1.2. w konsekwencji - wadliwym wyborze oferty najkorzystniejszej, Karpat -Bud Sp. z o.o.,
2.od niezgodnego z przepisami ustawy Pzp działania zamawiającego, w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, polegającego na:
2.1 zaniechaniu czynności odrzucenia ofert wykonawcy:
(Oferta nr 6) - GRUPA KDM Sp. z o.o.,
2.2 zaniechaniu czynności odrzucenia ofert wykonawcy:
(Oferta nr 8) - KARPAT -BUD Sp. z o.o.

2.3zaniechaniu czynności odrzucenia ofert wykonawcy:
(Oferta nr 9) - SOLKAN Sp. z o.o.

Odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie następujących przepisów:

1.art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez nieuzasadnione odrzucenie oferty odwołującego i uznanie, że oferta odwołującego zawiera błąd w obliczeniu ceny – tymczasem cena oferty odwołującego została skalkulowana prawidłowo w oparciu o prawidłową stawkę podatku VAT.

2.art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez zaniechanie czynności odrzucenia oferty nr 6 wykonawcy GRUPA KDM Sp. z o.o. – pomimo tego, iż oferta tego wykonawcy zawierała błąd w obliczeniu ceny tj. została wyliczona z nieprawidłową stawką podatku VAT;

3.art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez zaniechanie czynności odrzucenia oferty nr 8 wykonawcy KARPAT-BUD Sp. z o.o. – pomimo tego, iż oferta tego wykonawcy zawierała błąd w obliczeniu ceny, tj. została wyliczona z nieprawidłową stawką podatku VAT;

4.art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez zaniechanie czynności odrzucenia oferty nr 9 Wykonawcy SOLKAN Sp. z o.o.– pomimo tego, iż oferta tego Wykonawcy zawierała błąd w obliczeniu ceny, tj. została wyliczona z nieprawidłową stawką podatku VAT;

5.art. 16 pkt 1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców w związku z poprzednimi zarzutami.

Odwołujący wniósł o:

1.uwzględnienie odwołania w całości;

2.nakazanie zamawiającemu unieważnienia czynności wyboru najkorzystniejszej oferty wykonawcy Karpat-Bud Sp. z o.o.;

3.nakazanie zamawiającemu unieważnienie czynności odrzucenia oferty odwołującego;

4.nakazanie zamawiającemu odrzucenie oferty:
-nr 6 tj. oferty wykonawcy oferta nr 6 - GRUPA KDM Sp. z o.o.;
-nr 8 tj. oferty wykonawcy oferta nr 8 - KARPAT -BUD Sp. z o.o.;
-nr 9 tj. oferty wykonawcy oferta nr 9 - SOLKAN Sp. z o.o.;

5. nakazanie zamawiającemu ponowną ocenę i badanie ofert z uwzględnieniem oferty odwołującego i żądań odwołującego w zakresie odrzucenia wskazanych ofert;

6.zasądzenie kosztów postępowania odwoławczego w całości, tj. wpisu od odwołania w wysokości 10 000 zł oraz kosztów reprezentacji i uczestnictwa w rozprawie, w tym kosztów dojazdu, zgodnie z dowodami, które zostaną przedłożone na rozprawie.

7.dopuszczenie i przeprowadzenie następujących dowodów:
a)dokumentacja postępowania, w tym Specyfikacja Warunków Zamówienia wraz z załącznikami – w dokumentacji postępowania,
b)protokół postępowania wraz ze wszystkimi załącznikami, w tym oferty wszystkich wykonawców – wezwania do wyjaśnień i odpowiedzi wykonawców - w dokumentacji postępowania;
c) Informacja z otwarcia ofert - w załączeniu;
d)Informacja o wyborze oferty najkorzystniejszej – w załączeniu;
e)pozostałych dodatkowych argumentów i dowodów na poparcie wymienionych zarzutów dla stwierdzenia faktów, z których odwołujący wywodzi skutki prawne, które będą podniesione i przedstawione na rozprawie lub wcześniej w piśmie procesowym – także jak w załącznikach do odwołania.

W uzasadnieniu odwołania odwołujący wskazał:

Stosownie do art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp: Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błąd w obliczeniu ceny lub kosztu.

Zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców.

Stan faktyczny:

W SWZ Zamawiający zawarł zapis:

XVII.Sposób obliczenia ceny.

1. Oferowaną cenę należy podać w PLN. Przez cenę należy rozumieć cenę w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 9 maja 2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz.U. z 2014 r., poz. 915 z późn. zm.).

2. Cenę należy podać z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku.

3. Sposób obliczania ceny, jaki wykonawcy powinni przyjąć w ofertach:

Cena jednostkowa netto x ilość = wartość netto + podatek VAT = wartość brutto

4. Przez cenę zamówienia zamawiający rozumie łączną cenę za całość przedmiotu zamówienia stanowiący całkowite wynagrodzenie wykonawcy.

4 kwietnia zamawiający wezwał odwołującego do wyjaśnień:

Szpital Specjalistyczny w Brzozowie Podkarpacki Ośrodek Onkologiczny im. Ks. B. Markiewicza, występując jako Zamawiający w postępowaniu na: Budowę budynku Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego w Krzemiennej w systemie „Zaprojektuj i wybuduj" w ramach zadania inwestycyjnego pod nazwą: „Rozwój opieki długoterminowej na terenie powiatu brzozowskiego poprzez budowę Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego realizowanego w ramach Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności - komponentu D „Efektywność, dostępność i jakość systemu ochrony zdrowia", inwestycji D4.1.1 Rozwój opieki długoterminowej poprzez modernizację infrastruktury podmiotów leczniczych na poziomie powiatowym Znak sprawy: SZSPOO.SzP.3810/23/2025, na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, wzywa do złożenia wyjaśnień dotyczących treści złożonej oferty w zakresie - załącznika nr 1 do SWZ poprzez podanie kwoty opodatkowanej stawką 8% VAT

i podanie kwoty opodatkowanej stawką 23% Vat według poprawionego załącznika nr 1 do SWZ w rozbiciu na poz. 1 Dokumentacja projektowa i poz. 2 Roboty budowlane (załącznik nr 1 do SWZ w załączeniu).

8 kwietnia Odwołujący udzielił następującej odpowiedzi:

W odpowiedzi na wezwanie zamawiającego z dnia 04.04.2025 r. na podstawie art. 223 ust.

1 Pzp do złożenia wyjaśnień dotyczących złożonej oferty w zakresie – załącznika nr 1 do SWZ – podajemy kwoty opodatkowane stawką 8% VAT i kwoty opodatkowane stawką 23 % VAT zgodnie z poprawionym załącznikiem nr 1 do SWZ w rozbiciu na poz. 1 Dokumentacja projektowa i poz. 2 i 3 Roboty budowlane.

Lp.	Przedmiot zamówienia	Wartość netto	Stawka VAT	Wartość brutto
1	Dokumentacja projektowa	200 000,00 zł	8%	216 000,00 zł
2	Roboty budowlane	13 285 000,00 zł	8%	14 347 800,00 zł
3	Roboty budowlane	465 000,00 zł	23%	571 950,00 zł
RAZEM		13 950 000,00 zł	8% i 23%	15 135 750,00 zł

Kwestionowana w odwołaniu czynność zamawiającego polegała na odrzuceniu oferty odwołującego na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp z uwagi na to, że zdaniem zamawiającego odwołujący złożył ofertę, która zawiera błąd w obliczeniu ceny i tak uzasadnił swoją decyzję:

<u>Uzasadnienie prawne:</u>

Art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.

<u>Uzasadnienie faktyczne:</u>

Wykonawca w wyjaśnieniach do oferty wydzielił pozycje „Dokumentacja projektowa", do której zastosował 8% stawkę VAT. Wskazana w art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT stawkę obniżona, zgodnie z treścią załącznika numer 3 do powołanej ustawy przysługuje na „Usługi twórców i artystów wykonawców w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2022 r. <u>poz. 2509</u>) wynagrodzenie w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania" Zgodnie z przepisami praw autorskiego, twórca może być jedynie osoba fizyczna, w związku z czym wskazana stawka obniżona VAT, nie może przysługiwać Wykonawcy działającemu w formie osoby prawnej.

Tym sama oferta w/w Wykonawcy podlega odrzuceniu

Odwołujący wskazał, że zamawiający nie tylko wadliwie wskazał przepis dotyczący czasowego określenia poziomu stawki VAT (art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT), ale również błędnie powołał pozycję z załącznika nr 3 do ustawy VAT „Usługi twórców i artystów wykonawców w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2509) wynagradzane w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania".

Powyższe oznaczało, że zamawiający nie przeprowadził prawidłowej analizy dotyczącej zastosowania właściwej stawki VAT w ramach kalkulacji ceny.

Tymczasem w pełni ugruntowanym stanowiskiem pozostaje, że co do zasady każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne, jednak w sytuacji, gdy jedno świadczenie obejmuje

z ekonomicznego punktu widzenia kilka czynności, świadczenie to nie powinno być sztucznie dzielone dla celów podatkowych.

Odwołujący podkreślił, że w postępowaniu mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym na stawce 8% dla usługi – zaprojektowania i budowy budynku, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 41 ust. 12 i ust. 12a oraz art 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia

11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Zatem jak najbardziej poprawny jest sposób obliczenia oferty wyjaśniony w odpowiedzi na wezwanie zamawiającego.

1Dokumentacja projektowa	200 000,00 zł	8%	216 000,00 zł
2Roboty budowlane	13 285 000,00 zł	8%	14 347 800,00 zł

Pozycja 3 nie została niekwestionowana przez Zamawiającego i dotyczy infrastruktury zewnętrznej.

Aby móc wskazać, że dane świadczenie jest świadczeniem złożonym (kompleksowym), powinno składać się ono z różnych czynności, których realizacja prowadzi jednak do jednego celu.

Na świadczenie kompleksowe składa się więc kombinacja różnych czynności, prowadzących do realizacji określonego celu - do wykonania świadczenia głównego, na które składają się różne czynności pomocnicze. Natomiast czynność należy uznać za pomocniczą, jeśli nie stanowi ona celu samego w sobie, lecz jest środkiem do pełnego zrealizowania lub wykorzystania świadczenia zasadniczego. Pojedyncza czynność traktowana jest zatem jak element świadczenia kompleksowego wówczas, jeżeli cel świadczenia czynności pomocniczej jest zdeterminowany przez czynność główną oraz nie można wykonać lub wykorzystać czynności głównej bez czynności pomocniczej.

Zatem, z ekonomicznego punktu widzenia, świadczenie nie powinno być dzielone dla celów podatkowych wówczas, gdy tworzyć będzie jedno świadczenie kompleksowe, obejmujące kilka świadczeń pomocniczych. Jeżeli jednak w skład wykonywanego świadczenia wchodzić będą czynności, które nie służą wyłącznie wykonaniu czynności głównej, zasadniczej, lecz mogą mieć również charakter samoistny, to wówczas nie ma podstaw dla traktowania ich jako elementu świadczenia kompleksowego.

Na potwierdzenie powyższego odwołujący przywołał stanowisko Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w wydawanych interpretacjach indywidualnych oraz w wiążących informacjach stawkowych (WIS), przywołując istotne w temacie orzecznictwo TSUE, m.in.:

- wyrok z dnia 25 lutego 1999 r., nr C-349/96, Card Protection Plan Ltd (CPP) przeciwko Commissioners of Customs and Excise, ECLI:EU:C:1999:93;
- wyrok z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 Levob Verzekeringen BV v. OV Bank NV przeciwko Staatssecretaris van Financien, ECLI:EU:C:2005:649;
- wyrok z dnia 27 września 2012 r. w sprawie C-392/11, Field Fisher Waterhouse LLP przeciwko Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, ECLI:EU:C:2012:597;
- opinię rzecznik generalnej Juliane Kokott z dnia 22 października 2020 r. do sprawy C-581/19 Frenetikexito - Unipessoal Lda przeciwko Autoridade Tributária e Aduaneira, ECLI:EU:C:2020:855.
- wyroki TSUE: z 21 lutego 2008 r. w sprawie C-425/06 Part Service srl, ECLI:EU:C:2008:108, pkt 51-53; z 11 czerwca 2009 r. w sprawie C-572/07 RLRE Tellmer Property sro, ECLI:EU:C:2009:365, pkt 17-19 oraz z 19 listopada 2009 r. w sprawie C-461/08 Don Bosco Onroerend Goed BV, ECLI:EU:C:2009:722, pkt 36-38;

WIS, wydane przez Dyrektora Krajowej Informacji skarbowej: -z dnia 19.08.2024 r. sygn. 0111-KDSB1-1.440.33.2023.11.Mf,

- z dnia 18.02.2022 r. sygn. 0112-KDSL1-1.440.278.2021.3.MJ.
- wyrok z dnia 25.10.2024 r. Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. I FSK 336/21.

Odwołujący wskazał, że biorąc powyższe pod uwagę, a także to, że zasadniczym przedmiotem zamówienia publicznego pozostaje budowa od podstaw budynku Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego w Krzemiennejw systemie „Zaprojektuj i wybuduj", gdzie wykonanie projektu budowlanego w ramach ogłoszonego przetargu nie jest celem samym w sobie,

a jedynie świadczeniem pomocniczym w stosunku do świadczenia głównego, w pełni zasadnym było zastosowanie przez odwołującego Wodpol Sp. z o.o. stawki 8% dla usługi (świadczenia kompleksowego) – zaprojektowania i budowy ww. budynku, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 41 ust. 12 i ust. 12a oraz art 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy, stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

Z kolei, na mocy 41 ust. 2 ustawy, dla towarów i usług wymienionych w załączniku do ustawy, innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usługi związanez wyżywieniem (PKWiU 56), stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem art. 114 ust. 1 i art. 138i ust.

Stosownie do art. 146ef ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy, w okresie od dnia 1 stycznia 2024 r. do końca roku, w którym suma wydatków wymienionych w art. 40 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny (Dz. U. poz. 2305 oraz z 2023 r. poz. 347, 641, 1615, 1834 i 1872) określonych na ten rok w ustawie budżetowej, w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 lipca tego roku, oraz planie finansowym Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych przedłożonym zgodnie

z art. 42 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny albo projekcie tego planu przedstawionym do zatwierdzenia Ministrowi Obrony Narodowej zgodnie z art. 42 ust. 2 i 3 tej ustawy, jeżeli plan ten nie został przedłożony zgodnie z art. 42 ust. 4 tej ustawy, po wyłączeniu planowanych przepływów finansowych w ramach tej sumy wydatków,

jest wyższa niż 3% wartości produktu krajowego brutto określonego zgodnie z art. 40 ust. 2 tej ustawy:
1)stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2, art. 110 i art. 138i ust. 4, wynosi 23%;
2)stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2 , art. 120 ust. 2 i 3 oraz tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%.
Podstawę do zastosowania obniżonej stawki podatku od towarów i usług do czynności polegających na wykonaniu robót budowlanych, w obiektach budowlanych zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym przewiduje przepis art. 41 ust. 12 ustawy.
Artykuł 41 ust. 12 stanowi, że stawkę podatku o której mowa w ust. 2 stosuje się do:
1)dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym;
2)robót konserwacyjnych dotyczących:
a)obiektów budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych,
b)lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12
- w zakresie w jakim wymienione roboty nie są objęte tą stawką na podstawie pkt 1.
Zgodnie z art. 41 ust. 12a ustawy, przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części,
z wyłączeniem lokali użytkowych, lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, oraz obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską
i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, a także mikroinstalację,
o której mowa w art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2023 r. poz. 1436, 1597, 1681 i 1762), funkcjonalnie z nimi związaną, z zastrzeżeniem ust. 12b.
Odwołujący wskazał, że przedstawione przez zamawiającego uzasadnienie odrzucenia oferty w żaden sposób nie można uznać za jakkolwiek zasadne w świetle prawidłowej interpretacji. Zamawiający odwołuje się do zupełnie nieadekwatnej w tym stanie faktycznym podstawy prawnej, przywołując zupełnie niewłaściwe przepisy ustawy o VAT.
Ponadto, zgodnie z orzecznictwem KIO, uzasadnienie faktyczne i prawne odrzucenia oferty ma kluczowe znaczenie dla realizacji prawa wykonawców do korzystania ze środków ochrony prawnej.
W praktyce oznacza to, że zamawiający nie może ograniczać się do ogólnikowych stwierdzeń czy przytoczenia nieodpowiednich, niewłaściwych przepisów prawnych, które nie mają tu żadnego zastosowania.
Konieczne jest szczegółowe wskazanie konkretnych okoliczności faktycznych i odpowiednich, poprawnych i właściwych przepisów prawnych, które doprowadziły do takiej decyzji. Zamawiający pomijając ww. argumentację i orzecznictwo, nie dokonał właściwej interpretacji i zastosowania przepisów ustawy o podatku VAT – i w związku z tym dokonał wadliwej czynności odrzucenia oferty odwołującego.
Tymczasem wyłącznie odwołujący poprawnie obliczył cenę w tym postępowaniu – w oparciu o prawidłową stawkę VAT w zakresie przedmiotowego zamówienia.
W uzasadnienie do zarzutu zaniechania odrzucenia ofert wykonawców, odwołujący wskazał:
W związku z powyższą interpretacją i orzecznictwem oferty nr 6, 8 i 9 wykonawców winny być odrzucone na podstawie art. 226 ust.1 pkt 10 Pzp. – gdyż wykonawcy Ci zastosowali błędne stawki VAT tj. :
1) GRUPA KDM Sp. z o.o.,
Dokumentacja projektowa700 000,00 zł 23% 861 000,00 zł
Roboty budowlane15 465 054,10 8 i 23% 18 947 016,54
RAZEM16 165 054,10
2) KARPAT -BUD Sp. z o.o.
Dokumentacja projektowa200.000,00 23 % 246.000,00
Roboty budowlane 10.710.000,00 8 i 23 % 11.671.800,00
RAZEM10.910.000,00 8 i 23 % 11.917.800,00
3) Oferta nr 9 - SOLKAN Sp. z o.o.
Dokumentacja projektowa450 000,00 zł 23% 553 500,00 zł
Roboty budowlane11 346 900,00 8%, 23% 12 372 537,00
RAZEM11 796 900,00 zł 8%, 23% 12 926 037,00 zł
Przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT, będącego elementem cenotwórczym, jest również równoznaczne z błędem w obliczeniu, zawartej w ofercie ceny, polegającym na wadliwym doborze przez wykonawcę elementu mającego niewątpliwie wpływ na obliczenie wysokości zaoferowanej ceny. Innymi słowy, posłużenie się przez wykonawcę choćby tylko jednym nieprawidłowo określonym elementem kalkulacji ceny przekłada się na wystąpienie

błędu w obliczeniu ceny i to bez względu na skalę czy matematyczny wymiar stwierdzonego uchybienia.
Zamawiający zaniechał odrzucenia ofert nr 6, 8, 9 – naruszył zatem art. 226 ust.1 pkt
10 ustawy Pzp.
Tym samym także zamawiający dokonał wadliwego wyboru i unieważniony powinien być wybór oferty najkorzystniejszej wykonawcy KARPAT -BUD Sp. z o.o.
W podsumowaniu odwołujący podkreślił, iż;
• z treści oferty i przywołanego powyżej uzasadnienia prawnego i faktycznego wynika, że tylko odwołujący zaoferował właściwą stawkę VAT w oparciu o właściwe przepisy,
• pozostali wykonawcy jak powyżej złożyli oferty z błędem w obliczeniu ceny tj. z błędną stawką VAT
• zarzuty podniesione w odwołaniu i zasługuję na uwzględnienie – odpowiednio żądania.
Przepisy o odrzuceniu oferty należy interpretować ściśle i stosować inne właściwe przepisy prawidłowo. Nie mogą stanowić o odrzuceniu oferty, bądź o przyjęciu oferty nieadekwatne, nieprawidłowo zastosowane w tym stanie faktycznym – jak w tym przypadku przepisy ustawy o VAT i tym samym podstawa odrzucenia z Pzp nie ma żadnego uzasadnienia.
W odpowiedzi na odwołanie zamawiający wniósł o:
a) odrzucenie zarzutów odwołującego, a co za tym idzie, o oddalenie odwołania w całości;-
b) zasądzenie od odwołującego na rzecz zamawiającego kosztów poniesionych na wynagrodzenie pełnomocników wraz z kosztami dojazdu zgodnie z przedstawionym podczas rozprawy spisem kosztów.
W uzasadnieniu odpowiedzi na odwołanie zamawiający wskazał:
W dniu 6 marca 2025 roku zamawiający przekazał do publikacji w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o zamówieniu oraz w dniu 19 marca 2025 r. Ogłoszenie o zmianie ogłoszenia, które zostały opublikowane na stronie internetowej prowadzonego postępowania wraz ze Specyfikacją Warunków Zamówienia oraz pozostałą dokumentacją. Termin składania ofert został ostatecznie ustalony na dzień 31 marca 2025 roku.
Zamawiający w treści SWZ oraz w/w ogłoszenia nie wskazał stawki VAT, jaka ma zostać zastosowana w ramach obliczenia ceny oferty składanej w postępowaniu, co jest równoznaczne z przerzuceniem na wykonawców odpowiedzialności za ustalenia stawki/stawek VAT zgodnych z przepisami prawa, np. w wyroku Krajowej Izby Odwoławczej
z dnia 23 lipca 2020 r. sygn. akt KIO 1275/20 Legalis nr 2471071.
Przyjęcie przez wykonawcę w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT może skutkować dwojako, w zależności od sposobu sformułowania SIWZ w konkretnym postępowaniu. Jeżeli zamawiający wskazał stawkę podatku VAT w SIWZ, którą należy zastosować do przedmiotu zamówienia, a wykonawca nie zastosował tej stawki w ofercie, to należy uznać że oferta zawiera niezgodność z SIWZ, która może podlegać poprawie w trybie art. 87 ust. 2 pkt
3 ustawy - Prawo zamówień publicznych. Jeśli natomiast zamawiający nie określił w SIWZ stawki podatku VAT, którą należało przyjąć do obliczenia ceny oferty, to błędne zastosowanie nieprawidłowej stawki VAT skutkuje odrzuceniem oferty, jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny. ”
Odnosząc się do zarzutu związanego z niewłaściwym uzasadnieniem odrzucenia oferty odwołującego się, zamawiający zwrócił uwagę, że jego wezwanie do wyjaśnień związane było przede wszystkim z wypełnieniem formularza ofertowego niezgodnie ze wzorem. Odwołujący wstawił do formularza, tylko jedną kwotę i wskazał, że zostały do niej zastosowane dwie stawki VAT. Zamawiający zwrócił się do odwołującego, o wyjaśnienia poprzez podanie kwoty opodatkowanej stawką 8% VAT i podanie kwoty opodatkowanej stawką 23 %, zastosowanej stawki podatku VAT. W przeciwieństwie do podnoszonych obecnie szerokich wyjaśnień, wykonawca wskazał jedynie trzy pozycje i przypisał im następujące stawki:
1. Dokumentacja projektowa - 8%;
2. Roboty budowlane - 23%;
3. Roboty Budowlane - 8% bez żadnych wyjaśnień.
Odnosząc to do obecnie podnoszonej przez wykonawcę argumentacji, zamawiający nie miał wiedzy na tamtym etapie, w jaki sposób wykonawca motywuje zastosowanie tych stawek, więc przyjął taką motywację, która wydawała mu się najbardziej zasadna, natomiast jakakolwiek ta motywacja była w rzeczywistości, włącznie z tą przedstawioną w odwołaniu jest błędna i nie znajdują oparcia w przepisach, a więc powód odrzucenia został wskazany jednoznacznie
i prawidłowo. Nawet gdyby przyjąć za uzasadnione potraktowanie świadczenia jako kompleksowe, (z czym zamawiający się nie zgodził), to biorąc pod uwagę, że prace projektowe dotyczą zarówno robót budowlanych opodatkowanych podstawową stawką 23%, jak i robót realizowanych według stawki 8% dla budynków objętych „społecznym programem mieszkaniowym”. Powoduje to, że cena i tak została obliczona w sposób nieprawidłowy, ponieważ nawet uznając kompleksowość świadczeń, to albo należało całość ceny obliczyć
z uwzględnieniem jednej stawki, albo rozdzielić również cenę w zakresie prac projektowych przyporządkowując je częściowo do „budynku mieszkalnego" i częściowo do pozostałych robót budowlanych na zewnątrz budynku. W związku

z tym oferta odwołującego się została odrzucona zgodnie z przepisami ustawy prawo zamówień publicznych.
Odwołujący się bardzo szeroko przedstawił wywody prawne na temat opodatkowania świadczenia kompleksowego, jednakże te same wywody można wykorzystać jako argument za stanowiskiem zamawiającego. Z cytowanego przez odwołującego się wyroku z dnia
25 lutego 1999 r., Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, orzekającego w sprawie
C-349/96 wynika również: W celu ustalenia, dla celów podatku od wartości dodanej, czy świadczenie usług, na które składa się kilka elementów, należy traktować jako świadczenie, czy też jako dwa lub więcej świadczeń wycenianych odrębnie, należy przede wszystkim wziąć pod uwagę, po pierwsze, że z treści przepisu art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy 77/388 wynika, że każde świadczenie usług powinno być normalnie traktowane jako odrębne i niezależne, oraz po drugie, że świadczenie obejmujące z ekonomicznego punktu widzenia pojedynczą usługę, nie powinno być sztucznie dzielone, aby nie zakłócić funkcjonowania systemu podatku od wartości dodanej. Z pojedynczym świadczeniem mamy do czynienia zwłaszcza wtedy, gdy jeden lub więcej elementów uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania jak 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. W takiej sytuacji fakt, iż stosowana jest jedna cena nie ma decydującego znaczenia.
O powiązaniu usług należy mówić, gdy zachodzi konieczność wykonania danej usługi, bez której druga w istocie jest niemożliwa do wykonania, a także gdy zbiorcze wykonanie usług wypełnia stricte określony cel gospodarczy danej usługi. W takiej sytuacji powstaje zależność usługi jednej od drugiej, wtedy można mówić o wystąpieniu usług pomocniczych.
O braku powiązania usług można mówić, gdy zachodzi możliwość wykonania danej usługi bez konieczności wykonania innej usługi, a każda z nich w znaczeniu gospodarczym stanowi odrębny cel. Zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa można wskazać, że jako przesłanki pozwalające ustalić „odrębność" w kontekście świadczeń złożonych, należy rozpatrywać następujące kwestie:
1. czy poszczególne świadczenia mogą występować w obrocie gospodarczym niezależnie?
2. czy świadczenia mogą być wykonane przez dowolny inny podmiot?
Jeśli na powyższe dwa pytania udzielimy odpowiedzi twierdzących, to nie można uznać, że mamy do czynienia ze świadczeniem złożonym, w związku z czym świadczenia te powinny być dla celów opodatkowania VAT traktowane niezależnie od siebie.
Zamawiający przytoczył również interpretację podatkową wydaną przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej nr z 11 września 2018 r. na poparcie swojego stanowiska oraz indywidualną interpretację podatkową Dyrektora Informacji Skarbowej z 7 grudnia 2017 r., numer 0114-KDIP1-2.4012.481.2027.2.PC.
Zamawiający podkreślił, że przy kwalifikacji danych świadczeń w kontekście uznania ich za czynności złożone, należy przede wszystkim patrzeć przez pryzmat fundamentalnej zasady, zgodnie z którą każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne. Dopiero jako odstępstwo od tej zasady, na zasadzie wyjątku, można dopuszczać możliwość scalenia świadczeń w jedno. Świadczenie złożone (kompleksowe) ma miejsce wówczas, gdy relacja poszczególnych czynności (świadczeń) wykonywanych na rzecz jednego nabywcy dzieli je na świadczenie podstawowe i świadczenia pomocnicze — tzn. takie, które umożliwiają skorzystanie ze świadczenia podstawowego (lub są niezbędne dla możliwości skorzystania ze świadczenia podstawowego). Jeżeli jednak świadczenia te można rozdzielić, tak że nie zmieni to ich charakteru ani wartości z punktu widzenia nabywcy - wówczas świadczenia takie powinny być traktowane jako dwa (lub więcej) niezależnie opodatkowane świadczenia. Zatem mając na uwadze powyższe należy uznać, że usługi projektowe oraz usługi budowlane świadczone przez wnioskodawcę mają charakter samoistny i mogą być wykonywane niezależnie od siebie. Jak bowiem zostało wskazane w uzupełnieniu do wniosku istnieje możliwość odrębnego wykonania usług projektowych i usług budowlanych. "
Zamawiający przytoczył stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego, zawarte w wyroku z dnia 20 grudnia 2010 r., sygn. akt I FSK 2091/09, z którego wynika, że: „Jak słusznie podniósł Sąd pierwszej instancji, usługa projektowania oraz usługa wybudowania budynków to usługi
o charakterze samoistnym, które mogą być realizowane niezależnie, w różnym i następującym po sobie czasie. Usługa projektowa w świetle przepisów prawa podatkowego nie stanowi składowej części usługi budowlanej wprost ją poprzedza i może być wykonana przez dowolny, inny podmiot. Usługi te nie są też ze sobą tak ściśle powiązane, by nie było możliwe ich wyodrębnienie - wręcz przeciwnie - są to dwie różne i niezależne od siebie usługi".
Prezentowane powyżej stanowisko Zamawiającego, w zakresie traktowania prac projektowych jako świadczenia odrębnego od robót budowlanych, potwierdza również najnowsze orzecznictwo Izby, tj. wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 22 stycznia 2025 r. KIO 4937/24 Legalis nr 3192536)
Zamawiający wskazał również na fakt, że wyodrębnienie etapu projektowego z całości przedmiotu postępowania

nastąpiło również w załączniku nr 5 do SWZ Wzór Umowy - § 2 ust. 1 lit a oraz załączniku nr 6 do SWZ - Programie Funkcjonalno - Użytkowym, gdzie prace projektowe zostały wyodrębnione jako osobny punkt.
Zamawiający wskazał, że w zasadzie tej samej argumentacji potwierdzającej zasadność odrzucenia oferty odwołującego, należy użyć w celu odparcia zarzutów i wniosków Odwołującego się w stosunku do pozostałych ofert.
Wszystkie zakwestionowane, przez odwołującego się oferty, zostały sporządzone
z zastosowaniem takich samych stawek podatku w odniesieniu do poszczególnych elementów oferty i o ile interpretacja zamawiającego jest niekorzystna dla odwołującego się to przeciwnie do jego twierdzeń to zastosowane stawki podatku VAT przez niego są nieprawidłowe, a przez wskazanych powyżej oferentów zostały ustalone prawidłowo.
Zdaniem zamawiającego wynikającym z przepisów prawa oraz zgodnie z utrwaloną interpretacją organów podatkowych, w zakresie dokumentacji projektowej należało zastosować ogólną stawkę podatku VAT w wysokości 23 %, a w zakresie robót budowlanych dokonać rozróżnienia, na roboty budowlane wykonywane w związku z samym budynkiem, jego posadowieniem i wykończeniem - tutaj adekwatna będzie stawka obniżona 8 %, oraz pozostałe roboty związane z otoczeniem zewnętrznym budynku stawka 23 %.
Argumentacja dotycząca, konieczności stosowania wobec usług projektowych, podstawowej stawki VAT 23 %, z uwagi na brak możliwości uznania jej za świadczenie kompleksowe wraz z usługami budowlanymi, mimo że obie te usługi są objęte jedną umową oraz łącznym wynagrodzeniem ryczałtowym, wynika jednoznacznie z argumentacji przedstawionej powyżej.
Jeżeli chodzi o zastosowanie stawki obniżonej 8% zamawiający przytoczył między innymi wywody zawarte w indywidualnej interpretacji podatkowej z dnia 10 lipca 2017 r. Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej - LEX nr 351711.
Zamawiający co do kwestii konieczności zastosowania dla robót prowadzonych poza bryłą budynku stawki podstawowej 23 % wskazał, że takie podejście potwierdza między innymi Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 3 czerwca 2013 r., sygn. akt I FPS 7/12.
Powyższe orzeczenie utrwaliło się w orzecznictwie i było wielokrotnie cytowane przez zapadające później wyroki. Podobnie jak w przypadku obniżonej stawki VAT dla budynków wchodzących w zakres budownictwa mieszkaniowego, tutaj również odwołujący zastosował stawkę zgodną z powyższą interpretacją.
W tym zakresie między zamawiającym i odwołującym nie występuje spór.
Zamawiający wskazał, że nie dopuścił się naruszeń prawa zamówień publicznych ani jakichkolwiek innych przepisów prawa dokonując wyboru najkorzystniejszej oferty
w przedmiotowym postępowaniu. Sednem sporu w niniejszej sprawie jest błędne przyjęcie przez odwołującego, realizowanych w ramach przedmiotu zamówienia usług projektowych
i robót budowlanych jako świadczenia kompleksowego. Podejście odwołującego było błędne, w związku z czym dopuścił się on naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp, z uwagi na błędne - niezgodne z przepisami zastosowanie stawki VAT, a jego oferta została słusznie odrzucona. Automatycznie nie może być też mowy, o zasadności zarzutów wobec ofert pozostałych wykonawców wskazanych w odwołaniu, którzy zastosowali inne podejście niż odwołujący się, ponieważ to ich podejście, a nie odwołującego do stosowania stawek VAT okazało się prawidłowe.

Po przeprowadzeniu rozprawy, na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego oraz stanowisk stron oraz uczestnika postępowania odwoławczego, Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła i zważyła, co następuje:

Izba ustaliła, iż nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania, a odwołanie nie zawierało braków formalnych i mogło zostać rozpoznane merytorycznie.
Izba ustaliła, że odwołujący wykazał interes w korzystaniu ze środków ochrony prawnej. Wykonawca jest podmiotem, który złożył ofertę w postępowaniu i jest zainteresowany uzyskaniem zamówienia.
Przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego zgłosił wykonawca Karpat-BUD Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Głogowie Mazowieckim, dalej: „*przystępujący*".
Zgłoszenie spełniało warunki określone w art. 525 ust. 1 ustawy Pzp.
Przystępujący podzielił stanowisko zamawiającego.
Izba zaliczyła do materiału dowodowego sprawy dokumenty pochodzące z akt sprawy odwoławczej.

Izba ustaliła:

Zamawiający prowadzi, postępowanie o udzielenie zamówienia pn.: „Budowa budynku Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego w Krzemiennej w systemie „Zaprojektuj i wybuduj"
w ramach zadania inwestycyjnego pod nazwą: „Rozwój opieki długoterminowej na terenie powiatu brzozowskiego poprzez budowę Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego realizowanego
w ramach Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności – komponentu
D „Efektywność, dostępność i jakość systemu ochrony zdrowia", inwestycji D4.1.1 Rozwój opieki długoterminowej

poprzez modernizację infrastruktury podmiotów leczniczych na poziomie powiatowym".

W Rozdziale XVII. Sposób obliczenia ceny postanowienie dotyczące ceny oferty brzmi:

1. Oferowaną cenę należy podać w PLN. Przez cenę należy rozumieć cenę w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 9 maja 2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz.U. z 2014 r., poz. 915 z późn. zm.).
2. Cenę należy podać z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku.
3. Sposób obliczania ceny, jaki wykonawcy powinni przyjąć w ofertach:

Cena jednostkowa netto x ilość = wartość netto + podatek VAT = wartość brutto

4. Przez cenę zamówienia zamawiający rozumie łączną cenę za całość przedmiotu zamówienia stanowiący całkowite wynagrodzenie wykonawcy.

Zamawiający 4 kwietnia 2025 r. wezwał odwołującego do złożenia, na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp, wyjaśnień dotyczących treści złożonej oferty w zakresie – załącznika nr 1 do SWZ poprzez podanie kwoty opodatkowanej stawką 8% Vat i podanie kwoty opodatkowanej stawką 23% Vat według poprawionego załącznika nr 1 do SWZ w rozbiciu na poz. 1 Dokumentacja projektowa i poz. 2 Roboty budowlane (załącznik nr 1 do SWZ w załączeniu).

Odwołujący 8 kwietnia 2025 r. udzielił następującej odpowiedzi:

W odpowiedzi na wezwanie zamawiającego z dnia 04.04.2025 r. na podstawie art. 223 ust. 1 Pzp do złożenia wyjaśnień dotyczących złożonej oferty w zakresie – załącznika nr 1 do SWZ – podajemy kwoty opodatkowane stawką 8% VAT i kwoty opodatkowane stawką 23 % VAT zgodnie z poprawionym załącznikiem nr 1 do SWZ w rozbiciu na poz. 1 Dokumentacja projektowa i poz. 2 i 3 Roboty budowlane.

Lp.	Przedmiot zamówienia	Wartość netto	Stawka VAT	Wartość brutto
1	Dokumentacja projektowa	200 000,00 zł	8%	216 000,00 zł
2	Roboty budowlane	13 285 000,00 zł	8%	14 347 800,00 zł
3	Roboty budowlane	465 000,00 zł	23%	571 950,00 zł
RAZEM		13 950 000,00 zł	8% i 23%	15 135 750,00 zł

Zamawiający 14 maja 2025 r. przekazał informację o wyborze oferty wykonawcy Karpat-Bud sp. z o.o. jako najkorzystniejszej i odrzuceniu oferty odwołującego, na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp, wskazując następujące uzasadnienie:

„Uzasadnienie prawne:

Art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.

Uzasadnienie faktyczne:

Wykonawca w wyjaśnieniach do oferty wydzielił pozycje „Dokumentacja projektowa", do której zastosował 8% stawkę VAT. Wskazana w art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT stawkę obniżona, zgodnie z treścią załącznika numer 3 do powołanej ustawy przysługuje na „Usługi twórców i artystów wykonawców w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2509) wynagrodzenie w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania" Zgodnie z przepisami praw autorskiego, twórca może być jedynie osoba fizyczna, w związku z czym wskazana stawka obniżona VAT, nie może przysługiwać Wykonawcy działającemu w formie osoby prawnej.

Tym sama oferta w/w Wykonawcy podlega odrzuceniu."

Odwołujący wniósł odwołanie od powyższej czynności.

Izba zważyła:

Zgodnie z przepisem art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp, zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błąd w obliczeniu ceny lub kosztu.

Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy z 4 marca 20024 r. o podatku dochodowym od towarów i usług, stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

Na podstawie art. 41 ust. 2 ww. ustawy, dla towarów i usług wymienionych w załączniku do ustawy, innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usługi związanez wyżywieniem (PKWiU 56), stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem art. 114 ust. 1 i art. 138i ust.

Stosownie do art. 146ef ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy, w okresie od dnia 1 stycznia 2024 r. do końca roku, w którym suma wydatków wymienionych w art. 40 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny (Dz. U. poz. 2305 oraz z 2023 r. poz. 347, 641, 1615, 1834 i 1872) określonych na ten rok w ustawie budżetowej, w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 lipca tego roku, oraz planie finansowym Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych przedłożonym zgodnie z art. 42 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny albo projekcie tego planu przedstawionym do zatwierdzenia Ministrowi Obrony Narodowej zgodnie z art. 42 ust. 2 i 3 tej ustawy, jeżeli plan ten nie został przedłożony zgodnie z art. 42 ust. 4 tej ustawy, po wyłączeniu planowanych przepływów finansowych w ramach tej sumy wydatków,

jest wyższa niż 3% wartości produktu krajowego brutto określonego zgodnie z art. 40 ust. 2 tej ustawy:
1)stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2, art. 110 i art. 138i ust. 4, wynosi 23%;
2)stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2 , art. 120 ust. 2 i 3 oraz tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%.
Przepis art. 41 ust. 12 stanowi, że stawkę podatku o której mowa w ust. 2 stosuje się do:
1)dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym;
2)robót konserwacyjnych dotyczących:
a)obiektów budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych,
b)lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12
- w zakresie w jakim wymienione roboty nie są objęte tą stawką na podstawie pkt 1.
Zgodnie z art. 41 ust. 12a ustawy, przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części,
z wyłączeniem lokali użytkowych, lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, oraz obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską
i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, a także mikroinstalację,
o której mowa w art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2023 r. poz. 1436, 1597, 1681 i 1762), funkcjonalnie z nimi związaną, z zastrzeżeniem ust. 12b.
Izba stwierdziła, że istota sporu pomiędzy stronami dotyczyła możliwości zakwalifikowania
w świetle przepisów prawa podatkowego świadczeń składających się na przedmiot zamówienia: wykonania dokumentacji projektowej, robót budowlanych, polegających na budowie bryły budynku jako usług kompleksowych lub jako świadczeń, które są niezależne od siebie i przyjęcia odpowiedniej stawki podatku VAT.
Strony i uczestnik postępowania na potwierdzenie swoich stanowisk w powyższym zakresie przytoczyły szereg indywidulanych interpretacji podatkowych, orzeczeń sądów administracyjnych czy też orzeczeń Krajowej Izby Odwoławczej. Przy czym z orzeczeń
i interpretacji, przywołanych przez odwołującego wynikało, że jest przedmiot postępowania obejmuje świadczenia kompleksowe, które składają się z kombinacji różnych czynności, prowadzących do realizacji świadczenia głównego.
Stanowisko zamawiającego oraz przystępującego opierało się na założeniu, że usługa projektowa i usługa budowlana nie są ze sobą ściśle powiązane, tak aby nie było możliwie ich wyodrębnienie.
Izba stwierdziła, że odwołujący podczas rozprawy w dniu 11 czerwca 2025 r. wskazywał, że żadne z orzeczeń nie może dać gotowego rozwiązania, natomiast problem należało odnieść do stanu faktycznego sprawy, przeprowadzić szczegółowa analizę, odnosząc go do wszystkich elementów przetargu czy to do projektowanych postanowień umowy czy też potrzeb zamawiającego.
Jednak w ocenie Izby, odwołujący nie dokonał takiej szczegółowej analizy. Odniósł się jedynie do potrzeb zamawiającego – kompleksowej usługi wykonania obiektu budowlanego na podstawie projektu budowlanego i do odbioru prac budowlanych.
Izba podkreśla, że to na odwołującym spoczywa obowiązek wykazania zasadności okoliczności faktycznych, które stanowiły podstawę wniesionego odwołania i z których wywodził on skutki prawne. Rola Izby nie jest poszukiwanie argumentów uzasadniających zarzuty odwołania.
Odwołujący nie przedstawił, stosowanie do art. 534 ust. 1 ustawy Pzp, dowodów na poparcie swoich twierdzeń - poza dowodami pochodzącymi z dokumentacji postępowania, co wiązało się z ryzykiem braku udowodnienia faktów, na które odwołujący powoływał się w uzasadnieniu zarzutów odwołania oraz niekorzystnego dla siebie rozstrzygnięcia.
Ponieważ odwołujący nie sprostał obowiązkowi udowodnienia okoliczności podniesionych
w odwołaniu – przyjęcia, że świadczenia, które składały się na zamówienie były świadczeniami kompleksowymi, a zatem, jak twierdził, tylko on ł, w odróżnieniu od innych wykonawców przyjął prawidłową stawkę podatku VAT dotyczącą usługi wykonania dokumentacji projektowej, odwołanie podlegało oddaleniu.
Jeśli chodzi o zarzuty podniesione wobec treści uzasadnienia czynności odrzucenia oferty odwołującego – jego ogólnikowości oraz przytoczenia nieprawidłowych przepisów prawa
w ramach podstawy prawnej, Izba miała na uwadze fakt, iż pomimo ww. ogólnikowości uzasadnienia faktycznego oraz wskazania nieprawidłowych przepisów prawa, odwołujący, jak słusznie zauważył zamawiający, zidentyfikował, jaka była przyczyna odrzucenia jego oferty i sformułował zarzuty odwołania oraz wskazać na czym polegała wadliwość czynności odrzucenia jego oferty.
Zatem powyższa okoliczność nie miała wpływu na wynik postępowania.

O kosztach postępowania Izba orzekła na podstawie art. 575 ustawy Pzp oraz art. § 8 ust.
2 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 31 grudnia 2020 r. w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania (Dz.U. poz. 2437) mając na uwadze wynik postępowania.
Wobec oddalenia odwołania w całości koszty postępowania odwoławczego ponosi odwołujący.
Wobec powyższego orzeczono, jak w sentencji.

Przewodnicząca:……