

Sygn. akt: KIO 2326/10

WYROK
z dnia 5 listopada 2010 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Katarzyna Ronikier-Dolańska

Członkowie: Małgorzata Rakowska

Ewa Rzońca

Protokolant: Patrycja Kaczmarska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 5 listopada 2010 r. w Warszawie odwołania wniesionego w dniu 25 października 2010 r. przez wykonawcę **Samson sp. z o.o. w Tarnowie** w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego **Gminę Miejską Mielec**

przy udziale uczestnika postępowania – wykonawcy **Przedsiębiorstwo Produkcji Handlu i Usług Budoimpex sp. z o.o. w Straszęcinie**, który zgłosił przystąpienie do postępowania toczącego się w wyniku wniesienia odwołania po stronie zamawiającego

orzeka:

1. uwzględnia odwołanie i nakazuje zamawiającemu unieważnienie wyboru oferty Przedsiębiorstwa Produkcji Handlu i Usług Budoimpex sp. z o.o. w Straszęcinie oraz dokonanie ponownej oceny i badania ofert z uwzględnieniem oferty Samson sp. z o.o. w Tarnowie,

2. kosztami postępowania obciąża Gminę Miejską Mielec i nakazuje zaliczyć na rzecz Urzędu Zamówień Publicznych wpis w wysokości 10 000 zł 00 gr (słownie: dziesięciu tysięcy złotych zero groszy) uiszczony przez Samson sp. z o.o. w Tarnowie oraz zasądza od Gminy Miejskiej Mielec na rzecz Samson sp. z o.o. w Tarnowie kwotę 13 600 zł 00 gr (słownie: trzynastu tysięcy sześćset złotych zero groszy) stanowiącą uzasadnione koszty odwołującego poniesione z tytułu wpisu od odwołania oraz wynagrodzenia pełnomocnika.

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

.....

.....

.....

Uzasadnienie

Gmina Miejska Mielec z siedzibą przy ul. Żeromskiego 26, 39 – 300 Mielec zwana dalej „zamawiającym”, działając na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (tj.: Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.), zwanej dalej „ustawą” lub „Pzp”, prowadzi, w trybie przetargu nieograniczonego, postępowanie w celu zawarcia umowy na budowę budynku nr 1 i 2 wraz z uzbrojeniem terenu na Os. Rzochów w Mielcu – etap I.

Szacunkowa wartość zamówienia jest niższa niż kwoty wskazane w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie przepisu art. 11 ust. 8 Pzp.

Postępowanie o udzielenie zamówienia wszczęto dnia 24 września 2010 r. Tego dnia zamawiający zamieścił ogłoszenie o postępowaniu w Biuletynie Zamówień Publicznych pod numerem 304982 – 2010.

W dniu 19 października 2010 r. zamawiający zawiadomił wykonawcę Samson sp. z o.o. z siedzibą przy ul. Spokojnej 22, 33-100 Tarnów (dalej „odwołujący”) o odrzuceniu jego oferty na podstawie przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp oraz o wyborze jako najkorzystniejszej oferty złożonej przez Przedsiębiorstwo Produkcji Handlu i Usług „Budoimpex” sp. z o.o.

Dnia 25 października 2010 r. (24 października 2010 r. – niedziela) odwołujący wniósł odwołanie (wpływ bezpośrednio do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej potwierdzony prezentatą), kopię odwołania przekazując zamawiającemu tego samego dnia za pośrednictwem faksu.

Odwołanie zostało złożone wobec czynności odrzucenia oferty odwołującego, któremu to rozstrzygnięciu wnoszący odwołanie zarzucił naruszenie przepisów art. 89 ust. 1 pkt 6 i art. 91 ust 1 ustawy.

Odwołujący wniósł o uwzględnienie odwołania i nakazanie zamawiającemu:

- 1) unieważnienia czynności wyboru najkorzystniejszej oferty,
- 2) unieważnienia czynności odrzucenia oferty odwołującego,
- 3) powtórzenia czynności badania i oceny ofert,
- 4) dokonania czynności wyboru najkorzystniejszej oferty.

W uzasadnieniu do podniesionych w odwołaniu zarzutów odwołujący argumentował, iż wbrew twierdzeniom zamawiającego, jego oferta nie zawiera błędu w obliczeniu ceny, zatem nie należało jej odrzucać na podstawie art. 89 ust.1 pkt 6 Pzp. Podniósł, iż w powołanym przepisie występują trzy pojęcia: „cena”, „błąd” i „obliczenie”. Zgodnie z art. 2 pkt 1 ustawy cena, na użytek ustawy, to *„cena w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. Nr 97, poz. 1050, z późn. zm.)”*, zatem jest to *„wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę; w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług oraz podatkiem akcyzowym”*. Zaznaczył, że tak zdefiniowaną cenę, w której uwzględniony jest podatek od towarów i usług (VAT), powszechnie zwykło się nazywać ceną brutto, w odróżnieniu od ceny netto jako wartości, w której podatek ten nie jest uwzględniony.

Odwołujący zauważył, iż w ustawie trzykrotnie jest mowa o podatku od towarów i usług. W przepisie art. 24 ust. 1 pkt 3 wskazującym przesłankę wykluczenia wykonawcy (jest mowa o zaległościach z uiszczaniem podatków, a zatem także VAT-u), w przepisie dotyczącym określenia wartości zamówienia (art. 32 ust. 1) oraz w najistotniejszym przepisie z punktu widzenia uprawnień zamawiającego do korzystania z przepisów prawa podatkowego, tj. przepisie art. 91 ust. 3a, zgodnie z którym *„Jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłby do powstania obowiązku podatkowego zamawiającego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług w zakresie dotyczącym wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, zamawiający w celu oceny takiej oferty dolicza do przedstawionej w niej ceny podatek od towarów i usług, który miałby obowiązek wpłacić zgodnie z obowiązującymi przepisami”*. Przepis ten dotyczy wyłącznie nabycia towarów i jest zdaniem odwołującego jak najbardziej zrozumiałą z punktu widzenia zapewnienia zachowania uczciwej konkurencji mając na uwadze, że przy spełnieniu pewnych warunków wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów podlega opodatkowaniu według stawki podatku 0% (art. 42 ust. 1 ustawy o VAT). W

tym jedynym przypadku ustawodawca nie tylko dał zamawiającemu uprawnienie, lecz nałożył na niego obowiązek ustalenia właściwej stawki VAT i obliczenia kwoty podatku.

Drugim pojęciem występującym w przepisie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy jest „obliczenie”. Ani ustawa, ani kodeks cywilny nie definiują tego pojęcia, zatem należy posłużyć się słownikowym jego znaczeniem, przy tym znaczeniem podstawowym. Odwołujący wskazał, iż zgodnie bowiem z § 8 ust. 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100, poz. 908) *„W ustawie należy posługiwać się poprawnymi wyrażeniami językowymi (określeniami) w ich podstawowym i powszechnie przyjętym znaczeniu”*. „Obliczenie” to rzeczownik od czasownika „obliczyć”. Obliczyć, w podstawowym znaczeniu, to *„licząc, ustalić wielkość lub wartość czegoś”*, a także, w dalszym znaczeniu, to *„uwzględnić coś w swoich planach”, „zaplanować coś, zwykle jakiś termin lub ilość czegoś”* (Słownik języka polskiego, Wydawnictwo Naukowe PWN, strona internetowa: sjp.pwn.pl). Tak więc obliczyć, to przede wszystkim wykonać operacje rachunkowe mające na celu otrzymanie końcowego wyniku, Lecz nie tylko. To także postąpić zgodnie z jakimś planem.

Trzecie pojęcie występujące w przepisie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy, to „błąd”. Nie ma żadnego powodu, w szczególności uwzględniając pojęcie obliczenia, by przyjmować, że chodzi wyłącznie o błąd w rozumieniu omyłki rachunkowej. Błędem jest także, w rozumieniu art. 84 kc, wada oświadczenia woli, przy czym zgodnie z § 1 *„W razie błędu co do treści czynności prawnej można uchylić się od skutków prawnych swego oświadczenia woli. Jeżeli jednak oświadczenie woli było złożone innej osobie, uchylenie się od jego skutków prawnych dopuszczalne jest tylko wtedy, gdy błąd został wywołany przez tę osobę, chociażby bez jej winy, albo gdy wiedziała ona o błędzie lub mogła z łatwością błąd zauważyć; ograniczenie to nie dotyczy czynności prawnej nieodpłatnej”*, a § 2 przesądza, że *„można powoływać się tylko na błąd uzasadniający przypuszczenie, że gdyby składający oświadczenie woli nie działał pod wpływem błędu i oceniał sprawę rozsądnie, nie złożyłby oświadczenia tej treści (błąd istotny)”*.

Odwołujący podniósł, iż aby poprawnie zinterpretować przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp należy zwrócić uwagę, że w ustawie rzeczowniki „obliczanie” i „obliczenie” występują tylko pięć razy, w różnych przypadkach tym w przepisie art. 89 ust. 1 pkt 6 oraz w przepisie art. 36 ust. 1 pkt 12: *„Specyfikacja istotnych warunków zamówienia zawiera co najmniej opis sposobu obliczenia ceny”*. Zdaniem odwołującego przepis ten jest kluczowy dla właściwego rozumienia przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp. Odwołujący zauważył, iż przepisy te łączy nie tylko pojęcie „obliczenie” (zgodnie z § 10 przywołanego wyżej rozporządzeniem w sprawie zasad techniki prawodawczej *„Dla oznaczenia jednakowych pojęć używa się jednakowych określeń, a różnych pojęć nie oznacza się tymi samymi określeniami”*) i „cena”, ale także

zwrot „obliczenie ceny”. Wnoszący odwołanie podkreślił, iż nie można analizować przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp w oderwaniu od przepisu art. 36 ust. 1 pkt 12 ustawy. Opis sposobu obliczenia ceny to nic innego jak wskazanie wykonawcy przepisu, algorytmu (ciągu określonych czynności), zgodnie z którym wykonawca obowiązany jest postępować, by na końcu otrzymać cenę oferty. Inaczej: to wskazanie (opisanie) skończonej ilości kroków prowadzących do otrzymania ceny. W skrajnym przypadku może to być jeden krok, krok pierwszy będący równocześnie krokiem ostatnim: wówczas ten jeden krok, czyli cały opis, sprowadza się do obowiązku podania (nie obliczenia) ceny oferty (ceny brutto), za wykonanie całego zamówienia. W takim przypadku cena ma charakter ryczałtowy.

Odwołujący argumentował, iż zamawiający jest zobowiązany do zastosowania art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy, gdy wykonawca obliczając cenę swej oferty nie zastosował się do sposobu obliczenia ceny opisanego przez zamawiającego (zgodnie z przepisem art. 36 ust. 1 pkt 12 ustawy) i w konsekwencji albo w ogóle nie otrzymał ceny oferty, albo otrzymał cenę inną, niż gdyby postępował zgodnie ze sposobem opisanym przez zamawiającego. Przykładem takiego błędu jest przede wszystkim omyłka rachunkowa w obliczeniu ceny inna niż oczywista (oczywistą omyłkę rachunkową zamawiający obowiązany jest poprawić na mocy art. 87 ust. 2 pkt 2). Innym błędem może być np. obliczenie średniej arytmetycznej jakichś wielkości zamiast średniej ważonej, pomnożenie dwóch wielkości zamiast ich zsumowania, przyjęcie do obliczenia ceny innej wielkości niż żądał zamawiający (np. stawki WIBOR IM zamiast stawki WIBOR 3M przy obliczeniu stopy oprocentowania kredytu), przyjęcie wielkości z innego dnia, niż wymagał zamawiający (np. ceny hurtowej paliwa z dnia złożenia oferty zamiast z dnia publikacji ogłoszenia), powiększenie wielkości o pewien wskaźnik zamiast pomniejszenia, opuszczenie jakiegoś „kroku” w stosunku do opisanego algorytmu itd. Odwołujący stwierdził, iż w każdym z wymienionych wyżej przykładów zamawiający obowiązany jest odrzucić ofertę, gdyż oferta zawiera błąd w obliczeniu ceny.

Odwołujący zaznaczył, że tylko wykonawca, jako sprzedawca towaru lub usługi, obowiązany jest stosować przepisy prawa podatkowego, w tym przepisy dotyczące właściwego ustalenia stawki VAT. Natomiast zamawiający nie ma żadnych kompetencji do kontroli prawidłowości działań wykonawcy, gdyż kompetencji takich nie nadał mu ustawodawca. Kompetencji zaś nie można domniemywać, w szczególności na mocy przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp. Organami kompetentnymi do kontroli przestrzegania przepisów podatkowych są wyłącznie wskazane w tych przepisach organy podatkowe.

Tym samym odwołujący wskazał, iż zamawiający odrzucając jego ofertę naruszył przepis, na który się powołał. Odwołujący wskazał, iż zamawiający odrzucając jego ofertę kierował się przekonaniem, że stawka VAT jest częścią składową, niejako składnikiem cenotwórczym ceny oferty, a Zamawiający jest uprawniony do kontroli stawki VAT. Pogląd ten zdaniem odwołującego uznać należy za błędny, nie znajdujący uzasadnienia w faktach oraz

historyczny, wywodzący się jeszcze z czasów ustawy o zamówieniach publicznych, nie uwzględniający kolejnych zmian w przepisach ustawy.

Odwołujący dalej przywołał postanowienia specyfikacji istotnych warunków zamówienia (dalej „siwz”): „Sposób obliczenia ceny” (pkt 13.1), w którym zamawiający stwierdził, iż *„Cena oferty wskazana przez Wykonawcę w formularzu oferty jest ceną ryczałtową, musi być podana w PLN cyfrowo i słownie”*. Dalej zamawiający podał, iż *„Cenę oferty należy wyliczyć na podstawie Dokumentacji Projektowej oraz Specyfikacji Technicznych”*. Zdaniem odwołującego ceny ryczałtowej nie wylicza się, lecz się ją podaje, nadto nie może być podstawą wyliczenia ceny dokumentacja projektowa oraz specyfikacje techniczne, a zamawiający nie dostarczył przedmiaru robót, co potwierdził zamawiający w pkt. 13.2.1 pisząc *„Wykonawca zobowiązany jest podać na formularzu oferty: cenę ryczałtową brutto z VAT (cyfrowo i słownie) za wykonanie całości przedmiotu zamówienia”* oraz w kolejnych punktach: *„Cenę brutto należy podawać w walucie złotych (PLN), z dokładnością do jednego grosza”* (pkt 13.3) i *„Jeżeli cena ryczałtowa podana liczbą nie odpowiada cenie ryczałtowej podanej słownie, Zamawiający przyjmie za właściwą cenę podaną słownie”* (pkt 13.4). W pkt 13.1.1 zamawiający zdefiniował wynagrodzenie ryczałtowe: *„Wynagrodzenie ryczałtowe obowiązujące strony w niniejszym postępowaniu to forma wynagrodzenia polegająca na tym, że Wykonawca zobowiązuje się do wykonania przedmiotu zamówienia zgodnie z dokumentacją projektową. Wynagrodzenie ryczałtowe polega na jednoznacznym uzgodnieniu z góry przy zawieraniu umowy sztywnej niezmiennej kwoty tytułem ostatecznie określonej wartości należnej za całość prac będących przedmiotem zamówienia jaką Zamawiający zobowiązany jest zapłacić Wykonawcy. Wykonawca nie może żądać podwyższenia wynagrodzenia ryczałtowego, nawet jeśli w momencie zawarcia umowy nie można było przewidzieć rozmiarów lub kosztów prac objętych zamówieniem podstawowym”*. Odwołujący zaznaczył, iż zarówno cena ryczałtowa, jak i wynagrodzenie ryczałtowe znalazły swe odzwierciedlenie w § 10 wzoru umowy, zgodnie z którym *„Wykonawcy przysługuje od Zamawiającego wynagrodzenie ryczałtowe za przedmiot umowy ...zł (słownie złotych: ...) brutto”*. W pkt. 13.5 zamawiający jednoznacznie stwierdził, że *„W cenie oferty przedłożonej przez Wykonawcę będą zawarte wszelkie cła, podatki i inne należności płatne przez Wykonawcę, według stanu prawnego na dzień wszczęcia postępowania”*. W pkt 13.6 zamawiający ponownie wskazał na obliczenie ceny ryczałtowej: *„Przy obliczaniu ceny oferty Wykonawca powinien uwzględnić koszty związane z (...)”*. Zatem ceny ryczałtowej nie wylicza się - cena ta miała być przyjęta na podstawie dokumentów przekazanych przez zamawiającego. W pkt. 2.6 siwz zamawiający poinstruował wykonawców, że *podstawę do obliczenia ceny oferty stanowi tylko i wyłącznie dokumentacja projektowa (...) oraz specyfikacje techniczne*, a w pkt 2.7 iż *„Do oferty nie należy dołączać kosztorysu ofertowego. Dobrowolnie złożony przez Wykonawcę kosztorys ofertowy nie będzie traktowany przez*

Zamawiającego jako część oferty. Zostanie on potraktowany przez Zamawiającego jako dokument o charakterze poglądowym i nie podlegający badaniu pod względem zgodności z postanowieniami SIWZ". Dalej odwołujący wskazał, iż jedynym kryterium oceny ofert jest cena (brutto), co zostało zapisane w SIWZ w części zatytułowanej „Opis kryteriów oraz sposobu oceny oferty” (pkt 14.1), przy czym w pkt. 14.2 siwz zamawiający określił, że „Maksymalną liczbę punktów [100] w kryterium „Cena” otrzyma Wykonawca, który zaproponuje najniższą cenę brutto za wykonanie przedmiotu zamówienia, natomiast pozostali Wykonawcy otrzymają odpowiednio umniejszoną liczbę punktów zgodnie z poniższym wzorem (...)”. W pkt. 13.2.2 siwz zamawiający zażądał: „Wykonawca zobowiązany jest podać na formularzu oferty: wielkość należnego podatku od towarów i usług podana jako stawka procentowa”. W formularzu ofertowym w pkt. 1 zamawiający zawarł formułę „Cena brutto (łącznie z podatkiem VAT) za wykonanie przedmiotu zamówienia wynosi: (...)”, a w pkt. 2 „Powyższa cena zawiera doliczony zgodnie z obowiązującymi w Polsce przepisami podatek VAT, który na datę złożenia oferty wynosi: (...)”. Odwołujący podkreślił, iż zamawiający żądał podania ceny oferty jako ceny ryczałtowej (brutto). Do oceny ofert przyjął wyłącznie podaną cenę ryczałtową. Nie wymagał sporządzenia kosztorysu ofertowego, zaś cena oferty miała być „wyliczona” na podstawie dokumentacji projektowej i specyfikacji technicznych. Niezależnie od tego zamawiający wymagał podania stawki VAT wskazując, że cena oferty zawiera „doliczony” podatek VAT. Odwołujący stwierdził, iż zamawiający albo omyłkowo użył czasowników „wyliczyć”, „doliczyć”, „obliczyć”, albo użył ich świadomie, pozostając w błędzie, w związku nałożonym na wykonawców obowiązkiem podania ceny ryczałtowej brutto. Jeżeli użył tych czasowników świadomie, to znaczy, że zamawiający uznał, że cenę ryczałtową (brutto) wylicza się, jednak owego wyliczenia nie żądał i nie nałożył, gdyż nie mógł nałożyć, obowiązku wyliczenia tej ceny. Niewątpliwie każdy wykonawca przygotowując ofertę z ceną ryczałtową w jakiś sposób „przymierza się cenowo” do przedmiotu zamówienia, jednak nie musi ceny „wyliczać”. W jaki sposób ostatecznie ją ustala i podaje ją w ofercie, to wyłącznie jego decyzja. Odwołujący wskazał, iż analogiczne reguły dotyczą podatku VAT. Wykonawca może podać cenę brutto i na tym poprzestać. Natomiast w przypadku uzyskania zamówienia będzie naliczał podatek według obowiązujących stawek od ceny (wynagrodzenia) brutto, tj. najpierw uzyska cenę netto dzieląc ceną brutto przez $1 + p$ (p - stawka podatku w wartościach bezwzględnych), a następnie obliczy różnicę ceny brutto i tak otrzymanej ceny netto. Jest to jedna z typowych metod postępowania w przypadku wynagrodzenia ryczałtowego brutto. Zauważył, że niezależnie od stawki (stawek) VAT, cena oferty nie ulega zmianie, gdyż nie jest „wyliczana od ceny netto”, lecz podawana. Tym samym zamawiający ani nic nie zyskuje, ani nic nie traci w przypadku, gdy stawka podatku jest większa lub mniejsza. Ponadto oferty są porównywalne, gdyż do ich porównania przyjmowana jest podana cena ryczałtowa brutto. W takim przypadku nie jest nawet

hipotetycznie możliwe popełnienie jakiegokolwiek błędu w obliczeniu ceny, gdyż ceny po prostu się nie oblicza. Zatem w ocenie odwołującego odrzucenie jego oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp było nieuprawnione.

W dniu 29 października 2010 r. Przedsiębiorstwo Produkcji Handlu i Usług „Budoimpex” sp. z o.o., Straszęcin 295 D, 39 – 218 Straszęcin (zwany dalej „przystępującym”) – w odpowiedzi na wezwanie do wzięcia udziału w postępowaniu odwoławczym przekazanym przez zamawiającego w dniu 26 października 2010 r. – zgłosiło skutecznie Prezesowi Izby przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego.

Uwzględniając załączoną do akt sprawy dokumentację przedmiotowego postępowania jak również biorąc pod uwagę oświadczenia i stanowiska stron złożone podczas rozprawy, Izba dokonała następujących ustaleń faktycznych:

Zamawiający prowadzi postępowanie w celu zawarcia umowy na budowę budynku nr 1 i 2 wraz z uzbrojeniem terenu na Os. Rzochów w Mielcu – etap I.

W siwz w pkt. 13.1 „Sposób obliczenia ceny” zamawiający wskazał, iż *„Cena oferty wskazana przez Wykonawcę w formularzu oferty jest ceną ryczałtową, musi być podana w PLN cyfrowo i słownie. „Cenę oferty należy wyliczyć na podstawie Dokumentacji Projektowej oraz Specyfikacji Technicznych. Wynagrodzenie ryczałtowe obowiązujące strony w niniejszym postępowaniu to forma wynagrodzenia polegająca na tym, że Wykonawca zobowiązuje się do wykonania przedmiotu zamówienia zgodnie z dokumentacją projektową. Wynagrodzenie ryczałtowe polega na jednoznacznym uzgodnieniu z góry przy zawieraniu umowy sztywnej niezmiennej kwoty tytułem ostatecznie określonej wartości należnej za całość prac będących przedmiotem zamówienia jaką Zamawiający zobowiązany jest zapłacić Wykonawcy. Wykonawca nie może żądać podwyższenia wynagrodzenia ryczałtowego, nawet jeśli w momencie zawarcia umowy nie można było przewidzieć rozmiarów lub kosztów prac objętych zamówieniem podstawowym”*. Wykonawcy zobowiązani byli podać na formularzu oferty cenę ryczałtową brutto z VAT za wykonanie całości przedmiotu zamówienia oraz wielkość (stawkę procentową) należnego podatku od towarów i usług (13.2 siwz). W pkt.13.5 zamawiający jednoznacznie stwierdził, że *„W cenie oferty przedłożonej przez Wykonawcę będą zawarte wszelkie cła, podatki i inne należności płatne przez Wykonawcę, według stanu prawnego na dzień wszczęcia postępowania”*.

W § 10 wzoru umowy zostało postanowione, iż „Wykonawcy przysługuje od Zamawiającego wynagrodzenie ryczałtowe za przedmiot umowy ...zł (słownie złotych: ...) brutto”.

Uwzględnivszy postanowienia siwz oferty w postępowaniu złożyło czterech wykonawców, w tym przystępujący oferując realizację przedmiotu zamówienia za cenę brutto 4 982 799,44 zł oraz odwołujący oferując wykonanie przedmiotu zamówienia za cenę brutto 4 965 000,00 zł. Odwołujący w pkt. 2 „Oferty przetargowej” oświadczył, iż „Powyższa cena zawiera doliczony zgodnie z obowiązującymi w Polsce przepisami podatek VAT, który na datę złożenia oferty wynosi 22%”.

Pismem z dnia 18 października 2010 r. zamawiający zawiadomił odwołującego o odrzuceniu jego oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp

W uzasadnieniu faktycznym zamawiający argumentował, „iż cena brutto łącznie z podatkiem VAT za wykonanie przedmiotu zamówienia wynosi 4.965.000,00 zł. Zgodnie z Państwa oświadczeniem powyższa cena zawiera doliczony zgodnie z obowiązującymi w Polsce przepisami podatek VAT, który na datę złożenia oferty wynosi 22%”. Zamawiający wskazał, iż przedmiotem zamówienia jest budowa budynków zamieszkania zbiorowego wraz z uzbrojeniem terenu. „W zakresie budowy budynków mieszkalnych należy zastosować stawkę podatku VAT 7%, a w zakresie wykonania infrastruktury stawkę 22%”. W konsekwencji zamawiający poinformował o odrzuceniu oferty, bowiem błąd w obliczeniu ceny stanowi w szczególności zastosowanie niewłaściwej stawki podatku VAT.

Z oceną zamawiającego nie zgodził się wnoszący odwołanie twierdząc, iż jego oferta została odrzucona z uchybieniem przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp.

Biorąc powyższe pod uwagę Izba zważyła, co następuje:

Odwołanie, wobec nie stwierdzenia na posiedzeniu niejawnym bez obecności stron braków formalnych oraz w związku z uiszczeniem przez odwołującego wpisu, podlega rozpoznaniu. Ze względu na brak przesłanek uzasadniających odrzucenie odwołania Izba przeprowadziła rozprawę merytorycznie je rozpoznając.

Izba stwierdza, że odwołujący legitymuje się uprawnieniem do korzystania ze środków ochrony prawnej, o których stanowi przepis art. 179 ust. 1 Pzp.

Biorąc pod uwagę zgromadzony w sprawie materiał dowodowy Izba uwzględniła odwołanie uznając, iż zarzuty w nim podniesione potwierdziły się.

Przedmiotem sporu jest czynność zamawiającego polegająca na odrzuceniu oferty odwołującego ze względu na zastosowanie przez tego wykonawcę stawki 22 % podatku od towarów i usług do całego przedmiotu zamówienia, bowiem zdaniem zamawiającego należało w zakresie budowy budynków mieszkalnych zastosować stawkę podatku VAT 7%, a w odniesieniu do wykonania infrastruktury stawkę 22% tego podatku. Tym samym odpowiedzi wymaga pytanie, czy zamawiający zobowiązany był w świetle stanu faktycznego analizowanej sprawy do odrzucenia oferty odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp, mimo iż stawka podatku od towarów i usług nie została wprost określona i narzucona przez zamawiającego w postanowieniach siwz, jako wiążąca dla wykonawców.

Izba, w okolicznościach badanej sprawy uznała, iż niewłaściwe wskazanie stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędu w obliczeniu ceny, zatem zamawiający uchybił przepisowi art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp odrzucając ofertę odwołującego.

Przede wszystkim wymaga podkreślenia, iż cena jest nieodłącznym elementem oferty, która stanowi zgodnie z art. 66 § 1 w zw. z art. 60 kc złożone w sposób wiążący wobec drugiej strony oświadczenie woli zawarcia umowy na konkretnych warunkach. Należy przyjąć, że cena jest zasadniczym elementem oferty. Nie ulega wątpliwości, że w postępowaniu, którego celem jest zawarcie umowy w sprawie zamówienia publicznego wykonawca ma niewielki wpływ na przedmiot tego postępowania – ten bowiem określa siwz, natomiast cena jest tym elementem oferty, który w zasadzie w całości jest objęty sferą dyspozytywności wykonawcy (wyjąwszy teoretyczną jedynie sytuację, gdy będziemy mieli do czynienia z ceną sztywną w rozumieniu 537 § 1 kc). Trzeba także wskazać, iż podatek od towarów i usług jest elementem ceny, zatem zastosowanie właściwej stawki podatku

objęte jest sferą dyspozytywności wykonawcy. W konsekwencji należy przyjąć, że cena podlega kontroli zamawiającego tylko w takim zakresie, jaki to wynika wprost z przepisów prawa.

Istotne wskazówki w odniesieniu do ceny, jej charakteru, a także znaczenia w jej ustaleniu podatku od towarów i usług na gruncie postępowania w sprawie o zamówienie publicznego dotyczącego robót budowlanych zawarte zostały w uzasadnieniu uchwały Sądu Najwyższego z dnia 21 lipca 2006 r. (sprawa o sygn. III CZP 54/06), gdzie Sąd Najwyższy rozważał zagadnienie wpływu zmian podatku VAT na treść zobowiązania, w szczególności na obowiązek zapłaty ceny (wynagrodzenia), którego źródłem jest umowa zawarta przed zmianą stawki VAT. Uwagi poczynione przez ten Sąd zdają się nie tracić swego znaczenia w odniesieniu do charakteru stawki podatku od towarów i usług w ustaleniu ceny i cenotwórczego charakteru tego podatku. Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że nie tracą na aktualności w odniesieniu do postępowania o zamówienie publiczne oraz ceny ofertowej w tym postępowaniu poglądy wyrażone w orzecznictwie, zgodnie z którymi:

- „*podatek VAT jest podatkiem „cenotwórczym” w tym sensie, że sprzedawca towaru lub usługi, kalkulując cenę, był uprawniony do wliczenia do niej podatku VAT*”;
- „*(...) o wysokości ceny, jaką nabywca towaru lub usługi obowiązany był zapłacić, decydowała treść umowy ze sprzedawcą. Cena nie obejmuje podatku VAT, jeżeli umowa nie przewiduje jako elementu ceny tego podatku*”;
- „*w ramach swobody umów (art. 353¹ k.c.) strony mogą określić cenę, którą nabywca ma zapłacić sprzedawcy za towar lub usługę. Strony mogą się również swobodnie umówić co do tego, czy podatek VAT będzie, czy też nie będzie stanowić elementu ceny za sprzedany towar lub usługę. Rozstrzygnięcie więc, czy strona zobowiązana jest do zapłacenia, jako elementu wynagrodzenia za wykonaną usługę, kwoty odpowiadającej podatkowi VAT należnemu od tej usługi, zależy od treści umowy zawartej przez strony*”;
- „*art. 1 ust. 2 ustawy o cenach z 1982 r. umożliwił przerzucenie w umowie na nabywcę ciężaru opodatkowania podatkiem VAT nabytego przez niego towaru lub usług, jednak przepis ten nie stanowił podstawy prawnej do dochodzenia od nabywcy ceny obejmującej podatek VAT, jeżeli umowa zawarta przez strony nie przewidywała jako elementu ceny tego podatku*”.

Podkreślił dalej Sąd Najwyższy w uchwale, iż „*należy odnieść się do art. 3 ust. 1 pkt. 1 ustawy z dnia 5.07.2001 r. o cenach. Zdefiniowano w nim pojęcie ceny jako „wartość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest zobowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę; w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług oraz podatkiem akcyzowym*”. Z przepisu

tego wynika tylko tyle, że cena, a więc świadczenie, które kupujący zobowiązany jest zapłacić sprzedawcy, obejmuje podatek VAT. Oznacza to tym samym, że sprzedawca nie będzie miał możliwości żądania dodatkowego świadczenia ponad uzgodnioną cenę, powołując się na to, że nie uwzględnia ona podatku VAT. Jeśli tak, to nie ulega wątpliwości, że przepis ten per se nie stwarza także podstawy prawnej, by w przypadku podwyższenia podatku VAT, które nastąpiło po zawarciu umowy, sprzedawca mógł żądać zapłaty odpowiednio zwiększonej ceny. Z podstawowych zasad prawa zobowiązań wynika wniosek, że zakres obowiązku dłużnika w zasadzie obejmuje to, co wynika z treści zobowiązania. Jeśli więc przy zawieraniu umowy uzgodniono cenę obejmującą VAT wg określonej stawki, to treść art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach nie stwarza uprawnienia do podniesienia ceny w razie zmiany stawki podatku VAT. Takiej podstawy prawnej nie stwarzają również przepisy ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.). Ustawa ta bowiem nie przesądza w żadnym stopniu o wysokości wynagrodzenia za dokonanie określonej czynności cywilnoprawnej. Ta kwestia objęta jest uzgodnieniem między stronami. Strony oczywiście uwzględniają zwykle wysokość podatku przy ustaleniu wysokości świadczenia, co jednak nie uzasadnia wniosku, że de iure wysokość podatku rozstrzyga o wysokości świadczenia. Występuje tu zależność odwrotna: wysokość podatku zależy od wysokości świadczenia uzgodnionego między stronami. Sama zmiana stawki podatku VAT nie jest więc samoistną podstawą do zmiany treści zobowiązania już choćby z tego względu, że po wzroście stawki VAT sprzedawcy nie muszą przerzucić zwiększonego obciążenia na nabywców. (...)

Przywołane rozważania Sądu Najwyższego potwierdzają, że cena, w skład której wchodzi podatek od towarów i usług (kwota tego podatku ustalona w wyniku zastosowania właściwej stawki), jest kategorią w pełni umowną, podlegająca dyspozycji wykonawcy, który składa ofertę i na rzecz którego będzie dokonywana zapłata wynagrodzenia za wykonanie zamówienia. Wniosek powyższy znajduje wprost umocowanie w brzmieniu art. 14 oraz 139 ust. 1 ustawy, zgodnie którymi do czynności podejmowanych przez zamawiającego i wykonawców w postępowaniu o udzielenie zamówienia stosuje się przepisy kodeksu cywilnego, jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej oraz że do umów w sprawach zamówień publicznych stosuje się przepisy kodeksu cywilnego, jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej.

Uwzględniając powyższe Izba stoi na stanowisku, iż wskazanie stawki podatku od towarów i usług staje się elementem oświadczenia woli wykonawcy w części dotyczącej zaoferowanej ceny i jako takie oświadczenie woli nie może być przez drugą stronę transakcji kwestionowane. Zatem określenie ceny, za jaką wykonawca oferuje wykonanie zamówienia zgodnie z zawartymi w siwz wymaganiami zamawiającego, składa się na oświadczenie woli

tego wykonawcy, przy czym – ze wskazanych wyżej względów - treścią tego oświadczenia objęta jest także stawka podatku od towarów i usług, bowiem tylko wykonawca może decydować o zastosowaniu tej lub innej stawki tego podatku. Jeżeli zatem intencja wykonawcy, co do wykonania zamówienia za podaną cenę, uwzględniającą odpowiedni wedle uznania tego wykonawcy podatek od towarów i usług, nie budzi wątpliwości, to rzeczą zamawiającego jest przyjąć tak złożone oświadczenie woli i poddać je ocenie zgodnie z jego treścią.

Zakwalifikowanie nieprawidłowej - w ocenie zamawiającego i przystępującego - stawki podatku VAT zawartej w cenie odwołującego do błędu w obliczeniu ceny należy zatem uznać za nadmierne przenoszenie regulacji administracyjnoprawnych w sferę normowania prawa cywilnego, którego zamówienia publiczne jako umowy pomiędzy zamawiającymi a wykonawcami są częścią, za czym przemawia treść art. 2 pkt. 13 i art. 14 ustawy. Przepisy kodeksu cywilnego nie przewidują sankcji nieważności wobec czynności cywilnoprawnych, które niewłaściwie opodatkowano, a strony czynności nie są zobowiązane do kontrolowania prawidłowości wywiązywania się przez ich kontrahentów z obowiązków podatkowych. Tym samym nie sposób przychylić się do poglądu zamawiającego wyrażonego na rozprawie, zgodnie z którym w okolicznościach badanej sprawy należało odrzucić ofertę odwołującego także jako niezgodną z ustawą o podatku od towarów i usług. Stosownie do art. 89 ust. 1 pkt 8 Pzp zamawiający zobligowany jest odrzucić ofertę, jeżeli jest nieważna na podstawie odrębnych przepisów. Izba nie dopatrzyła się w kodeksie cywilnym, regulacjach prawa podatkowego, w szczególności ustawy o podatku od towarów i usług ani w innych obowiązujących przepisach sankcji nieważności czynności prawnej (oferty) w przypadku wskazania w niej nieprawidłowej stawki podatku VAT.

W ocenie Izby potwierdzeniem tezy, zgodnie którą ustalenie wysokości podatku od towarów i usług wchodzącego w skład ceny leży wyłącznie w kompetencji wykonawcy, jest regulacja zawarta w przepisach prawa podatkowego.

Izba wyraża pogląd, iż obowiązek zaklasyfikowania do właściwego grupowania statystycznego, a w konsekwencji zastosowania właściwej stawki podatku od towarów i usług spoczywa na wykonawcy (podatniku – na gruncie przepisów prawa podatkowego). Podkreślić trzeba także, że to na wykonawcy (na gruncie prawa podatkowego - podatniku podatku od towarów i usług, a zarazem wystawcy faktury) ciąży obowiązek prawidłowego ustalenia stawki podatku od towarów i usług w odniesieniu do dokonywanej transakcji. Zgodnie bowiem z art. 103 z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 ze zm.) dalej „ustawa od podatku od towarów i usług”, podatnicy oraz inne podmioty wystawiające faktury są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu

skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego. Natomiast art. 106 ust. 1 przywołanej ustawy stanowi, iż podatnicy są obowiązani wystawić fakturę stwierdzającą w szczególności dokonanie sprzedaży, datę dokonania sprzedaży, cenę jednostkową bez podatku, podstawę opodatkowania, stawkę i kwotę podatku, kwotę należności oraz dane dotyczące podatnika i nabywcy. Uwzględnwszy powyższe podkreślenia wymaga, że to wykonawca składający ofertę winien w niej uwzględnić odpowiednią - jego zdaniem - stawkę podatku od towarów i usług, gdyż on to potem będzie wystawiał na rzecz zamawiającego fakturę (lub faktury) za wykonanie zamówienia. Innymi słowy przyjęcie w cenie towaru lub usługi takiej lub innej stawki podatku od towarów i usług jest wyłącznym uprawnieniem podatnika - wystawcy faktury (czyli wykonawcy na gruncie zamówień publicznych).

Strony oraz przystępujący w niniejszym postępowaniu prezentowały odmienne stanowiska w zakresie prawidłowości zastosowania stawki w odniesieniu do przedmiotu zamówienia. Zdaniem zamawiającego i przystępującego w odniesieniu do części zamówienia obejmującej budowę budynków mieszkalnych zastosować należy stawkę 7%, a w pozostałym zakresie – 22%, podczas gdy odwołujący twierdził, iż cały przedmiot zamówienia winien być objęty stawką 22 %.

Izba stoi na stanowisku, że zarówno zamawiający jak również Izba, nie jest organem właściwym do rozpatrywania sporów na płaszczyźnie interpretacji przepisów prawa podatkowego – to zadanie należy do kompetencji Ministra Finansów (z jego upoważnienia dyrektorów czterech izb skarbowych – wydających interpretacje indywidualne lub samodzielnie – w zakresie wydawania interpretacji ogólnych w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów oraz Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, o czym stanowi art. 14 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa tj. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm. – dalej „ordynacja podatkowa”) bądź – w ramach postępowania podatkowego a następnie kontroli skarbowej – naczelników urzędów skarbowych lub w ramach kontroli skarbowej – dyrektorów urzędów kontroli skarbowej. Tym samym trzeba stwierdzić, że zamawiający, który nie wydał jednoznacznych dyspozycji co do sposobu obliczenia ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku, nie był uprawniony - na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy – do odrzucenia oferty, w której cena została obliczona w inny sposób, aniżeli zamawiający i przystępujący uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego. Ponadto, zgodnie z art. 103 ustawy o podatku od towarów i usług, to na wykonawcy ciąży obowiązek obliczenia i wpłacenia podatku w odpowiednim terminie. Dlatego zamawiający powinien oprzeć się w

przedmiotowej kwestii na wyliczeniach wykonawcy. W przypadku wystąpienia ewentualnych błędów w zastosowaniu stawki podatku od towarów i usług to na podatniku – wystawcy faktury (wykonawcy) – będzie ciążył 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. 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. W konsekwencji nie jest kompetencją zamawiającego weryfikowanie tej stawki w ofercie wykonawcy, tak jak zamawiający nie jest uprawniony do weryfikowania oświadczenia woli wykonawcy zamówienia za wskazaną cenę w innym zakresie, aniżeli wynikający z art. 90 Pzp. Właściwe do weryfikacji (która – co trzeba pokreślić – ma charakter następczy, będący wynikiem kontroli, względnie czynności sprawdzających) 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 podatku od towarów i usług (tak też uzasadnienie wyroku KIO/UZP 987/09).

Powyższe wynika wprost z wyrażonej w Konstytucji zasady legalizmu (art. 7 Konstytucji), zgodnie z którą organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Oznacza to, iż organy władzy publicznej nie mogą podejmować działań bez podstawy prawnej zawartej w odpowiednich przepisach kompetencyjnych: w analizowanym zakresie będzie to art. 2, 2a, 3 i 3 a ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2004 r. Nr 8, poz. 65, ze zm.) - dla dyrektorów urzędów kontroli skarbowej, czy art. 13, 14a Ordynacji podatkowej – dla organów podatkowych. Przepisy te, jako z natury sankcyjne i wiążące się z pewną dolegliwością na gruncie prawa podatkowego wyposażone są w szereg instrumentów gwarancyjnych zapewniających możliwość obrony w postępowaniu, a w każdym razie przewidują możliwość naprawienia wadliwej z punktu widzenia prawa podatkowego czynności poprzez możliwość korekty deklaracji w wyniku dokonanych w protokole kontroli ustaleń. Nie sposób natomiast znaleźć takiej podstawy w ustawie. Nie stanowi jej art. 89 ust. 1 pkt 6 i 7 ustawy.

Jak słusznie zauważył odwołujący jedyną podstawę prawną dla ustalenia przez zamawiającego właściwej stawki VAT i obliczenia kwoty podatku ustawodawca sformułował w art. 91 ust. 3a Pzp (wewnątrzspółnotowe nabycie towarów), jednak wyłącznie dla potrzeb oceny ofert. Powołany przepis zobowiązuje zamawiającego do doliczenia do przedstawionej w ofercie ceny (istotnego elementu oświadczenia woli wykonawcy, który stanowi ofertę) obowiązującej na dzień składania ofert kwoty podatku VAT. Przepis art. 91 ust. 3a Pzp adresowany jest wyłącznie do zamawiającego wskazując jak prawidłowo ma on dokonać oceny ofert, natomiast nie dotyczy kwestii kalkulowania przez wykonawców ceny ofertowej.

Izba wyraża opinię, że błędne wskazanie stawki podatku od towarów i usług, jakkolwiek niewątpliwie wpływa na cenę w rozumieniu ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. z 2001 r. Nr 97, poz. 1050 ze zm.) - a tak, z mocy art. 2 pkt 1, należy rozumieć pojęcie ceny na gruncie ustawy - to nie stanowi błędu w obliczeniu w ścisłym tego słowa znaczeniu. Jest ono bowiem raczej wynikiem błędu co do prawa, będącego następstwem nieznamośności regulacji prawa podatkowego obowiązującego w tym zakresie. Należy bowiem uwzględnić, że wskazanie nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług przy określeniu ceny oferty (tak całkowitej jak i dotyczącej odpowiedniej jej części) stanowi przyjęcie niewłaściwego założenia co do obowiązującego prawa podatkowego, stąd stanowi o ustaleniu tej ceny, nie zaś jej obliczeniu, skoro wynika nie z czynności natury czysto arytmetycznej (działań matematycznych), lecz z okoliczności obiektywnej, to jest z obowiązującego prawa (choć w konkretnym przypadku być może niewłaściwie zastosowanego). Błąd w obliczeniu ceny z założenia zawiera element działania niezamierzonego, takiego, które jest wynikiem omyłki, w odróżnieniu od świadomej decyzji wykonawcy co do zastosowania stawki podatku od towarów i usług.

Przeanalizowania w tym miejscu wymaga proces składający się na ustalenie ceny, który obejmuje:

- w pierwszej kolejności samodzielne oszacowanie przez wykonawcę elementów kalkulacyjnych ceny, jak przykładowo kosztów wykonania świadczenia (użycia odpowiednich materiałów, robocizny, wynagrodzeń pracowniczych, zakupu usług zewnętrznych), marży wykonawcy gwarantującej mu pewien zysk, a wreszcie obligatoryjnych narzutów wynikających z przepisów prawa, jak podatek od towarów i usług. Na tym etapie czynności składające się na kalkulację ceny stanowią zatem ustalenie elementów składających się na tę cenę, a nie jej obliczenie;
- dokonanie odpowiednich operacji arytmetycznych, stanowiących zsumowanie oszacowanych kosztów składających się na wykonanie świadczenia (co powinno tożsame z ustaleniem tzw. ceny netto), a następnie podstawienie ustalonej stawki procentowej podatku od towarów i usług oraz przemnożenie tych wartości. Dopiero zatem na tym etapie mamy do czynienia z obliczeniem ceny.

W świetle powyższego Izba uznała, iż utożsamianie pojęcia błędu w obliczeniu ceny z błędną stawką podatku od towarów i usług jest nieuprawnione. Błąd w obliczeniu ceny powinien odnosić się do omyłek rachunkowych lub rzeczowych związanych ze sposobem wyceny przedmiotu świadczenia (podstawy wyliczenia, objęcia nim wszystkich elementów, kompletności i prawidłowości wyliczeń), a nie do wynikającej z przepisów prawa stawki podatku, co do której zastosowania, naliczenia i odprowadzenia sprzedawcy towarów i usług

będący płatnikami tego podatku, czyli przedsiębiorcy prowadzących profesjonalną działalność gospodarczą, podejmują świadome decyzje, bezpośrednio obciążające ich konsekwencjami nieprawidłowości w tym zakresie (z odpowiedzialnością karnoskarbową włącznie). W konsekwencji zasadnym jest wniosek, że wskazanie niewłaściwej stawki podatku od towarów i usług nie stanowi błędu w obliczeniu ceny, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp.

Prezentowane przez Izbę stanowisko wynika także z postulatu racjonalności ustawodawcy - jeśli system prawa podatkowego oraz zamówień publicznych stanowią elementy systemu finansów publicznych (pierwszy – po stronie dochodowej tego systemu, drugi zaś – jako jego kategoria wydatkowa), to należy przyjąć, że nie zawierają one rozwiązań pozostających systemowo w sprzeczności. Jak wskazuje bowiem literatura finansów publicznych *„operacje finansowe podmiotów publicznych, polegające na gromadzeniu dochodów i dokonywaniu wydatków, wypełniają pojęcie finansów publicznych”* (Finanse publiczne i prawo finansowe, pod red. C. Kosikowskiego i E. Ruśkowskiego, Dom Wydawniczy ABC, Poznań 2006, s. 20). Jeżeli zatem – jak wykazano wyżej na podstawie wyraźnego brzmienia przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, Ordynacji podatkowej – przepisy prawa podatkowego rozkładają ciężar i odpowiedzialność za prawidłowość zachowania w tym zakresie na podatnika, to należy przyjąć, że przepisy prawa zamówień publicznych nie przewidują tutaj rozwiązań natury niejako sankcyjnej (polegających na obowiązku odrzucenia oferty) w razie zastosowania nieprawidłowej stawki podatku.

Nie bez znaczenia dla dokonanej wyżej oceny pozostaje okoliczność, że błędne wskazanie stawki podatku od towarów i usług zawsze może być na gruncie przepisów prawa podatkowego naprawione. Istnieje bowiem możliwość korygowania wskazanej w fakturze kwoty podatku od towarów i usług - w przypadku błędów zawartych w fakturach ustawodawca przewidział możliwość ich korygowania za pomocą m.in. faktur korygujących. Zgodnie z § 14 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2008 Nr 212, poz. 1337 ze zm.), gdy podwyższono cenę po wystawieniu faktury lub w razie stwierdzenia pomyłki w cenie, stawce lub kwocie podatku bądź w jakiejkolwiek innej pozycji faktury, wystawia się fakturę korygującą. W myśl natomiast art. 81 – 81c ordynacji podatkowej, korekcie podlegają także deklaracje podatkowe, w tym te dotyczące podatku od towarów i usług.

Jeśli zatem którakolwiek ze stron czynności prawnej na etapie wykonania umowy (wystawienia faktur) dojdzie do przekonania o zastosowaniu przez wykonawcę

nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług, może zainicjować korektę w tym zakresie, przy czym w takim wypadku zamawiający zawsze zobowiązany będzie świadczyć nie więcej aniżeli przewidziano w umowie (co wynika z przytoczonego na wstępie wyroku Sądu Najwyższego) albo nawet mniej – jeśli strony w wyniku przesądzenia stawki podatku na niższą zadecydują o zmniejszeniu świadczenia należnego wykonawcy o wskazaną różnicę (co przecież w świetle prawa cywilnego nie jest niedopuszczalne, jako że oświadczenie woli w tym zakresie może być interpretowane, natomiast istotną wskazówką do takiej interpretacji mogłoby być zawarte w ofercie wskazanie kwoty netto za wykonanie zamówienia, jako tej, która odzwierciedla nakłady wraz z odpowiednim zyskiem). Zamawiający zobowiązany będzie do zapłaty kwoty wynikającej z wystawionej na jego rzecz faktury, przy czym ryzyko i odpowiedzialność na gruncie prawa podatkowego oraz karnego skarbowego spoczywa na podatniku – wystawcy faktury (wykonawcy). Interes zamawiającego zatem także i w okolicznościach rozpoznawanej sprawy nie dozna uszczerbku - będzie on bowiem zobowiązany do zapłaty co najwyżej kwoty wskazanej w ofercie wybranej jako najkorzystniejsza (także w sytuacji zmiany w trakcie realizacji umowy ustawowej stawki podatku VAT, chyba że strony dokonają zmiany umowy o zamówienie na podstawie art. 144 ust. 1 Pzp, jeśliby stwierdziły, iż zostały spełnione przesłanki dokonania takiej modyfikacji). Jak bowiem wskazywano wyżej – skoro to na wykonawcy ciąży obowiązek wystawienia faktury (zatem i podania prawidłowej wysokości podatku od towarów i usług), zamawiający nie jest uprawniony do weryfikowania ceny w zakresie wysokości tego podatku (podobnie przykładowo vide: wyrok KIO z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie o sygn. KIO/UZP 242/10 i KIO/UZP 260/10, wyrok KIO z dnia 28 kwietnia 2010 r. w sprawie o sygn. akt KIO/UZP 629/10, wyrok KIO z dnia 7 lipca 2010 r. w sprawie o sygn. akt KIO 1280/10, wyrok KIO z dnia 7 lipca 2010 r. KIO 1287/10,).

Odnosząc się do podnoszonego przez przystępującego w piśmie z dnia 28 października 2010 r. argumentu, iż wadliwie naliczona stawka podatku VAT (mniejsza niż wymagana ustawowo) narusza interesy innych przedsiębiorców biorących udział w postępowaniu i jako sprzecza z prawem stanowi czyn nieuczciwej konkurencji w rozumieniu ustawy z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji (tj. Dz. U. z 2003 r. Nr 153, poz. 1503 ze zm.) uchybiając zasadzie równego traktowania podmiotów ubiegających się o zamówienie wyrazić należy opinię, iż stanowisko przystępującego nie jest adekwatne do stanu faktycznego badanej sprawy. Odwołujący wskazał w ofercie wyższą niż zdaniem zamawiającego obowiązującą stawkę podatku VAT, zatem przytoczone powyżej poglądy przystępującego trzeba uznać za całkowicie chybione. Nie mniej jednak dodatkowo Izba uważa za zasadne wskazanie, iż wyrażona w art. 7 ust. 1 Pzp zasada równego traktowania wykonawców nie doznaje uszczerbku poprzez uwzględnienie przez odwołującego w cenie

ofertowej kwoty wynikającej z innej niż w ocenie przystępującego i zamawiającego właściwa na dzień składania ofert stawka podatku VAT. Zamawiający zobowiązany będzie do zapłaty wynagrodzenia ryczałtowego brutto (§ 10 wzoru umowy) w kwocie nie wyższej niż wynikająca z oferty, a zamawiający do wyboru oferty najkorzystniejszej poprzez porównanie cen ofertowej brutto. Uwzględnienie w cenie prawidłowej stawki podatku VAT pozostaje ryzykiem wykonawcy. Sposób kalkulacji ceny i zabezpieczenie się przed ryzykami, które mogą pojawić się przy prowadzeniu działalności gospodarczej jest decyzją każdego z wykonawców, w szczególności biorąc pod uwagę zorganizowany i profesjonalny charakter prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, przy czym *„Należyta staranność dłużnika określana przy uwzględnieniu zawodowego charakteru prowadzonej działalności gospodarczej uzasadnia zwiększone oczekiwanie, co do umiejętności, wiedzy, skrupulatności i rzetelności, zapobiegliwości i zdolności przewidywania. Obejmuje także znajomość obowiązującego prawa oraz następstw z niego wynikających w zakresie prowadzonej działalności”* (vide: wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 8 marca 2006 r. sygn. akt: A Ca 1018/05 *niepubl*). Twierdzenia przystępującego o naruszaniu interesów innych przedsiębiorców i popełnieniu czynu nieuczciwej konkurencji przez odwołującego poprzez wskazanie w ofercie stawki podatku VAT 22% zdaniem Izby okazały się być gołosłowne i nie znajdują uzasadnienia na gruncie rozpoznawanej sprawy. Zamawiający nie porównuje pomiędzy sobą elementów, które wykonawcy wzięli pod uwagę kalkulując wynagrodzenie i oferując realizację umowy za określoną cenę, lecz cenę ofertową stanowiącą element oświadczenia woli wykonawcy.

Zatem należy uznać, że zamawiający winien był dokonać porównania złożonych ofert w takich kwotach jakie wykonawcy podali w złożonych ofertach z uwzględnieniem podanych przez nich kwot podatku od towarów i usług (ceny brutto).

Zważywszy powyższe Izba stwierdziła, iż potwierdził się zarzut naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp, bowiem w ofercie odwołującego nie został popełniony błąd w obliczeniu ceny. Izba nie rozpoznała zarzutu naruszenia art. 91 ust. 1 Pzp, bowiem wybór oferty najkorzystniejszej nie mieści się w katalogu czynności wskazanych w art. 180 ust. 2 Pzp, od których w postępowaniu o wartości niższej niż kwoty wskazane w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie przepisu art. 11 ust. 8 Pzp przysługuje wykonawcy odwołanie.

W tym stanie rzeczy Izba działając na podstawie art. 192 ust. 1 i 2 ustawy orzekła jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy, czyli stosownie do wyniku postępowania z uwzględnieniem postanowień § 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z § 3 pkt 1 a) i pkt 2 b) 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).

.....

.....

.....