sygn. akt: **KIO 4475/26**

WYROK

Warszawa, 15 października 2026 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący:Emil Kuriata

Protokolantka:Karina Karpińska

po rozpoznaniu na rozprawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej 07 września 2026 r. przez wykonawcę Zab-Bud sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie,

w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego Szpital Grochowski im. dr med. R.M. sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie,

przy udziale uczestnika po stronie zamawiającego – wykonawcy Mostostal Zabrze Gliwickie Przedsiębiorstwo Budownictwa Przemysłowego S.A. z siedzibą w Gliwicach,

orzeka:

1. Oddala odwołanie.
2. Kosztami postępowania obciąża wykonawcę Zab-Bud sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie i zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 20 000 zł 00 gr (słownie: dwadzieścia tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawcę Zab-Bud sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie, tytułem wpisu od odwołania.

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 4475/26**

Uzasadnienie

Zamawiający – Szpital Grochowski im. dr med. R.M. sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie - prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego, pn. *„Przebudowa, rozbudowa i nadbudowa Pawilonu III wraz z innymi niezbędnymi pomieszczeniami na terenie Szpitala Grochowskiego im. dr med. R.M. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, na części dz. ew. nr 75/2 z obrębu 3-05-02, przy ul. Grenadierów 51/59, wraz z rozbiórką istniejącej auli”*.

07 września 2026 roku, wykonawca Zab-Bud sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie (dalej „*odwołujący*”) wniósł odwołanie do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej.

Odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie:

1. art. 239 ust 1 PZP oraz art. 226 ust 1 pkt 10 PZP, przez wybór oferty Mostostal, która nie powinna być wybrana jako oferta najkorzystniejsza, jako że oferta ta zawiera błędy w obliczeniu ceny polegające na zastosowaniu niewłaściwych stawek podatku od towarów i usług (VAT) w odniesieniu do:
   - stawki 23% na dostawy wyrobu medycznego – podnośników sufitowych (zamiast prawidłowej stawki 8%);
   - preferencyjnej stawki 8% podatku VAT dla demontażu instalacji gazów medycznych (zamiast prawidłowej stawki 23%);

   oraz zaniechanie odrzucenia oferty Mostostal;
2. art. 226 ust 1 pkt 10 ustawy PZP przez nieprawidłową ocenę ofert:
   a) Konsorcjum PBO WODPOL i zaniechanie odrzucenia tej oferty, mimo że oferta ta zawiera błędy w obliczeniu ceny polegające na zastosowaniu niewłaściwych stawek podatku od towarów i usług (VAT) w odniesieniu do:
      - stawki 23% na dostawy wyrobu medycznego – podnośników sufitowych (zamiast prawidłowej stawki 8%);
      - preferencyjnej stawki 8% podatku VAT dla demontażu instalacji gazów medycznych (zamiast prawidłowej stawki 23%);

   b) Częstobud i zaniechanie odrzucenia tej oferty, mimo że oferta ta zawiera błędy w obliczeniu ceny polegające na zastosowaniu niewłaściwych stawek podatku od towarów i usług (VAT) w odniesieniu do preferencyjnej stawki 8% podatku VAT dla demontażu instalacji gazów medycznych (zamiast prawidłowej stawki 23%);

   c) BUDIMPOL i zaniechanie odrzucenia tej oferty, mimo że oferta ta zawiera błędy w obliczeniu ceny polegające na zastosowaniu niewłaściwych stawek podatku od towarów i usług (VAT) w odniesieniu do preferencyjnej stawki 8% podatku VAT dla demontażu instalacji gazów medycznych (zamiast prawidłowej stawki 23%);
3. art. 16 pkt 1) i 2) PZP, przez przeprowadzanie postępowania o udzielenie zamówienia w sposób niezapewniający zachowania uczciwej konkurencji oraz nieprzejrzysty.

Odwołujący wniósł o uwzględnienie odwołania i nakazanie zamawiającemu:

1)unieważnienie czynności wyboru najkorzystniejszej oferty;

2)powtórzenie czynności badania i oceny ofert;

3)odrzucenie ofert: Mostostal, Konsorcjum PBO WODPOL, Częstobud i BUDIMPOL;

4)wybór oferty Odwołującego jako najkorzystniejszej.

Odwołujący wniósł również o dopuszczenie i przeprowadzenie dowodów z całości dokumentacji przedmiotowego postępowania, a także dowodu z dokumentów:

a)Opinii Instytutu Studiów Doradztwa Podatkowego z 08 lipca 2026 r.,

b)Oferty 125/G/12/2025 na wykonanie instalacji gazów medycznych,

c)Oferty z 21 grudnia 2025 r. na wykonanie demontaży i rozbiórek instalacji gazów medycznych,

d)Opinii Instytutu Studiów Doradztwa Podatkowego z 04 września 2026 r.,

na okoliczność: treści dokumentów, stawek podatku VAT zastosowanych przez poszczególnych wykonawców, wadliwości stawek podatku VAT zastosowanych przez Mostostal, Konsorcjum PBO WODPOL, Częstobud i BUDIMPOL stawek podatku VAT, które powinny zostać zastosowane w postępowaniu.

Odwołujący wniósł o obciążenie Zamawiającego kosztami postępowania odwoławczego, w tym kosztami zastępstwa procesowego przed Krajową Izbą Odwoławczą.

Odwołujący wskazał, że złożył w postępowaniu ofertę i ma realną szansę na uzyskanie przedmiotowego zamówienia, bowiem nie został wykluczony z postępowania ani jego oferta nie została odrzucona. W klasyfikacji ofert dokonanej według określonych w SWZ kryteriów oceny ofert oferta Odwołującego zajęła drugą pozycję. Jednocześnie niezgodne z prawem zamówień publicznych czynności Zamawiającego, przede wszystkim nieprawidłowa ocena ofert złożonych przez Mostostal i pozostałych wykonawców, a w konsekwencji zaniechanie odrzucenia ich ofert, narażają Odwołującego na szkodę z powodu nieuzyskania odpłatnego zamówienia publicznego, na które mógł liczyć. Odwołujący może nie uzyskać przedmiotowego zamówienia i w ten sposób nie osiągnąć zysku, który planował osiągnąć w wyniku realizacji przedmiotowego zamówienia (*lucrum cessans*). Odwołujący jest uprawniony do wniesienia odwołania, bowiem ma interes w uzyskaniu zamówienia oraz może ponieść szkodę w wyniku naruszenia przez Zamawiającego przepisów ustawy.

Odwołujący uzasadniając zarzuty odwołania wskazał, że zamawiający jednoznacznie wyjaśnił, że instalacja gazów medycznych powinna zostać opodatkowana podatkiem VAT w stawce 8%. Nadto, Zamawiający wskazał, że możliwe jest stosowanie więcej niż jednej stawki podatku VAT przy wyliczaniu wynagrodzenia.

Zamawiający przewiduje również konieczność wykonania podnośników sufitowych. Wymagania odnoszące się do podnośników zostały zawarte m.in. w załączniku Karta pomieszczeń - Pawilon III w Szpitalu Grochowskim w części: Kondygnacja 2 poziom + 3,60. Piętro 1 – Sprzęt medyczny - Podnośnik sufitowy wieszany do szyny sufitowej z pilotem, 1 szt. Szyna jezdna trawers podnośnika, prowadnice ścienne, obrotnica, pilot, sprzęgło i nosidło, 1 szt. Podnośniki są wyszczególnione w pozycji 401 kosztorysu budowlanego.

Kwestie związane z podnośnikami były przedmiotem pytań wykonawców i wyjaśnień Zamawiającego.

Zamawiający jednoznacznie wskazał, że podnośniki sufitowe stanowią wyrób medyczny, który jest elementem wyposażenia, a jego montaż należy wykonać zgodnie z wytycznymi producenta podnośników. Odwołujący oraz wykonawcy: BUDIMPOL, Częstobud zostali wezwani do wyjaśnień w zakresie zastosowanych stawek podatku VAT. Wykonawcy udzielili Zamawiającemu odpowiedzi pismami odpowiednio z 13 lipca 2026 r., 8 lipca 2026 r., 13 lipca 2026 r. Mostostal oraz Konsorcjum PBO WODPOL nie byli wzywani do wyjaśnień w powyższym zakresie.

Wykonawcy zastosowali następujące stawki podatku VAT w zakresie będącym przedmiotem zarzutów odwołania:

a)Odwołujący: 23% dla prac budowlanych, 8% na podnośniki sufitowe – sprzęt medyczny, 23% na demontaż gazów medycznych, 8% na instalację gazów medycznych – stawki potwierdzone w piśmie Odwołującego z 13 lipca 2026 r., do którego dołączona została podpisana przez doradcę podatkowego prof. W.M. (Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy) opinia potwierdzająca prawidłowość stawek podatku VAT przyjętych przez Odwołującego;

b)Mostostal: 23% dla prac budowlanych i sprzętu medycznego, 8% na demontaż i instalację gazów medycznych – stawki wynikają z kosztorysów przedstawionych przez Mostostal wraz z ofertą;

c)Konsorcjum PBO WODPOL: 23% dla prac budowlanych i sprzętu medycznego, 8% na demontaż i instalację gazów medycznych – stawki wynikają z kosztorysów przedstawionych przez Konsorcjum PBO WODPOL wraz z ofertą;

d)Częstobud: 23% dla prac budowlanych, 8% na podnośniki sufitowe, 8% na demontaż i instalację gazów medycznych – stawki potwierdzone w piśmie Częstobud z 13 lipca 2026 r.;

e)BUDIMPOL: 23% dla prac budowlanych, 8% na podnośniki sufitowe, 8% na demontaż i instalację gazów medycznych – stawki potwierdzone w piśmie BUDIMPOL z 8 lipca 2026 r.

1) Stawka podatku VAT dla robót budowlanych i rozbiórkowych

Zdaniem odwołującego, w sprawie bezspornym powinno być, że podstawowa stawka podatku od towarów i usług wynosi 23%.

W myśl art. 41 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: „Ustawa o VAT"), stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1. Jak stanowi art. 146aa ust. 1 pkt Ustawy o VAT, w okresie od dnia
1 stycznia 2019 r. do końca roku następującego po roku, dla którego wartość relacji, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy. o finansach publicznych, jest nie większa niż 43% oraz wartość, o której mowa w art. 112aa ust. 5 tej ustawy, jest nie mniejsza niż -6% stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110 i art. 138i ust. 4, wynosi 23%.

Art. 146ef ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT stanowi, że w okresie od dnia 1 stycznia 2024 r. do końca roku, w którym suma wydatków wymienionych w art. 40 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny (Dz. U. poz. 2305 oraz z 2023 r. poz. 347 i 641) określonych na ten rok w ustawie budżetowej, w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 lipca tego roku, oraz planie finansowym Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych przedłożonym zgodnie z art. 42 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny albo projekcie tego planu przedstawionym do zatwierdzenia Ministrowi Obrony Narodowej zgodnie z art. 42 ust. 2 i 3 tej ustawy, jeżeli plan ten nie został przedłożony zgodnie z art. 42 ust. 4 tej ustawy, po wyłączeniu planowanych przepływów finansowych w ramach tej sumy wydatków, jest wyższa niż 3% wartości produktu krajowego brutto określonego zgodnie z art. 40 ust. 2 tej ustawy: stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2, art. 110, art. 120 ust. 3a i art. 138i ust. 4, wynosi 23 %.

Na potrzeby odwołania, Odwołujący wskazuje, co powinno być poza sporem,
że w przypadku przedmiotu postępowania nie zachodzą przesłanki do stosowania dla robót budowlanych i rozbiórkowych stawki podatku VAT w innej wysokości niż 23%. Wszyscy wykonawcy, których dotyczy odwołanie zastosowali stawkę podatku VAT dla prac budowlanych w wysokości 23% z tym, że Mostostal i Konsorcjum PBO WODPOL – błędnie
i w przeciwieństwie do pozostałych wykonawców – nie wyłączyli z tego zakresu dostawy wyrobów medycznych.

2) Stawka podatku VAT dla wyrobów medycznych – podnośników sufitowych.

Zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy o VAT, 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.

Art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT stanowi, że w okresie od dnia 1 stycznia 2024 r. do końca roku, w którym suma wydatków wymienionych w art. 40 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny (Dz. U. poz. 2305 oraz z 2023 r. poz. 347 i 641) określonych na ten rok w ustawie budżetowej, w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 lipca tego roku, oraz planie finansowym Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych przedłożonym zgodnie z art. 42 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny albo projekcie tego planu przedstawionym do zatwierdzenia Ministrowi Obrony Narodowej zgodnie z art. 42 ust. 2 i 3 tej ustawy, jeżeli plan ten nie został przedłożony zgodnie z art. 42 ust. 4 tej ustawy, po wyłączeniu planowanych przepływów finansowych w ramach tej sumy wydatków, jest wyższa niż 3% wartości produktu krajowego brutto określonego zgodnie z art. 40 ust. 2 tej ustawy: stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%.

W pozycji 13 załącznika nr 3 do ustawy o VAT „Wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku w wysokości 8%" wskazano: bez względu na CN: Wyroby medyczne, wyposażenie wyrobów medycznych, systemy i zestawy zabiegowe, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r.
w sprawie wyrobów medycznych, zmiany dyrektywy 2001/83/WE, rozporządzenia (WE) nr 178/2002 i rozporządzenia (WE) nr 1223/2009 oraz uchylenia dyrektyw Rady 90/385/EWG
i 93/42/EWG (Dz. Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 1, z późn. zm.), oraz wyroby medyczne do diagnostyki in vitro i wyposażenie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/746 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro oraz uchylenia dyrektywy 98/79/WE i decyzji Komisji 2010/227/UE (Dz. Urz. UE L 117 z 05.05.2017, str. 176, z późn. zm.), dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Zgodnie z pozycją 69 załącznika nr 3 do ustawy o VAT „Wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku w wysokości 8%" opodatkowaniu stawką 8% podlegają usługi napraw i konserwacji wyrobów z poz. 13.

Mając na uwadze, że stosowanie stawki podatku VAT 8% dla wyrobów medycznych nie zostało uzależnione od zaklasyfikowania towaru zgodnie z właściwą klasyfikacją, należy przyjąć, że stawką 8% podatku od towarów i usług opodatkowane są: wyroby medyczne, wyposażenie wyrobów medycznych, systemy i zestawy zabiegowe, w rozumieniu

powołanego rozporządzenia 2017/745 dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
a także usługi napraw i konserwacji tych wyrobów. Należy podkreślić, że sam Zamawiający udzielając wyjaśnień dokumentacji zamówienia jednoznacznie wskazał, że podnośniki sufitowe stanowią wyrób medyczny, co jest równoznaczne z koniecznością opodatkowania ich dostawy podatkiem VAT według stawki 8%. Nadto, z uwagi na treść wyjaśnień Zamawiającego, wykonawcy muszą dostarczyć podnośniki sufitowe stanowiące wyrób medyczny. Jednocześnie montaż podnośników sufitowych nie może być traktowany, jako element usługi budowlanej podlegającej opodatkowaniu stawką 23% podatku VAT, gdyż jest to odrębne i niezależne świadczenie. Sam fakt, że montaż podnośników nastąpi do sufitu nie czyni z przedmiotowych czynności jednolitego świadczenia. Wyroby medyczne stanowią odrębne podatkowo świadczenia klasyfikowane odpowiednio jako dostawa towarów. Potwierdził to w swoich wyjaśnieniach Zamawiający podkreślając, że dostawa podnośników nie jest związana z ingerencją w konstrukcję budynku i montaż nie wymaga m.in. wzmocnienia istniejących stropów, tym samym nie stanowi kompleksowej usługi budowalnej. Podkonstrukcję do montażu podnośników należy wykonać zgodnie z danymi producenta podnośników. Tym samym dostawa podnośników sufitowych powinna zostać opodatkowana preferencyjną stawką podatku VAT w wysokości 8%.

Wykonawcy Mostostal oraz Konsorcjum PBO WODPOL traktując dostawę wyrobu medycznego, jako część usługi budowlanej wadliwie określili stawkę podatku VAT dla dostawy podnośników – 23% zamiast 8%. Tym samym Mostostal oraz Konsorcjum PBO WODPOL dopuścili się błędu w obliczeniu ceny, co powinno spowodować odrzucenie ich ofert na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP.

3) Stawka podatku VAT dla instalacji gazów medycznych

Instalacja gazów medycznych stanowi wyrób medyczny, a zatem podlega opodatkowaniu stawką podatku VAT w wysokości 8%, w oparciu o te same podstawy prawne, co wskazane powyżej dla podnośników sufitowych. Nadto, Zamawiający udzielając odpowiedzi na pytania wykonawców jednoznacznie stwierdził, że instalacja gazów medycznych powinna zostać opodatkowana podatkiem VAT w wysokości 8%. Bez wątpienia zatem instalacja gazów medycznych powinna zostać opodatkowania stawką 8% dla podatku VAT. Taka stawka dla samej dostawy instalacji gazów medycznych została zastosowana przez wszystkich wykonawców, których dotyczy odwołanie.

Odwołujący jednak zwraca w tym miejscu uwagę, że brak jest podstaw do stosowania preferencyjnej stawki podatku VAT w wysokości 8% dla czynności demontażu dotychczasowej instalacji. Czynności te po pierwsze, zachowują swoją odrębność od dostawy instalacji gazów medycznych i mają charakter niezależny. Wykonawca najpierw zobowiązany jest do dokonania demontażu dotychczasowej instalacji, a następnie do wykonania „od nowa" – bez wykorzystania zdemontowanych materiałów i urządzeń – nowej instalacji gazów medycznych. Po drugie, czynności demontażu nie stanowią dostawy wyrobu medycznego ani jego naprawy lub konserwacji – nie można traktować jako naprawy lub konserwacji, czynności zmierzających do pozbycia się dotychczasowej instalacji. Stosowania stawki 8% VAT dla demontażu nie wymagał również Zamawiający, ponieważ w swojej odpowiedzi wyraźnie odniósł się wyłącznie do „instalacji", jednocześnie wskazując, że dopuszczalne jest stosowanie przy wycenie kilku, różnych stawek podatku VAT. Brak jest zatem przesłanek do stosowania stawki 8% podatku VAT dla czynności demontażu.

Odwołujący wskazuje, że dysponuje ofertami na wykonanie instalacji gazów medycznych (Oferta 125/G/12/2025 na wykonanie instalacji gazów medycznych) oraz ofertą na demontaż dotychczasowej instalacji gazów medycznych (Oferta z 21 grudnia 2025 r. na wykonanie demontaży i rozbiórek instalacji gazów medycznych). Realizacja każdego z tych zakresów może zostać wykonana przez inny podmiot, a wykonanie jednego ze świadczeń nie determinuje konieczności realizacji drugiego zakresu. Oferta dotycząca instalacji gazów medycznych uwzględnia podatek VAT w stawce 8%, natomiast oferta odnosząca się do demontażu przewiduje podatek VAT na poziomie 23%. Powyższe jednoznacznie wskazuje, że każdy z zakresów ma charakter odrębny, niezależny i powinien zostać opodatkowany podatkiem VAT w innej stawce.

Stanowisko Odwołującego w tym zakresie znajduje odzwierciedlenie w treści pisma z 30 marca 2012 r. Ministerstwa Finansów, Podsekretarza Stanu (PT1/033/2/46/KSB/12/PT-241/PT279) dotyczącego opodatkowania VAT czynności złożonych. W tym piśmie jednoznacznie rozstrzygnięto, że: Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że jeżeli transakcja składa się z zespołu świadczeń i czynności, celem określenia czy są to dwa lub więcej niż dwa świadczenia odrębne i niezależne, czy też jest to jedno świadczenie kompleksowe, należy wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich dokonywana jest rozpatrywana transakcja. W przypadku dostawy specjalistycznego sprzętu medycznego (np. tomografu komputerowego, rezonansu magnetycznego, aparatu rentgenowskiego) stanowiącego wyrób medyczny w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 20 maja 2010 r.
o wyrobach medycznych (Dz. U. Nr 107, poz. 679, z późn. zm.) w związku z jego instalacją (montażem) - ze względu na wysokie zaawansowanie technologiczne tego sprzętu oraz wymogi bezpiecznego i prawidłowego jego funkcjonowania - wykonywane są niekiedy prace budowlane polegające na dostosowaniu pomieszczeń użytkownika (np. szpitala) do wymogów producenta oraz przepisów regulujących bezpieczeństwo użytkowników i pacjentów. Mimo

iż wykonanie ww. prac budowlanych związane jest z dostarczeniem wyrobu medycznego i ma na celu m.in. umożliwienie prawidłowej oraz bezpiecznej pracy tego wyrobu, sam tylko ten związek nie powoduje, że prace te stanowią element kompleksowego świadczenia, jakim jest dostawa wyrobu medycznego. Złożenie zamówienia na wyrób medyczny wraz z adaptacją pomieszczenia wynika, co do zasady, z przyczyn praktycznych i niewątpliwej korzyści dla użytkownika wynikającej z dostarczenia sprzętu wraz z przystosowaniem pomieszczenia,
w którym będzie on funkcjonował. Same te okoliczności, jednakże nie pozwalają na uznanie, że dostawa ta nabiera jednorodnego charakteru i może w całości korzystać z preferencyjnej stawki podatku od towarów i usług. Należy podzielić pogląd, że szpitale są specjalistycznymi placówkami, które z założenia spełniać muszą szereg wymogów specjalnych, w tym budowlanych. Wykonanie prac budowlanych polegających na przystosowaniu pomieszczenia do możliwości zainstalowania w nim specjalnego sprzętu medycznego, nie pozostaje z reguły w nierozerwalnym związku akurat z tym sprzętem. Standardowe prace adaptacyjne pomieszczenia, których wykonanie jest konieczne przy dostawie tego rodzaju sprzętów medycznych trudno uznać za nierozerwalnie związane ekonomicznie z tą konkretną dostawą. Nie ma przy tym znaczenia, że subiektywnie strony traktują poszczególne czynności jako świadczenie złożone, gdyż wnioski, co do kwalifikacji danych zdarzeń gospodarczych jako świadczenia złożonego, nie mogą być pozbawione waloru obiektywnego. Zakres i sposób opodatkowania świadczenia w systemie VAT nie może być bowiem zależny jedynie od woli stron transakcji. Dokonanie obiektywnej oceny kwalifikacji świadczenia, jak już zaznaczono, należy dokonywać na podstawie wszystkich okoliczności towarzyszących tym świadczeniom. Reasumując, niezależnie od treści zawartej umowy, dostawa wyrobu medycznego,
w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych, dopuszczonego do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. podlega opodatkowaniu 8% stawką podatku - na podstawie art. 146a pkt 2 ww. ustawy o podatku od towarów i usług,
w związku z poz. 105 załącznika nr 3 do tej ustawy, natomiast prace polegające na dostosowaniu (adaptacji, przebudowy, rozbudowy itp.) pomieszczeń szpitala prowadzone
w związku z dostawą ww. wyrobu medycznego nie korzystają, co do zasady, z preferencji podatkowej i podlegają opodatkowaniu według podstawowej stawki podatku od towarów
i usług, tj. obecnie w wysokości 23%.

Tymczasem wykonawcy: Mostostal, Konsorcjum PBO WODPOL, Częstobud i BUDIMPOL zastosowali stawkę 8% VAT zarówno dla prac demontażowych, jak i dla dostawy instalacji gazów medycznych. Takie działanie jest oczywiście błędne z przyczyn opisanych powyżej, co zostało jednoznacznie wskazane w opinii przygotowanej dla Odwołującego przez doradcę podatkowego prof. W.M. (Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski
i Wspólnicy). Tym samym ww. wykonawcy dopuścili się błędu w obliczeniu ceny, co powinno spowodować odrzucenie ich ofert na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP.

4) Błędy w obliczeniu ceny lub kosztu

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

Jak wyjaśniła Izba w wyroku z dnia 24 kwietnia 2026 r. w sprawie KIO 1298/26 Przesłanka odrzucenia oferty przewidziana w art. 226 ust. 1 pkt 10 p.z.p. znajduje zastosowanie wówczas, gdy stwierdzone zostanie istnienie takiego rodzaju błędu, który prowadzi do ustalenia ceny
w sposób niezgodny z metodologią określoną przez zamawiającego w dokumentach zamówienia. Błędem w obliczeniu ceny jest zatem każda nieprawidłowość dotycząca elementów składowych ceny lub sposobu jej kalkulacji, która powoduje, że wartość ostatecznie wykazana w ofercie nie odpowiada wartości, jaka zostałaby ustalona przy prawidłowym zastosowaniu reguł obliczeniowych wskazanych w SWZ. Bez wątpienia zastosowanie wadliwej stawki podatku VAT rodzi konsekwencje opisane w przytoczonej wypowiedzi, poprzez doprowadzenie do sytuacji, w której wartość oferty nie odpowiada wartości, która powinna zostać ustalona w sposób prawidłowy.

Można stwierdzić, że sytuacja, w której wykonawca stosuje niewłaściwą stawkę podatku VAT stanowi typowy przejaw błędu w obliczeniu ceny, a Izba wypowiadała się w tej materii wielokrotnie. Odwołujący w tym miejscu jedynie przykładowo, dla poparcia swojego stanowiska przywoła orzeczenia Izby:

•z 21 kwietnia 2026 r. w sprawie KIO 1128/26 W przypadku uznania, że wykonawca obliczył cenę z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki VAT, Zamawiający powinien odrzucić ofertę jako zawierającą błąd w obliczeniu ceny.

•z 24 sierpnia 2023 r. w sprawie KIO 2308/23 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.

Jednocześnie Izba słusznie stwierdza, że podmiotem odpowiedzialnym za zbadanie, czy stosowane przez

wykonawców stawki podatku VAT są prawidłowe, jest zamawiający. Potwierdza to wyrok z dnia z dnia 1 lutego 2024 r. w sprawie KIO 79/24. Niemniej na gruncie przepisów p.z.p., w sytuacji braku wskazania w treści specyfikacji właściwej stawki lub stawek VAT dla przedmiotu zamówienia, na zamawiających nałożono obowiązek weryfikacji prawidłowości zastosowanej przez wykonawców stawki VAT, a błędne jej ustalenie implikuje po stronie zamawiającego obowiązek odrzucenia oferty z uwagi na błąd w obliczeniu ceny.

Jednoczesne traktowanie przez Zamawiającego ofert zawierających różne stawki podatku jako ofert prawidłowych stanowi naruszenie art. 16 PZP, ponieważ trudno w takim przypadku mówić o uczciwej konkurencji oraz działaniu w sposób przejrzysty. Oferty, w których zastosowano różne stawki podatku są nieporównywalne, stąd Zamawiający powinien dążyć do ustalenia prawidłowych stawek VAT i dokonywać badania i oceny ofert, które zawierają prawidłowo ustaloną stawkę podatku, natomiast oferty wykonawców z błędną stawką VAT powinny być odrzucane, stosownie do art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP.

Mając na uwadze powyższe, Odwołujący stoi na stanowisku, że Zamawiający dopuścił się naruszenia przepisów zarzucanych mu w odwołaniu, ponieważ wadliwie przeprowadził badanie i ocenę ofert. W toku badania i oceny ofert Zamawiający porównywał oferty, których wartość została obliczona z zastosowaniem różnych stawek VAT dla różnych zakresów. Jednocześnie Zamawiający nie wychwycił, że oferty konkurentów Odwołującego zawierają błędy w obliczeniu ceny, z uwagi na wadliwe stosowanie stawek VAT.

Zastosowanie prawidłowych stawek podatku VAT spowodowałoby siłą rzeczy ustalenie innej wartości składanych przez nich ofert. Wadliwość zastosowanych stawek VAT
w odniesieniu do Mostostal (ale wnioski można rozciągać na pozostałych wykonawców) została potwierdzona w opinii przygotowanej przez doradcę podatkowego prof. W.M. z 04 września 2026 r.

Zamawiający złożył pisemną odpowiedź na odwołanie, w której wniósł o oddalenie odwołania w całości.

Zamawiający wskazał, że nie zgadza się z wnioskiem Odwołującego, że samo występowanie w ofertach różnych stawek VAT przesądza o błędzie w obliczeniu ceny po stronie wskazanych wykonawców. Dla zastosowania art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP konieczne jest uprzednie ustalenie, że konkretna stawka zastosowana w konkretnej ofercie była nieprawidłowa. Rozbieżność pomiędzy ofertami może uzasadniać potrzebę weryfikacji, ale nie zastępuje ustalenia właściwej kwalifikacji podatkowej danego świadczenia. Zamawiający podkreśla przy tym, że ciężar argumentacji Odwołującego nie może sprowadzać się do przedstawienia własnej kwalifikacji podatkowej jako jedynej możliwej. Ocena musi uwzględniać rzeczywisty zakres świadczenia wynikający z dokumentacji zamówienia, sposób jego wyodrębnienia w kosztorysie oraz relację poszczególnych czynności do świadczenia głównego.

Podnośniki sufitowe - zarzut zastosowania stawki 23% VAT.

Zamawiający nie podziela stanowiska Odwołującego przedstawionego w pkt 16–25 uzasadnienia odwołania. Argumentacja Odwołującego opiera się bowiem na uproszczonym założeniu, zgodnie z którym samo określenie podnośnika sufitowego mianem „wyrobu medycznego" automatycznie przesądza o konieczności zastosowania stawki 8% VAT do całego zakresu świadczenia ujętego przez wykonawcę w danej pozycji kosztorysowej. Poza sporem pozostaje, że zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy o VAT w zw. z właściwymi przepisami określającymi aktualną wysokość stawki oraz poz. 13 załącznika nr 3 do ustawy o VAT dostawa wyrobu medycznego spełniającego określone prawem przesłanki może korzystać
z preferencyjnej stawki podatku VAT. Z powyższego nie wynika jednak, że każde świadczenie, w którego ramach występuje wyrób medyczny, podlega w całości opodatkowaniu według stawki właściwej dla tego wyrobu. Odwołujący pomija bowiem konieczność uprzedniego ustalenia rzeczywistego przedmiotu świadczenia objętego daną pozycją oferty oraz charakteru poszczególnych czynności składających się na jego wykonanie. Dopiero po dokonaniu takiego ustalenia możliwe jest przesądzenie, czy w konkretnym przypadku mamy do czynienia
z dostawą wyrobu medycznego, świadczeniem kompleksowym podlegającym jednej stawce podatku, czy też z zespołem świadczeń odrębnych, dla których właściwe mogą być różne stawki VAT. Stanowisko takie odpowiada zasadom kwalifikacji świadczeń dla potrzeb podatku VAT. Również w aktualnym orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej podkreśla się, że przy świadczeniach obejmujących dostawę wyrobu medycznego oraz świadczenia dodatkowe konieczne jest ustalenie ich wzajemnej relacji, w szczególności tego, czy określone czynności mają charakter pomocniczy względem świadczenia głównego. Przykładowo w wyroku KIO
z 29 maja 2026 r., sygn. KIO 1839/26, Izba analizowała właśnie charakter świadczeń dodatkowych towarzyszących dostawie aparatu RTG i ich związek ze świadczeniem głównym, zamiast wyprowadzać właściwą stawkę VAT wyłącznie z nazwy jednego z elementów zamówienia.

W konsekwencji nieuprawnione jest rozumowanie Odwołującego, zgodnie z którym, skoro Zamawiający w odpowiedzi na pytanie wykonawcy określił podnośnik sufitowy jako wyrób medyczny, to okoliczność ta sama przez się przesądza o konieczności zastosowania stawki 8% VAT do całej pozycji kosztorysowej dotyczącej podnośników. Wyjaśnienia Zamawiającego dotyczące statusu podnośnika jako wyrobu medycznego określały wymagania dotyczące przedmiotu

zamówienia. Nie stanowiły natomiast wiążącej informacji stawkowej ani kompleksowej kwalifikacji podatkowej całego świadczenia ujętego w pozycji kosztorysowej nr 401. Co więcej, odpowiadając na pytanie nr 1065 dotyczące wprost stawki VAT dla dostawy
i montażu podnośników sufitowych, Zamawiający nie wskazał wykonawcom konkretnej stawki VAT, lecz wskazał, że stawkę zgodną z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego powinien przewidzieć wykonawca. Okoliczność ta wynika również z dokumentacji przywołanej przez samego Odwołującego. Błędne jest utożsamienie przez Odwołującego dwóch odrębnych kwestii: statusu samego podnośnika sufitowego jako wyrobu medycznego oraz kwalifikacji podatkowej całego świadczenia, w ramach którego podnośnik ma zostać dostarczony i zamontowany. Stwierdzenie Zamawiającego, że podnośnik sufitowy jest wyrobem medycznym, określa wymagane właściwości urządzenia będącego elementem przedmiotu zamówienia. Nie przesądza natomiast samo przez się, że cały zakres świadczenia związany z podnośnikami sufitowymi, niezależnie od sposobu jego wykonania i zakresu czynności składających się na daną pozycję kosztorysową, musi podlegać opodatkowaniu stawką 8% VAT.

Odwołujący dokonuje w tym zakresie nieuprawnionego skrótu rozumowania, że skoro urządzenie końcowe ma posiadać status wyrobu medycznego, to wszystkie czynności związane z jego dostarczeniem i zamontowaniem powinny zostać opodatkowane stawką właściwą dla dostawy tego wyrobu. Wniosek taki nie wynika jednak ani z wyjaśnień Zamawiającego, ani z samego faktu zakwalifikowania podnośnika jako wyrobu medycznego. Dla określenia właściwej stawki VAT konieczne jest uprzednie ustalenie rzeczywistego zakresu świadczenia, w szczególności tego, czy obejmuje ono wyłącznie dostawę kompletnego wyrobu medycznego wraz z czynnościami pomocniczymi, czy również odrębne elementy konstrukcyjne, budowlane lub montażowe. Z tych samych względów nie można podzielić kategorycznego twierdzenia Odwołującego, że montaż podnośników sufitowych stanowi „odrębne i niezależne świadczenie", a jednocześnie przyjąć, że do świadczenia tego automatycznie znajduje zastosowanie stawka 8% właściwa dla dostawy wyrobu medycznego. Argumentacja Odwołującego jest w tym zakresie wewnętrznie niespójna. Jeżeli bowiem montaż rzeczywiście stanowi świadczenie odrębne i niezależne od dostawy podnośnika, jego kwalifikacja podatkowa wymaga odrębnego ustalenia i nie wynika automatycznie ze stawki właściwej dla samego wyrobu medycznego. Jeżeli natomiast dostawa podnośnika oraz jego montaż tworzą jedno świadczenie kompleksowe, konieczne jest ustalenie świadczenia głównego oraz charakteru pozostałych czynności. W takim przypadku możliwość zastosowania jednej stawki VAT do całego świadczenia jest następstwem jego rzeczywistego charakteru gospodarczego i relacji pomiędzy poszczególnymi elementami, a nie samego faktu, że jeden z tych elementów - podnośnik sufitowy – posiada status wyrobu medycznego.

W orzecznictwie KIO właśnie rzeczywisty charakter świadczenia i relacja między dostawą wyrobu medycznego a montażem stanowią przedmiot oceny przy ustalaniu właściwej stawki VAT. W konsekwencji możliwe są dwie odmienne kwalifikacje: albo dostawa i montaż stanowią jedno świadczenie, którego stawkę należy określić według zasad właściwych dla świadczenia kompleksowego, albo są świadczeniami odrębnymi, a wówczas właściwą stawkę VAT należy ustalić osobno dla każdego z nich. Nie jest natomiast prawidłowe rozumowanie Odwołującego, zgodnie z którym montaż ma być z jednej strony świadczeniem „odrębnym i niezależnym",
a z drugiej - jego opodatkowanie stawką 8% ma automatycznie wynikać ze statusu dostarczanego podnośnika jako wyrobu medycznego.

Powyższego nie zmienia treść wyjaśnień Zamawiającego. Zamawiający wskazał,
że podnośnik sufitowy ma stanowić wyrób medyczny, natomiast odpowiadając następnie na pytanie nr 1065 dotyczące wprost stawki VAT dla dostawy i montażu podnośników sufitowych, nie określił konkretnej stawki VAT, lecz pozostawił wykonawcom obowiązek zastosowania stawki zgodnej z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego. Nie sposób zatem
z wcześniejszego określenia wymaganych właściwości urządzenia wyprowadzać wniosku,
że Zamawiający jednocześnie i wiążąco przesądził kwalifikację podatkową całego zakresu dostawy i montażu. W konsekwencji stwierdzenie Odwołującego, że uznanie podnośnika za wyrób medyczny jest „równoznaczne" z koniecznością zastosowania stawki 8% do całego zakwestionowanego zakresu świadczenia, pomija konieczność uprzedniego ustalenia rzeczywistego przedmiotu świadczenia oraz relacji pomiędzy dostawą urządzenia, jego montażem i elementami niezbędnymi do jego zamontowania.

Powyższe znajduje potwierdzenie w stanowisku projektanta uzyskanym w związku
z analizą zakresu podnośników sufitowych. Projektant, po przeprowadzeniu konsultacji
z dostawcami podnośników dla pacjentów, wskazał, że stawka 8% VAT znajduje zastosowanie do kompletnego zestawu podnośnika zamawianego jako sprzęt medyczny. Jednocześnie wyraźnie rozróżnił taką sytuację od przypadku, w którym poszczególne elementy systemu są przedmiotem odrębnych dostaw lub robót. W szczególności wskazano, że w przypadku odrębnego zamówienia konstrukcji belek szynowych oraz montażu wykonywanego przez inne podmioty zastosowanie znajduje stawka 23% VAT. Stanowisko projektanta potwierdza zatem, że sam fakt, że docelowy podnośnik

jest wyrobem medycznym, nie przesądza jeszcze
o zastosowaniu stawki 8% VAT do każdego elementu i każdej czynności związanej
z wykonaniem systemu podnośników. Jednocześnie z uzyskanego obecnie wyjaśnienia projektanta wynika, że pozycja 401 obejmuje całość czynności i elementów wyposażenia związanych z podnośnikami sufitowymi, przy czym sposób realizacji tego zakresu nie został ograniczony do nabycia kompletnego zestawu od jednego dostawcy. Wykonawca może bowiem nabywać poszczególne elementy składające się na ten zakres od różnych dostawców, kierując się m.in. czynnikiem cenowym. Stanowisko projektanta należy odczytywać łącznie
z zakresem pozycji 401 kosztorysu. Pozycja ta obejmuje całość czynności i elementów wyposażenia związanych z podnośnikami sufitowymi, co odpowiada jej opisowi: „Dostawa
i montaż podnośników sufitowych dla pacjentów wraz z podkonstrukcją wg wytycznych dostawcy urządzenia". Obejmuje ona zatem nie tylko samo urządzenie medyczne, lecz również jego montaż oraz podkonstrukcję wykonywaną według wytycznych dostawcy urządzenia. Jednocześnie wykonawca zachowuje możliwość nabycia poszczególnych elementów objętych tą pozycją od różnych dostawców. Ujęcie całego tego zakresu w jednej pozycji kosztorysowej nie może być zatem utożsamiane samo przez się z przesądzeniem,
że wszystkie składające się na nią elementy i czynności stanowią dla celów VAT dostawę jednego wyrobu medycznego. Pozycja 401 obejmuje całość czynności i elementów wyposażenia związanych z podnośnikami sufitowymi. Nie oznacza to jednak, że przedmiotem tej pozycji jest wyłącznie dostawa samego urządzenia medycznego. Przeciwnie, z treści kosztorysu wynika wprost, że obejmuje ona „dostawę i montaż podnośników sufitowych dla pacjentów wraz z podkonstrukcją wg wytycznych dostawcy urządzenia". W ramach jednej pozycji kosztorysowej ujęto zatem urządzenie, jego montaż oraz podkonstrukcję,
a wykonawca może pozyskiwać poszczególne elementy tego zakresu od różnych dostawców. Okoliczność ta potwierdza konieczność dokonania kwalifikacji podatkowej z uwzględnieniem rzeczywistego charakteru całego świadczenia, a nie wyłącznie statusu jednego z jego elementów jako wyrobu medycznego.

Odwołujący nie może również skutecznie wywodzić, że brak ingerencji podnośnika
w konstrukcję budynku przesądza o odrębności całego świadczenia. Co więcej, podkonstrukcja nie została w kosztorysie ujęta jako odrębna pozycja, lecz wprost jako element pozycji 401 obejmującej dostawę i montaż podnośników. Z dokumentacji wynika bowiem,
że podkonstrukcja do montażu podnośników miała zostać wykonana zgodnie z danymi producenta podnośników. Sam Odwołujący przytacza tę okoliczność w uzasadnieniu odwołania. Istnienie funkcjonalnego związku pomiędzy urządzeniem, systemem szynowym, podkonstrukcją oraz montażem wymaga zatem oceny całego zakresu świadczenia, a nie wyłącznie formalnego zakwalifikowania urządzenia końcowego jako wyrobu medycznego.

Nie zmienia tego okoliczność, że zastosowanie nieprawidłowej stawki VAT może co do zasady stanowić błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP. Zamawiający nie kwestionuje tej zasady. Aktualne orzecznictwo KIO potwierdza zarówno obowiązek weryfikacji prawidłowości stawki VAT, jak i możliwość uznania zastosowania niewłaściwej stawki za błąd w obliczeniu ceny. Warunkiem zastosowania tej sankcji jest jednak uprzednie wykazanie, że zastosowana przez wykonawcę stawka rzeczywiście była nieprawidłowa. Tymczasem Odwołujący z faktu, że podnośnik sufitowy ma stanowić wyrób medyczny, wyprowadza bezpośrednio wniosek, że zastosowanie stawki 23% w poz. 401 przez Mostostal oraz Konsorcjum PBO WODPOL było błędem. Tymczasem ustalony zakres pozycji 401 wskazuje, że obejmuje ona nie tylko samo urządzenie, lecz całość czynności i elementów związanych z podnośnikami, w tym ich montaż oraz podkonstrukcję wykonaną według wytycznych dostawcy urządzenia. Dla oceny stawki VAT konieczne jest zatem rozstrzygnięcie charakteru podatkowego tak określonego świadczenia, a nie poprzestanie na kwalifikacji samego urządzenia jako wyrobu medycznego. W konsekwencji samo powołanie poz. 13 załącznika nr 3 do ustawy o VAT nie jest wystarczające do wykazania, że oferty Mostostal oraz Konsorcjum PBO WODPOL zawierają błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP. Odwołujący powinien wykazać, że cały zakres objęty pozycją 401 – obejmujący dostawę urządzenia, jego montaż oraz podkonstrukcję – stanowi dla celów VAT jedno świadczenie podlegające w całości stawce 8%, niezależnie od sposobu organizacji jego realizacji i charakteru poszczególnych elementów.

Demontaż instalacji gazów medycznych - zarzut zastosowania stawki 8% VAT.

Zamawiający nie podziela stanowiska Odwołującego, zgodnie z którym czynności polegające na demontażu istniejącej instalacji gazów medycznych powinny zostać uznane za świadczenie odrębne od wykonania instalacji gazów medycznych i w konsekwencji opodatkowane stawką VAT w wysokości 23%.

Na wstępie wskazać należy, że Odwołujący oraz wykonawcy, których ofert dotyczą zarzuty Odwołania, przyjęli stawkę 8% VAT w odniesieniu do wykonania nowej instalacji gazów medycznych. Spór dotyczy natomiast w pierwszej kolejności tego, czy czynności demontażowe powinny zostać dla celów podatkowych wyodrębnione z tego zakresu jako samodzielne świadczenie. Sam Odwołujący przyznaje, że stawka taka została zastosowana w odniesieniu do instalacji gazów medycznych przez wszystkich wykonawców, których ofert dotyczą zarzuty Odwołania. Istota sporu sprowadza

się zatem wyłącznie do odpowiedzi na pytanie, czy czynności demontażowe wykonywane w ramach realizacji zakresu dotyczącego instalacji gazów medycznych stanowią samodzielne świadczenie podlegające opodatkowaniu stawką 23%, czy też są elementem świadczenia obejmującego wykonanie instalacji gazów medycznych, do którego zastosowanie znajduje stawka 8%.

Odwołujący przyjmuje pierwszą z powyższych kwalifikacji, nie przedstawia jednak argumentacji pozwalającej uznać ją za jedyną prawidłową. W szczególności o odrębności podatkowej określonych czynności nie przesądza ani ich techniczne wyodrębnienie, ani ich ujęcie w odrębnych pozycjach kosztorysowych, ani nawet możliwość ich wykonania przez różne podmioty. Rozstrzygające znaczenie ma bowiem rzeczywisty gospodarczy
i funkcjonalny charakter świadczenia oraz odpowiedź na pytanie, czy z punktu widzenia nabywcy poszczególne czynności stanowią samodzielny cel, czy też jedna z nich służy wyłącznie prawidłowemu wykonaniu świadczenia zasadniczego. Co istotne, taki sposób dokonywania oceny wynika również z powołanej przez samego Odwołującego interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 30 marca 2012 r. nr PT1/033/2/46/KSB/12/PT-241/PT-279. Jej przedmiotem jest właśnie problematyka świadczeń złożonych, a Minister Finansów wskazał
w niej na konieczność uwzględnienia wszystkich okoliczności konkretnej transakcji przy ustalaniu, czy mamy do czynienia z kilkoma świadczeniami odrębnymi, czy jednym świadczeniem kompleksowym. Interpretacja ta odwołuje się przy tym do orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, zgodnie z którym świadczenia tak ściśle związane, że obiektywnie tworzą jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny, należy traktować jako jedno świadczenie. Odwołujący posługuje się zatem interpretacją ogólną Ministra Finansów w sposób wybiórczy. Z faktu, że Minister Finansów uznał w opisanym tam stanie faktycznym prace polegające na adaptacji, przebudowie lub rozbudowie pomieszczeń szpitalnych za – co do zasady – świadczenia odrębne od dostawy specjalistycznego sprzętu medycznego, Odwołujący wyprowadza wniosek, że analogicznie należy potraktować demontaż istniejącej instalacji gazów medycznych. Wniosek taki nie wynika jednak z treści tej interpretacji.

Stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji ogólnej z 30 marca 2012 r. jest bowiem istotnie odmienny od stanu faktycznego występującego w niniejszym postępowaniu. Interpretacja dotyczyła dostawy specjalistycznego urządzenia medycznego, takiego jak tomograf komputerowy, rezonans magnetyczny lub aparat rentgenowski, której towarzyszyły roboty budowlane polegające na przystosowaniu pomieszczenia szpitalnego do możliwości zainstalowania tego urządzenia. Minister Finansów uznał, że standardowe roboty adaptacyjne dotyczące samego pomieszczenia nie pozostają co do zasady w nierozerwalnym związku
z konkretnym dostarczanym urządzeniem medycznym.

W niniejszej sprawie przedmiotem oceny nie jest natomiast adaptacja pomieszczenia szpitalnego wykonywana przy okazji dostawy samodzielnego urządzenia medycznego. Spór dotyczy czynności wykonywanych bezpośrednio na istniejącej instalacji gazów medycznych
w związku z wykonaniem w jej miejsce nowej instalacji gazów medycznych. Okoliczność ta wymaga dokonania odrębnej oceny funkcjonalnego i gospodarczego związku demontażu
z wykonaniem nowej instalacji. Nie można zatem automatycznie przenosić wniosków dotyczących robót polegających na przebudowie czy adaptacji pomieszczenia pod tomograf albo rezonans na czynności polegające na usunięciu istniejących elementów instalacji w celu wykonania w tym samym zakresie nowej instalacji. W pierwszym przypadku roboty budowlane mogą stanowić samodzielne gospodarczo przystosowanie pomieszczenia. W drugim natomiast demontaż może stanowić technicznie konieczny etap realizacji jednego zamierzonego rezultatu gospodarczego – wykonania nowej instalacji gazów medycznych.

W konsekwencji argumentacja Odwołującego wymagałaby wykazania, że demontaż istniejącej instalacji stanowił dla Zamawiającego samodzielny cel gospodarczy, niezależny od wykonania nowej instalacji gazów medycznych. Tymczasem z samego Odwołania wynika,
że czynności demontażowe poprzedzają wykonanie nowej instalacji i pozostają z nim funkcjonalnie związane. Odwołujący wskazuje bowiem, że wykonawca ma najpierw dokonać demontażu dotychczasowej instalacji, a następnie wykonać nową instalację. Sama kolejność technologiczna wykonywania tych czynności nie świadczy o ich podatkowej odrębności. Przeciwnie, może wskazywać, że demontaż jest etapem koniecznym do osiągnięcia zasadniczego rezultatu świadczenia, tj. wykonania nowej, kompletnej instalacji gazów medycznych. Bez znaczenia dla powyższej oceny pozostaje również podnoszona przez Odwołującego okoliczność, że materiały pochodzące z demontażu nie zostaną wykorzystane przy wykonaniu nowej instalacji. Zamawiający nie twierdzi bowiem, że demontaż stanowi naprawę lub konserwację istniejącego wyrobu medycznego. Istota stanowiska Zamawiającego jest odmienna – czynności demontażowe należy ocenić pod kątem tego, czy w realiach konkretnego zamówienia mają one samodzielne znaczenie gospodarcze, czy też służą wykonaniu świadczenia zasadniczego, którym jest wykonanie nowej instalacji gazów medycznych.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na wewnętrzną niespójność stanowiska Odwołującego. Odwołujący z jednej

strony przyjmuje, że wykonanie nowej instalacji gazów medycznych podlega w całości opodatkowaniu stawką 8% VAT, z drugiej zaś twierdzi,
że poprzedzający jej wykonanie demontaż istniejącej instalacji powinien zostać bezwzględnie wyodrębniony jako samodzielne świadczenie opodatkowane stawką 23% VAT. Takie rozgraniczenie wymaga jednak wskazania obiektywnego kryterium pozwalającego uznać,
że czynności składające się na wykonanie nowej instalacji mogą być traktowane łącznie dla celów podatkowych, podczas gdy technologicznie związany z nimi demontaż musi zostać potraktowany jako świadczenie odrębne. Jeżeli bowiem Odwołujący przyjmuje, że wykonanie instalacji gazów medycznych stanowi świadczenie podlegające stawce 8% VAT, mimo że jego realizacja nie sprowadza się wyłącznie do dostawy gotowego wyrobu medycznego, lecz obejmuje również czynności instalacyjne i montażowe, to powinien wykazać, z jakiej przyczyny czynności demontażowe – o ile stanowią konieczny technologicznie etap wykonania w tym samym miejscu nowej instalacji – nie mogą zostać zakwalifikowane jako element tego samego świadczenia. Sama okoliczność, że demontaż poprzedza montaż nowej instalacji, nie stanowi wystarczającego kryterium podatkowego rozdzielenia tych czynności.

Stanowisko Odwołującego prowadzi zatem do dwóch możliwych, wymagających konsekwentnego rozważenia modeli kwalifikacji podatkowej. Jeżeli dostawa wyrobu medycznego oraz czynności prowadzące do wykonania kompletnej instalacji gazów medycznych stanowią jedno świadczenie kompleksowe, a demontaż istniejących elementów jest koniecznym i niesamodzielnym etapem prowadzącym do osiągnięcia tego rezultatu, istnieją podstawy do traktowania demontażu jako elementu tego samego świadczenia, podlegającego stawce właściwej dla świadczenia głównego. Jeżeli natomiast – zgodnie
z argumentacją Odwołującego dotyczącą demontażu – poszczególne czynności należy kwalifikować jako samodzielne świadczenia według ich własnego charakteru, konsekwentnego wyjaśnienia wymaga również, dlaczego stawka 8% miałaby znajdować zastosowanie do całości czynności związanych z wykonaniem nowej instalacji, a nie jedynie do dostawy wyrobu medycznego. Przy założeniu rzeczywistej podatkowej odrębności poszczególnych świadczeń należałoby bowiem odrębnie ocenić dostawę wyrobu medycznego oraz usługi instalacyjne i roboty demontażowe, przy czym sama okoliczność ich związku
z wyrobem medycznym nie przesądza o objęciu wszystkich tych czynności preferencyjną stawką podatku. Tym samym przyjęty przez Odwołującego model – 23% VAT dla demontażu oraz 8% VAT dla całego wykonania nowej instalacji gazów medycznych – nie może zostać uznany za oczywisty ani jedyny prawidłowy wyłącznie na podstawie twierdzenia, że demontaż można technicznie wyodrębnić. Odwołujący powinien wykazać, dlaczego granica pomiędzy świadczeniem kompleksowym a świadczeniem odrębnym przebiega właśnie pomiędzy demontażem istniejącej instalacji a wykonaniem instalacji nowej. Nie przesądza o tym również przedstawienie przez Odwołującego dwóch ofert podwykonawczych: Oferty nr 125/G/12/2025 na wykonanie instalacji gazów medycznych oraz oferty z 21 grudnia 2025 r. na wykonanie demontaży i rozbiórek instalacji gazów medycznych. Dokumenty te dowodzą co najwyżej,
że na rynku możliwe jest odrębne zlecenie określonych czynności różnym przedsiębiorcom oraz że podmioty, które sporządziły te oferty, zastosowały określone stawki VAT. Nie wynika z nich natomiast, że taki właśnie charakter mają świadczenia będące przedmiotem postępowania prowadzonego przez Zamawiającego. W szczególności dwie oferty handlowe uzyskane przez Odwołującego nie mogą przesądzać o kwalifikacji podatkowej świadczenia wynikającego z odmiennego stosunku prawnego i realizowanego w ramach konkretnego zamówienia publicznego. Sam Odwołujący przyznaje, że dla oceny świadczenia złożonego konieczne jest uwzględnienie wszystkich okoliczności konkretnej transakcji, a nie hipotetycznej możliwości zawarcia dwóch odrębnych umów. Nie można również podzielić twierdzenia Odwołującego, że odpowiedzi Zamawiającego na pytania dotyczące dokumentacji zamówienia potwierdzają konieczność zastosowania stawki 23% dla demontażu. Zamawiający wskazał wykonawcom, że dla instalacji gazów medycznych należy zastosować stawkę 8% VAT. Sam fakt, że Zamawiający dopuścił możliwość stosowania więcej niż jednej stawki VAT w ramach całej oferty, nie oznacza, że nakazał wyodrębnić czynności demontażowe dotyczące instalacji gazów medycznych i opodatkować je stawką 23%.

Dopuszczenie możliwości zastosowania różnych stawek VAT oznaczało jedynie,
że przedmiot zamówienia obejmował zakresy, które mogły podlegać różnym zasadom opodatkowania. Z odpowiedzi tej nie wynika natomiast wskazywana przez Odwołującego dyrektywa, zgodnie z którą czynności demontażowe w ramach zakresu instalacji gazów medycznych należało obligatoryjnie wyodrębnić i zastosować do nich stawkę podstawową. Związek technologiczny pomiędzy demontażem istniejącej instalacji gazów medycznych
a wykonaniem instalacji nowej znajduje potwierdzenie również w sposobie ujęcia tego zakresu w kosztorysie inwestorskim. Skoro w ramach realizacji inwestycji przewidziano zarówno demontaż istniejącej instalacji gazów medycznych, jak i wykonanie w jej miejsce nowej instalacji, należy stwierdzić, że wykonanie nowej instalacji w przewidzianym projektem zakresie wymaga uprzedniego demontażu istniejących elementów. Demontaż nie stanowi zatem czynności realizowanej w oderwaniu od wykonania nowej instalacji, lecz poprzedzający ją i technologicznie z nią

związany etap realizacji tego zakresu zamówienia.

Powyższy sposób oceny znajduje bezpośrednie potwierdzenie w aktualnym orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej. W wyroku z 29 maja 2026 r., sygn. akt KIO 1839/26, Izba wskazała, że wprawdzie zasadą jest odrębne opodatkowanie poszczególnych świadczeń, jednak w przypadku świadczeń pozostających ze sobą w takim związku, że tworzą obiektywną całość w ramach określonej transakcji gospodarczej, nie należy dokonywać ich sztucznego rozdzielenia dla celów podatkowych. Jeżeli określona czynność nie stanowi celu samego
w sobie, lecz jest środkiem służącym realizacji świadczenia zasadniczego, powinna być oceniana jako świadczenie pomocnicze względem świadczenia głównego. Izba odwołała się w tym zakresie również do orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, w tym wyroku z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04.

Co szczególnie istotne w realiach niniejszego postępowania, w sprawie KIO 1839/26 Izba nie uznała za rozstrzygające ani możliwości odrębnego wykonania świadczeń, ani ich wyodrębnienia w dokumentacji zamówienia. Izba wskazała, że nawet ewentualny brak jednoczesnego spełnienia świadczeń nie pozbawia określonej czynności charakteru pomocniczego, jeżeli pozostaje ona funkcjonalnie związana ze świadczeniem głównym. Jednocześnie Izba stwierdziła, że odrębne ujęcie danego świadczenia w formularzu ofertowym oraz projektowanych postanowieniach umowy nie przesądza o zastosowaniu do niego odmiennej stawki VAT

Powyższe ma bezpośrednie znaczenie dla oceny argumentacji Odwołującego dotyczącej demontażu instalacji gazów medycznych. Samo wyodrębnienie czynności demontażowych
w kosztorysie, możliwość ich odrębnej wyceny, wykonania przez inny podmiot albo poprzedzający wykonanie nowej instalacji moment ich realizacji nie przesądzają jeszcze
o podatkowej odrębności tych czynności. Decydujące znaczenie ma ich rzeczywista funkcja
w ramach przedmiotu Zamówienia, a w szczególności to, czy demontaż istniejącej instalacji stanowi dla Zamawiającego samodzielny cel gospodarczy, czy też jest czynnością poprzedzającą i warunkującą wykonanie nowej instalacji gazów medycznych. Jak wskazano powyżej, w niniejszym postępowaniu wykonanie nowej instalacji wymaga uprzedniego demontażu istniejących elementów, co potwierdza funkcjonalny i technologiczny związek obu zakresów.

Na obecnym materiale dodatkowym argumentem przemawiającym przeciwko kategorycznemu stanowisku Odwołującego jest sposób, w jaki zakres ten został potraktowany przez pozostałych uczestników rynku. Z dokumentacji ofertowej wynika bowiem, że Mostostal, Konsorcjum PBO WODPOL, Częstobud oraz BUDIMPOL zastosowali stawk 8% zarówno do instalacji gazów medycznych, jak i objętych tym zakresem czynności demontażowych, podczas gdy jedynie Odwołujący zastosował do demontażu stawkę 23%. Okoliczność ta sama w sobie nie przesądza oczywiście o prawidłowości stawki podatku, pokazuje jednak,
że przedstawiana przez Odwołującego kwalifikacja nie była oczywistym i jedynym sposobem interpretacji zakresu świadczenia.

Nie sposób wreszcie uznać, że prywatna opinia podatkowa sporządzona na zlecenie Odwołującego przesądza o nieprawidłowości ofert pozostałych wykonawców. Opinia taka podlega ocenie wraz z pozostałym materiałem dowodowym, w szczególności
z uwzględnieniem tego, jaki stan faktyczny został przedstawiony jej autorowi, jaką dokumentację postępowania poddano analizie oraz czy przyjęte w opinii założenia odpowiadają rzeczywistemu technologicznemu i funkcjonalnemu powiązaniu czynności demontażowych z wykonaniem nowej instalacji gazów medycznych. Okoliczności tej nie zmienia fakt, że przyjęty przez Odwołującego sposób opodatkowania – 23% dla demontażu
i 8% dla instalacji – został zaakceptowany w opinii doradcy podatkowego przedłożonej wraz
z pismem Odwołującego z 13 lipca 2026 r. Opinia ta potwierdza stanowisko podatkowe przyjęte przez Odwołującego, nie przesądza jednak, że stanowi ono jedyną dopuszczalną kwalifikację świadczeń objętych niniejszym postępowaniem. Także w wyroku KIO 1839/26 Izba wskazała na ograniczony walor dowodowy opinii prywatnej sporządzonej na zlecenie strony postępowania odwoławczego, podkreślając, że opinia taka sama w sobie nie może przesądzać o zasadności zarzutu, a możliwość rozdzielenia świadczeń wymaga każdorazowo oceny ich rzeczywistej wzajemnej relacji oraz tego, czy rozdzielenie nie miałoby charakteru sztucznego. W konsekwencji Odwołujący nie wykazał, aby sam fakt zastosowania przez Mostostal, Konsorcjum PBO WODPOL, Częstobud oraz BUDIMPOL stawki VAT 8% do czynnośc demontażowych przesądzał o wystąpieniu w ich ofertach błędu w obliczeniu ceny. Dla przyjęcia takiego wniosku konieczne byłoby uprzednie wykazanie, że w realiach niniejszego postępowania czynności demontażowe stanowią obiektywnie odrębne
i samodzielne świadczenie gospodarcze, a nie element świadczenia obejmującego wykonanie instalacji gazów medycznych. Argumentacji takiej Odwołujący nie przedstawił.
W szczególności ani możliwość technicznego wykonania demontażu przez inny podmiot, ani uzyskanie przez Odwołującego odrębnej oferty handlowej na takie prace, ani powołanie interpretacji ogólnej dotyczącej odmiennego stanu faktycznego – adaptacji pomieszczeń szpitalnych przy dostawie specjalistycznych urządzeń medycznych – nie

przesądza
o podatkowej odrębności demontażu w stanie faktycznym niniejszego postępowania. Tym samym brak jest podstaw do przyjęcia, że oferty Mostostal, Konsorcjum PBO WODPOL, Częstobud oraz BUDIMPOL podlegały z tego względ odrzuceniu na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP.

Różne stawki VAT w ofertach a obowiązek weryfikacji Zamawiającego.

Zamawiający nie kwestionuje, że w sytuacji, w której dokumentacja zamówienia nie wskazuje w sposób wyczerpujący właściwej stawki VAT, na wykonawcach spoczywa obowiązek jej prawidłowego ustalenia, a Zamawiający powinien zweryfikować zastosowane stawki pod kątem art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP. Nie oznacza to jednak, że sama rozbieżność stawek w ofertach pozwala automatycznie wskazać, która oferta zawiera błąd.

W orzecznictwie KIO podkreśla się, że zastosowanie nieprawidłowej stawki VAT może stanowić błąd w obliczeniu ceny, ale konieczne jest wykazanie, że dana stawka rzeczywiście była nieprawidłowa. W sprawach, w których nie wykazano, która ze spornych stawek jest właściwa, sama odmienność stawek stosowanych przez wykonawców nie stanowi wystarczającej podstawy do przypisania konkretnej ofercie błędu w obliczeniu ceny. Z tego względu zarzut naruszenia art. 16 pkt 1 i 2 PZP ma w niniejszej sprawie charakter pochodny względem zarzutów dotyczących art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP. Dopiero wykazanie,
że Zamawiający pozostawił w postępowaniu ofertę zawierającą obiektywnie błędną stawkę VAT, może stanowić podstawę do dalszej oceny wpływu tej okoliczności na porównywalność ofert i zasady prowadzenia postępowania.

Ocena dowodów przedstawionych przez Odwołującego.

Opinie podatkowe przedłożone przez Odwołującego stanowią dokumenty prywatne przygotowane na jego zlecenie i powinny być oceniane w powiązaniu z założeniami faktycznymi przyjętymi przez ich autora. Dla ich miarodajności zasadnicze znaczenie ma to, czy autor opinii dysponował pełną dokumentacją Postępowania, w szczególności OPZ, wszystkimi wyjaśnieniami Zamawiającego, pełnymi kosztorysami oraz informacjami dotyczącymi technologii demontażu i zakresu pozycji 401. Analogicznie, dwie odrębne oferty podwykonawcze przedstawione przez ZAB-BUD na wykonanie nowej instalacji oraz na demontaż mogą dowodzić możliwości rynkowego rozdzielenia tych czynności, lecz nie przesądzają o ich kwalifikacji podatkowej w ramach świadczenia będącego przedmiotem Postępowania.

Przystępujący wykonawca wniósł o oddalenie odwołania w całości.

Izba ustaliła i zważyła, co następuje.

Zamawiający prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego
z zastosowaniem przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych wymaganych przy procedurze, której wartość szacunkowa zamówienia przekracza kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych.

Krajowa Izba Odwoławcza stwierdziła, że odwołujący posiada interes w uzyskaniu przedmiotowego zamówienia, kwalifikowany możliwością poniesienia szkody w wyniku naruszenia przez zamawiającego przepisów ustawy, o których mowa w art. 505 ust. 1 ustawy Pzp, co uprawniało go do złożenia odwołania.

Izba stwierdziła, że nie zachodzą przesłanki do odrzucenia odwołania.

Uwzględniając dokumentację z przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, jak również biorąc pod uwagę oświadczenia i stanowiska stron oraz przystępującego, złożone w pismach procesowych, jak też podczas rozprawy Izba stwierdziła, że odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie.

W ocenie Krajowej Izby Odwoławczej zarzuty odwołującego są bezzasadne. Krajowa Izba Odwoławcza podzielając w całości stanowisko zamawiającego i przystępującego
(za wyrokiem Sądu Okręgowego w Warszawie z 25.08.2015 r., sygn. akt: XXIII Ga 1072/15: *„Izba ma prawo podzielić zarzuty i wartościową argumentację jednego z uczestników, zgodnie z zasadą swobodnej oceny dowodów*"), wskazuje, co następuje.

Jak wynika z okoliczności przedmiotowego postępowania, w zależności od optyki przyjętej dla realizacji zadań wynikających z przedmiotu zamówienia, każdy z podmiotów przyjmuje korzystniejsze dla siebie interpretacje, które popierają stanowisko danego uczestnika postępowania (zamawiający, odwołujący, przystępujący).

Przy rozstrzygnięciu zarzutów odwołania (art. 555 ustawy Pzp) Izba kierować się musi nie tylko argumentacją prezentowaną przez uczestników, ale konkretnymi dowodami. Zgodnie bowiem z przepisem art. 534 ust. 1 ustawy Pzp, Strony i uczestnicy postępowania odwoławczego są obowiązani wskazywać dowody dla stwierdzenia faktów, z których wywodzą skutki prawne.

Odwołujący powołał się na następujące dokumenty (jako wnioski dowodowe):

- całościowa dokumentacja przedmiotowego postępowania,
- Opinia Instytutu Studiów Doradztwa Podatkowego z 08 lipca 2026 r.,
- Oferta 125/G/12/2025 na wykonanie instalacji gazów medycznych,
- Oferta z 21 grudnia 2025 r. na wykonanie demontaży i rozbiórek instalacji gazów medycznych,

- Opinia Instytutu Studiów Doradztwa Podatkowego z 04 września 2026 r.

Izba stwierdziła, że nie każdy z powołanych dokumentów, na przymiot dowodu zasługuje.

O ile dokumentacja postępowania niejako z urzędu zaliczana jest w poczet materiału dowodowego o tyle Opinie powołane przez odwołującego stanowić mogą, co najwyżej stanowisko strony, a nie dowód w sprawie.

Dowodem, który mógłby być brany pod uwagę, byłaby indywidualna interpretacja podatkowa uzyskana przez stronę postępowania. W przeciwnym razie mamy jedynie wzajemnie się wykluczające opinie, składane przez odwołującego i przystępującego, które nie mogą być rozstrzygające w sprawie.

Oferty, które powołał odwołujący potwierdzają jedynie fakt jakie stawki podatku VAT za usługi i roboty wskazane w tych dokumentach otrzymał od kontrahentów odwołujący. Na pewno dokumenty te nie potwierdzają zasadności stawianych zarzutów odwołania.

Tym samym, biorąc pod uwagę okoliczności, iż wszyscy wykonawcy, którzy złożyli oferty
w postępowaniu to profesjonaliści, zamawiający jako doświadczony podmiot również kwalifikuje się do tego grona profesjonalistów, SWZ nie wskazywała konkretnych stawek podatku VAT jakie należy przypisać do określonych czynności, odpowiedzi na pytania wykonawców dawały swobodę wykonawcom w zakresie samodzielnego kreowania odpowiednich stawek podatku VAT, czynności wyjaśniające prowadzone przez zamawiającego nie dyskwalifikowały sytuacji różnych stawek podatku VAT – w różnych ofertach – to uznać należało, że brak jest podstaw do stwierdzenia, że zarzuty odwołania są zasadne.

Sytuacja taka mogłaby mieć miejsce jedynie w okolicznościach jednoznacznego wykazania/udowodnienia przez wykonawcę, że stawki, którymi posługiwali się skarżeni wykonawcy faktycznie były nieprawidłowe. Okoliczności takiej odwołujący nie wykazał/nie udowodnił.

W ocenie Krajowej Izby Odwoławczej odwołanie opiera się na założeniu, że prawidłowość stawek VAT wskazanych przez przystępującego jest przesądzona, a odmienne stawki zastosowane przez konkurentów automatycznie stanowią błędy w obliczeniu ceny. Założenie to wymaga jednak wykazania prawidłowej kwalifikacji podatkowej każdego spornego świadczenia w realiach niniejszego postępowania. W zakresie demontażu instalacji gazów medycznych zasadnicze znaczenie ma ustalenie czy czynności demontażowe stanowiły odrębne świadczenie, czy element funkcjonalnie związany z wykonaniem nowej instalacji.
W zakresie podnośników sufitowych konieczne jest natomiast jednoznaczne ustalenie zakresu pozycji 401 i sposobu realizacji kompletnego systemu. Dopiero na tej podstawie możliwe jest kategoryczne przypisanie konkretnej ofercie prawidłowej albo błędnej stawki VAT.

Biorąc pod uwagę powyższe, orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku sprawy na podstawie art. 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 wysokości wpisu od odwołania (Dz. U. poz. 2437).

Przewodniczący:……