

**WYROK**

**z dnia 19 marca 2010 r.**

**Krajowa Izba Odwoławcza** – w składzie:

Przewodniczący: Anna Packo

Członkowie: Marzena Teresa Ordysińska

Katarzyna Prowadzisz

Protokolant: Rafał Komoń

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 18 marca 2010 r. w Warszawie odwołania wniesionego przez

**Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe „PORTAL” Sp. z o. o.**

**ul. Strzelców Karpackich 6a/15, 80-041 Gdańsk**

od rozstrzygnięcia przez zamawiającego:

**Politechnikę Gdańską ul. Narutowicza 11/12, 80-952 Gdańsk**

protestu z dnia 18 stycznia 2010 r.

**orzeka:**

- 1. uwzględnia odwołanie i nakazuje powtórzenie czynności badania i oceny ofert,**
- 2. kosztami postępowania obciąża Politechnikę Gdańską ul. Narutowicza 11/12, 80-952 Gdańsk i nakazuje:**

- 1) zaliczyć na rzecz Urzędu Zamówień Publicznych koszty w wysokości **4 444 zł 00 gr** (słownie: cztery tysiące czterysta czterdzieści cztery złote zero groszy) z kwoty wpisu uiszczonego przez **Przedsiębiorstwo Handlowo-Uslugowe „PORTAL” Sp. z o. o. ul. Strzelców Karpackich 6a/15, 80-041 Gdańsk**,
- 2) dokonać wpłaty kwoty **4 672 zł 00 gr** (słownie: cztery tysiące sześćset siedemdziesiąt dwa złote zero groszy) przez **Politechnikę Gdańską ul. Narutowicza 11/12, 80-952 Gdańsk** na rzecz **Przedsiębiorstwa Handlowo-Uslugowego „PORTAL” Sp. z o. o. ul. Strzelców Karpackich 6a/15, 80-041 Gdańsk** stanowiącej uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu wpisu i dojazdu na rozprawę,
- 3) dokonać zwrotu kwoty **3 056 zł 00 gr** (słownie: trzy tysiące pięćdziesiąt sześć złotych zero groszy) z rachunku dochodów własnych Urzędu Zamówień Publicznych na rzecz **Przedsiębiorstwa Handlowo-Uslugowego „PORTAL” Sp. z o. o. ul. Strzelców Karpackich 6a/15, 80-041 Gdańsk**.

### **U z a s a d n i e n i e**

Zamawiający prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na *sukcesywną dostawę chemii gospodarczej dla jednostek organizacyjnych Politechniki Gdańskiej* na podstawie ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych w trybie przetargu nieograniczonego. Ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone 14 grudnia 2009 r. w Biuletynie Zamówień Publicznych, a wartość zamówienia jest mniejsza niż kwoty określone na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy Prawo zamówień publicznych.

W postępowaniu złożono 3 oferty.

Pismem z 5 stycznia 2010 r. Zamawiający wezwał Odwołującego do podania podstawy prawnej zastosowania w poz. 59. „Formularza rzeczowo – cenowego” stawki VAT w wysokości 22%. Odwołujący złożył takie wyjaśnienia pismem z 6 stycznia 2010 r. (ich treść jest zbieżna z argumentacją zawartą w proteście).

13 i 14 stycznia 2010 r. Zamawiający przekazał wykonawcom informacje o wyborze oferty najkorzystniejszej, za którą została uznana oferta Interchem S.A. oraz o odrzuceniu pozostałych dwóch ofert, w tym oferty Odwołującego – w oparciu o art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych ze względu na błąd w obliczeniu ceny polegający na zastosowaniu w pozycji 59. „Formularza rzeczowo – cenowego” dotyczącej płynu w aerozolu na owady latające stawki VAT w wysokości 22%, a nie 7%.

Na tę czynność 18 stycznia 2010 r. Odwołujący wniósł protest, który Zamawiający oddalił 29 stycznia 2010 r. Od tego rozstrzygnięcia 2 lutego 2010 r. Odwołujący wniósł odwołanie do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych zarzucając Zamawiającemu naruszenie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych, art. 7 i art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych i wnosząc o: uwzględnienie odwołania, unieważnienie czynności odrzucenia oferty, powtórzenie czynności oceny ofert, wybranie jego oferty jako oferty najkorzystniejszej oraz obciążenie Zamawiającego kosztami postępowania.

W uzasadnieniu swojego stanowiska Odwołujący stwierdził, iż w treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia Zamawiający nie wydał jednoznacznych dyspozycji co do obliczenia ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku i stawek VAT, a więc nie może kwestionować ceny, która została obliczona w inny sposób niż Zamawiający uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego. Stawka VAT w wysokości 22% jest stawką podstawową, zaś podatnik ma prawo, a nie obowiązek zastosować preferencyjną stawkę VAT tylko po spełnieniu warunków określonych w ustawie o podatku od towarów i usług.

Podatnik zachowuje pewną swobodę co do oferowanych przez jego przedsiębiorstwo towarów czy usług, może zatem sprzedawać pojedynczy towar lub usługę, jak również ich cały pakiet czy zestaw, a popularną formą uatrakcyjnienia sprzedaży jest sprzedaż zestawów promocyjnych. Zaoferowany w poz. 59 „Formularza rzeczowo – cenowego” płyn w aerozolu na owady latające jest w zestawie z mydłem jako gratis w związku z reklamą towaru i został zakupiony od producenta, importera mydła jako towar opodatkowany stawką VAT 22%. Do obowiązku podatnika należy

odprowadzić podatek należny zgodnie ze stawką, jaka była zastosowana przy odliczaniu podatku naliczonego, dlatego ma obowiązek sprzedać go również z taką samą stawką. Dlatego też w poz. 59. wartość podatku jest prawidłowa. Organy skarbowe wskazują, że stawką podstawową podatku VAT jest stawka 22% i wszelkie stawki preferencyjne stanowią wyjątek od reguły, dlatego wyjątki te należy interpretować ściśle, a nie rozszerzająco jako odstępstwo od zasady powszechności i równości opodatkowania, a ich zastosowanie nie może być wynikiem wykładni rozszerzającej, systemowej lub celowościowej. Zastosowanie stawki 22% nie rodzi żadnych prawnych i finansowych skutków, zarówno u sprzedającego, jak i u nabywającego, w przeciwieństwie do nieuprawnionego zastosowania stawki preferencyjnej. Bezpieczne podatkowo jest opodatkowanie całego zestawu według stawki wyższej, jeżeli zawiera produkty objęte różnymi stawkami VAT, tak jak w omawianym przypadku.

Poza tym zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem od towarów i usług jest związany z klasyfikacjami statystycznymi PKWiU, które przesadzają o tym, czy obrót danym towarem opodatkowany jest stawką podstawową, czy preferencyjną. Zainteresowany podmiot sam klasyfikuje prowadzoną działalność i swoje produkty. W pozycji 59. Odwołujący zaoferował zestaw składający się z płynu w aerozolu na owady latające i mydła, który jako sam zestaw o wymienionym składzie nie jest wymieniony w klasyfikacjach, wymienione są tylko jego części składowe. Natomiast przedmiotowy zestaw promocyjny sprzedawany jest jako całość, a nie jako części składowe, a więc ma zastosowanie treść art. 41 ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym towary i usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, nie wymienione 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.

Również Europejski Trybunał Sprawiedliwości wskazał sytuacje, gdy transakcja składa się z elementów składowych i wyraźnie rozgraniczył zestawy, w skład których wchodzi elementy składowe niezbędnie ze sobą powiązane, jak i zestawy, w których elementy składowe mogą bez siebie

istnieć. W omawianym przypadku elementy składowe zestawu nie są niezbędne dla siebie wzajemnie, wobec powyższego zestaw ten będzie opodatkowany według stawki 22%.

W pozycji 62. załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług, na którą powołuje się Zamawiający w piśmie wzywającym do złożenia wyjaśnień, wymieniono grupowanie ex 24.2. „pestycydy i inne środki agrochemiczne, z wyłączeniem wyrobów chemii gospodarczej (PKWiU ex 24.20.14)”, lecz pozycja ta nie dotyczy przedmiotowego zestawu. (W wyjaśnieniach z 6 stycznia 2010 r. Odwołujący stwierdził, iż prawidłową wg niego klasyfikacją zestawu, jest kod PKWiU 24.66.48-13.00 „pozostałe różne wyroby chemiczne”.)

Poza tym w postępowaniu porównywane są i płacone w trakcie realizacji umowy ceny brutto, ryzykiem wykonawców, zarówno w odniesieniu do rzeczywistych stawek VAT, które będzie musiał zastosować i odprowadzić od uzyskanej ceny, jak i ewentualnej odpowiedzialności karnoskarbowej, jest przyjęcie odpowiednich stawek VAT, dlatego przyjęcie różnych stawek VAT nie narusza wyrażonej w art. 7 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych zasady równego traktowania wykonawców, gdyż wykonawcy kalkulują ją według własnej decyzji i ryzyka i tak też pomniejszają o wynikającą z przepisów stawkę VAT.

Zamawiający nie jest uprawniony do dokonywania wiążącej interpretacji w zakresie właściwej stawki VAT, a w konsekwencji uprawniony do weryfikowania tej stawki w ofercie wykonawcy. Odwołujący w poz. 59. „Formularza rzeczowo – cenowego” wyliczył cenę prawidłowo, bowiem zaoferowany płyn w aerozolu na owady latające „HIT” 400 ml w zestawie promocyjnym jest opodatkowany stawką 22%, natomiast Zamawiający odrzucił ofertę w sposób nieuprawniony, z naruszeniem przepisów.

Zamawiający w rozstrzygnięciu protestu stwierdził, iż Odwołujący w poz. 59. zaoferował płyn w aerozolu na owady latające „HIT”, który jest pestycydem, w związku z czym obowiązuje stawka VAT 7 %, wg PKWiU 24.20.11-90.10. W ofercie zastosowano stawkę 22 %, na co wskazuje wartość w kolumnie 8. (4,83 zł), która stanowi 22% od wartości netto w kolumnie 7. (21,95 zł).

W odpowiedzi na prośbę o wyjaśnienia Zamawiający uzyskał informacje, że zdaniem wykonawcy stawka VAT w wysokości 22 % jest stawką prawidłową, gdyż wraz z płynem w aerozolu na owady latające „HIT” oferuje w zestawie mydło, które zakupił z podatkiem VAT 22%. Zamawiający nie podziela tego stanowiska, gdyż przedmiotem zamówienia jest płyn w aerozolu na owady latające i wg załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług jest to pestycyd, na który stawka VAT wynosi 7 % i taką stawkę winien zastosować wykonawca. Zastosowanie niewłaściwej stawki VAT jest błędem w obliczeniu ceny i oferta taka podlega odrzuceniu na podstawie art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych.

W związku z tym, iż w proteście Odwołujący podniósł jeszcze dwa zarzuty dotyczące oferty Interchem S.A. – dotyczący nieuprawnionego poprawienia ceny w poz. 52 jako oczywistej omyłki rachunkowej (którego Zamawiający nie uznał) oraz zgodności zaoferowanego płynu do mycia naczyń z wymaganiami specyfikacji istotnych warunków zamówienia (który Zamawiający uwzględnił), Zamawiający zapowiedział, iż: uchyli czynność wyboru najkorzystniejszej oferty, odrzuci ofertę złożoną przez Interchem S.A. oraz unieważni postępowanie na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych w związku z tym, że nie złożono żadnej oferty niepodlegającej odrzuceniu.

Na podstawie stanu faktycznego ustalonego na podstawie dokumentacji postępowania, treści protestu, jego rozstrzygnięcia, odwołania, a także oświadczeń Stron oraz dokumentów złożonych podczas rozprawy Izba ustaliła i zważyła, co następuje: odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

W pozycji 59. „Formularza rzeczowo – cenowego” Odwołujący zaoferował: w kolumnie „wyszczególnienie”: „płyn w aerozolu na owady latające działający natychmiastowo pojemność nie mniejsza niż 400 ml”, w kolumnie „artykuł oferowany (nazwa, pojemność, gramatura, cechy podstawowe)”: „płyn w aerozolu na owady latające działający natychmiastowo „HIT”

pojemność 1 szt. 400 ml”, 5 sztuk, za cenę jednostkową netto 4,39, wartość netto 21,95 zł, wartość podatku VAT 4,83 zł, wartość brutto 26,78 zł.

Podczas rozprawy Odwołujący przedstawił też kserokopię pisma z pieczęcią P.P.H. Gisco s.c. z Wyszogrodu, w którym stwierdzono, iż spółka ta, jako producent, zestaw mydło 100 g Flavia + Hit w aerozolu na owady 400 ml + płyta CD instruktażowa zaklasyfikował do grupy PKWiU 24.66.48 – 13.00 „pozostałe różne wyroby chemiczne”, dla którego stawka VAT wynosi 22%, a produktem wiodącym w tym zestawie jest mydło, dla którego obowiązuje stawka 22%. Odwołujący przedstawił też kserokopię faktury VAT z 16 lutego 2010 r. wystawionej przez P.P.H. Gisco s.c. dla Odwołującego, w której ujęto przedmiotowy zestaw ze stawką VAT 22%. Odwołujący oświadczył też, iż jest to jedna z faktur zakupu, gdyż zestaw ten zakupił wielokrotnie.

Na wstępie należy zaznaczyć, co Krajowa Izba Odwoławcza wielokrotnie podkreślała w swoich wyrokach, iż nie jest organem uprawnionym do samodzielnego dokonywania interpretacji przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14 b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa interpretacje takie może wydawać Minister Finansów, który swoje uprawnienia scedował na wybrane Izby Skarbowe. Izba kieruje się więc dowodami przedstawionymi przez Strony, z uwzględnieniem zasady wynikającej z art. 6 kodeksu cywilnego.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.) opodatkowaniu tym podatkiem podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Z kolei, zgodnie z art. 8 ust. 3 tej ustawy, usługi wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, z wyjątkiem usług elektronicznych i usług turystyki.

Zgodnie z § 3 rozporządzenia Rady Ministrów z 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz. U. Nr 207, poz. 1293) do celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług do 31 grudnia 2009 r. – czyli w chwili składania ofert w niniejszym postępowaniu – stosuje się Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług (PKWiU) wprowadzoną

rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 18 marca 1997 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz. U. Nr 42, poz. 264, z późn. zm.), zatem podstawową kwestią związaną z rozstrzygnięciem sporu dotyczącego wysokości VAT jest zakwalifikowanie usługi będącej przedmiotem niniejszego postępowania do odpowiedniego grupowania PKWiU.

Stosownie do punktu 1. i 2. 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. Obowiązek zaklasyfikowania do właściwego grupowania statystycznego, spoczywa więc na wykonawcy. W przypadku trudności w ustaleniu właściwego grupowania, w tym rodzaju prowadzonej działalności zainteresowany podmiot może zwrócić się z wnioskiem do Urzędu Statystycznego w Łodzi, który udziela informacji w zakresie stosowania niektórych standardów klasyfikacyjnych, m.in. PKWiU.

Żadna ze Stron nie przedstawiła Izbie ani interpretacji indywidualnej, ani opinii GUS dotyczącej spornej klasyfikacji. Również przedstawione przez Strony wydruki interpretacji nie dotyczą ani spornych produktów, ani sytuacji identycznych do niniejszej, zatem Izba uznała te opinie za dokumenty, na których nie może oprzeć swojego rozstrzygnięcia.

Podstawową kwestią, którą należało rozstrzygnąć na wstępie, jest klasyfikacja oferowanego produktu według PKWiU, która to czynność – co jest niesporne – należy do producenta, czy, w tym przypadku raczej „twórcy” zestawu, który, jak wynika z przywołanego powyżej pisma, zakwalifikował produkt do PKWiU 24.66.48 – 13.00. Kwalifikacja do danego grupowania PKWiU determinuje stawkę VAT, zatem Izba stwierdziła, że nie można uznać wskazanej stawki VAT 22% za nieprawidłową.



Natomiast co do kwestii, czy Odwołujący mógł zaoferować, zamiast samego środka owadobójczego zestaw promocyjny, w którego skład ten środek wchodzi, Izba uznała, iż ani w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, ani ustawie Prawo zamówień publicznych, nie ma zakazu zastosowania takiej promocji, zatem należy uznać to za dozwolone. Izba nie uznała tego również za zmianę oferty w wyjaśnieniach z 6 stycznia 2010 r. – rzeczywiście, jak zwrócił na to uwagę Odwołujący, w piśmie tym wyjaśniał on powód zastosowania wskazanej w ofercie stawki VAT, natomiast oferta ta nie zmieniła się ani co do przedmiotu oferty (nadal oferuje on środek owadobójczy o danej nazwie, ilości i cenie), ani co do jej zgodności ze specyfikacją istotnych warunków zamówienia.

W związku z powyższym Izba orzekła jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 191 ust. 6 i 7 ustawy Prawo zamówień publicznych, czyli stosownie do wyniku postępowania, zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 9 lipca 2007 r. w sprawie wysokości oraz sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. Nr 128, poz. 886 z późn. zm.).

