

WYROK

Warszawa, dnia 21 sierpnia 2025 r.

Krajowa Izba Odwoławcza – w składzie:

Przewodniczący: Andrzej Niwicki

Protokolant: Rafał Komoń

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 sierpnia 2025 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 24 lipca 2025 r. przez wykonawców wspólnie ubiegających się o zamówienie Konsorcjum: OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. z/s w Warszawa oraz Esento Ltd. Old Gloucester Street, WC1N 3AX, Londyn (Wielka Brytania) w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego Polska Organizacja Turystyczna z siedzibą w Warszawie

orzeka:

1. Uwzględni odwołanie i nakazuje Zamawiającemu Polskiej Organizacji Turystycznej z siedzibą w Warszawie unieważnienie czynności odrzucenia oferty złożonej przez wykonawców wspólnie ubiegających się o zamówienie: OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. z/s w Warszawie oraz Esento Ltd. z siedzibą w Londynie oraz czynności unieważnienia postępowania,
2. Kosztami postępowania odwoławczego obciąża Polską Organizację Turystyczną z siedzibą w Warszawie i:
 - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 15 000 zł (słownie: piętnaście tysięcy złotych) uiszczoną przez OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. z/s w Warszawie oraz Esento Ltd. z siedzibą w Londynie tytułem wpisu od odwołania;
 - 2.2. zasądza od Polskiej Organizacji Turystycznej z/s w Warszawie na rzecz OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. z/s w Warszawie oraz Esento Ltd. z/s w Londynie kwotę 18 600 zł (słownie: osiemnaście tysięcy sześćset złotych) tytułem zwrotu poniesionych kosztów postępowania odwoławczego, w tym wpisu i 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.

Przewodniczący:.....

Sygn. akt:KIO2892/25

Uzasadnienie

Zamawiający Polska Organizacja Turystyczna, ul. Młynarska 42, 01-171 Warszawa prowadzi trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na: Budowa powierzchni targowej na Polskim Stoisku Narodowym realizowanym na międzynarodowych targach turystycznych, nr postępowania: 11/2025/ML. Ogłoszenie o zamówieniu opublikowane w Dzienniku Urzędowym UE w dniu 08 maja 2025 r. pod numerem 298167-2025; nr wydania: Dz.U. S: 89/2025

Odwołujący:Konsorcjum firm w składzie: (1) OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. z/s w Warszawa oraz (2) Esento Ltd Old Gloucester Street, WC1N 3AX, Londyn (Wielka Brytania) Company Number: 16290901

wniósł dnia 24 lipca 2025 r. odwołanie wobec czynności polegających na:

- 1) uznaniu, że oferta Odwołującego jest niezgodna z warunkami zamówienia oraz, że zawiera ona błędy w obliczeniu ceny lub kosztu, co skutkowało odrzuceniem oferty Odwołującego;
- 2) unieważnienia Postępowania z uwagi na fakt, że wszystkie złożone w nim oferty podlegają odrzuceniu i/lub przekraczają kwotę, jaką Zamawiający zamierza przeznaczyć na wykonanie zamówienia;
- 3) braku należytego uzasadnienia faktycznego dla decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego;

Zamawiającemu zarzucił naruszenie następujących przepisów ustawy pzp:

1)art. 253 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 16 pkt 2 przez brak uzasadnienia faktycznego odrzucenia oferty Odwołującego;

2)art. 226 ust. 1 pkt 5 oraz art. 226 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 17 ust. 2 przez bezzasadne uznanie, że oferta Odwołującego jest niezgodna z warunkami zamówienia, w tym w szczególności postanowieniami Rozdziału 15 SWZ oraz, że zawiera ona błędy w obliczeniu ceny lub kosztu w sytuacji, w której zaniechanie wykonania lub niewłaściwe wykonanie obowiązku informacyjnego ciążącego na Odwołującym w stosunku do Zamawiającego o powstaniu u Zamawiającego obowiązku podatkowego nie zostało obwarowane sankcją w postaci odrzucenia oferty, a tym samym oferta Odwołującego spełnia wszystkie wymagania Zamawiającego oraz nie zawiera błędów w obliczeniu ceny lub kosztu;

3)art. 255 pkt 2 i art. 17 ust. 2 przez bezzasadne unieważnienie Postępowania oraz brak wyboru oferty Odwołującego jako najkorzystniejszej, a w dalszej kolejności nieudzielenie Odwołującemu zamówienia w sytuacji, w której brak było podstaw do unieważnienia Postępowania, gdyż oferta Odwołującego spełnia wszystkie wymagania Zamawiającego oraz nie zawiera błędów w obliczeniu ceny lub kosztu;

W związku z powyższym wniósł o uwzględnienie odwołania w całości i nakazanie Zamawiającemu:

1.unieważnienie czynności unieważnienia Postępowania oraz odrzucenia oferty Odwołującego;

2.dalsze prowadzenie Postępowania, w tym ponowną ocenę ofert z uwzględnieniem oferty Odwołującego.

Odwołujący posiada interes z uzyskaniem zamówienia stanowiącego przedmiot Postępowania oraz może ponieść szkodę w wyniku naruszenia przez Zamawiającego przepisów prawa. Oferta Odwołującego została odrzucona jakosprzeczna z warunkami zamówienia oraz zawierająca błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.

Oferta Odwołującego spełnia wszystkie wymagania oraz nie zawiera błędów w obliczeniu ceny lub kosztu.

I.STAN FAKTYCZNY

Odwołujący bierze udział w Postępowaniu jako konsorcjum dwóch spółek prawa handlowego, tj. spółki OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. oraz spółki prawa brytyjskiego Esento Ltd. z/s w Londynie. Co istotne, spółka Esento Ltd. nie prowadzi na terytorium Wielkiej Brytanii działalności, która skutkowałaby koniecznością zarejestrowania jej jako płatnika VAT, w szczególności nie osiąga obrotu ponad limity wskazane w przepisach prawa brytyjskiego.

