

WYROK

z dnia 22 czerwca 2020 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Monika Szymanowska

Protokolant: Aldona Karpińska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach 12 i 17 czerwca 2020 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 6 marca 2020 r. przez wykonawcę M. K. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług

Drogowych i Komunalnych „DROMAR” M. K. w Stancicy w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego Zarząd Dróg Miejskich w Gliwicach przy udziale:

- wykonawcy J. W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych J. W. w Bytomiu,
- wykonawcy Remondis Gliwice Sp. z o.o. w Gliwicach,
- wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia konsorcjum Firmy Usługowo Handlowej „Natezja” U. H., D. B. Sp..J. w Trachach i Natezja Sp. z o.o. w Trachach

przystępujących do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego

orzeka:

1. uwzględnić odwołanie i nakazuje zamawiającemu:

1.1. w części nr 2 postępowania: unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, dokonanie powtórzenia czynności badania i oceny ofert, w tym unieważnienie czynności odrzucenia oferty odwołującego oraz odrzucenie oferty konsorcjum Firmy Usługowo Handlowej „Natezja” U. H., D. B. Sp..J. w Trachach i

Natezja Sp. z o.o. w Trachach i oferty wykonawcy J. W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych J. W. w Bytomiu, jako ofert zawierających błąd w obliczeniu ceny (art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p.), a także dokonanie ponownego wyboru oferty najkorzystniejszej,

1.2. w części nr 3 postępowania: unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, dokonanie powtórzenia czynności badania i oceny ofert, w tym unieważnienie czynności odrzucenia oferty odwołującego oraz odrzucenie oferty

wykonawcy Remondis Sp. z o.o. w Gliwicach i oferty wykonawcy J.W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych J. W. w Bytomiu, jako ofert zawierających błąd w obliczeniu ceny (art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p.), a także dokonanie ponownego wyboru oferty najkorzystniejszej,

2. kosztami postępowania odwoławczego obciąża zamawiającego Zarząd Dróg Miejskich w Gliwicach i:

2.1. zalicza na poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 15 000,00 zł (piętnaście tysięcy złotych) uiszczoną przez M. K. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Drogowych i Komunalnych „DROMAR” M. K. w Stanicy tytułem wpisu od odwołania,

2.2. zasądza od Zarządu Dróg Miejskich w Gliwicach na rzecz M. K. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Drogowych i Komunalnych „DROMAR” M. K. w Stanicy kwotę w wysokości 18 600,00 zł (osiemnaście tysięcy sześćset złotych) tytułem zwrotu kosztów postępowania odwoławczego w postaci wpisu i wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień

publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1843) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w Gliwicach.

Przewodniczący:

U z a s a d n i e

wyroku z dnia 22 czerwca 2020 r. w sprawie o sygn. akt: KIO 479/20

Zamawiający - Zarząd Dróg Miejskich w Gliwicach, ul. Płowiecka 31, 44-121 Gliwice

- prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego pn.: „Oczyszczanie pasów drogowych na terenie miasta Gliwice w latach 2020-2021”, o numerze nadanym przez zamawiającego ZDM.26.31.2019.MZ, podzielone na części, o ogłoszeniu o zamówieniu publicznym opublikowanym w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej w dniu 25 listopada 2019 r. pod numerem 2019/S 227-557448, zwane dalej jako „postępowanie”.

Izba ustaliła, że postępowanie na usługę, o wartości powyżej kwoty określonej w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1843) zwanej dalej jako „p.z.p.”, jest prowadzone przez zamawiającego w trybie przetargu nieograniczonego.

W dniu 25 lutego 2020 r. zamawiający dokonał wyboru oferty najkorzystniejszej w części 2 i 3 postępowania, zaś w dniu 6 marca 2020 r. wykonawca M. K. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Drogowych i Komunalnych „DROMAR” M. K., ul. Gliwicka 25, 44-145 Stanica (dalej zwany jako „odwołujący”) wniósł środek zaskarżenia wobec czynności i zaniechań zamawiającego. W odwołaniu postawiono zamawiającemu następujące zarzuty naruszenia (pisownia oryginalna):

1. art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp poprzez uznanie, że Odwołujący złożył ofertę z błędną stawką podatku VAT w wysokości 23%, a w konsekwencji, że oferta Odwołującego zawiera błąd w obliczeniu ceny i podlega odrzuceniu, podczas gdy cena oferty Odwołującego (w tym VAT) została wyliczona prawidłowo, bowiem zarówno całe Zadanie 2 jak i całe Zadanie 3 podlega stawce VAT 23%,
2. art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp poprzez uznanie, że wykonawcy: Konsorcjum Natezja, jak również ZUKTZ J. W. złożyli w Postępowaniu w ramach Zadania nr 2 ofertę

niezawierającą błędu w obliczeniu ceny, podczas gdy całe Zadanie nr 2 podlega stawce VAT 23%,

3. art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp poprzez uznanie, że wykonawcy: Remondis i ZUKTZ J. W. złożyli w Postępowaniu w ramach Zadania nr 3 ofertę niezawierającą błędu w obliczeniu ceny, podczas gdy całe Zadanie nr 3 podlega stawce VAT 23%,

4. art. 91 ust. 1 ustawy Pzp poprzez dokonanie wyboru oferty złożonej przez Wykonawcę Natezja w Postępowaniu w ramach Zadania nr 2 i Remondis w ramach Zadania nr 3, które to oferty powinny zostać odrzucone i które nie są ofertami najkorzystniejszymi w Postępowaniu w ramach Zadania nr 2 i Zadania nr 3, bowiem najkorzystniejszą, niepodlegającą odrzuceniu w Postępowaniu w ramach Zadania nr 2 i Zadania nr 3 ofertę złożył Odwołujący.

Wobec powyższego odwołujący wniósł o nakazanie zamawiającemu: unieważnienia czynności wyboru w zadaniu nr 2 jako najkorzystniejszej oferty wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia konsorcjum Firmy Usługowo Handlowej „Natezja” U. H., D. B. Sp. J. w Trachach i Natezja Sp. z o.o. w Trachach (dalej jako „konsorcjum Natezja”), powtórzenia czynności badania i oceny ofert oraz uznania, że oferta konsorcjum Natezja i oferta wykonawcy J. W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych J. W. w Bytomiu (dalej jako „ZUKTZ”) podlegają odrzuceniu, zaś oferta odwołującego nie podlega odrzuceniu i stanowi ofertę najkorzystniejszą. Dalej wniesiono o nakazanie zamawiającemu: unieważnienia czynności wyboru w zadaniu nr 3 jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy Remondis Gliwice Sp. z o.o. w Gliwicach (dalej jako „Remondis”), powtórzenia czynności badania i oceny ofert oraz uznania, że oferta Remondis i ZUKTZ podlegają odrzuceniu, zaś oferta odwołującego nie podlega odrzuceniu i stanowi ofertę najkorzystniejszą. Ponadto wniesiono o zasądzenie od zamawiającego na rzecz odwołującego kosztów postępowania odwoławczego, w tym kosztów zastępstwa procesowego, zgodnie z fakturą VAT, która zostanie złożona na rozprawie.

W uzasadnieniu wniesionego środka ochrony prawnej odwołujący podniósł co następuje. Odwołujący złożył ofertę dla wszystkich trzech zadań postępowania i zastosował stawkę VAT w wysokości 23%, podczas gdy pozostali wykonawcy zastosowali w swoich ofertach stawkę w wysokości 8%. W poprzednim postępowaniu, o analogicznym do obecnie prowadzonego postępowania przedmiocie zamówienia, prowadzonym przez zamawiającego w 2018 r. także wystąpił spór dotyczący prawidłowości stawki VAT. Odwołujący złożył ofertę z zastosowaniem 8% VAT, którą zamawiający odrzucił. Od tej czynności odwołujący wniósł odwołanie (sygn. akt KIO 1600/18), gdzie uwzględniono środek zaskarżenia, jednak bez podzielenia argumentacji dotyczącej bezpodstawnego odrzucenia oferty odwołującego. Od wyroku Izby odwołujący wniósł skargę, w wyniku której wydano postanowienie o jej odrzuceniu, tym niemniej na etapie procedowania odwołujący uzyskał interpretację Dyrektora Krajowej Administracji Skarbowej (nr 0111-KDIB3-1.4012.598.2018.4.ICZ), w której organ wskazał, że do przedmiotu zamówienia powinna zostać zastosowana stawka VAT w wysokości 23%, nie zaś 8%.

Mając na uwadze powyższe, w obecnym przetargu odwołujący nie posiadał żadnych wątpliwości i zastosował dla wszystkich zadań stawkę VAT 23%, zaś pozostali wykonawcy obliczyli VAT na poziomie 8%. Zamawiający wezwał wykonawców do wyjaśnień, prosząc każdego o wskazanie podstaw i przyczyn zastosowania stawki VAT w określonej w ofertach wysokości i podanie kodów PKWiU. Zamawiający uznał, że stawka 8% VAT jest prawidłowa, co doprowadziło do odrzucenia oferty odwołującego złożonej w ramach zadania nr 2 i zadania nr 3, zgodnie z informacją z dnia 25.02.2020 r.

Dalej odwołujący zacytował fragment informacji zamawiającego i podniósł, że o ile nie kwestionuje faktu, iż oferty, w których wykonawcy ujeli nieprawidłową stawkę podatku VAT,

powinny podlegać odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p., jako zawierające błąd

w obliczeniu ceny, to w jego ofercie zastosowano prawidłową stawkę podatku VAT. Zatem to oferty pozostałych wykonawców powinny zostać odrzucone. W wyjaśnieniach z dnia 14.01.2020 r. w sposób jasny wskazano i przekonywująco uzasadniono dlaczego stawka

VAT w wysokości 23% jest prawidłowa.

Natomiast odnosząc się do interpretacji podatkowej z dnia 16.10.2018 r., nr 0111-KDIB3-1.4012.598.2018.4.ICZ, odwołujący zauważył, że zgadza się ze stanowiskiem zamawiającego, że ma ona charakter wiążący w zakresie opisanego w niej stanu faktycznego, co wynika z tego, iż interpretacje ze swej istoty mają charakter jednostkowy i indywidualny. Każdy ma prawo wystąpić o taką interpretację w swojej sprawie i uzyskać stosowną do przedstawionego stanu faktycznego informację o jego sytuacji prawnej.

Jednakże w pełni uprawniony jest też pogląd, że z interpretacji wydanej na rzecz innego podatnika lub w innej (ale analogicznej) sprawie można wywodzić korzystne dla siebie skutki prawne, jeżeli pozostają one w zgodzie z prawidłową wykładnią prawa materialnego. Zdaniem odwołującego zamawiający pominął w swych rozważaniach treść art. 14i § 3 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym interpretacja indywidualna, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, jest niezwłocznie zamieszczana w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Opublikowanie interpretacji indywidualnych w BIP sprawia, że w pewnym zakresie są one pozbawiane cech jednostkowych i zbliżają się do interpretacji ogólnych. Każdy podmiot, który się do nich zastosuje, podlega ochronie prawnej - o ile stan faktyczny (zdarzenie przyszłe) występujący u tego podmiotu, który zastosował się do interpretacji indywidualnej zamieszczonej w BIP był taki sam jak stan (zdarzenie) przedstawiony we wniosku o wydanie interpretacji. Wówczas taka ochrona może być wywodzona z zasady zaufania do państwa i stanowionego w nim prawa. Pogląd ten został ugruntowany w doktrynie prawa podatkowego, np. R. Mastalski, B.

Adamiak, J. Borkowski, M. Mastalski, J. Zubrzycki, Ordynacja podatkowa, 2016, s. 166.

Odwołujący podniósł, że zamawiający zwrócił uwagę na to, że przywołana przez

niego interpretacja dotyczy innego opisu - zdarzenia. Obecny przedmiot przetargu nie obejmuje już "mycia ścian tunelu", ale jest to w zasadzie jedyna różnica w odniesieniu do postępowania o udzielenie zamówienia publicznego organizowanego przez Miasto Gliwice w latach 2018-2019 (postępowanie z 2018 r.). Pozostałe istotne elementy stanu faktycznego pozostają więc bez zmian, na co wprost wskazuje porównanie OPZ w postępowaniu z 2018 r. i OPZ w postępowaniu aktualnym. Zatem przedmiotowa interpretacja, choć nie jest ostatecznie wiążąca w toczącym się obecnie postępowaniu, to stanowi materiał, który powinien ponad wszelką wątpliwość przyczynić się do wyjaśnienia sprawy (tj. ustalenia właściwej stawki VAT) z uwagi na to, że dotyczy niemalże identycznego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, organizowanego przez ten sam podmiot i nie może być arbitralnie odrzucana, czy też pomijana. Stąd odwołujący stoi na stanowisku, że zamawiający nie dokonał właściwej oceny zaoferowanego mu materiału dowodowego w postaci interpretacji indywidualnej z dnia 16.10.2018 r., w konsekwencji czego doszedł do błędnych wniosków. Co istotne, według odwołującego, zamawiający nie dysponuje interpretacją indywidualną, która odnosiłaby się do stanu faktycznego bardziej zbliżonego do przetargu, niż interpretacja, którą odrzucono. Zamawiający nie dysponuje nawet żadnymi istotnymi argumentami, dla których interpretacja z dnia 16.10.2018 r. miałaby być nieadekwatna dla obecnego przedmiotu zamówienia.

Odnosząc się do treści pisma zamawiającego o odrzuceniu oferty odwołującego, jak również do treści wyjaśnień w zakresie zastosowanej w ofertach stawki podatku VAT przedstawionych przez konsorcjum Natezja w zakresie zadania nr 2, Remondis w zakresie zadania nr 3 i ZUKTZ w zakresie nr 2 i 3, odwołujący podniósł, że dowodem prawidłowości decyzji zamawiającego nie może być argument, iż inni wykonawcy nie dopatrzili się złożoności postępowania w znaczeniu kompleksowego wykonywania usług z różnych dziedzin, klasyfikując go w stosowej kategorii PKWiU pod stawką podatku VAT 8%. Stanowisko to wyrażone w zawiadomieniu z 25.02.2020 r. sugeruje, że intencją zamawiającego było otrzymanie ofert opodatkowanych preferencyjną stawką VAT, kiedy zdaniem odwołującego zamawiający błędnie zinterpretował pogląd zawarty w przytoczonych wcześniej orzeczeniach TSUE i komentarzach, mówiący, iż ocena, czy w danej, konkretnej sprawie mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym powinna być dokonywana z punktu widzenia nabywcy tej usługi, tj. zamawiającego. Pogląd ten nie odnosi się jednak do możliwości wyboru określonej stawki VAT, czy też możliwości jej ukształtowania, a do wyraźnego sprecyzowania celu, który służył zamawiającemu przy organizacji postępowania. W konsekwencji pozwala to rozpoznać albo świadczenie kompleksowe, albo świadczenia odrębne - na co mają wpływ także cechy charakterystyczne tych świadczeń. Trudno zaprzeczyć, że celem zamówienia są czynności związane z utrzymaniem szeroko rozumianej infrastruktury miejskiej w postaci chodników, pasów zieleni, rynku oraz starówki w określonym standardzie i są środkami służącymi do zachowania bezpiecznego z nich korzystania, na co wyraźnie wskazuje opis przedmiotu zamówienia - a co odwołujący szczegółowo wykazał w swoich wyjaśnieniach złożonych w toku postępowania. Zamawiający w żaden sposób nie odniósł się do tego stanowiska, podniósł natomiast, że jego intencją było zastosowanie stawki VAT 8%. Oznaczałoby to, że nie było jego intencją nabycie usług, które zapewnią mieszkańcom Gliwic możliwość bezpiecznego korzystania z wyszczególnionej infrastruktury miejskiej, co w żaden sposób nie licuje z treścią OPZ.

W dalszej kolejności odwołujący zaznaczył, że o charakterze usługi nie decyduje wyłącznie cel podatkowy (aby kupić usługi z korzystniejszą ekonomicznie dla nabywcy stawką 8% VAT), a realny przedmiot świadczenia podlegającego opodatkowaniu. Nie ma wątpliwości, że w opinii organów podatkowych zamawiane kompleksowe świadczenia powinny podlegać opodatkowaniu stawką 23% (zastosowanie niższej stawki może nota bene

narazić wykonawców na konieczność korekt w przypadku ewentualnych kontroli podatkowych). Tok argumentacji przedstawionej w zawiadomieniu zamawiającego skłania do konkluzji, że celem przeprowadzonego postępowania wyjaśniającego, dotyczącego zastosowanych stawek VAT, nie była rzeczowywista, obiektywna ocena przedstawionych przez wykonawców stanowisk, mająca doprowadzić do ustalenia poprawnego stanu prawnego w zakresie opodatkowania. Zamawiający - wbrew istotnym argumentom prawnym - akceptuje tylko stanowisko, wedle którego właściwy VAT to 8%, zwłaszcza, że jak wynika z protokołu postępowania i ujętej w nim szacowanej wartości zamówienia i kwoty przeznaczonej na sfinansowanie przetargu - sam zamawiający uznał, że powiększy szacowaną wartość zamówienia o 8% - co odpowiada 8% stawce VAT, i w ten sposób uzyska kwotę przeznaczoną na sfinansowanie zamówienia. Tymczasem w ocenie odwołującego założenie zamawiającego jest błędne.

Odnosząc się szczegółowo do wyjaśnień w zakresie VAT złożonych przez konsorcjum Natezja, przedstawionych w piśmie z dnia 20.01.2020 r., odwołujący wskazał, że wykonawca w ramach zadania nr 2 rozpoznał łącznie cztery usługi, tj. 81.29.12.0 - usługa zamiatania śmieci i usuwania śniegu, 81.30 - usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni, 38.11.1 - usługi związane ze zbieraniem odpadów komunalnych innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu, 38.11.2 - usługi związane ze zbieraniem odpadów komunalnych innych, niż niebezpieczne, nienadających się do recyklingu. Dalej przypisał powyższe usługi do odpowiednich pozycji załącznika nr 3 do ustawy o VAT i na tej podstawie stwierdził, że właściwą stawką jest 8%. Odwołujący zauważa jednak, iż konsorcjum nie rozpoznało wszystkich usług/czynności składających się na zadanie nr 2 i pominięto usługę pozostawiania w nieustannej gotowości - 24h na dobę, o czym wyraźnie mowa w szczegółowym opisie zamówienia (str. 9 załącznika nr 6 do SIWZ). Ponadto, stanowisko to znajduje potwierdzenie w części ogólnej załącznika nr 6 do SIWZ, pkt 11 - zaplecze techniczne i łączność, str. 5, gdzie wykonawca każdego z wymienionych w postępowaniu zadań (a zatem i zadania nr 2), po podpisaniu umowy został zobowiązany do przekazania zamawiającemu informacji na temat telefonu kontaktowego, faksu oraz adresu e-mail do dyspozytora pracującego 24h/dobę. Świadczenie to nie zostało więc rozpoznane przez konsorcjum Natezja, nie zostało przypisane do właściwego kodu PKWiU oraz nie zostało przypisane do właściwej stawki VAT. W konsekwencji, według odwołującego, złożone wyjaśnienia należy uznać za niepełne, gdyż usługa pozostawiania w gotowości ma bezpośredni związek ze wszystkimi innymi usługami/czynnościami objętymi zadaniem nr 2. Niewątpliwie zmierza ona do zapewnienia możliwości szybkiego usuwania powstałych zanieczyszczeń, czyli istotnie wpływa na bezpieczne korzystanie z infrastruktury miejskiej do tego stopnia, że bez zapewnienia usługi pozostawiania w nieustannej gotowości, inne usługi wchodzące w skład zadania nr 2 byłyby realizowane wolniej i mniej efektywnie, zatem z gorszym skutkiem dla mieszkańców Gliwic. Przedmiotowa usługa nie jest wymieniona w załączniku nr 3 ustawy o VAT, wobec czego znajdzie w tym przypadku zastosowanie stawka podstawowa 23%. Oznacza to, że nawet w przypadku uznania, że zadanie nr 2 nie stanowi usługi kompleksowej (z czym odwołujący się nie zgadza), zastosowanie do całości ceny oferty na zadanie 2 stawki 8% VAT byłoby nieprawidłowe.

Podobnie, w zakresie zadania nr 3 i wyjaśnień złożonych przez Remondis, należy zauważyć, iż wykonawca rozpoznał jedynie usługi zamiatania śmieci i usuwania śniegu, sklasyfikowane pod nr PKWiU 81.29.12.0. W tym przypadku również pominięto usługę pozostawiania w nieustannej gotowości 24h na dobę, o czym wyraźnie mowa w szczegółowym opisie zamówienia na stronie 10 w pkt 2.3 c) załącznika nr 6 do SIWZ, co znajduje potwierdzenie w części ogólnej załącznika nr 6 do SIWZ, pkt 11 - zaplecze techniczne i łączność, str. 5. Zatem złożone wyjaśnienia należy uznać za niepełne, gdyż usługa pozostawiania w gotowości ma bezpośredni związek ze wszystkimi innymi usługami/czynnościami objętymi zadaniem nr 3. Niewątpliwie zmierza ona do zapewnienia możliwości szybkiego usuwania powstałych zanieczyszczeń, a w konsekwencji istotnie wpływa na możliwość bezpiecznego korzystania z wyszczególnionej infrastruktury miejskiej oraz nie jest wymieniona w załączniku nr 3 ustawy o VAT. Według odwołującego wskazuje to, iż nawet w przypadku uznania, że zadanie nr 3 nie stanowi usługi kompleksowej (z czym również odwołujący się nie zgadza), zastosowanie do całości ceny oferty na zadanie 3 stawki w wysokości 8% byłoby wadliwe.

Następnie odwołujący zauważył, iż także stanowisko przedstawione w piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 05.12.2018 r. nr 0112-KDIL2-2.4012.373.2018.3.AKR, na które powołuje się Remondis, jest nieadekwatne do niniejszej sprawy, gdyż obejmuje wyłącznie usługi zamiatania ulic i usuwania śniegu oraz usługę zieleniarską - nie obejmuje natomiast świadczenia usługi pozostawiania w nieustannej gotowości, która ściśle i nierozdzielnie jest związana z pozostałymi usługami. W ocenie odwołującego jednoznacznie przesądza to o kompleksowości zadania nr 3, tak jak i zadania nr 2. Analogiczne uwagi należy odnieść do wyjaśnień w zakresie stawki VAT złożonych przez Wykonawcę ZUKTZ, które nie zawierają w zasadzie żadnego uzasadnienia zastosowania wskazanej stawki VAT, poza wskazaniem kodów PKWiU i są najbardziej zdawkowe.

W opinii odwołującego również bez znaczenia pozostaje fakt, że wykonywane poszczególne usługi, traktowane odrębnie, mieszczą się/nie mieszczą się w odpowiednich pozycjach załącznika nr 3 do ustawy o VAT, ponieważ jak już wskazano wcześniej ww. usługi nie stanowią celu samego w sobie, lecz są środkami służącymi do wykonania kompleksowej usługi utrzymania szeroko rozumianej infrastruktury miejskiej w postaci chodników, pasów zieleni, rynku oraz starówki w określonym standardzie i są środkami służącymi do zachowania bezpiecznego z nich korzystania. W sprawie znajdzie zatem zastosowanie podstawowa stawka VAT w wysokości 23%, gdyż świadczenie kompleksowe nie jest wymienione w załączniku nr 3 ustawy o VAT.

Odwołujący zwrócił także uwagę, iż w szczegółowym opisie przedmiotu zamówienia, załącznik nr 6 do SIWZ rozdział I pkt 12 - warunki realizacji robót, w części stanowiącej też wymagania ogólne, zawarto jednoznaczną informację, że wybrany wykonawca każdego zadania jest zobowiązany do kompleksowego wykonania robót stanowiących przedmiot zamówienia, a więc zamawiający nie jest zainteresowany świadczeniem usług odrębnych.

Działając w imieniu i na rzecz zamawiającego odpowiedź na odwołanie w formie ustnej wniósł pełnomocnik strony wskazując, iż zamawiający wnosi o oddalenie odwołania w całości i zasądzenie od odwołującego kosztów postępowania odwoławczego w postaci kosztów zastępstwa prawnego zgodnie ze złożoną fakturą VAT.

Krajowa Izba Odwoławcza stwierdziła spełnienie przesłanek art. 185 ust. 2 i 3 p.z.p. i dopuściła do udziału w postępowaniu odwoławczym zgłaszających przystąpienie po stronie zamawiającego : wykonawcę J. W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych J. W., ul. Władysława Łokietka 4, 41-933 Bytom (dalej także jako „przystępujący ZUKTZ”), wykonawcę Remondis Gliwice Sp. z o.o., ul. Kaszubska 2, 44-100 Gliwice (dalej również jako „przystępujący Remondis”), wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia konsorcjum Firmy Usługowo Handlowej „Natezja” U. H., D. B. Sp. J. ul Raciborska 25g, 44-153 Trachy i Natezja Sp. z o.o., ul Raciborska 25g, 44-153 Trachy (dalej także jako „przystępujący Natezja”). Przystępujący Remondis i Natezja przedstawili swoje stanowiska procesowe w formie pisemnej.

Krajowa Izba Odwoławcza - po przeprowadzeniu rozprawy w przedmiotowej sprawie, po zapoznaniu się ze stanowiskami przedstawionymi w odwołaniu, odpowiedzi na odwołanie, stanowiskami procesowymi przystępujących, konfrontując je z zebrany w sprawie materiałem procesowym, w tym z dokumentacją postępowania o udzielenie zamówienia publicznego przedstawioną przez zamawiającego, w szczególności z postanowieniami ogłoszenia o zamówieniu, SIWZ, złożonymi ofertami i korespondencją prowadzoną w toku przetargu oraz po wysłuchaniu oświadczeń i stanowisk złożonych ustnie do protokołu w toku rozprawy - ustaliła i zważyła, co następuje:

Skład orzekający ustalił, że odwołanie mieści się w zakresie przedmiotowym ustawy p.z.p., zostało wniesione przez podmiot uprawniony, a także dotyczy materii określonej w art. 180 ust. 1 p.z.p., zatem podlega kognicji Krajowej Izby Odwoławczej. Izba ustaliła dalej, że odwołanie podlega rozpoznaniu zgodnie z art. 187 ust. 1 p.z.p. i nie została wypełniona żadna z przesłanek o których mowa w art. 189 ust. 2 p.z.p., a których stwierdzenie skutkowałoby odrzuceniem odwołania i odstąpieniem od badania meritum sprawy. Izba stwierdziła również, że odwołujący posiada legitymację materialną do wniesienia środka zaskarżenia zgodnie z przesłankami art. 179 ust. 1 p.z.p.

W oparciu o akta sprawy odwoławczej Izba ustaliła następujące okoliczności w zakresie istotnym dla rozstrzygnięcia - okoliczności te nie były sporne:

I. Zgodnie z dokumentacją postępowania:

- 1) przedmiotem zamówienia jest „Utrzymanie czystości na terenie miasta Gliwice w latach 2020-2021”. Zamówienie zostało podzielone na 3 zadania, w tym zadanie nr 2 - oczyszczanie chodników oraz pasów zieleni i zadanie nr 3 - sprzątanie rynku i starówki. Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia, zawierający wymagania ogólne wykonania zamówienia i wymagania szczegółowe dla odrębnych zadań zawarto w załączniku nr 6 do SIWZ. Zamawiający nie narzucił wykonawcom stawek VAT w dokumentacji przetargu. Ponadto wzory umów zawarto w załączniku nr 5 lit. b i c do SIWZ;
- 2) jedynym kryterium oceny ofert jest najniższa cena (pkt 19 SIWZ). Sposób

obliczenia ceny wskazano w pkt 17 SIWZ. We wzorze formularza oferty zamawiający żądał podania łącznej ceny netto, ceny brutto oraz wartości VAT, dla poszczególnych części (załącznik nr 1 do SIWZ), wykonawcy wraz z ofertą składali wypełnione załączniki nr 3 lit. b i c do SIWZ

II. W toku przetargu, na podstawie art. 87 ust. 1 p.z.p., zamawiający przeprowadził postępowanie wyjaśniające treść ofert:

1) pismem z dnia 08.01.2020 r. wezwano odwołującego do wyjaśnienia na jakiej podstawie zastosował 23% stawkę VAT w ofercie, a także poproszono go o podanie kodu PKWiU. Odwołujący odpowiedział pismem z dnia 14.01.2020 r.;

2) pismem z dnia 14.01.2020 r. wezwano pozostałych wykonawców, którzy złożyli oferty w przetargu do wyjaśnienia na jakiej podstawie zastosowali 8% stawkę VAT w złożonych ofertach, a także poproszono ich o podanie kodów PKWiU. Przystępujący ZUKTZ odpowiedział pismem z dnia 15.01.2020 r., zaś przystępujący Natezja i przystępujący Remondis pismami z dnia 20.01.2020 r.

III. W dniu 25 lutego 2020 r. dokonano wyboru najkorzystniejszych ofert w zadaniu nr 2 - przystępującego Natezja i w zadaniu nr 3 - przystępującego Remondis, a także w

obu zadaniach, na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p., odrzucono ofertę odwołującego z postępowania, jako ofertę zawierającą błąd w obliczeniu ceny.

Stan faktyczny rozpoznawanej sprawy nie był pomiędzy stronami sporny, sporna była

ocena prawna jaka stawka podatku od towarów i usług powinna zostać zastosowana w złożonych ofertach w postępowaniu dla części (zadania) nr 2 i nr 3. Odwołujący twierdził, że wynosi ona 23% i taki VAT ujął w złożonej ofercie, zaś w ofertach pozostałych wykonawców zastosowano stawkę preferencyjną w wysokości 8%. Zatem postawione przez odwołującego zarzuty wniesionego środka ochrony prawnej sprowadzały problematykę sprawy do oceny, czy zamawiający prawidłowo zbadał i ocenił złożone przez wykonawców oferty w zakresie zastosowanej stawki VAT, w tym czy czynność odrzucenia oferty odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p., jako oferty zawierającej błąd w obliczeniu ceny, była właściwa.

Skład orzekający dokonał oceny stanu faktycznego ustalonego w sprawie mając na uwadze art. 192 ust. 2 p.z.p., który stanowi, że Izba uwzględni odwołanie, jeżeli stwierdzi naruszenie przepisów ustawy, które miało wpływ lub może mieć istotny wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia.

Na wstępie skład orzekający wskazuje, że z materiału procesowego wynika, iż zamawiający nie określił w dokumentacji postępowania stawki VAT, która powinna zostać uwzględniona przez wykonawców w składanych ofertach. Zamawiający żądał złożenia formularza oferty, gdzie dla danego zadania należało podać łącznie cenę netto, łącznie wartość VAT i łącznie cenę brutto (załącznik nr 1 do SIWZ). Z ofertą składane były formularze cenowe, gdzie również wykonawcy w zakresie podatku od towarów i usług sami wypełniali jedną kwotę w pozycji „VAT” (vide pkt I okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia). Zatem ciężar ustalenia prawidłowej stawki podatku został przerzucony na wykonawców, którzy także nie pytali zamawiającego przed złożeniem ofert jaka stawka jest w jego ocenie prawidłowa. Wobec braku ustalenia stawki podatku VAT w dokumentacji postępowania, zastosowanie wadliwej stawki nie może zostać konwalidowane w toku oceny i badania ofert, i zgodnie z dyspozycją art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. oferta taka zostanie odrzucona, jako oferta zawierająca błąd w obliczeniu ceny (por. uchwały Sądu Najwyższego z 20 października 2011 r. sygn. akt: III CZP 52/11 i III CZP 53/11).

Dla dalszego wyводу istotnym jest zaznaczenie, że w toku postępowania odwoławczego Krajowa Izba Odwoławcza dokonuje oceny czynności zamawiającego w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego (art. 180 ust. 1 p.z.p.), czyli dokonuje weryfikacji zgodności z prawem czynności jednostki zamawiającej w przetargu w zestawieniu z modelem prawidłowego postępowania, odtworzonym na podstawie przepisów prawa i dokumentacji postępowania. Weryfikacja ta odbywa się w kontradiktoryjnym procesie, którego wyrażony w orzeczeniu wynik ma charakter formalny (Izba orzeka o prawidłowości zaskarżonej czynności - oddalając odwołanie, albo o jej nieprawidłowości - uwzględniając odwołanie lub w części). Skład orzekający zauważa również, że Krajowa Izba Odwoławcza co do zasady nie została powołana, aby rozstrzygać spory dotyczące prawa podatkowego, tym niemniej dla potrzeb kontrolowania konkretnego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego winna dokonywać interpretacji właściwych norm podatkowych w przedmiocie zastosowania stawki podatku od towarów i usług, która będzie miała zastosowanie jedynie do oceny ofert wykonawców w przetargu. Niezależnie od

przedmiotu rozpoznawanego sporu postępowanie przed Izbą jest kontrydiktoryjne (skargowe), czyli ze strony są obowiązane do przedstawiania dowodów na potwierdzenie faktów, z których wywodzą korzystne dla siebie skutki prawne, zgodnie z zasadą ei incumbit probatio, qui dicit, non ei, qui negat - wyrażoną w art. 6 k.c. w zw. z art. 14 p.z.p. oraz w art. 190 ust. 1 p.z.p.

Tymczasem postępowanie przed organami podatkowymi jest postępowaniem inkwizycyjnym, przeciwstawnym modelowi skargowemu. Proces inkwizycyjny (śledczy) charakteryzuje się władczym charakterem postępowań podatkowych, dającym przewagę organowi prowadzącemu postępowanie w imieniu wierzyciela podatkowego (Państwa) w stosunku do dłużnika podatkowego (podatnika). To podmiot orzekający ma obowiązek zgromadzić materiał faktyczny i dowodowy w sprawie i do niego należy ciężar udowodnienia istotnych faktów. Innymi słowy, dowody są dopuszczane z urzędu i organ tak długo bada okoliczności, aż dojdzie do rzeczywistego, przekonującego i kompletnego ustalenia stanu faktycznego. Oznacza to, że Izba orzeka w przedmiocie tego, która strona dowiodła swoich racji, zaś organ podatkowy - z założenia - wydaje decyzję obiektywną, ponieważ gromadzi, modelowo, z własnej inicjatywy dowody tak długo, jak jest to konieczne dla wydania prawidłowego rozstrzygnięcia. Okoliczności tej nie można tracić ze wzroku przede wszystkim z uwagi na fakt, iż postępowanie kontrydiktoryjne z samej swojej istoty może doprowadzić do rezultatu innego, niż doprowadziłoby postępowanie inkwizycyjne, gdyby je przeprowadzono, a w konsekwencji - orzeczenie Krajowej Izby Odwoławczej nie wiąże organów podatkowych, a Izba orzeka w takim stanie faktycznym, jaki został przez strony przedstawiony.

Mając na uwadze powyższe istotne proceduralne różnice, a także fakt, że zasadą jest zastosowanie podstawowej stawki podatku VAT, mającej charakter reguły ogólnej - stosowanie stawek preferencyjnych stanowi odstępstwo od zasadniczej stawki, zatem powinno być interpretowane ściśle i mieć zastosowanie jedynie wtedy, gdy istnieją uzasadnione podstawy do odstąpienia od stawki podstawowej - skład orzekający wskazuje, że strona, która chce zaoferować w ofercie cenę z zastosowaniem obniżonej stawki VAT, i zastosować zwolnienie od reguły ogólnej, powinna właściwie i adekwatnie to uzasadnić, ponieważ prawo podatkowe nie dopuszcza „domniemania” warunków niezbędnych do zastosowania preferencyjnych stawek podatku. Prawidłowe wykazanie podstaw do możliwości obniżenia stawki podatku nie jest jedynie prawem wykonawcy, ale jego obowiązkiem, przede wszystkim we własnym interesie. Zaś wykonawca, który nie jest w stanie jednoznacznie wykazać, że na kanwie dokumentacji postępowania zastosowana w jego ofercie preferencyjna stawka VAT jest prawidłowa, powinien liczyć się z negatywnymi konsekwencjami. Do weryfikacji wskazanych okoliczności, na etapie przetargu, służy postępowanie w trybie art. 87 ust. 1 p.z.p., zgodnie z którym zamawiający wyjaśnia treść złożonej oferty. W szczególności prawo zamawiającego do wezwania do wyjaśnień, zgodnie z orzecznictwem Izby i sądów powszechnych, może przerodzić się w obowiązek, jeżeli może dojść do odrzucenia oferty wykonawcy. Dotyczy to wszystkich podstaw do odrzucenia, nie tylko art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. W przetargu objęty sporem zamawiający wezwał wszystkich wykonawców do złożenia wyjaśnień, dając im możliwość wykazania, że zaoferowane w ofertach stawki VAT są prawidłowe, w tym wyjaśnienia na jakiej podstawie zastosowano stawki podatku od towarów i usług wskazane w ofertach (vide pkt II okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia).

Izba dokonała oceny czynności zamawiającego w przetargu i - po dokonaniu ustaleń na podstawie dokumentacji postępowania, w szczególności w oparciu o treść złożonych ofert

i korespondencji prowadzonej w toku przetargu pomiędzy zamawiającym a wykonawcami,

mając na względzie zakres sprawy określony przez okoliczności faktyczne podniesione w odwołaniu - stwierdziła, iż sformułowane przez odwołującego zarzuty znajdują oparcie w ustalonym stanie faktycznym i prawnym, zatem rozpoznawane odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

W ocenie składu orzekającego znalazło potwierdzenie w materiale procesowym, że zamawiający w sposób nieprawidłowy ocenił, że oferta odwołującego powinna zostać odrzucona, kiedy nie ma podstaw do uznania, że zawiera ona błąd w obliczeniu ceny (art.

89 ust. 1 pkt 6 p.z.p.). Natomiast zastosowana 8% stawka VAT w ofertach: konsorcjum Firmy Usługowo Handlowej „Natezja” U. H., D. B. Sp. J. w Trachach i Natezja Sp. z o.o. w Trachach, wykonawcy J. W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych J. W. w Bytomiu oraz wykonawcy Remondis Sp. z o.o. w Gliwicach powoduje, że oferty te powinny zostać przez zamawiającego odrzucone, bowiem wykonawcy ci nie wykazali, aby istniały podstawy do zastosowania przez nich stawki preferencyjnej. Wobec powyższego potwierdziło się zarzucane przez odwołującego naruszenie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p., a także art. 91 ust. 1 p.z.p. z powodu dokonania wyboru ofert, które powinny zostać odrzucone. Stwierdzone naruszenie prawa przez jednostkę

zamawiającą miało bezpośredni wpływ na nieprawidłowy wybór ofert w postępowaniu w części nr 2 i części nr 3, co powoduje, że została wypełniona została hipoteza art. 192 ust. 2 p.z.p.

Na podstawie materiału procesowego skład orzekający ustalił, że zgodnie z informacją z dnia 25 lutego 2020 r. (vide pkt III okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia) zamawiający odrzucił ofertę odwołującego, ponieważ wykonawca złożył ofertę „dla Zadania nr 2 i Zadania nr 3, w której zastosował stawkę 23% Vat, tj. stawkę podstawową, nie korzystając ze stawki preferencyjnej, tj. 8% dla tego typu przedmiotu zamówienia”. W ramach uzasadnienia faktycznego zamawiający przypomniał, że przeprowadził postępowanie wyjaśniające w tym zakresie i zauważył, że indywidualna interpretacja podatkowa złożona wraz z wyjaśnieniami przez odwołującego jest bezprzedmiotowa, bowiem wydana została dla konkretnego przedmiotu zamówienia i utraciła swoją aktualność, wobec zmiany przedmiotu zamówienia -w szczególności obecne zamówienie nie obejmuje mycia ścian tunelu. Wskazano również argumenty prawne, w tym konieczność odrzucenia oferty z wadliwą stawką VAT, a także zauważono, że powoływane przez odwołującego wyroki Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej także jako „TSUE”) wskazują, że dla oceny, czy w danej, konkretnej sprawie mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym ocena powinna być dokonywana z punktu widzenia nabywcy usługi, czyli z punktu widzenia zamawiającego. Ponadto, według jednostki zamawiającej, usługa kompleksowa oznacza objęcie całości „usługi danego elementu sprzątnięcia w pasie drogowym w zadaniu. Wykonawca wykonując usługę czyszczenia jezdni, kompleksowo wykonuje prace w obrębie wszystkich elementów które skupia droga tj. oczyszcza wypiętrzania, zatoczki, oczyszcza opaskę drogową oraz miejsca parkingowe itd. Zamawiający nie wymagał osobno samej usługi np. transport odpadów tylko czynność ta była składową usługi czyszczenia jezdni”.

Izba zauważa, że jest to jedyna informacja o odrzuceniu oferty, zarówno dla zadania nr 2 (oczyszczanie chodników oraz pasów zieleni), jak i zadania nr 3 (sprzątnięcie rynku i starówki), chociaż w jej treści zamawiający nie zdecydował się na jakiegokolwiek odniesienie do przedmiotu zadania nr 2 i zadania nr 3, a wskazano wyłącznie na sprzątnięcie w pasie drogowym, co stanowi zadanie nr 1 przetargu. Jest to istotny brak informacji o odrzuceniu oferty odwołującego. W toku procesu przed Izbą zamawiający zmienił swoje stanowisko co do zadania nr 2 - nie było już mowy o usłudze „kompleksowego wykonania pracy w obrębie elementów, które skupia droga”, a zamawiający podnosił, że są to odrębne, samodzielne usługi, bez kompleksowości świadczenia. Skład orzekający stwierdził, że prezentowanie sprzecznych stanowisk przez zamawiającego świadczy o nierzetelnym przeprowadzeniu badania i oceny ofert.

Natomiast w zakresie części nr 3 w postępowaniu przed Krajową Izbą Odwoławczą zamawiający zdecydował się na ujawnienie swojej oceny i podnosił, że mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym, gdzie usługą główną jest usługa sprzątnięcia - co jego zdaniem wynika z charakteru świadczenia opisanego w opisie przedmiotu zamówienia i powoduje możliwość zastosowania stawki preferencyjnej.

Porównanie stanowiska zamawiającego z rozprawy z informacją o odrzuceniu oferty odwołującego z przetargu powoduje, że zamawiający naruszył art. 92 ust. 1 pkt 3 p.z.p. Po pierwsze, doszło do całkowitej zmiany stanowiska dla zadania nr 2, zaś dla zadania nr 3 dopiero na rozprawie ujawniono w jaki sposób zamawiający kwalifikuje usługi będące przedmiotem tej części, czego nie zawarto w informacji o odrzuceniu oferty odwołującego. Jak również nie trudno dostrzec, że dopiero na etapie postępowania odwoławczego odwołujący powziął wiedzę jakie dokładnie okoliczności faktyczne i prawne były zdaniem jednostki zamawiającej podstawą do odrzuceniu jego oferty, co także nie wynika z informacji o odrzuceniu, która skupia się na interpretacji podatkowej, a nie na przedmiocie umowy. A merytorycznie odnosi się wyłącznie do przedmiotu zadania nr 1. Powyższe uwagi są o tyle istotne, że kazuistyka w orzeczeniach dotyczących usług kompleksowych wskazuje na pewne elementy, które należy mieć na uwadze przy dokonywaniu badania czy mamy do czynienia z usługą złożoną (a o czym szerzej dalej), czy z usługami odrębnymi w ramach jednej umowy, co było główną osią sporu, ponieważ zakwalifikowanie w ramach jednego świadczenia usług jako odrębnych lub kompleksowych, powoduje skutek na kanwie przepisów podatkowych w zakresie określenia właściwej stawki podatku od towarów i usług.

Z informacji o odrzuceniu z 25 lutego 2020 r. wynika jedynie, że wadliwie zastosowano stawkę podstawową, kiedy „dla tego typu przedmiotu zamówienia”, zdaniem zamawiającego, właściwe jest skorzystanie ze stawki preferencyjnej. Znacząca część uzasadnienia odrzucenia oferty odwołującego dotyczy interpretacji podatkowej z postępowania z roku 2018, kiedy powodem odrzucenia oferty, zgodnie z art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p., nie jest aktualność czy adekwatność lub nie posiadanych interpretacji podatkowych, a błąd w obliczeniu ceny, czyli w tym wypadku zastosowanie niewłaściwej stawki podatku od towarów i usług w ramach usługi opisanej w przedmiocie zamówienia. O ile faktem jest, że odwołujący złożył na wezwanie zamawiającego interpretację podatkową dotyczącą przetargu

z roku 2018, zatem przedmiot zamówienia może się różnić od obecnego, to nie zwalnia to zamawiającego z dokonania, w oparciu o treść swojej dokumentacji postępowania, analizy w zakresie tego jaka stawka podatku jest prawidłowa, a tym samym, dlaczego stawka odwołującego, w opinii zamawiającego, taka nie jest. Rację ma odwołujący, że zamawiający nie dysponował w postępowaniu interpretacją podatkową, oprócz tej dotyczącej przetargu z 2018 r., która odnosiłaby się do bardziej zbliżonego stanu faktycznego, niż obecny przetarg. Tym niemniej zamawiający nie odrzuca oferty wykonawcy za treść interpretacji podatkowej, a za błędnie obliczoną stawkę podatku VAT dotyczącą konkretnego, ustalonego opisu przedmiotu zamówienia i wypadałoby chociaż zdawkowo odnieść się do przedmiotu części 2 i 3, w których oferty odwołującego zostały odrzucone.

Należy wyraźnie zaznaczyć, że to w oparciu o konkretną treść SIWZ wykonawcy przygotowali swoje oferty i zgodnie z nią zamawiający je badał i oceniał. Brak odniesienia się do brzmienia dokumentacji przetargu w informacji o odrzuceniu oferty - która to treść SIWZ powoduje, że zastosowanie znajdzie w ocenie zamawiającego taka stawka podatku a nie inna, albo chociażby ujawnienia podstaw powodujących przyjęcie stawki preferencyjnej - stanowi o zasadniczym braku informacji o odrzuceniu. Jest to o tyle istotne, gdyż to w oparciu o zawiadomienie o odrzuceniu wykonawca powinien dowiedzieć się jakie motywy stały za wyeliminowaniem jego oferty, czyli uznaniem przyjętej przez niego stawki podatku za wadliwą, względnie, dlaczego zamawiający, na kanwie SIWZ, uznał za uprawnione zastosowanie stawki obniżonej, czego w przetargu objętym sporem zabrakło, a co powoduje, że tak skonstruowana podstawa odrzucenia nie mogła się ostać.

Ponadto, w orzecznictwie Izby jednolicie podkreśla się, że art. 92 ust. 1 p.z.p., zgodnie z którym zamawiający informuje wykonawców o wskazanych tam czynnościach w postępowaniu, podając uzasadnienie faktyczne i prawne, nie jest wyłącznie obowiązkiem informacyjnym, a stanowi realizację naczelnych zasad postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, takich jak jawność oraz równe traktowanie wykonawców i zachowanie uczciwej konkurencji, które nakładają na zamawiającego obowiązek podania wykonawcom pełnych podstaw prawnych i faktycznych m.in. odrzucenia oferty (art. 92 ust. 1 pkt 3 p.z.p.). Powyższe miało bezpośredni wpływ na przebieg procesu przed Izbą, kiedy to zamawiający ujawniał powody zakwalifikowania przez niego zadania nr 3 jako świadczenia kompleksowego, zaś zadania nr 2 jako świadczenia składającego się z odrębnych usług, co dla obu części w ocenie zamawiającego pozwala na odejście od zasady ogólnej, tj. przyjęcia stawki VAT w wysokości 23%, i zastosowanie stawki preferencyjnej 8% VAT dla całości świadczenia - a co w żaden sposób nie wynika z informacji z dnia 25 lutego 2020 r., kiedy Izba ocenia czynności i zaniechania zamawiającego w przetargu.

Dalej skład orzekający wskazuje, że w polskim prawie krajowym, jak również w prawie unijnym, nie istnieje definicja legalna usługi kompleksowej lub usługi odrębnej, jaka mogłaby być przydatna dla ustalenia powyższej kwestii. Koncepcję opodatkowania świadczeń kompleksowych wypracował Europejski Trybunał Sprawiedliwości (Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej), zaś dla oceny odrębności usług lub ich kompleksowości konieczne jest przeanalizowanie każdej sytuacji faktycznej ad casum. TSUE wielokrotnie przypominał, że każda czynność powinna, co do zasady, zostać uznana za odrębną i niezależną, mając jednak na względzie funkcjonalność systemu VAT uznano, że jeżeli dwa świadczenia lub więcej są tak ściśle związane, że obiektywnie tworzą w aspekcie gospodarczym jedną całość, to wszystkie te czynności stanowią jedno świadczenie do celów stosowania podatku od wartości dodanej. W pewnych okolicznościach bowiem formalnie odrębne świadczenia, które mogą być wykonywane oddzielnie, należy uważać za jednolitą czynność, gdy nie są one niezależne. W konsekwencji, świadczenie kompleksowe występuje w przypadku, gdy co najmniej dwa elementy, albo co najmniej dwie czynności

dokonane przez podatnika, są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno nierozdzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielnie miałyby charakter sztuczny. Zdaniem Trybunału jest tak także, jeżeli można wskazać świadczenie główne, natomiast

pozostałe świadczenia stanowią świadczenia dodatkowe - nie stanowiące dla klienta celu samego w sobie, lecz służące skorzystaniu w jak najlepszy sposób ze świadczenia zasadniczego. Wtedy dla celów podatku VAT świadczenia te zostają uznane za elementy tworzące jedną transakcję (por. wyroki Trybunału: z 17 stycznia 2013 r. w sprawie C- 224/11, z 27 września 2012 r. w sprawie C-392/11, z 11 czerwca 2009 r. w sprawie C- 572/07, z 21

lutego 2008 r. w sprawie C-425/06, z 29 marca 2007 r. w sprawie C-111/05, z 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04, z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96, z 2 maja 1996 r. w sprawie C-231/94).

Uwzględniając zatem dwie okoliczności, po pierwsze - że każde świadczenie powinno być zwykle uznawane za odrębne i niezależne oraz po drugie - że transakcja złożona z jednego świadczenia w aspekcie gospodarczym nie powinna być sztucznie

rozdzielana, aby nie pogarszać funkcjonalności systemu podatku VAT, należy poszukiwać

elementów charakterystycznych dla rozpatrywanej czynności celem określenia, czy dane świadczenia stanowią kilka odrębnych świadczeń głównych, czy jednolite świadczenie kompleksowe. Jeżeli usługa składa się z wielu świadczeń, a świadczenia te można rozdzielić tak, że nie zmieni to ich charakteru, ani wartości z punktu widzenia nabywcy - wówczas świadczenia takie powinny być traktowane jako niezależnie opodatkowane świadczenia. Natomiast kiedy usługa składa się z kombinacji różnych czynności, prowadzących do realizacji określonego celu, na który składają się różnego rodzaju świadczenia, mamy do czynienia z usługą kompleksową. Może to wystąpić w szczególności, kiedy zamawiający jest zainteresowany zakupem danej usługi (świadczenia głównego, podstawowego), zaś inne usługi (świadczenia pomocnicze) można sklasyfikować jako stanowiące jedynie o lepszej jakości świadczenia zasadniczego, czyli pomagające w jego realizacji, pozwalające na lepsze wykorzystanie, a zamawiający nie ma celu gospodarczego nabycia świadczenia pomocniczego oddzielnie - nabywa je niejako obok, ponieważ to nie z uwagi na tę aktywność wykonawcy zamawiający decyduje się na zawarcie umowy. W konsekwencji, dla celów wymiaru podatku od towarów i usług, usługa dodatkowa scala się w jedną całość ze świadczeniem głównym, stając się jego elementem jako podstawy opodatkowania.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt rozpoznawanego sporu skład orzekający stwierdził, że usługi opisane w zadaniu nr 2 i zadaniu nr 3 stanowią świadczenie kompleksowe. Zgodnie z dokumentacją przetargu przedmiotem zamówienia jest utrzymanie czystości na terenie miasta Gliwice w latach 2020-2021, w tym w zakresie chodników oraz pasów zieleni (część 2) i rynku oraz starówki (część 3), co w ocenie Izby stanowi cel udzielenia zamówienia. Zamawiający kupuje usługę utrzymania czystości (oczyszczania, sprzątania) w zakresie wydzielonego przez siebie zadania (części). Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego oczyszczanie oznacza doprowadzenie do stanu czystości, więc opierając się na brzmieniu SIWZ, w ocenie Izby, jednoznacznie zamawiający nabywa świadczenie w celu utrzymania czystości - odpowiednio utrzymania czystości chodników i pasów zieleni oraz utrzymania czystości rynku i starówki.

W związku z powyższym Izba stwierdziła, że część nr 2 nie stanowi zbioru usług odrębnych. Na wskazanym w dokumentacji obszarze wykonawca ma za zadanie utrzymywać (czynność ciągła) porządek w zakresie chodników i pasów zieleni, zaś jeżeli wykonawca nie wykona czynności objętych umową, które w skutkach mogą doprowadzić do zalegania nieczystości, uznane to zostanie przez zamawiającego za brak oczyszczenia (zamiatania), umycia lub wyszorowania (pkt 1.2 rozdział I załącznika nr 6). Potwierdza to także sposób opisu przedmiotu zamówienia, dalej jako „OPZ” (załącznik nr 6 do SIWZ, pkt I okoliczności istotnych dla rozstrzygnięcia), mamy bowiem określone wymagania ogólne dla wszystkich części w postaci jednego opisu zamówienia, zatem nie może być mowy o wewnętrznej sprzeczności pomiędzy charakterem usług dla danej części, skoro dzielą one jednolite wymagania ogólne. Zamawiający wskazał w wymaganiach wspólnych jak rozumie określenie podstawowe dla wszystkich zadań - oczyszczanie nawierzchni oraz jakie materiały, sprzęt, wymagania dotyczące transportu i sposobu realizacji oczyszczania mechanicznego, zaplecze techniczne, łączność oraz warunki realizacji robót są właściwe dla wszystkich zadań. W ramach każdej części do obowiązków wykonawcy należy też m.in. usługa transportowa (pkt 7 rozdział I OPZ), usługa tymczasowego przechowywania nieczystości (pkt 11 rozdziału I OPZ), usługa całodobowego dyżuru dyspozytora (pkt 11 rozdziału I OPZ, ostatni akapit), które usługi traktowane jako oddzielne świadczenia nie mają istotnej wartości z punktu widzenia zamawiającego, a zgodnie z SIWZ stanowią część usługi oczyszczania. Jak również zgodnie z pkt 12 OPZ wybrany wykonawca jest zobowiązany do kompleksowego wykonania robót stanowiących przedmiot zamówienia, nie wystarczy np. pełnić dyżur albo zamieść ręcznie chodnik, czyli wykonać pojedyncze czynności, aby cel zawarcia umowy został spełniony.

Kompleksowy charakter usługi potwierdza również brzmienie pkt 2.2. rozdziału II OPZ, a także treść umowy, gdzie szczegółowo opisano jakie usługi, oprócz świadczeń z rozdziału I OPZ, i w jaki sposób, nabywa zamawiający. Ukształtowanie szczegółowego opisu świadczenia powoduje, że jednostka zamawiająca nabywa jedno świadczenie, wymagające podejmowania szeregu czynności wchodzących w zakres zadania nr 2, w tym również o charakterze incydentalnym, czyli czynności, które będą wykonywane tylko w przypadku zaistnienia określonych zdarzeń. Zatem w danym okresie rozliczeniowym mogą nie być wykonywane przez wykonawcę niektóre czynności wymienione w SIWZ. Jednakże w przypadku, gdy wystąpią przesłanki do wykonania danej czynności, a wykonawca jej nie wykona, to tym samym nie zostanie zrealizowany podstawowy cel zawartej umowy,

tj. przykładowo dany chodnik nie zostanie utrzymany w odpowiednim standardzie czystości. Poszczególne czynności wykonywane w ramach oczyszczania chodników oraz pasów zieleni są czynnościami służącymi do utrzymania w odpowiednim standardzie infrastruktury drogowej w mieście Gliwice. W ramach umowy wykonawca jest zobowiązany do wykonania czynności: zamiatania chodników, obejmującego mechaniczne i ręczne oczyszczanie całej

szerokości chodników wraz z usunięciem, wywozem i utylizacją zanieczyszczenia, zmiatania korytek odwadniających, usuwania przerostu traw i chwastów wraz z usunięciem, wywozem i utylizacją zanieczyszczenia, pełnienia usługi całodobowego dyżuru dyspozytora, a jeżeli zajdzie taka potrzeba wygrabiania pasa drogowego i tymczasowego przechowywania nieczystości - te poszczególne czynności prowadzą do realizacji określonego celu, którym jest utrzymanie czystości na danym obszarze (ok. 64 h) w zakresie chodników i pasów zieleni. Tak samo celowi umowy służy oczyszczanie chodników i pasów zieleni, jak usunięcie, wywóz i utylizacja zanieczyszczeń. Jeżeli zajdzie potrzeba (konieczność) wykonania danej czynności, lecz wykonawca jej nie wykona, to nie zostanie osiągnięty cel umowy, czyli przyczyna jej zawarcia. Zaś zrealizowanie celu umowy (zapewnienie czystości chodników oraz pasów zieleni zgodnie z ustalonymi przez zamawiającego standardami) stanowi o ekonomicznym aspekcie transakcji i pozwala ocenić znaczenie poszczególnych świadczeń w ramach zamówienia zadania nr 2, jako usługę kompleksową. Wszystkie elementy składające się na świadczenie są ściśle związane z celem i tworzą obiektywnie jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielanie miałoby charakter sztuczny.

Stąd rację ma odwołujący, że wykonywane przez wykonawcę świadczenia w ramach części 2 przetargu nie stanowią celu samego w sobie - celu odrębnego dla każdej poszczególnej czynności - a są środkami służącymi do utrzymania infrastruktury miejskiej, tj. chodników i pasów zieleni, w określonym standardzie czystości. Jak również następczo służy to do bezpiecznego korzystania z tejże infrastruktury, ale przede wszystkim celem jest utrzymanie czystości, zgodnie z przedmiotem zamówienia, określonym przez zamawiającego, co wprost wpisuje się we wnioski zawarte w orzecznictwie Trybunału, przytoczonym przez Izbę we wcześniejszej części uzasadnienia i powoduje, że odrzucenie oferty odwołującego nie tylko było formalnie wadliwe (nieprawidłowe na kanwie art. 92 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 7 ust. 1 p.z.p.), ale także nie posiadało merytorycznie uzasadnionych podstaw.

Mając na uwadze powyższe, zdaniem składu orzekającego, także ocena zawarta w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, z 24 kwietnia 2020 r.

dla zadania nr 2 postępowania, jest prawidłowa, zaś zamawiający nie wykazał okoliczności przeciwnej. Izba podzieliła w całości wnioski organu podatkowego, które potwierdzają, że zastosowana w ofercie odwołującego stawka VAT jest właściwa. Interpretacji tej zarzucono subiektywne przedstawienie stanu faktycznego przez odwołującego, tym niemniej nie wskazano na jakiegokolwiek wady, które mogłyby spowodować uznanie zadania oczyszczania chodników i pasów zieleni za usługę składającą się ze świadczeń odrębnych. Zaś odwołujący przedstawił dokumenty źródłowe interpretacji, w tym wniosek, wezwanie i proces odpowiedzi na pytania organu, jak również w stanowisku procesowym z dnia 16 czerwca 2020 r. odwołujący - punkt po punkcie - wskazał, że tzw. zdarzenie przyszłe, ujęte we wniosku, opisano zgodnie z treścią SIWZ, co ma też bezpośrednie odzwierciedlenie w materiale procesowym. Stanowisko zamawiającego i przystępujących, jakoby organ wydał interpretację w oparciu nie o treść OPZ, a o sugestie wykonawcy nie ma odzwierciedlenia w przedstawieniu stanu faktycznego i opisie sprawy - wydaje się raczej, że próbowano interpretacji zarzucić jakąkolwiek tendencyjną rozbieżność, jakąkolwiek wadę, czy inny pozorny mankament, a żadna ze stron nie była w stanie wskazać na okoliczność z dokumentacji przetargu, która faktycznie mogłaby być poddana weryfikacji pod kątem wzruszenia prawidłowej oceny Dyrektora KIS. Polemizowano nie z oceną kompleksowości usług i wskazaną przez organ stawką podatku (23% VAT), czyli nie podważano wniosków interpretacji, ale ograniczono się do podnoszenia, że należałoby ten czy inny element przedstawić inaczej, kiedy aby skutecznie podważyć ocenę z interpretacji indywidualnej należałoby wskazać błąd organu, który powodowałby, lub chociażby mógłby powodować, że zamawiana usługa z części nr 2 przetargu mogłaby zostać uznana za świadczenia odrębne. Tymczasem w rozpoznawanej sprawie żadne okoliczności - czy to wynikające z dokumentacji postępowania, czy wskazywane przez zamawiającego i przystępujących - do takiej odmiennej interpretacji nie mogły doprowadzić.

Izba stwierdziła zatem, że nie potwierdziło się na kawie dokumentacji postępowania stanowisko zamawiającego, przystępującego Natezja i przystępującego ZUKTZ, że usługi w zakresie zadania nr 2 stanowią świadczenia odrębne. Nie przekonuje także do tego opinia prywatna złożona w postępowaniu odwoławczym, która nie jest środkiem dowodowym, a „wzmocnieniem” stanowiska własnego strony, które składa się głównie z przytoczenia poglądów orzecznictwa i nieadekwatnych interpretacji podatkowych. Opiniujący czyni także nieprawidłowe założenie jakoby wszystkie usługi wchodzące w skład zadania nr 2 zostały ujęte w załączniku nr 3 ustawy o podatku od towarów i usług (str. 20), ponieważ nie zidentyfikował ich w oparciu o OPZ. Całkowicie pominięto obowiązki nałożone na wykonawcę zgodnie z brzmieniem rozdziału I OPZ, a skupiono się wyłącznie na rozdziale II OPZ, podobnie jak czynią to przystępujący w swoich wyjaśnieniach. Skoro więc wszystkie usługi z części nr 2 są traktowane jako świadczenia odrębne, samodzielne - zarówno

zdaniem opiniującego, zamawiającego, jak i wykonawców przystępujących - brak rozpoznania wszystkich usług składających się na świadczenie powoduje istotny błąd

merytoryczny.

Dalej skład orzekający ustalił, że na str. 21 opinii wskazano, że prace w danych lokalizacjach zlecane są w oparciu o harmonogram na dany tydzień, więc zdaniem opiniującego brak jest ogólnego obowiązku realizacji określonych czynności. Nie sposób się z tym zgodzić, założenie opiniującego jest wadliwe. Prace inicjowane są poprzez zawarcie umowy w sprawie zamówienia publicznego, ich zakres określony jest w

przedmiocie umowy, kiedy wykonawca otrzymuje harmonogram dochodzi tylko do doprecyzowania gdzie, na obszarze objętym zamówieniem, w danym tygodniu należy świadczyć usługę - innymi słowy, wykonawca posiada wiedzę co będzie robił (wykonawca wykonuje określone w OPZ czynności, zgodnie z „minimalnymi ilościami zlecanych prac

tygodniowo”, obejmującymi ilość minimalnego zamiatania chodników, usuwania przerostu

traw i chwastów, jednokrotnego oczyszczania pasów zieleni, zgodnie z pkt 12 rozdziału I OPZ), nie wie tylko dokładnie gdzie na obszarze objętym zamówieniem należy wykonać prace (wykonawca otrzymuje zlecenie na konkretną lokalizację, ulicę z obszaru 64h, który oczyszcza w ramach umowy), a więc wykonawca w sposób stały świadczy usługę, zgodnie z przedmiotem zamówienia, na obszarze zadania nr 2. Co istotne, opiniujący w tym zakresie nie używa sformułowania stanowczego, a wskazuje, że „wydaje się, że w analizowanym zakresie nie występuje kompleksowe utrzymanie na danym obszarze”, co powoduje, że opinia skonstruowana została na niepewnym założeniu - hipotezie, która dodatkowo jest merytorycznie nieprawidłowa. I jedynie na marginesie należy zaznaczyć, iż w zakresie argumentu dotyczącego wynagrodzenia kosztorysowego - któremu opiniujący przypisuje decydującą rolę, bez uwzględnienia celu świadczenia usługi - w orzecznictwie przywołanym przez samego przystępującego (a także w treści opinii prywatnej) sposób wynagrodzenia ma charakter jedynie pomocniczy, a nie decydujący (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 28 października 2016 r. sygn. akt I FSK 344/15).

Ponadto, opiniujący operuje nie argumentami odnoszącymi się bezpośrednio do brzmienia SIWZ, a do tego jak w jego ocenie dokumentację przetargu należy wyklądać, kiedy to nie założenia czy interpretacje opiniującego, świadczą o określeniu charakteru świadczenia, a to co zostało w dokumentacji przetargu jednoznacznie zawarte. Autor opinii przytacza w początkowym fragmencie opinii treść SIWZ, ale później nie dokonuje analizy w oparciu o jej brzmienie, a w oparciu o to jak on ją rozumie. Innymi słowy - aby skutecznie wzruszyć stanowisko odwołującego w sprawie, konieczne było nie prowadzenie wyrzykowej polemiki z niektórymi elementami jego (i interpretacji przez niego przedstawionej) argumentacji, a obalenie jej w całości, ze wskazaniem pełnego stanu faktycznego. Próba zasadniczo semantycznego kwestionowania fragmentów rozumowania przemawiającego za zastosowaniem stawki bazowej stanowiła nic więcej, jak przykład erystycznej perswazji, która zamierzona była na stworzenie wrażenia, jakoby stanowisko przedstawione przez KIS oraz popierane przez odwołującego było oparte na subiektywnym odbiorze rzeczywistości - tymczasem stanowisko to było oparte na dokumentacji przetargu. Subiektywne stanowisko przedstawił natomiast przystępujący oraz zamawiający, który kluczył przedstawiając swoją argumentację - na różnych etapach postępowania, od postępowania o udzielenie zamówienia publicznego do postępowania przed Izłą prezentując różną, często sprzeczną argumentację, która miała w założeniu poprawić jego sytuację procesową. Podsumowując, w ocenie składu rozpoznającego spór przedłożona opinia jest nieprzydatna dla rozpoznawanego sporu, jak również nie jest w stanie podważyć prawidłowego stanowiska Dyrektora KIS zawartego w interpretacji indywidualnej z 24 kwietnia 2020 r. dla zadania nr 2 postępowania.

Odnosząc się natomiast do procedury wyjaśnień treści ofert przystępującego Natezja i przystępującego ZUKTZ, przeprowadzonych w toku przetargu, skład orzekający ustalił, że zgodnie z materiałem procesowym, pismem z dnia 14 stycznia 2020 r., zamawiający wezwał wykonawców, w oparciu o art. 87 ust. 1 p.z.p., do wyjaśnienia na jakiej podstawie zastosowano stawkę VAT w ofertach i wskazania numeru PKWiU.

Przystępujący Natezja odpowiedział pismem z dnia 20 stycznia 2020 r., gdzie powołano się na art. 42 ust. 2 i art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług oraz wskazano jakie kody PKWiU przyporządkowano treści pkt 2.2. z załącznika nr 6 do SIWZ (OPZ), co zdaniem wykonawcy Natezja świadczy, iż „dla wszystkich wskazanych

powyżej numerów PKWiU właściwa stawka opodatkowania VAT, zgodnie z załącznikiem nr 3 do w/w ustawy, wynosi 8%”. W ocenie Izby z treści wyjaśnień wynika, że przystępujący Natezja - jak trafnie wskazał odwołujący - nie rozpoznał wszystkich czynności, które składają się na świadczenie usługi w części 2 przetargu. Całkowicie pomięto świadczenia

określone przez zamawiającego w wymaganiach ogólnych, tj. w treści rozdziału I OPZ (usługa transportowa - pkt 7 rozdział I OPZ, usługa tymczasowego przechowywania nieczystości - pkt 11 rozdział I OPZ, usługa całodobowego dyżuru dyspozytora - ostatni akapit pkt 11 rozdział I OPZ ostatni). Wykonawca Natezja zidentyfikował jedynie czynności z pkt 2.2. rozdziału II OPZ, co nie stanowi całości obowiązków narzuconych przez umowę, a świadczy o błędnym rozpoznaniu stanu faktycznego przez wykonawcę. Nie wskazano również w wyjaśnieniach, aby usługi te np. zdaniem wykonawcy zawierały się w podanych kodach PKWiU, zresztą zgodnie ze stanowiskiem procesowym wykonawcy Natezja zawierać się nie mogą, bowiem wszystkie usługi są w jego ocenie usługami samodzielnymi. Przyjęcie mylnych założeń, kiedy punktem wyjścia do skalkulowania ceny jest inny stan faktyczny, niż wynika z SIWZ wpisuje się w hipotezę art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. i powoduje, że ofertę tą należało odrzucić.

Dodatkowo należy zauważyć, iż wykonawca Natezja nie wykazał, że ma prawo do zastosowania obniżonej stawki podatku VAT. Nie tylko nie uwzględniono części usług w jej określeniu, ale także wadliwie przyjęto, że na kanwie dokumentacji przetargu przedmiot zamówienia stanowi usługi odrębne. Wykonawca nie skorzystał z szansy na wykazanie prawidłowości swojej stawki, nie odpowiedział na pytanie zamawiającego co jest podstawą do zastosowania stawki preferencyjnej, a skupił się na drugiej części wezwania, na wskazywaniu kodów PKWiU. Kiedy zakwalifikowanie świadczenia jako usługi kompleksowej jest odrębnym zagadnieniem, sprowadzającym się do rozstrzygnięcia czy wykonawca wykonuje na rzecz zamawiającego kilka niezależnie opodatkowanych usług, czy też jedną usługę złożoną. Świadczy to o niestaranności przystępującego Natezja od którego wymagany jest podwyższony miernik staranności zawodowej (art. 355 § 2 k.c. w zw. art. 14 p.z.p.), kiedy zgodnie ze wskazanym w opinii przystępującego wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 28 października 2016 r. sygn. akt I FSK 344/15 „dla oceny, czy mamy do czynienia ze świadczeniem złożonym nie ma znaczenia, wbrew temu co zarzuca skarżąca, to że Urząd Statystyczny dokonał odrębnej klasyfikacji poszczególnych czynności przedstawionych we wniosku o interpretację. Istotne jest bowiem to, czy w odniesieniu do przedstawionych we wniosku świadczeń można mówić o świadczeniu złożonym (kompleksowym) w rozumieniu wskazanym przez TSUE”. Jakkolwiek więc wskazanie symbolu PKWiU może być pomocnicze, to nie jest rozstrzygające, ponieważ decydującym jest jaki charakter mają usługi określone w przedmiocie zamówienia - czy są one świadczeniem złożonym, czy są usługami samodzielnymi (por. też wyrok Sądu Okręgowego

w Warszawie z 13 listopada 2012 r. sygn. akt XXIII Ga 1442/12).

Rekapitulując, zastosowanie niepełnych wymagań opisu przedmiotu zamówienia oraz brak wykazania możliwości zastosowania preferencyjnej stawki podatku VAT spowodowało, iż oferta przystępującego Natezja podlega odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. Ponadto, w toku postępowania odwoławczego przystępujący podnosił, że przedmiot zamówienia dla zadania nr 2 został wskazany w pkt 18 załącznika nr III dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady (UE) 2018/1910 z 4 grudnia 2018 r. co świadczy o możliwości zastosowania obniżonego VAT. Tym niemniej nie wykazano, aby przedmiot umowy faktycznie w tymże punkcie się zawierał, jak również o ile dyrektywa zezwala na możliwość (nie obowiązek) zastosowania przez Państwo członkowskie obniżenia stawki podatku dla kategorii usług z załącznika III (art. 98 dyrektywy), to warto byłoby jednak zwrócić uwagę w jaki sposób uprawnienie skierowane do Państw członkowskich (nie do wykonawcy) z norm dyrektywy zostało zaimplementowane w prawie krajowym, co zdaje się umknęło uwadze strony.

Odnosząc się natomiast do wyjaśnień przystępującego ZUKTZ, które złożono pismem z 15 stycznia 2020 r., Izba ustaliła, że wskazano w nich, iż „stawka 8% VAT na

nasze usługi została określona na podstawie obowiązujących przepisów, które stosuje się do celów opodatkowania, tj. PKWiU 2008”, podano także dwie pozycje dotyczące usługi zamykania i usuwania śniegu oraz usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni, obie stawka podatku VAT w wysokości 8%. Zdaniem składu orzekającego wykonawca nie wykazał, aby miał uprawnienie do zastosowania na kanwie dokumentacji przetargu stawki preferencyjnej, czym innym jest przypisanie kodu PKWiU, a czym innym prawidłowe zakwalifikowanie charakteru świadczenia. Powyższe uwagi w zakresie wyjaśnień przystępującego Natezja, także co do wyjaśnień ZUKTZ pozostają aktualne i adekwatne. Jak również wykonawca ZUKTZ pominął usługi zawarte w wymaganiach wspólnych, podobnie jak wykonawca Natezja. Brak zidentyfikowania wszystkich czynności składających się na realizację zamówienia, jak zasadnie podniósł odwołujący, powoduje błąd w obliczeniu ceny. W szczególności, że w ocenie wykonawcy ZUKTZ wszystkie świadczenia składające się na umowę są czynnościami odrębnymi, zatem nie mogło dojść do np. włączenia w usługę zamykania śmieci i usuwania śniegu, usługi pełnienia całodobowego dyżuru. Uwzględnienie jedynie części świadczeń określonych w opisie przedmiotu zamówienia, a także brak właściwego wykazania możliwości zastosowania obniżonej stawki podatku VAT powoduje,

że Izba nie podzieliła oceny zamawiającego, że zasadnym jest zastosowanie preferencyjnej stawki podatku w ofercie wykonawcy ZUKTZ, a więc oferta ta powinna zostać odrzucona na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p., jako oferta zawierająca błąd w obliczeniu ceny.

W zakresie zadania nr 3 Izba także podzieliła stanowisko odwołującego, iż usługi tam wskazane mają charakter świadczenia kompleksowego. Wynika to z celu nadanego przez zamawiającego w dokumentacji przetargu, przy czym należy zaznaczyć, że rozpatrywanie zamówienia z perspektywy nabywcy (jednostki zamawiającej) nie oznacza, że zamawiający decyduje co tym celem jest, czy że ma możliwość wyboru określonej stawki VAT, a oznacza, iż dokonuje się weryfikacji celu umowy z perspektywy treści SIWZ, w której zamawiający, jako gospodarz postępowania i odbiorca świadczenia, określił szczegółowe wymagania co do przedmiotu zamówienia.

W ocenie składu orzekającego o kompleksowym charakterze części 3 świadczą, podobnie jak dla części 2 wymagania ogólne (rozdział I OPZ). Przedstawiona powyżej analiza Izby dla zadania nr 2 jest adekwatna i znajduje całkowite zastosowanie także dla zadania nr 3, bowiem zgodnie z brzmieniem SIWZ dzielą one te same wymagania wspólne. Dalej Izba stwierdziła, że złożoność świadczenia potwierdza również brzmienie pkt 2.3. rozdziału II OPZ i treść umowy, gdzie opisano w jaki sposób i jakie usługi, oprócz świadczeń z rozdziału I OPZ, nabywa zamawiający. Brzmienie szczegółowego opisu zamówienia powoduje, że zamawiający zawiera umowę na jedno świadczenie, wymagające podejmowania szeregu czynności składających się na przedmiot zadania nr 3, w tym również o charakterze incydentalnym - czynności, które będą wykonywane w przypadku

zaistnienia określonych zdarzeń i kiedy wystąpi konieczność ich wykonania, a wykonawca ich nie wykona, to nie zostanie zrealizowany cel zamówienia (np. starówka miasta nie zostanie utrzymana w odpowiednim standardzie czystości).

W ramach umowy wykonawca jest zobowiązany do wykonywania następujących czynności: mycia wraz z szorowaniem powierzchni płyty rynku z kostki granitowej oraz ławek, donic oraz koszy, zamiatania mechanicznego powierzchni płyty rynku, mycia przeszkłonej części studni wraz z wybraniem niedopałków z obramowania studni, pełnienia usługi całodobowego dyżuru dyspozytora, a jeżeli zajdzie taka potrzeba tymczasowego przechowywania nieczystości, na wyznaczonym przez zamawiającego obszarze. Poszczególne, wymienione czynności wykonywane w ramach sprzątnięcia rynku oraz starówki nie stanowią celu samego w sobie - celu odrębnego dla każdej poszczególnych czynności - a są środkami służącymi do utrzymania rynku i starówki w określonym przez zamawiającego standardzie czystości i następczo służy to również do bezpiecznego korzystania z tejże infrastruktury, ale przede wszystkim celem jest utrzymanie czystości, zgodnie z przedmiotem zamówienia. Zrealizowanie określonego celu umowy stanowi o ekonomicznym aspekcie zamówienia i pozwala ocenić znaczenie poszczególnych świadczeń w ramach zamówienia zadania nr 3, jako usługi kompleksowej, ponieważ wszystkie elementy składające się na świadczenie są ściśle związane z jego celem i tworzą obiektywnie jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny.

W konsekwencji powyższego, w ocenie składu orzekającego, także ocena zawarta w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, z 24 kwietnia 2020 r.

dla zadania nr 3 postępowania, jest prawidłowa, zaś zamawiający nie wykazał okoliczności przeciwnej. Izba podzieliła w całości wnioski organu podatkowego, które potwierdzają, że zastosowana w ofercie odwołującego stawka VAT jest właściwa. Interpretacji tej zarzucono subiektywne przedstawienie stanu faktycznego przez odwołującego, tym niemniej nie wskazano na jakiegokolwiek błędy, które mogłyby świadczyć o takiej wadzie. Natomiast odwołujący przedstawił dokumenty źródłowe interpretacji, w tym wniosek, wezwanie i proces odpowiedzi na pytania organu, jak również w stanowisku procesowym z dnia 16 czerwca 2020 r. odwołujący punkt po punkcie wskazał, że tzw. zdarzenie przyszłe ujęte we wniosku opisano zgodnie z treścią SIWZ, co ma również bezpośrednie odzwierciedlenie w materiale procesowym. Izba podzieliła także wnioski Dyrektora KIS, że niezależnie od podanego przez odwołującego kodu PKWiU (81.29.12.0), usługa nie będzie opodatkowana obniżoną stawką VAT. Dla kompleksowej usługi utrzymania czystości (sprzątnięcia) rynku i starówki nie została bowiem przewidziana obniżona stawka podatku od towarów i usług. Wniosek Dyrektora KIS potwierdza także stanowisko Ministerstwa Finansów z interpretacji z 21 grudnia 2016 r., nr PT8.8101.254.2016.PSG.795, tj. „(...) dopuszczalne jest, co wynika m.in. również z ww. orzecznictwa TSUE (orzecznictwo wskazane w wyroku we wcześniejszej części uzasadnienia - przypis skład orzekający), opodatkowanie jednakowych czynności odmiennymi stawkami podatku VAT w sytuacji, gdy jedna z tych czynności jest opodatkowana (jako element świadczenia kompleksowego) stawką podatku właściwą dla tego świadczenia kompleksowego, a druga z tych czynności jest opodatkowana (jako, iż stanowi ona usługę odrębną) stawką właściwą dla niej. Nie można zatem porównywać charakteru danej czynności wykonywanej odrębnie do podobnej (lub nawet takiej samej

czynności) wykonywanej w ramach świadczenia złożonego (kompleksowego), w sytuacji, gdy czynność ta stanowi element tego świadczenia. (...) Minister Rozwoju i Finansów wskazuje, iż powyższą argumentację podzielił również Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 28 października 2016 r. sygn. akt I FSK 344/15 (.). Uznanie, iż Wnioskodawca świadczy jedną usługę kompleksową skutkuje brakiem możliwości zastosowania stawki podatku w wysokości 8% do części wykonywanych świadczeń (stanowiących - jak powyżej wskazano - elementy składowe tej usługi kompleksowej)".

Izba zauważa także, iż zamawiający podnosił, że zastosowanie dla zadania nr 3 znajduje stawka obniżona, tym niemniej nie zdecydowano się na wskazanie szerszego uzasadnienia takiego stwierdzenia, jak również nie podważono interpretacji Dyrektora KIS. Argumentacja zamawiającego jakoby organ podatkowy wydał interpretację w oparciu nie o treść OPZ, a o sugestie wykonawcy nie ma odzwierciedlenia w przedstawieniu stanu faktycznego i opisie sprawy - wydaje się raczej, że usiłowano interpretacji zarzucić jakąkolwiek rozbieżność, subiektywną wadę, czy inny pozorny mankament, bez wskazania na konkretną okoliczność z dokumentacji przetargu, która faktycznie mogłaby być poddana weryfikacji pod kątem wzruszenia prawidłowej oceny Dyrektora KIS. Czyli nie podważano wniosków interpretacji, ale ograniczono się do wskazywania, że organ się pomylił i zastosowanie stawki preferencyjnej jest uzasadnione. Kiedy, żeby skutecznie podważyć ocenę z interpretacji indywidualnej należałoby wskazać na błąd organu, który powodowałby, lub chociażby mógłby powodować, że zamawiana usługa z części nr 3 przetargu kwalifikuje się do zastosowania 8% VAT. Tymczasem w rozpoznawanej sprawie żadne okoliczności - czy to wynikające z dokumentacji postępowania, czy wskazywane przez zamawiającego i przystępującego - do takiej odmiennej oceny nie mogły doprowadzić.

Możliwość zastosowania stawki obniżonej dla części nr 3 przetargu nie potwierdza również opinia prywatna złożona w postępowaniu odwoławczym, stanowiąca dokument będący pewnego rodzaju wzmocnieniem stanowiska strony, bez żadnego waloru dowodowego. Po przytoczeniu orzecznictwa i niemających zastosowania w sprawie interpretacji podatkowych, opiniujący prezentuje własną analizę, odnosząc się głównie do interpretacji dotyczącej przetargu z 2018 r. Pomimo, że opinia ta zawiera 30 stron, trudno doszukać się w niej konkretnych argumentów merytorycznych, nie będących luźnymi uwagami autora, czy tezami opiniującego bez ścisłego związku ze sprawą. Opiniujący prezentuje pogląd, że usługi pomocnicze (nie wskazano z której konkretnie treści dokumentacji wynika, że dana usługa ma taki właśnie charakter, jest to jedynie założenie opiniującego) dzieli los prawnopodatkowy usługi głównej, czyli całe świadczenie powinno być objęte 8% VAT, o czym świadczą wskazane (nieadekwatne do ustalonego przez Izbę stanu rzeczy) interpretacje indywidualne. Umknęło uwadze opiniującego, że stanowisko organów podatkowych uległo zmianie, zatem interpretacje wydane w 2012 i 2013 r. pomijając już, że dotyczące innej treści umowy (i wiążące tylko i wyłącznie w przedstawionym stanie faktycznym - str. 23 opinii), mogą być nieaktualne. Zdaniem Izby złożona opinia prywatna jest nieprzydatna dla rozpoznawanego sporu, jak również nie jest w stanie podważyć prawidłowego stanowiska Dyrektora KIS zawartego w interpretacji indywidualnej odwołującego z 24 kwietnia 2020 r. dla zadania nr 3 postępowania, która w precyzyjny sposób odnosi się do tego konkretnego postępowania, a nie stanowi wywodów natury ogólnej, które w zasadzie do przetargu objętego sporem odnoszą się wrywkowo, bez żadnego konkretnego rozpatrzenia precyzyjnie ustalonego stanu faktycznego w całości.

Skład rozpoznający spór dalej wskazuje, że w przedmiocie procedury wyjaśnień treści ofert wykonawcy Remondis i wykonawcy ZUKTZ, przeprowadzonych w toku przetargu, pismem z dnia 14 stycznia 2020 r., zamawiający wezwał wykonawców, w oparciu o art. 87 ust. 1 p.z.p., do wyjaśnienia na jakiej podstawie zastosowano stawkę VAT w ofertach i do wskazania właściwego numeru PKWiU.

Przystępujący Remondis odpowiedział pismem z dnia 20 stycznia 2020 r., gdzie wskazał, iż „zastosował stawkę VAT w wysokości 8%. Powyższe wynika wprost z brzmienia ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tj. Dz. U. z 2018 r., poz.

2174 ze zm. (...) a także znajduje potwierdzenie w indywidualnych interpretacjach podatkowych organów skarbowych". Powołano się na kod PKWiU 81.29.12.0, ponieważ według wykonawcy czynności z OPZ nie wykraczają poza wskazany kod. Dodano też, że „W szczególności, opisane tam czynności nie są usługą złożoną, która miałaby miejsce wówczas, gdyby poza powyższymi usługami, przedmiot zamówienia obejmował przykładowo roboty budowlane obejmujące remonty, np. w umowach dot. przejezdności dróg i autostrad.”

Izba zauważa, iż w postępowaniu odwoławczym zamawiający prezentował stanowisko, że usługi w części 3 są usługami kompleksowymi, tą argumentację popierał przystępujący Remondis. Opinia złożona przez wykonawcę w swoich wnioskach także zakłada świadczenie złożone, co jest sprzeczne z wyjaśnieniami wykonawcy złożonymi w przetargu. Trudno też uznać, że Remondis zakłada świadczenie główne (np. sprzątanie

rynku, usługa zamywania śmieci i usuwania śniegu), a usługa tymczasowego magazynowania nieczystości i całodobowego dyżuru stanowią świadczenia pomocnicze, bo gdyby tak zakładał, to zapewne wskazałby to w wyjaśnieniach. A ponadto wykonawca stwierdził, że wszystkie czynności nie wykraczają poza usługę zamywania śmieci, co jest merytorycznie nieprawidłowe, ponieważ nie znajduje odzwierciedlenia w treści świadczeń wykonawcy opisanych w rozdziale I i II OPZ (całodobowy dyżur, tymczasowe przechowywanie nieczystości). Jedynie dodatkowo należy wskazać, że interpretacja indywidualna z 24 kwietnia 2020 r. dla części nr 3 postępowania, złożona przez odwołującego, także odnosi się do wskazanego przez przystępującego Remondis kodu PKWiU i w ocenie składu orzekającego, co szczegółowo wyjaśniono powyżej, nie świadczy to o możliwości zastosowania stawki obniżonej dla całego kompleksowego zamówienia. Natomiast wskazana przez wykonawcę Remondis interpretacja indywidualna z 2018 r. nie dotyczy tego zamówienia.

W konsekwencji powyższego Izba stwierdziła, że przystępujący Remondis nie wykazał możliwości zastosowania preferencyjnej stawki VAT w ofercie, zatem oferta ta powinna zostać odrzucona na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. Jak również w ocenie składu orzekającego dla przedmiotu zamówienia dla zadania nr 3 zastosowanie znajdzie podstawowa stawka VAT.

W stosunku do wyjaśnień wykonawcy ZUKTZ - pismo z dnia 15 stycznia 2020 r. - Izba stwierdziła, że nie potwierdzają one zastosowania właściwej stawki VAT w ofercie. Wyjaśnienia to jedna treść, zawierająca dwa kody PKWiU - zarówno dla zadania nr

2 (rozumianego w ocenie wykonawcy jako usługi samodzielne), jak również dla zadania nr

3 (które jest zdaniem świadczeniem kompleksowym), co powoduje, że są one sprzeczne, co wyjaśnienia te dyskwalifikuje. Ponadto, wykonawca ZUKTZ nie zdecydował się na przybliżenie jakiegokolwiek argumentacji, oprócz podania dwóch kodów PKWiU dla łącznie obu zadań. Wyjaśnienia takie nie wykazują możliwości zastosowania stawki obniżonej, kody PKWiU określił sam wykonawca, bez szerszego uzasadnienia czy nawiązania do treści SIWZ, kiedy nawet przedstawienie klasyfikacji dokonanej przez Urząd Statystyczny nie jest jednoznacznie przekonujące o zastosowaniu właściwej stawki podatku (patrz wyrok Izby z 28 sierpnia 2017 r. sygn. akt KIO 1681/17 „Klasyfikacja Urzędu Statystycznego nie jest wyznacznikiem dla zastosowania właściwej stawki podatku VAT” (...)) Co najwyżej może być pomocna przy klasyfikowaniu wg. PKWiU. Ponadto Urzędowi nie jest znana SIWZ i opis przedmiotu zamówienia.”), a co dopiero samodzielne i niezwykle lapidarne stanowisko strony. Wykonawca nie odpowiedział także na pytanie zamawiającego o podstawę do zastosowania 8% VAT, a skupiono się wyłącznie na drugiej części wezwania zamawiającego dotyczącego kodów PKWiU. Zatem w ocenie składu orzekającego wykonawca nie skorzystał z możliwości wykazania zastosowania obniżonej stawki podatku w swojej ofercie - co należało poddać weryfikacji także przez podwyższony miernik staranności, który co do zasady ma zastosowanie dla podmiotów zawodowych - więc czynność zamawiającego polegająca na uznaniu, iż wykonawca ZUKTZ posiada uzasadnione podstawy do skorzystania w ofercie z preferencyjnej stawki podatku jest nieuprawniona i oferta ta powinna zostać odrzucona na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p.

Mając na uwadze powyższe skład orzekający stwierdził, że nie wykazano, aby w ramach zadania nr 2 i zadania nr 3 można było zastosować 8% stawkę VAT, co powoduje, że 23% stawka podatku od towarów i usług uwzględniona w cenie oferty odwołującego jest prawidłowa. Nie sposób także stwierdzić, że decyzja o odrzuceniu oferty odwołującego posiada uzasadnione podstawy.

Skład rozpoznający spór podziela także stanowisko Izby, iż podatnik ma prawo do zastosowania stawki zasadniczej, zaś skorzystanie ze stawki preferencyjnej nie jest jego obowiązkiem, a uprawnieniem. Zatem jeżeli zaoferowano w ofercie podatek VAT w stawce podstawowej, co jest zawsze dopuszczalne zgodnie z normami prawa podatkowego i nie wiążą się z tym żadne negatywne skutki karnoskarbowe, to należy mieć tę regułę na względzie przy wykładni art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. Zastosowanie zasady ogólnej, za co oferta odwołującego została odrzucona, nie narusza uczciwej konkurencji i w razie istnienia wątpliwości co do możliwości zastosowania stawki preferencyjnej, zastosowanie stawki podstawowej należy uznać za w pełni uzasadnione (por. wyroki Izby z 17 października 2011 r. sygn. akt KIO 2138/11, z 6 listopada 2012 r. sygn. akt KIO 2294/12, z 10 kwietnia 2013 r., sygn. akt KIO 735/13, z 20 marca 2014 r. sygn. akt KIO 430/14, z 31 marca 2014 r. sygn. akt KIO 489/14, z 12 stycznia 2016 r. sygn. akt KIO 2831/15, z 24 marca 2016 r. sygn. akt KIO 349/16, z 17 lipca 2018 r. sygn. akt KIO 1299/18, z 8 kwietnia 2019 r. sygn. akt KIO 504/19).

Źródłem odpowiedzialności karnoskarbowej nie jest nadpłata podatku, a będzie nim umniejszanie zobowiązań podatkowych, poprzez zastosowanie stawki preferencyjnej, zamiast stawki podstawowej lub zwolnienia podatkowego, zamiast opodatkowania

właściwym podatkiem. Maksymalizowanie zobowiązań podatkowych, w przypadku istnienia rozbieżności interpretacyjnych, które zaistniały w sprawie (okoliczności postępowania z 2018 r., na które wskazywały wszystkie strony oraz rozbieżność stanowisk poszczególnych wykonawców) nie może zostać uznane jako niezgodne z przepisami prawa i tym samym skutkować na gruncie p.z.p. odrzuceniem oferty, w której taki mechanizm został zastosowany. W doktrynie i orzecznictwie wskazuje się, iż stawki preferencyjne stanowią wyjątek od zasady i przepisy regulujące tę kwestię winny być interpretowane wąsko, a więc w przypadku istnienia jakichkolwiek wątpliwości interpretacyjnych stosowanie stawki podstawowej jest zawsze dopuszczalne. Zatem sankcji takich nie powinno być również na kanwie ustawy p.z.p. Natomiast z zupełnie inną sytuacją mamy do czynienia, kiedy wykonawca nie ma uprawnienia do zastosowania stawki obniżonej, a taki VAT obliczy w ofercie, wtedy zgodnie ze stanowiskiem Sądu Najwyższego (vide uchwały z 20 października 2011 r. sygn. akt: III CZP 52/11 i III CZP 53/11) dochodzi do błędu w obliczeniu ceny, tym niemniej zasada ta nie powinna być automatycznie przenoszona na sytuację odwrotną.

Dodatkowo, w zakresie oferty odwołującego złożonej na część nr 3 Izba wskazuje, że przepisy prawa interpretuje się zgodnie z celem ustawodawcy, zaś zamiarem wprowadzenia preferencyjnych stawek podatku, na niektóre produkty lub usługi, było wsparcie określonych rodzajów działalności gospodarczej. Wykonawca, który nie skorzysta z takiego uprawnienia nie powinien być karany utratą zamówienia. Ponadto należy zaznaczyć, że środki publiczne należy wydatkować w sposób oszczędzany i celowy, zatem odrzucenie oferty, która pomimo, że zawiera 23% stawkę VAT jest najkorzystniejsza, byłoby sprzeczne z tą zasadą. Zamawiający zamiast obniżonej stawki podatku uzyskuje niższą cenę brutto i mając na względzie powyższe uwagi, trudno znaleźć uzasadnienie dla odrzucenia oferty odwołującego, która pomimo zastosowania podstawowej stawki podatku od towarów i usług jest najtańsza.

Skład orzekający włączył w poczet materiału procesowego dowody złożone przez zamawiającego i przystępujących Remondis i Natezja, chociaż żaden z dowodów nie dotyczył okoliczności, które byłyby sporne, bowiem dotyczyły one przetargu z 2018 r. oraz obecnie wykonywanej umowy i w ocenie Izby okazały się nieprzydatne dla ustalenia okoliczności istotnych dla rozpoznawanego sporu. Zamawiający przedłożył informację z dnia 8 czerwca 2020 r. dotyczącą stawki VAT na fakturach w latach 2018-2020, raporty dzienne i protokoły odbioru z przetargu z 2018 r. Przystępujący Remondis przedstawił faktury dotyczące umowy ZDM 174/2018, a przystępujący Natezja złożył zlecenia prac. Wszystkie te dokumenty zawierały treści, które były bezsporne i nie dotyczyły okoliczności określenia stawki VAT na kanwie dokumentacji postępowania, które stanowiło przedmiot postępowania odwoławczego. Natomiast skuteczne twierdzenie, że analiza historyczna okoliczności przetargu z 2018 r. i wykonywania umowy zawartej w wyniku tego postępowania, mają jakiegokolwiek znaczenie dla obecnego przetargu, wymagałoby wykazania, że treść dokumentacji postępowania i umowy z 2018 r. są analogiczne jak te obecne, czego żadna ze stron się nie podjęła.

Zamawiający złożył również zaproszenie do negocjacji, ofertę odwołującego i umowę zawartą w ich wyniku - na okoliczność, że odwołujący za zakres objęty przedmiotem zadania nr 3, prowadzony w trybie awaryjnym, o tożsamym przedmiocie zamówienia jak zadanie z przetargu, zaproponował wykonanie umowy ze stawką VAT w wysokości 8%. Dowód jest nieprzydatny dla wykazania tej okoliczności, bowiem z jego treści wynika, że stawka w umowie została odwołującemu narzucona przez zamawiającego. Formularz cenowy podpisany przez odwołującego posiada 23% stawkę VAT, zaś zgodnie z informacją z dnia 20 maja 2020 r. obniżona stawka podatku została ustalona przez zamawiającego.

Krajowa Izba Odwoławcza uwzględniła odwołanie, bowiem potwierdziło się, iż w przedmiotowym stanie faktycznym została wypełniona hipoteza normy prawnej wyrażonej w art. 192 ust. 2 p.z.p. Stwierdzone naruszenie przepisów ustawy miało wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

Rozstrzygnięcie o kosztach postępowania odwoławczego wydano na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 p.z.p., tj. stosownie do wyniku postępowania, z uwzględnieniem § 5 ust. 2 pkt 1 w zw. § 3 pkt 1 i 2 lit. 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 2018 r. poz. 972), obciążając zamawiającego, jako stronę przegrywającą, kosztami postępowania odwoławczego, na które złożył się wpis oraz koszty wynagrodzenia pełnomocnika odwołującego, zasądzone na podstawie złożonej faktury VAT.

Przewodniczący: