

WYROK

Warszawa, dnia 23 grudnia 2025 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodnicząca: Luiza Łamejko

Protokolantka: Karina Karpińska

po rozpoznaniu na rozprawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 12 listopada 2025 r. przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: SELL-BUD INWEST Sp. z o.o. oraz SELL- BU INWEST S.C. Ł.Ł., S.K., T.M. z siedzibą w Kielcach

w postępowaniu prowadzonym przez Powiatowy Zakład Opieki Zdrowotnej w Starachowicach

uczestnik po stronie zamawiającego – wykonawca Kosonóg Budownictwo Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu

orzeka:

1. Oddala odwołanie.

2. Kosztami postępowania obciąża wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: SELL-BUD INWEST Sp. z o.o. oraz SELL- BUD INWEST S.C. Ł.Ł., S.K., T.M. z siedzibą w Kielcach i zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 10 000 zł 00 gr (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: SELL-BUD INWEST Sp. z o.o. oraz SELL- BU INWEST S.C. Ł.Ł., S.K., T.M. z siedzibą w Kielcach tytułem wpisu od odwołania oraz kwotę 3 600 zł 00 gr (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) poniesioną przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia:

SELL-BUD INWEST Sp. z o.o. oraz SELL- BUD INWEST S.C. Ł.Ł., S.K., T.M. z siedzibą w Kielcach 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

Powiatowy Zakład Opieki Zdrowotnej w Starachowicach (dalej: „Zamawiający”) prowadzi w trybie podstawowym postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego pod nazwą „Przebudowa budynku dawnej pralni na potrzeby utworzenia Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego na działce gruntu nr ewid. 9/27 obręb 02 Starachowice przy ul. Batalionów Chłopskich w Starachowicach”. Postępowanie to prowadzone jest na podstawie przepisów ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1320 ze zm.), zwanej dalej: „ustawy Pzp”. Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane

w Biuletynie Zamówień Publicznych w dniu 25 września 2025 r. pod poz. 2025/BZP 00441055.

W dniu 12 listopada 2025 r. wykonawcy wspólnie ubiegający się o udzielenie zamówienia: SELL-BUD INWEST Sp. z o.o. oraz SELL- BUD INWEST S.C. Ł.Ł., S.K., T.M. z siedzibą w Kielcach (dalej: „Odwołujący”) wnieśli do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej odwołanie od:

1) Czynności wyboru oferty najkorzystniejszej złożonej przez wykonawcę KOSONÓG BUDOWNICTWO Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu (dalej: KOSONÓG),

2) Badania i oceny złożonych ofert,

3) Zaniechania odrzucenia oferty KOSONÓG oraz ofert pozostałych wykonawców, tj.:

– ARBUD INVESTMENT Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu;

– Bojalux Sp. z o.o. z siedzibą w Łży;

- CZEŚTOBUD Sp. z o.o. z siedzibą w Częstochowie;
- Korporacja Budowlana DARCO D.Ż. z siedzibą w Radomiu;
- PRBiUT KARBUD K.A. z siedzibą w Kielcach;
- Usługi Instalacyjno- Budowlane KOMPENS K.B., Kostomłoty Pierwsze z siedzibą w Miedzianej Górze;

4) Odrzucenia oferty Odwołującego;

5) Zaniechania dokonania wyboru oferty najkorzystniejszej spośród pozostałych, niepodlegających odrzuceniu złożonych ofert.

Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie:

1) art. 226 ust.1 pkt 10 ustawy Pzp w zw. z art. 239 ust. 1 ustawy Pzp przez dokonanie wyboru jako najkorzystniejszej oferty KOSONÓG i zaniechanie odrzucenia tej oferty pomimo, że oferta KOSONÓG powinna zostać odrzucona ze względu na to, że zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu polegające na zastosowaniu nieprawidłowej stawki VAT – 23% w odniesieniu do prac w obrębie budynku ZOL oraz przez zaniechanie dokonania wyboru oferty najkorzystniejszej spośród pozostałych złożonych, a niepodlegających odrzuceniu ofert;

2) art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp przez zaniechanie odrzucenia ofert wykonawców:

- ARBUD INVESTMENT Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu;
- Bojalux Sp. z o.o. z siedzibą w Łży;
- CZEŚTOBUD Sp. z o.o. z siedzibą w Częstochowie;
- Korporacja Budowlana DARCO D.Ż. z siedzibą w Radomiu;
- PRBiUT KARBUD K.A. z siedzibą w Kielcach;
- Usługi Instalacyjno- Budowlane KOMPENS K.B., Kostomłoty Pierwsze z siedzibą w Miedzianej Górze;

pomimo, że w/w wykonawcy złożyli oferty zawierające błędy w obliczeniu ceny lub kosztu, tj. zastosowali nieprawidłową stawkę VAT – 23% w odniesieniu do prac w obrębie budynku ZOL, a powinni zastosować stawkę VAT w wysokości 8%;

3) art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp przez odrzucenie oferty Odwołującego z uwagi na błędy w obliczeniu ceny lub kosztu polegające na zastosowaniu nieprawidłowej stawki podatku VAT względem prac w obrębie budynku ZOL, podczas gdy oferta Odwołującego zawiera prawidłową stawkę podatku VAT, tj. 8% w zakresie prac w obrębie budynku ZOL i nie powinna podlegać odrzuceniu.

Odwołujący wniósł o nakazanie Zamawiającemu dokonania następujących czynności:

1) unieważnienie czynności wyboru oferty złożonej przez KOSONÓG, jako oferty najkorzystniejszej w Postępowaniu,

2) odrzucenia oferty KOSONÓG oraz ofert wykonawców:

- ARBUD INVESTMENT Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu;
- Bojalux Sp. z o.o. z siedzibą w Łży;
- CZEŚTOBUD Sp. z o.o. z siedzibą w Częstochowie;
- Korporacja Budowlana DARCO D.Ż. z siedzibą w Radomiu;
- PRBiUT KARBUD K.A. z siedzibą w Kielcach;
- Usługi Instalacyjno- Budowlane KOMPENS K.B., Kostomłoty Pierwsze z siedzibą w Miedzianej Górze;

z uwagi na błędy w obliczeniu ceny lub kosztu polegające na zastosowaniu nieprawidłowej stawki VAT w odniesieniu do prac w obrębie budynku ZOL;

3) powtórzenie czynności badania i oceny ofert wykonawców biorących udział w Postępowaniu z wyłączeniem oferty KOSONÓG oraz ofert wykonawców:

- ARBUD INVESTMENT Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu;
- Bojalux Sp. z o.o. z siedzibą w Łży;
- CZEŚTOBUD Sp. z o.o. z siedzibą w Częstochowie;
- Korporacja Budowlana DARCO D.Ż. z siedzibą w Radomiu;

- PRBiUT KARBUD K.A. z siedzibą w Kielcach;
- Usługi Instalacyjno- Budowlane KOMPENS K.B., Kostomłoty Pierwsze z siedzibą w Miedzianej Górze;

4) dokonanie wyboru oferty najkorzystniejszej spośród pozostałych ofert złożonych w postępowaniu, niepodlegających odrzuceniu.

Uzasadniając podniesione zarzuty Odwołujący zwrócił uwagę na treść odpowiedzi na pytania nr 5.1.i 5.2 udzielone przez Zamawiającego w dniu 9 października 2025 r. Odwołujący wskazał, że wszyscy wykonawcy, zgodnie z pyt. 5.1. zastosowali stawkę podatku VAT 8% względem prac związanych z wykonaniem instalacji gazów medycznych. Oferty siedmiu Wykonawców zostały wycenione w zakresie prac w obrębie budynku ZOL z zastosowaniem stawki 23%, zaś oferty dwóch wykonawców, w tym Odwołującego, zostały wycenione w zakresie prac w obrębie budynku ZOL z zastosowaniem stawki 8%.

Odwołujący wycenił prace w obrębie budynku ZOL z zastosowaniem stawki 8% względem następujących pozycji kosztorysu:

- branży budowlanej określone w Dziale od 1.2-1.7 , Dział 2 i Dział 3 kosztorysu;
- branży elektrycznej określone w Dziale 1-5 i 7-12 kosztorysu;
- branży sanitarnej CO określone w Dziale 1 i 3 kosztorysu;
- branży sanitarnej wentylacji;
- branży sanitarnej wod-kan- wszystkie z wyj. działu 3.

Pozostałe prace, poza obrębem budynku ZOL, zostały wycenione przez Odwołującego z zastosowaniem stawki podatku VAT 23%.

Zamawiający dokonał wyboru oferty KOSONÓG jako najkorzystniejszej oraz odrzucił oferty, w których zastosowano stawkę podatku VAT 8% do prac w obrębie budynku ZOL, w tym ofertę Odwołującego.

Odwołujący stwierdził, że nieprawidłowe działanie Zamawiającego wynika z kilku okoliczności:

1.Zakład opiekuńczo-leczniczy w ustawie z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. 2025 poz. 450) oraz rozporządzeniu Ministra Zdrowia z dnia 22 listopada 2013 r. w sprawie świadczeń gwarantowanych z zakresu świadczeń pielęgnacyjnych

i opiekuńczych w ramach opieki długoterminowej (Dz.U. 2024, poz. 253); świadczenia zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. 2025, poz. 1461):

1) Zgodnie z Rozporządzeniem:

§ 4. ust. 1: *Świadczenia gwarantowane udzielane w warunkach stacjonarnych są realizowane w zakładach opiekuńczych dla osób dorosłych lub dla dzieci i młodzieży do ukończenia 18. roku życia. Pobyt świadczeniobiorcy, który ukończył 18. rok życia i posiada orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego, wydłuża się do chwili ukończenia nauki.*

§ 5. ust 1.: *Świadczenia gwarantowane, o których mowa w § 4 ust. 1, są udzielane świadczeniobiorcy wymagającemu ze względu na stan zdrowia całodobowych świadczeń pielęgnacyjnych i opiekuńczych, rehabilitacyjnych oraz kontynuacji leczenia, a nie wymagającemu hospitalizacji w oddziale szpitalnym, który w ocenie skalą poziomu samodzielności, zwaną dalej "skalą Barthel", otrzymał 40 punktów lub mniej. W przypadku dzieci do ukończenia 3. roku życia lub chorych na AIDS nie dokonuje się oceny skalą Barthel.*

2.Do zakładu opiekuńczego nie przyjmuje się świadczeniobiorcy, który w ocenie skalą Barthel otrzymał 40 punktów lub mniej, jeżeli podstawowym wskazaniem do objęcia go opieką jest zaawansowana choroba nowotworowa, choroba psychiczna lub uzależnienie.

§ 2. pkt 3: *Użyte w rozporządzeniu określenia oznaczają: 3) zakłady opiekuńcze - zakłady opiekuńczo-lecznicze i pielęgnacyjno-opiekuńcze, o których mowa w ustawie z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2023 r. poz. 991, 1675 i 1972).*

2) Z kolei zgodnie z Ustawą o działalności leczniczej:

Art. 1. Ustawa określa:

1) zasady wykonywania działalności leczniczej;

Art. 2 ust. 1. Użyte w ustawie określenia oznaczają:

10) świadczenie zdrowotne - działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania;

12) stacjonarne i całodobowe świadczenie zdrowotne inne niż świadczenie szpitalne - świadczenia opiekuńcze, pielęgnacyjne, paliatywne, hospicyjne, świadczenia z zakresu opieki długoterminowej, rehabilitacji leczniczej, leczenia uzależnień, psychiatrycznej opieki zdrowotnej oraz leczenia uzdrowiskowego, udzielane pacjentom, których stan zdrowia wymaga udzielania całodobowych lub całodziennych świadczeń zdrowotnych w odpowiednio urządzonych, stałych pomieszczeniach;

2. Ilekroć w ustawie jest mowa o:

2) działalności leczniczej w rodzaju stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne bez bliższego określenia - rozumie się przez to działalność leczniczą w rodzaju świadczenia szpitalne, jak i działalność leczniczą w rodzaju stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż szpitalne;

Art. 3.

1. Działalność lecznicza polega na udzielaniu świadczeń zdrowotnych. Świadczenia te mogą być udzielane za pośrednictwem systemów teleinformatycznych lub systemów łączności.

2. Działalność lecznicza może również polegać na:

1) promocji zdrowia lub

2) realizacji zadań dydaktycznych i badawczych w powiązaniu z udzielaniem świadczeń zdrowotnych i promocją zdrowia, w tym wdrażaniem nowych technologii medycznych oraz metod leczenia.

Art. 9.

1. Stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż szpitalne mogą polegać w szczególności na:

1) udzielaniu całodobowych świadczeń zdrowotnych, które obejmują swoim zakresem pielęgnację i rehabilitację pacjentów niewymagających hospitalizacji, oraz zapewnianiu im produktów leczniczych i wyrobów medycznych, pomieszczeń i żywienia odpowiednich do stanu zdrowia, a także prowadzeniu edukacji zdrowotnej dla pacjentów i członków ich rodzin oraz przygotowaniu tych osób do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych;

2) udzielaniu całodobowych świadczeń zdrowotnych, które obejmują swoim zakresem pielęgnację, opiekę i rehabilitację pacjentów niewymagających hospitalizacji, oraz zapewnianiu im produktów leczniczych potrzebnych do kontynuacji leczenia, pomieszczeń i żywienia odpowiednich do stanu zdrowia, a także prowadzeniu edukacji zdrowotnej dla pacjentów i członków ich rodzin oraz przygotowaniu tych osób do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych;

3) udzielaniu świadczeń zdrowotnych polegających na działaniach usprawniających, które służą zachowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia;

4) sprawowaniu wszechstronnej opieki zdrowotnej, psychologicznej i społecznej nad pacjentami znajdującymi się w stanie terminalnym oraz opieki nad rodzinami tych pacjentów.

Art. 12.

1. Stacjonarnych i całodobowych świadczeń zdrowotnych innych niż szpitalne udziela się w przypadku świadczeń, o których mowa w art. 9 ust. 1:

1) pkt 1 - w zakładzie opiekuńczo-leczniczym;

2) pkt 2 - w zakładzie pielęgnacyjno-opiekuńczym;

3) pkt 3 - w zakładzie rehabilitacji leczniczej;

4) pkt 4 - w hospicjum.

3) Zgodnie z Ustawą o świadczeniach (...):

Art. 18. 1. Świadczeniobiorca przebywający w zakładzie opiekuńczo-leczniczym, pielęgnacyjno-opiekuńczym lub w zakładzie rehabilitacji leczniczej, który udziela świadczeń całodobowych, ponosi koszty żywienia i zakwaterowania.

Miesięczną opłatę ustala się

w wysokości odpowiadającej 250% najniższej emerytury, z tym że opłata nie może być wyższa niż kwota odpowiadająca 70% miesięcznego dochodu świadczeniobiorcy w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej.

Odwołujący zauważył, że zgodnie z uzasadnieniem odrzucenia oferty Odwołującego, Zamawiający wprost wskazuje, że zastosowanie znajdują przepisy ustawy o działalności leczniczej. Ponadto, jak wskazał Odwołujący, cała argumentacja, na której bazuje Zamawiający opiera się na uznaniu, że przepisy rozróżniają dwa typy zakładów opiekuńczo-leczniczych:

- 1) których podstawowym przedmiotem działalności jest udzielanie świadczeń zdrowotnych, a ubocznym usługi mieszkaniowe, oraz
- 2) których podstawowym przedmiotem działalności jest świadczenie usług mieszkaniowych, a ubocznym udzielanie świadczeń zdrowotnych.

W związku z tak dokonany przez Zamawiającego rozróżnieniem, Zamawiający uznał, że obiekt, który ma powstać w wyniku realizacji przedmiotu zamówienia jest obiektem określonym w pkt 1, więc nie ma możliwości zastosowania preferencyjnej stawki podatku VAT zgodnie z właściwymi przepisami podatkowymi.

Odwołujący stwierdził, stanowisku Zamawiającego, że takie rozróżnienie nie wynika z przepisów prawa mających zastosowanie w opisywanym stanie faktycznym.

- 1) Po pierwsze, z przepisów Rozporządzenia wynika wprost, że: *Świadczenia gwarantowane udzielane w warunkach stacjonarnych są realizowane w zakładach opiekuńczych, czyli m.in., opiekuńczo leczniczych, dla osób dorosłych i są udzielane świadczeniobiorcy wymagającemu ze względu na stan zdrowia całodobowych świadczeń pielęgnacyjnych i opiekuńczych, rehabilitacyjnych oraz kontynuacji leczenia, a nie wymagającemu hospitalizacji w oddziale szpitalnym* → tym samym ustawodawca dokonuje rozróżnienia pomiędzy świadczeniem świadczeń gwarantowanych w zakładach opiekuńczych oraz szpitalach;
- 2) Po drugie, ustawodawca wprost wskazuje, że: *Do zakładu opiekuńczego nie przyjmuje się świadczeniobiorcy, jeżeli podstawowym wskazaniem do objęcia go opieką jest zaawansowana choroba nowotworowa, choroba psychiczna lub uzależnienie* → ustawodawca dokonuje rozróżnienia pomiędzy zakładem opiekuńczym, a zakładami, których przedmiotem działania objęte są zaawansowane choroby nowotworowe, choroby psychiczne lub uzależnienie: argument zamawiającego dotyczący zastosowania orzecznictwa KIO, np. KIO 4570/24 z dnia 30.12.2024 r. nie ma zastosowania, ponieważ wskazany wyrok dotyczy ośrodka terapii uzależnień- jest zatem zupełnie inny przedmiotowo obiekt;
- 3) Po trzecie, udzielanie świadczeń zdrowotnych ma, zgodnie z w/w przepisami, bardzo szeroki charakter;
- 4) Po czwarte, ustawodawca dokonał rozróżnienia kategorii obiektów, w ramach których udziela się *Stacjonarnych i całodobowych świadczeń zdrowotnych innych niż szpitalne*:
 - w zakładzie opiekuńczo-leczniczym;
 - w zakładzie pielęgnacyjno-opiekuńczym;
 - w zakładzie rehabilitacji leczniczej;
 - w hospicjum.

Ustawodawca nie wskazał, że w ramach zakładów opiekuńczo-leczniczych dokonuje się podziału na te świadczące usługi zdrowotne wraz z mieszkaniowymi lub te świadczące usługi mieszkaniowe wraz ze zdrowotnymi. Jest to nadinterpretacja dokonana przez Zamawiającego;

- 5) Po piąte, ustawodawca nie dokonuje stopniowania czy też hierarchizowania które z czynności obejmujących stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż szpitalne są ważniejsze lub wykonywane w określonej kolejności → czynności wymienione są w katalogu, który dodatkowo nie jest zamknięty, o czym świadczy zastosowanie zwrotu „w szczególności”. Uznać zatem należy, że wszystkie te czynności wchodzą w skład czynności obejmujących stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż szpitalne, są realizowane komplementarnie, w powiązaniu ze sobą i wszystkie służą realizacji tego celu;
- 6) Po szóste, o komplementarnym, jednoczesnym świadczeniu usług mieszkaniowych ściśle powiązanych z udzielanymi świadczeniami zdrowotnymi świadczy również fakt, że świadczeniobiorcy przebywający w zakładzie opiekuńczo-leczniczym, ponoszą koszty wyżywienia i zakwaterowania → ustawodawca określa to jako obowiązek,

precyzując jednocześnie zasady ustalania i wartości tych kosztów. Nie ma zatem możliwości, aby świadczeniobiorca korzystał ze świadczeń zdrowotnych bez zakwaterowania, aby była to opcja zależna np. od stanu zdrowia lub rodzaju udzielanych świadczeń (których również ustawowo się nie rozróżnia);

7) Po siódme, ustawodawca nie posługuje się pojęciami stałego zakwaterowania czy przejściowego charakteru pobytu, na który powołuje się Zamawiający → ustawodawca, względem działalności zakładów opiekuńczo-leczniczych odnosi się do pojęcia stacjonarnego i całodobowego świadczenia, które ma służyć udzielaniu całodobowych świadczeń zdrowotnych.

2. Odniesienie do postanowień OPZ

Odwołujący podał, że Zamawiający, poza odniesieniem się do przepisów ustawy o działalności leczniczej, odniósł się również do postanowień OPZ, z których wynikać by miał uboczny charakter świadczeń zakwaterowania:

1) Odwołujący stwierdził, że z żadnych z przywołanych przez Zamawiającego postanowień OPZ nie wynika jaka jest podstawowa, a jaka uboczna funkcja zakładu opiekuńczo-leczniczego. Z powołanych postanowień OPZ wynika jedynie, że zakład opiekuńczo-leczniczy będzie działał w ramach istniejących struktur organizacyjnych Zamawiającego;

2) Z uwagi na fakt obowiązywania w/w przepisów w zakresie działania zakładów opiekuńczo-leczniczych oraz braku rozróżnienia na różne kategorie zakładów opiekuńczo-leczniczych, w OPZ nie musi znajdować się wskazanie wprost, że świadczone są usługi mieszkaniowe dla świadczeniobiorców;

3) Ustawodawca nie wyklucza zastosowania procedur szpitalnych w ramach istniejących już struktur organizacyjnych względem zakładów opiekuńczo-leczniczych. Nie wynika jednak z tego, że zakład opiekuńczo-leczniczy staje się z tego powodu obiektem szpitalnym, a wręcz przeciwnie ustawodawca konsekwentnie odróżnia zakłady opiekuńczo-lecznicze od szpitali oraz świadczenia udzielane przez zakłady opiekuńczo-lecznicze od świadczeń szpitalnych;

4) Z przywołanych postanowień, np. STWiOR str. 13, wynika, że budynek będzie odrębny względem pozostałych budynków kompleksu oraz będzie połączony łącznikiem z pozostałymi budynkami;

5) Wbrew twierdzeniom Zamawiającego, postanowienia OPZ nie określają, że pobyt w zakładzie opiekuńczo-leczniczym będzie miał charakter tymczasowy. Wręcz przeciwnie, finansowanie przedmiotu zamówienia jest związane z pozyskaniem dofinansowania w ramach Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększeniu Odporności komponent D, inwestycja D4.1.1.: Rozwój opieki długoterminowej poprzez modernizację infrastruktury podmiotów leczniczych na poziomie powiatowym

3. Klasyfikacja obiektu objętego przedmiotem zamówienia

Mając na uwadze klasyfikację obiektu objętego przedmiotem zamówienia Odwołujący zauważył, iż obiekt został zakwalifikowany jako obiekt należący do kategorii XI – wg. załącznika do Ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 418 z późn. zm.).

Kwalifikacja budynku objętego przedmiotem zamówienia wynika z Projektu Technologii i Wyposażenia z dnia 1 lipca 2025 r. Ponadto klasyfikację budynku do Kategorii XI (zgodnie z załącznikiem do ustawy prawo budowlane) potwierdza Projekt Architektoniczno-Budowlany z dnia 1 lipca 2025 r. Dla obiektu tak sklasyfikowanego wydano pozwolenie na budowę, co potwierdza wyciąg z rejestru pozwoleń na budowę, nr wniosku: BK.6740.1.69.2025.KG.

Mając na uwadze powyższe, w tym fakt, że obiekt objęty przedmiotem zamówienia należy do kategorii XI wg. Ustawy prawo budowlane, Odwołujący podkreślił, że obiekty sklasyfikowane według Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 ze zm.) – dział 12, grupa 126, klasa 1264, pokrywają się z kategorią XI wg. ustawy prawo budowlane. Wobec tego, zdaniem Odwołującego, budynek objęty przedmiotem zamówienia należy do klasy 1264 zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych, co za tym idzie ma do niego zastosowanie art. 41 ust. 12a Ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 775 z późn. zm.), co uzasadnia zastosowanie preferencyjnej stawki VAT.

4. Podstawy działania obecnie funkcjonującego Zakładu opiekuńczo-leczniczego

Odwołujący zauważył, że istotnym elementem, mającym również wpływ na ocenę charakteru obiektu oraz zastosowanie przepisów określonych w pkt 1 uzasadnienia, jest fakt, że w ramach działalności Zamawiającego istnieje już zakład opiekuńczo-leczniczy. Istniejący obiekt jest mniejszy (uwzględniający mniejszą liczbę świadczeniobiorców),

zlokalizowany

w innym miejscu, a po realizacji przedmiotu zamówienia, zakład opiekuńczo-leczniczy dostosowany do większej ilości pacjentów zostanie przeniesiony do przebudowanego budynku pralni.

Wynika to m.in. z:

1) z przedmiotu zamówienia „Przebudowa budynku dawnej pralni na potrzeby utworzenia Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego na działce gruntu nr ewid. 9/27 obręb 02 Starachowice przy ul. Batalionów Chłopskich w Starachowicach” w ramach zadania pn. „Przeniesienie i modernizacja Zakładu Opiekuńczo Leczniczego w Powiatowym Zakładzie Opieki Zdrowotnej w Starachowicach” realizowanego w ramach Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności: Komponent D „Efektywność, dostępność i jakość systemu ochrony zdrowia” Inwestycja D4.1.1 „Rozwój opieki długoterminowej poprzez modernizację infrastruktury podmiotów leczniczych na poziomie powiatowym”;

2) podstaw działania ZOL, tj. Regulaminu organizacyjnego Powiatowego Zakładu Opieki Zdrowotnej z siedzibą w Starachowicach przy ul. Batalionów Chłopskich 6, w szczególności §47.

5. Spełnienie przesłanek z art. 41 ust. 12 i 12a ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. 2025, poz. 775) umożliwiających zastosowanie preferencyjnej 8% stawki podatku VAT względem prac w obrębie budynku ZOL

Odwołujący wskazał, że Zamawiający odrzucił ofertę Odwołującego z uwagi na błędne zastosowanie stawki podatku VAT: Zamawiający stoi na stanowisku, że w zakresie prac

w obrębie budynku ZOL wykonawcy powinni zastosować stawkę 23%, a nie preferencyjną stawkę 8%. Zamawiający argumentuje, że obiekt objęty przedmiotem zamówienia nie spełnia przesłanek określonych w art. 41 ust. 12 w zw. z ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, ponieważ nie jest obiektem objętym społecznym programem mieszkaniowym.

Zgodnie z art. 41 ustawy o podatku VAT:

2. 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 wyżywieniem (PKWiU 56), stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem art. 114 ust. 1 i art. 138i ust. 4. (...)

12. 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.

12a. 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.

Do zastosowania preferencyjnej stawki podatku VAT konieczne jest spełnienie określonych ustawowo warunków:

1) zakres prac ma dotyczyć: dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych,

2) obiekt poddawany tym pracom ma być zaklasyfikowany do obiektów budownictwa mieszkaniowego objętego społecznym programem mieszkaniowym, którego dotyczą te prace.

Zdaniem Odwołującego zastosowanie powinny znaleźć w/w przepisy ustawy o podatku VAT, z uwagi na spełnienie ustawowo określonych przesłanek.

Odwołujący zwrócił uwagę, że z dokumentacji postępowania wynika, że przedmiotem zamówienia jest:

Przebudowa budynku dawnej pralni na potrzeby utworzenia Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego:

1) zakres prac:

Prace objęte przedmiotem zamówienia tj. przebudowa budynku dawnej pralni na potrzeby utworzenia zakładu opiekuńczo-leczniczego są kwalifikowane, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, jako prace obejmujące dostawę, budowę, remont, modernizację, termomodernizację lub przebudowę obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Odwołujący podkreślił, że z powyższego wynika, że nie tylko budowa nowego budynku na cele świadczenia usług w ramach zakładu opiekuńczo-leczniczego, ale również przebudowa innego budynku, który dotychczas spełniał inne funkcje, ale po dokonaniu przebudowy będzie użytkowany jako zakład opiekuńczo-leczniczy, jest objęta preferencyjną stawką VAT. Potwierdza to również definicja „przebudowy” zawarta w art. 3 pkt. 7a ustawy Prawo budowlane, zgodnie z którą jako przebudowę należy rozumieć wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji. Przebudowa ma mieć na celu dostosowanie istniejącego budynku do nowej funkcji i pod kątem wymienionych przepisów podatkowych istotna jest ta nowa funkcja.

Zamawiający nie kwestionował spełnienia tej przesłanki w swoim uzasadnieniu.

2) charakter obiektu objętego przedmiotem zamówienia:

Zgodnie z art. 41 ust. 12a ustawy o podatku od towarów i usług 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.

Zgodnie z uzasadnieniem zawartym w pkt II ust. 3 Uzasadnienia, tj. Klasyfikacja obiektu objętego przedmiotem zamówienia, budynek objęty przedmiotem zamówienia mieści się w grupie EX 1264.

Odwołujący wyjaśnił, że dopisek „EX” oznacza, że dotyczy to nie całego ugrupowania tylko wybranych obiektów, w tym przypadku budynków instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, i tylko te są objęte stawką 8 %.

Odwołujący zwrócił uwagę, że ustawodawca nie rozróżnia w tym przypadku tego, jaka jest funkcja podstawowa, a jaka uboczna obiektu, jak również nie ma znaczenia czy wprost wskazana jest funkcja mieszkalna. Tym bardziej, zdaniem Odwołującego, nie ma znaczenia subiektywna ocena Zamawiającego w tym zakresie, która nie wynika z klasyfikacji. Odwołujący stwierdził, że jeśli obiekt został zaklasyfikowany do danej kategorii, to oznacza, że pełni taką funkcję. Jeśli nie pełni tej funkcji, to nie jest obiektem, dla którego ustalono stawką 8 %.

Odwołujący podał ponadto, że sposób kalkulacji oferty z zastosowaniem stawki 8% względem prac w obrębie budynku ZOL nie jest luźną interpretacją Odwołującego, a wynika z Wiążących Informacji Stawkowych ustalonych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, w których wprost wskazano, że:

1) budynek zakładu opiekuńczo-leczniczego jest sklasyfikowany w PKOB 1264

i względem jego budowy stosuje się stawkę VAT 8%

2) przebudowa obiektu budowlanego zaliczonego do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym jest objęta stawką VAT 8%

W ocenie Odwołującego, z powyższego wynika ugruntowana linia interpretacji podatkowej, która jest kontynuowana przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej.

3) prace w obrębie ZOL:

Wykonawca, kierując się ścisłą interpretacją podatkową, zastosował stawkę preferencyjną tylko względem prac w obrębie budynku ZOL, tj.:

1) Branża budowlana:

- Dział 1.2 – Roboty rozbiórkowe – obejmują prace związane z rozbiórkami w obrębie budynku dawnej pralni celem przebudowy na ZOL
- Dział 1.3 – Roboty ziemne wewnątrz budynku – obejmują prace związane z robotami ziemnymi na potrzeby prac budowlanych w obrębie budynku na potrzeby ZOL
- Dział 1.4 – Fundamenty, podłoga na gruncie – prace wewnętrzne związane z przystosowaniem obiektu na potrzeby ZOL
- Dział 1.5 – Ściany konstrukcyjne, działowe i elementy konstrukcyjne – prace wewnętrzne związane z przystosowaniem obiektu na potrzeby ZOL
- Dział 1.6 – Prace wykończeniowe zewnętrzne – prace zewnętrzne związane z dostosowaniem obiektu – schody, izolacje stropów i stropodachów, odwodnienia z dachu, stolarka, balustrady platforma dla niepełnosprawnych – dostosowanie obiektu do nowego przeznaczenia na ZOL
- Dział 1.7 – prace wykończeniowe wewnętrzne – m.in. stolarka, tynki, dźwig osobowy, malowanie, sufity podwieszane itp. – związane z dostosowaniem pomieszczeń do nowych funkcji
- Dział 1.8 – Wyposażenie – wraz z dostawą i montażem – wyposażenie stałe sanitariatów, wyposażenie mocowane na stałe jak roleta czy drabinki do ćwiczeń
- Dział 3 – Prace dodatkowe – prace których brakowało w podstawowym przedmiarze a związane z przystosowaniem obiektu.

2) Branża elektryczna:

- Dział 1-5 oraz 7-12 – prace związane z przystosowaniem obiektu do nowego przeznaczenia na ZOL – tablice rozdzielcze, okablowanie, instalacja uziemienia i odgromowa, instalacja oświetlenia, sieć strukturalna, instalacja SSP, Oddymianie, instalacja systemu przyzwoowego, CCTV, Instalacja SSWiN – są to prace związane z instalacjami elektrycznymi i niskoprądowymi w obrębie przystosowywanych pomieszczeń bądź całego obiektu – jak instalacja odgromowa i uziemienia wykonywana podczas wykonywania elewacji.

3) Branża sanitarna CO – dział 1 i 3 – instalacja c.o. wewnętrzna oraz prace budowlane związane z jej wykonaniem

4) Branża sanitarna – gazy medyczne – prace wewnętrzne – 8% zgodnie z wyjaśnieniami Zamawiającego

5) Branża sanitarna wentylacja – prace wewnętrzne – wentylacja pomieszczeń

6) Branża sanitarna wod-kan – wewnętrzna instalacja wod-kan, wewnętrzna instalacja p.poż oraz roboty budowlane związane z pracami wykonywanymi w pomieszczeniach.

4) prace poza obrębem ZOL:

Odnosząc się do zagadnienia niezastosowania preferencyjnej stawki podatku VAT względem prac poza obrębem budynku ZOL, Odwołujący wskazał, że roboty towarzyszące budownictwu mieszkaniowemu nie kwalifikują się do zastosowania preferencyjnej stawki podatku określonej w art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, ponieważ w art. 41 ust. 12 ustawy ustawodawca nie posłużył się terminem robót towarzyszących budownictwu mieszkaniowemu. Z tego względu nie wszystkie prace w obrębie danej branży, a tylko te ściśle związane z budynkiem wymienione powyżej, Odwołujący wycenił z zastosowaniem preferencyjnej stawki.

Odwołujący wskazał, że zastosowanie podstawowej stawki VAT dla robót towarzyszących wynika m.in. z interpretacji indywidualnej IPPP2/443-1166/11-2/IG z dnia 3 stycznia 2012 r. wydanej przez Izbę Skarbową w Warszawie.

Z interpretacji wynika, że uregulowania zawarte w ustawie Prawo budowlane definiują obiekt budowlany jako budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych (art. 3 pkt 1). Budynkiem z kolei jest taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 3 pkt 2). W tych definicjach ustawodawca nie przewidział pojęcia „infrastruktura towarzysząca budownictwu mieszkaniowemu”.

Zgodnie z art. 146 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług przez *infrastrukturę towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu*, o której mowa w ust. 1 pkt 2 lit. a, rozumie się:

- 1) sieci rozprowadzające, wraz z urządzeniami, obiektami i przyłączami do budynków mieszkalnych,
- 2) urządzenie i zagospodarowanie terenu w ramach przedsięwzięć i zadań budownictwa mieszkaniowego, w szczególności drogi, dojścia, dojazdy, zieleń i małą architekturę,
- 3) urządzenia i ujęcia wody, stacje uzdatniania wody, oczyszczalnie ścieków, kotłownie oraz sieci wodociągowe,

kanalizacyjne, ciepłne, elektroenergetyczne, gazowe i telekomunikacyjne

- jeżeli są one związane z obiektami budownictwa mieszkaniowego.

Odwołujący dodatkowo i pomocniczo wskazał również, że brał udział w innych postępowaniach zbieżnych przedmiotem zamówienia z przedmiotowym postępowaniem, w których w przypadku zastosowania przez wykonawców stawki VAT w wysokości 23% na prace w obrębie ZOL, oferty wykonawców podlegały odrzuceniu, np.:

- 1) Rozbudowa Prudnickiego Centrum Medycznego S. A. w Prudniku na potrzeby opieki długoterminowej w Zakładzie Opiekuńczo-Lecznicznym;
- 2) Rozbudowa budynku Szpitala Powiatowego w Strzelcach Opolskich o budynek zakładu opiekuńczo-leczniczego

Przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego zgłosił wykonawca Kosonóg Budownictwo Sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu.

Pismem z dnia 8 grudnia 2025 r. Zamawiający złożył odpowiedź na odwołanie wnosząc o jego oddalenie.

Krajowa Izba Odwoławcza, po przeprowadzeniu rozprawy w przedmiotowej sprawie, na podstawie zebranego materiału dowodowego wskazanego w treści uzasadnienia, jak też po zapoznaniu się z oświadczeniami i stanowiskami stron i uczestnika postępowania złożonymi pisemnie oraz ustnie do protokołu w toku rozprawy zważyła, co następuje.

Izba stwierdziła, że Odwołujący legitymuje się interesem we wniesieniu środka ochrony prawnej, o którym mowa w art. 505 ust. 1 ustawy Pzp. Zakres zarzutów, w sytuacji ich potwierdzenia się, wskazuje na pozbawienie Odwołującego możliwości uzyskania zamówienia i jego realizacji, narażając tym samym Odwołującego na poniesienie w tym zakresie wymiernej szkody.

Izba ustaliła, że o przedmiotowe zamówienie ubiega się dziewięciu wykonawców. Siedmiu wykonawców wyceniło prace objęte przedmiotem sporu z zastosowaniem stawki 23%, zaś dwóch wykonawców, w tym Odwołujący, wycenili ww. prace z zastosowaniem 8% stawki VAT.

Izba nie stwierdziła uchybień w skarżonych czynnościach Zamawiającego polegających na wyborze oferty wykonawcy KOSONÓG jako najkorzystniejszej, zaniechaniu odrzucenia oferty złożonej przez tego wykonawcę oraz odrzuceniu oferty złożonej przez Odwołującego. Czynności podjęte przez Zamawiającego w przedmiotowym postępowaniu objęte odwołaniem są zgodne z przepisami ustawy Pzp.

Izba miała na uwadze, że przedmiotem zamówienia jest przebudowa budynku dawnej pralni na potrzeby utworzenia Zakładu Opiekuńczo-Lecznicznego, a więc przebudowa prowadząca do utworzenia placówki medycznej, której sposób działalności określono w ramach przepisów ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. 2025 r. poz. 450) oraz postanowień opisu przedmiotu zamówienia.

Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy stacjonarnych i całodobowych świadczeń zdrowotnych innych niż szpitalne udziela się - w przypadku świadczeń, o których mowa w art. 9 ust. 1 pkt 1 ustawy - w Zakładzie Opiekuńczo - Lecznicznym.

W art. 9 ust. 1 pkt 1 ustawy wskazano, iż stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż szpitalne mogą polegać w szczególności na udzielaniu całodobowych świadczeń zdrowotnych, które obejmują swoim zakresem pielęgnację i rehabilitację pacjentów niewymagających hospitalizacji, oraz zapewnianiu im produktów leczniczych i wyrobów medycznych, pomieszczeń i żywienia odpowiednich do stanu zdrowia, a także prowadzeniu edukacji zdrowotnej dla pacjentów i członków ich rodzin oraz przygotowaniu tych osób do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych.

Z przywołanych przepisów wynika, że podstawowym celem działalności Zakładu Opiekuńczo - Lecznicznego jest doprowadzenie do poprawy stanu zdrowia pacjentów i docelowo umożliwienie im opuszczenia Zakładu. Wskazują na to w szczególności zwroty takie jak:

- „udzielanie całodobowych świadczeń zdrowotnych, które obejmuje swoim zakresem pielęgnację i rehabilitację pacjentów niewymagających hospitalizacji”
- „przygotowanie tych osób do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych”.

Nie ulega wątpliwości, że funkcja polegająca na udzielaniu świadczeń zdrowotnych takiej placówki jest dominująca, zaś zapewnienie pacjentom pomieszczeń i żywienia ma charakter podrzędny, mający na celu jedynie

umożliwienie wykonywania funkcji leczniczej. Wskazuje na to już choćby literalna treść art. 9 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy. Przewidziane w nim zapewnienie pomieszczeń i żywienia ma być odpowiednie do stanu zdrowia, oraz ma charakter przejściowy, bowiem wszystkie wymienione działania mają na celu dążenie do poprawy stanu zdrowia i osiągnięcie przez pacjenta gotowości do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych. Zakwaterowanie jest więc w tym przypadku usługą wyłącznie pomocniczą, realizowaną wyłącznie po to, aby osiągnięty został cel podstawowy w postaci udzielania świadczeń zdrowotnych.

Potwierdzeniem powyższego jest treść opisu przedmiotu zamówienia, z którego wynika, że nadrzędnym celem Zakładu Opiekuńczo – Leczniczego będzie udzielanie świadczeń zdrowotnych.

W konsekwencji, po analizie powołanych przez strony i uczestnika postępowania przepisów prawa oraz stanu faktycznego zaistniałego w przedmiotowej sprawie Izba doszła do przekonania, że z preferencyjnej stawki VAT przewidzianej w art. 41 ust. 12 w zw. z ust. 2 ustawy o VAT mogą korzystać wyłącznie budynki, których podstawową działalnością jest usługa zakwaterowania, zaś opieka lekarska i pielęgniarska jest sprawowana jako usługa dodatkowa. Kategorii tej jednak nie należy traktować rozszerzająco, jako że możliwość zastosowania preferencyjnej stawki VAT jest wyjątkiem od zasady. Izba stwierdziła, że celem podstawowym działalności ZOL jest udzielanie świadczeń zdrowotnych, zaś zakwaterowanie jest celem pobocznym realizowanym jedynie w celu udzielania świadczeń zdrowotnych, co determinuje zastosowanie 23% stawki VAT. Z uwagi na główny cel działalności Zamawiającego, przedmiot zamówienia nie kwalifikuje się do kategorii budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Rozstrzygając przedmiotowy spór Izba nie wzięła pod uwagę dowodów złożonych przez strony i uczestnika w przedmiotowym postępowaniu, jako że żaden z powołanych dokumentów nie dotyczył stanu faktycznego identycznego dla przedmiotowej sprawy. Złożoną przez Odwołującego opinię wydaną w dniu 24 listopada 2025 r. przez R.K. Doradcę Podatkowego Izba przyjęła jako stanowisko strony.

Mając powyższe na uwadze, orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono stosownie do jego wyniku na podstawie art. 557 i 575 ustawy Pzp oraz § 8 ust. 2 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 od odwołania (Dz. U. z 2020 r. poz. 2437, dalej jako „rozporządzenie”).

Jak stanowi art. 557 ustawy Pzp, w wyroku oraz w postanowieniu kończącym postępowanie odwoławcze Izba rozstrzyga o kosztach postępowania odwoławczego, z kolei w myśl art. 575 ustawy Pzp strony oraz uczestnik postępowania odwoławczego wnoszący sprzeciw ponoszą koszty postępowania odwoławczego stosownie do jego wyniku.

Jak stanowi § 8 ust. 2 rozporządzenia, w przypadku oddalenia odwołania przez Izbę w całości, koszty ponosi odwołujący. W świetle powyższych regulacji, Izba obciążyła kosztami postępowania odwoławczego Odwołującego.

Przewodnicząca:.....