

WYROK

z dnia 3 stycznia 2014 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Lubomira Matczuk-Mazuś

Protokolant: Paulina Nowicka

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 2 stycznia 2014 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 18 grudnia 2013 r. przez wykonawcę **Przedsiębiorstwo Budownictwa Komunalnego Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Jaśle, 38-200 Jasło, ul. Bednarska 6**, w postępowaniu prowadzonym przez **Towarzystwo Budownictwa Społecznego - Przedsiębiorstwo Mieszkaniowe w Krośnie Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, 38-400 Krosno, ul. Wyzwolenia 4**,

przy udziale wykonawcy **Krośnieńskie Przedsiębiorstwo Budowlane w Krośnie Spółka Akcyjna, 38-400 Krosno, ul. Lewakowskiego 25**, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego.

orzeka:

1) oddala odwołanie;

2) kosztami postępowania obciąża wykonawcę **Przedsiębiorstwo Budownictwa Komunalnego Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Jaśle, 38-200 Jasło, ul. Bednarska 6** i zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **10 000 zł 00 gr** (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez tego wykonawcę tytułem wpisu od odwołania.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013, poz. 907, z późn. zm.) na wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w **Krośnie**.

Przewodniczący:

Uzasadnienie

I. Odwołujący - wykonawca Przedsiębiorstwo Budownictwa Komunalnego Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Jaśle, zarzucił w odwołaniu zamawiającemu - Towarzystwu Budownictwa Społecznego - Przedsiębiorstwu Mieszkaniowemu Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Krośnie, naruszenie przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych, zwanej dalej „Pzp”, przez odrzucenie oferty odwołującego w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego na roboty budowlane pn. „Budowa budynku mieszkalnego wielorodzinnego (trzy klatkowego) wraz z obiektami towarzyszącymi (drogi wewnętrzne, chodniki, parkingi, zjazd publiczny), wewnętrznej instalacji gazowej, przyłączy wody i kanalizacji na działkach nr 354/10, 354/14 w Krośnie przy ul. Szklarskiej”.

Odwołujący wskazał naruszenie interesu w uzyskaniu zamówienia, złożeniem oferty, która powinna być uznana za najkorzystniejszą. Uznał, że w konsekwencji istnieje możliwość poniesienia szkody, a więc odwołujący ma interes we wniesieniu odwołania.

Odwołujący wniósł o nakazanie zamawiającemu:

- 1) unieważnienia odrzucenia oferty odwołującego,
- 2) dokonania ponownej oceny ofert,
- 3) powtórzenia czynności wyboru oferty.

Odwołujący wskazał, że wiadomość o okolicznościach stanowiących podstawę wniesienia odwołania powziął w dniu 13.12.2013 r., wnosząc odwołanie w dniu 18 grudnia 2013 r. zachował termin, o którym mowa w art. 182 ust. 1 pkt 2 Pzp.

Uzasadnienie. Odwołujący nie zgodził się z wynikami oceny ofert i podniósł, co następuje.

I. Zarzut naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp.

W postępowaniu zostały złożone oferty:

- 1) konsorcjum firm: lider - Firma Remontowo-Budowlana „P.” Paweł P. z siedzibą w Piwoda 150, 37-522 Wiązownica oraz „STAL-TECH” Sp. z o.o., ul. Budowlanych 3, 37-550 Radymno, na kwotę brutto: 4.739.721,87 zł,
- 2) Przedsiębiorstwo Budowlano-Usługowe KROSPOL Sp. j. Jan L., Stanisław S., ul. Składowa 9d, 38-400 Krosno, na kwotę brutto: 4.566.556,99 zł,
- 3) Przedsiębiorstwo Budownictwa Komunalnego Sp. z o.o. w Jaśle, ul. Bednarska 6, 38-200 Jasło, na kwotę brutto: 4.442.522,79 zł (załącznik nr 1),

- 4) Krośnieńskie Przedsiębiorstwo Budowlane S.A., ul. Lewakowskiego 25, 38-400 Krosno, na kwotę brutto: 4.492104,38 zł,
- 5) F.U.T.H.B. RAF-MAR Witold K., 38-112 Lutcza 194, na kwotę brutto: 4.423.319,16 zł.

W dniu 13.12.2013 r. zamawiający przesłał odwołującemu zawiadomienie o odrzuceniu jego oferty (załącznik nr 2) uzasadniając, że „zastosowana przez wykonawcę stawka podatku VAT 8% dla części robót na zewnątrz budynku jest według obowiązujących przepisów nieprawidłowa i powinna wynosić 23%. Obniżonej stawki podatku VAT nie stosuje się do robót wykonywanych poza budynkiem, co oznacza, że są one objęte podstawową stawką VAT, czyli 23%. Określona w ofercie złożonej przez Wykonawcę cena brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług, stanowi błąd w obliczeniu ceny na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Zamawiający odrzuca ofertę złożoną przez Przedsiębiorstwo Budownictwa Komunalnego Sp. z o.o. w Jaśle”.

W zawiadomieniu o wyborze najkorzystniejszej oferty z dnia 13.12.2013 r. zamawiający poinformował również o odrzuceniu oferty firmy: Przedsiębiorstwo Budowlano-Usługowe KROSPOL Sp. j. Jan L., Stanisław S., ul. Składowa 9d, 38-400 Krosno, z tego samego powodu, co odwołującego.

Ponadto zamawiający wykluczył z postępowania firmy:

- 1) konsorcjum firm: lider - Firma Remontowo-Budowlana „P.” Paweł P. z siedzibą w Piwoda 150, 37-522 Wiązownica oraz „STAL-TECH” Sp. z o.o., ul. Budowlanych 3, 37-550 Radymno,
- 2) F.U.T.H.B. RAF-MAR Witold K., 38-112 Lutcza 194, z powodu nie spełnienia warunków udziału w postępowaniu w zakresie posiadania niezbędnej wiedzy i doświadczenia (załącznik nr 3).

Zamawiający poinformował, że wybrał ofertę firmy: Krośnieńskie Przedsiębiorstwo Budowlane S.A., ul. Lewakowskiego 25, 38-400 Krosno. Wykonawca ten zastosował w swojej ofercie dla robót związanych z wykonaniem drenażu opaskowego oraz montażem platformy dla osób niepełnosprawnych stawkę VAT w wysokości 23%, co zdaniem odwołującego jest błędem i powinno skutkować odrzuceniem tej oferty.

W związku z wykluczeniem z postępowania firmy F.U.T.H.B. RAF-MAR Witold K., 38-112 Lutcza 194, najtańszą a zarazem najkorzystniejszą ofertą w świetle SIWZ (cena 100%), została oferta odwołującego i to z nim, w ocenie odwołującego, powinna być zawarta umowa.

W zawiadomieniu przesłanym odwołującemu, zamawiający opisał w sposób bardzo ogólny przyczynę odrzucenia oferty, stwierdzając jedynie, że odwołujący zastosował nieprawidłową stawkę podatku VAT w wysokości 8% dla części robót na zewnątrz budynku.

W rozmowie telefonicznej przeprowadzonej w dniu 16.12.2013 r. z kierownikiem działu technicznego zamawiającego - Romanem Trybusem, zgodnie z SIWZ upoważnionym do kontaktowania się z wykonawcami, odwołujący został poinformowany, że jego oferta została odrzucona z powodu zastosowania niewłaściwej (zdaniem zamawiającego) stawki podatku VAT dla drenażu opaskowego oraz platformy dla osób niepełnosprawnych.

W ocenie zamawiającego, dla tych robót powinna być zastosowana stawka VAT w wysokości 23%, jak dla robót zewnętrznych niezwiązanych z budynkiem, a nie preferencyjna stawka VAT w wysokości 8%, którą zastosował odwołujący.

Odwołujący wskazał, że na etapie przygotowywania oferty zapoznał się szczegółowo z dokumentacją projektową, specyfikacjami technicznymi wykonania i odbioru robót budowlanych oraz przedmiarami dostarczonymi przez zamawiającego i stwierdził, że roboty związane z wykonaniem drenażu opaskowego wokół budynku mieszkalnego oraz platformy dla osób niepełnosprawnych, nierozdzielnie wiążą się z budynkiem i nie można uznać ich w żaden sposób za infrastrukturę towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu i dlatego zastosował preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8% do tych robót - w załączeniu fragmenty rysunków technicznych, opisu z projektu architektonicznego oraz STWiORB (załącznik nr 4).

Odwołujący uznał, że jego stanowisko jest również spójne z orzeczeniem Krajowej Izby Odwoławczej - sygn. akt KIO 1538/10 z dnia 5 sierpnia 2010 r., w którym stwierdza się, że „wykonanie drenażu opaskowego winno być uznane za wykonanie instalacji, czy urządzeń technicznych, które wraz z budynkiem stanowią obiekt budowlany, dla którego na podstawie przepisu art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.) stawka podatku wynosi 7%.

Wskazał, że również dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w swojej interpretacji IBPP3/443-973/12/LŻ z dnia 10 grudnia 2012 r., na przedstawiony wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie opodatkowania izolacji przeciwwilgociowej ścian fundamentowych oraz drenażu opaskowego budynku mieszkalnego stwierdził, że „roboty budowlane związane z wykonaniem drenażu opaskowego budynku mieszkalnego położonego wzdłuż ścian fundamentów zakończonych studzienkami odpływowymi opodatkowane są stawką

preferencyjną, tj. 7%, na podstawie art. 41 ust. 2 pkt 12 ustawy o VAT.” Identyczna interpretacja zamieszczona jest w orzeczeniu WSA w Gliwicach.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach tak samo, wyrokiem III SA/GI 1708/10 z dnia 2011.01.05 w sprawie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie prawidłowej stawki VAT od wykonania izolacji przeciwwilgociowej ław fundamentowych oraz drenażu opaskowego, sklasyfikowanego w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11, stwierdził, że „funkcją, celem wykonania drenażu opaskowego jest - podobnie jak wykonanie izolacji przeciwwilgociowej ław i ścian fundamentowych - odprowadzenie wody od budynku, aby zabezpieczyć mury przed zawilgoceniem i zniszczeniem” oraz, że wykonana usługa nie dotyczy infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu. W związku z tym, prawidłowe jest zastosowanie preferencyjnej stawki VAT w wysokości 7% na wykonanie drenażu opaskowego.

Na tej podstawie odwołujący stwierdził, że zarzut zamawiającego o zastosowaniu niewłaściwej stawki VAT w stosunku do platformy dla osób niepełnosprawnych, również nie znajduje uzasadnienia.

Odwołujący wskazał też, że zgodnie z interpretacjami dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie: IP-PP2-443-951/08-2/SAP z dnia 2008.08.05 oraz IBPP2/443-254/08/WN z dnia 2009.04.27 (na rozprawie odwołujący uzupełnił odwołanie podając, że jest to interpretacja dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach) - „platformy zamontowanej zarówno do zewnętrznej ściany budynku mieszkalnego, jak również zamontowanej przy schodach wejściowych do budynku mieszkalnego nie można uznać za infrastrukturę towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu. W szczególności należy zauważyć, iż przedmiotowe platformy nie stanowią urządzenia i zagospodarowania terenu, lecz stanowią dobudowane do budynku elementy, będące jego częścią - tym samym nie stanowią one drogi, dojścia czy dojazdu do budynku. Zatem montaż przedmiotowych platform w budynku mieszkalnym należy uznać za roboty budowlano-montażowe dotyczące obiektów budownictwa mieszkaniowego, opodatkowane stawką podatku VAT w wysokości 7%”.

Z przytoczonych interpretacji dotyczących zastosowania preferencyjnej stawki VAT dla drenażu opaskowego oraz platformy dla osób niepełnosprawnych w budynku mieszkalnym wielorodzinnym sklasyfikowanym w KOB w dziale 11 wynika, że właściwym jest zastosowanie preferencyjnej stawki VAT w wysokości 8%. Taką stawkę zastosował odwołujący. W związku z tym odwołujący uznał, że zamawiający nie miał podstaw do odrzucenia oferty odwołującego.

W ocenie odwołującego, przedstawione argumenty faktyczne i prawne wskazują na konieczność uwzględnienia odwołania, zatem wniósł jak w treści odwołania.

II. Zamawiający w odpowiedzi na odwołanie wniósł o jego oddalenie.

W uzasadnieniu pisma wskazał, że błąd w obliczeniu ceny w ofercie odwołującego polegał na zastosowaniu nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług - podatku VAT, dla robót wykonywanych poza obrysem bryły budynku. Odwołujący zastosował dla robót drenażu opaskowego i platformy dla osób niepełnosprawnych stawkę podatku VAT w wysokości 8%, podczas gdy zamawiający uważa, że stawka dla tych robót wynosi 23%.

Odwołujący zarzucając naruszenie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp przez odrzucenie jego oferty podał, że stawka podatku VAT dla wykonania drenażu opaskowego wokół budynku mieszkalnego oraz platformy dla osób niepełnosprawnych wynosi 8%, gdyż nierozdzielnie wiąże się z budynkiem i nie można ich uznać w żaden sposób za infrastrukturę towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu. Na potwierdzenie swojego stanowiska odwołujący przywołał interpretacje indywidualne dyrektorów różnych Izb Skarbowych, orzeczenia sądów administracyjnych i orzeczenia KIO. Zamawiający stwierdził, że indywidualne interpretacje podatkowe dotyczą wyłącznie indywidualnej sprawy, a zatem i indywidualnego stanu faktycznego oraz mają zastosowanie do podatnika zwracającego się o interpretację. Z tego powodu zamawiający nie przytoczył indywidualnych interpretacji, w których były zajęte odmienne stanowiska od prezentowanych przez odwołującego. Odwołujący przywołał wyroki - sądu i KIO z lat 2010 - 2011.

Zamawiający podniósł, że orzecznictwo sądów i KIO nie wypracowało w latach tych, jednolitej linii orzeczniczej dotyczącej przepisu art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług. Dopiero uchwała Siedmiu Sędziów NSA z dnia 3 czerwca 2013 r., sygn. akt I FPS 7/12 jednoznacznie wyjaśniła, że obniżona stawka podatku od towarów i usług, o której mowa w art. 41 ust. 12 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., w brzmieniu od 1 stycznia 2008 r.) nie może mieć zastosowania do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego wykonywanych poza budynkiem oraz gdzie należy poszukiwać definicji budynku. Wobec braku definicji budynku w ustawie o podatku od towarów i usług należy sięgnąć do słownika języka polskiego, gdzie czytamy, że budynek to: budowla naziemna, jednokondygnacyjna lub wielokondygnacyjna, ograniczona ścianami i dachem, mająca pomieszczenia mieszkalne lub o innym przeznaczeniu. Wobec tego wszystko, co wykonuje się poza ścianami budynku jest wykonywane poza budynkiem. Odnosząc to do odwołania, które dotyczy wykonania drenażu opaskowego wokół budynku oraz platformy dla osób niepełnosprawnych, zamawiający uznał, że są to roboty wykonywane poza budynkiem, a zatem nie można zastosować preferencyjnej stawki podatku VAT.

W projekcie budowlanym, dla zadania będącego przedmiotem zamówienia publicznego, w części przedmiar robót - branża budowlana - drenaż opaskowy oraz platforma dla osób niepełnosprawnych ujęte są na końcu tego dokumentu, tj. po wszystkich robotach budowlanych dotyczących budynku. A zatem ich umiejscowienie przez projektanta świadczy o tym, iż stanowią one odrębny zakres robót budowlanych, wykonywanych na zewnątrz, poza obrysem budynku. Podobnie rzecz się ma z wykonaniem opaski wokół budynku ze żwiru lub kostki brukowej, w przypadku przedmiotowej sprawy z nawierzchnią żwirową.
Dowód - kserokopia str. 1 i str. 38-40 przedmiaru robót - branża budowlana.

Drenaż opaskowy, platforma dla osób niepełnosprawnych, czy opaska wokół budynku nie mieszczą się w bryle budynku. Roboty związane z drenażem opaskowym oraz platformą dla osób niepełnosprawnych nie są związane z budynkiem, a także roboty związane z budynkiem oraz roboty związane z drenażem opaskowym oraz platformą dla osób niepełnosprawnych można rozdzielić. Stawka preferencyjna podatku VAT w wysokości 8% ma zastosowanie wyłącznie dla robót budowlanych wykonywanych w bryle budynku. Natomiast dla robót wykonywanych poza bryłą budynku zastosowanie ma podstawowa stawka podatku VAT w wysokości 23%.

Z orzecznictwa Sądu Najwyższego i wyroków KIO wynika, że zamawiający winien badać cenę, w tym jeden z elementów cenotwórczych - stawkę podatku VAT i w przypadku stwierdzenia zastosowania błędnej stawki podatku VAT, ofertę odrzucić na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Zgodnie z uchwałą Sądu Najwyższego - Izba Cywilna, sygn. akt III CZP 52/2011, określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp).

W rozpoznawanej sprawie nie wystąpiła omyłka, którą można poprawić lecz odwołujący w cenie brutto zastosował nieprawidłową stawkę podatku VAT. Zamiast stawki podstawowej 23%, odwołujący zastosował stawkę preferencyjną 8% dla robót budowlanych wykonywanych poza budynkiem, tj. drenażu opaskowego i platformy dla osób niepełnosprawnych, co przyczyniło się do odrzucenia oferty.

Uznając czynność odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp za prawidłową, zamawiający wniósł, jak na wstępie.

III. Wykonawca - Krośnieńskie Przedsiębiorstwo Budowlane w Krośnie S.A. - w zgłoszeniu przystąpienia do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego, wniósł o: 1) oddalenie odwołania, 2) obciążenie odwołującego kosztami postępowania wg. norm przepisanych.

Wskazał, że ma interes w tym, aby odwołanie zostało rozstrzygnięte na korzyść zamawiającego, bowiem zamawiający wybrał ofertę wykonawcy zgłaszającego przystąpienie, jako najkorzystniejszą, a oferta odwołującego została odrzucona.

Uzasadnienie. Wykonawca uznał, że stanowisko odwołującego, iż odrzucenie jego oferty jest bezzasadne, bowiem przyjął on prawidłowo, jako składnik ceny podatek od towarów i usług wg. preferencyjnej stawki 8% dla robót: drenaż opaskowy i platforma dla osób niepełnosprawnych, jest niezasadne.

Wykonawca wskazał, że bezspornym jest, iż chodzi o roboty poza bryłą budynku. Sam odwołujący podał, że drenaż i platforma przylegają do budynku. Nie ma natomiast żadnych wątpliwości, że są to roboty na zewnątrz tego budynku, poza obrysem jego bryły.

Kwestia stawki podatkowej na roboty budowlane związane z budynkiem, ale wykonywane na jego zewnątrz była przedmiotem uchwały Siedmiu Sędziów NSA z 3.06.2013 r. sygn. I FPS 7/12, gdzie Sąd wyjaśnił: „Obniżona stawka podatku od towarów i usług, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, ze zm., w brzmieniu od 1 stycznia 2008 r.) oraz § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1336) i w § 37 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 224, poz. 1799) nie może mieć zastosowania do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego wykonywanych poza budynkiem.”

Pogląd taki już wcześniej był zresztą dominujący w orzecznictwie. Zgodnie z nim obniżona stawka podatku VAT może znaleźć zastosowanie wyłącznie do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego (objętego społecznym programem mieszkaniowym, jak i nieobjętego tym programem) wykonywanych w obiektach tego budownictwa (w ich bryle). Do robót wykraczających poza bryłę takich obiektów znajduje zaś zastosowanie stawka podstawowa podatku VAT. Pogląd taki zaprezentowano m.in. w wyrokach NSA: z 8 marca 2011 r., I FSK 368/10; z 27 września 2011 r., I FSK 1387/10 i z 19 kwietnia 2012 r., I FSK 1189/11. Podobne stanowisko prezentowały zresztą organy skarbowe (por. m.in. odpowiedź Izby Skarbowej w Łodzi z 10 listopada 2011 znak IPTPP2/443-421/11-4/AW).

Wykonawcy powinni prawidłowo wyliczyć nie tylko wynagrodzenie sumaryczne, ale również jego poszczególne składniki. Powyższe winno dotyczyć również stawki i wartości podatku VAT (tak uchwała Sądu Najwyższego - Izba Cywilna z dnia 20 października 2011 r. III CZP 52/2011).

Sąd Najwyższy w uchwale z 20 października 2011 r. sygn. III CZP 53/2011 jednoznacznie stwierdził: określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny.

W świetle przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy - Prawo zamówień publicznych, błąd w obliczeniu ceny, pomijając omyłki rachunkowe podlegające poprawieniu, oznacza wadliwy sposób ustalenia ceny, który może być wynikiem niewłaściwego zastosowania w tym przedmiocie wytycznych zamawiającego w wyartykułowanych w treści SIWZ lub błędnego zastosowania bezwzględnie obowiązujących przepisów prawa, np. w przypadku stawki podatku VAT (tak wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 18 stycznia 2013 r. KIO 18/13).

W przedmiotowej sprawie nie ma mowy o błędzie rachunkowym albowiem odwołujący konsekwentnie twierdzi, że powinna zostać zastosowana preferencyjna stawka VAT(8%).

Nie ulega wątpliwości, w ocenie przystępującego, że zastosowanie w ofercie niewłaściwej i sprzecznej z przepisami stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny powodujący w konsekwencji odrzucenie oferty. Czynność zamawiającego była prawidłowa a odwołanie, jako bezzasadne podlega oddaleniu.

Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła i zważyła, co następuje.

Odwołujący jest wykonawcą w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, w rozumieniu art. 2 pkt 11 Pzp. Złożył ofertę drugą w kolejności w rankingu ofert ustanowionym pod względem oceny (kryterium oceny ofert - cena o znaczeniu 100%). Wykluczenie z postępowania wykonawcy, który złożył ofertę z najniższą ceną i w konsekwencji uznania tej oferty za odrzuconą, stwarzałoby odwołującemu możliwość uzyskania zamówienia, w razie wykazania naruszenia przez zamawiającego przepisów Pzp.

Odwołujący jest więc czynnie legitymowany do wniesienia odwołania, w rozumieniu przepisu art. 179 ust. 1 Pzp.

Wykonawca - Krośnieńskie Przedsiębiorstwo Budowlane w Krośnie S.A. - wobec spełnienia ustawowych przesłanek skutecznego przystąpienia do postępowania odwoławczego po

stronie zamawiającego, stał się uczestnikiem postępowania, zwanym w dalszej części uzasadnienia „przystępującym”.

Odwołanie podlega oddaleniu wobec niewykazana przez odwołującego naruszenia przez zamawiającego przepisów Pzp, w sposób określony w art. 192 ust. 2 Pzp (Izba uwzględnia odwołanie, jeżeli stwierdzi naruszenie przepisów ustawy, które miało wpływ lub może mieć istotny wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia).

Wartość zamówienia jest mniejsza niż kwota określona w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 Pzp. Ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych z dnia 20.11.2013 r., pozycja 473298.

Przepis art. 180 ust. 2 Pzp stanowi, że jeżeli wartość zamówienia jest mniejsza niż kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 Pzp, odwołanie przysługuje wyłącznie wobec czynności wskazanych w tym przepisie, tj. 1) wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia, zamówienia z wolnej ręki lub zapytania o cenę, 2) opisu sposobu dokonywania oceny spełniania warunków udziału w postępowaniu, 3) wykluczenia odwołującego z postępowania o udzielenie zamówienia, 4) odrzucenia oferty odwołującego.

Odwołanie przysługuje wyłącznie od czynności odrzucenia oferty odwołującego i jest rozpoznawane w granicach zarzutów przedstawionych w odwołaniu (art. 192 ust. 7 Pzp), mających swoje źródło w czynności zamawiającego - odrzuceniu oferty i uzasadnieniu faktycznym i prawnym odrzucenia przedstawionym w piśmie z dnia 13 grudnia 2013 r.

Zamawiający uzasadnił czynność odrzucenia oferty następująco: [Zamawiający dokonał w ramach badania i oceny przedstawionej oferty poprawności przedstawionej oferty w zakresie naliczenia przez wykonawcę właściwej stawki podatku VAT dla robót budowlanych, do których powinna być zastosowana stawka podatku VAT 8% i oddzielnie dla robót budowlanych z obowiązującą stawką podatku VAT 23%. W wyniku tego badania zamawiający stwierdził, że została naliczona przez wykonawcę nieprawidłowa 8% stawka podatku VAT dla części robót budowlanych na zewnątrz budynku (poza obrysem bryły budynku) przy określeniu ceny ofertowej brutto. Zastosowana przez wykonawcę stawka podatku VAT 8% dla części robót na zewnątrz budynku jest według obowiązujących przepisów nieprawidłowa i powinna wynosić 23%. Obniżonej stawki podatku VAT nie stosuje się do robót wykonywanych poza budynkiem, co oznacza, że są one objęte podstawową stawką VAT, czyli 23%. Określona w ofercie złożonej przez wykonawcę cena brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu

ceny i na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp zamawiający odrzuca ofertę złożoną przez Przedsiębiorstwo Budownictwa Komunalnego Sp. z o.o. w Jaśle.

Zgodnie z orzeczeniem Sądu Najwyższego, stawka podatku VAT objęta jest zakresem sposobu obliczenia ceny ofertowej, który z kolei podlega weryfikacji przez zamawiającego w ramach procedury badania i oceny ofert. Błąd w stawce podatku VAT, a tym samym błąd w obliczeniu ceny skutkuje zatem koniecznością odrzucenia oferty.

Podstawa prawna odrzucenia oferty: art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.].

Zamawiający opisał w SIWZ sposób obliczenia ceny oferty (pkt 12, ppkt 5), wskazując w zakresie podatku VAT, że „Cena musi być wyrażona w złotych polskich cyfrowo i słownie, z wyodrębnieniem należnego podatku VAT”.

W dokumentacji projektowej, przedmiar robót w branży budowlanej, obmiar - drenaż opaskowy oraz platforma dla osób niepełnosprawnych - został przedstawiony w punktach 4 i 5 - wydzielonych robót budowlanych.

Odwołujący przedstawił w ofercie cenę z 8% podatkiem VAT dla robót związanych z wykonaniem drenażu opaskowego i platformą dla osób niepełnosprawnych (okoliczności bezsporne między stronami).

W uzasadnieniu odwołania wskazał, że (...) „na etapie przygotowywania oferty zapoznał się szczegółowo z dokumentacją projektową, specyfikacjami technicznymi wykonania i odbioru robót budowlanych oraz przedmiarami dostarczonymi przez zamawiającego i stwierdził, że roboty związane z wykonaniem drenażu opaskowego wokół budynku mieszkalnego oraz platformy dla osób niepełnosprawnych, nierozzerwalnie wiążą się z budynkiem i nie można uznać ich w żaden sposób za infrastrukturę towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu i dlatego zastosował preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8% do tych robót”.

Przywołane w uzasadnieniu odwołania przykłady dotychczasowej praktyki - wyroki: KIO 1538/10 z dnia 5 sierpnia 2010 r. i WSA w Gliwicach III SA/GI 1708/10 z dnia 05.01.2011 r. oraz 3 interpretacje indywidualne organów podatkowych - dyrektorów Izb Skarbowych w Katowicach i w Warszawie - wydane w okresie 05.08.2008 - 10.12.2012 r., przed podjęciem uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 czerwca 2013 r., sygn. akt I FPS 7/12, dotyczą wykonania instalacji, czy urządzeń technicznych, uznanych za obiekty budowlane ze względu na funkcjonalność tych urządzeń. Robót budowlanych związanych z drenażem opaskowym, zamontowaniem platformy do zewnętrznej ściany budynku, czy zamontowanej przy schodach wejściowych do budynku, nie uznano jako robót związanych z infrastrukturą

towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu lecz jako roboty dotyczące - wraz z budynkiem - obiektów budowlanych, uprawniających do stosowania preferencyjnej stawki podatku VAT. Montaż platform zainstalowanych w budynku mieszkalnym uznano za roboty budowlano-montażowe dotyczące obiektów budownictwa mieszkaniowego.

Odwołujący wskazał w odwołaniu i utrzymywał na rozprawie, że zastosował 8% stawkę podatku VAT, ze względu na roboty nierozzerwalnie wiążące się z budynkiem i nie będące infrastrukturą towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu.

Zamawiający podniósł, że odwołujący wskazał w uzasadnieniu odwołania, rozstrzygnięcia i stanowiska zbieżne z jego stanowiskiem, które zostały wydane lub przedstawione w okresie wcześniejszym niż podjęta uchwała NSA, nie wskazał natomiast odmiennych rozstrzygnięć i stanowisk podjętych i przedstawionych w okresie sprzed podjęcia uchwały.

W orzecznictwie zarysowały się przeciwstawne linie orzecznicze. Jedne wskazywały, że o charakterze robót dotyczących budownictwa mieszkalnego decydowało nie tylko miejsce wykonywania robót, ale również ich funkcjonalność w stosunku do budynku, jako całości. Inne stanowiska orzecznicze odwoływały się wyłącznie do miejsca wykonywania robót budowlanych i urządzenia, które znajdowały się poza budynkiem, stanowiły infrastrukturę towarzyszącą i nie korzystały z preferencyjnej stawki VAT.

Powiększony siedmioosobowy skład sędziów NSA podjął, na wniosek Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 listopada 2012 r. uzasadniony rozbieżnością orzecznictwa sądów administracyjnych w zakresie stosowania przepisów o obniżonej stawce VAT do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego, uchwałę:

„Obniżona stawka podatku od towarów i usług, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, ze zm., w brzmieniu od 1 stycznia 2008 r.) oraz § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1336) i w § 37 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 224, poz. 1799) nie może mieć zastosowania do robót dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego wykonywanych poza budynkiem.”

Dokonując wykładni pojęcia „budynek” dla uznania, czy chodzi o bryłę budynku, czy także obejmującą tzw. infrastrukturę w rozumieniu definicji funkcjonującej w okresie poprzednim, wobec braku definicji legalnej „budynek” w ustawie o podatku od towarów i usług, Sąd posłużył się definicją słownikową, uznając, że zgodnie ze „Słownikiem języka polskiego” (red.

Mieczysław Szymczak, W-wa PWN 1978 r. Tom pierwszy), „budynek” to: „budowla naziemna, jednokondygnacyjna lub wielokondygnacyjna, ograniczona ścianami i dachem, mająca pomieszczenia mieszkalne lub o innym przeznaczeniu; dom, gmach. Budynek drewniany, murowany. Budynek mieszkalny, fabryczny, gospodarczy, szpitalny. Budynek z prefabrykatów. Kubatura budynku.” Sąd odniósł się do możliwości posługiwania się pojęciem „bryła” budynku, uznając, że - Pojęcie to oznacza „kształt przestrzenny w architekturze i rzeźbie. Ciężka, zwarta bryła budynku zamku” (definicja z ww. „Słownika języka polskiego”). Stwierdził, że - natomiast, jeśli chodzi o roboty dotyczące takiego obiektu, adekwatne będzie wskazywanie, że chodzi o całą jego substancję (wraz z np. balkonami, wykuszami, fundamentami), a nie o ogólny kształt, zarys w przestrzeni, choć można zauważyć, że przepisy prawa posługują się pojęciem „bryły”, np. w art. 45a ust. 9 ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (Dz. U. z 2012 r. poz. 1059).

W dalszej części uzasadnienia uchwały Sąd podniósł - nie można także pominąć faktu, że w omawianych regulacjach ustawy podatkowej, jak i w przepisach wykonawczych w zakresie przedmiotu dostawy i wykonywania omawianych usług, zawarte jest odesłanie do PKOB, stanowiącej usystematyzowany wykaz obiektów budowlanych, rozumianych jako produkty finalne działalności budowlanej. Klasyfikacja ta w punkcie 2 objaśnień wstępnych zatytułowanym „Pojęcia podstawowe” zawiera definicję obiektów budowlanych i budynków. Tymi ostatnimi są: zadaszone obiekty budowlane - czyli konstrukcje połączone z gruntem w sposób trwały, wykonane z materiałów budowlanych i elementów składowych, będące wynikiem prac budowlanych - wraz z wbudowanymi instalacjami i urządzeniami technicznymi, wykorzystywane dla potrzeb stałych, przystosowane są do przebywania ludzi, zwierząt lub ochrony przedmiotów.

Konkludując Sąd uznał, że - Jak wynika więc ze słownikowego rozumienia pojęcia „budynek”, jak i definicji zawartej w PKOB, określenie to nie obejmuje swoim zakresem żadnych innych elementów i obiektów, z nim funkcjonalnie powiązanych, w szczególności objętych wyżej przedstawianym pojęciem infrastruktury towarzyszącej.

Przyjęte definicje budynku w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, to: - budynek to taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach; - w załączniku do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) - objaśnienia wstępne, pojęcia podstawowe: „Budynki to zadaszone obiekty budowlane wraz z wbudowanymi instalacjami i urządzeniami technicznymi, wykorzystywane dla potrzeb stałych. Przystosowane są do przebywania ludzi, zwierząt lub ochrony przedmiotów.”

W podstawie prawnej uchwały NSA wskazano nieobowiązujące już przepisy rozporządzeń Ministra Finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, jednak przepis art. 41 ust. 12 tej ustawy, stanowiący podstawę wydania uchwały, jest przepisem obowiązującym i mającym zastosowanie w rozpoznawanej sprawie.

Izba podzieliła stanowisko zamawiającego, że preferencyjna stawka podatku VAT związana jest z robotami budowlanymi wykonywanymi w bryle budynku, a nie na zewnątrz budynku, o czym decyduje umiejscowienie przedmiotu robót budowlanych, a nie jego funkcjonalność.

Powiązanie elementów i urządzeń z budynkiem - nie funkcjonalnością lecz miejscem ich usytuowania - w bryle budynku, czy poza bryłą, ma istotne znaczenie.

Zamawiający uzasadnił na rozprawie umiejscowienie opaski drenażowej i podnośnika dla osób niepełnosprawnych poza bryłą budynku opisem zamieszczonym w dokumentacji projektowej - przedmiar robót w branży budowlanej, obmiar - drenaż opaskowy oraz platforma dla osób niepełnosprawnych, punkty 4 i 5 oraz w harmonogramie rzeczowo-finansowym - opis nakładów (robót, elementy robót, materiały), punkty 6 i 7, jako rozdzielone części robót budowlanych od samej konstrukcji budynku.

Wskazał, że w przedmiarach robót - branża budowlana, na str. 1 poza opisem obmiaru - opis i wyliczenia w segmentach I, II i III w lp. 1.1 wskazano roboty ziemne, w lp.1.2 fundamenty, ławy fundamentowe i izolacje przeciwwilgociowe, w lp.1.3 podłóże, w lp.1.4 piwnice - posadzki itp. oraz w dalszej kolejności poszczególne kondygnacje. Obmiar dotyczący budynku kończy się opisem w pkt 3.2 pokrycie dachu, 3.3 podbitki. Poczynając od pkt 4 występuje opis drenażu opaskowego i w pkt 5 platformy dla osób niepełnosprawnych.

Na podstawie obmiarów zostały sporządzone kosztorysy. Przedstawiony układ z dokumentacji projektowej został przeniesiony przez wykonawców do ofert, w tym przez odwołującego.

W załączniku nr 10 do SIWZ (harmonogram rzeczowo-finansowy) przedstawiono opis do pkt 5 włącznie, jako roboty budowlane obiektu poczynając od stanu 0 skończywszy na robotach instalacji wewnętrznych, natomiast w pkt 6 i 7 odrębnie wykazano platformy dla osób niepełnosprawnych i drenaż opaskowy.

Zamawiający oświadczył, że posługując się opisem sposobu obliczenia ceny oferty dotyczącym opodatkowania podatkiem VAT zamieszczonym w SIWZ, sprawdzał, czy ceny ofert zostały prawidłowo obliczone, tj. z zastosowaniem obowiązujących stawek VAT, uznając, że odwołujący zastosował błędną stawkę VAT przez naliczenie podatku według 8% stawki dla części robót budowlanych na zewnątrz budynku (poza obrysem bryły budynku).

Przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp zobowiązuje zamawiającego do odrzucenia oferty, zawierającej błąd w obliczeniu ceny.

Sąd Najwyższy w uchwałach z dnia 20 października 2011 r. III CZP 52/2011 i III CZP 53/2011 orzekł, że określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli nie ma ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Prawo zamówień publicznych).

W uzasadnieniach uchwał Sąd wskazał, że:

- w sytuacji, w której zamawiający nie określił w specyfikacji istotnych warunków zamówienia stawki podatku VAT w ogóle nie może dojść do wystąpienia innej omyłki w rozumieniu art. 87 ust. 2 pkt 3 Pzp, ponieważ nie wystąpi wówczas ustawowa przesłanka niezgodności oferty ze specyfikacją wobec braku dwóch potrzebnych do porównania elementów, niezbędnych do oceny przesłanki w postaci zaistnienia niezgodności. W tej sytuacji w rachubę wchodzi wyłącznie ocena wystąpienia błędu w obliczeniu w ofercie ceny;

- jeżeli jednak zamawiający, opisując w specyfikacji istotnych warunków zamówienia sposób obliczania ceny, nie zawarł żadnych wskazań dotyczących stawki podatku VAT, wówczas oferta zawierająca stawkę niezgodną o zobowiązującymi przepisami podlega odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp, o porównywalności ofert bowiem można mówić dopiero wówczas, gdy określone w ofertach ceny, mające być przedmiotem porównania, zostały obliczone z zachowaniem tych samych reguł. Oferta zawierająca niezgodną z obowiązującymi przepisami stawkę podatku VAT, wpływającego na wysokość ceny brutto, niewątpliwie zaburza proces porównywania cen i musi być kwalifikowana, jako zawierająca błąd w obliczeniu ceny.

W świetle powyższego, Izba uznała, że brak jest możliwości uwzględnienia stanowiska odwołującego na podstawie przywołanych orzeczeń - Izby i WSA oraz indywidualnych interpretacji podatkowych - wobec treści i charakteru uchwały NSA z 3 czerwca 2013 r.

Na podstawie przepisu art. 192 ust. 1 Pzp Izba oddaliła odwołanie.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 Pzp stosownie do jego wyniku, z uwzględnieniem przepisów 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. Nr 41, poz. 238).

Przewodniczący: