Sygn. akt: KIO 2138/11

WYROK
z dnia 17 października 2011 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Paweł Trojan

Protokolant: Małgorzata Wilim

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 14 października 2011 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 03.10.2011 r. przez wykonawcę **Przedsiębiorstwo Produkcyjno Usługowe TERMOBUD Spółka z o.o., ul. Hozjusza 1a, 11-041 Olsztyn** w postępowaniu prowadzonym przez Zamawiającego **Gminę Miejską Bartoszyce, ul. Bohaterów Monte Cassino 1, 11-200 Bartoszyce** w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Budowa domu dla bezdomnych w Bartoszycach przy ul. Pieniężnego" (nr sprawy 271.10.2011),

orzeka:

1. uwzględnia odwołanie i nakazuje Zamawiającemu w zakresie zadania nr 2 unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, nakazuje unieważnienie czynności odrzucenia oferty złożonej przez Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, jak również nakazuje powtórzenie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej z uwzględnieniem oferty złożonej przez Odwołującego,

2. kosztami postępowania w wysokości **10 000,00 zł** (słownie: dziesięć tysięcy złotych i zero groszy) obciąża Zamawiającego - **Gmina Miejska Bartoszyce, ul. Bohaterów Monte Cassino 1, 11-200 Bartoszyce** i nakazuje:

1) zaliczyć na rzecz Urzędu Zamówień Publicznych koszty w wysokości **10 000** zł **00** gr (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) z kwoty wpisu uiszczonego przez wykonawcę **Przedsiębiorstwo Produkcyjno Usługowe TERMOBUD Spółka z o.o., ul. Hozjusza 1a, 11-041 Olsztyn,**

---

2) dokonać wpłaty kwoty **10 000,00 zł** (słownie: dziesięć tysięcy złotych i zero groszy) przez Zamawiającego - **Gmina Miejska Bartoszyce, ul. Bohaterów Monte Cassino 1, 11-200 Bartoszyce** na rzecz **Przedsiębiorstwa Produkcyjno Usługowe TERMOBUD Spółka z o.o., ul. Hozjusza 1a, 11-041 Olsztyn** stanowiących uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu wpisu od odwołania.

3. Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w **Olsztynie.**

Przewodniczący:
……

Uzasadnienie
do wyroku z dnia 17 października 2011 r. w sprawie o sygn. akt KIO 2138/11

Zamawiający – Gmina Miejska Bartoszyce, ul. Bohaterów Monte Cassino 1, 11-200 Bartoszyce prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Budowa domu dla bezdomnych w Bartoszycach przy ul. Pieniężnego" (nr sprawy 271.10.2011).

Szacunkowa wartość zamówienia jest mniejsza od kwot wskazanych w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy Pzp.

Ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone przez Zamawiającego w dniu **12.08.2011 r.** w Biuletynie Zamówień Publicznych z dnia 12.08.2011 r. pod pozycją 242046. Odwołanie dotyczy części II zamówienia.

W dniu **22.09.2011 r.** Zamawiający przekazał listem poleconym Odwołującemu informację o odrzuceniu jego oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp;

Odwołanie wniesione do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu **03.10.2011 r.** wobec czynności zamawiającego polegającej na odrzuceniu oferty odwołującego. Odwołujący zarzucił Zamawiającemu:

1. Niewłaściwe zastosowanie art. 89 ust. 1 .pkt. 6 ustawy Pzp, poprzez jego błędną wykładnię i odrzucenie oferty Odwołującego się na skutek błędu w obliczeniu ceny.
2. Niewłaściwe zastosowanie art. 91 ust. 1 ustawy Pzp, poprzez wybór oferty, której cena (jedyne kryterium wyboru oferty) była wyższa niż oferta Odwołującego.

Wskazał następnie, iż w związku z tym, że interes prawny Odwołującego doznał uszczerbku w wyniku naruszenia przez Zamawiającego ww. przepisów ustawy, wnosi o:

1. Nakazanie Zamawiającemu powtórzenie czynności badania oferty;
2. Dokonanie ponownego wyboru najkorzystniejszej oferty, w tym poprzez wybranie oferty Odwołującego się;
3. Przyznanie Odwołującemu się kosztów według norm przepisanych.

W uzasadnieniu Odwołujący wskazał, iż pismem z dnia 21 września 2011 r., przekazanym odwołującemu listem poleconym, doręczonym 23 września 2011 r. Burmistrz Bartoszyc poinformował Odwołującego, że odrzucił jego ofertę dotyczącą wykonania zadania 2. W uzasadnieniu odrzucenia oferty odwołującego, Burmistrz Bartoszyc wskazał, że „oferta zawiera błędy w obliczeniu ceny (oceny dokonano w nawiązaniu do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 20.04.2011 r. sygn. akt I FSK 499/10 oraz wyroku Europejskiego Trybunału

Sprawiedliwości z dnia 03.04.2008r. sygn. akt C/442/05)". Błędne wyliczenie ceny najprawdopodobniej polegało na zastosowaniu przez Odwołującego niewłaściwej stawki podatku VAT.