Podmiotem odpowiedzialnym za rozliczenia z Zamawiającym, w tym wystawianie stosownych dokumentów rozliczeniowych w toku realizacji zamówienia będzie spółka Esento Ltd. Dokument rozliczeniowy będzie stanowiła faktura, w której – z uwagi na powyższe okoliczności – nie będzie wskazana ani stawka ani kwota podatku od towarów i usług (VAT).

Mając na uwadze powyższe, Odwołujący w formularzu ofertowym:

a.w pkt 1 wskazał, że proponowana przez niego cena oferty netto stanowi jednocześnie cenę oferty brutto, zaś w pozycji dotyczącej stawki VAT wpisał on „N/A”, co należy rozumieć jako „nie dotyczy” („not applicable”);

b.w pkt 6 wskazał, że wybór jego oferty nie prowadzi do powstania u Zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług.

17 czerwca 2025 r. Zamawiający wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień w przedmiocie rozliczenia podatku VAT. W odpowiedzi 23 czerwca 2025 r., Odwołujący poinformował, że w pozycji „stawka podatku VAT” wskazał „N/A” z uwagi na to, że spółka Esento Ltd. nie jest zarejestrowana jako czynny podatnik VAT, a tym samym wartość oferty netto jest jednocześnie wartością brutto oraz, że nie ma podstaw do uznania, aby to Zamawiający był zobowiązany do naliczenia czy odprowadzenia podatku VAT.

27 czerwca 2025 r. Zamawiający wezwał Odwołującego do złożenia dodatkowych wyjaśnień dotyczących rozliczenia podatku VAT, a w szczególności: (i) wskazania braku podstaw rejestracji Esento Ltd. jako czynnego podatnika VAT i braku obowiązku naliczania VAT przy świadczeniu usług na rzecz podmiotów z Polski, a także (ii) wskazanie przepisów prawa materialnego, z których wynika brak obowiązku rozliczenia przez Zamawiającego podatku VAT na zasadach odwrotnego obciążenia (reverse charge). Odwołujący udzielił odpowiedzi Zamawiającemu 03 lipca 2025 r. wskazując, że:

a.Esento Ltd. nie jest czynnym podatnikiem podatku VAT, korzysta ze zwolnienia podatkowego przewidzianego w ustawie Value Added Tax Act 1994, stanowiącej główny akt prawny regulujący kwestie VAT na terytorium Wielkiej Brytanii; Odwołujący wskazał na konkretne przepisy tej ustawy, z których wynika brak obowiązku naliczania podatku VAT przez Esento Ltd.;

b.import usług spoza UE oznacza zasadniczo opodatkowaniu VAT w Polsce, ale jednocześnie uprawnia do odliczenia podatku VAT naliczonego od podatku VAT należnego w imporcie usług w rozliczeniu za miesiąc, w którym w odniesieniu do nabytych usług powstał obowiązek podatkowy, co oznacza, że transakcja będzie dla Zamawiającego neutralna pod względem VAT; Odwołujący wskazał na konkretne przepisy aktów prawa europejskiego oraz polskiej ustawy o podatku od towarów i usług, z których wynika powyższe.

Przedstawił Zamawiającemu także dokumenty potwierdzające status podatkowy Esento Ltd.

22 lipca 2025 r. Zamawiający opublikował na Zawiadomienie o unieważnieniu Postępowania, wskazując jednocześnie na odrzucenie oferty Odwołującego. W uzasadnieniu swojej decyzji Zamawiający lakonicznie i ogólnikowo stwierdził, że:

a.treść oferty Odwołującego jest niezgodna z warunkami zamówienia;

b.treść oferty Odwołującego zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu;

c.Odwołujący w ofercie oraz w wyjaśnieniach wskazał, że oferta nie będzie powodowała powstania po stronie Zamawiającego obowiązku podatkowego oraz, że jest ona dla niego neutralna podatkowo, co Zamawiający uznała za nieprawidłowy model rozliczeń podatku VAT;

d.treść oferty nie odpowiada wymogom określonym w rozdziale 15 SWZ.

Zamawiający nie wskazał, jakie błędy w obliczeniu ceny zawiera oferta Odwołującego.

UZASADNIENIE ZARZUTÓW I ŻAŁAŃ ODWOŁANIA

1/Odwołujący zarzuca Zamawiającemu naruszenie art. 253 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 16 pkt 2 Pzp przez brak uzasadnienia faktycznego odrzucenia oferty Odwołującego.

Poprawne sformułowanie podstawy prawnej i faktycznej rozstrzygnięć zamawiającego jest warunkiem koniecznym skutecznego zakończenia zamówienia postępowania. Z treści zawiadomienia o odrzuceniu oferty Odwołującego nie wynika dlaczego i z jakimi konkretnie warunkami zamówienia Zamawiający uznał ofertę za niezgodną; w szczególności za takie wskazanie nie można uznać blankietowego odesłania do rozdziału 15 SWZ; dlaczego, w ocenie Zamawiającego, oferta Odwołującego zawiera błąd w obliczeniu ceny lub kosztu, czy błąd ten dotyczy ceny czy kosztu, a także na czym błąd polega, jak również dlaczego ten błąd nie jest możliwy do usunięcia w trybie przewidzianym przepisami ustawy Pzp.

Powyższe uniemożliwia Odwołującemu kompleksowe odniesienie się do decyzji.

Powyższe jednoznacznie potwierdza zasadność Zarzutu nr 1 odwołania.

2/Odwołujący zarzuca naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 5 oraz art. 226 ust. 1 pkt 10 w zw. z art. 17 ust. 2 Pzp przez bezzasadne uznanie, że oferta Odwołującego jest niezgodna z warunkami zamówienia, w tym postanowieniami Rozdziału 15 SWZ oraz, że zawiera ona błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.

W orzecznictwie KIO ugruntował się pogląd, zgodny z którym zaniechanie wykonania lub niewłaściwe wykonanie obowiązku informacyjnego ciążącego na Odwołującym w stosunku do Zamawiającego o powstaniu u Zamawiającego obowiązku podatkowego nie zostało obwarowane sankcją w postaci odrzucenia oferty, a tym samym oferta Odwołującego spełnia wszystkie wymagania Zamawiającego oraz nie zawiera błędów w obliczeniu ceny lub kosztu.

Zgodnie z art. 225 ust. 2 Pzp obowiązek wykonawcy dotyczący wskazania, że wybór jego oferty będzie prowadził do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego oraz wskazania właściwej stawki podatku od towarów i usług ma charakter wyłącznie informacyjny, a zatem – jako taki – nie stanowi treści oferty.

Jak wskazała KIO w wyroku KIO 516/16 „ocena zgodności oferty wykonawcy (a w konsekwencji ocena prawidłowości oceny Zamawiającego) nie powinna być więc determinowana i zawężana jedynie do kwestii tego, czy wykonawca złożył odrębne oświadczenie, sprowadzające się w istocie jedynie do wskazania tego, że przepis art. 91 ust. 3 Pzp nie znajduje zastosowania. Przepis art. 91 ust. 3a ustawy Pzp nie zwalnia bowiem zamawiającego ze znajomości przepisów prawno-podatkowych i nie stawia go w pozycji podmiotu, który spełnienie własnych obowiązków podatkowych uzależnia od oświadczenia wykonawcy. Przepis ma charakter informacyjno-pomocniczy i nie wpływa na ostateczne ukształtowanie obowiązku podatkowego. KIO powołała się na stanowisko UZP zawarte w piśmie z 02.12.2014 r., UZP/DP/L-AW/KW.26391/14, w którym wskazano, że: projektowane przepisy dotyczące informowania zamawiającego przez wykonawcę o możliwości powstania obowiązku podatkowego po stronie zamawiającego mają na celu jedynie usprawnienie postępowania (...) Obowiązek podatkowy, a tym samym ustalenie wysokości podatku należnego spoczywa na zamawiającym jako płatniku podatku, przez co wprowadzony przepis dotyczący informowania o powstaniu u

zamawiającego obowiązku podatkowego ma walor wyłącznie informacyjny, nie zdejmuje z zamawiającego ciężaru odpowiedzialności za prawidłowe naliczenie i odprowadzenie podatku na podstawie obowiązujących przepisów podatkowych. Ponadto informacje przekazywane przez wykonawców będą miały jedynie charakter dodatkowy, wtórny, dlatego też nie można zgodzić się z twierdzeniem, że zamawiający będzie całkowicie uzależniony od tych informacji. Zakres zobowiązania oraz zakres informacji niezbędnych do prawidłowego odprowadzenia podatku wynika bowiem z przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, a nie z obowiązku informacyjnego nałożonego przez wykonawcę projektowaną zmianą". UZP podkreślił wówczas, że „za bezcelową i bezzasadną należy uznać propozycję wprowadzenia odpowiedzialności wykonawcy wobec zamawiającego z tytułu realizacji obowiązku przekazywania informacji o możliwości powstania obowiązku podatkowego, jak również nałożenie na niego stosownych sankcji w przypadku niedopełnienia tego obowiązku bądź przekazania nieprawdziwych informacji”.

W orzeczeniu KIO 2299/21, Izba już wprost stwierdziła, że: „(...) dane wymagane w art. 225 ust. 1 pzp nie stanowią treści oferty, a mają wyłącznie charakter informacyjny.

Warto podkreślić, że w wyroku z 2021 r. Izba wyraźnie zaznaczyła, że zmiana art. 91 ust. 3a ustawy Pzp z 2004 r. w stosunku do art. 225 ust. 1 obecnie obowiązującej ustawy Pzp sprowadza się wyłącznie do obowiązku podania przez wykonawcę stawki podatku VAT zgodnie ze swoją wiedzą. KIO podkreśliła również, że: „(...) wskazanie przez wykonawcę stawki podatku VAT zgodnie z art. 225 ust. 1 ustawy pzp nie wiąże zamawiającego skoro wykonawca podaje tę informację zgodnie ze swoją wiedzą. Okoliczność ta w ocenie Izby przesądza o wyłącznie informacyjnym charakterze obowiązku z ustawy pzp. Niewątpliwie obowiązek ustalenia właściwej stawki podatku obciąża zamawiającego, skoro to zamawiający jako nabywca usługi lub towaru, a nie usługodawca lub dostawca towaru (wykonawca) jest zobowiązany do rozliczenia i odprowadzenia podatku VAT. Dyspozycja art. 225 ust. 1 ustawy pzp nie zwalnia zamawiającego ze znajomości przepisów o podatku od towarów i usług, tym samym odpowiedzialność w zakresie ustalenia właściwej stawki podatku nie może zostać przerzucona na wykonawcę”.

„Niewłaściwe wypełnienie przez wykonawcę pozycji formularza ofertowego, związane z wykonaniem ciężącego na wykonawcy obowiązku informacyjnego w stosunku do zamawiającego o ewentualnym powstaniu po stronie zamawiającego obowiązku podatkowego nie jest obwarowane sankcją odrzucenia oferty”. KIO 339/17

Zatem oświadczenie zawarte w ofercie Odwołującego dotyczące braku powstania po stronie Zamawiającego obowiązku podatkowego nie stanowi elementu jego oferty. Już tylko ta okoliczność dyskwalifikuje możliwość odrzucenia oferty na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 5 Pzp (treść oferty niezgodna z warunkami zamówienia), jak też art. 226 ust. 1 pkt 10 Pzp (błąd w obliczeniu ceny lub kosztu), a to z uwagi na fakt, iż cena oferty / koszt stanowią element oferty.

Podkreślić należy, że przez niezgodność oferty z warunkami zamówienia rozumieć należy jej niezgodność z warunkami, które dotyczą zamówienia lub postępowania o udzielenie zamówienia, wynikającymi w szczególności z opisu przedmiotu zamówienia, wymagań związanych z realizacją zamówienia, kryteriów oceny ofert, wymagań proceduralnych lub projektowanych postanowień umowy o zamówienie.

Za uzasadnienie faktyczne odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 5 Pzp nie można uznać blankietowego odwołania się przez Zamawiającego do rozdziału 15 SWZ, zawierającego opis sposobu obliczania ceny, albowiem rozdział ten zawiera 6 odrębnych postanowień dotyczących zasad obliczenia ceny oferty. Co jednak istotne w rozdziale tym, w pkt 15.2, Zamawiający wskazał na informacyjny charakter zobowiązania do wskazania w ofercie, czy wybór oferty wykonawcy będzie powodował powstanie po stronie Zamawiającego obowiązku podatkowego. W pkt 15.5 SWZ Zamawiający wskazał, że wysokość stawki podatku VAT wynika z przepisów ustawy, co jednoznacznie wskazuje na obowiązek finalnego ustalenia zarówno podmiotu zobowiązanego do odprowadzenia podatku i ustalenia jego stawki zgodnie z ustawą o VAT a nie deklaracją w formularzu ofertowym.

Jeżeli zatem Zamawiający doszedł do wniosku, że wybór oferty Odwołującego spowoduje u niego powstanie obowiązku podatkowego, to na nim spoczywa obowiązek zastosowania właściwej stawki VAT.

Odnosząc się do drugiej z podstaw odrzucenia oferty - Zamawiający nie wyjaśnił (i) na czym ma polegać ten błąd.

Odwołujący w ofercie prawidłowo wskazał, że z uwagi na wystawienie dokumentów rozliczeniowych przez konsorcjanta, spółkę Esento Ltd. cena oferty netto jest ceną oferty brutto, ponieważ spółka ta nie ma obowiązku odprowadzenia podatku w kraju swojej siedziby jako (i) podlegająca zwolnieniu podmiotowemu z mocy prawa (ii) dokonująca eksportu usług poza obszar Wielkiej Brytanii. Nie mamy tu do czynienia z błędnym ustaleniem stawki VAT.

Na Zamawiającym spoczywa obowiązek ustalenia właściwej stawki VAT na podstawie obowiązujących go przepisów prawa.

Podsumowując:

a.obowiązek wskazania informacji o powstaniu obowiązku podatkowego po stronie Zamawiającego oraz właściwej stawki VAT, o którym mowa w art. 225 Pzp nie stanowi treści oferty i ma charakter wyłącznie informacyjny;

b.podmiotem odpowiedzialnym za ostateczne ustalenie powyższego obowiązku oraz zastosowania właściwej stawki podatku VAT jest zamawiający, który nie może opierać się na deklaracjach wykonawcy, a na przepisach obowiązującego prawa;

c.skoro ww. obowiązek nie stanowi elementu oferty, to jego niedopełnienie nie może być kwalifikowane jako niezgodność oferty z warunkami zamówienia ani też jako błąd w obliczeniu ceny lub kosztu, które stanowią element oferty;

d.skoro Zamawiający ma obowiązek ustalenia istnienia obowiązku podatkowego po swojej stronie oraz znajdującej zastosowanie stawki VAT, nie jest możliwym stwierdzenie, aby niedopełnienie obowiązków z art. 225 Pzp mogło być kwalifikowane jako błąd w obliczeniu ceny lub kosztu – nie jest to bowiem kalkulacja wykonawcy.

Z tych powodów bezzasadne jest odrzucenie oferty Odwołującego na podstawie art. 225 ust. 1 pkt 5 i 10 Pzp.

W świetle przedstawionych dotychczas argumentów, a w szczególności braku podstaw do odrzucenia oferty Odwołującego za bezzasadne należy uznać unieważnienie niniejszego Postępowania przez Zamawiającego.

Przepis art. 255 pkt 2 Pzp nakazuje Zamawiającemu unieważnienie postępowania, gdy wszystkie złożone oferty podlegały odrzuceniu. Odwołujący wykazał, że jego oferta – wbrew twierdzeniom Zamawiającego – spełnia wymagania zamówienia, w tym w szczególności opisane w SWZ, a także, że nie zawiera żadnych błędów ani w cenie ani w jakimkolwiek koszcie, a tym samym nie podlega odrzuceniu. W efekcie należy nakazać Zamawiającemu unieważnienie czynności unieważnienia Postępowania, unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego, a także dokonanie ponownego badania ofert, co powinno prowadzić do wyboru oferty Odwołującego jako oferty najkorzystniejszej w Postępowaniu.

Zamawiający w złożonej 18 sierpnia 2025 r. odpowiedzi na odwołanie wniósł o oddalenie odwołania w całości.

Wskazał na dokumentację postępowania, w tym ofertę Odwołującego oraz wyjaśnienia, memorandum z 11 lipca 2025 r., jak również załączoną do odpowiedzi wiadomość elektroniczną Odwołującego z 25 lipca 2025 roku, celem wykazania, że Zamawiający przeprowadził wymagane czynności w zakresie badania i oceny ofert i dokonał prawidłowego unieważnienia postępowania, odrzucając jednocześnie ofertę Odwołującego.

Zamawiający podtrzymał zasadność poczynionych w ramach postępowania czynności.

Wskazał na zarzuty i żądania odwołania wraz z uzasadnieniem.

Ponadto, wskazał, że w wiadomości elektronicznej z dnia 25 lipca 2025 r. Odwołujący wskazał, co następuje: Także główna teza analizy mówiąca o tym, że nasz scenariusz jest jawną nieprawdą ” jest błędna ponieważ Polska Organizacja Turystyczna jako Zamawiający będzie obowiązany do wykazania podatku należnego, a podatek zostanie ujęty w ewidencji VAT. Jednakże z uwagi na możliwość odliczenia podatku VAT naliczonego od podatku VAT należnego transakcja będzie neutralna pod względem VAT. Więc stwierdzenie, że „ POT byłby zobowiązany do samodzielnego naliczenia i rozliczenia 23% polskiego podatku VAT” jest nieprawdą, która świadczy jedynie o braku podstawowej wiedzy osoby tworzącej raport.

Zamawiający nie zgadza się ze stanowiskiem Odwołującego. Ferowane w odwołaniu zarzuty są bezzasadne z nw. względów.

W pierwszej kolejności należy wskazać, że po otrzymaniu wyjaśnień Odwołującego w zakresie zaoferowanej ceny, w tym podatku od towarów i usług, Polska Organizacja Turystyczna wystąpiła do doradcy podatkowego o analizę prawno-podatkową oferty Odwołującego, który w podsumowaniu memorandum z dnia 11 lipca 2025 r. wprost wskazał, że: Oferta złożona przez konsorcjum opiera się na prawnie nieprawidłowym modelu rozliczeń podatku VAT.

Wykonawca w sposób nieuzasadniony utożsamia cenę netto z ceną brutto, powołując się na zwolnienie podatkowe, które w żadnym z możliwych scenariuszy nie ma zastosowania do przedmiotu zamówienia. Analiza w świetle art. 28b ustawy o podatku od towarów i usług (zasada ogólna B2B) lub art. 28e (usługi związane z nieruchomościami) ustawy o podatku od towarów i usług jednoznacznie prowadzi do tego samego wniosku: oferta jest niezgodna z prawem, jej cena jest nierzetelna i nieporównywalna z innymi. Akceptacja takiej oferty naraziłaby Polską Organizację Turystyczną na poważne, wielowymiarowe ryzyka: prawne, finansowe, operacyjne i wizerunkowe.

Należy przypomnieć, że Polska Organizacja Turystyczna jako państwowa osoba prawna stanowi jednostkę sektora

finansów publicznych, której działalność ma charakter statutowy, publiczny i niekomercyjny. W świetle art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT, podatnikami są wyłącznie podmioty prowadzące samodzielnie działalność gospodarczą, rozumianą jako wszelka działalność producentów, handlowców lub usługodawców, również wtedy, gdy czynności są wykonane jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar ich wykonywania w sposób częstotliwy. Działalność Zamawiającego nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu powyższego przepisu, gdyż jest ona realizowana na podstawie przepisów prawa publicznego i nie służy osiągnięciu zysku.

Scenariusze szczegółowo opisane w memorandum z dnia 11 lipca 2025 r. wprost wskazują na błędne sporządzenie oferty przez Odwołującego, tj. Scenariusz I: Kwalifikacja usługi zgodnie z art. 28b ustawy o VAT (zasada ogólna)

Przyjmijmy, że usługa kompleksowej organizacji stoiska jest ogólną usługą świadczoną między przedsiębiorcami (B2B).

- Miejsce opodatkowania: Zgodnie z art. 28b, miejscem opodatkowania jest kraj siedziby usługobiorcy, czyli Polska,

- Mechanizm rozliczenia: Ponieważ usługodawcą jest podmiot z kraju trzeciego

Esento Ltd. z Wielkiej Brytanii), obowiązek rozliczenia podatku VAT spoczywa na nabywcy (POT) w ramach mechanizmu odwrotnego obciążenia (import usług).

- Dlaczego oferta jest błędna w tym scenariuszu? Konsorcjum w formularzu ofertowym oświadczyło, że wybór oferty nie prowadzi do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego. Jest to nieprawda, gdyż POT byłby zobowiązany do samodzielnego naliczenia i rozliczenia 23% polskiego podatku VAT. Cena brutto oferty (całkowity koszt dla zamawiającego) byłaby w rzeczywistości wyższa od ceny netto o wartość polskiego VAT. Twierdzenie wykonawcy o braku podstaw do "przeniesienia obowiązku podatkowego na zamawiającego" jest więc bezpodstawne. Nie ma również znaczenia ewentualne odliczenie podatku naliczonego u zamawiającego co prowadziłoby do zachowania neutralności w VAT. Podatek VAT należny w tym wariantcie byłby przedmiotem samonaliczenia przez zamawiającego.

Scenariusz 2: Kwalifikacja usługi zgodnie z art. 28e ustawy o VAT (usługi związane z nieruchomościami)

Przyjmijmy, że usługa trwałego montażu, zabudowy i demontażu stoiska w konkretnej hali targowej jest usługą związaną z nieruchomością.

- Miejsce opodatkowania: Zgodnie z art. 28e, miejscem opodatkowania jest miejsce położenia nieruchomości, czyli kraj, w którym odbywają się poszczególne targi (Niemcy, Francja, Włochy, Hiszpania, Wielka Brytania).

- Mechanizm rozliczenia: W tym przypadku wykonawca (konsorcjum) ma obowiązek zarejestrować się jako podatnik VAT w każdym z tych państw i wystawić zamawiającemu fakturę z naliczoną lokalną stawką VAT (np. niemiecką stawką VAT dla targów w Berlinie).

- Dlaczego oferta jest błędna w tym scenariuszu? Cena brutto oferty musiałaby uwzględniać różne stawki VAT obowiązujące w poszczególnych krajach. Utożsamienie ceny netto i brutto w całym formularzu cenowym jest więc niemożliwe i niezgodne z prawem. Powoływanie się na brytyjskie zwolnienie podmiotowe jest bezprawne w odniesieniu do usług, których miejsce opodatkowania znajduje się w Niemczech, Francji, Włoszech co Hiszpanii.

W kontekście powyższego warto przytoczyć poglądy przedstawicieli literatury przedmiotu w ww. zakresie, zgodnie z którymi: Donośne znaczenie dla zrozumienia funkcjonowania w systemie zamówień publicznych przepisu art. 226 ust. 1 pkt 10 p.z.p. (oraz odpowiadającego mu przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 s.p.z.p.), w szczególności z punktu widzenia zagadnienia nieprawidłowej stawki podatku VAT zastosowanej w ofercie, ma uchwała SN z 20.10.2011 r. . Przed wszystkim orzeczenie to rozstrzyga jednoznacznie pojawiająca się wątpliwość dotycząca tego, czy zamawiający uprawniony czy też zobowiązany jest do badania prawidłowości zastosowanych przez wykonawców w ofertach stawek podatku VAT. Sąd Najwyższy wyraźnie podkreślił, że: „ (...) nie jest przekonywający argument, podnoszony w orzeczeniach Krajowej Izby Odwoławczej, że ocena zastosowania przez oferentów prawidłowej stawki podatku VAT może być dokonywana przez zamawiającego w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego. Inną kwestią jest, że skutki prawne takiej interpretacji, tj. oceny zastosowania prawidłowej stawki podatku VAT, dokonanej przez zamawiającego przy wstępnej ocenie ofert wykonawców, ograniczają się wyłącznie do wyboru ofert i nie przesądzają dalej idących konsekwencji jurystycznych, zwłaszcza w sferze zobowiązań podatkowych po zawarciu i wykonaniu umowy z zamawiającym. (...) Tak ukształtowany w Prawie zamówień publicznych zakres obowiązków zamawiającego ma na celu zapewnienie możliwości dokonania prawidłowej oceny ofert. O porównywalności ofert w zakresie zaproponowanej ceny można zatem mówić, gdy określone w ofertach ceny, zostały obliczone z zachowaniem tych samych reguł. Gdy dokumentacja postępowania o udzielenie zamówienia publicznego nie wskazuje i nie narzuca żadnych konkretnych stawek podatku VAT, obowiązek ich prawidłowego ustalenia i zastosowania w treści oferty

spoczywa na wykonawcy.

Wskazano na błędne stawki podatku vat jako skutkujące odrzuceniem oferty (...) z przykładami w orzecznictwie KIO np. Konsekwencją niedochowania wymaganej staranności i złożenia oferty zawierającej wycenę świadczenia z zastosowaniem nieprawidłowej stawki podatku VAT jest ziszczenie się przesłanki odrzucenia oferty, opisanej w art. 226 ust. 1 pkt 10 p.z.p., jako błąd w obliczeniu ceny. Stawka VAT jest bowiem elementem cenotwórczym, zatem posłużenie się przez wykonawcę nieprawidłowo określonym elementem kalkulacji ceny stanowi o wystąpieniu błędu w obliczeniu ceny.

Reasumując powyższe, należy wskazać że zarzut naruszenia art. 253 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 16 pkt 2 p.z.p. jest chybiony, gdyż Zamawiający dochował obowiązku przekazując Odwołującemu zarówno podstawę prawną, jak i szczegółowe uzasadnienie faktyczne decyzji o odrzuceniu oferty. Bezzasadny jest także zarzut naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 5 i pkt 10 p.z.p. w zw. z art. 17 ust. 2 p.z.p. albowiem istniały wyżej opisane podstawy do uznania oferty Odwołującego za niezgodną z SWZ i zawierającą błąd w obliczeniu ceny. W niniejszej sprawie, w scenariuszu opisanym wyżej dot. art. 28b ustawy o VAT, Zamawiający, jako nabywca, miałby obowiązek naliczenia i odprowadzenia 23% podatku VAT, co powoduje, że wskazana w ofercie cena brutto jest zaniżona. Natomiast, w scenariuszu dot. art. 28e ustawy o VAT, Odwołujący musiałby zarejestrować się dla celów podatku od towarów i usług w państwach świadczenia usługi i doliczyć lokalny VAT, co również oznacza, że cena brutto w ofercie jest niepełna. W obu wariantach wskazana w ofercie cena brutto jest nierzetelna i nieporównywalna z cenami innych wykonawców. Stąd, Zamawiający nie naruszył art. 255 pkt 2 p.z.p. w zw. z art. 17 ust. 2 p.z.p., gdyż istniały podstawy do unieważnienia postępowania.

Z daleko posuniętej ostrożności oświadczają, iż Zamawiający przeczy tym wszystkim twierdzeniom, wnioskom i zarzutom Odwołującego, których wyraźnie na piśmie nie przyznaje.

Załączono: memorandum z 11 lipca 2025 r.;

Krajowa Izba Odwoławcza po rozpatrzeniu sprawy na rozprawie uwzględniając dokumentację postępowania i pozostałe wnioski złożone przez zamawiającego oraz rozważywszy stanowiska stron przedstawione na piśmie oraz do protokołu postępowania odwoławczego stwierdziła, co następuje.

Oczywisty jest interes odwołującego w rozumieniu art. 505 ustawy pzp zainteresowanego udzieleniem mu zamówienia w następstwie przywrócenia go do udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego.

Kluczową w sprawie jest okoliczność niekwestionowana przez strony, iż odwołujący bierze udział w Postępowaniu jako konsorcjum spółki OMDEXPO POLSKA Sp. z o.o. oraz spółki prawa brytyjskiego Esento Ltd. z/s w Londynie Wykonawca zadeklarował, że podmiotem odpowiedzialnym za rozliczenia z Zamawiającym, w tym wystawianie stosownych dokumentów rozliczeniowych w toku realizacji zamówienia będzie spółka Esento Ltd.

Odwołujący w formularzu ofertowym wskazał, że proponowana przez niego cena oferty netto stanowi jednocześnie cenę oferty brutto, zaś w pozycji dotyczącej stawki VAT wpisał on „N/A”, co należy rozumieć jako „nie dotyczy” („not applicable”);

Ponadto w pkt 6 wskazał, że wybór jego oferty nie prowadzi do powstania u Zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług.

W toku postępowania wyjaśniającego Odwołujący poinformował, że w pozycji „stawka podatku VAT” wskazał „N/A” z uwagi na to, że spółka Esento Ltd. nie jest zarejestrowana jako czynny podatnik VAT, a tym samym wartość oferty netto jest jednocześnie wartością brutto oraz, że nie ma podstaw do uznania, aby to Zamawiający był zobowiązany do naliczenia czy odprowadzenia podatku VAT. Wskazał także, że Esento Ltd. nie jest czynnym podatnikiem podatku VAT, korzysta ze zwolnienia podatkowego przewidzianego w ustawie Value Added Tax Act 1994, stanowiącej główny akt prawny regulujący kwestie VAT na terytorium Wielkiej Brytanii. Ponadto stwierdził, że import usług spoza UE oznacza zasadniczo opodatkowanie VAT w Polsce, ale jednocześnie uprawnia do odliczenia podatku VAT naliczonego od podatku VAT należnego w imporcie usług w rozliczeniu za miesiąc, w którym w odniesieniu do nabytych usług powstał obowiązek podatkowy, co oznacza, że transakcja będzie dla Zamawiającego neutralna pod względem VAT.

Zamawiający odrzucił ofertę jako niezgodną z warunkami zamówienia i zawierającą błędy w obliczeniu ceny lub kosztu. Decyzję zamawiający oparł w znaczącej części na treści uzyskanej opinii prawno-podatkowej określonej jako memorandum z dnia 11 lipca 2025 r.

Z uwagi na niekwestionowane stwierdzenie dotyczące podmiotu rozliczającego świadczoną usługę należy stwierdzić, że w sprawie ma zastosowanie przepis art. 225 ustawy pzp o treści:

„1. Jeżeli została złożona oferta, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, 694 i 802), dla celów zastosowania kryterium ceny lub kosztu zamawiający dolicza do przedstawionej w tej ofercie ceny kwotę podatku od towarów i usług, którą miałby obowiązek rozliczyć.

2. W ofercie, o której mowa w ust. 1, wykonawca ma obowiązek:

1) poinformowania zamawiającego, że wybór jego oferty będzie prowadził do powstania

u zamawiającego obowiązku podatkowego;

2) wskazania nazwy (rodzaju) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będą

prowadziły do powstania obowiązku podatkowego;

3) wskazania wartości towaru lub usługi objętego obowiązkiem podatkowym zamawiającego, bez kwoty podatku;

4) wskazania stawki podatku od towarów i usług, która zgodnie z wiedzą wykonawcy, będzie miała zastosowanie.

Z przepisu wynika zatem, że w takich okolicznościach faktycznych zamawiający dolicza do przedstawionej w ofercie ceny kwotę podatku od towarów i usług, którą miałby obowiązek rozliczyć. Podstawą naliczenia i wymiaru podatku są przepisy ustawy VAT, a nie Pzp.

Natomiast zgodnie z ustępem 2 przepisu, w ofercie, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z ustawą o VAT, wykonawca ma obowiązek:

1) poinformowania zamawiającego, że wybór jego oferty będzie prowadził do powstania

u zamawiającego obowiązku podatkowego,

2) wskazania nazwy (rodzaju) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będą

prowadziły do powstania obowiązku podatkowego,

3) wskazania wartości towaru lub usługi objętego obowiązkiem podatkowym zamawiającego, bez kwoty podatku,

4) wskazania stawki podatku od towarów i usług, która zgodnie z wiedzą wykonawcy,

będzie miała zastosowanie.

Obowiązek informacyjny wykonawcy wynikający z przepisu konkretyzuje się w przypadku powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z ustawą o VAT, zaś w innym przypadku wykonawcy nie mają podstaw do składania informacji przewidzianej w przepisie.

W świetle omawianej regulacji prawnej, wykonawca składający ofertę jest zobowiązany poinformować zamawiającego, że wybór jego oferty będzie prowadzić do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego. Oprócz tego wykonawca obowiązany jest również wskazać pozostałe okoliczności prowadzące do powstania obowiązku podatkowego, w tym także stawki podatku od towarów i usług, która zgodnie z wiedzą wykonawcy będzie miała zastosowanie. Zatem wykonawca wskazuje stawkę podatku VAT zgodnie ze swoją wiedzą, obowiązek podatkowy zaś w dalszym ciągu obciąża zamawiającego, co oznacza, że wskazanie takiej stawki podatku przez wykonawcę nie zwalnia zamawiającego z weryfikacji jej poprawności. (por. Prawo zamówień publicznych Komentarz UZP, Warszawa, dot. Art. 225).

W komentarzu do ustawy: K.Ś., Art. 225 w: Nowe PZP. Komentarz dostępny w internecie: <https://komentarzpzp.pl/strona-glowna/dzial-ii/rozdzial-5/art-225/komentarz-do-art-225-ustawy>, wskazuje się „Gdy cena ofertowa nie zawiera podatku VAT, podatek ten musi naliczyć i zapłacić samodzielnie zamawiający – tj. po stronie zamawiającego powstaje obowiązek podatkowy. Tzw. mechanizm odwróconego obciążenia w zakresie podatku VAT polega na przeniesieniu obowiązku rozliczenia tego podatku z dostawcy (wykonawcy) na nabywcę (zamawiającego). Realizacja obowiązku informacyjnego przez wykonawcę umożliwia zamawiającemu porównanie ofert. Zasadniczo cena oferty nie będzie zawierać podatku VAT w przypadku jej złożenia przez wykonawców zagranicznych, którzy na podstawie odrębnych przepisów, dotyczących wewnątrzspółnotowego obrotu gospodarczego nie są zobowiązani do uiszczenia podatku VAT w kraju odbiorcy. Oferty składane przez wykonawców krajowych zawierają natomiast kwotę podatku VAT. W takiej sytuacji w celu zapewnienia realizacji zasady równego traktowania wykonawców oraz uczciwej konkurencji do ceny oferty, która nie zawiera stawki VAT, zamawiający dolicza kwotę podatku VAT, którą będzie zobowiązany rozliczyć zgodnie z przepisami podatkowymi. W p.z.p. nie przewidziano sankcji za niewykonanie wskazanego wyżej

obowiązku informacyjnego przez wykonawcę. W takim przypadku zamawiający w celu oceny ofert poprawia jedynie ofertę wykonawcy, pomniejszając cenę oferty o podatek od towarów i usług w zakresie, w jakim u zamawiającego powstaje obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług (KIO 1966/15). Należy zatem uznać, że art. 225 ust. 1 p.z.p. ma wyłącznie charakter informacyjno-pomocniczy i nie wpływa na ostateczne ukształtowanie obowiązku podatkowego (KIO 2432/15; KIO 2362/15). Odpowiedzialność za należyte zbadanie wysokości stawki VAT spoczywa na zamawiającym, a nie na wykonawcach. To na zamawiającym ciąży ustalenie, czy dojdzie do odwrotnego obciążenia VAT. W orzecznictwie podkreśla się, że to zamawiający ma obowiązek, w celu dokonania oceny ofert, poprawić ofertę w zakresie ceny przez pomniejszenie tej ceny o podatek VAT w zakresie, w jakim u zamawiającego powstaje obowiązek rozliczenia tego podatku (wyrok KIO 1966/15). Informacja złożona w trybie art. ust. 1 p.z.p. nie stanowi treści oferty i nie ma wpływu na wykonanie przedmiotu zamówienia. Pozwala jedynie na ustalenie, na kim spoczywa obowiązek rozliczenia podatku VAT (KIO 2555/15). Złożenie powyższej informacji przez wykonawcę służy poinformowaniu, na kim będzie spoczywał obowiązek podatkowy. Informacja taka jest niezależna i nie przesądza o wysokości stawki VAT – ta bowiem stanowi odrębną kwestię. Okoliczność, kto ma być płatnikiem VAT (wykonawca czy zamawiający), pozostaje bez znaczenia z punktu widzenia prawidłowości obliczenia ceny oferty, gdyż określenie, czy po stronie zamawiającego powstaje obowiązek podatkowy, nie ma znaczenia dla ogólnego finansowego kosztu ponoszonego przez zamawiającego w związku z zamówieniem (KIO 2362/15)."

W konsekwencji, wobec obowiązującej treści przepisu art. 225 pzp i podzielenia powyższych ocen komentatorów, skład orzekający potwierdza, że w rozpatrywanym stanie faktycznym sprawy, stawka i kwota podatku od towarów i usług nie jest składową ceną i nie jest elementem cenotwórczym, jednakże podlega doliczeniu do ceny ofertowej, w szczególności z uwagi na potrzebę zachowania zasady porównywalności ofert i równości wykonawców (art. 16 ustawy pzp). Nawet wadliwe opisanie przez wykonawcę wartości podatku nie daje podstaw do odrzucenia oferty jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny, skoro w istocie nie wchodzi ta wartość do wielkości ceny zaoferowanej. Niewątpliwie obowiązek zamawiającego jest w tym względzie jednoznaczny i znacząco uciążliwy zwłaszcza w sytuacji, gdy wykonawca nie wywiązuje się poprawnie z obowiązków nałożonych na niego w art. 225 ust. 2 ustawy pzp. Takie naruszenie przepisu nie skutkuje jednak odrzuceniem oferty, jako że nie ma ku temu podstawy prawnej w restrykcyjnym, zatem nie podlegającym wykładni rozszerzającej, przepisie art. 226 ustawy pzp. W sprawie rzeczywiście wykonawca uchybił obowiązkowi informacyjnemu, a w toku postępowania częściowo zmodyfikował informacje (vide korespondencja mailowa z 25 lipca 2025 r.), co jednak w konsekwencji nie zmienia oceny. W końcowej części przepisu art. 225 wskazuje się na obowiązek informacyjny „zgodnie z wiedzą wykonawcy”, zatem nie jest wykluczone, że owa wiedza, co oczywiście nie jest požądane, jest błędna, a mimo tego nie powoduje zastosowania przepisów sankcyjnych wobec wykonawcy.

W tych okolicznościach, wobec braku podstaw do odrzucenia oferty na podstawach faktycznych i prawnych podanych przez zamawiającego, zasadne jest przywrócenie odwołującego do prowadzonego postępowania w wyniku uprzedniego unieważnienia czynności unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego i unieważnienia czynności odrzucenia oferty złożonej przez odwołującego.

Mając powyższe na uwadze, odwołanie zostało uwzględnione wobec stwierdzenia uchybień w czynnościach zamawiającego dokonującego oceny oferty odwołującego.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku sprawy na podstawie art. 575 ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1320 ze zm.) oraz § 7 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 2020 r. w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu wysokości wpisu od odwołania (Dz. U. poz. 2437).

Przewodniczący: