

WYROK

Warszawa, dnia 18 czerwca 2026 r.

Krajowa Izba Odwoławcza – w składzie:

Przewodniczący: Mateusz Paczkowski

Protokolant: Patryk Pazura

po rozpoznaniu na rozprawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 13 maja 2026 r. przez wykonawcę Wilanka sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego Gmina Inowódz

orzeka:

oddala odwołanie,

kosztami postępowania obciąża wykonawcę Wilanka sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie i:

zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego poniesione przez wykonawcę Wilanka sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie kwoty: 7 500 zł 00 gr (siedem tysięcy pięćset złotych zero groszy) tytułem wpisu od odwołania i 3 600 zł 00 gr (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) tytułem wynagrodzenia pełnomocnika, a także poniesioną przez zamawiającego Gmina Inowódz kwotę 3 600 zł 00 gr (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) tytułem wynagrodzenia pełnomocnika,

zasądza od wykonawcy Wilanka sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie na rzecz zamawiającego Gmina Inowódz kwotę 3 600 zł 00 gr (trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione z tytułu 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:KIO 2294/26

UZASADNIENIE

Gmina Inowódz (dalej: „Zamawiający”), prowadzi z zastosowaniem przepisów ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1320 ze zm. dalej: „ustawa Pzp”) postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie podstawowym pn.: „Zakup pomocy dydaktycznych niezbędnych do realizacji zajęć w Szkole Podstawowej im. Juliana Tuwima w Inowłodzu „Utworzenia pracowni komputerowej” (znak postępowania: RI.271.4.2026). Wartość szacunkowa zamówienia jest poniżej progów unijnych. Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Biuletynie Zamówień Publicznych w dniu 20 marca 2026 r. pod numerem 2026/BZP 00165281/01.

W dniu 13 maja 2026 r. odwołanie do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej, w przedmiotowym postępowaniu w zakresie Części 1 (Dostawa sprzętu elektronicznego) złożył wykonawca Wilanka sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie (dalej: „Odwołujący”).

Odwołanie złożono wobec działań i zaniechań Zamawiającego, wobec czego Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie:

- 1.Art. 16 pkt 1-3 ustawy Pzp poprzez niezachowanie zasady przejrzystości i proporcjonalności oraz zasady uczciwej konkurencji ze względu na niezasadne odrzucenie oferty Odwołującego.
- 2.Art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp zw. z art. 83 ust. 1 pkt 26 a) ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (tj. z dnia 21 maja 2025 r. Dz.U. z 2025 r. poz. 775 ze zmianami, dalej: ustawa o VAT) - poprzez niezasadne uznanie, że oferta Odwołującego zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.
ewentualnie w przypadku nieuwzględnienia zarzutu wskazanego w pkt 1 dot. art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp
- 3.Art. 223 ust. 2 pkt 3) lub 3) ustawy Pzp - poprzez zaniechanie zastosowania tego przepisu i w konsekwencji zaniechanie poprawy oferty Odwołującego poprzez ustalenie stawki podatku VAT na 23% i dokonanie stosownych korekt będących następstwem tej poprawy.
- 4.Art. 255 pkt 3 ustawy Pzp w zw. z art. 239 ust. 2 ustawy Pzp poprzez:
 - a. dokonanie wyboru oferty złożonej przez CEZAR C.M. i P.G. sp. z o.o. z siedzibą w Radomiu (dalej: „Cezar”) - pomimo tego, że nie jest to oferta najkorzystniejsza oraz nie przedstawia najkorzystniejszego stosunku jakości do ceny i jednocześnie
 - b. zaniechanie wyboru najkorzystniejszej oferty, którą jest oferta Odwołującego, na skutek wadliwej subsumcji art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp i pominięcie faktu, iż cena oferty Odwołującego jest prawidłowo obliczona ewentualnie powinna być poprawiona.

Odwołujący wniósł o:

1. Uwzględnienie odwołania w całości i:

- a. nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności wyboru oferty najkorzystniejszej w Części 1 Postępowania,
- b. nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności odrzucenia oferty Odwołującego,
- c. nakazanie Zamawiającemu dokonania oceny ofert z udziałem oferty Odwołującego, ewentualnie
- d. nakazanie Zamawiającemu dokonania oceny ofert z udziałem oferty Odwołującego po uprzednim dokonaniu poprawy ceny oferty Odwołującego poprzez ustalenie stawki podatku VAT na 23% zamiast 0% i dokonanie stosownych korekt będących następstwem tej poprawy.

2. Przeprowadzenie dowodów wymienionych w treści odwołania na okoliczności w nim podane.

3. Obciążenie Zamawiającego kosztami postępowania odwoławczego.

Odwołujący wskazał, że ma interes w uzyskaniu zamówienia i może ponieść szkodę w wyniku naruszenia przez zamawiającego przepisów ustawy Pzp.

Odwołanie zostało wniesione z zachowaniem ustawowego terminu określonego w art. 515 ust. 1 pkt 2) lit. a) ustawy Pzp. Informację stanowiącą podstawę dla wniesienia odwołania Odwołujący uzyskał w dniu 8 maja 2026 r. (zawiadomienie o wyborze najkorzystniejszej oferty i odrzuceniu oferty Odwołującego w zakresie Części 1 zamówienia). W związku z powyższym odwołanie wniesione w dniu 13 maja 2026 r. należy uznać za wniesione w wymaganym zgodnie z ustawą Pzp terminie.

Wpis od odwołania w kwocie 7 500,00 złotych został uiszczony przelewem na rachunek bankowy Urzędu Zamówień Publicznych. Odwołujący prawidłowo przekazał kopię odwołania Zamawiającemu oraz załączył potwierdzenie przekazania odwołania Zamawiającemu.

Zamawiający pismem z dnia 21 maja 2026 r. złożył odpowiedź na odwołanie wnosząc o oddalenie odwołania w całości.

Po przeprowadzeniu rozprawy, na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego oraz oświadczeń, a także stanowisk, Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła i zważyła, co następuje:

Izba stwierdziła, że w zakresie zarzutów podniesionych w odwołaniu nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania, odwołanie nie zawierało braków formalnych i mogło zostać rozpoznane merytorycznie.

Izba ustaliła ponadto, że Odwołujący jest uprawniony do skorzystania ze środków ochrony prawnej zgodnie z art. 505 ust. 1 ustawy Pzp.

Izba ustaliła też, że do postępowania odwoławczego w ustawowym terminie przystąpienia nie zgłosił żaden wykonawca.

Izba postanowiła dopuścić dowody z dokumentacji przedmiotowego postępowania.

Izba ustaliła i zważyła, co następuje:

Zgodnie z rozdziałem 4 pkt 2.1 SWZ, przedmiotem zamówienia dla części nr 1 zamówienia jest dostawa sprzętu elektronicznego (o szczegółowo opisanych parametrach):

Komputer All-In-One dla nauczyciela – 1 szt.

Komputer All-In-One dla ucznia – 15 szt.

Oprogramowanie NetSupport School 15 - wieczyste – 16 szt.

Wzmacniacz audio z 2 głośnikami, BT, AUX, panel dotykowy, 80 W – 1 szt.

Monitor interaktywny 4K 86" – 1 szt.

W rozdziale 15 pkt 15. 1 ppkt 4 SWZ wskazał, że:

Cenę należy obliczyć:

4.1. podając cenę netto,

4.2. wskazując zastosowaną stawkę podatku VAT,

4.3. obliczając wysokość podatku VAT,

4.4. podając cenę brutto stanowiącą sumę wartości netto i wysokości podatku VAT.

UWAGA: Określenie stawki podatku VAT jest obowiązkiem wykonawcy.

W zakresie części nr 1 zamówienia ofertę złożył Odwołujący. Z formularza oferty wynika, iż

cena netto oferty: 53 048,00 zł

VAT: 23% i 0%, tj. 642,39 zł Stanowi o tym art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a) ustawy o VAT (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221)

cena brutto oferty: 53 690,39 zł.

Pismem z 13 kwietnia 2026 r. Zamawiający z powołaniem się na art. 223 ust 1 ustawy Pzp wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień wskazując: *W ramach prowadzonego postępowania złożona oferta zawiera dwie stawki VAT, tj. 23% i 0%. W związku z powyższym Zamawiający zwraca się o udzielenie wyjaśnień w zakresie podstaw zastosowanych stawek podatku, w szczególności w jaki sposób spełniają Państwo przepis art. 83 ust. 14 ustawy o podatku od towarów i usług?*

Odwołujący pismem z dnia 14 kwietnia 2026r. przedstawił wyjaśnienia co do zastosowania różnych stawek VAT, podając dowody i wyjaśniając m.in. że zaoferował stawkę preferencyjną VAT 0% dla pozycji *Komputery All-In-One, monitory*

interaktywne ponieważ na te rodzaje produktów obowiązuje dla celów edukacyjnych 0% stawka VAT. Stanowi o tym art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a) ustawy o VAT (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221) zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 26 ustawy - stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się do dostaw sprzętu komputerowego: a. dla placówek oświatowych (zgodnie z ust. 1 pkt 26 lit. a) zgodnie z art. 43 ust. 9 ustawy o VAT przez placówki oświatowe rozumie się szkoły i przedszkola publiczne i niepubliczne (Szkoła Podstawowa im. Juliana Tuwima w Inowłodzu), szkoły wyższe i placówki opiekuńczo wychowawcze, (...)

- przy zachowaniu warunków, o których mowa w ust. 13-15.

Stosownie do art. 83 ust. 13 ustawy - opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% podlegają towary wymienione w załączniku nr 8 do ustawy.

W załączniku nr 8 do ustawy, stanowiącym wykaz towarów, których dostawa jest opodatkowana stawką 0% na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 26 ustawy, wymienione zostały:

1. Jednostki centralne komputerów, serwery, monitory, zestawy komputerów stacjonarnych,
2. Drukarki,
3. Skanery,
4. Urządzenia komputerowe do pism Braille'a (dla osób niewidomych i niedowidzących),
5. Urządzenia do transmisji danych cyfrowych (w tym koncentratory i switche sieciowe, routery i modemy).

Odwolujący wskazał też, że wystawił już setki takich faktur w trakcie dostawy setek monitorów interaktywnych, komputerów, drukarek itp. - dla edukacji, gdzie odbiorcami są nie tylko Szkoły ale głównie ich organy nadzorcze (Gminy, Powiaty) które organizowały przetargi zakupów takiego sprzętu a następnie bezpłatnie je przekazywało Szkołom (do wyjaśnień załączył kilka takich faktur).

Odwolujący dodał też, że: Ponieważ zastosowanie preferencyjnej stawki VAT 0% NIE JEST uznaniowe lecz obligatoryjne, NIEZGODNE Z PRAWEM jest zastosowanie stawki podstawowej 23%. Ustawodawca w art. 225 ust. 1 Prawa zamówień publicznych nałożył na wykonawcę składającego ofertę obowiązek m.in. wskazania stawki podatku od towarów i usług, która zgodnie z wiedzą wykonawcy, będzie miała zastosowanie i do Wykonawcy należy ten obowiązek a nie do Zamawiającego.

W dniu 8 maja 2026 r. Zamawiający zawiadomił o wyborze najkorzystniejszej oferty i odrzuceniu oferty Odwołującego w zakresie Części 1 zamówienia, podając jako uzasadnienie prawne czynności odrzucenia art. 226 ust. 1 pkt 10) ustawy Pzp, a jako uzasadnienie faktyczne wskazał: Pismem z dnia 13.04.2026 r. za pośrednictwem platformy e-Zamówienia Zamawiający, działając w trybie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp, wezwał Wykonawcę do wyjaśnień w zakresie podstaw zastosowanych dwóch różnych stawek podatku VAT, w szczególności spełniania przepisu art. 83 ust. 14 ustawy o podatku od towarów i usług. W złożonych wyjaśnieniach wykonawca odniósł się do zapisów art. 83 ust. 1 pkt 6 lit. a) oraz 83 ust. 13. Zastosowanie stawki 0%, na podstawie powyższych przepisów, nie jest możliwe w każdym przypadku i wymaga dochowania stosownych procedur, tj. wykonawca musi posiadać zamówienie, zamówienie to musi zostać potwierdzone przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową. Na etapie przygotowywania i składania oferty, wobec braku pewności czy powyższe wymagania zostaną spełnione, wykonawca powinien zastosować stawkę podstawową 23%. Zauważyć należy, że zamawiający nie wskazał w dokumentacji postępowania właściwej stawki podatkowej cedując ten obowiązek na wykonawców. Nie wskazał także jednoznacznie, że przewiduje, czy też potwierdza, że w odniesieniu do udzielanego zamówienia zostaną dochowane warunki wynikające z ustawy o podatku od towarów i usług, uprawniające do zastosowania preferencyjnej stawki VAT 0%. W związku z powyższym uznać należy, że stawka podatku 0% nie jest prawidłowa, a jej zastosowanie stanowi błąd w obliczeniu ceny skutkujący odrzuceniem oferty na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych. Nie można w takich samych okolicznościach uznać za prawidłowe ofert, w których zastosowano różne stawki podatku. Wykonawca nie był upoważniony do zastosowania w złożonej ofercie stawki podatku VAT 0%. W związku z powyższym Zamawiający odrzuca ofertę Wykonawcy.

Biorąc pod uwagę stanowiska Stron oraz zgromadzony materiał dowodowy, Izba uznała, że odwołanie nie zasługiwało na uwzględnienie i podlegało oddaleniu.

W pierwszej kolejności Izba oddaliła zarzuty sprowadzające się do zakwestionowania czynności odrzucenia oferty Odwołującego:

- **zarzut nr 1** (zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 16 pkt 1-3 ustawy Pzp poprzez niezachowanie zasady przejrzystości i proporcjonalności oraz zasady uczciwej konkurencji ze względu na niezasadne odrzucenie oferty Odwołującego).

- **zarzut nr 2** (zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp zw. z art. 83 ust. 1 pkt 26 a) ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. z dnia 21 maja 2025 r. Dz.U. z 2025 r. poz. 775 ze zmianami, dalej: ustawa o VAT) - poprzez niezasadne uznanie, że oferta Odwołującego zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.

Zgodnie z art. 16 pkt 1-3 ustawy Pzp, zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców; przejrzysty;

proporcjonalny.

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

Jak stanowi art. 83 ust. 1 pkt 26 a) ustawy o VAT, stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się do dostaw sprzętu komputerowego dla placówek oświatowych, (...) - przy zachowaniu warunków, o których mowa w ust. 13 -15.

Zgodnie zaś z art. 83 ust. 13 ustawy o VAT, opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% podlegają towary wymienione w załączniku nr 8 do ustawy. Nadto, według art. 83 ust. 14 pkt 1) ustawy o VAT, dokonujący dostawy, o której mowa w ust. 1 pkt 26, stosuje stawkę podatku 0%, pod warunkiem: posiadania stosownego zamówienia potwierdzonego przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową, zgodnie z odrębnymi przepisami – w przypadku dostawy, o której mowa w ust. 1 pkt 26 lit. a. Poza tym, zgodnie z art. 83 ust. 15 ustawy o VAT, dostawca obowiązany jest przekazać kopię dokumentów, o których mowa w ust. 14, do właściwego urzędu skarbowego.

Wskazać należy, że zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem Izby i sądów okręgowych, nieprawidłowa stawka podatku VAT kwalifikowana jest jako błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 226 ust. 1 pkt 10) ustawy Pzp. Sąd Najwyższy w uchwałach z dnia 20 października 2011 r. w sprawach o sygn. akt III CZP 52/11 oraz III CZP 53/11 przesądził, że *„Określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki”*. Jednocześnie Sąd Najwyższy przyjął, że dopuszczalne jest poprawienie stawki VAT na podstawie art. 223 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp w przypadku, w którym zamawiający wskazał w dokumentach zamówienia mającą zastosowanie konkretną stawkę podatku VAT, pod warunkiem spełnienia w danym stanie faktycznym pozostałych przesłanek określonych w tym przepisie. A contrario - w sytuacji, w której zamawiający nie określił w dokumentach zamówienia stawki podatku VAT, nie może poprawić nieprawidłowo zastosowanej stawki VAT jako innej omyłki w rozumieniu art. 223 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp. Sąd Najwyższy podkreślił również, że *„przy wykonywaniu przez zamawiającego obowiązku zbadania, czy oferty wykonawców nie zawierają błędów w obliczeniu ceny, przy równoczesnym braku w ustawie przedmiotowych ograniczeń przy dokonywaniu przez niego takiej kontroli, ocenie zamawiającego musi także podlegać przyjęcie przez wykonawcę prawidłowej stawki podatku VAT, ponieważ podatek ten jest bez wątpienia elementem cenotwórczym. Odmienny wniosek musiałby prowadzić do niedającej się zaaprobować zgody na nieprzewidziane ustawą ograniczenie uprawnień zamawiającego, a w konsekwencji uniemożliwienie mu rzetelnego zbadania przesłanki uzasadniającej wykonanie przez zamawiającego ustawowego obowiązku odrzucenia oferty”*. Jednocześnie Sąd Najwyższy zastrzegł, że: *„Inną kwestią jest to, że skutki prawne takiej interpretacji, tj. oceny zastosowania prawidłowej stawki podatku VAT, dokonanej przez zamawiającego przy wstępnej ocenie ofert wykonawców, ograniczają się wyłącznie do płaszczyzny wyboru ofert w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego i nie przesądzają dalej idących konsekwencji jurydycznych, zwłaszcza w płaszczyźnie publicznonprawnej, tj. nie mają rozstrzygającego znaczenia w sferze zobowiązań podatkowych tychże wykonawców wobec Skarbu Państwa, już po zawarciu i wykonaniu umowy z zamawiającym”*.

Pogląd wyrażony w uchwałach Sądu Najwyższego pozostaje aktualny również na gruncie obowiązującej ustawy Pzp. Przede wszystkim potwierdza on, że obowiązek zweryfikowania zaoferowanej ceny pod kątem ewentualnych błędów w jej obliczeniu, w szczególności dotyczących zastosowania właściwej stawki podatku VAT, spoczywa na zamawiającym. Wynika to z ciążącego na nim obowiązku prawidłowego i zgodnego z przepisami przygotowania oraz przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, tak aby wybrać ofertę najkorzystniejszą z poszanowaniem zasad uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców. Ponadto stanowisko Sądu Najwyższego wskazuje, że ocena zasadności odrzucenia oferty zależy od treści dokumentacji postępowania w zakresie określenia stawki VAT. Kluczowe znaczenie ma to, czy zamawiający pozostawił wykonawcom samodzielne ustalenie i zastosowanie właściwej stawki podatku na podstawie obowiązujących przepisów, czy też sam wskazał w SWZ, jaka stawka VAT powinna zostać zastosowana dla danego przedmiotu zamówienia. W pierwszej sytuacji zastosowanie błędnej stawki VAT stanowi błąd w obliczeniu ceny i skutkuje obowiązkiem odrzucenia oferty na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp. Natomiast w drugim przypadku zamawiający może skorygować ofertę wykonawcy w trybie art. 223 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp.

W niniejszej sprawie, w ocenie Izby, Zamawiający w treści SWZ nie określił stawki VAT, jaką należało przyjąć w ofercie, pozostawiając określenie stawki podatku VAT po stronie wykonawcy. Jak zresztą w treści odwołania zauważył Odwołujący: *„Zamawiający nie wskazał stawki – w rozumieniu stawka podstawowa 23% lub stawki obniżone 8%, 5% i 0% - podatku VAT którą należało przyjąć podając cenę oferty”*. Odwołujący dostrzegł również, że: *„Zamawiający potwierdza – co nie jest sporne – że: zamawiający nie wskazał w dokumentacji postępowania właściwej stawki podatkowej cedując ten obowiązek na wykonawców”*. Odwołujący słusznie też zauważył, że: *„Postanowienia SWZ wprost wskazują, że to wykonawca ma ustalić podatek VAT”*. Potwierdził to też Zamawiający w odpowiedzi na odwołanie, że *„Specyfikacja Warunków Zamówienia nie określała stawki VAT”* oraz, że: *„SWZ wprost wskazywała, że określenie stawki podatku VAT jest obowiązkiem wykonawcy”*. Choć wydaje się zatem, że to, że w tym postępowaniu SWZ nie określała stawki VAT, a konieczność jej ustalenia jest obowiązkiem wykonawcy, nie stanowiło sporu między stronami, to jednak w dalszych

fragmentach odwołania znalazło się zgoda odmienne stanowisko Odwołującego (choć odnotować należy, że dedykowane już zarzutowi ewentualnemu co do zaniechania dokonania poprawy oferty w zakresie stawki VAT), iż „SWZ definiując przedmiot świadczenia wykonawcy determinuje też stawkę podatku VAT. Uznając zatem brak przesłanek dla zastosowania stawki 0% Zamawiający winien uznać to, że SWZ wskazuje stawkę 23% VAT co jest przesłanką do poprawienia oferty” oraz, że: „W niniejszej sprawie SWZ wskazuje stawkę VAT poprzez podanie jednoznacznej, niebudzącej wątpliwości interpretacyjnej informacji, że przedmiot zamówienia jest przeznaczony dla szkoły”. Z uwagi, że ustalenie, czy Zamawiający narzucił wykonawcom zastosowanie określonej stawki podatku VAT w ofercie, czy też pozostawił jej ustalenie do decyzji wykonawcy, niewątpliwie ma kluczowe znaczenie dla sprawy, Izba raz jeszcze podkreśla, że w sposób niepozostawiający wątpliwości, treść SWZ wskazuje, że „określenie stawki podatku VAT jest obowiązkiem wykonawcy”. Świadczy o tym wyżej przywoływana treść rozdziału 15 pkt 15. 1 ppkt 4 SWZ. Równolegle odnotować trzeba, że treść SWZ (w tym jej załączniki - przykładowo wzór formularza oferty), konsekwentnie nie wskazywały, jaką przyjąć stawkę VAT.

Nie było natomiast spornym, że Odwołujący zastosował w ofercie w części stawkę 0% VAT, ale przede wszystkim również to, że dostawa przedmiotu zamówienia (sprzętu elektronicznego) jest przeznaczona dla szkoły, co otwiera możliwość zastosowania preferencyjnej stawki 0% VAT w myśl art. 83 ust. 1 pkt 26) lit. a) ustawy o VAT. Przy czym, co istotnie było kwestionowane przez Odwołującego, to uznanie przez Zamawiającego w informacji o odrzuceniu oferty, że przyjęcie stawki 0% VAT w ofercie w okolicznościach niniejszego postępowania było niezasadne, bowiem miało charakter warunkowy i hipotetyczny.

Izba podzieliła stanowisko wyrażone przez Zamawiającego w informacji o odrzuceniu oferty Odwołującego i odpowiedzi na odwołanie. Z przepisu art. 83 ust. 14 pkt 1) ustawy o VAT, jednoznacznie wynika, że zastosowanie stawki podatku 0% przez dokonującego dostawy, o której mowa w art. 83 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT jest dopuszczalne jedynie w sytuacji, gdy uzyska on dane zamówienie, co potwierdzi dodatkowo organ nadzorujący daną placówkę oświatową. W konsekwencji, do czasu wyboru oferty wykonawcy jako najkorzystniejszej oraz zawarcia z nim ważnej umowy w sprawie zamówienia publicznego, a także złożenia zamówienia, uzyskanie potwierdzenia od właściwego organu nadzorczego nie jest możliwe. W pełni zasadnie Zamawiający w informacji o odrzuceniu oferty Odwołującego zauważył, że: „Nie wskazał także jednoznacznie, że przewiduje, czy też potwierdza, że w odniesieniu do udzielanego zamówienia zostaną dochowane warunki wynikające z ustawy o podatku od towarów i usług, uprawniające do zastosowania preferencyjnej stawki VAT 0%”. Podkreślenia więc wymaga, że Zamawiający nie zadeklarował w treści SWZ nawet chęci wystąpienia do organu nadzorującego o wystawienie zaświadczenia, potwierdzającego możliwość stosowania stawki VAT 0%. Trafne jest wskazanie w odpowiedzi na odwołanie, że: „SWZ nie wskazywała żadnej konkretnej stawki VAT, nie zawierała zapewnienia Zamawiającego, że zostaną spełnione przesłanki z art. 83 ustawy o VAT, nie przewidywała procedury uzyskania potwierdzeń wymaganych przez przepisy podatkowe, nie nakładała na Zamawiającego obowiązku uczestniczenia w procedurze podatkowej wykonawcy. Przeciwnie — SWZ wprost wskazywała, że określenie stawki podatku VAT jest obowiązkiem wykonawcy. Oznacza to, że ryzyko prawidłowej kwalifikacji podatkowej obciążało wykonawcę”. Izba nie dostrzegła w treści SWZ żadnych podstaw obiektywnie prowadzących do możliwości przyjęcia, że na etapie składania ofert w postępowaniu, możliwe jest zastosowanie obniżonej stawki podatku. Zdaniem Izby jednoznaczne i precyzyjne przepisy ustawy o VAT, przesądzają, że wykonawca, który nie uzyskał jeszcze zamówienia oraz nie dysponuje wymaganym zaświadczeniem, nie jest uprawniony do zastosowania stawki VAT w wysokości 0%. Tym samym, jak słusznie wskazał Zamawiający, na etapie przygotowywania i składania oferty, wobec braku pewności czy powyższe wymagania zostaną spełnione, wykonawca powinien zastosować stawkę podstawową 23%. Izba nie dostrzega wewnętrznej sprzeczności w informacji o odrzuceniu oferty Odwołującego ani, że treść SWZ stanowi „swoistą pułapkę” dla wykonawców poprzez uznanie przez Zamawiającego, że prawidłową w tej sytuacji jest stawka 23% VAT. To, że treść SWZ nie określała stawki VAT, a określenie pozostawało obowiązkiem wykonawcy, nie wyłącza spoczywającego na Zamawiającym obowiązku zweryfikowania zaoferowanej ceny pod kątem ewentualnych błędów w jej obliczeniu, w szczególności dotyczących zastosowania właściwej stawki podatku VAT.

Z kolei to, że na etapie sporządzenia oferty zastosowana przez wykonawcę stawka podatku VAT wynosić winna 23 %, nie wyklucza, że w przyszłości nie ulegnie obniżeniu na etapie realizacji umowy, o ile zostaną spełnione określone warunki materialnoprawne wynikające z przepisów ustawy o VAT. Nie oznacza to jednak, że wykonawca był uprawniony do zastosowania stawki 0% VAT już na etapie składania ofert. Zasadnie Zamawiający wskazał, że „w chwili składania ofert wykonawca nie posiadał jeszcze zamówienia, nie istniała zawarta umowa, nie istniało potwierdzenie organu nadzorującego, nie było pewności, że dokumentacja wymagana przepisami ustawy o VAT zostanie skutecznie uzyskana. Odwołujący sam przyznaje, że dokumenty te miałyby zostać uzyskane dopiero na etapie realizacji zamówienia”.

Podsumowując powyższe, decyzja Odwołującego o przyjęciu stawki 0% VAT, nie miała oparcia ani w obowiązujących przepisach art. 83 ust. 14 pkt 1) ustawy VAT, ani też w treści SWZ, co należy uznać za błąd w obliczeniu ceny, który skutkować musiał odrzuceniem oferty Odwołującego. Dlatego też zarzuty nr 1 i nr 2 podlegały oddaleniu.

Rozpoznaniu podlegał zatem **zarzut nr 3**, tj. zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 223 ust. 2 pkt 2) lub 3) ustawy Pzp (Izba przyjęła Odwołujący omyłkowo dwukrotnie jako podstawę prawną zarzutu wskazał w petitum odwołania art. 223 ust. 2 pkt 3) ustawy Pzp, zamiast art. 223 ust. 2 pkt 2) ustawy Pzp) - poprzez zaniechanie zastosowania tego przepisu i w konsekwencji zaniechanie poprawy oferty Odwołującego poprzez ustalenie stawki podatku VAT na 23% i dokonanie stosownych korekt będących następstwem tej poprawy, podniesiony ewentualnie w przypadku nieuwzględnienia zarzutu dotyczącego naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp, który w konsekwencji powyższych ustaleń Izby, również nie mógł zostać uwzględniony.

Na podstawie art. 223 ust. 2 pkt 2) i 3) ustawy Pzp, zamawiający poprawia w ofercie:

2) oczywiste omyłki rachunkowe, z uwzględnieniem konsekwencji rachunkowych dokonanych poprawek,

3) inne omyłki polegające na niezgodności oferty z dokumentami zamówienia, niepowodujące istotnych zmian w treści oferty

- niezwłocznie zawiadamiając o tym wykonawcę, którego oferta została poprawiona.

Aby nie powielać wyżej zamieszczonej argumentacji dla zarzutów nr 1 i nr 2, należy tylko raz jeszcze podkreślić, że Odwołujący przyjął błędną stawkę VAT w ofercie, a Izba rozstrzygnęła, że Zamawiający w treści SWZ nie określił stawki VAT, jaką należało przyjąć w ofercie, pozostawiając określenie stawki podatku VAT po stronie wykonawcy. Skoro tak, to nie ulega wątpliwości, że brak jest podstaw do poprawienia nieprawidłowo zastosowanej stawki VAT jako innej omyłki w rozumieniu art. 223 ust. 2 pkt 3) ustawy Pzp (vide wyżej cytowana uchwała Sądu Najwyższego, sygn. akt III CZP 52/11 oraz III CZP 53/11). Zasadnie też wskazał Zamawiający w odpowiedzi na odwołanie, że zmiana stawki VAT z 0% na 23% prowadziłaby do istotnej zmiany treści oferty. Cena jest bowiem jednym z essentialia negotii oferty składanej w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego.

Natomiast, jak wydaje się, zarzut nr 3 powołuje też na możliwość poprawienia oferty w zakresie stawki VAT na podstawie art. 223 ust. 2 pkt 2) ustawy Pzp jako oczywistej omyłki rachunkowej. Nie sposób jednak w tych okolicznościach przyjąć takiej możliwości. Omyłka rachunkowa występuje bowiem w sytuacji, gdy błąd dotyczy samego wykonania działań matematycznych, np. nieprawidłowego zsumowania pozycji kosztorysowych, błędnego przemnożenia ceny jednostkowej przez wskazaną ilość czy też niewłaściwego zaokrąglenia wyniku. Za omyłkę rachunkową nie można jednak uznać błędnych założeń przyjętych do kalkulacji, ponieważ w takim przypadku nie chodzi o błąd matematyczny, lecz o wadliwe przyjęcie podstaw do obliczeń. Słusznie zresztą podniósł w odpowiedzi na odwołanie Zamawiający, że poprawienie takie wymagałoby samodzielnego ustalenia przez Zamawiającego nowej ceny brutto, co oznaczałoby ingerencję w sposób kalkulacji ceny dokonany przez wykonawcę. Stwierdzenie omyłki może mieć miejsce w sytuacji, w której przebieg działania matematycznego może być prześledzony i na podstawie reguł rządzących tym działaniem możliwe jest stwierdzenie błędu w jego wykonaniu. W tej sytuacji chodzi o błędnie przyjętą stawkę VAT, co należy uznać za błędne założenie przyjęte do kalkulacji, a nie błąd matematyczny.

W konsekwencji, wobec oddalenia pozostałych zarzutów, oddaleniu podlegać musiał też o zarzut o charakterze wynikowym, a więc **zarzut nr 4**, tj. zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 255 pkt 3 ustawy Pzp w zw. z art. 239 ust. 2 ustawy Pzp. Uzupełniająco należy dodać, że Odwołujący w toku rozprawy wyjaśnił, że omyłkowo wskazał jako podstawę prawną art. 255 pkt 3 ustawy Pzp, co Izba przyjęła, a omyłka ta nie miała rzecz jasna wpływu na negatywną kwalifikację zarzutu.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku, na podstawie art. 557, 574 i 575 ustawy Pzp oraz w oparciu o przepisy § 8 ust. 2 w zw. z § 5 pkt 1) rozporządzenia w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania (Dz.U. z 2020 r. poz. 2437).

Wobec powyższego orzeczono, jak w sentencji.

Przewodniczący:.....