

WYROK

z dnia 9 sierpnia 2021 r.

Krajowa Izba Odwoławcza – w składzie:

Przewodniczący: Agata Mikołajczyk

Protokolant: Piotr Ceglowski

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 6 sierpnia 2021 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 9 lipca 2021 r. przez odwołującego: **P.T.H.U. AGATOM T. P. z siedzibą w Przanowicach** (Przanowice 100, 95-040 Przanowice) w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego: **Miejskie Przedsiębiorstwo Oczyszczania - Łódź Sp. z o.o. z siedzibą w Łodzi** (ul. Tokarzewskiego 2, 91-842 Łódź),

- przy udziale wykonawcy: **A. Ś.-K. prowadzącej działalność gospodarczą pod firmą: Anet - Trans A. Ś.-K. z siedzibą w Aleksandrowie Łódzkim** (ul. Franin 12 95-070 Aleksandrów Łódzki), zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego,

orzeka:

1. Oddala odwołanie;
2. Kosztami postępowania odwoławczego obciąża odwołującego: **P.T.H.U. AGATOM T. P. z siedzibą w Przanowicach** (Przanowice 100, 95-040 Przanowice) i:
 - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15.000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez odwołującego tytułem wpisu od odwołania;
 - 2.2. zasądza od odwołującego na rzecz zamawiającego: **Miejskie Przedsiębiorstwo Oczyszczania - Łódź Sp. z o.o. z siedzibą w Łodzi** (ul. Tokarzewskiego 2, 91-842 Łódź) kwotę 3.600 zł 00 gr (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione tytułem wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 579 ust. 1 i art. 580 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 1129 ze zm.) na niniejszy wyrok - w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do **Sądu Okręgowego w Warszawie**.

.....

Sygn. akt: KIO 2061/21

Uzasadnienie

Wykonawca - P.T.H.U. AGATOM T. P. z siedzibą w Przanowicach, działając na podstawie art. 513 ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (ustawa Pzp) w związku z art. 92 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Przepisy wprowadzające ustawę - Prawo zamówień publicznych wniósł w dniu 9 lipca 2021 r. odwołanie w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonym w trybie przetargu nieograniczonego, którego przedmiotem jest: "Usługa transportu odpadów". Numer referencyjny: ZP/8/2021". Ogłoszenie o zamówieniu opublikowane zostało w Dz. Urz. UE: 2021/S 0-87-225340 z dnia 05.05.2021 r. Zamawiający - Miejskie Przedsiębiorstwo Oczyszczania - Łódź Sp. z o.o. z siedzibą w Łodzi zdaniem wnoszącego odwołanie (Odwołujący), naruszył przepisy ustawy Pzp z uwagi na:

- 1) wybór oferty wykonawcy A. Ś.-K. prowadzącej działalność gospodarczą pod firmą Anet - Trans A. Ś.-K. (dalej jako: "Anet - Trans") w sytuacji, w której to oferta Odwołującego powinna zostać uznana za ofertę najkorzystniejszą;
- 2) na odrzucenie oferty Odwołującego na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp jako zawierającej błąd w obliczaniu ceny w sytuacji, w której brak było podstaw do przyjęcia, że złożona przez Odwołującego cena uwzględnia niewłaściwą stawę podatku od towarów i usług (podatku VAT).

Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie przepisów:

- 1) art. 253 ust. 1 pkt 1 ustawy Pzp polegające na wyborze oferty wykonawcy Anet - Trans w sytuacji, w której to oferta Odwołującego powinna zostać uznana za ofertę najkorzystniejszą;
 - 2) art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp polegające na odrzuceniu oferty Odwołującego jako zawierającej błąd w obliczaniu ceny w sytuacji, w której oferta Odwołującego zawiera prawidłową stawę podatku od towarów i usług (podatku VAT).
- W związku z powyższym, wniósł o uwzględnienie odwołania w całości i nakazanie Zamawiającemu:
- 1) unieważnienie czynności z dnia 30 czerwca 2021 r. polegającej na odrzuceniu oferty Odwołującego na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp;
 - 2) dokonanie ponownego badania i oceny ofert, z uwzględnieniem oferty Odwołującego.

Odwołujący wniósł także o zasądzenie na rzecz Odwołującego kosztów postępowania odwoławczego, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przewidzianych przepisami prawa, zgodnie z fakturą przedstawioną na rozprawie.

Wskazał, że (...) *Naruszenie przez Zamawiającego wskazanych powyżej przepisów ustawy Pzp ma istotny wpływ na wynik Postępowania i narusza interes Odwołującego w uzyskaniu zamówienia, bowiem gdyby Zamawiający działał w zgodzie z przepisami ustawy Pzp oferta Odwołującego byłaby uznawana za ofertę najkorzystniejszą oraz doszłoby do zawarcia umowy z Odwołującym. Interes Odwołującego w uzyskaniu zamówienia polega na tym, że Odwołujący oferuje wykonanie zamówienia w niniejszym postępowaniu, a w przypadku uwzględnienia niniejszego jego oferta zostanie uznana za ofertę najkorzystniejszą, a zamówienie zostanie udzielone Odwołującemu. Z kolei naruszenie przez Zamawiającego przepisów ustawy Pzp może wyrządzić Odwołującemu szkodę w postaci utraconych korzyści - przychodów z niezyskanego zamówienia. Niezależnie od powyższego Odwołujący wskazuje, że jego interes prawny wyraża się również w tym, aby postępowanie o udzielenie zamówienia przeprowadzone zostało zgodnie z przepisami prawa.*

W uzasadnieniu zarzutów wskazał w szczególności:

(...)

1. Zamawiający prowadzi postępowanie pn. "Usługa transportu odpadów" o wartości przekraczającej tzw. progi unijne. Przedmiotem zamówienia jest usługa transportu odpadów o kodzie 20 03 01 niesegregowane (zmieszane) odpady komunalne, 20 01 08 odpady kuchenne ulegające biodegradacji, w podziale na 3 części. Zamawiający dopuszczał

możliwość złożenia jednej oferty na każdą część zamówienia.

2. W pkt 21 SWZ Zamawiający określił zasady obliczania ceny oferty, w których nie narzucił wykonawcom ubiegającym się o udzielenie zamówienia, wyliczenia ceny jednostkowej brutto w oparciu o określoną z góry stawkę podatku VAT. W tym zakresie Zamawiający pozostawił wykonawcom dowolność w doborze właściwej stawki podatku. Powyższe Zamawiający potwierdził w pkt 22.14.1 SWZ wskazując, że nie przewiduje dokonywania poprawy stawki VAT w ofertach. Dowód: SWZ - w aktach postępowania

3. Termin składania ofert został wyznaczony na dzień 7 czerwca 2021 r. Ze zbiorczego zestawienia ofert wynika, że postępowaniu wzięło udział trzech wykonawców, w tym Odwołujący. Dowód: zbiorcze zestawienie z otwarcia ofert - w aktach postępowania

4. Wykonawca złożył ofertę w postępowaniu przyjmując stawkę podatku VAT na poziomie 8%. Pozostali oferenci biorący udział w postępowaniu założyli w ofertach stawkę 23%.

Dowód: oferty złożone w postępowaniu - w aktach postępowania

5. Zamawiający w dniu 9 czerwca 2021 r. wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień w zakresie podstawy przyjęcia preferencyjnej stawki podatku VAT.

6. W odpowiedzi na powyższe wezwanie Odwołujący w dniu 10 czerwca 2021 r. wyjaśnił, że "zaproponowana przez nas kwota przetargu zawierającego VAT w wysokości 8% jest prawidłowa. Po konsultacji z Krajową Izbą Skarbową oraz Urzędem Skarbowym Łódź-Wschód pod który podlegamy otrzymaliśmy Informację, iż świadczona przez nas usługa podlega zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług mieści się pod PKWiU 38.11.6 tj. „Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne” opodatkowana stawką 8% VAT-u. Zatem nasza oferta w której zawarliśmy 8% Vat jest jak najbardziej prawidłowa, a warunki przetargu nie zabraniały wykorzystania tej właśnie stawki w swoim zapisie. Dodatkowo przesyłam w załączniku (załącznik nr 1) jedną z wielu interpretacji tego przepisu zatwierdzonej przez Urząd Skarbowy (w tym również w Łodzi) na którą US kazał mi się powołać w razie wątpliwości mojego potencjalnego kontrahenta, co do prawidłowości naszej interpretacji. Zawiera on identyczne zapytanie odnośnie interpretacji przepisów oraz orzeczenie przychylne co do wysokości 8% VAT."

7. Do wyjaśnień Odwołujący dołączył interpretację indywidualną z dnia 21 maja 2021 r. o nr 0113KD IPT-1-2.4012.207.2020.2.JS, w której Izba skarbową przyjęła, że w przypadku usługi transportu odpadów właściwa jest stawka podatku VAT wynosi 8%. Sytuacja faktyczna wnioskodawcy będąca przedmiotem dokonanej interpretacji była analogiczna jak Odwołującego. W obu sprawach przedmiotem opodatkowania była wyłącznie usługa transportu odpadów (usługa poboczna względem usługi głównej - odbioru i zagospodarowania odpadów, która w obu sprawach realizowana jest przez inny podmiot w ramach odrębnego obowiązku podatkowego).

Dowód: wezwanie Zamawiającego do złożenia wyjaśnień z dnia 9 czerwca 2021 r.; wyjaśnienia Odwołującego wraz z załącznikiem - w aktach postępowania

8. Zamawiający w dniu 30 czerwca 2021 r. poinformował o wyborze oferty Anet - Trans jako oferty najkorzystniejszej w zakresie każdej z trzech części zamówienia. Jednocześnie Zamawiający wskazał, że odrzuca ofertę Odwołującego na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp jako zawierającą błąd w obliczaniu ceny. Podstawą decyzji Zamawiającego było zastosowanie przez Odwołującego w formularzu cenowym stawki VAT w wysokości 8%, zamiast 23%. Dowód: informacja o wyborze oferty najkorzystniejszej z dnia 30 czerwca 2021 r. w aktach postępowania

9. Zamawiający w uzasadnieniu decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego wskazał, że "zgodnie z wiedzą i praktyką, Zamawiający do oszacowania wartości niniejszego zamówienia zastosował 23% stawkę VAT. Pozostali Wykonawcy również złożyli oferty z 23% stawką VAT. (...) Ponadto, niniejszy Wykonawca, w poprzednim postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonym przez Zamawiającego w bieżącym roku i na taką samą usługę, zastosował 23% stawkę VAT. Jego oferta została wówczas wybrana jako najkorzystniejsza a Wykonawca świadczy obecnie przedmiotową usługę, zaś na fakturach wskazana jest stawka VAT wynosząca 23%. (...) Wykonawca przesłał interpretację Indywidualną Innego podmiotu, która dotyczy odmiennego przypadku. W przedstawionej interpretacji Wnioskodawczyni jest podwykonawcą, w kompleksowej usłudze, obejmującej nie tylko transport. Z treści interpretacji wprost wynika, że nie rozstrzyga ona o prawidłowości stawki zastosowanej przez inne podmioty niż Wnioskodawczyni. W analizowanej sprawie, usługi transportowe są włączone do podstawy opodatkowania jako usług/ pomocnicze do kompleksowej usługi zbierania i/lub przetwarzania odpadów. Zatem cena usługi związanej ze zbieraniem i/lub przetwarzaniem odpadów uwzględnia wartość usługi transportowej. Czynności te stanowią świadczenie złożone, w którym głównym świadczeniem jest usługa zbierania i/lub przetwarzania odpadów, a usługa transportu jest świadczeniem pomocniczym. W związku z tym usługa transportowa związana z usługami zbierania i/lub przetwarzania odpadów opodatkowana jest taką samą stawką podatku, co świadczenie podstawowe. Odmienne jednak należy podejść do przedmiotowego przypadku, gdyż w danych okolicznościach faktycznych, usługa transportu nie jest składową umową kompleksowej, więc co do zasady będzie stanowiła świadczenie odrębne. Dodatkowo, sugerując się różnymi interpretacjami Indywidualnymi należy mieć na uwadze, że organy podatkowe potwierdzając stanowisko podatników, co do objęcia preferencyjną stawką VAT usług transportu odpadów przyjmują klasyfikacje tych usług dokonaną przez wnioskodawców nie analizując jej prawidłowości. Albowiem to podatnik jest obowiązany do samodzielnego zakwalifikowania świadczonej usługi do odpowiedniego symbolu PKWiU i to na nim ciąży odpowiedzialność za jej prawidłowość."

10. Odwołujący nie zgadza się całkowicie z powyższą decyzją Zamawiającego wskazując, że Zamawiający odrzucając ofertę Odwołującego bazował wyłącznie na własnych przekonaniach i odczuciach ("zgodnie z wiedzą i praktyką zamawiającego"). Zamawiający nie poprzedził wydania rozstrzygnięcia w sprawie analizą przepisów obowiązującego prawa, w tym w szczególności ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2021.685 dalej jako: "ustawa o VAT"). Odrzucenie oferty wykonawcy z postępowania jest najdalej idącym krokiem zamawiającego, którego skutkiem jest eliminacja oferenta z postępowania oraz utrata możliwości wykonania przez niego zamówienia. Zamawiający decydując się na takie działanie jest obowiązany uprzednio dokonać szczegółowej weryfikacji wszystkich okoliczności tak prawnych, jak i faktycznych, danej sprawy.

11. W niniejszym stanie faktycznym Zamawiający oparł się szczątkowej oraz wybiórczej ocenie informacji, nie podejmując przy tym próby interpretacji przepisów prawa podatkowego określających zasady określania preferencyjnych stawek podatku VAT dla usługi transportu odpadów, czym w sposób rażąco naruszył przepisy ustawy Pzp.

(...)

12. Słowem wstępu, jak podał, przed przystąpieniem do analizy przepisów prawnych normujących zasady określania stawek VAT, Odwołujący pragnie odnieść się do stanowiska Zamawiającego jakie zostało sformułowane w uzasadnieniu odrzucenia oferty Odwołującego. Zamawiający wskazuje bowiem, że: "zgodnie z wiedzą i praktyką, Zamawiający do oszacowania wartości niniejszego zamówienia zastosował 23% stawkę VAT. Pozostali Wykonawcy również złożyli

oferty z 23% stawką VAT. Nie sposób zgodzić się z powyższym stwierdzeniem Zamawiającego, gdyż szacunkowa wartość zamówienia - ustalana przed wszczęciem postępowania - jest zawsze wartością netto i wynika to wprost z art. 28 ustawy Pzp: "Podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy bez podatku od towarów i usług, ustalone z należytą starannością." Jeśli zatem Zamawiający dokonywał oszacowania wartości zamówienia uwzględniając podatek VAT to działał w sposób niezgodny z przepisami ustawy Pzp. Błędy i zaniechania po stronie Zamawiającego nie mogą stanowić podstawy do wyciągania wobec wykonawcy z tego tytułu negatywnych konsekwencji.

13. Dalej, Zamawiający wskazuje, że "Wykonawca, w poprzednim postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonym przez Zamawiającego w bieżącym roku i na taką samą usługę, zastosował 23% stawkę VAT. Jego oferta została wówczas wybrana jako najkorzystniejsza i Wykonawca świadczy obecnie przedmiotową usługę, zaś na fakturach wskazana jest stawka VAT wynosząca 23%." Wykonawca zauważa, że w postępowaniu, do którego nawiązuje Zamawiający w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia Zamawiający odgórnie (po modyfikacji treści SIWZ) narzucił 23% stawkę VAT, bez możliwości zaferowania przez oferentów preferencyjnej stawki podatku. W ramach niniejszego zamówienia - co zostało zaakcentowane już w pkt I powyżej — Zamawiający umożliwił wykonawcom samodzielne określenie właściwej wysokości podatku. Dokonywanie zatem analogii czy porównań do uprzednio prowadzonych przetargów i realizowanych zamówień nie jest zatem uzasadnione i może prowadzić do błędnych wniosków.

14. Odwołujący stoi również na stanowisku, że przywołana w toku składanych wyjaśnień interpretacja izby skarbowej rozstrzygająca czy dla usługi transportu odpadów jest możliwe zastosowanie 8% stawki podatku VAT ma zastosowanie i odzwierciedlenie na kanwie analizowanej sprawy. W obu sprawach przedmiotem oceny jest określenie stawki podatku VAT dla usługi transportu odbioru odpadów przez firmy będące podatnikami VAT. W obu przypadkach przedmiotem oceny było określenie stawki dla samej usługi transportu, a nie usługi zbierania i zagospodarowania odpadów i ich transportu. Usługa zbierania i zagospodarowania odpadów w obu przypadkach stanowi odrębną umowę zawartą z innymi podmiotami na podstawie innego stosunku prawnego. Taka sama sytuacja ma miejsce również w analizowanej sprawie.

15. Co więcej, wskazania wymaga, że Zamawiający nie posiada kompetencji do dokonywania samodzielnego i arbitralnego oraz całkowicie dowolnych rozstrzygnięć w tego rodzaju sprawach i podważania ustaleń izb skarbowych poczynionych w podobnych stanach faktycznych i prawnych. Zamawiający nie zwrócił się na etapie postępowania odwoławczego do biegłego o wydanie opinii w analizowanej sprawie, samodzielnie dokonując ustaleń na podstawie pobieżnie przeanalizowanego stanowiska izby skarbowej (vide: protokół z postępowania - w aktach postępowania).

16. Odwołujący wskazuje, że przyjęcie przez niego w ofercie 8% stawki podatku VAT było działaniem prawidłowym co wynika z przepisów obowiązującego prawa.

17. Zgodnie bowiem z art. 5 pkt 1 ustawy o VAT "Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlegają: odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

18. Przepis art. 5a wyżej wskazanej ustawy określa, że: "Towary i usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacji w układzie odpowiadającym Nomenklaturze scalonej (CN) zgodnej z rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. WE L 256 z 07.09.1987, str. 1, z późn. zm. - Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 2, str. 382, z późn. zm.) lub w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są klasyfikowane według Nomenklatury scalonej (CIV) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują działy, pozycje, podpozycje lub kody Nomenklatury scalonej (CIV) lub symbole klasyfikacji statystycznych.

19. Podkreślenia wymaga, że prawidłowa pod względem klasyfikacji statystycznych identyfikacja towarów i usług stanowi warunek niezbędny do określenia wysokości opodatkowania podatkiem VAT w stosunku do tych towarów i usług, dla których przepisy w zakresie VAT powołują stosowną klasyfikację statystyczną. W myśl art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się "przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...). Natomiast, przez świadczenie usług, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o VAT, rozumie się "każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów, w tym również:

1. przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej,

2. zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji,

3. świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa. Z cytowanych wyżej przepisów ustawy wynika, że przez usługę należy rozumieć każde świadczenie na rzecz danego podmiotu niebędące dostawą towarów."

20. Zauważyć należy, że usługą będzie tylko takie świadczenie, w przypadku którego istnieje bezpośredni konsument, odbiorca świadczenia odnoszący korzyść o charakterze majątkowym. Nie każda czynność, która stanowi dostawę towarów w rozumieniu art. 7 ustawy o VAT, bądź świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ustawy podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Określona czynność będzie opodatkowana podatkiem VAT, jeśli zostanie wykonana przez podatnika, a więc osobę prowadzącą działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT.

21. W myśl art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

22. Działalność gospodarcza, na podstawie art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych. Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy, stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1. Jednakże zarówno w treści wskazanej ustawy, jak i przepisów wykonawczych do niej, ustawodawca przewidział opodatkowanie niektórych czynności stawkami obniżonymi lub zwolnienie od podatku.

23. I tak, w myśl art. 41 ust. 2 ustawy o VAT dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, Innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usługi związane z żywnością (PKWiU 56), stawka podatku wynosi z zastrzeżeniem art. 114 ust. 1.

24. Jednakże, na podstawie art. 146aa ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy, w okresie od dnia 1 stycznia 2019 r. do końca roku

następującego po roku, dla którego wartość relacji, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jest nie większa niż 43% oraz wartość, o której mowa w art. 112aa ust. 5 tej ustawy, jest nie mniejsza niż - 6%:

1. stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%,
2. stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%. Na mocy art. 41 ust. 13 ustawy, towary i usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, niewymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej podlegają opodatkowaniu stawką w wysokości 22%, z wyjątkiem tych, dla których w ustawie lub przepisach wykonawczych określono inną stawkę.
25. Z powyższych przepisów wynika, że w przypadku, gdy ani ustawa, ani przepisy wykonawcze nie przewidują dla danego świadczenia obniżonej stawki bądź zwolnienia, należy je opodatkować według 23% stawki podatku. Należy zaznaczyć, że jako odstępstwo od zasady powszechności i równości opodatkowania, zastosowanie obniżonej stawki podatku lub zwolnienia od podatku od towarów i usług możliwe jest jedynie w przypadku wykonywania czynności ściśle określonych w ustawie, oraz w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie jej upoważnienia.
26. W załączniku nr 3 do ustawy, stanowiącym "Wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7%" (zgodnie z art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. stawką podatku 8%) pod pozycją 145 - PKWiU 38.11.6 wskazano Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów Innych niż niebezpieczne.
27. W Rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz.U.2007.251.1885) wskazano, że: "Podklasa ta obejmuje: (...) zbieranie stałych odpadów (śmieci), takich jak: odpady pochodzące z gospodarstw domowych lub odpady przemysłowe z pojemników na odpady, kontenerów itp., które mogą zawierać różne materiały nadające się do odzysku.
Uwaga: Podklasa ta obejmuje także transport jeżeli jest on integralną częścią zbierania odpadów."
28. Odwołujący jest czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług zajmując się transportem drogowym rzeczy pojazdami ciężarowymi w tym również transportem odpadów innych niż niebezpieczne. Przedmiotem niniejszego zamówienia transport odpadów na rzecz Zamawiającego, który jest odpowiedzialny za ich odbiór, która to czynność / usługa jest objęta preferencyjną stawką podatku VAT. Usługa świadczona przez Odwołującego nie będzie obejmowała innych czynności związanych z odpadami, czynności te będą wykonywane samodzielnie przez Zamawiającego lub będą przedmiotem odrębnych zleceń.
29. Klasyfikacja świadczonej usługi transportu która mieści się w ogólnej grupie: 38.11. PKWiU. Dlatego też mając na uwadze powołane przepisy prawa oraz przedstawiony opis sprawy należy stwierdzić, że w przypadku świadczonej przez Odwołującego usługi transportu odpadów, którą klasyfikuje do grupowania statystycznego PKWiU 38.11.6, jako usługę związaną z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne, zastosowanie znajdzie stawka podatku VAT w wysokości 8%.
30. Wskazania bowiem wymaga, że usługa transportu odpadów jest immamentnie związana z usługą ich odbioru i zagospodarowania, tj. Zamawiający nie ma możliwości wykonania zadania własnego polegającego na gospodarce odpadami bez ich transportu z miejsca odbioru do miejsca składowania.
31. Zakup samej usługi transportu jako usługi pomocniczej byłby bezcelowy zatem mamy w tym przypadku do czynienia z usługą o charakterze złożonym, a transport odpadów jest integralną częścią ich zbierania.
32. W niniejszym stanie faktycznym nie mówimy o jakiegokolwiek usłudze transportu - ale o usłudze, która ma służyć określonej celowi - zagospodarowania odpadami. Dlatego też analizowany stan faktyczny wpisuje się w myśl przywołanych powyżej przepisów określających preferencyjne stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów.
33. Wskazania wymaga, że interpretacja indywidualna, na której treść Odwołujący powołał się w toku składanych wyjaśnień na etapie postępowania przetargowego, nie jest jedyną interpretacją wydaną w podobnym stanie faktycznym prawnym. Przykładowo w interpretacji indywidualnej z dnia 1 sierpnia 2011 r. o nr ILPP1/443-709/11-2/AW Izba Skarbowa w Poznaniu orzekła, że: *"Wnioskodawca świadczy usługi transportowe na podstawie wpisu do ewidencji gospodarczej. Zainteresowany posiada również pozwolenie na przewóz odpadów. Otrzymał on zlecenie od kontrahenta na wywóz odpadów komunalnych (...). Miejscem załadunku jest oczyszczalnia, a wyładunku Składowisko Spółdzielni. Załadunek leży po stronie zamawiającego (...). Stosownie bowiem do pkt 1 Komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 24 stycznia 2005 r. w sprawie trybu udzielania informacji dotyczących standardów klasyfikacyjnych (Dz. Urz. GUS z 2005 r. Nr 1, poz. 11), zgodnie z zasadami metodycznymi klasyfikacji zasadą jest, że zainteresowany podmiot sam klasyfikuje prowadzoną działalność, swoje produkty (wyroby, usługi), towary, środki trwałe i obiekty budowlane według zasad określonych w poszczególnych klasyfikacjach i nomenklaturach, wprowadzonych rozporządzeniem Rady Ministrów lub stosowanych bezpośrednio na podstawie przepisów Wspólnoty Europejskiej. Wynika to z faktu, że właśnie usługodawca posiada wszystkie informacje niezbędne do właściwego zaliczenia czynności do odpowiedniego grupowania PKWiU, tj. informacje dotyczące charakteru usługi. Biorąc pod uwagę powołane przepisy prawa oraz przedstawiony stan faktyczny sprawy wskazać należy, iż w poz. 145 załącznika nr 3 do ustawy zostały wskazane usługi z grupowania PKWiU 38.11.6, których dotyczy obniżona stawka podatku w wysokości 8%, czyli "usługi związane z Infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne". Zatem wskazać należy, iż świadczone usługi przez Wnioskodawcę, polegające na transporcie osadów ściekowych, oznaczone symbolem PKWiU 38.11.69.0, należy opodatkować preferencyjną stawką podatku VAT w wysokości 8%. Reasumując, Wnioskodawca przyjmując zlecenie na transport osadów ściekowych jest zobowiązany do wystawienia faktury ze stawką podatku VAT w wysokości 8%."*
34. Na podobnym stanowisku stanęła również Krajowa Izba Odwoławcza w sprawie KIO 190/12, gdzie wskazała, że: *"Niezasadne jest także przyjęcie przez przystępującego podstawowej stawki podatku VAT na usługi polegające na zwiezieniu uprzednio zebranych odpadów z terenu leśnictwa i wywiezieniu ich transportem na najbliższe wysypisko odpadów komunalnych". Ze złożonych w toku rozprawy wyjaśnień wynika, że zasadniczo zakres tej usługi obejmuje transport uprzednio zebranych przez wykonawcę śmieci do worków z terenów leśnych przy szlakach komunikacyjnych graniczących z lasem. Z treści opisu przedmiotu zamówienia, stanowiącego załącznik nr 1 wynika, że czynność zwiezienia zebranych odpadów i ich wywiezienie na wysypisko jest nierozdzielnie związana z usługą zbierania śmieci (odpadów) do worków z terenów leśnych i dotyczy odpadów zebranych przez tego samego wykonawcę. Zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług, usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu (PKWiU 38.11.1), usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nienadających się do recyklingu (38.11.2), usługi związane ze zbieraniem odpadów niebezpiecznych (38.12.2) są objęte stawką w wysokości 8%. Zgodnie z sekcją E stanowiącą załącznik do rozporządzenia z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, w której wymienia się usługi związane ze zbieraniem odpadów, podaje się w uwagach dodatkowych, że "sekcja ta obejmuje także transport, jeżeli jest on integralną częścią*

zbierania odpadów". „Jak wykazano usługa transportu odpadów (śmieci) jest usługą nierozdzielnie związana ze zbieraniem odpadów zarówno pod względem podmiotowym jak i przedmiotowym, zatem usługa taka winna być także objęta podatkiem w wysokości 8% VAT. Zamawiający w toku rozprawy wyjaśnił, że może zdarzyć się sytuacja, w której koniecznym będzie wywiezienie (transport) odpadów pozostawionych np. przez turystów czy pobliskich mieszkańców albo odpadów zebranych w czasie akcji "sprzątanie świata". Należy podzielić pogląd odwołującego, że w sytuacji pozostawienia śmieci przez turystów czy mieszkańców nadal obowiązkiem wykonawcy będzie zarówno zebranie pozostawionych śmieci (odpadów) tak i wywiezienie ich na pobliskie wysypisko, co powoduje, że również w takiej sytuacji usługa zbierania śmieci i ich wywozu będą nierozdzielnie ze sobą związane."

35. W świetle powyższego Odwołujący stoi na stanowisku, że brak jest podstaw do uznania, że przyjęta przez Zamawiającego podstawa faktyczna odrzucenia jego oferty z postępowania jest prawidłowa. Odwołujący jednocześnie wskazuje, że poszerzenie lub uzupełnienie podstawy faktycznej uzasadnienia odrzucenia oferty Odwołującego na etapie postępowania przed Krajową Izbą Odwoławczą będzie działaniem niedopuszczalnym. Tak, jak Odwołujący jest związany podstawą faktyczną i prawną odwołania, tak Zamawiający jest związany zakresem podjętej w sprawie decyzji.

Do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego przystąpienie zgłosił wykonawca: Anet-Trans A. Ś.-K. z Aleksandrowa Łódzkiego wnosząc o oddalenie odwołania. Odnosząc się do zarzutów oraz żądań Odwołującego wskazał w szczególności:

(...)

2. Zgodnie z SWZ obowiązującą w Postępowaniu (pkt 21 SWZ) Zamawiający nie narzucając wykonawcom stawki podatku VAT, wbrew twierdzeniom Odwołującego, nie dopuścił w zakresie jej wysokości dowolności. a jedynie przeniósł na wykonawców obowiązek prawidłowego tj. zgodnego z przepisami ustawy o VAT ustalenia stawki podatku, ze wszystkim tego faktu konsekwencjami, w szczególności w odniesieniu do podstawy odrzucenia ofert zgodnie z art. 226 ust 1 pkt 10 Pzp. W konsekwencji powyższego, Zamawiający nie przewidując w pkt 22.14.1 SWZ możliwości dokonywania samodzielnej poprawy stawki VAT w ofertach, w sytuacji zastosowania przez wykonawcę nieprawidłowej stawki podatku, zobligowany był dokonać odrzucenia takiej oferty zgodnie z art. 226 ust 1 pkt 10 Pzp. (...)

4. Zamawiający w trakcie procedury badania i oceny ofert przed dokonaniem czynności odrzucenia oferty Odwołującego, dochowując należytej staranności, dokonał uprzednio wezwania do udzielenia przez wykonawcę wyjaśnień w odniesieniu do podstaw zastosowania dla usługi preferencyjnej stawki podatku VAT. Zamawiający wezwał Odwołującego pismem z dnia 9.06.2021r, w trybie art. 223 ust 1 PZP do udzielenia wyjaśnień zastosowanej stawki, podkreślając przy tym, że zgodnie z wiedzą Zamawiającego powinna być zastosowana 23% stawka VAT. Zamawiający oczekiwał od Odwołującego wyjaśnienia podstawy prawnej zastosowania stawki VAT. Odwołujący składając wyjaśnienie ograniczył się do potwierdzenia że stawka 8% jest prawidłowa. Odwołujący powoływał się na rzekome konsultacje z Krajową Izbą Skarbową oraz Urzędem Skarbowym Łódź-Wschód, w wyniku których miał uzyskać informację, iż świadczona usługa podlega zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług mieści się pod PKWiU 38.11.6 tj. „Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne”- jest opodatkowana stawką 8% VAT-u. Dokumentacja złożona wraz z wyjaśnieniami stawki nie zawiera jakiegokolwiek dowodu na to, że faktycznie jakakolwiek korespondencja z organami skarbowymi była w tym zakresie toczona przez wykonawcę. Trudno uznać za możliwe aby była ona faktycznie prowadzona skoro wezwanie do wyjaśnień było wystosowane w dniu 9.06.br a wyjaśnienie wykonawcy w dniu 10.06.br. Tym bardziej za niewiarygodne należy uznać twierdzenie Odwołującego zawarte w wyjaśnieniach, że rzekomo Urząd Skarbowy miałby „kazać” wykonawcy powoływać się na załączoną do wyjaśnień interpretację indywidualną która jest nieaktualna i nie dotyczy podatnika. Podsumowując, Zamawiający przed podjęciem decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego, dochował wymaganej staranności i wezwał wykonawcę do wyjaśnień w zakresie stawki podatku VAT, Wykonawca poza ogólnikowym potwierdzeniem poprawności stawki załączył jako dowód interpretację indywidualną z dnia 21 maja 2020 r. o nr 0113-KD IPT12.4012.207.2020.2.JS, która jest nieaktualna i nie dotyczyła Odwołującego, a ponadto co zostanie wykazane poniżej, odnosiła się do odmiennego stanu zarówno faktycznego jak i prawnego. W zakresie twierdzeń Odwołującego, że Zamawiający nie posiada kompetencji do dokonywania samodzielnego i arbitralnego oraz całkowicie dowolnych rozstrzygnięć w tego rodzaju sprawach i podważania ustaleń izb skarbowych poczynionych w podobnych stanach faktycznych i prawnych. Zamawiający nie zwrócił się na etapie postępowania odwoławczego do biegłego o wydanie opinii w analizowanej sprawie, samodzielnie dokonując ustaleń na podstawie pobieżnie przeanalizowanego stanowiska izby skarbowej

Przystępujący wskazał, że uwzględniając brzmienie obligatoryjnej podstawy odrzucenia oferty z postępowania o której mowa w art. 226 ust 1 pkt 10 Pzp obowiązkiem Zamawiającego jest ustalenie prawidłowości zastosowanej stawki podatku VAT, który ma charakter cenotwórczy a w dodatku przesądzający o rozstrzygnięciu postępowania. Podkreślenia wymaga, że to nie stawka podatku VAT winna powodować wybór oferty najkorzystniejszej ale wycena ofertowa, tymczasem jak wynika z okoliczności faktycznych sprawy to Odwołujący nadużywając preferencyjnej stawki podatku VAT zmierza do uzyskania nienależnej przewagi konkurencyjnej i uzyskania zamówienia z naruszeniem obowiązujących przepisów w zakresie stawki podatku. Odnosnie twierdzenia Odwołującego o rzekomym obowiązku powoływania przez Zamawiającego w celu oceny oferty biegłych, wskazać należy, że zgodnie z art. 55 ust 4 Pzp wyłącznie jeżeli dokonanie określonych czynności związanych z przygotowaniem i przeprowadzeniem postępowania o udzielenie zamówienia wymaga wiadomości specjalnych, kierownik zamawiającego, z własnej inicjatywy lub na wniosek komisji przetargowej, może powołać biegłych. Zatem powołanie biegłego stanowi suwerenną decyzję Zamawiającego i dotyczy wyłącznie sytuacji gdy Zamawiający nie jest w stanie samodzielnie dokonać procesu oceny ofert i są w tym zakresie konieczne wiadomości specjalne. Jak wynika z protokołu postępowania Druk ZP-PN Zamawiający ustalając wartość zamówienia nie miał żadnych wątpliwości w zakresie stawki podatku VAT.

5. Stawka preferencyjna VAT jaką zastosował Odwołujący jest stawką, która była wysoce wątpliwa, tak więc to Odwołujący winien wskazać jakie nowe okoliczności stały za zastosowaniem w bieżącym roku stawki podatku VAT w wysokości 8% w przeciwieństwie gdy on sam nie miał wątpliwości dotychczas realizując tożsame usługi na rzecz tego samego Zamawiającego ze stawką poprawną wynoszącą 23%. Musiały zatem faktycznie zaistnieć jakieś nowe okoliczności czy to prawne czy też faktyczne, które uzasadniłyby zmianę stawki z podstawowej na preferencyjną, która jest oczywiście stawką o charakterze wyjątkowym i wymaga każdorazowego uzasadnienia. Tymczasem obecnie Odwołujący oczekuje, że to Zamawiający będzie ustalał za niego przyczyny uzasadniające zastosowanie stawki preferencyjnej pomimo, że według jego wiedzy żadnych zmian uzasadniających zmianę podatku - ani faktycznych ani prawnych od ubiegłego roku nie było,

Odwołujący stwierdza, że „przyjęcie przez niego w ofercie 8% stawki podatku VAT było działaniem prawidłowym co wynika z przepisów prawa, a tymczasem aktualnie realizuje umowę na tożsamy zakres rzeczowy na rzecz tego samego Zamawiającego ze stawką podstawową 23% i ta stawka także jest prawidłowa,

6. Kluczowe dla sprawy ustalenia poprawności zastosowanej stawki podatku VAT dla przedmiotowych usług będzie ustalenie z jaką nomenklaturą dla celów podatkowych mamy do czynienia. Według Odwołującego właściwa w sprawie jest pozycja PKWiU 38.11.6 - Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne. Zgodnie z PKWiU mamy do czynienia w przypadku powołanych przez Odwołującego usług z następującymi kodami:

38.11.61	Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu
38,11261.0	Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu
38.11.69	Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania pozostałych odpadów innych niż niebezpieczne
38.11.69.0	Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania 38811869.0 pozostałych odpadów innych niż niebezpieczne

Odwołujący pomija zakres rzeczowy zamówienia, zgodnie z którym:

„Załącznik nr 4 do SVVZ Wzór umowy: § 1

1. Przedmiotem zamówienia jest usługa transportu odpadów o kodzie 20 03 01 – niesegregowane (zmieszane) odpady komunalne, 20 01 08 - odpady kuchenne ulegające biodegradacji, z możliwością zmniejszenia tej ilości ze strony Zamawiającego, zależnie od ilości odebranych i przeładowanych przez Zamawiającego odpadów. Usługa transportu będzie się odbywać z terenu MPO – Łódź Sp. z o.o. zlokalizowanego w Łodzi (kod pocztowy: 93-468) przy ul. Zamiejskiej 1 do instalacji (dalej Zakład) w miejscowościach podanych w załączniku nr 1 do niniejszej umowy.

(...)

10. Załadunek odpadów odbywać się będzie sprzętem Zamawiającego a Wykonawca zobowiązany będzie do podstawienia sprzętu przystosowanego do transportu danego typu odpadów na czas załadunku. Zamawiający dysponuje sprzętem do załadunku odpadów do wysokości 4,00 m. Samochody mają być dostosowane do przewozu każdorazowo 19-24 Mg odpadów. Dopuszczalna masa pojazdu po załadunku nie może przekraczać masy DMC określonej w dowodzie rejestracyjnym (standardowo 40 Mg). Pojazdy powinny być podstawiane sukcesywnie, uwzględniając czas załadunku 15-20 minut. W sytuacji podstawiania samochodów nie w sposób sukcesywny Zamawiający zastrzega sobie prawo wprowadzenia awizacji czasu podstawienia się pod załadunek.

11. Zakres prac Wykonawcy objętych przedmiotem Umowy obejmuje w szczególności:

- 1) zważenie pustego pojazdu na wadze znajdującej się na terenie MPO - Łódź,
- 2) podstawienie pojazdu do załadunku odpadów,
- 3) przejazd napełnionego pojazdu na wagę i odbiór wymaganych przez obowiązujące przepisy prawa dokumentów,
- 4) przewóz odpadów z MPO-Łódź do Zakładu i zważenie pojazdu na wadze znajdującej się na terenie Zakładu,
- 5) wyładunek odpadów z pojazdu w miejscu wskazanym przez upoważnionych pracowników Zakładu,
- 6) przejazd pustego pojazdu na wagę w Zakładzie i odbiór wymaganych przez obowiązujące przepisy prawa dokumentów.

Powyższe potwierdza jednoznacznie, że zakres rzeczowy świadczenia wykonawców nie obejmuje żadnych innych usług związanych z gospodarką odpadami w rozumieniu przepisów ustawy o odpadach (Dz. U. z 2021 r., poz. 797 ze zm.)

Odwołujący poza interpretacją indywidualną złożoną z wyjaśnieniem oferty powołuje się w treści odwołania na inne, równie nieaktualne, interpretacje jak w szczególności interpretacja z dnia 1 sierpnia 2011 r. o nr ILPP1/443-709/11-2/AW Izba Skarbowa w Poznaniu (transport osadów ściekowych). Wykonawca podkreśla przy tym, że zasadnicze znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy ma mieć kwestia klasyfikacji usług której ma dokonywać sam wykonawca usług. Jak podnosi Odwołujący za przywołaną interpretacją: „Stosownie bowiem do pkt 1 Komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 24 stycznia 2005 r. w sprawie trybu udzielania informacji dotyczących standardów klasyfikacyjnych (Dz. Urz. GUS z 2005 r. Nr 1, poz. 11), zgodnie z zasadami metodycznymi klasyfikacji zasadą jest, że zainteresowany podmiot sam klasyfikuje prowadzoną działalność, swoje produkty (wyroby, usługi), towary, środki trwałe i obiekty budowlane według zasad określonych w poszczególnych klasyfikacjach i nomenklaturach, wprowadzonych rozporządzeniem Rady Ministrów lub stosowanych bezpośrednio na podstawie przepisów Wspólnoty Europejskiej. Wynika to z faktu, że właśnie usługodawca posiada wszystkie informacje niezbędne do właściwego zaliczenia czynności do odpowiedniego grupowania PKWiU, tj. informacje dotyczące charakteru usługi”. Powyższe stanowisko, jest nieaktualne bowiem obecnie to nie podatnik/wnioskodawca identyfikuje kody PKWiU ale sam organ podatkowy.

Odnosnie powołanego przez Odwołującego orzeczenia KIO 190/12 - dotyczy ono całkowicie odmiennego stanu faktycznego. Z treści opisu przedmiotu zamówienia, stanowiącego załącznik nr 1 wynika, że czynność zwiezienia zebranych odpadów i ich wywiezienie na wysypisko jest nierozdzielnie związana z usługą zbierania śmieci (odpadów.) do worków z terenów leśnych i dotyczy odpadów zebranych przez tego samego wykonawcę. W aktualnym postępowaniu nie może być zatem mowy o nierozdzielnym związku zbierania odpadów z ich transportem. Usługa zbierania odpadów jest realizowana przez samego Zamawiającego i jest poza zakresem obowiązków wykonawcy usług ich transportu na składowisko.

Poprawny kod PKWiU dla przedmiotu zamówienia, co zostanie wykazane poniżej, to 49,41 „TRANSPORT DROGOWY TOWARÓW” oraz kategoria 49.41.1 „TRANSPORT DROGOWY TOWARÓW” zawierający pozycje 49.41.19.0 „Pozostały transport drogowy towarów” - co w konsekwencji powoduje że znajduje w sprawie zastosowanie stawka podstawowa VAT 23%.

(...)

7. Aktualne Wiążące Interpretacje Stawkowe (WIS). Charakter i znaczenie.

WIS jest nową instytucją, która ułatwia podatnikom stosowanie przepisów dotyczących stawek podatku VAT oraz zapewnia im w tym zakresie odpowiednią ochronę. Jest to decyzja wydawana przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej na potrzeby opodatkowania podatkiem od towarów i usług dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług (zgodnie z art. 42a ustawy o VAT oraz art. 13 § 2a pkt 2 Ordynacji podatkowej). Co istotne w przeciwieństwie do dotychczasowych interpretacji indywidualnych - WIS zawiera opis towaru albo usługi. ich zidentyfikowanie według odpowiedniej klasyfikacji oraz właściwą stawkę podatku VAT. WIS

określa klasyfikację towaru według: PKWiU (dział, grupa, klasa, kategoria, podkategoria lub pozycja), niezbędną do określenia stawki VAT. Dotychczas to sam podatnik występujący o wydanie interpretacji sam dokonywał takiej klasyfikacji a organ podatkowy wydając interpretację dokonywał jej w oparciu o klasyfikację samego podatnika. Wniosek może zawierać własną propozycję klasyfikacji towaru albo usługi. Organ wydający WIS nie jest jednak związany wskazaniem proponowanej klasyfikacji przez wnioskodawcę — po analizie zebranego materiału zaklasyfikuje przedmiot wniosku według odpowiedniej klasyfikacji i określi właściwą stawkę podatku zgodnie z art. 42b ust. 2 pkt 3 lit. a i b ustawy o VAT. Z ochrony jaką gwarantuje WIS będą mogli również korzystać inni niż adresaci WIS podatnicy na warunkach określonych w przepisach rozdziału Ia w dziale VIII ustawy o VAT, WIS bowiem będą mogli się posługiwać również inni podatnicy do celów opodatkowania podatkiem VAT dokonywanych przez nich transakcji - pod warunkiem, że przedmiotem tych transakcji będą towary lub usługi tożsame z tymi, które są przedmiotem WIS.

WIS, wraz z wnioskami o ich wydanie, decyzje Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o zmianie albo uchyleniu WIS oraz decyzje Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o zmianie WIS, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz danych objętych tajemnicą przedsiębiorstwa, są zamieszczane, w Biuletynie Informacji Publicznej Krajowej Informacji Skarbowej zgodnie z art. 42i ustawy o VAT. Załączona do wyjaśnień stawki przez Odwołującego w trakcie postępowania indywidualna z dnia 21 marca 2020 r. DKIS0113-KD IPT12.4012.207.2020.2.JS wskazuje: „Wnioskodawczyni uważa, że ona jako ich podwykonawca lub usługodawca, który będzie bezpośrednio włączony w cykl transportu i unieszkodliwiania odebranych odpadów, również ma prawo stosować obniżoną stawkę VAT 8% i klasyfikować swoje usługi w PKWiU - 38.11.6, ponieważ dostarczałaby pomocniczą usługę do usługi głównej, która nie stanowi dla klienta celu samego w sobie a jest jedynie uzupełnieniem jego usługi. Bez usługi pomocniczej Zainteresowanej, kompleksowa usługa klienta nie mogłaby się zakończyć, a zatem opodatkowanie całego świadczenia winno nastąpić według stawki obowiązującej dla usługi zasadniczej, czyli również 8% VAT dla usługi transportu świadczonej przez Wnioskodawczynię. (...) Zdaniem Wnioskodawczyni (ostatecznie sformułowanym w uzupełnieniu wniosku), jako podwykonawca lub usługodawca firm, które stosują obniżony podatek 8% VAT na swoje usługi zasadnicze zbierania i utylizacji odpadów, Zainteresowana jest bezpośrednio włączona w cykl transportu i unieszkodliwiania odebranych odpadów. W związku z tym również ma prawo stosować obniżoną stawkę VAT 8% i klasyfikować swoje usługi w PKWiU - 38.11.61.0 ponieważ dostarczałaby pomocnicze usługi do usługi głównej, która nie stanowi dla klienta celu same o w sobie a jest jedynie uzupełnieniem tej usługi. Bez usługi pomocniczej Wnioskodawczyni, kompleksowa usługa klienta nie mogłaby się zakończyć, a zatem opodatkowanie całego świadczenia winno nastąpić według stawki obowiązującej dla usługi zasadniczej, czyli również 8% VAT dla usługi transportu świadczonej przez Zainteresowaną”. Już sama interpretacja wskazuje, że nie znajduje zastosowania w sprawie z uwagi na zastrzeżenie: „Na wstępie należy wskazać, że zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej do dnia 30 czerwca 2020 r. Natomiast w pozostałym zakresie, tj. w kwestii zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej po 30 czerwca 2020 r., zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.” Powyższe miało bezpośredni związek z faktem, że 1 lipca 2020 r. weszła w życie całkowicie nowa matryca stawek podatku VAT, wprowadzona ustawą z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1751, 2200 i z 2020 r., poz. 568). Już samo w sobie powyższe dyskwalifikuje tę interpretację jako skuteczny środek dowodowy dla wykazania twierdzeń przez Odwołującego. Dodatkowo złożona interpretacja jest oparta o ustalenie symbolu PKWiU (kluczowe dla sprawy) przez samego wnioskodawcę - organ nie dokonywał takiej kwalifikacji a jedynie opierał się na kwalifikacji jaką zaprezentował wnioskodawca, zgodnie z treścią interpretacji: „Tutejszy Organ w zakresie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej nie jest uprawniony do przyporządkowywania formalnego towarów i usług do określonego grupowania klasyfikacyjnego w ramach ww. PKWiU. Podkreślić należy, że kwestie dotyczące ww. zaklasyfikowania towaru lub usługi do właściwego grupowania statystycznego nie mieszczą się w ramach określonych w art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną). Tak więc niniejsza interpretację wydano w oparciu o grupowanie PKWiU wskazane przez Wnioskodawczynię we wniosku”. (...) W związku z tym, w przypadku zmiany któregośkolwiek z elementów opisanego w zdarzeniu przyszłym (w szczególności w przypadku błędnej klasyfikacji PKWiU wskazanej we wniosku czynności lub zmiany stanu prawnego udzielona odpowiedź straci swą aktualność”. Ponadto w zakresie samej interpretacji indywidualnej i jej znaczenia dla innych podatników: „Jednocześnie zaznaczyć należy, że niniejsza interpretacja nie rozstrzyga o prawidłowości stawki zastosowanej przez inne podmioty niż Wnioskodawczyni”. Podsumowując organ podatkowy w granicach kwalifikacji PKWiU dokonanej przez podatnika/wnioskodawcę uznał, że świadczenie ma cechy świadczenia kompleksowego (stanowiąc jednolitą w sensie podatkowym) całość.

8. Aktualna WIS odnosząca się do przedmiotu zamówienia.

Przystępujący w załączeniu przedkłada aktualna - Wiążącą Informację Stawkową z dnia 2020.08.26 Sygnatura: 0112-KDSL1-2.450.623.2020.2.PR - w świetle nowej matrycy podatku VAT - dokument jest aktualny: Data wydania: 2020.08.26; Data publikacji: 2020.10.07; Ważna od: 2021.01.01; Ważna do: 2026.01.01

Ponadto w celu potwierdzenia zbieżności stanu faktycznego sprawy z przedmiotowym Przystępujący przedkłada również treść wniosku o jej wydanie z opisem stanu faktycznego przez wnioskodawcę. Stan faktyczny zawarty we wniosku jest analogiczny do przedmiotowego postępowania. Zgodnie z powołanym WIS wnioskujący uważał (analogicznie jak Odwołujący), że właściwy dla usługi nr klasyfikacji PKWiU to 38.11.61.0: „Wnioskodawca uważa, że jako podwykonawca lub usługodawca firm, które stosują obniżony podatek 8% VAT na swoje usługi zasadnicze zbierania i utylizacji odpadów, jest on bezpośrednio włączony w cykl transportu i unieszkodliwiania odebranych odpadów. W związku z tym również ma on prawo stosować obniżoną stawkę VAT 8% i klasyfikować swoje usługi w PKWiU 38.11.61.0, ponieważ dostarczałaby pomocniczą usługę do usługi głównej, która nie stanowi dla klienta celu samego w sobie, a jest jedynie uzupełnieniem jego usługi. Bez usługi pomocniczej Wnioskodawcy, kompleksowa usługa klienta nie mogłaby się zakończyć, a zatem opodatkowanie całego świadczenia winno nastąpić według stawki obowiązującej dla usługi zasadniczej, czyli również 8% VAT dla usługi transportu świadczonej przez Wnioskodawcę”. Zgodnie z WIS organ podatkowy uznał, że kwalifikacja powyższa nie jest prawidłowa i sam organ podatkowy dokonał poprawnej kwalifikacji (powyższe dyskwalifikuje interpretację podatkową złożoną przez Odwołującego, która oparła się na własnej kwalifikacji PKWiU przez wnioskodawcę): Zgodnie z tytułem, Sekcja H Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług obejmuje „TRANSPORT I GOSPODARKA MAGAZYNOWA: Sekcja ta obejmuje m.in.: lądowy transport pasażerski i towar wykonywany na podstawie rozkładów jazdy lub poza nimi, z wykorzystaniem różnych środków lokomocji (kursujących w obrębie miast i pomiędzy miastami), takich jak: kolej, metro oraz różne jednostki transportu drogowego (samochody, autobusy, autokary, tramwaje). Natomiast sekcja ta nie obejmuje min, transportu odpadów, będącego integralną częścią ich zbierania, sklasyfikowanego w 38.11 i 38.12.1. W sekcji tej zawarty jest m.in. dział 49 „TRANSPORT LĄDOWY

RUROCIĄGOWY". Zgodnie z wyjaśnieniami do Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU 2015) dział ten obejmuje przewozy pasażerów i towarów środkami transportu drogowego, kolejowego, transport rurociągowy. W powyższym dziale znajduje się klasa 49.41 „TRANSPORT DROGOWY TOWARÓW” oraz kategoria 49.41.1 „TRANSPORT DROGO TOWARÓW” zawierająca pozycję 49.4119.0 „Pozostały transport drogowy towarów”. Pozycja ta obejmuje: transport drogowy pozostałymi pojazdami specjalnymi, gdzie indziej niesklasyfikowany. Należy do nich transport odpadów (bez zbierania i usuwania odpadów), betonu, makadamu smołowego, samochodów itp.; transport drogowy towarów pojazdami innymi niż specjalne, gdzie indziej niesklasyfikowany. Pozycja ta nie obejmuje usług związanych ze zbieraniem odpadów wraz z ich transportem, sklasyfikowanych w 3811 „USŁUGI ZWIĄZANE ZE ZBIERANIEM ODPADÓW INNYCH NIEBEZPIECZNE” lub 38.12 „ODPADY NIEBEZPIECZNE; USŁUGI ZWIĄZANE ZE ZBIERANIEM ODPADÓW NIEBEZPIECZNYCH”. Z przedstawionego przez Wnioskodawcę opisu jak i załączonej przykładowej umowy wynika: że świadczy on wyłącznie usługę transportu odpadów dla firm, które są odpowiedzialne za odbiór odpadów z rejonów jakie im podlegają i które zbierają odpady od mieszkańców śmieciarkami lub innymi specjalistycznymi pojazdami i zwożą je do Rejonowych Instalacji Przetwarzania Odpadów, sortowni lub innych punktów przeładunkowych. Wobec powyższego świadczona przez Wnioskodawcę usługa transportu odpadów innych niż niebezpieczne, będąca przedmiotem złożonego wniosku, nie stanowi integralnej części usługi ich zbierania, sklasyfikowanej w klasie 38.11, ponieważ Wnioskodawca nie świadczy usługi zbierania tych odpadów wraz z ich transportem, a świadczy jedynie usługę transportu odpadów zbieranych przez inny podmiot – zleciennodawcę/usługobiorcę usługi transportu odpadów. Tym samym świadczona przez Wnioskodawcę usługa nie stanowi usługi związanej ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne sklasyfikowanej do klasy 38.11. PKWiU. Uwzględniając powyższe, usługa będąca przedmiotem złożonego wniosku, polegająca - jak wskazał Wnioskodawca tylko i wyłącznie na transporcie odpadów innych niż niebezpieczne z miejsc składowania na wysypiska lub do innych zakładów zajmujących się ich przerobem lub utylizacją spełnia kryteria i posiada właściwości dla usług objętych klasą PKWiU 49.41 „TRANSPORT DROGOWY TOWARÓW”. Klasyfikacja została dokonana zgodnie z zasadami metodycznymi Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU 2015), zwłaszcza z uwzględnieniem pkt 5.32 tych zasad”. W konsekwencji organ skarbowy uznał, że:

„Podsumowując usługi transportu odpadów innych niż niebezpieczne spełnia kryteria i posiada właściwości dla usług objętych 49.41 „TRANSPORT DROGOWY TOWARÓW”. Usługa ta nie została wymieniona jako usługa, dla której ustawodawca, w ustawie o podatku od towarów i usług oraz w aktach wykonawczych wydanych na jej podstawie, przewidział obniżoną stawkę podatku. Zatem, właściwą stawką dla opodatkowania przedmiotowej usługi jest stawka podatku VAT w wysokości 23 %, na podstawie art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146aa ust. 1 pkt 1 ustawy”.

9. Powołał się na orzecznictwo KIO w zakresie prawidłowej stawki podatku VAT dla usług transportu odpadów: Przykładowo Sygn. akt: KIO 372/20; KIO 3012/20; KIO 272/21; 559 21.

W odpowiedzi na odwołanie (pismo z dnia 6 sierpnia 2021 r.) Zamawiający wniósł o oddalenie odwołania, „Ponieważ oferta Odwołującego zawierała błędną stawkę VAT, Zamawiający w sposób prawidłowy zastosował art. 226 ust. 1 pkt 10 p.z.p. i odrzucił ofertę Odwołującego, stąd zarzuty Odwołującego należy uznać za nieuzasadnione (a w konsekwencji niezasadny jest również zarzut naruszenia art. 253 ust. 1 pkt 1 p.z.p.)”. W szczególności wskazał:

„2. Brak udowodnienia przez Odwołującego obowiązywania go stawki preferencyjnej Odwołujący twierdzi, że świadczy usługi sklasyfikowane w poz. 29 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne), do których stosuje się stawkę podatku VAT w wysokości 8%. Niemniej należy mieć na uwadze, że zgodnie z rozporządzeniem RM z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) sekcja E (do której przynależne są usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów) obejmuje także transport, jeżeli jest on integralną częścią zbierania odpadów. Zamawiający natomiast zamawia w przedmiotowym postępowaniu samą usługę transportu odpadów, na co wskazuje chociażby Opis Przedmiotu Zamówienia. Zamawiający wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień w zakresie przyjętej przez niego stawki VAT. Odwołujący w lakoniczny sposób potwierdził, że przyjęta przez niego stawka VAT jest prawidłowa i jako jedyny „dowód” przyjęcia właściwej stawki VAT — wskazał, że konsultował się z Krajową Izbą Skarbową oraz Urzędem Skarbowym Łódź-Wschód, które to organy „kazały” Odwołującemu powoływać się na interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej OI 13-KD IPT1-2.4012.207.2020.2.JS. po pierwsze Odwołujący w żaden sposób nie udokumentował konsultacji w organami podatkowymi, a po drugie „konsultacje” z organem podatkowym nie są żadnym potwierdzeniem słuszności przyjęcia takiej, a nie innej stawki VAT, nie są żadnym wiążącym aktem administracyjnym czy podatkowym. Jednocześnie, Odwołujący przesłał interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej OI 13-KD IPT1-2.4012.207.2020.2.JS, która nie ma żadnej mocy dowodowej w niniejszym postępowaniu, m.in. dlatego, że interpretacja ta jest nieaktualna. Organ wskazał bowiem: „Na wstępie należy wskazać, że niniejsza interpretacja rozstrzyga wyłącznie w zakresie zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej do dnia 30 czerwca 2020 r. Natomiast w pozostałym zakresie, tj. w kwestii zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej po 30 czerwca 2020 r., zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie. Należy zauważyć, że przy określaniu prawidłowej stawki podatku od towarów i usług dla danej czynności, której miejsce świadczenia lub dostawy znajduje się na terytorium kraju, istotne jest prawidłowe jej zaklasyfikowanie wg symbolu PKWiU. Tym samym wydając przedmiotową interpretację Organ oparł się na wynikającym z treści wniosku opisie sprawy. tło wskazane/ przez Wnioskodawczynię klasyfikacji”.

Rozważając merytoryczne rozstrzygnięcie organu Zamawiający stwierdził, że (...) należy zauważyć, że organy podatkowe, potwierdzając stanowisko podatników, co do objęcia preferencyjną stawką VAT usług transportu odpadów przyjmują klasyfikację tych usług dokonaną przez wnioskodawców, nie analizując jej prawidłowości. Albowiem to podatnik jest obowiązany do samodzielnego zaklasyfikowania świadczonych usług do odpowiedniego symbolu PKWiU i na nim ciąży odpowiedzialność za jej prawidłowość (nieprawdziwe jest zatem twierdzenie Odwołującego w pkt 6 odwołania, jakoby świadczona przez niego usługa mieściła się w danym PKWiU i że zostało to przesądzone przez organ podatkowy). Ponadto, interpretacja indywidualna nie ma mocy obowiązującej w innych, niż indywidualnie rozpatrywane, przypadkach, oraz w tej interpretacji nie ma nigdzie nakazu stosowania 8% stawki VAT do usług transportu odpadów. Organ wskazał jedynie, że oczywiście, można zastosować stawkę 8% VAT, ale w kontekście usług kompleksowych na odbiór odpadów lub przynajmniej powiązanych z innymi (niż transport) usługami związanymi z odbiorem/przetwarzaniem odpadów. Ze świadczeniem złożonym mamy do czynienia wówczas, gdy istnieje funkcjonalny związek pomiędzy poszczególnymi elementami świadczenia na tyle ścisły, by nie można było wydzielić z tego świadczenia jego poszczególnych elementów i potraktować ich jako świadczeń odrębnych. Natomiast usługa transportowa stanowi dla Zamawiającego usługę niezależną. Zamawiający odbiera, przetwarza, gospodaruje, utylizuje itd. odpady w sposób przez siebie przyjęty, w różnych lokalizacjach. Transport odpadów wykonywany przez wykonawcę nie jest niezbędnym elementem zbierania odpadów, tj. transport odpadów objętych niniejszym postępowaniem stanowi dla Zamawiającego cel sam w sobie i nie jest

uzupełnieniem jakiejś konkretnej usługi głównej". Zamawiający stwierdził ponadto, że wykonawca odwołuje się także do innych, równie nieaktualnych interpretacji indywidualnych i tak samo w nich PKWiu nie było badane przez organ podatkowy. Przywołany z wyrok KIO 190/12 dotyczy całkowicie odmiennego stanu faktycznego, albowiem w tej sprawie usługi transportowe były związane z uprzednim zebraniem ich przez tego samego wykonawcę. Dalej podał, że zasadą jest stosowanie podstawowej stawki VAT 23%. Zastosowanie stawki preferencyjnej 8 % możliwe jest w drodze wyjątku, jeśli przewiduje to ustawa lub przepisy wykonawcze. Odwołujący obarczony jest ciężarem dowodowym. W niniejszym postępowaniu Odwołujący w żaden sposób nie udowodnił, jakoby obowiązywała go stawka 8 % na usługi transportowe. Nie przedstawił żadnej decyzji podatkowej. Odwołujący mógł np. zwrócić się do organów podatkowych o wydanie WIS lub zwrócić się do Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego o wskazanie zaklasyfikowania danej usługi, czego nie uczynił.

W punkcie 3 odpowiedzi (3. Właściwa stawka VAT) z kolei podał: „Zamawiający — jak i profesjonalna firma transportowa (czyt. m.in. Odwołujący) — powinni znać przepisy prawa powszechnie obowiązującego, mające zastosowanie w branży, w której działają. Zamawiający nie miał wątpliwości, jaką stawkę VAT należy zastosować (tak jak pozostali dwaj oferenci), stąd nie było potrzeby, ani obowiązku, zwracania się do biegłego (pkt 15 odwołania). Z uwzględnieniem obowiązujących przepisów podatkowych oraz z uwzględnieniem opisu przedmiotu zamówienia, Zamawiający przyjął stawkę 23%. To Odwołujący nie wykazał w żaden sposób, że obowiązuje go stawka preferencyjna 8%, ani jakie nowe okoliczności prawne czy faktyczne stały za zastosowaniem przez niego nowej, preferencyjnej stawki 8%, w stosunku do uprzednio realizowanych przez niego, tożsamych usług transportowych na rzecz MPO i stosowanej wówczas stawki 23%. Głównymi są twierdzenia Odwołującego, jakoby stawka 8% była prawidłowa, tym bardziej w kontekście tego, że stosowana przez niego stawka 23% w poprzednim postępowaniu również była wg niego prawidłowa, Gospodarka odpadami to cel istnienia Zamawiającego, jest to przedmiot jego ogólnej działalności. Zamawiający może zlecić transport odpadów jako składnik kompleksowej usługi zbierania odpadów (np. jako podwykonawca), ale może również zlecić przewiezienie danych partii odpadów między swoimi lokalizacjami. Gdyby podążać za tokiem rozumowania Odwołującego, to każdy transport odpadów realizowany na rzecz przedsiębiorców zajmujących się gospodarką odpadami objęty był stawką 8%, a tak nie jest. Wie o tym sam Odwołujący, który jeszcze kilka miesięcy temu wykonując identyczną usługę dla Zamawiającego, jak ta objęta przedmiotowym postępowaniem, wystawiał faktury z podatkiem 23%. Dziwi fakt, że wówczas Odwołujący nie widział przeciwskażeń do zastosowania stawki VAT podstawowej. Twierdzenie Odwołującego zawarte w pkt 30-32 odwołania jest zatem błędne. W sposób poprawny zostały przywołane przepisy w pkt 17-27 Odwołania, niemniej Odwołujący nie zauważył, że usługi transportowe w przypadku niniejszego postępowania nie są nierozłączną częścią składową usług zbierania odpadów, bez których zbieranie to nie mogłoby się w ogóle odbyć. Wysoce istotną rolę odgrywa tu przedmiot umowy, którego Odwołujący zdaje się nie zauważać. Usługi transportowe w tym przypadku nie są składową usług zbierania odpadów. Zakres rzeczowy świadczenia wykonawcy nie obejmuje żadnych innych usług związanych z gospodarką odpadami w rozumieniu przepisów ustawy o odpadach. Upraszczając, w przypadku transportu odpadów są dwie możliwości:

a) 8 % VAT, jeśli usługi transportowe zostałyby zakwalifikowane do PKWiu 38.11.6 „Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych”, ale tylko wówczas, jeśli transport byłby integralną częścią zbierania odpadów (zgodnie z poz. 29 zał. nr 3 do ustawy o VAT w zw. z sekcją E rozporządzenia RM z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU)).

b) 23 % VAT, jeśli usługi transportowe kwalifikuje się do PKWiu 49.41.19.0 „Pozostały transport drogowy towarów”.

W celu upewnienia się co do właściwej stawki VAT, podatnik może skorzystać z następujących instrumentów prawnych:

1) wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej - stanowisko organu podatkowego na temat stosowania przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie w przedstawnym we wniosku stanie faktycznym lub zdarzeniu przyszłym;

2) wniosku o wydanie WIĄŻĄCEJ INFORMACJI STAWKOWEJ - jest to decyzja (WIS) wydawana na potrzeby opodatkowania podatkiem VAT dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług i zawiera: opis towaru albo usługi będących przedmiotem WIS, klasyfikację przedmiotu wniosku według PKWiU/CN/PKOB i właściwą stawkę VAT. Wiążąca Informacja Stawkowa (uregulowana w art. 42a — 42i ustawy o VAT, dziale IV Ordynacji podatkowej, z wyłączeniem rozdziałów 17, 18, 19 i 20) jest nowym rozwiązaniem i ma znaczącą przewagę nad Interpretacjami Indywidualnymi — taką, że w przypadku Interpretacji Indywidualnej podatnik sam na swoją odpowiedzialność ustala PKWiU, a organ wskazuje jedynie czy podatnik właściwie interpretuje przepisy prawa podatkowego do przedstawionego przez siebie stanu faktycznego, natomiast w przypadku WIS organ ustala wiążącą podatnika stawkę VAT i wiążącą podatnika klasyfikację PKWiU. Dla zobrazowania różnic między interpretacją indywidualną a WIS, Zamawiający załącza opracowanie przygotowane przez Krajową Informację Skarbową, pobraną ze strony KIS (<https://www.kis.gov.pl/zalatwianie-spraw/wiazaca-informacja-stawkowa-wis>). Zgodnie z opracowaniem, informacja, czy mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym (a jeśli tak, jaką stawką VAT podlega ono opodatkowaniu) lub w ogóle opodatkowaniu jaką stawką VAT podlega dana czynność (niepodlegająca zwolnieniu z VAT) wynika z WIS, a nie z Interpretacji indywidualnej. I tak, prawidłowość stawki VAT 23% potwierdzona została chociażby w aktualnej WIS z dnia 26.08.2020 r., sygn. 0112-KDSL1-2.450.623.2020.2.PR, gdzie stan faktyczny jest analogiczny do przedmiotowego postępowania (WIS dołączona została do pisma Przystępującego). Wnioskodawca - analogicznie do Odwołującego wskazywał, że: „Wnioskodawca zajmuje się transportem drogowym rzeczy pojazdami ciężarowymi, w tym również transportem odpadów innych niż niebezpieczne. Wnioskodawca chce transportować odpady dla firm, które są odpowiedzialne za odbiór odpadów z rejonów jakie im podlegają i którzy stosują przy tym obniżony podatek VAT 8% na swoje usługi. Firmy, dla których Wnioskodawca chce świadczyć usługi zbierają odpady od mieszkańców śmieciarkami lub innymi specjalistycznymi pojazdami i zwożą je do (...), sortowni lub innych punktów przeładunkowych. Wnioskodawca jako firma podwykonawcza chce świadczyć usługę tylko i wyłącznie transportu odpadów z miejsc składowania na wysypiska lub do innych zakładów zajmujących się ich przerobem lub utylizacją. Usługa Wnioskodawcy może być wykonywana na podstawie jednego zlecenia, na podstawie odrębnych zamówień, na podstawie umowy o usługę transportową lub podwykonawstwo. Wnioskodawca uważa, że jako podwykonawca lub usługodawca firm, które stosują obniżony podatek 8% VAT na swoje usługi zasadnicze zbierania i utylizacji odpadów, jest on bezpośrednio włączony w cykl transportu i unieszkodliwiania odebranych odpadów. W związku z tym również ma on prawo stosować obniżoną stawkę VAT 8% i klasyfikować swoje usługi w PKWiU 38.11.61.0, ponieważ dostarczałby pomocniczą usługę do usługi głównej, która nie stanowi dla klienta celu samego w sobie, a jest jedynie uzupełnieniem jego usługi. Bez usługi pomocniczej Wnioskodawcy, kompleksowa usługa klienta nie mogłaby się zakończyć, a zatem opodatkowanie całego świadczenia winno nastąpić według stawki obowiązującej dla usługi zasadniczej, czyli również 8% VAT dla usługi transportu świadczonej przez Wnioskodawcę. (...) Wnioskodawca jako firma podwykonawcza będzie tylko i wyłącznie transportować zebrane przez zleceniodawcę odpady z miejsca ich składowania (baza zleceniodawcy, gdzie odpady są

zwożone z miasta) na wysypiska lub do innych zakładów zajmujących się ich przerobem lub utylizacją. Usługa transportowa Wnioskodawcy będzie świadczona dla firm, które są odpowiedzialne za odbiór odpadów i ich utylizację z rejonów jakie im podlegają i które stosują przy tym obniżony podatek VAT 8% na swoje usługi. Usługa Wnioskodawcy jest w tym przypadku usługą pomocniczą i częścią całej usługi świadczonej przez zleceniodawcę odbioru i utylizacji odpadów. Organ natomiast nie zgodził się z wnioskodawcą i wskazał: „Z przedstawionego przez Wnioskodawcę opisu jak i załączonej przykładowej umowy wynika, że świadczy on wyłącznie usługę transportu odpadów dla firm, które są odpowiedzialne za odbiór odpadów z rejonów jakie im podlegają i które zbierają odpady od mieszkańców śmieciarkami lub innymi specjalistycznymi pojazdami i zwożą je do Rejonowych Instalacji Przetwarzania Odpadów, sortowni lub innych punktów przeładunkowych. Wobec powyższego świadczona przez Wnioskodawcę usługa transportu odpadów innych niż niebezpieczne, będąca przedmiotem złożonego wniosku, nie stanowi integralnej części usługi ich zbierania, sklasyfikowanej w klasie 38.11, ponieważ Wnioskodawca nie świadczy usługi zbierania tych odpadów wraz z ich transportem, a świadczy jedynie usługę transportu odpadów zbieranych przez inny podmiot - zleceniodawcę/usługobiorcę usługi transportu odpadów. Tym samym świadczona przez Wnioskodawcę usługa nie stanowi usługi związanej ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne sklasyfikowanej do klasy 38.11. Uwzględniając powyższe, usługa będąca przedmiotem złożonego wniosku, polegająca -jak wskazał Wnioskodawca - tylko i wyłącznie na transporcie odpadów innych niż niebezpieczne z miejsc składowania na wysypiska lub do innych zakładów zajmujących się ich przerobem lub utylizacją spełnia kryteria i posiada właściwości dla usług objętych klasą PKWiU 49.41 "TRANSPORT DROGOWY TOWARÓW".

Zamawiający wskazał na wyrok KIO 372/21 – jego zdaniem wydany w analogicznej sprawie, w której Izba stwierdziła: „Izba uznała w powyższym zakresie, że nie można uznać zapisów SIWZ za niejasne czy wprowadzające w błąd wykonawców co do tego, co jest przedmiotem niniejszego zamówienia. Już sama nazwa zamówienia: "Transport odpadu o kodzie 19 12 12 dla RZUOK w Machnacu" wskazuje, że mamy do czynienia z przetargiem polegającym na zamawianiu usług transportowych, Z lektury Rozdziału III SIWZ wynika, że ten opisuje, w sposób precyzyjny, że usługa polega na transporcie odpadów ze wskazanej przez zamawiającego lokalizacji do określonego przez niego miejsca. Zgodnie z pkt 3.3, podpunkt 2 zamawiający wskazał, że również załadunek w niniejszym postępowaniu leży po stronie zamawiającego. Chociaż Krajowa Izba Odwoławcza, co do zasady, nie jest organem powołanym do rozstrzygania sporów dotyczących prawa podatkowego, jednakże dla potrzeb konkretnego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w związku z zarzutami podnoszonymi w odwołaniu, musi dokonać interpretacji właściwych przepisów podatkowych w przedmiocie zastosowania właściwej stawki podatku od towarów i usług (powyższe dotyczy również oceny dokonywanej przez zamawiającego). Jak zaznaczył Sąd Najwyższy w uzasadnieniu uchwały w sprawie o sygn. akt III CZP 52/11 taka interpretacja będzie miała swoje zastosowanie jedynie do oceny ofert wykonawców w postępowaniu o udzielenie tego zamówienia publicznego i nie ma rozstrzygającego znaczenia w sferze zobowiązań podatkowych wykonawców. W niniejszym stanie faktycznym, biorąc pod uwagę zakres zamówienia opisany przez zamawiającego w SIWZ, Izba uznała, że właściwą stawką jaką winien zastosować wykonawca jest stawka podstawowa. Tym samym oferta odwołującego, która zawierała stawkę podatku VAT niezgodną z obowiązującymi przepisami, podlegała odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Błąd w przyjętej stawce podatku VAT jest bowiem błędem niepodlegającym poprawieniu i wywołującym skutek w postaci odrzucenia oferty wykonawcy.”

Rozpoznając zarzuty odwołania Izba ustaliła i zważyła, co następuje:

Odwołanie nie podlega uwzględnieniu.

W odwołaniu zostały podniesione dwa zarzuty. Naruszenia (1) art. 253 ust. 1 pkt 1 ustawy Pzp z uwagi na wybór oferty wykonawcy Anet - Trans w sytuacji, w której to oferta Odwołującego powinna zostać uznana za ofertę najkorzystniejszą oraz (2) art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp z uwagi na niezasadne odrzucenie oferty Odwołującego, która zdaniem wykonawcy nie zawiera błędów w obliczaniu ceny, albowiem jego oferta zawiera w jego przekonaniu prawidłową stawkę podatku od towarów i usług (podatku VAT).

Zamawiający w piśmie z dnia 30 czerwca 2021 r. w pkt II tego pisma wskazał, że oferta wykonawcy P.T.H.U. AGATOM T. P. z siedzibą w Przanowicach podlega odrzuceniu: „Na podstawie art. 226 ust. 1 pkt. 10) ustawy Prawo zamówień publicznych, który stanowi, że Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błąd w obliczeniu ceny. Podczas weryfikacji oferty stwierdzono, że Wykonawca w formularzu cenowym zastosował błędną stawkę VAT w wysokości 8%, zamiast zgodnej z przepisami stawki 23%. W uzasadnieniu faktycznym wskazał: „Zamawiający działając na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, w dniu 09.06.2021 r., wezwał Wykonawcę do wyjaśnienia złożonej oferty) gdyż w Formularzu Cenowym, Wykonawca wskazał 8% stawkę VAT. Zgodnie z Wiedzą i praktyką, Zamawiający do oszacowania wartości niniejszego zamówienia, zastosował 23% stawkę VAT. Pozostali Wykonawcy, również złożyli oferty z 23% stawką VAT. W związku z powyższym Zamawiający, wezwał Wykonawcę do wyjaśnienia podstawy prawnej zastosowania ww. stawki VAT. Ponadto, niniejszy Wykonawca, w poprzednim postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonym przez Zamawiającego w bieżącym roku i na taką samą usługę, zastosował 23% stawkę VAT. Jego oferta została wówczas wybrana jako najkorzystniejsza i Wykonawca świadczy obecnie przedmiotową usługę, zaś na fakturach wskazana jest stawka VAT wynosząca 23%. W odpowiedzi na pismo z dnia 09.06.2021 r., Wykonawca przesłał interpretację indywidualną innego podmiotu, która dotyczy odmiennego przypadku. W przedstawionej interpretacji Wnioskodawczyni jest podwykonawcą, w kompleksowej usłudze, obejmującej nie tylko transport. Z treści interpretacji wprost wynika, że nie rozstrzyga ona o prawidłowości stawki zastosowanej przez inne podmioty niż Wnioskodawczyni. W analizowanej sprawie, usługi transportowe są włączone do podstawy opodatkowania jako usługi pomocnicze do kompleksowej usługi zbierania i/lub przetwarzania odpadów. Zatem cena usługi związanej ze zbieraniem i/lub przetwarzaniem odpadów uwzględnia wartość usługi transportowej. Czynności te stanowią świadczenie złożone, w którym świadczeniem głównym jest usługa zbierania i/lub przetwarzania odpadów, a usługa transportu jest świadczeniem pomocniczym. W związku z tym usługa transportowa związana z usługami zbierania i/lub przetwarzania odpadów opodatkowana jest taką stawką podatku co świadczenie podstawowe. Odmienne jednak należy podejść do przedmiotowego przypadku, gdyż w danych okolicznościach faktycznych, usługa transportu nie jest składową umową kompleksowej, więc co do zasady będzie stanowiła świadczenie odrębne. Dodatkowo, sugerując się różnymi interpretacjami indywidualnymi należy mieć na uwadze, że organy podatkowe, potwierdzając stanowisko podatników, co do objęcia preferencyjną stawką VAT usług transportu odpadów przyjmują klasyfikację tych usług dokonaną przez wnioskodawców, nie analizując jej prawidłowości. Albowiem to podatnik jest obowiązany do samodzielnego zaklasyfikowania świadczonej usługi do odpowiedniego symbolu PKWiU i na nim ciąży odpowiedzialność za jej prawidłowość (nieprawdziwe jest zatem twierdzenie oferenta wskazane w piśmie z dnia 10.06.2021 r., jakoby świadczona przez nich usługa mieściła się w danym PKWiU)”.

Według SWZ (specyfikacja warunków zamówienia) oraz OPZ (opis przedmiotu zamówienia) – pkt 1 i 2:

„1. Przedmiotem zamówienia jest usługa transportu odpadów o kodzie 20 03 01 – niesegregowane (zmieszane) odpady komunalne, 20 01 08 - odpady kuchenne ulegające biodegradacji, w podziale na 3 części z możliwością zmniejszenia tej ilości ze strony Zamawiającego, zależnie od ilości odebranych i przeładowywanych przez Zamawiającego odpadów. Usługa transportu będzie się odbywać z terenu MPO – Łódź Sp. z o.o. zlokalizowanego w Łodzi przy ul. Zamiejskiej 1, 93-468 Łódź do instalacji (dalej Zakład) wskazanych (...);

2. Wykonawca jak i ewentualny podwykonawca musi posiadać wpis do rejestru BDO (baza danych o produktach i opakowaniach oraz o gospodarce odpadami) w zakresie transportu odpadów o kodach odpowiadających przedmiotowi zamówienia oraz wykonywać wszelkie obowiązki transportującego odpady wynikające z obsługi systemu BDO”.

W OPZ jego punkt 10 i pkt 11 (istotnych dla rozstrzygnięcia) stanowi:

„10. Załadunek odpadów odbywać się będzie sprzętem Zamawiającego a Wykonawca zobowiązany będzie do podstawienia sprzętu przystosowanego do transportu danego typu odpadów na czas załadunku. Zamawiający dysponuje sprzętem do załadunku odpadów do wysokości 4,00 m. Samochody mają być dostosowane do przewozu każdorazowo 19-24 Mg odpadów. Dopuszczalna masa pojazdu po załadunku nie może przekraczać masy DMC określonej w dowodzie rejestracyjnym (standardowo 40 Mg). Pojazdy powinny być podstawiane sukcesywnie, uwzględniając czas załadunku 15-20 minut. W sytuacji podstawiania samochodów nie w sposób sukcesywny. Zamawiający zastrzega sobie prawo wprowadzenia awizacji czasu podstawiania się pod załadunek.

11. Zakres prac Wykonawcy objętych przedmiotem Umowy obejmuje w szczególności:

- 1) zważenie pustego pojazdu na wadze znajdującej się na terenie MPO - Łódź,
 - 2) podstawienie pojazdu do załadunku odpadów,
 - 3) przejazd napełnionego pojazdu na wagę i odbiór wymaganych przez obowiązujące przepisy prawa dokumentów,
 - 4) przewóz odpadów z MPO-Łódź do Zakładu i zważenie pojazdu na wadze znajdującej się na terenie Zakładu,
 - 5) wyładunek odpadów z pojazdu w miejscu wskazanym przez upoważnionych pracowników Zakładu,
 - 6) przejazd pustego pojazdu na wagę w Zakładzie i odbiór wymaganych przez obowiązujące przepisy prawa dokumentów”.
- Analogiczne regulacje – jak wskazywał Przystępujący wykonawca znajdujemy we Wzorze umowy. Także warunek udziału w postępowaniu (pkt 8.5.2) odnosi się do usługi transportu. Wymagany jest: „aktualny wpis do rejestru BDO (baza danych o produktach i opakowaniach oraz o gospodarce odpadami) w zakresie transportu odpadów o kodach odpowiadających przedmiotowi zamówienia”.

W odpowiedzi na wezwanie Zamawiającego z dnia 9 czerwca 2021 r. skierowane do Odwołującego na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp o treści: „W Formularzu Cenowym, Wykonawca wskazał 8% stawkę VAT. Zgodnie z wiedzą Zamawiającego i pozostałymi złożonymi ofertami, powinna być zastosowana 23% stawka VAT. W związku z wątpliwościami Zamawiającego odnośnie zastosowanej przez Wykonawcę stawki VAT, w postępowaniu na usługę transportu odpadów, Miejskie Przedsiębiorstwo Oczyszczania – Łódź Sp. z o.o. wzywa do wyjaśnienia podstawy prawnej zastosowania ww. stawki VAT.”

- wykonawca w piśmie z dnia 11 czerwca 2021 r. podał:

„W nawiązaniu do pisma z dnia 09.06.2021r. informujemy, że zaproponowana przez nas kwota przetargu zawierającego VAT w wysokości 8% jest prawidłowa. Po konsultacji z Krajową Izbą Skarbową oraz Urzędem Skarbowym Łódź-Wschód pod który podlegamy otrzymaliśmy informację iż świadczona przez nas usługa podlega zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług mieści się pod PKWiU 38.11.6 tj. „Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne”- jest opodatkowana stawką 8% VAT-u. Zatem nasza oferta w której zawarliśmy 8% Vat jest jak najbardziej prawidłowa, a warunki przetargu nie zabraniały wykorzystania tej właśnie stawki w swoim zapisie. Dodatkowo przesyłam w załączniku (załącznik nr 1) jedną z wielu interpretacji tego przepisu zatwierdzoną przez Urząd Skarbowy (w tym również w Łodzi) na którą US kazał mi się powołać w razie wątpliwości mojego potencjalnego kontrahenta, co do prawidłowości naszej interpretacji. Zawiera on identyczne zapytanie odnośnie interpretacji przepisów oraz orzeczenie przychylne co do wysokości 8% VAT”. Dołączył do tego stanowiska wskazaną Interpretację Indywidualną DKAS (pismo z dnia 21 maja 2020 r.) z zaznaczonym statusem „Aktualne”.

Uwzględniając powyższe okoliczności Izba stwierdza, że decyzja o odrzuceniu oferty Odwołującego nie narusza wskazanego przez wykonawcę art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp.

Zamawiający prawidłowo bowiem ustalił, że w złożonych wyjaśnieniach (jak słusznie podał lakonicznych) wykonawca nie wykazał, że dla tego przedmiotu zamówienia możliwe było zastosowanie stawki podatku VAT w wysokości 8%. Niewątpliwie Odwołujący tytułem dowodu powołuje się na interpretację, która nie ma statusu aktualnej na dzień rozstrzygnięcia KIO oraz, że dotyczy innego podmiotu i odmiennego przypadku co do przedmiotu. W tej interpretacji – jak wskazywał Przystępujący - zastrzeżono: (str 1 preambuła), że dotyczy ona „zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej do dnia 30 czerwca 2020 r.” Także w części oznaczonej: „W świetle obowiązującego stanu prawnego (...) w akapicie 1 podano: (...) niniejsza interpretacja rozstrzyga wyłącznie w zakresie zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej do dnia 30 czerwca 2020 r. Natomiast w pozostałym zakresie, tj. w kwestii zastosowania 8% stawki podatku VAT dla usługi transportu odpadów świadczonej po 30 czerwca 2020 r., zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie”. Z przedstawionej interpretacji ponadto wynika, że przedmiot interpretacji dotyczy kompleksowej usługi, obejmującej nie tylko transport. Tak jak podał organ: „W analizowanej sprawie, usługi transportowe są włączone do podstawy opodatkowania jako usługi pomocnicze do kompleksowej usługi zbierania i/lub przetwarzania odpadów. Zatem cena usługi związanej ze zbieraniem i/lub przetwarzaniem odpadów uwzględnia wartość usługi transportowej. Czynności te stanowią świadczenie złożone, w którym świadczeniem głównym jest usługa zbierania i/lub przetwarzania odpadów, a usługa transportu jest świadczeniem pomocniczym. W związku z tym usługa transportowa związana z usługami zbierania i/lub przetwarzania odpadów opodatkowana jest taką stawką podatku co świadczenie podstawowe”. Tym samym możliwe zakwalifikowanie tej usługi według PKWiU do podklasy 38.11.6”. Izba zwraca uwagę, na co wskazywał Zamawiający i Przystępujący i na co także wskazuje Odwołujący w cytowanej uwadze w pkt 27 odwołania, że podklasa 38.11.6. obejmuje także transport, jeżeli jest on integralną częścią zbierania odpadów. W przypadku tego zamówienia jego przedmiotem jest wyłącznie usługa transportu. Izba zwraca uwagę, że kwestię kluczowych czynności załadunku i rozładunku opadów reguluje w OPZ wskazany pkt 10 i 11. Według pkt 10: „Wykonawca zobowiązany będzie do podstawienia sprzętu przystosowanego do transportu danego typu odpadów na czas załadunku. Zamawiający dysponuje sprzętem do załadunku odpadów (...). Także pkt 11.2), w którym zakresie prac wykonawcy wskazano na: „(2) podstawienie pojazdu do załadunku odpadów”. Z kolei kwestię rozładunku reguluje jego pkt 11.5. [(„5) wyładunek odpadów z pojazdu w miejscu wskazanym przez upoważnionych pracowników Zakładu”]. Niewątpliwie Wiążąca Interpretacja Stawkowa powołana przez Zamawiającego i Przystępującego ma też dla tej sprawy

istotne znaczenie, albowiem stanowisko organu odnosi się do analogicznego przedmiotu usługi zakwalifikowanej w PKWiU do podklasy 49.41.19.0, co skutkuje zastosowaniem podatku VAT ze stawką 23%. Ze wskazanych ustaleń bezspornie wynika, że w przypadku tego zamówienia Odwołujący nie wykazał, możliwej do zastosować stawki podatku VAT w wysokości 8%. Ma ona bowiem zastosowanie tylko w kontekście usług kompleksowych na odbiór odpadów, lub przynajmniej powiązanych z innymi (niż transport) usługami związanymi z odbiorem/przetwarzaniem odpadów. Tak jak wskazywał Zamawiający, ze świadczeniem złożonym mamy do czynienia wówczas, gdy istnieje funkcjonalny związek pomiędzy poszczególnymi elementami świadczenia na tyle ścisły, by nie można było wydzielić z tego świadczenia jego poszczególnych elementów i potraktować ich jako świadczeń odrębnych. W przypadku tego zamówienia usługa transportowa stanowi dla Zamawiającego usługę niezależną i wyłączną. Zamawiający odbiera, przetwarza, gospodaruje, utylizuje itd. odpady w sposób przez siebie przyjęty, w różnych lokalizacjach. Transport odpadów wykonywany przez wykonawcę nie jest niezbędnym elementem zbierania odpadów. Transport odpadów objętych niniejszym postępowaniem stanowi dla Zamawiającego cel sam w sobie i nie jest uzupełnieniem jakiejś konkretnej usługi głównej. W takim przypadku według powołanej przez Zamawiającego i Przystępującego wykonawcę Wiążące Interpretacji Stawki z dnia 26 sierpnia 2020 r. ma zastosowanie stawka podatku VAT w wysokości 23 %..

Z uwagi na powyższe ustalenia Izba nie znalazła podstaw do kwestionowania decyzji Zamawiającego o odrzuceniu oferty Odwołującego z powodu błędu w obliczaniu ceny, z uwagi na zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług (podatku VAT). Tym samym także zarzut naruszenia art. 253 ust. 1 pkt 1 ustawy Pzp związany z wyborem oferty wykonawcy Anet - Trans jako oferty najkorzystniejszej, a oparty na twierdzeniu, że taki status przysługuje ofercie Odwołującego podlega oddaleniu.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono stosownie do jego wyniku na podstawie art. 557 i 575 ustawy Pzp oraz przepisów rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania z dnia 30 grudnia 2020 r. (Dz. U. z 2020 r. poz. 2437)

Mając powyższe na uwadze orzeczono jak w sentencji.

.....