W rezultacie Zamawiający stwierdził, że oferta zawiera błędy w obliczeniu ceny, a zatem podlega odrzuceniu na podstawie przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Uzasadniając podniesione w odwołaniu zarzuty Odwołujący podniósł, iż z powyższym stanowiskiem Zamawiającego nie można się zgodzić. Wskazał, iż zgodnie z art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp oferta podlega odrzuceniu, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny. Oferta odwołującego została odrzucona w postępowaniu z uwagi na zastosowanie przez niego stawki 23% podatku od towaru i usług dla części zamówienia: roboty sanitarne zewnętrzne oraz roboty elektryczne zewnętrzne - zamiast stawki 8 %, która w ocenie Zamawiającego jest stawką prawidłową.

Następnie Odwołujący wskazał, iż w wyroku Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 25 stycznia 2011 r. (sygn. akt KIO/UZP 92/11) Izba stwierdziła, że „niewłaściwe wskazanie stawki podatku od towaru i usług nie stanowi błędu w obliczeniu ceny". W ocenie Odwołującego należy również podkreślić, że zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towaru i usług, podmiotem właściwym i zobowiązanym do ustalenia właściwej stawki podatku VAT w ofercie jest wykonawca, będący płatnikiem tego podatku. Zatem odpowiedzialność za prawidłowe naliczenie i odprowadzenie podatku od towaru i usług obciąża wykonawcę jako podatnik i to on ponosi ryzyko i pełną odpowiedzialność z tytułu niewłaściwie naliczonego i odprowadzonego podatku VAT, w tym odpowiedzialność karnoskarbową.

W dalszej części uzasadnienia Odwołujący wskazał, że w związku z powyższym należy stwierdzić, że Zamawiający, który nie wydał jednoznacznych dyspozycji co do sposobu obliczenia ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku, nie miał prawa - na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp - odrzucić oferty, w której cena została obliczona w inny sposób, aniżeli Zamawiający zakładał lub uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego. Ponadto, zdaniem Odwołującego, zgodnie z art. 103 ustawy o VAT, to na wykonawcy ciąży obowiązek obliczenia i wpłacenia podatku w odpowiednim terminie. Dlatego zamawiający, który w SIWZ nie przedstawił swoich wymagań dotyczących stawek podatku powinien oprzeć się na wyliczeniach wykonawcy. W przypadku wystąpienia ewentualnych błędów w zastosowaniu stawki podatku od towarów i usług to na podatniku - wystawcy faktury (wykonawcy) będzie ciążyć obowiązek właściwego uregulowania podatku oraz to on będzie odpowiadał za jego niewłaściwe naliczenie i

przekazanie przed organami skarbowymi, a także poniesie ewentualną odpowiedzialność na gruncie prawa karnego skarbowego.

Odwołujący podniósł, iż w powołanym wyroku Izba uznała, że „Zamawiający nie jest uprawniony do dokonywania wiążącej interpretacji w zakresie właściwej stawki podatku od towarów i usług, w inny sposób aniżeli poprzez wyraźne wskazanie sposobu obliczenia ceny w

ofercie. Właściwe do weryfikacji i przeprowadzania kontroli w tym zakresie są organy podatkowe i organy kontroli skarbowej, zaś wykonawca (podatnik) określa jedynie stawkę podatku, zgodnie z przytoczonym przepisem art. 103 ustawy o VAT (por. uzasadnienie wyroku Krajowej Izby Odwoławczej Urzędu Zamówień Publicznych z dnia 12 sierpnia 2009 r. KIO/UZP 987/09 LexPolonica nr 2260966). Kompetencja ta nie może być domniemywana. Wynika to choćby z konstytucyjnej zasady legalizmu. Nie sposób znaleźć takiej wyraźnej podstawy w ustawie, w szczególności przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nie stanowi o kognicji zamawiającego ani Krajowej Izby Odwoławczej w tym zakresie. Skoro bowiem Zamawiający nie ma podstaw do określania w sposób wiążący dla podatnika stawek podatku od towarów i usług, które to uprawnienie przysługuje organom podatkowym, to również Krajowej Izbie Odwoławczej, w trybie dokonywania kontroli decyzji Zamawiającego, takie uprawnienie nie przysługuje".

Zdaniem Odwołującego powyższe stanowisko dotyczące oceny błędu w obliczeniu ceny uznać należy za utartą linię orzeczniczą. Ponieważ w wyroku z dnia 17 listopada 2010 r. (KIO/2403/10) Krajowa Izba Odwoławcza podkreśliła, że „niewłaściwie wskazanie stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędu w obliczeniu ceny".

Odwołujący następnie wskazał, że w wyroku z dnia 22 lutego 2011 r. (KIO/UZP 265/11) Izba uznała, że: „Ocenie Zamawiającego podlega kwota brutto za realizację całości zamówienia zawarta w ofercie Wykonawcy, nie zaś kwota, którą Zamawiający sam kalkuluje. Takiej podstawy do swobodnej kalkulacji ceny przez Zamawiającego nie daje żaden przepis prawa".

Zdaniem Odwołującego Zamawiający w rezultacie nie miał podstaw do odrzucenia oferty Odwołującego, skoro była zgodna z postanowieniami SIWZ. Zamawiający zaś dopuścił się naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, dokonując błędnej wykładni tego przepisu w sytuacji, w której niewłaściwe wskazanie stawki podatku VAT nie stanowi błędu w obliczeniu ceny. W ocenie Odwołującego zważyć należy również, iż Odwołujący już na etapie składania oferty skalkulował jej wartość podając stawki VAT jak w piśmie z dnia 15 września 2011 r.

W przypadku zmiany kalkulowanych stawek VAT Wykonawca w konsekwencji musiałby zmienić ofertę już na etapie jej otwarcia, co jest niedopuszczalne, a co uczynił podmiot, którego oferta została wybrana.

W dalszej części uzasadnienia zostało wskazane, ze mając zatem na względzie powyższe, uzasadnione jest stanowisko Odwołującego, że jego oferta nie podlega odrzuceniu, jako że nie zachodzi przesłanka określona w art. 89. ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Zaś Zamawiający czyniąc odmiennie, doprowadził do sytuacji, w której została odrzucona oferta Odwołującego dotycząca zadania 2, która jest tańsza o około 110.000 PLN (brutto) od oferty uznanej w zaskarżonej czynności za najkorzystniejszą. Z punktu widzenia jedynego kryterium, czyli ceny, uznanie wybranej przez Zamawiającego oferty za korzystniejszą jest sprzeczne z celami, jaki stały u podstaw ogłoszenia przetargu i nie odpowiada oczekiwaniom zamawiającego. Przede

wszystkim zaś stanowi naruszenie art. 91 ust. 1 ustawy Pzp skoro wybrany został wykonawca, którego oferta w ostatecznym rozrachunku jest droższa niż oferta odwołującego.

Następnie Odwołujący wskazał, że jest uprawniony do wniesienia niniejszego odwołania, albowiem został zagrożony jego interes prawny w uzyskaniu zamówienia przez to, że został odrzucona jego oferta, pomimo, że nie zachodziły do tego przesłanki. Dodatkowo należy podkreślić, że oferta Odwołującego jest korzystniejsza od oferty wybranej przez Zamawiającego. Oferta odwołującego zawiera zobowiązanie do wykonania zamówienia- zadanie 2 za kwotę 1.421.830,48 PLN (brutto). Wykonawca zaś, którego oferta została uznana za najkorzystniejszą, oferował wykonanie zamówienia za kwotę 1.535.041,54 PLN (brutto). Zatem, gdyby nie odrzucenie przez Zamawiającego jego oferty, Odwołujący wygrałby przetarg i zostałoby udzielone mu zamówienia publiczne, będące przedmiotem postępowania.

Izba ustaliła, że podstawą wniesienia odwołania była czynność Zamawiającego polegająca na odrzuceniu oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Skład orzekający Krajowej Izby Odwoławczej, po przeprowadzeniu rozprawy w przedmiotowej sprawie, na podstawie zebranego materiału dowodowego, w tym po zapoznaniu się z dokumentacją postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w tym w szczególności z uzasadnieniem odrzucenia oferty Odwołującego, jego ofertą, postanowieniami SIWZ, jak również po zapoznaniu się z odwołaniem, po wysłuchaniu oświadczeń, jak też stanowisk stron złożonych ustnie do protokołu w toku rozprawy ustalił i zważył, co następuje.

W pierwszej kolejności Izba ustaliła, że wobec wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, którego dotyczy rozpoznawane przez Izbę odwołanie, po dniu 29 stycznia 2010 r., tj. po dniu wejścia w życie przepisów ustawy z dnia 2 grudnia 2009 r. o zmianie ustawy - Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 223, poz. 1778), do rozpoznawania niniejszej sprawy odwoławczej mają zastosowanie przepisy ustawy Pzp w brzmieniu nadanym ww. ustawą nowelizującą.

W drugiej kolejności Izba ustaliła, że nie została wypełniona żadna z przesłanek, o których stanowi art. 189 ust. 2 ustawy Pzp, skutkujących odrzuceniem odwołania. Jednocześnie Izba stwierdziła, że wypełniono materialnoprawną przesłankę interesu w uzyskaniu zamówienia, określoną w art. 179 ust. 1 ustawy Pzp. Zdaniem Izby w przypadku uwzględnienia odwołania

i nakazania Zamawiającemu unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego w zakresie zadania nr 2 oraz nakazania powtórnego badania, oceny ofert, jak również dokonania powtórnego wyboru oferty najkorzystniejszej, z uwagi na złożenie przez tego ostatniego w przedmiotowym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego oferty najkorzystniejszej ekonomicznie w oparciu o kryteria oceny ofert ma on szansę na uzyskanie przedmiotowego zamówienia.

Izba dopuściła w niniejszej sprawie dowody z dokumentacji postępowania o zamówienie publiczne, przekazanej przez Zamawiającego do akt sprawy w oryginale, w tym w szczególności z treści oferty złożonej w postępowaniu przez Odwołującego, treści SIWZ wraz z załącznikami, uzasadnienia odrzucenia oferty Odwołującego, korespondencji prowadzonej w ramach postępowania pomiędzy Zamawiającym a wykonawcami ubiegającymi się o udzielenie zamówienia publicznego oraz ze stanowisk stron złożonych ustnie do protokołu w trakcie rozprawy.

W odniesieniu do stanu faktycznego będącego przedmiotem niniejszego rozstrzygnięcia Izba jako zasadniczy dowód uznała dokumentację przedmiotowego postępowania w postaci SIWZ wraz z załącznikami, oferty Odwołującego, korespondencji prowadzonej w ramach postępowania pomiędzy Zamawiającym a wykonawcami ubiegającymi się o udzielenie zamówienia publicznego oraz wyjaśnień i oświadczeń stron złożonych na rozprawie.

Biorąc pod uwagę zgromadzony w sprawie materiał dowodowy oraz zakres zarzutów podniesionych w odwołaniu Izba stwierdziła, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

I. W odniesieniu do zarzutu dotyczącego naruszenia przez Zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp wskutek odrzucenia oferty Odwołującego ze względu na popełnienie błędu w obliczeniu ceny Izba uznała, iż zasługuje on na uwzględnienie. Skład orzekający Izby dokonał następujących ustaleń faktycznych w odniesieniu do ww. zarzutu.

Izba po pierwsze ustaliła, iż przedmiotem niniejszego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w zakresie zadania nr II jest budowa domu dla bezdomnych w Bartoszycach przy ulicy Pieniężnego.

Jak wynika ze znajdującego się w ofercie Odwołującego harmonogramu robót zadanie nr II obejmuje m.in. roboty budowlane oraz instalacyjne dotyczące samego budynku, roboty drogowe i zagospodarowanie terenu oraz wykonanie zewnętrznych przyłączy do budynku.

Izba po drugie ustaliła, iż Zamawiający w Rozdziale XII SIWZ zatytułowanym „Opis sposobu obliczenia ceny" wskazał, że „Cena oferty uwzględnia wszystkie zobowiązania, musi być podana w PLN cyfrowo i słownie, z wyodrębnieniem należnego podatku VAT – jeżeli występuje".

W zdaniu drugi powyższego Rozdziału SIWZ zostało wskazane, że: „Cena podana w ofercie winna

obejmować wszystkie koszty i składniki związane z wykonaniem zamówienia oraz warunkami stawianymi przez zamawiającego".

Jak wynika z § 9 ust. 1 projektu umowy (załącznik do SIWZ) „Za wykonanie przedmiotu umowy strony ustalają wynagrodzenie ryczałtowe w kwocie brutto ……. zł (słownie zł: ……) zgodnie z przyjętą ofertą, w tym: należny podatek VAT".

Następnie Izba ustaliła, iż zgodnie z treścią formularza ofertowego (załącznik nr 1 do SIWZ) wykonawcy w zakresie ceny ofertowej winni podać w złotych cyfrowo i słownie cenę netto, podatek VAT oraz cenę brutto.

W toku prowadzonego postępowania Zamawiający w piśmie z dnia 02.09.2011 r. (znak OA 271.10.2011) zatytułowanym „Komunikat II" wskazał, że: „W związku z możliwym wprowadzeniem w błąd wykonawców pragnących uczestniczyć w realizacji ww. zamówienia zgodnie z art. 38 ust. 4 ustawy Pzp Zamawiający informuje o zapytaniach. Zapytanie: Jaką stawkę VAT dla przedmiotowych zamówień powinien przyjąć wykonawca?". W ramach Odpowiedzi na powyższe zapytanie Zamawiający wskazał, że: „W ocenie Krajowej Izby Odwoławczej nie ulega wątpliwości, że jeżeli zamawiający nie określił w SIWZ właściwej dla przedmiotu zamówienia stawki podatku VAT to obowiązek ustalenia właściwej stawki podatku VAT spoczywa na wykonawcach – wyrok KIO z dnia 17 marca 2009 sygn. akt KIO/UZP 236, 254, 255/09. Prawo zamówień publicznych nie nakłada na zamawiającego takiego obowiązku i nie przyznaje mu stosownego uprawnienia. Zamawiający ma czuwać nad formalnym przestrzeganiem Pzp natomiast kwestie podatkowe wykraczają poza te ramy, a co za tym idzie, powinny pozostać, jak chce tego ustawodawca na gruncie ustawy o VAT, w gestii wykonawcy z obciążającymi go konsekwencjami art. 89 ust. 1 pkt 6 i 8 Pzp".

Zgodnie z treścią formularza ofertowego, sporządzonego zgodnie ze wzorem stanowiącym załącznik nr 1 do SIWZ, wykonawca Przedsiębiorstwo Produkcyjno – Usługowe TERMOBUD Spółka z o.o. z siedzibą w Olsztynie zaoferował realizację przedmiotu zamówienia wskazując następujące składniki wynagrodzenia: cena netto 1.337.332,15 zł, podatek VAT 145.831,01 zł oraz cena brutto 1.483.163,16 zł.

Izba ustaliła następnie, że Zamawiający pismem z dnia 09.09.2011 r. wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień w zakresie zadania nr II prosząc o wyjaśnienie m.in. następujących kwestii: „Jaką zastosowano stawkę podatku VAT dla poszczególnych robót zgodnie z harmonogramem? Jeżeli w danej pozycji występują różne stawki podatku proszę wyszczególnić szczegółowo".

Wykonawca Przedsiębiorstwo Produkcyjno – Usługowe TERMOBUD Spółka z o.o. z siedzibą w Olsztynie w piśmie z dnia 15.09.2011 r. wskazał, iż zastosowane stawki VAT przedstawia tabela stanowiąca załącznik nr 1 do niniejszego pisma. Zgodnie z powyższą tabelą Odwołujący wskazał, iż dla rozbiórki obiektów, robót drogowych i zagospodarowania terenu, robót sanitarnych zewnętrznych oraz robót elektrycznych zewnętrznych zastosował stawkę podatku w

wysokości 23%. W odniesieniu do robót budowlanych, robót sanitarnych wewnętrznych oraz robót elektrycznych wewnętrznych zastosował stawkę podatku w wysokości 8%.

Następnie Izba ustaliła, iż Zamawiający pismem z dnia 21.09.2011 r. zatytułowanym „Informacja o odrzuceniu oferty" poinformował Odwołującego, iż jego oferta została w zakresie zadania nr 2 odrzucona na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Jako podstawę odrzucenia Zamawiający wskazał: „Oferta zawiera błędy w obliczeniu ceny. (oceny dokonano w nawiązaniu do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 20.04.2011 syg akt I FSK 499/10 oraz wyroku Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z dnia 03.04.2008 r. syg akt C/442/05)".

Pełnomocnik Zamawiającego w toku rozprawy wyjaśnił, iż podstawą faktyczną odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp było zastosowanie dla robót elektrycznych zewnętrznych oraz robót sanitarnych zewnętrznych (przyłączy) podstawowej stawki podatku od towarów i usług w wysokości 23%.

W odniesieniu do powyższego Izba uznała, iż działanie Zamawiającego było nieprawidłowe. Izba wskazuje, iż Zamawiający nie wykazał, że ustalenie wartości podatku od towarów i usług oraz stawek tego podatku w ofercie Odwołującego jest nieprawidłowe, co tym

samym winno skutkować odrzuceniem oferty złożonej przez Odwołującego.

Na wstępie należy wskazać, iż zgodnie z art. 92 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp na Zamawiającym każdorazowo ciąży obowiązek podanie uzasadnienia prawnego i faktycznego dokonanej w toku postępowania czynności, w szczególności jeżeli czynnością tą jest odrzucenie oferty wykonawcy. W niniejszym postępowaniu Zamawiający nie podał wyczerpującego uzasadnienia prawnego i faktycznego dla kwestionowanej w niniejszym odwołaniu czynności wskazując jedynie, iż odrzucenie oferty nastąpiło na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, gdyż oferta zawiera błędy w obliczeniu ceny i podając, iż oceny tej dokonano w nawiązaniu do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 20.04.2011 sygn. akt I FSK 499/10 oraz wyroku Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z dnia 03.04.2008 r. sygn. akt C/442/05. Dopiero na etapie rozprawy Zamawiający sprecyzował, że podstawą faktyczną czynności było zastosowanie dla robót elektrycznych zewnętrznych oraz robót sanitarnych zewnętrznych podstawowej stawki podatku od towarów i usług w wysokości 23%.

W odniesieniu do powyższego należy wskazać, iż w systemie prawa stanowionego orzecznictwo nie stanowi obowiązujących źródeł prawa a jedynie ułatwia jego stosowanie poprzez dokonywanie jego niewiążących, dla innych poza stronami danego postępowania sądowego podmiotów, interpretacji. W tym miejscu należy wskazać, iż przywołany przez Zamawiającego wyrok Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z dnia 3 kwietnia 2008 r. o sygn. akt C-442/05 dotyczy zupełnie odmiennego stanu faktycznego i wywiera zupełnie odmienne skutki dla interpretacji określonych przepisów prawa podatkowego. Otóż orzeczenie powyższe odnosi się do

stanu faktycznego obejmującego czynność dostawy wody pitnej i powiązanej z tą czynnością usługi przyłączenia budynków do sieci zapewniającej dostawę wody. Orzeczenie to odnosi się bowiem do załączników „D” i „H” VI Dyrektywy zwanej Dyrektywą VAT (obecnie Dyrektywa VI 2006/112/WE) i nie przesądza o stosowaniu na podstawie prawa krajowego określonej stawki podatku od towarów i usług, lecz jedynie wskazuje, że Dyrektywa VI, ze względu na jej zakres oddziaływania, daje w tym wypadku swobodę państwom członkowskim w regulowaniu tejże kwestii w prawie krajowym. Tym samym przywołanie tego orzeczenia przez Zamawiającego pozostaje w całkowitym oderwaniu od istniejącego stanu faktycznego i w całkowitym oderwaniu od czynności odrzucenia oferty Odwołującego, która winna zostać dokonana w oparciu o obowiązujące regulacje prawa krajowego.

W niniejszym stanie faktycznym zasadnicze elementy sporu mają swoje źródło w odpowiedzi na pytanie, czy zastosowanie podstawowej stawki podatku VAT zamiast preferencyjnej jest nieprawidłowym ustaleniem stawki podatku VAT w ofercie składanej w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego i tym samym czy taka czynność stanowi błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nakazujący Zamawiającemu odrzucenie oferty.

Izba w tym miejscu wskazuje, iż stosowanie preferencyjnych stawek podatkowych ma dwojakie źródło. Może mieć swoje oparcie bezpośrednio w ustawie na skutek uznania, iż dla określonych dostaw lub czynności ustawa o podatku od towarów i usług wprost przewiduje stawki preferencyjne. Może ponadto być wynikiem stosowania, wypracowanej przez praktykę i orzecznictwo, zasady jednolitego przedmiotu opodatkowania.

W pierwszym przypadku źródłem stosowania preferencyjnej stawki podatku VAT jest wprost ustawa, tj. ze względu na okoliczność, że czynności (w tym przypadku roboty obejmujące wykonanie zewnętrznych przyłączy do budynku mieszkalnego) dotyczą budynku mieszkalnego zastosowanie ma wprost z mocy samego prawa preferencyjna stawka podatku VAT – właściwa dla robót budowlanych obejmujących wzniesienie budynku w ramach budownictwa mieszkaniowego. Takie stanowisko zostało bowiem wyrażone w przywołanym przez Zamawiającego, w ramach uzasadnienia czynności odrzucenia oferty Odwołującego, wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 kwietnia 2011 r. o sygn. akt I FSK 499/10. W tym miejscu należy wskazać, iż odmienne stanowisko zostało zaprezentowane w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 marca 2011 r. o sygn. akt I FSK 368/10. W powyższym wyroku Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, iż: „Budowa lokali mieszkalnych wraz z odrębną infrastrukturą techniczną nie może być opodatkowana jedną niższą stawką podatku od towarów i usług, właściwą dla budownictwa mieszkaniowego, ale stawkami odrębnymi (obniżoną dla budynków mieszkalnych i podstawową dla uzbrojenia technicznego)”. Powyższe wskazuje, iż brak jest w odniesieniu do powyższej kwestii jednolitego stanowiska w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego.

W drugim przypadku źródłem stosowania preferencyjnej stawki podatku VAT może być wspomniana wyżej zasada jednolitości opodatkowania dla dostaw i usług złożonych, których elementy obejmują zarówno czynności objęte podstawową, jak też preferencyjną stawką podatku VAT. Choć ustawa o podatku od towarów i usług nie zawiera uregulowań dotyczących stosowania jednolitych stawek podatku VAT powyższa kwestia jest postrzegana dość jednolicie w orzecznictwie i doktrynie. Liczne orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, Wojewódzkich Sądów Administracyjnych oraz interpretacje organów podatkowych wskazują na dopuszczalność tego rodzaju mechanizmu oraz wskazują ogólne wytyczne przy jego stosowaniu. Oznacza to, iż istnieją ogólne reguły, jakimi kierować się winni podatnicy przy ustalaniu podstawy opodatkowania dla czynności złożonych z dostaw i usług opodatkowanych w oparciu o różne stawki podatku VAT lub czynności jednolitych, w skład których wchodzą dostawy lub usługi zróżnicowane tylko podstawą opodatkowania.

W tym zakresie Izba pragnie wskazać na uzasadnienie wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 listopada 2008 r. (sygn. akt I FSK 1512/07), w którym zostało wskazane, że: „Podział czynności opodatkowanych VAT dokonywanych na terytorium kraju ma charakter dychotomiczny - czynność stanowi albo dostawę towarów albo świadczenie usług. (…) W sytuacji, gdy czynność ma charakter kompleksowy, o jej istocie, a zarazem wysokości stawki VAT, powinna przesądzać czynność główna. (…) A zatem dokonana przez spółkę czynność polegająca na wyprodukowaniu więźby dachowej, a następnie jej dostarczeniu i zamontowaniu na budynku mieszkalnym, jako wykonanie całej inwestycji, stanowi usługę budowlano – montażową, a nie dostawę towarów. (…) W związku z tym, że w odniesieniu do robót budowlano – montażowych związanych z budownictwem mieszkalnym do 31.12.2007 r. zastosowanie miała 7% stawka VAT, usługa powyższa dokonywana przed 01.01.2008 r. powinna być opodatkowana według tej właśnie stawki". Na powyższe należy zwrócić uwagę ze względu na fakt, iż w określonym stanie faktycznym wykonanie przyłączy może być czynnością całkowicie oderwaną od robót budowlanych obejmujących wzniesienie budynku budownictwa mieszkaniowego. Wszakże wykonanie przyłączy może być wykonane przez generalnego wykonawcę realizującego roboty budowlane w ramach budownictwa mieszkaniowego, może być wykonane przez dostawcę mediów (zakład energetyczny, przedsiębiorstwo gazowe lub wodociągowe), jak również może być wykonane przez całkowicie odrębny podmiot (np. podwykonawcę) nie realizujący robót zasadniczych (budowy budynków budownictwa mieszkaniowego) oraz nie będący dostawcą mediów. W tym ostatnim przypadku wykonawca robót podstawowych w ramach zamówienia publicznego swoje wynagrodzenie za wykonanie przyłączy uzyska w oparciu o tzw. refakturowanie.

Biorąc pod uwagę stanowisko Odwołującego wyrażone w odwołaniu, jak również stanowiska Stron wyrażone w toku rozprawy kwestia zasadności odrzucenia oferty Odwołującego opiera się na ustaleniu, czy wykonanie przyłączy objęte jest stawką preferencyjną i tym samym

zastosowanie stawki podstawowej stanowi błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Odwołujący swoją argumentację opiera na uznaniu, iż zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT nie stanowi błędu w obliczeniu ceny. Ponadto w toku rozprawy Odwołujący wskazał, iż podatnik zawsze uprawniony jest do stosowania stawki podstawowej, gdyż stosowanie stawek preferencyjnych nie jest obowiązkiem ale uprawnieniem podatników. Zamawiający w toku rozprawy doprecyzował, iż odrzucenie oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nastąpiło ze względu na zastosowanie stawki podstawowej podatku VAT dla robót obejmujących wykonanie zewnętrznych przyłączy energetycznych i wodociągowych.

W odniesieniu do pierwszego argumentu podniesionego przez Odwołującego Izba wskazuje, iż w orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej prezentowane są dwie odmienne linie orzecznicze. Izba w niniejszym składzie stoi na stanowisku, iż nieprawidłowe określenie stawki podatku VAT stanowi błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Jednakże z takim błędem możemy mieć jedynie do czynienia w przypadku zastosowania stawki preferencyjnej zamiast stawki podstawowej, jak również w przypadku nieuprawnionego zastosowania zwolnienia podatkowego.

Należy zatem wskazać, iż niezależnie od źródła zastosowania stawki preferencyjnej (z mocy samego prawa, czy też w oparciu o zasadę jednolitej stawki podatkowej) w ocenie Izby

zastosowanie stawki podstawowej zamiast preferencyjnej nie stanowi naruszenie prawa i tym samym nie może stanowić błędu w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.) podstawową stawką tego podatku jest stawka 23%. Również co do zasady roboty budowlane objęte są stawką podstawową. Jedynie roboty budowlane obejmujące obiekty w ramach budownictwa mieszkaniowego objęte są preferencyjną stawką podatku VAT w wysokości 8%.

Po pierwsze należy podnieść, iż stosowanie preferencyjnych stawek podatkowych nie jest obowiązkiem podatników lecz ich uprawnieniem. Podatnik nie ma obowiązku stosowania preferencyjnych stawek podatkowych, gdyż ustawa o podatku od towarów i usług stawką podstawową czyni stawkę 23%, tj. stawkę ze względu na którą oferta Odwołującego została odrzucona w postępowaniu. Zatem podatnik zawsze ma prawo zastosować podstawową stawkę podatkową i z tym faktem ustawa o podatku od towarów i usług oraz inne ustawy regulujące odpowiedzialność podatników nie wiążą żadnych negatywnych konsekwencji karo-skarbowych. Nadpłata podatku nie jest źródłem odpowiedzialności karno-skarbowej. Źródłem takiej odpowiedzialności może natomiast być umniejszenie zobowiązań podatkowych.

Jak zostało to wskazane wyżej brak jest w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego jednolitego podejścia do kwestii, czy zewnętrzna infrastruktura techniczna (przyłącza energetyczne, wodociągowe oraz gazowe) są związane z budownictwem mieszkaniowych i tym samym podlegają opodatkowaniu w oparciu o stawkę preferencyjną. Na

powyższe wskazują chociażby dwa przywołane orzeczenia – wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 kwietnia 2011 r. o sygn. akt I FSK 499/10 (dotyczący kwestii przyłącza gazowego) oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 marca 2011 r. o sygn. akt I FSK 368/10 (dotyczący w ogólności uzbrojenia technicznego). Tym samym należy wskazać, iż w tym zakresie rozbieżności interpretacyjne przepisów ustawy o podatku od towarów i usług istnieją zarówno w doktrynie, jak również w orzecznictwie.

Należy również wskazać, iż stawki preferencyjne stosowane są dla dostaw lub usług złożonych również w oparciu o wypracowaną przez praktykę zasadę jednolitej stawki podatkowej. Zasada ta jednakże nie jest przedmiotem regulacji ustawowych. Instytucja ta nie znajduje, nawet pośrednio, żadnego oparcia w przepisach. Została ona wypracowana przez praktykę, a więc podatników przy aprobacie organów stosujących prawo (organa podatkowe oraz sądy administracyjne). Zatem jak każda zasada wypracowana przez doktrynę i orzecznictwo może być odmiennie stosowana, interpretowana, jak również może być zarzucona na rzecz zasady odmiennej. Brak jest zatem prawnego obowiązku stosowania jednolitej stawki podatkowej i tym samym brak jest możliwości wyciągnięcia wobec podatnika negatywnych konsekwencji w przypadku odstąpienia od tej „zasady" wypracowanej przez praktykę podatkową.

W dalszej kolejności Izba wskazuje, iż sposób obliczenia ceny jest wyłącznym uprawnieniem wykonawcy ubiegającego się o udzielenie zamówienia publicznego i jego wyłączną domeną. Podatek od towarów i usług ma cenotwórcze znaczenie, tj. jest czynnikiem kształtującym wysokość ceny. Stawki preferencyjne określa ustawa o podatku od towarów i usług i stosowanie określonych stawek następuje *ipso iure.* W ten sposób państwo „wspiera" pewne rodzaje działalności gospodarczej, ze względu na wprowadzenie preferencyjnych stawek na określone produkty lub usługi. Wynika to z faktu, iż podatek VAT jest czynnikiem wpływającym na ostateczną cenę produktu i tym samym wpływa na jej ostateczną wysokość.

Należy również wskazać, iż wykładnia literalna art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp wskazuje, iż Zamawiający jest zobligowany odrzucić ofertę wykonawcy, jeżeli zawiera ona błędy w obliczeniu ceny. Tym samym ustawodawca odnosi się do ceny w rozumieniu 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. Nr 97, poz. 1050 z późn. zm.), co wynika z definicji wyrażonej w art. 2 pkt 1 ustawy Pzp. Zatem w przypadku, gdy ustawa dopuszcza stosowanie stawek preferencyjnych cena winna uwzględniać podatek obliczony w oparciu o stosowne przepisy i w wysokości wynikającej dla czynności lub dostawy obejmującej przedmiot opodatkowania.

Jak zostało wyżej wskazane co do zasady dostawa towarów i świadczenie usług opodatkowane jest stawką 23%. Przedmiotem w ramach niniejszego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego jest w zakresie zadania nr II budowa domu dla bezdomnych w Bartoszycach przy ulicy Pieniężnego, która obejmuje m.in. roboty budowlane oraz instalacyjne dotyczące samego budynku, roboty drogowe i zagospodarowanie terenu oraz wykonanie

zewnętrznych przyłączy do budynku, dla których to przyłączy Odwołujący zastosował stawkę podstawową w wysokości 23%.

Należy wskazać, iż doktryna, orzecznictwo, jak również praktyka organów skarbowych stoją na stanowisku, że w razie jakichkolwiek wątpliwości interpretacyjnych co do wysokości opodatkowania podatkiem od towarów i usług (np. zasadności stosowania stawek preferencyjnych) zastosowanie winna mieć stawka podstawowa. Takie stanowisko zostało wyrażone m.in. w komentarzu do art. 41 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług zawartym w „VAT. Komentarz" Lex 2010 r. wyd. IV autorstwa A. Bartosiewicza i R. Kubackiego. W tezie nr 10 do komentowanego art. 41 zostało wskazane, że: „Co do zasady, towary i usługi opodatkowane są stawką podstawową. Stosowanie stawki podstawowej ma charakter reguły ogólnej. W razie jakichkolwiek wątpliwości co do wysokości opodatkowania także powinna być stosowana ta stawka". W powyższej publikacji mowa jest o „jakichkolwiek wątpliwościach", z którymi, w ocenie Izby, mieliśmy do czynienia w niniejszym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego. Jak wynika z wyjaśnień Zamawiającego złożonych w toku rozprawy oraz przedsiębranych przez niego w toku postępowania czynności w niniejszym stanie faktycznym takie wątpliwości miały miejsce. Ponadto Komunikat nr II z dnia 02.09.2011 r. wątpliwości tych nie rozwiewa, a w ocenie Izby, tylko je potęguje wskazując jakie konsekwencje będzie miało zastosowanie niezgodnej z przepisami stawki podatku VAT.

Izba podzieliła podniesiony w toku rozprawy przez Odwołującego argument, iż jedyną możliwą konsekwencją zastosowania podstawowej stawki podatku od towarów i usług zamiast preferencyjnej przez wykonawcę w toku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego może być nieuzyskanie zamówienia ze względu na wyższą cenę. Otóż jeżeli można w ogóle mówić o błędzie w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp ze względu na odmienną, od wskazanej przepisami, stawki podatku VAT to tylko w przypadku zastosowania stawki preferencyjnej zamiast podstawowej lub zwolnienia podatkowego zamiast opodatkowania tym podatkiem. Maksymalizowanie zobowiązań podatkowych, w przypadku istnienia rozbieżności interpretacyjnych, nie może zostać uznane jako niezgodne z przepisami prawa i tym samym skutkować na gruncie ustawy Pzp odrzuceniem oferty w której taki mechanizm został zastosowany. Na powyższe ma wpływ kwestia odpowiedzialności podatników, na którą zwracał uwagę w toku rozprawy Odwołujący. Wynika to z faktu, co zostało już wyżej wskazane, że stosowanie stawek preferencyjnych nie jest obowiązkiem podatników lecz ich uprawnieniem. W doktrynie i orzecznictwie wskazuje się również, iż stawki preferencyjne stanowią wyjątek od zasady i przepisy regulujące tę kwestię winny być interpretowane wąsko. Tym samym w przypadku istnienia jakichkolwiek wątpliwości interpretacyjnych stosowanie stawki podstawowej jest zawsze dopuszczalne.

Biorąc pod uwagę powyższe Izba uznała, iż brak jest możliwości uznania, że zastosowanie przez Odwołującego dla zewnętrznych przyłączy energetycznych i wodociągowych stawki

podstawowej uprawniało Zamawiającego do odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

II. Biorąc również pod uwagę, iż zarzuty naruszenia przez Zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp potwierdził się potwierdził się także zarzut naruszenia art. 91 ust. 1 ustawy Pzp. Tym samym przedmiotowe odwołanie podlegało uwzględnieniu.

Zgodnie z treścią art. 192 ust. 2 ustawy Pzp Izba uwzględnia odwołanie, jeżeli stwierdzi naruszenie przepisów ustawy, które miało wpływ lub może mieć istotny wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia. Wobec powyższego uwzględnienie przez Izbę zarzutu z art. 89 ust. 1 pkt 2 oraz art. 91 ust. 1 ustawy Pzp powoduje, iż w przedmiotowym stanie faktycznym została wypełniona hipoteza normy prawnej wyrażonej w art. 192 ust. 2 ustawy Pzp.

W związku z powyższym, na podstawie art. 192 ust. 1 i ust. 2 ustawy Pzp, orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 Pzp, tj. stosownie do wyniku postępowania z uwzględnieniem postanowień rozporządzenia Prezesa

Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. z 2010 r., Nr 41, poz. 238) w tym w szczególności § 5 ust. 2 pkt 1.

Przewodniczący:

……..