

WYROK

Warszawa, dnia 11 sierpnia 2025 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodnicząca: Irmina Pawlik

Protokolantka: Aldona Karpińska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 7 sierpnia 2025 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 30 czerwca 2025 r. przez wykonawcę ZAB-BUD sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego Zakład Gospodarowania Nieruchomościami w Dzielnicy Żoliborz m.st. Warszawy z siedzibą w Warszawie

przy udziale uczestnika po stronie zamawiającego: wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia TWD-BUD Toczyłowski sp. k. z siedzibą w Warszawie i Wimaks Investment sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie

orzeka:

1. oddala odwołanie;

2. kosztami postępowania obciąża odwołującego ZAB-BUD sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie i:

2.1. zalicza do kosztów postępowania odwoławczego kwotę 20 000 zł 00 gr (dwadzieścia tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez odwołującego tytułem wpisu od odwołania, kwotę 3600 zł 00 gr (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) poniesioną przez odwołującego tytułem wynagrodzenia pełnomocnika oraz kwotę 3600 zł 00 gr (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) poniesioną przez zamawiającego tytułem wynagrodzenia pełnomocnika;

2.2. zasądza od odwołującego ZAB-BUD sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie na rzecz zamawiającego Zakładu Gospodarowania Nieruchomościami w Dzielnicy Żoliborz m.st. Warszawy z siedzibą w Warszawie kwotę 3 600 zł 00 gr (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione przez zamawiającego 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:.....

Uzasadnienie

Zamawiający - Zakład Gospodarowania Nieruchomościami w Dzielnicy Żoliborz (dalej jako „Zamawiający”) prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego na roboty budowlane pn. „Kompleksowy remont budynków przy ul. Marii Kazimierzy 18/26 w Warszawie” (wewnętrzny identyfikator: ZP.261.1.2025.KB). Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w dniu 28 lutego 2025 r. w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej S: 42/2025 pod numerem 135443-2025. Do ww. postępowania o udzielenie zamówienia zastosowanie znajdują przepisy ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1320, dalej „ustawa Pzp”). Wartość szacunkowa zamówienia przekracza progi unijne, o których mowa w art. 3 ustawy Pzp.

W dniu 30 czerwca 2025 r. wykonawca ZAB-BUD sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie (dalej jako „Odwołujący”) wniósł odwołanie wobec czynności odrzucenia oferty Odwołującego w ww. postępowaniu oraz zaniechaniu czynności odrzucenia oferty wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia TWD-BUD Toczyłowski sp. k. z siedzibą w Warszawie i Wimaks Investment sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie (dalej jako „Przystępujący”), a także oferty wykonawcy MAL-BUD-1 spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp. k. z siedzibą w Warszawie (dalej jako „MAL-BUD-1”). W odwołaniu postawiono zarzuty naruszenia:

1. art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp w zw. z art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 2, art. 41 ust. 12 i 12a w zw. z art. 146 ef ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (dalej jako „ustawa VAT”), poprzez przyjęcie, że Odwołujący zastosował błędną stawkę podatku VAT, w sytuacji, gdy zgodnie z przepisami ustawy VAT, stawki przyjęte przez Odwołującego są właściwe;

2. art. 226 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 223 ust. 2 pkt 2) ustawy Pzp poprzez niedokonanie poprawy oczywistych omyłek rachunkowych w ofercie Odwołującego, pomimo, iż wszystkie niezbędne dane dla tej czynności pozostawały w dyspozycji Zamawiającego;

3. art. 226 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 223 ust. 2 pkt 2) Pzp poprzez zakwalifikowanie oczywistej omyłki rachunkowej jako

błędu w obliczeniu ceny i w konsekwencji wadliwe odrzucenie oferty Odwołującego;

4.art. 226 ust. 1 pkt. 10 ustawy Pzp w zw. z art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 2, art. 41 ust. 12 i 12a w zw. z art. 146 ef ust. 1 pkt 2 ustawy VAT poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Przystępującego oraz oferty MAL-BUD-1, w sytuacji gdy wykonawcy ci zastosowali wadliwą stawkę VAT dla określenia ceny brutto oferty.

Odwołujący wniósł o uwzględnienie odwołania i nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, odrzucenia oferty Przystępującego, odrzucenia oferty MAL-BUD-1, unieważnienia czynności odrzucenia oferty Odwołującego, dokonania oceny i badania oferty Odwołującego, w tym dokonania poprawy omyłek rachunkowych, w oparciu o treść art. 223 ust. 2 pkt 2 ustawy Pzp. Ewentualnie o nakazanie Zamawiającemu unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, odrzucenia oferty Przystępującego, odrzucenia oferty MAL-BUD-1, unieważnienia postępowania w oparciu o art. 255 pkt 2 ustawy Pzp. Odwołujący wniósł także o zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych.

Zamawiający w dniu 4 sierpnia 2025 r. złożył pisemną odpowiedź na odwołanie, w której wniósł o oddalenie odwołania w całości.

Przystępujący w piśmie z 4 sierpnia 2025 r. również wniósł o oddalenie odwołania.

Po przeprowadzeniu rozprawy z udziałem Stron i Uczestnika postępowania odwoławczego, na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, uwzględniając akta sprawy odwoławczej, Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła i zważyła, co następuje.

Izba stwierdziła skuteczność przystąpienia zgłoszonego do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia TWD-BUD Toczyłowski sp. k. z siedzibą w Warszawie i Wimaks Investment sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie.

Izba stwierdziła, że nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania w całości na podstawie art. 528 ustawy Pzp.

Izba uznała, że Odwołujący, jako podmiot zainteresowany uzyskaniem zamówienia, który złożył ofertę w postępowaniu, a wnosząc odwołanie dąży do unieważnienia czynności odrzucenia jego oferty oraz do odrzucenia ofert jego konkurentów, posiada interes w uzyskaniu zamówienia oraz może ponieść szkodę w wyniku naruszenia przez Zamawiającego przepisów ustawy Pzp, czym wypełnił materialnoprawne przesłanki dopuszczalności odwołania, o których mowa w art. 505 ust. 1 ustawy Pzp.

Izba rozstrzygając sprawę uwzględniła dokumentację postępowania o udzielenie zamówienia przekazaną przez Zamawiającego, w szczególności SWZ wraz z załącznikami, oferty wykonawców, wezwania i wyjaśnienia kierowane do Odwołującego w przedmiocie stawki VAT uwzględnionej w ofercie, zawiadomienie o wyborze oferty najkorzystniejszej i o odrzuceniu oferty Odwołującego. Izba wzięła pod rozwagę ponadto stanowiska procesowe Stron i Uczestnika zaprezentowane w pismach oraz na rozprawie. Złożone przez Zamawiającego na rozprawie pismo zatytułowane „Dowód na okoliczność istnienia błędu w obliczeniu ceny, a nie omyłki rachunkowej w ofercie wykonawcy ZAB-BUD sp. z o.o.”, jako stanowiące opracowanie własne z dodatkową argumentacją Zamawiającego, Izba potraktowała jako jego stanowisko procesowe.

Izba ustaliła, co następuje:

Przedmiotem zamówienia jest kompleksowy remont budynków przy ul. Marii Kazimiery 18/26 w Warszawie w celu wykonania Decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego Nr – I OT/187/2021 z dnia 30.07.2021 w ramach programu budżetowego C/ŻOL/II/P3/7 - Modernizacja budynków mieszkalnych przy ul. Marii Kazimiery 18/26 i ul. Mickiewicza 65. Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia został zawarty w załącznikach nr 9 do SWZ – Przedmiar robót, nr 10 do SWZ – Projekt techniczny remontu budynków przy ul. Marii Kazimiery 18/26, nr 11 do SWZ – Decyzja Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego Nr – I OT/187/2021 z dnia 30.07.2021, nr 12 do SWZ - Szczegółowe Specyfikacja Technicznego Wykonania i Odbioru Robót (STWiOR), nr 8 do SWZ - Projektowane postanowienia umowy.

W ogłoszeniu o zamówieniu w punkcie 2.1.3 wskazano szacunkową wartość bez VAT: 38 192 861,11 zł.

W Rozdziale XXIV ust. 3 SWZ Zamawiając podał informację o kwocie, jaką zamierza przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia: 41 248 290 zł brutto (ta sama kwota podana została przed otwarciem ofert).

W Rozdziale XXV SWZ opisano sposób obliczenia ceny. W ust. 3 wskazano, że cenę należy wyliczyć w sposób następujący: Wykonawca określi cenę za cały przedmiot zamówienia uwzględniając wszystkie elementy zamówienia wymienione w SWZ i załącznikach w formularzu ofertowym stanowiącym Załącznik nr 1 do SWZ. Cena oferty musi wynikać z załączonego Kosztorysu ofertowego, sporządzonego w formie uproszczonej na podstawie załączonych przedmiarów, stanowiących Załączniki nr 9 do SWZ, a następnie wpisać cenę do Formularza ofertowego, stanowiącego

Załącznik nr 1 do SWZ. Zgodnie z ust. 4 prawidłowe ustalenie podatku VAT należy do obowiązków Wykonawcy, zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym. W ust. 5 wskazano, że zastosowanie przez Wykonawcę stawki podatku VAT niezgodnej z obowiązującymi przepisami spowoduje odrzucenie oferty.

W postępowaniu złożono trzy oferty. Odwołujący zaoferował realizację zamówienia za cenę brutto 40 168 514,49 zł, wskazując w formularzu ofertowym przyjętą stawkę VAT 8% i 23%, tj. 3 009 622,62 zł oraz cenę netto 37 158 891,87 zł. Przystępujący zaoferował realizację zamówienia za cenę 34 697 876,33 zł, wskazując w formularzu ofertowym przyjętą stawkę VAT 8%, tj. 2 570 213,06 zł oraz cenę netto 32 127 663,27 zł. Wykonawca MAL-BUD-1 zaoferował realizację zamówienia za cenę 37 576 073,44 zł, wskazując w formularzu ofertowym przyjętą stawkę VAT 8%, tj. 2 783 412,85 zł oraz cenę netto 34 792 660,59 zł. Do ofert wykonawcy załączyli kosztorysy ofertowe.

Zamawiający w toku badania i oceny ofert na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień w zakresie wskazanej w formularzu ofertowym stawki podatku VAT. W związku z faktem, że kosztorysy ofertowe odnoszą się do kwot netto, Zamawiający wezwał wykonawcę do wskazania kwoty netto, do której został naliczony VAT w wysokości 8% oraz kwoty netto, do której został naliczony VAT w wysokości 23%. Jednocześnie Zamawiający wezwał do złożenia wyjaśnień w zakresie podstawy prawnej zastosowanych stawek podatku VAT. W szczególności wykonawca powinien wskazać i wyjaśnić w stosunku do jakiego zakresu robót zastosował stawki ujawnione w treści formularza ofertowego.

W odpowiedzi na to wezwanie Odwołujący wskazał, że cena jego oferty została skalkulowana w prawidłowy sposób i zgodnie z obowiązującymi przepisami. Wykonawca wyjaśnił, iż zastosował stawkę podatku VAT 23% dla zagospodarowania terenu (pozycje kosztorysowe od 277 do 313). W odniesieniu do pozostałych pozycji zastosowano stawkę 8%. Następnie przedstawiono zestawienie, które obrazuje kwotę netto do której został naliczony VAT w wysokości 8% oraz kwotę netto dla której został naliczony VAT w wysokości 23%:

Roboty budowlane w obrębie budynku: netto 36850703,35 zł, VAT 8%, brutto 39798759,62 zł

Zagospodarowanie terenu: netto 308188,52 zł, VAT 23%, brutto 379071,88 zł

Wartość oferty: netto 37158891,87 zł, brutto 40177831,50 zł.

Wykonawca wyjaśnił także, iż doszło do oczywistej omyłki rachunkowej przy określeniu wartości oferty brutto w formularzu ofertowym. Prawidłowa wartość wynosi 40 177 831,50 zł brutto. Wykonawca podkreślił, iż wartości oferty netto w formularzu ofertowym została określona w prawidłowy sposób i zgodnie z przedłożonym kosztorysem. Wykonawca wnosi o dokonanie poprawy oczywistej omyłki rachunkowej. Wartość prac w zakresie zagospodarowania terenu została określone w przedłożonym kosztorysie, a zatem sposób poprawy omyłki jest oczywisty i jednoznaczny. Zgodnie z postanowieniami rozdz. XXV ust. 4 SWZ prawidłowe ustalenie podatku VAT należy do obowiązków Wykonawcy, zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym. Przedmiotem zamówienia jest: „Kompleksowy remont budynków przy ul. Marii Kazimiery 18/26 w Warszawie w celu wykonania Decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego Nr – I OT/187/2021 z dnia 30.07.2021” w ramach programu budżetowego C/ŻOL/II/P3/7 - Modernizacja budynków mieszkalnych przy ul. Marii Kazimiery 18/26 i ul. Mickiewicza 65. Wykonawca wyjaśnił, iż dla całości robót budowlanych w obrębie budynku zastosował preferencyjną 8% stawkę podatku VAT. Natomiast dla prac związanych z zagospodarowaniem terenu zastosował podstawową 23% stawkę podatku VAT. Wykonawca wyjaśnił, iż zgodnie z utrwalonym orzecznictwem obniżona stawka podatku od towarów i usług nie może mieć zastosowania do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego wykonywanych poza budynkiem niezależnie od tego, czy odrębne budynki lub infrastruktura są funkcjonalnie z budynkiem mieszkaniowym powiązane i czy mogą być przedmiotem odrębnej czynności prawnej (zob. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 18.05.2017 r., sygn. akt I SA/Po 1091/16). Naczelny Sąd Administracyjny w wydanej uchwale (sygn. akt I FPS 7/12) orzekł, że preferencyjna, 8% stawka VAT nie może być stosowana do robót wykonywanych poza budynkiem. Sąd podkreślił, że budynkiem, według rozumienia słownikowego, jest „budowla naziemna, ograniczona ścianami i dachem”. To oznacza, że wskazana wyżej definicja nie obejmuje innych elementów. Pomimo tego, że infrastruktura ta jest związana z budynkiem to roboty z nią związane można i należy rozdzielić. Innymi słowy, obniżoną 8% stawkę VAT można zastosować jedynie do dostawy budynku i gruntu. Natomiast infrastruktura towarzysząca podlega opodatkowaniu stawką 23% (zob. NSA w wyroku z 18.10.2018 r., sygn. akt I FSK 1633/16). Analogicznie traktować należy czynności polegające na zagospodarowaniu terenu (np. ułożenie chodnika, założenie trawnika), roboty sanitarne zewnętrzne (przyłącza od kolektora do budynku), czy też roboty elektryczne zewnętrzne (od transformatora do budynku), podlegają one bowiem opodatkowaniu - jako kategorie robót związanych z infrastrukturą towarzyszącą - według stawki 23% (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z 30.10.2013 r., sygn. akt I SA/OI 556/13).

Dalej Odwołujący zwrócił uwagę, że na potrzeby stosowania obniżonej stawki podatku VAT, określenie „budynek” nie obejmuje swoim zakresem żadnych innych elementów i obiektów z nim funkcjonalnie powiązanych, w tym objętych pojęciem infrastruktury towarzyszącej. Budynek mieszkalny i infrastruktura zewnętrzna podlegają rozdzieleniu gdy idzie o

wykonywanie tych prac. Kwestię rozdzielienia prac należy odnosić do robót, a nie do możliwości funkcjonowania budynku, czy też funkcjonalnego związania infrastruktury z budynkiem. Bez znaczenia jest, że instalacja zewnętrzna i wewnętrzna stanowi całość i wykonywana jest w ramach całościowej (kompleksowej) usługi (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 05.05.2016 r., sygn. akt VIII SA/Wa 997/15). Oznacza to, że preferencyjna, 8% stawka VAT dotyczy czynności wykonywanych wyłącznie w budynkach, rozumianych jako obiekty budowlane wraz z wbudowanymi w bryle budynku instalacjami i urządzeniami technicznymi. Stawki tej ustawodawca nie przewidział dla czynności wykonywanych poza tymi obiektami. Do pozostałych usług, wykonywanych poza bryłą budynku zastosowanie ma podstawowa stawka podatku w wysokości 23%. Nie ma tu żadnego znaczenia fakt, że instalacja zewnętrzna i wewnętrzna wykonywana jest w ramach całościowej (kompleksowej) usługi. W tym przypadku mamy bowiem do czynienia z czynnościami, które w zakresie przedmiotu opodatkowania można bez problemu rozdzielić, a w obecnie obowiązujących przepisach obniżoną stawkę podatku można stosować jedynie do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym i robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego, co nie obejmuje robót zewnętrznych w stosunku do tych obiektów, czyli związanych z infrastrukturą towarzyszącą temuż budownictwu.

Wykonawca wskazał także na uzasadnienie orzeczenia Krajowej Izby Odwoławczej w sprawie KIO 1299/18: „Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2017r. poz. 1221 z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. W myśl art. 8 przywołanej powyżej ustawy przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi do-stawy towarów. Z przepisu art. 41 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług wynika, że 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. Dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku, stosownie do art. 41 ust. 2 ww ustawy, wynosi 7%, z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1. Zgodnie natomiast z art. 146a ww usta-wy, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r., z zastrzeżeniem art. 146f, stawka po-datku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23 %; stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ww ustawy, wynosi 8 %. Stosownie do art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym - według art. 41 ust. 12a ustawy - rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgnarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z zastrzeżeniem ust. 12b. Stosownie do art. 41 ust. 12b ustawy o podatku od towarów i usług, do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym określonego w ust. 12a nie zalicza się: budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m², lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m². Zgodnie z brzmieniem ust. 12c tego artykułu, w przypadku budownictwa mieszkaniowego o powierzchni przekraczającej limity określone w ust. 12b stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej. Jak zostało podniesione przez Zamawiającego, zakres robót objętych przedmiotem zamówienia obejmuje także roboty poza budynkiem, ponadto w obydwu budynkach znajduje się kancelaria leśnictwa. Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2013 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1719), stawkę podatku wymienioną w art. 41 ust 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług obniża się do wysokości 8% między innymi dla obiektów budownictwa mieszkaniowego, o których mowa w art. 2 pkt. 12 ustawy, lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, a także lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12. Przepis art. 2 pkt 12 ustawy o podatku od towarów i usług określa, iż przez obiekty budownictwa mieszkaniowego, rozumie się budynki mieszkalne stałego zamieszkania, sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11. Powyższe wskazuje, że opodatkowaniu stawką w wysokości 8% podlega dostawa, budowa, remont, modernizacja, termomodernizacja lub przebudowa obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, z wyłączeniem lokali użytkowych. Oceny w tym zakresie wymaga również wysokość opodatkowania podatkiem VAT robót wykonywanych poza budynkiem. Odwołujący nie wykazał, że roboty objęte przedmiotem zamówienia, będące do wykonania poza bryłą budynku, nie są

opodatkowane podstawową stawką podatku. Samo twierdzenie na rozprawie, że pozostają one w funkcjonalnym związku z robotami w budynku, nie stanowi takiego dowodu. Zauważenia przy tym wymaga, że z uwagi na to, iż obniżone stawki podatku mają charakter wyjątkowy, winny mieć zastosowanie do usług wskazanych wprost w ustawie o podatku od towarów i usług lub w przepisach wykonawczych do tej ustawy. Ich stosowania nie można domniemywać. Podstawa do zastosowania stawki podatku VAT w wysokości 8% musi być zatem wykazana w sposób niebudzący wątpliwości. Brak możliwości jednoznacznego wykazania istnienia, w okolicznościach sprawy, w odniesieniu do konkretnego przedmiotu i zakresu robót opisanego w SIWZ, podstaw do zastosowania stawki podatku VAT w wysokości 8%, wskazuje na zastosowanie stawki podstawowej. Podstawową stawką podatku od towarów i usług jest stawka 23%. Odwołujący nie przedstawił żadnego dowodu na potwierdzenie, iż w przedmiotowym postępowaniu to stawka 8% do wszystkich robót objętych zamówieniem, jest zgodna z przepisami prawa. Ogólne uwagi oparte na używanej przez Zamawiającego terminologii, jak również okoliczność, iż wcześniej Zamawiający odrzucił jego ofertę z uwagi na zastosowanie w niej stawki podatku VAT w wysokości 23 %, nie są wystarczające do uznania, iż w analizowanym postępowaniu Zamawiający nie odrzucając ofert zawierających podstawową stawkę podatku VAT, naruszył wskazane w odwołaniu przepisy prawa. Nie ulega wątpliwości, że Zamawiający przygotowując postępowanie powinien pozyskać wiedzę, jaka jest właściwa stawka podatku VAT w danym zamówieniu, nie zwalnia to jednak wykonawców, jako profesjonalistów, z ustalenia ze swej strony, zgodnie z obowiązującymi przepisami i na zasadach uczciwej konkurencji właściwej stawki podatku VAT i jej zastosowania przy obliczaniu ceny oferty, tym bardziej, że Zamawiający nie określił tej stawki w SIWZ, jak też nie zwalnia wykonawców z obowiązku wykazania poprawności swoich ustaleń w tym zakresie, zarówno w toku postępowania, jak też na etapie realizacji zamówienia. Skoro stawka podatku VAT w wysokości 23% jest stawką podstawową, to w razie istnienia wątpliwości co do możliwości zastosowania stawki preferencyjnej, zastosowanie stawki podstawowej należy uznać za w pełni uzasadnione. Korzystanie ze stawek preferencyjnych jest uprawnieniem, a nie obowiązkiem podatników. W związku z tym nie można podatnikowi, w szczególności w sytuacjach, w których mogą zachodzić wątpliwości, co do oceny prawnopodatkowej konkretnego zdarzenia gospodarczego, odebrać prawa do zastosowania stawki podstawowej (por. m.in. wyrok KIO z dnia 24 marca 2016 r. sygn. akt KIO 349/16)".

Wykonawca wskazał ponadto na uzasadnienie WSA w Olsztynie I SA/OI 556/13; W rozpoznawanej sprawie istota sporu sprowadza się do udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy w stanie faktycznym zaprezentowanym we wniosku o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego prace, polegające na zagospodarowaniu terenu (ułożenie chodnika, założenie trawnika), roboty sanitarne zewnętrzne (przyłącza od kolektora do budynku), czy też roboty elektryczne zewnętrzne (od transformatora do budynku), podlegają opodatkowaniu obniżoną stawką podatku od towarów i usług w wysokości 8%, właściwą dla budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, czy też stawką podstawową w wysokości 23%, przypisaną infrastrukturze technicznej. W powyższej kwestii wy-powiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 3 czerwca 2013r. sygn. akt I FPS 7/12. NSA uznał, że obniżona stawka podatku od towarów i usług, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. nr 54, poz. 535, ze zm., w brzmieniu od 1 stycznia 2008r.) oraz § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. nr 212, poz. 1336) i w § 37 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. nr 224, poz. 1799), nie może mieć zastosowania do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego wykonywanych poza budynkiem. (...) Odnosząc się do wyroków prezentujących stanowisko, zgodnie z którym stawką 7% objęte są również roboty wykonywane poza samym budynkiem, w części 3.8 uzasadnienia ww. uchwały NSA zauważył, że głównym argumentem w tym zakresie było to, iż nie można sztucznie dzielić usług. Na potwierdzenie takiego zapatrywania odwoływano się do ww. wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej C-41/04, na który powoływała się także strona skarżąca w sprawie zawstęej przed tut. Sądem. Wypada w tym zakresie przytoczyć stanowisko NSA podejmującego uchwałę, że nie można się zgodzić ze stanowiskiem, iż użycie w rozporządzeniach wyrażenia "dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego" z wyeksponowaniem słowa "dotyczących", jest elementem przesądzającym o tym, że chodzi także o czynności wykonywane poza samym budynkiem. Słowo "dotyczących" odnosi się do tego, jakich rodzajów budynków muszą dotyczyć wymienione czynności, roboty.

Reasumując, Odwołujący wskazał, że zastosowanie dwóch stawek podatku VAT w przedmiotowym postępowaniu było konieczne do zachowania zgodności z przepisami wskazanymi w wyżej cytowanych orzeczeniach. W ocenie wykonawcy, oferty zawierające jedną stawkę podatku VAT powinny podlegać odrzuceniu na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp, bowiem niedopuszczalne jest zastosowanie preferencyjnej stawki podatku VAT dla zagospodarowania terenu. Ponadto, skoro Zamawiający weryfikuje w trybie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp poprawność zastosowanych stawek podatku VAT przez ZAB-BUD Sp. z o.o. to powinien zweryfikować poprawność zastosowanych stawek także w ofertach pozostałych wykonawców.

Pismem z 25 kwietnia 2025 r. Zamawiający wezwał Odwołującego na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp do

złożenia wyjaśnień, czy wykonawca zgodnie z oświadczeniem zawartym w pkt 2 Formularza oferty, w cenie oferty zawarł wszystkie koszty związane z realizacją zamówienia i niezbędne do prawidłowego wykonania całego zakresu inwestycji. W odpowiedzi na to wezwanie Odwołujący wyjaśnił, że zgodnie z oświadczeniem zawartym w pkt 2 Formularza oferty, w cenie oferty wykonawca zawarł wszystkie koszty związane z realizacją zamówienia i niezbędne do prawidłowego wykonania całego zakresu inwestycji. Wykonawca potwierdził, iż oferta jest zgodna ze wszystkimi warunkami zamówienia.

Pismem z 8 maja 2025 r. Zamawiający wezwał Odwołującego na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp do złożenia wyjaśnień w zakresie zastosowanej stawki podatku VAT dla pozycji 78-84 kosztorysu ofertowego. Zamawiający wskazał, że wykonawca w wyjaśnieniach podał, że dla całości robót budowlanych w obrębie budynku zastosował preferencyjną 8% stawkę podatku VAT, natomiast dla prac związanych z zagospodarowaniem terenu zastosował podstawową 23% stawkę podatku VAT. W związku z tym Zamawiający poprosił o wyjaśnienie zastosowanej stawki podatku VAT dla pozycji 78-84 kosztorysu ofertowego.

W odpowiedzi na to wezwanie Odwołujący wyjaśnił, że w pozycji 78-83 kosztorysu ofertowego (nasadzenia) zastosowano stawkę VAT wynoszącą 8%, a w pozycji 84 kosztorysu ofertowego (ławka parkowa z oparciem - dostawa i montaż) zastosowano stawkę VAT wynoszącą 23%. Wskazał, że zgodnie z art. 41 ust. 2 oraz art. 146aa ust. 1 pkt 2 w związku z poz. 52 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, do usług związanych z zagospodarowaniem terenów zieleni - PKWiU 81.30, ze względu na ich klasyfikację stosuje się stawkę podatku w wysokości 8%. W opublikowanych przez Główny Urząd Statystyczny wyjaśnieniach do PKWiU, odnoszących się do grupowania PKWiU 81.30. przedstawiono następujące wskazówki: Grupowanie to obejmuje: usługi dokonywania zasadzeń, pielęgnację i utrzymanie: parków i ogrodów, przy domach wielomieszkaniowych, przy budynkach użyteczności publicznej i częściowo publicznej (szkoły, szpitale, budynki administracyjne, kościoły itp.), na terenach miejskich (parki miejskie, strefy zieleni, cmentarze itp.), zieleni autostrad, ulic, dróg kolejowych i tramwajowych, brzegów dróg wodnych, w portach itp., przy budynkach przemysłowych i handlowych, zieleni, budynków (zieleni fasad, ogrody na dachach i wewnątrz budynków itp.), terenów sportowych (boiska do piłki nożnej, pola golfowe, itp.), terenów przeznaczonych do gier i zabaw na świeżym powietrzu i innych terenów rekreacyjnych (np. trawniki przeznaczone do zażywania kąpielii słonecznych), wód stojących i płynących (zbiorniki wodne, bagna, stawy, baseny kąpielowe, fosy, strumyki, potoki, rzeki, systemy oczyszczania ścieków), zagospodarowanie terenów zieleni i dokonywanie zasadzeń w celu ochrony przed hałasem, wiatrem, erozją, osłepianiem lub dla ułatwienia widoczności, pozostałe usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni innych niż rolnicze i leśne: renaturalizacja, rekultywacja, melioracja gruntów, tworzenie obszarów retencyjnych, zbiorników burzowych itp., usługi projektowe i budowlane w zakresie drobnych prac związanych z zagospodarowaniem pozostałych terenów zieleni (kształtowania terenu, budowy ścian oporowych, ścieżek spacerowych itp.). Grupowanie to nie obejmuje: produkcji w celach handlowych i dokonywania zasadzeń w celu sprzedaży roślin, drzew, sklasyfikowanych w odpowiednich grupowaniach działów 01, 02, usług szkółek, włączając szkółkarstwo leśne, sklasyfikowanych w 01.30.10.0, 02.10.20.0, usług w zakresie utrzymania terenów rolniczych w dobrym stanie ekologicznym, sklasyfikowanych w 01.61.10.0, robót budowlanych związanych z zagospodarowaniem pozostałych terenów zieleni, sklasyfikowanych w odpowiednich grupowaniach Sekcji F, usług w zakresie architektury i projektowania krajobrazu, sklasyfikowanych w 71.11.4, usługi dokonywania zasadzeń, pielęgnację i utrzymanie ogrodów przydomowych, sklasyfikowanych w 81.30.11.0. Odwołujący wskazał, że kierując się treścią wyjaśnień Głównego Urzędu Statystycznego do grupowania PKWiU 81.30. zastosował dla nasadzeń stawkę obniżoną VAT - 8%. Zasadność stosowania w powyższych przypadkach stawki 8% podatku VAT potwierdza również treść wiążących informacji stawkowych wydanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (np. sygn. 0111-KDSB1-1.440.488.2023.3.MSM, sygn. 0112-KDSL2-2.450.1198.2020.4.AS). Ponadto, zastosowanie stawki podstawowej 23% podatku VAT dla pozycji „ławka parkowa z oparciem - dostawa i montaż - ławka parkowa z oparciem (konstrukcja betonowa z elementami drewnianymi)” jest oczywiste, bowiem wobec tej pozycji nie zachodzą żadne podstawy umożliwiające zastosowanie stawki preferencyjnej.

Odwołujący następnie 22 maja 2025 r. złożył dodatkowe pismo, w którym wskazał, że w związku z pojawiającymi się wątpliwościami dotyczącymi sposobu obliczenia ceny oferty, celem uniknięcia dalszych niejasności w załączeniu przedstawia kalkulację wyjaśniającą zastosowane stawki podatku VAT. Wraz z pismem złożono kalkulację zawierającą wartości netto, brutto, stawkę VAT i wartość VAT dla poszczególnych pozycji kosztorysu.

Zamawiający w dniu 18 czerwca 2025 r. zawiadomił wykonawców o wyborze oferty Przystępującego jako najkorzystniejszej w postępowaniu, a także o odrzuceniu oferty Odwołującego na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp. W uzasadnieniu faktycznym decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego wskazano:

„Przyczyną odrzucenia oferty Wykonawcy ZAB-BUD sp. z o.o. są następujące okoliczności:

1) Wykonawca zastosował błędnie dwie stawki podatku VAT, podczas gdy całość robót stanowiących przedmiot

zamówienia winna zostać objęta jednolitą 8% stawką podatku VAT,

- 2) Wykonawca popełnił błąd w obliczeniu ceny podając nieprawidłowe wartości podatku VAT i ceny brutto w formularzu oferty,
- 3) Wykonawca zdaniem Zamawiającego sam nie wie od jakich konkretnie pozycji obliczył stawkę 23% (zmieniając zdanie w toku postępowania),
- 4) Nawet w sytuacji, gdy zdecydował się na wskazanie konkretnych pozycji do których zastosował Vat w wysokości 23% to nie policzył kwot brutto a dopasował wpisane wartości tak aby ostatecznie „wyjść na cenę brutto” wskazaną w formularzu ofertowym.

Wykonawca w formularzu ofertowym wskazał, że w ofercie dla ustalenia ceny brutto zastosował dwie stawki podatku VAT 8% i 23%, co zdaniem Zamawiającego jest błędnym obliczeniem ceny oferty. Błędnie obliczona wartość brutto oferty nie stanowi omyłki rachunkowej w rozumieniu art. 223 ust. 2 pkt. 2) ustawy Pzp, bowiem zasadą uznania, że mamy do czynienia z omyłką rachunkową jest jej oczywisty charakter.

W świetle treści przepisu art. 41 ust. 2 w zw. z art. 41 ust. 12 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług stawkę VAT wynoszącą 8% stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Obiekt, którego dotyczy przedmiotowe postępowanie przetargowe zalicza się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym z uwagi na co zastosowanie stawki podatku VAT wynoszącej 8% jest zasadne. Należy również podkreślić, że wszystkie czynności mieszczące się w zakresie niniejszego zamówienia są ze sobą ściśle powiązane, gdyż wszystkie służą realizacji określonego celu jakim jest remont budynków przy ul. Marii Kazimiery 18/26 w Warszawie. Z tego powodu całość ww. zamówienia stanowi świadczenie kompleksowe wykonywane w budynku zaliczanym do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, a zatem właściwa jest jedna stawka podatku VAT dla wszystkich robót objętych przedmiotem zamówienia.

Wykonawca ZAB-BUD z o.o. złożył w postępowaniu ofertę, w której zastosował mieszaną stawkę podatku VAT- 8% i 23%, co już samo w sobie stanowi błąd w obliczeniu ceny, bowiem właściwą stawką podatku VAT w tym postępowaniu jest stawka 8% na całość przedmiotu zamówienia. Wskazać również należy, że także taką stawkę zaoferowali inni Wykonawcy składający ofertę w przedmiotowym postępowaniu. Oferta Wykonawcy ZAB-BUD sp. z o.o. zawiera zatem błąd w obliczeniu ceny polegający na zastosowaniu niewłaściwej stawki podatku VAT.

Ponadto oferta zawierała błędy rachunkowe, których Zamawiający nie był w stanie poprawić – w kilku pozycjach wartość brutto była ustalona na podstawie niezidentyfikowanej stawki podatku VAT (ani 8 % ani 23%). dalszej części tekstu zostaną wskazane pozycje oferty, zawierające wskazane błędy rachunkowe.

W dniu 7 kwietnia 2025 roku Zamawiający wezwał Wykonawcę na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy PZP do złożenia wyjaśnień. Zamawiający wskazał, że Wykonawca w formularzu ofertowym wskazał na stawkę podatku VAT 8% i 23%, jednak kosztorysy ofertowe odnoszą się do kwot netto, z uwagi na co Wykonawca został wezwany do wskazania kwoty netto od której został naliczony VAT w wysokości 8% oraz kwoty netto od której został naliczony VAT w wysokości 23%. Wykonawca został również wezwany do wskazania w stosunku do jakiego zakresu robót zastosował stawki ujawnione w treści formularza ofertowego.

Odpowiadając na przedmiotowe wezwanie pismem z dnia 11 kwietnia 2025 roku Wykonawca wskazał, że zastosował stawkę podatku VAT 23% dla zagospodarowania terenu (pozycje kosztorysowe od 277 do 313), a w odniesieniu do pozostałych pozycji zastosowano stawkę 8%. Jednocześnie Wykonawca oświadczył, że doszło do oczywistej omyłki rachunkowej przy określeniu wartości oferty brutto w formularzu ofertowym, ponieważ prawidłowa wartość jak wynika z pisma z dnia 11 kwietnia 2025 r. wynosi 40 177 831,50 zł brutto, a nie 40 168 514,49 zł jak wskazano w ofercie Wykonawca wniósł o dokonanie poprawy oczywistej omyłki rachunkowej - motywując, że wartość prac w zakresie zagospodarowania terenu została określona w przedłożonym kosztorysie, a zatem sposób poprawy omyłki jest oczywisty i jednoznaczny. Wykonawca w treści pisma powołał się na orzeczenia, które jednak zdaniem Zamawiającego nie odnoszą się do stanu faktycznego i zakresu robót objętych przedmiotowym zamówieniem.

Następnie, pismem z dnia 8 maja 2025 roku Zamawiający wezwał Wykonawcę do złożenia wyjaśnień w zakresie zastosowanej stawki podatku VAT dla pozycji 78-84 pozycji kosztorysu ofertowego, Skoro bowiem zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 11 kwietnia 2025 roku Wykonawca wskazał, że dla całości robót budowlanych w obrębie budynku zastosował preferencyjną stawkę podatku VAT: Natomiast dla prac związanych z zagospodarowaniem terenu zastosował podstawową 23% stawkę podatku VAC Zamawiający powziął wątpliwość co do obliczenia przez Wykonawcę robót ujętych w pozycji 78-84 kosztorysu ofertowego.

Pismem z dnia 9 maja 2025 roku Wykonawca odpowiedział, że w pozycji 78-83 kosztorysu ofertowego (nasadzenia) zastosowano stawkę VAT wynoszącą 8%, zaś w pozycji 84 kosztorysu ofertowego (ławka parkowa z oparciem - dostawa i montaż) zastosowano stawkę VAT wynoszącą 23%. Wykonawca zmienił zatem stanowisko, bowiem w piśmie z dnia 11 kwietnia 2025 roku twierdził, że stawkę 23% zastosował do pozycji kosztorysowych od 277 do 313 i w stosunku

do tych kwot obliczył ponownie wartość brutto wnosząc o poprawienie tej kwoty w ofercie, zaś w piśmie z dnia 9 maja 2025 roku dodał kolejną pozycję objętą 23% stawką podatku VAT (poz. 84 kosztorysu), której nie wskazał w pierwszych wyjaśnieniach.

Wskazać w tym miejscu należy, że ujawnione w treści złożonej oferty cena netto, wartość podatku VAT i cena brutto w żaden sposób nie dają się policzyć, tak aby uznać, że wartości te są prawidłowe, w tym również z uwzględnieniem oświadczeń składanych w wyniku wyjaśnień.

Następnie, bez wezwania, Wykonawca złożył pismo z dnia 22 maja 2025 roku, w którym wskazał, że w związku z pojawiającymi się wątpliwościami dotyczącymi sposobu obliczenia ceny oferty złożonej przez ZAB-BUD sp. z o.o., celem uniknięcia dalszych niejasności przedstawia kalkulację wyjaśniającą zastosowane stawki podatku VAT. W kalkulacji tej, w podsumowaniu wskazano cenę ofertową netto jako 37 158 891,87 zł, zaś brutto jako 40 168 514,49 zł, a zatem tak jak wskazano w ofercie. Oświadczenia Wykonawcy są rozbieżne w zakresie wartości całego zamówienia - w piśmie z dnia 11 kwietnia 2025 roku Wykonawca wskazywał, że wartość brutto oferty jest błędna i wnosi o jej poprawienie, by w piśmie z dnia 22 maja 2025 roku ponownie odnosić się do tej właśnie, pierwotnej wartości. W praktyce zatem Wykonawca w toku postępowania zmieniał zdanie co do tego jakie pozycje objął 23% stawką podatku VAT, a co za tym idzie jaka jest w rzeczywistości cena Jego oferty. Podkreślić należy, że ze strony Zamawiającego a co za tym idzie z treści oferty wszystkie te informacje jakie pojawiają się w odniesieniu do ceny ofertowej Wykonawcy są nieweryfikowalne. Zamawiający nie jest w stanie ustalić od jakich robót Wykonawca przyjął jaką stawkę podatku VAT. Jeśli zaś chodzi o kalkulację przedłożoną do pisma z dnia 22 maja 2025 roku to jest ona zdaniem Zamawiającego potwierdzeniem istnienia błędu w obliczeniu ceny. Po zapoznaniu się szczegółowym stwierdzić należy, że podane kwoty brutto — nawet przy uwzględnieniu podanej przez Wykonawcę stawki podatku VAT wynoszącej 23% (choć jak wskazano wyżej Zamawiający kwestionuje jej prawidłowość) - nie zostały prawidłowo obliczone.

Niezgodność dotyczy pozycji:

- 274 - wskazano kwotę netto 26 662,48 zł, VAT 23%, kwotę brutto 30 794,85 zł - prawidłowa kwota brutto od podanej kwoty netto wynosi 32 794,85 zł,
- 284 - wskazano kwotę netto 31 599,72 zł, VAT 23%, kwotę brutto 32 867,15 zł - prawidłowa kwota brutto od podanej kwoty netto wynosi 38 867,66 zł,
- 289 - wskazano kwotę netto 42 600,85 zł, VAT 23%* kwotę brutto 49 874,25 zł - prawidłowa kwota brutto od podanej kwoty netto wynosi 52 399,05 zł,
- 302 - wskazano kwotę netto 20 040, 79 zł, VAT 23%, kwotę brutto 22 650,17 zł - prawidłowa kwota brutto od podanej kwoty netto wynosi 24 650,17 zł,
- 304 - wskazano kwotę netto 14 426,98 zł, VAT 23%, kwotę brutto 17 239,17 - prawidłowa kwota brutto od podanej kwoty netto wynosi 17 745,19 zł,
- 305 - wskazano kwotę netto 14 878,16 zł, VAT 23%, kwotę brutto 17 299,35 zł - prawidłowa kwota brutto od podanej kwoty netto wynosi 18 300,14 zł.

Reasumując:

Wykonawca zastosował błędnie dwie stawki podatku VAT, podczas gdy całość robót stanowiących przedmiot zamówienia winna zostać objęta jednolitą 8% stawką podatku VAT.

Wykonawca popełnił błąd w obliczeniu ceny podając nieprawidłowe wartości podatku VAT i ceny brutto w formularzu oferty.

Wykonawca zdaniem Zamawiającego sam nie wie od jakich konkretnie pozycji obliczył stawkę 23% (zmieniając zdanie w toku postępowania).

Nawet w sytuacji, gdy zdecydował się na wskazanie konkretnych pozycji do których zastosował Vat w wysokości 23% to nie policzył kwot brutto a dopasował wpisane wartości tak aby ostatecznie „wyjść na cenę brutto” wskazaną w formularzu ofertowym.

Błędnie obliczona wartość brutto oferty nie stanowi omyłki rachunkowej w rozumieniu art. 223 ust. 2 pkt. 2) ustawy Pzp, bowiem zasadą uznania, że mamy do czynienia z omyłką rachunkową jest jej oczywisty charakter, A także to, że Zamawiający po zidentyfikowaniu błędu wie dlaczego ten błąd powstał i bez konsultacji wykonawcą wie jak go poprawić. Omyłka o charakterze rachunkowym, musi być to omyłka, która jest wynikiem niepoprawnie przeprowadzonych działań arytmetycznych, które naruszają stosowanie matematycznych. Omyłka rachunkowa polega najczęściej na uzyskaniu błędnego wyniku wyliczeń na podstawie przyjętego przez zamawiającego wzoru. Stwierdzenie omyłki może mieć miejsce w sytuacji, w której przebieg działania matematycznego może być prześledzony na podstawie reguł rządzących tym działaniem, wynikających ze sposobu obliczenia ceny oferty, zgodnie z którymi możliwe jest stwierdzenie błędu w jego wykonaniu. Oczywiście omyłkę rachunkową stanowi błąd w obliczeniach popełniony przez wykonawcę, który da się poprawić wyłącznie w jeden sposób, niebudzący żadnych wątpliwości.

Bez wątpienia zatem sam fakt co najmniej dwukrotnej zmiany stanowiska samego Wykonawcy co do sposobu obliczenia

ceny oferty świadczy o tym, że nie mamy do czynienia z omyłką rachunkową. Tym bardziej, że Zamawiający samodzielnie nie jest w stanie dokonać żadnej poprawy błędnych obliczeń matematycznych ceny oferty Wykonawcy. W konsekwencji łączna kwota brutto oferty została wskazana błędnie, zaś Zamawiający nie może tej kwoty w żaden sposób poprawić, bowiem dane do poprawienia tego typu błędów nie znajdują się w ofercie. Zamawiający nie może prowadzić z Wykonawcą negocjacji w celu ustalenia prawidłowej kwoty na etapie badania i oceny ofert. Mając na uwadze powyższe oferta podlega odrzuceniu.”

Izba zważyła, co następuje:

Biorąc pod uwagę zgromadzony w sprawie materiał dowodowy, poczynione ustalenia faktyczne oraz orzekając w granicach zarzutów zawartych w odwołaniu, Izba stwierdziła, że odwołanie podlega oddaleniu w całości.

Izba za niewykazany uznała zarzut naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp w zw. z art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 2, art. 41 ust. 12 i 12a w zw. z art. 146 ef ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług poprzez przyjęcie, że Odwołujący zastosował błędną stawkę podatku VAT, w sytuacji, gdy zgodnie z przepisami ustawy VAT, stawki przyjęte przez Odwołującego są właściwe (zarzut nr 1).

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

Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy VAT 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. Ust. 2 tego przepisu stanowi, że dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usługi związane z żywnością (PKWiU 56), stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem art. 114 ust. 1 i art. 138i ust. 4. Zgodnie z art. 146 ef ust. 1 pkt 1) i 2) ustawy VAT 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. z 2024 r. poz. 248, z późn. zm.) 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, art. 120 ust. 3a 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%.

Zgodnie z art. 41 ust. 12 ustawy VAT 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. Art. 41 ust. 12a ustawy VAT stanowi, że 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 2024 r. poz. 1361, 1847 i 1881 oraz z 2025 r. poz. 303), funkcjonalnie z nimi związaną, z zastrzeżeniem ust. 12b.

Jak wskazuje się w orzecznictwie, przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT, będącego elementem cenotwórczym, jest równoznaczne z błędem w obliczeniu zawartej w ofercie ceny, polegającym na wadliwym doborze przez wykonawcę elementu mającego wpływ na obliczenie wysokości zaoferowanej ceny, chyba że zachodzą okoliczności umożliwiające zakwalifikowanie tego błędu jako omyłki, o której mowa w art. 223 ust. 2 ustawy Pzp i jej poprawienie (por. m.in. wyrok KIO z dnia 22 stycznia 2025 r., sygn. akt KIO4937/24, wyrok Izby z dnia 6 września 2024 r., sygn. akt KIO 2891/24).

W rozpoznawanej sprawie nie było sporne to, że Odwołujący w sposób zamierzony przyjął w ofercie dwie stawki podatku VAT, tj. 8% i 23%, co stało się przyczyną odrzucenia jego oferty na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp, Zamawiający stanął bowiem na stanowisku, że w przedmiotowym przypadku dla całego przedmiotu zamówienia zastosowanie znajdzie stawka VAT 8% na podstawie art. 41 ust. 2 w zw. z art. 41 ust. 12 pkt 1 ustawy VAT z uwagi na fakt, że obejmuje on remont obiektów zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Zauważyć należy, że Zamawiający w Rozdziale XXV ust. 4 SWZ zastrzegł, że prawidłowe ustalenie podatku VAT należy do obowiązków wykonawcy, zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym. Wykonawcy w pkt 1 formularza oferty mieli podać cenę oferty brutto, VAT – stawkę oraz wartość, a także cenę oferty netto, obliczoną na podstawie kosztorysu ofertowego załączonego do oferty. Zatem ciężar ustalenia prawidłowej stawki podatku został przerzucony w postępowaniu na wykonawców. Okoliczność ta ma istotne znaczenie, gdyż w takiej sytuacji ewentualne zastosowanie wadliwej stawki podatku VAT przez wykonawcę nie może być następnie konwalidowane w toku oceny i badania ofert jako omyłka podlegająca poprawieniu w trybie określonym w art. 223 ust. 2 ustawy Pzp, a stwierdzenie nieprawidłowości w tym zakresie winno skutkować odrzuceniem oferty jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny. Ponadto, jako że obowiązek określenia prawidłowej stawki podatku VAT spoczywał na wykonawcy, to wykonawca – decydując się na zastosowanie określonej stawki (w tym wypadku dwóch stawek) - powinien być w stanie w razie zaistnienia wątpliwości wykazać, że jego działanie było prawidłowe.

Tymczasem Izba stwierdziła, że treść odwołania w zakresie dotyczącym właściwej do zastosowania w postępowaniu o udzielenie zamówienia stawki podatku VAT ograniczała się głównie do przedstawienia wywodów teoretycznych i norm prawnych bez ich przełożenia na konkretne okoliczności stanu faktycznego. Odwołujący w pierwszej kolejności przywołał przepisy ustawy VAT (art. 41 ust. 1, ust. 2, ust. 12 i 146ef) oraz definicję obiektu budowlanego z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, wskazując, że nie było podstaw prawnych do objęcia całości robót związanych z zagospodarowaniem terenu stawką VAT 8%. Następnie zaś przywołał orzecznictwo sądów administracyjnych, stanowiska Krajowej Informacji Skarbowej, a także wyroki TSUE dotyczące świadczenia kompleksowego. Odwołujący nie odniósł swoich teoretycznych rozważań do przedmiotu zamówienia, jego zakresu i specyfiki, podczas gdy dla wykazania zasadności zarzutu nr 1 (i w konsekwencji też zarzutu nr 4) było to kluczowe. W odwołaniu nie ma żadnych twierdzeń, które wskazywałyby dlaczego w okolicznościach stanu faktycznego sprawy, roboty objęte tymi konkretnymi pozycjami kosztorysu, dla których Odwołujący przyjął stawkę VAT 23%, powinny być opodatkowane taką właśnie stawką. Brak jest jakiegokolwiek odniesienia do opisu przedmiotu zamówienia, dokonania przełożenia przywołanych norm prawnych czy wytycznych wynikających z orzecznictwa na realia przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia. Powołane w treści odwołania orzecznictwo czy stanowiska KIS zostały wydane w odmiennych stanach faktycznych, trudno zatem uznać je za znajdujące w sprawie zastosowanie. Mocno akcentowane w odwołaniu i podczas rozprawy orzeczenie NSA odnosiło się do stawki podatku VAT w zakresie dostawy urządzeń budowlanych, co pozostaje bez jakiegokolwiek związku z przedmiotem postępowania o udzielenie zamówienia prowadzonego przez Zamawiającego. Zawarta w odwołaniu argumentacja została w ocenie Izby przedstawiona w oderwaniu od okoliczności konkretnego stanu faktycznego będącego przedmiotem sprawy.

Izba stwierdziła ponadto, że Odwołujący nie podjął rzeczowej polemiki z większością twierdzeń zawartych w uzasadnieniu odrzucenia jego oferty, gdzie Zamawiający opisał szczegółowo zarówno powody uzasadniające przyjęcie przez wykonawców w ofertach jednolitej stawki podatku VAT 8%, jak i zwrócił uwagę na szereg nieścisłości w wyjaśnieniach składanych przez Odwołującego w toku postępowania, potwierdzających istnienie błędu w obliczeniu ceny (o czym dalej). Zamawiający w kontekście stawki podatku VAT wskazał m.in., że wszystkie czynności mieszczące się w zakresie zamówienia są ze sobą ściśle powiązane, wszystkie służą realizacji określonego celu jakim jest remont budynków przy ul. Marii Kazimierzy 18/26 w Warszawie, a całość zamówienia stanowi świadczenie kompleksowe wykonywane w budynku zaliczanym do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, co uzasadnia zastosowanie jednej stawki VAT dla wszystkich robót objętych przedmiotem zamówienia. Odwołujący nie przedstawił kontrargumentów wskazujących dlaczego całość przedmiotu zamówienia nie może zostać uznana za świadczenie kompleksowe, jak wskazano już powyżej nie odniósł się w ogóle do przedmiotu zamówienia, nie omówił nawet konkretnego zakresu robót objętego poszczególnymi pozycjami kosztorysu, dla których przyjął stawkę podstawową i nie wyjaśnił dlaczego nie mogą one zostać uznane za roboty budowlane mieszczące się w dyspozycji art. 41 ust. 12 ustawy VAT.

Również w toku postępowania odwoławczego Odwołujący nie odparł szczegółowej argumentacji Zamawiającego zawartej w odpowiedzi na odwołanie i przedstawionej podczas rozprawy, która wykazywała zasadność zastosowania jednolitej stawki podatku VAT 8%. Zamawiający podnosił m.in., że „usytuowanie obiektu, który jest przedmiotem zamówienia a tym samym zakres robót budowlanych dotyczy budynków mieszkaniowych oraz płyty fundamentowej stanowiącej dach garażu podziemnego, który jednocześnie łączy wszystkie budynki mieszkalne. Garaż jako jedna przestrzeń znajduje się pod wszystkimi budynkami mieszkaniowymi i stanowi jedną całość łącząc wszystkie budynki. Budynki usytuowane są dookoła tej płyty, a więc tzw. patio to nic innego jak dach garażu. Odwołujący ma tego doskonałą świadomość ponieważ odbył obowiązkową wizję lokalną na obiekcie. tym postępowaniu całość robót odnosi się do „bryły budynku”, bowiem nawet jeśli część robót nie dotyczy wprost budynku mieszkalnego a pomieszczeń garażu to nadal dotyczy takich robót, które wykonywane są w odniesieniu do bryły budynku, gdyż garaż podziemny znajdujący się pod

budynkami i łączący poszczególne budynki wraz z tymi budynkami tworzy jedną całość. Stąd też wykonywanie robót na zewnątrz nadal jest robotą ściśle związaną z bryłą budynków mieszkaniowych. decydujący jest charakter tych robót a nie nazwa wskazana w przedmiarze czy kosztorysie, bowiem wszelkie roboty jakie znajdują się w kosztorysie zatytułowanym „zagospodarowanie terenu” nie są robotami oderwanymi od bryły budynku. I tak dla przykładu poz. 270-279 kosztorysu to roboty budowlane związane z remontem schodów stanowiących wejście do budynku, poz. 280-289 (murki) to element schodów/podejścia, podobnie jak pozycje 290-298, oraz poz. 307-313 – dla których to robót ma bez wątpienia zastosowanie 8% stawka podatku VAT, bowiem stanowią one element budynku. Z kolei poz. 299-306 to roboty wykonywane na płycie garażu, a więc roboty ściśle powiązane z konstrukcją budynku. Bez znaczenia jest to, że są one wykonywane na zewnątrz (w sensie „na powietrzu”), a nie wewnątrz pomieszczenia, bowiem nadal są to roboty związane z bryłą budynku. Sposób ich wykonania „na zewnątrz” wynika jedynie z technologii i zakresu robót, gdzie istniejące ubytki należy uzupełnić czy zaizolować również w warstwie zewnętrznej płyty konstrukcyjnej, a płyta konstrukcyjna to sklepienie garażu będącego jednocześnie miejscem przejścia i/lub przejazdu pomiędzy budynkami. (...) Wszystkie roboty w tym postępowaniu są ze sobą ściśle powiązane i tworzą jedną nierozzerwalną całość - nie tylko w punktu widzenia rzeczowego, ale również celu jakiego mają służyć roboty budowlane wykonywane w ramach postępowania. W związku z tym, w tym przypadku ma również zastosowanie „konceptcja świadczenia głównego i pomocniczego” w odniesieniu do stawki podatku VAT.” Zamawiający wskazał w tym zakresie na interpretacje organów skarbowych oraz wyrok TSUE z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04, gdzie wskazano iż w celu określenia, czy mamy do czynienia z tzw. usługą kompleksową należy ustalić, czy podatnik dostarcza kilka odrębnych świadczeń głównych, czy też jedno świadczenie i ocena ta powinna być dokonywana również z perspektywy nabywcy. Dalej Zamawiający wskazał, że również w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego podkreśla się, że specyfika usługi kompleksowej wskazuje, iż „z punktu widzenia jej funkcjonalności i użyteczności dla klienta końcowego (Zamawiającego) nie należy jej dzielić, gdyż nie jest to uzasadnione z ekonomicznego punktu widzenia. Brak bowiem wykonania chociażby jednego z elementów (czynności) składających się na tę usługę, czyni ją niekompletną, skoro przez jej brak Wykonawca nie osiągnie wymaganego standardu usługi” (wyrok NSA z 17 kwietnia 2019 r., I FSK 494/17). Zdaniem Zamawiającego „z taką właśnie sytuacją mamy do czynienia w niniejszej sprawie, bowiem wszelkie roboty, w tym ewentualnie te, które wyodrębnił Odwołujący do opodatkowania stawką 23% stanowią element roboty głównej (podstawowej), która ma charakter kompleksowy, a poszczególne roboty pozostają ze sobą w związku (dotyczą tej samej nieruchomości), tworzą jedno świadczenie gospodarcze, za które Wykonawca otrzyma jedno wynagrodzenie. Wydzielenie spornych robót do odrębnego opodatkowania niewątpliwie miałyby charakter sztuczny. Każdy z elementów robót związany jest funkcjonalnie z budynkiem. Poszczególne czynności wchodzące w zakres wykonywanego świadczenia są ze sobą tak ściśle powiązane, że w aspekcie gospodarczym tworzą obiektywnie jedną całość nabywaną nierozłącznie.”

Izba uznała powyższe stanowisko Zamawiającego za wiarygodne i uzasadnione. Odwołujący nie przedstawił żadnych argumentów przeciwnych referujących *stricte* do przedmiotu zamówienia, które w jakikolwiek sposób podważyłyby kompleksowość świadczenia będącego przedmiotem zamówienia i zasadność opodatkowania całego przedmiotu zamówienia jednolitą stawką podatku VAT 8%. Jedynie uzupełniająco dostrzec należy, że działający z należytą starannością wykonawca mógł wywieść już z treści ogłoszenia o zamówieniu i SWZ, jaką stawkę podatku VAT Zamawiający uznawał za prawidłową. Zamawiający ujawnił bowiem w ogłoszeniu o zamówieniu wartość szacunkową netto (38 192 861,11 zł), a w Rozdziale XXIV ust. 3 SWZ informację o kwocie, jaką zamierza przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia (41 248 290 zł brutto). Proste porównanie tych kwot wskazywało na przyjęcie przez Zamawiającego jednolitej stawki 8% dla całego przedmiotu zamówienia. W takiej sytuacji wykonawca – zamierzając zastosować stawki 8% i 23% - powinien był co najmniej zwrócić się do Zamawiającego z wnioskiem o wyjaśnienie treści SWZ.

W dalszej kolejności należy zauważyć, że w uzasadnieniu odrzucenia oferty Odwołującego wykazano szereg niespójności w stanowisku, jakie Odwołujący prezentował w toku postępowania o udzielenie zamówienia składając wyjaśnienia, a także stwierdzono błędy rachunkowe niemożliwe do poprawienia, do których to okoliczności w treści odwołania w ogóle się nie odniesiono. Jakkolwiek wobec niewykazania przez Odwołującego, że zastosowanie przez niego dwóch stawek VAT było prawidłowe, wspomniane niespójności i błędy mają charakter drugorzędny, niemniej wskazać trzeba, że Odwołujący nie był w stanie w ramach wyjaśnień przedstawić kompletnych, spójnych informacji, jak obliczył wartość podatku VAT. Odwołujący w ramach pierwszych wyjaśnień wskazał, że zastosował stawkę VAT 23% dla robót dotyczących zagospodarowania terenu (poz. 277-313), a w zakresie pozostałych pozycji stawkę 8%, jednocześnie podnosząc, że doszło do oczywistej omyłki rachunkowej przy obliczeniu ceny brutto, która powinna wynosić nie 40 168 514,49 zł, lecz 40 177 831,50 zł. Odwołujący pominął wówczas okoliczność, że również inne pozycje kosztorysu odnosiły się do zagospodarowania terenu. Na kolejne wezwanie Zamawiającego dotyczące tych innych pozycji (78-84)

Odwołujący wyjaśnił, że stawkę VAT 23% przyjął także dla poz. 84, a więc rozszerzył wskazany w pierwszych wyjaśnieniach zakres robót opodatkowanych stawką podstawową. Następnie wykonawca przedstawił (bez wezwania) kalkulację zawierającą wartości netto, brutto, stawkę VAT i wartość VAT dla poszczególnych pozycji kosztorysu, która wskazywała na łączną cenę brutto 40 168 514,49 zł, czyli nie taką cenę, jaka w świetle wyjaśnień złożonych przez Odwołującego miała być cenę prawidłową, po skorygowaniu omyłek, lecz taką cenę jaka została podana w ofercie. Wykonawca w toku postępowania o udzielenie zamówienia modyfikował swoje stanowisko w zakresie pozycji, dla których przyjął stawkę VAT 23%, jak i nie był spójny podając cenę brutto oferty. Znamienne jest przy tym to, że po kompleksowej analizie kalkulacji złożonej przez Odwołującego po udzieleniu wyjaśnień, Zamawiający zidentyfikował szereg błędów w działaniu Odwołującego przy obliczaniu wartości brutto dla poszczególnych pozycji kosztorysu (poz. 274, 284, 289, 302, 304, 305), które świadczyć mogą o dopasowywaniu podanych wartości tak, aby łącznie stanowiły cenę brutto oferty (przy czym i tak „niewłaściwą” cenę brutto oferty, tj. cenę nieuwzględniającą podnoszonej w pierwszych wyjaśnieniach omyłki rachunkowej). W treści odwołania nie podjęto polemiki z powyższymi okolicznościami, na które Zamawiający wskazał w decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego. W ocenie Izby w sprawie brak jest jakichkolwiek argumentów, które podważałyby tok rozumowania Zamawiającego i zasadność jego decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego jako obciążonej błędem w obliczeniu ceny.

Mając powyższe na uwadze za bezzasadne Izba uznała również zarzuty naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 223 ust. 2 pkt 2) ustawy Pzp poprzez niedokonanie poprawy oczywistych omyłek rachunkowych w ofercie Odwołującego, pomimo, że wszystkie niezbędne dane dla tej czynności pozostawały w dyspozycji Zamawiającego i zakwalifikowanie oczywistej omyłki rachunkowej jako błędu w obliczeniu ceny, a w konsekwencji wadliwe odrzucenie oferty Odwołującego (zarzuty nr 2 i 3).

Zgodnie z art. 223 ust. 2 pkt 2) ustawy Pzp zamawiający poprawia w ofercie oczywiste omyłki rachunkowe, z uwzględnieniem konsekwencji rachunkowych dokonanych poprawek.

W orzecznictwie jednolicie wskazuje się, że z oczywistą omyłką rachunkową mamy do czynienia wtedy, gdy w ofercie znajdują się błędy wynikające z nieprawidłowego dokonania pewnych obliczeń. Oczywiste omyłki rachunkowe to błędy powstałe na skutek niezamierzonego działania wykonawcy w działaniach arytmetycznych, które naruszają stosowanie reguł matematycznych. Oczywistość omyłki rachunkowej powoduje, że dla przeciętnego człowieka nie budzi wątpliwości, że wynik określonego działania matematycznego został określony wadliwie. Ponadto aby dokonać poprawienia oczywistej omyłki rachunkowej, zamawiający powinien mieć w treści oferty oraz SWZ wszelkie informacje umożliwiające jednoznaczne ustalenie faktu, że w sposób błędny przeprowadzono w ofercie działanie matematyczne.

Z taką sytuacją nie mamy do czynienia w rozpoznawanej sprawie. Odwołujący podnosił, że w sposób prawidłowy zastosował dwie stawki podatku VAT – 8% i 23%, dlatego też Zamawiający nieprawidłowo uznał, że jego oferta zawiera błąd w obliczeniu ceny. Jak jednak wskazano już powyżej, Odwołujący nie dowiódł w postępowaniu odwoławczym prawidłowości swojego działania. Nie budzi zaś wątpliwości, że przyjęcie nieprawidłowej stawki podatku VAT w sytuacji, gdy obowiązek jej ustalenia obciążał wykonawcę, stanowi błąd w obliczeniu ceny, który nie podlega poprawieniu w trybie art. 223 ust. 2 ustawy Pzp. Zauważyć ponownie należy, że Odwołujący nie odniósł się do uzasadnienia decyzji o odrzuceniu jego oferty, w którym Zamawiający jasno wskazał, że błędy w ofercie Odwołującego nie mogą podlegać poprawieniu jako oczywiste omyłki rachunkowe, również ze względu szeregu nieścisłości w wyjaśnieniach składanych przez Odwołującego, brak oczywistego charakteru omyłek oraz brak dysponowania przez Zamawiającego danymi umożliwiającymi poprawienie omyłek. W odwołaniu jedynie stwierdzono, że Odwołujący „w kilku pozycjach popełnił omyłki rachunkowe polegające na błędnym przeliczeniu ceny netto na cenę brutto”, niemniej Odwołujący nawet nie wskazał gdzie konkretnie popełnił błędy, jak i nie wyjaśnił dlaczego te błędy powinny zostać uznane za oczywiste omyłki rachunkowe, nie wskazał jak należałoby je poprawić ani nie sprecyzował żądania w tym zakresie. Trudno w takiej sytuacji mówić o wykazaniu zasadności zarzutu.

Za bezzasadny Izba uznała także zarzut naruszenia art. 226 ust. 1 pkt. 10 ustawy Pzp w zw. z art. 41 ust. 1, art. 41 ust. 2, art. 41 ust. 12 i 12a w zw. z art. 146 ef ust. 1 pkt 2 ustawy VAT poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Przystępującego oraz oferty MAL-BUD-1, w sytuacji gdy wykonawcy ci zastosowali wadliwą stawkę VAT dla określenia ceny brutto oferty (zarzut nr 4).

Konieczność odrzucenia ofert ww. wykonawców Odwołujący oparł na tożsamej argumentacji jak zarzut nr 1, twierdząc, że przyjęcie jednolitej stawki podatku VAT 8% było niezgodne z przepisami. Mając na uwadze, że Odwołujący nie wykazał, że prawidłowym było przyjęcie w ofercie dwóch różnych stawek podatku VAT (w tym zakresie Izba odsyła do wcześniejszej części uzasadnienia wyroku, odnoszącej się do zarzutu nr 1, uznając przywołaną tam argumentację za w pełni adekwatną dla zarzutu nr 4), to nie sposób uznać, aby wykazał, że zaniechanie odrzucenia ofert Przystępującego oraz wykonawcy MAL-BUD-1 naruszało art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp. Odwołujący przy tym w

zakresie zarzutu nr 4 nie wskazał nawet, jakie konkretne pozycje kosztorysu ofertowego, powinny zostać objęte przez ww. wykonawców stawką podatku VAT 23%. Słusznie spostrzegł Przystępujący, że zarzut błędu w obliczeniu ceny postawiony względem ofert konkurentów Odwołującego został pozbawiony konkretnej argumentacji i był wywodzony wyłącznie w sposób pośredni, z sytuacji, w jakiej znalazł się sam Odwołujący w postępowaniu o udzielenie zamówienia. Prawidłowo także zwrócił uwagę Zamawiający na częściową niespójność argumentacji Odwołującego ze stawianymi przez niego żądaniami, a konkretnie żądaniem ewentualnym nakazania Zamawiającemu odrzucenia ofert Przystępującego i MAL-BUD-1 i unieważnienia postępowania na podstawie art. 255 pkt 2 ustawy Pzp. Po pierwsze Odwołujący nie postawił w odwołaniu zarzutu naruszenia art. 255 pkt 2 ustawy Pzp (nawet jako zarzutu ewentualnego), jak i nie uzasadnił w żaden sposób tak postawionego żądania. Po drugie, jeżeli w sprawie zaprezentowano dwa przeciwstawne stanowiska w zakresie koniecznej do przyjęcia stawki podatku VAT (8 i 23% według Odwołującego, a 8% według Zamawiającego, Przystępującego oraz wykonawcy MAL-BUD-1), to siłą rzeczy brak jest możliwości odrzucenia ofert wszystkich wykonawców z uwagi na błąd w obliczeniu ceny polegający na przyjęciu w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT. Innych zarzutów względem oferty Przystępującego i oferty MAL-BUD-1 Odwołujący nie stawiał.

Biorąc pod uwagę wszystko powyższe Izba stwierdziła, że odwołanie podlega oddaleniu i na podstawie art. 553 ustawy Pzp orzekła jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono stosownie do jego wyniku na podstawie art. 557 i 575 ustawy Pzp oraz § 8 ust. 2 pkt 1 w zw. z § 5 pkt 1 i 2 lit. b) Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania z dnia 30 grudnia 2020 r. (Dz. U. z 2020 r. poz. 2437).

Zgodnie z art. 557 ustawy Pzp w wyroku oraz w postanowieniu kończącym postępowanie odwoławcze Izba rozstrzyga o kosztach postępowania odwoławczego. Art. 575 ustawy Pzp stanowi, że strony oraz uczestnik postępowania odwoławczego wnoszący sprzeciw ponoszą koszty postępowania odwoławczego stosownie do jego wyniku. § 8 ust. 2 pkt 1 ww. Rozporządzenia stanowi, że w przypadku oddalenia odwołania przez Izbę w całości, koszty ponosi odwołujący. Izba zasądza koszty, o których mowa w § 5 pkt 2, od odwołującego na rzecz zamawiającego. Kosztami, o którym mowa w § 5 pkt 2, są uzasadnione koszty stron postępowania odwoławczego, w wysokości określonej na podstawie rachunków lub spisu kosztów, złożonych do akt sprawy, obejmujące m.in. wynagrodzenie i wydatki jednego pełnomocnika, jednak nieprzekraczające łącznie kwoty 3600 złotych (lit. b).

W świetle wskazanych regulacji, z uwagi na oddalenie odwołania w całości, Izba kosztami postępowania obciążyła Odwołującego, zasądając od niego na rzecz Zamawiającego uzasadnione koszty postępowania poniesione przez Zamawiającego z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika w kwocie 3600 zł, potwierdzonej fakturą VAT złożoną do akt sprawy.

Przewodnicząca:.....