

Sygn. akt: KIO 2601/18

**WYROK**  
**z dnia 4 stycznia 2019 r.**

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Katarzyna Odrzywolska**

**Protokolant: Marta Słoma**

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 2 stycznia 2019 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 18 grudnia 2018 r. przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Sp. z o.o. 84-230 Rumia, ul. Dębogórska 148; R. L. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Usługi Transportowe R. L. 84-107 Starzyno, ul. Trzy Gracki 8**

w postępowaniu prowadzonym przez Zamawiającego: **Gminę Miasto Reda 84-240 Reda, ul. Gdańska 33**

**orzeka:**

1. **oddala odwołanie,**
2. kosztami postępowania w wysokości **16 110 zł 00 gr** (słownie: szesnaście tysięcy sto dziesięć złotych i zero groszy) obciąża Odwołującego – wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Sp. z o.o. 84-230 Rumia, ul. Dębogórska 148; R. L. prowadzący działalność**

**gospodarczą pod firmą Usługi Transportowe R. L. 84-107 Starzyno, ul. Trzy Gracki 8, i:**

- 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania kwotę **15 000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez Odwołującego – wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Sp. z o.o. 84-230 Rumia, ul. Dębogórska 148; R. L. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Usługi Transportowe R. L. 84-107 Starzyno, ul. Trzy Gracki 8** tytułem wpisu od odwołania;
- 2.2. zasądza od Odwołującego – wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Sp. z o.o. 84-230 Rumia, ul. Dębogórska 148; R. L. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Usługi Transportowe R. L. 84-107 Starzyno, ul. Trzy Gracki 8**, na rzecz zamawiającego: **Gminy Miasta Reda 84-240 Reda, ul. Gdańska 33** kwotę **1 110 zł 00 gr** (słownie: tysiąc sto dziesięć złotych i zero groszy), stanowiącą uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu kosztów dojazdu na rozprawę.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 1986) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do **Sądu Okręgowego w Gdańsku**.

**Przewodniczący:** .....

## **Uzasadnienie**

Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego prowadzone w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Letnie i zimowe utrzymanie dróg, pielęgnacja zieleni oraz utrzymanie czystości na terenie miasta Redy w latach 2019 - 2022”, znak sprawy: 25.ZF.PN.U.2018 (dalej „Postępowanie” lub „Zamówienie”) zostało wszczęte ogłoszeniem w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej pod numerem: 2018/S 203-463691 w dniu 20 października 2018 r. przez **Gminę Miasto Reda 84-240 Reda, ul. Gdańska 33** (zwana dalej: „zamawiającym”).

W dniu 19 grudnia 2018 r. wykonawcy wspólnie ubiegający się o udzielenie zamówienia: **Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych Sp. z o.o. 84-230 Rumia, ul. Dębogórska 148; R. L. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Usługi Transportowe R. L. 84-107 Starzyno, ul. Trzy Gracki 8** (zwani dalej „odwołującym”) wnieśli odwołanie wobec niezgodnych z przepisami ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 1986) – dalej „ustawa Pzp” czynności zamawiającego podjętych w Postępowaniu, zarzucając zamawiającemu naruszenie następujących przepisów:

1. art. 87 ust. 1 ustawy Pzp, poprzez zaniechanie żądania od odwołującego wyjaśnień dotyczących treści złożonej przez niego oferty - wątpliwości związanej z zastosowaną 8% stawką podatku VAT w celu wyjaśnienia wątpliwości zamawiającego co do zgodności oferty z SIWZ i przepisami ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2018 roku, poz. 2174) - dalej: ustawa o podatku VAT;
2. art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, poprzez odrzucenie oferty złożonej przez odwołującego jako zawierającej błędy w obliczeniu ceny w sytuacji, gdy oferta została złożona zgodnie z oczekiwaniami zamawiającego a cena została określona w sposób poprawny i zgodny z przepisami ustawy o podatku VAT;
3. art. 91 ust. 1 i art. 7 ust. 1 i 3 ustawy Pzp w związku z art. 3 oraz art. 15 ust. 1 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji poprzez zaniechanie wyboru oferty odwołującego jako najkorzystniejszej w ocenie kryteriów oceny ofert ich znaczenia z prawidłowo złożonych i niepodlegających odrzuceniu oraz spełniającej warunki udziału w postępowaniu określone przez zamawiającego.

Wskazując powyższe odwołujący wniósł o uwzględnienie odwołania w całości poprzez nakazanie zamawiającemu, w trybie art. 192 ust. 3 pkt 1 ustawy Pzp:

1. unieważnienia czynności odrzucenia oferty odwołującego;
2. dokonania ponownego badania i oceny oferty złożonej przez odwołującego w celu uznania, że spełnia ona warunki postawione w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia – dalej „SIWZ” a cena określona przez odwołującego została opisana w sposób poprawny i zgodny z przepisami prawa w tym ustawy o podatku VAT

ewentualnie

3. nakazanie zamawiającemu w trybie art. 87 ust. 1 ustawy Pzp zażądania od odwołującego wyjaśnień dotyczących zastosowanej stawki VAT

a także nakazanie zamawiającemu równego traktowania wszystkich podmiotów ubiegających się o udzielenie zamówienia w sposób umożliwiający zachowanie zasad uczciwej konkurencji.

Podnosząc powyższe odwołujący wskazał, że 14 grudnia 2018 r. zamawiający poinformował odwołującego o odrzuceniu jego oferty w Postępowaniu, jako zawierającej błędy w obliczeniu ceny, wskazując jako podstawę prawną art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp oraz o unieważnieniu Postępowania na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy Pzp, w związku z niezłożeniem żadnej oferty niepodlegającej odrzuceniu.

Argumentacja dotycząca zasadności odrzucenia oferty odwołującego ograniczała się do jednego zdania uzasadnienia faktycznego: „Generalną zasadą, zgodnie z art. 41 ust 1 ustawy o podatku od towarów i usług jest opodatkowanie towarów i usług stawką podstawową, jedynie dla pewnych towarów i usług ustawodawca przewidział niższe stawki podatkowe, które określone zostały w przepisach ustawy o VAT oraz aktach wykonawczych”. W ocenie odwołującego zamawiający nie miał podstaw do odrzucenia jego oferty z uwagi na to, że oferta odwołującego była zgodna z przepisami prawa a nadto spełniała wszystkie warunki udziału w postępowaniu wynikające z SIWZ.

Odwołujący, w formularzu ofertowym zadeklarował, iż jest gotów wykonać zamówienie publiczne za kwotę 10.186.310,00 zł. podaną jako cenę brutto, która stanowi sumaryczną wartość podanych cen w miesiącu jak i roku. Dodatkowo zgodnie z wymaganiami zamawiającego w tymże Formularzu ofertowym: „Tabele Elementów Scalonych” odwołujący obowiązany był do podania wielkości podatku VAT. Powyższa oferta została złożona zgodnie z wytycznymi opisanymi wprost w załącznikach do SIWZ „Formularz ofertowy”. Z wielkości wpisanych w rubryce podatek VAT w „Tabeli Elementów Scalonych” wynika, że odwołujący zastosował 8% stawkę podatku VAT. Zgodnie z wymaganiami zamawiającego cena oferty brutto, podana w pkt 5.2. Formularza ofertowego winna być taka

sama jak cena podana w tabeli elementów scalonych w wierszu „Razem cena brutto (suma wierszy 1 - 16)”. Odwołujący, stosując się do powyższych wymagań, złożył ofertę stosując stawkę podatku VAT 8%, co pozostaje w zgodzie z przepisami ustawy o podatku VAT do usług oczekiwanych przez zamawiającego opisanych stosownymi symbolami PKWiU a ujętymi w załączniku nr 3 do ustawy o podatku VAT. Taka sama stawka podatku VAT - 8% została zastosowana również w ofercie złożonej przez drugiego z oferentów.

O ile zamawiający powziął jakiegokolwiek wątpliwości co do prawidłowości oferty odwołującego (co wynika z treści lakonicznego uzasadnienia odrzucenia oferty) winien zwrócić się o złożenie wyjaśnień, co bezsprzecznie pozwoliłoby mu stwierdzić, że zastosowana stawka podatku VAT była poprawna a cena oferowana przez odwołującego była prawidłowa. Brak zażądania wyjaśnień doprowadził zaś zamawiającego do dalszych naruszeń ustawy Pzp i w efekcie - do odrzucenia oferty odwołującego, zgodnej z prawem, pozostającej w pełnej zgodności z SIWZ i najkorzystniejszej spośród złożonych ofert.

Odwołujący zwrócił też uwagę, że w okolicznościach niniejszej sprawy właściwą stawką, którą należało zastosować była 8 % stawka podatku VAT. Zgodnie z oczekiwaniami zamawiającego odwołujący, konstruując ofertę, przypisał w pierwszej kolejności usługi będące przedmiotem zamówienia odpowiednim kodom klasyfikacji PKWiU. Analiza kodów wskazała, iż oczekiwane usługi opisane są następującymi kodami: 81.29.12.0 - usługi zmiatania śmieci i usuwania śniegu; 81.29.13.0 - pozostałe usługi sanitarne; 81.30.10.0 - usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni. Następnie odwołujący zweryfikował, czy przedmiotowe usługi objęte są obniżoną stawką podatku VAT, zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy o podatku VAT - wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku w wysokości 8%. Analiza powyższego załącznika wskazuje, iż usługi objęte przedmiotem zamówienia a opisane powyżej wskazanymi kodami PKWiU są ujęte w wyżej wymienionym załączniku nr 3 odpowiednio w pozycjach: 174, 175 i 176. Niezależnie od powyższego, nawet gdyby uznać, że któreś poboczne czynności objęte przedmiotem zamówienia winny być opodatkowane podstawową stawką podatku VAT, to w niniejszej sprawie, w ocenie odwołującego, zastosowanie znajduje ugruntowane orzecznictwo TSUE w zakresie uznania opisanej w przedmiotowej sprawie usługi za świadczenie kompleksowe. Jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 28 października 2016 r., sygn. akt I FSK 344/15, koncepcja świadczeń złożonych (kompleksowych) wypracowana została w orzecznictwie TSUE. W pewnych bowiem okolicznościach formalnie odrębne świadczenia, które mogą być wykonywane oddzielnie i odpowiednio prowadzić do opodatkowania lub zwolnienia, należy uważać za jednolitą czynność, gdy nie są one niezależne (np. wyrok TSUE z 21 lutego 2008 r. w sprawie C- 425/06 Part Sernice). Z takimi sytuacjami mamy

do czynienia nie tylko w przypadku, gdy jedno lub kilka świadczeń należy uznać za świadczenie główne, natomiast pozostałe za świadczenia dodatkowe, traktowane z punktu widzenia podatkowego tak jak świadczenie główne, ale przede wszystkim gdy co najmniej dwa elementy albo co najmniej dwie czynności dokonane przez podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałyby charakter sztuczny (vide wyroki TSUE z 27 października 2005 r. w sprawie C- 41/04, *Levob Verzekeringen i OV Bank* i z 2 grudnia 2010 r. w sprawie C-276/09 *Everything Everywhere* ). Jak podkreślił TSUE w wyroku z 27 września 2012 r. w sprawie C -392/11 *Field Fisher WaterHouse LLP p-ko Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*, wskazując na wcześniejsze swoje orzecznictwo, z jednym świadczeniem mamy przede wszystkim do czynienia, jeżeli co najmniej dwa elementy lub czynności podatnika są tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałyby charakter sztuczny. Zdaniem TSUE jest tak również, jeżeli jedno lub kilka świadczeń należy uznać za świadczenie główne, natomiast pozostałe za dodatkowe. TSUE jako jeden z przykładów tej ostatniej sytuacji podał, że świadczenie należy uznać za dodatkowe w stosunku do świadczenia głównego, jeżeli nie stanowi ono dla klienta celu samego w sobie, lecz służy skorzystaniu w jak najlepszy sposób ze świadczenia głównego. W jaki zaś sposób winno być opodatkowane tak rozumiane świadczenie kompleksowe tego rodzaju jak w opisanym w SIWZ przedmiocie zamówienia przekonuje stanowisko Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 6 listopada 2018 r. (sygn. 0115-KDIT1- 1.4012.628.2018.2.JP). O interpretację taką wystąpił podatnik VAT, który świadczy usługi zimowego utrzymania dróg krajowych. Podatnik ten uzyskał opinię statystyczną wydaną przez Urząd Statystyczny w Łodzi, zgodnie z którą usługi odśnieżania i usuwania oblodzeń mieszczą się w grupowaniu PKWiU 81.29.12.0 „Usługi zamiatania śmieci i usuwania śniegu” (zgodnie ze stosowaną od dnia 1 stycznia 2011 r. dla celów podatkowych, Polską Klasyfikacją Wyrobów i Usług, z 2008 roku). Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w niniejszej sprawie zgodził się z podatnikiem, że chodzi o kompleksową usługę zimowego utrzymania dróg, natomiast wszystkie czynności podejmowane przez podatnika w ramach jej wykonywania - są podejmowane w ramach przedmiotowej usługi i mają charakter elementów składowych tej usługi. Stąd całe wynagrodzenie za wykonanie tej kompleksowej usługi powinno być opodatkowane stawką 8% VAT na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy o podatku VAT w związku z art. 146a pkt 2 i w związku z poz. 174 załącznika nr 3 do ustawy o podatku VAT. Zdaniem Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej wszystkie usługi które świadczy podatnik, w ramach umowy dotyczącej zimowego utrzymania dróg mieszczą się w grupowaniu 81.29.12.0 „Usługi

zamiatania śmieci i usuwania śniegu" PKWiU 2008. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał na liczne orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości UE dotyczące świadczeń złożonych, z którego wynika, że tak zwane świadczenie złożone bardzo wyraźnie wskazuje na pewną kompleksowość i współzależność wielu czynności, które wykonywane w sposób skoordynowany i efektywny mają doprowadzić do osiągnięcia zamierzonego celu. W świetle orzecznictwa TSUE pojedyncza czynność lub świadczenie traktowane jest jak element świadczenia kompleksowego wówczas, jeżeli cel świadczenia pomocniczego jest zdeterminowany przez świadczenie główne, które nie może zostać wykonane lub wykorzystane bez świadczenia pomocniczego. Dlatego też w przypadku usług o charakterze złożonym o wysokości stawki podatku decyduje to, czy w danych okolicznościach mamy do czynienia z jedną usługą złożoną czy też szeregiem jednostkowych usług. Ocena tej okoliczności winna odbywać się więc w oparciu o to, czy dokonywane czynności (świadczenia) wykazują ze sobą tak ścisłe powiązanie, że w sensie gospodarczym tworzą jedną całość, której rozdzielenie miałyby sztuczny charakter. Niniejszą interpretację należy w sposób odpowiedni odnieść do przedmiotu zamówienia objętego SIWZ zamawiającego, gdzie w każdym z trzech zakresów mamy do czynienia ze świadczeniem złożonym objętym, zgodnie z pkt 174 do 176 załącznika nr 3 do ustawy o podatku VAT, 8% stawką podatku VAT.

Przytoczone powyżej argumenty nie pozostawiają wątpliwości, że oferta odwołującego nie powinna ulec odrzuceniu w związku z tym, że rzekomo zawiera błędy w obliczeniu ceny. Jak bowiem wykazano powyżej, odwołujący zaoferował zamawiającemu świadczenie w pełni zgodne z warunkami SIWZ, zgodne z prawem, nie zawierające błędów w obliczeniu ceny a ewentualne wątpliwości zamawiającego w tym zakresie można było bez problemu rozwiązać w ramach wykorzystania przez zamawiającego instrumentów przewidzianych w ustawie Pzp do wyjaśniania składanych przez wykonawców ofert. Jeżeli zatem zamawiający odrzucił ofertę bez uzyskania wyjaśnień odwołującego, to w zasadzie nie mógł należycie ocenić oferty odwołującego, a co za tym idzie - kompetentnie stwierdzić, czy powinna ona podlegać odrzuceniu, czy nie.

W dalszej części odwołania odwołujący wywodził, że opisane powyżej zaniechania zamawiającego - rażąco niezgodne z przepisami ustawy Pzp, ustawy o podatku VAT oraz orzecznictwem Krajowej Izby Odwoławczej przy Prezesie Urzędu Zamówień Publicznych oraz orzecznictwem TSUE - doprowadziły zamawiającego do unieważnienia postępowania a tym samym zaniechania wyboru oferty odwołującego jako najkorzystniejszej w ocenie kryteriów oceny ofert i ich znaczenia z prawidłowo złożonych i niepodlegających odrzuceniu, jako spełniającej warunki udziału w postępowaniu określone przez zamawiającego.

Zamawiający dokonał zatem czynności niezgodnej z art. 91 ust. 1 ustawy Pzp, gdyż gdyby prowadził postępowanie w sposób prawidłowy, z całą pewnością nie miałby żadnych podstaw do unieważnienia postępowania w związku z odrzuceniem oferty odwołującego jak i drugiego oferenta.

Zdaniem odwołującego nie powinno również budzić wątpliwości, że zamawiający obowiązany jest przestrzegać przepisów ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, które definiują czyn nieuczciwej konkurencji jako działanie sprzeczne z prawem lub dobrymi obyczajami w sytuacji jeżeli zagraża ono lub narusza interes innego przedsiębiorcy lub klienta (art. 3 ust. 1). W art. 15 ust. 2 tej ustawy przykładowo wskazano czyny nieuczciwej konkurencji, w tym również utrudnianie dostępu do rynku. Odrzucenie oferty odwołującego i unieważnienie postępowania ewidentnie stanowi utrudnianie dostępu do rynku. Zamawiający, dopuszczając się zaniechań w trakcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego oraz nie stosując się do obowiązujących go przepisów ustawy Pzp, uniemożliwił odwołującemu - profesjonalnemu podmiotowi zdolnemu do prawidłowego wykonania przedmiotu zamówienia, którego oferta była w pełni zgodna z SIWZ, przepisami prawa i cenami rynkowymi - podjęcie się realizacji zamówienia.

Zamawiający w dniu 19 grudnia 2018 r., zgodnie z dyspozycją art. 185 ust. 1 ustawy Pzp, poinformował o wniesieniu odwołania, przekazując za pomocą poczty elektronicznej kopię odwołania wykonawcom uczestniczącym w postępowaniu, oraz wezwał uczestników postępowania do wzięcia udziału w postępowaniu odwoławczym. Do postępowania odwoławczego nie przystąpił żaden wykonawca.

Zamawiający na posiedzeniu w dniu 2 stycznia 2018 r., złożył pisemną odpowiedź na odwołanie w której wniósł o jego oddalenie w całości.

**Krajowa Izba Odwoławcza, po przeprowadzeniu rozprawy w przedmiotowej sprawie, na podstawie zebranego materiału dowodowego, po zapoznaniu się z dokumentacją postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w tym w szczególności z postanowieniami ogłoszenia o zamówieniu, postanowieniami SIWZ, korespondencją prowadzoną pomiędzy zamawiającym a wykonawcami, po zapoznaniu się z odwołaniem, po wysłuchaniu oświadczeń, jak też stanowisk stron złożonych ustnie do protokołu w toku rozprawy ustaliła i zważyła, co następuje.**

W pierwszej kolejności Izba ustaliła, że nie została wypełniona żadna z przesłanek, o których stanowi art. 189 ust. 2 ustawy Pzp, skutkujących odrzuceniem odwołania.



Jednocześnie Izba stwierdziła, że Odwołującemu przysługiwało prawo do skorzystania ze środka ochrony prawnej, gdyż wypełniono materialnoprawną przesłankę interesu w uzyskaniu zamówienia, określoną w art. 179 ust. 1 ustawy Pzp, kwalifikowaną możliwością poniesienia szkody przez odwołującego, będącej konsekwencją zaskarżonej w odwołaniu czynności. Wnoszący odwołanie jest wykonawcą w rozumieniu art. 2 pkt 11 ustawy Pzp oraz złożył ofertę w przedmiotowym postępowaniu. W dniu 14 grudnia 2018 r. zamawiający poinformował odwołującego o odrzuceniu jego oferty w Postępowaniu, jako zawierającej błędy w obliczeniu ceny, wskazując jako podstawę prawną art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp oraz o unieważnieniu Postępowania na podstawie art. 93 ust 1 pkt 1 ustawy Pzp w związku z niezłożeniem żadnej oferty niepodlegającej odrzuceniu. Gdyby potwierdziły się zarzuty podniesione w odwołaniu odwołujący miałby możliwość uzyskania przedmiotowego zamówienia.

Izba dopuściła w niniejszej sprawie dowody z dokumentacji postępowania o zamówienie publiczne, nadesłanej przez zamawiającego do akt sprawy w formie elektronicznej, w tym w szczególności z treści ogłoszenia o zamówieniu, treści SIWZ, korespondencji prowadzonej przez zamawiającego z wykonawcami, w szczególności treści informacji o odrzuceniu ofert złożonych w postępowaniu i jego unieważnieniu.

#### **Krajowa Izba Odwoławcza zważyła, co następuje.**

Izba, uwzględniając zgromadzony w sprawie materiał dowodowy, w szczególności powyższe ustalenia oraz zakres zarzutów podniesionych w odwołaniu, doszła do przekonania, iż sformułowane przez odwołującego zarzuty nie znajdują oparcia w ustalonym stanie faktycznym i prawnym, a tym samym rozpoznawane odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie.

Izba stwierdziła, że zarzuty naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nie znajdują uzasadnienia w treści złożonego odwołania.

W ocenie Izby zarzut nie potwierdził się. Izba stanęła na stanowisku, iż odwołujący błędnie określił w treści złożonej oferty stawkę podatku VAT dla usług stanowiących przedmiot niniejszego postępowania, a w konsekwencji zamawiający słusznie odrzucił ofertę odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Należy zauważyć, że zgodnie z art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp zamawiający odrzuca ofertę, jeśli zawiera błąd w obliczeniu ceny lub kosztu. Jako błąd w obliczeniu ceny traktuje się także przyjęcie do wyliczenia ceny nieprawidłowej stawki podatku VAT. Jak stwierdził bowiem Sąd Najwyższy w uchwale z 20 października 2011 r. (sygn. akt III CZP 52/11, OSNC 2012, Nr 4, poz. 44) o porównywalności ofert, w zakresie zaproponowanej ceny, można

mówić dopiero wówczas, gdy określone w ofertach ceny, mające być przedmiotem porównywania, zostały obliczone przez wykonawców ubiegających się o udzielenie zamówienia publicznego z zachowaniem tych samych reguł. Stąd też, w ocenie Sądu Najwyższego, przy wykonywaniu przez zamawiającego obowiązku zbadania czy oferty wykonawców nie zawierają błędów w obliczeniu ceny, ocenie zamawiającego musi także podlegać przyjęcie przez wykonawcę prawidłowej stawki podatku VAT, ponieważ podatek ten jest bez wątpienia elementem cenotwórczym. Odmienny wniosek musiałby prowadzić do niedającej się zaaprobować zgody na nieprzewidziane ustawą ograniczenie uprawnień zamawiającego, a w konsekwencji uniemożliwienie mu rzetelnego zbadania przesłanki uzasadniającej wykonanie przez zamawiającego ustawowego obowiązku odrzucenia oferty. Stąd nie ulega wątpliwości, że zastosowanie przez wykonawcę błędnej stawki podatku VAT będzie skutkowało odrzuceniem złożonej przez niego oferty.

W przedmiotowym postępowaniu odwołujący, w treści złożonej oferty, określając wartość usług które realizowane będą w ramach zamówienia, wskazał cenę brutto doliczając stawkę podatku VAT w wysokości 8%. Istota sporu między stronami sprowadzała się do rozstrzygnięcia czy przyjęta przez odwołującego stawka VAT – 8% była właściwa dla usług opisanych w SIWZ gdyż, jak twierdził odwołujący, po przypisaniu usług odpowiednim kodom klasyfikacji PKWiU, usługi te należało zakwalifikować do usług ujętych w pozycjach 174, 175 i 176 załącznika nr 3 ustawy o VAT czy też, jak podnosił zamawiający, należało uznać, że poszczególne czynności wymienione w Opisie przedmiotu zamówienia a składające się na przedmiot umowy należy zaliczyć do usług kompleksowego utrzymania drogi a zatem właściwą stawką podatku VAT będzie 23%.

Izba, rozpoznając przedmiotowe odwołanie, podzieliła w pełni stanowisko zamawiającego. Wskazać należy na wstępie, iż w wyroku ETS w sprawie C-349/96 Trybunał stwierdził, że w celu ustalenia dla potrzeb VAT, czy świadczenie usług obejmujące kilka części składowych należy traktować jako jedno świadczenie, czy też jako dwa lub więcej świadczeń wycenianych odrębnie, należy przede wszystkim wziąć pod uwagę treść przepisu art. 2 (1) VI Dyrektywy, zgodnie z którym każde świadczenie usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne oraz fakt, że świadczenie obejmujące z ekonomicznego punktu widzenia jedną usługę nie powinno być sztucznie dzielone, co mogłoby prowadzić do nieprawidłowości w funkcjonowaniu systemu podatku VAT. Jednocześnie ETS stwierdził, że pojedyncze świadczenie ma miejsce wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej,

jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej. Jedna transakcja występuje w wypadku, gdy dwa lub więcej elementów albo dwie lub więcej czynności, dokonane przez podatnika, są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałyby charakter sztuczny (wyroki ETS z 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 oraz z 29 marca 2007 r. w sprawie C-111/05). Podobne stanowisko można znaleźć w krajowym orzecznictwie, gdzie kompleksowość świadczenia oparta jest o podział na świadczenie zasadnicze i pomocnicze (tak m.in. NSA w uchwale o sygn. akt I FPS 3/10). Oznacza to, iż aby dana usługa mogła zostać uznana za usługę kompleksową wyróżnić należy usługę zasadniczą i usługę/i pomocnicze, zaś ich wzajemne powiązanie jest tak ścisłe, że tworzą obiektywnie jedną usługę w aspekcie gospodarczym, a ich rozdzielenie miałyby charakter sztuczny. Z taką sytuacją mamy do czynienia w omawianym postępowaniu. Kompleksowość usług, jakie wykonawca ma zrealizować w wyniku zawartej z nim umowy, wynika z opisu zawartego w Załączniku nr 1 do SIWZ - Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia (dalej „SOPZ”) w którym zamawiający wskazał, że przedmiotem zamówienia jest letnie i zimowe oczyszczanie dróg, pielęgnacja zieleni oraz utrzymanie czystości na terenie miasta Redy w latach 2019 – 2022 w sposób szczegółowo opisany w pkt IV-VIII SOPZ w tym: 1) dróg powiatowych, dróg gminnych, dróg wewnętrznych będących własnością Gminy Miasto Reda (cały pas drogowy) zgodnie z wykazem zawartym w załączniku nr 1 do SOPZ oraz załączniku nr 6 do SOPZ; 2) chodników znajdujących się przy drogach na terenie Redy, zgodnie z wykazem zawartym w załączniku nr 2 do SOPZ; 3) dojazdów do obiektów użyteczności publicznej (w obrysie pasa drogowego): a) remizy Straży Pożarnej, b) szkół i innych gminnych placówek oświatowych; 4) parkingów zlokalizowanych na działkach miejskich: a) parking przy Urzędzie Miasta b) parkingi przy cmentarzach, c) parkingi zlokalizowane na działkach gminnych 81/11; 81/8 i 82/6; 5) przejść podziemnych przy dworcu PKP z wejściami do tunelu od strony ul. Fenikowskiego, ul. Gdańskiej i Leśnej oraz przejście podziemne na przedłużeniu ul. Gniewowskiej i Sobieskiego wraz z wejściami; 6) przejść labiryntowych przez tory w ul. Cechowej i Alei Lipowej; 7) pielęgnacja terenów zielonych, parków, skwerów, obiektów sportowo – rekreacyjnych; 8) ciągów pieszych na cmentarzach; 9) sprzątnięcie przed i po imprezach miejskich; 10) wiat przystankowych wymienionych w pkt VII 3; 11) przystanków autobusowych komunikacji publicznej; 12) opróżnianie koszy ulicznych wymienionych w załączniku nr 3 do SOPZ; 13) kaplicy cmentarnej znajdującej się na cmentarzu położonym przy ul. Gniewowskiej. Szereg wymienionych w SIWZ czynności składa się na jedno świadczenie, polegające na kompleksowym utrzymaniu dróg, zgodnie z wykazem przekazany przez zamawiającego,

na terenie Gminy Miasta Reda. Zadaniem wykonawcy zatem będzie utrzymanie czystości i porządku, na które to składa się szereg czynności. Niektóre z wymienionych zależą od pory roku lub będą wykonywane w przypadku zaistnienia określonych zdarzeń (np. w przypadkach zanieczyszczenia pasa drogowego), rozdzielenie ich jednak powodowałoby, że pierwotny cel zamówienia nie zostałby osiągnięty.

Powyższe uzasadnia, w ocenie Izby, uznanie przez zamawiającego, że w opisywanym stanie faktycznym zastosowanie znajdzie interpretacja Ministra Finansów, który w odpowiedzi na interpelację poselską nr 18045 z dnia 22 grudnia 2018 r. w sprawie stosowania przez firmy usług drogowych stawek podatku od towarów i usług w odniesieniu do wykonywanych usług utrzymaniowych dla Generalnej Dyrekcji dróg Krajowych i Autostrad stwierdził, że wszystkie usługi realizowane w ramach kompleksowego utrzymania dróg są elementem jednej składowej usługi o jednolitym charakterze, która winna być opodatkowana jednolitą stawką VAT w wysokości 23%. Podkreśla on także, że przyjęte przez niego stanowisko zostało wypracowane i jest jednolite w wydawanych interpretacjach indywidualnych, jak też w orzeczeniach sądów administracyjnych od roku 2014. Do tego czasu organy upoważnione do wydawania interpretacji indywidualnych wskazywały, że przy świadczeniu poszczególnych usług w ramach kompleksowego utrzymania dróg, usługi składowe winny być opodatkowane odrębnie, z zastosowaniem stawek podatku VAT właściwych dla danego rodzaju usługi tj. 8% lub 23%. Stąd w organizowanym poprzednio przez zamawiającego postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, wszczętym w roku 2013, stanowisko Ministra Finansów w tym zakresie nie obowiązywało. Tym samym argumentacja odwołującego, że zamawiający w poprzednim postępowaniu, pomimo zastosowania stawki podatku VAT – 8%, nie odrzucił jego oferty, jest nietrafiona.

Ponadto, w cytowanej powyżej odpowiedzi na interpelację, Minister Finansów wyjaśnił powody dla których uznać należy, że wykonywanie czynności utrzymania drogi stanowi jedno świadczenie – usługę kompleksową, przytaczając liczne orzeczenia TSUE (wyrok z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 Levob Verzekeringen; wyrok C-392/11 Field Fisher Waterhouse LLP). Jednocześnie wskazał, że dla oceny czy mamy do czynienia z jednolitym świadczeniem istotne jest czy celem zawieranej umowy ma być utrzymanie określonego standardu dróg (w tym miejscu powołał także wyroki TSUE np. z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-425/06 Part Service srl).

Odnosząc się do przywoływanego przez odwołującego stanowiska Dyrektora Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 6 listopada 2018 r. (sygn. 0115-KDIT1-1.4012.628.2018.2.JP, zgodnie z którą usługi zimowego utrzymania dróg krajowych (w tym odśnieżania i usuwania oblodzeń), które są wykonywane na podstawie jednej umowy

regulującej kompleksowe świadczenie mieszczą się w grupowaniu 81.29.12.0 „Usługi zamywania śmieci i usuwania śniegu” PKWiU 2008, dlatego też usługi takie podlegają opodatkowaniu stawką VAT w wysokości 8% Izba zwraca uwagę, że w przedstawionej interpretacji indywidualnej nie występuje zbieżność usług wykonywanych w ramach świadczonej przez podatnika umowy z zakresem usług stanowiących przedmiot niniejszego zamówienia. Ponadto należy wskazać, co było wcześniej wielokrotnie podkreślane w orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej, że interpretacja indywidualna prawa podatkowego jest wykładnią przepisów podatkowych w indywidualnej sprawie i jest wydawana na wniosek i na rzecz zainteresowanego podmiotu. Interpretacja wyraża jedynie stanowisko organu interpretującego, w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego w odniesieniu do wskazanego we wniosku stanu faktycznego (lub zdarzenia przyszłego). Należy również zauważyć, że zgodnie z polskim prawem podatkowym poszczególne interpretacje podatkowe nie wiążą ani podatnika ani też organów podatkowych, a sama funkcja ochronna interpretacji podatkowej jest ograniczona tylko do podmiotu, który wnioskuje o jej wydanie. Tym samym fakt powoływania się przez odwołującego na interpretację indywidualną, wydaną na rzecz innego podmiotu, w stanie faktycznym innym niż będący przedmiotem niniejszego odwołania (inny zakres opisywanych usług w interpretacji podatkowej i w SIWZ), nie może stanowić dowodu potwierdzającego stanowisko odwołującego w niniejszej sprawie.

Mając na uwadze powyższe Izba doszła do przekonania, że zarzut odwołującego dotyczący naruszenia przez zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp – nie potwierdził się.

Izba uznała, że brak jest podstaw do uznania, że swoim działaniem zamawiający naruszył art. 87 ust. 1 ustawy Pzp.

W tym zakresie odwołujący wskazywał, że jak wynika z uzasadnienia odrzucenia oferty odwołującego, zamawiający miał wątpliwości odnośnie zastosowanej w ofercie stawki podatku VAT. Tym samym powstałe wątpliwości winien był wyjaśnić, wzywając odwołującego do złożenia wyjaśnień w trybie art. 87 ust. 1 ustawy Pzp.

Izba nie podzieliła argumentacji odwołującego w tym zakresie. W przedmiotowym postępowaniu SIWZ nie określała stawki podatku VAT, która powinna zostać uwzględniona przez wykonawców w składanych przez nich ofertach. Zamawiający w SIWZ wymagał podania w ofercie kwoty podatku VAT. W związku z tym wykonawcy winni ustalić właściwą stawkę podatku VAT i zastosować ją przy obliczeniu ceny oferty wiedząc, że w razie błędnego jej określenia, zamawiający nie dokona jej poprawy na podstawie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp. Zarówno treść pisma informującego o odrzuceniu oferty odwołującego (jak też

oferty innego wykonawcy, złożonej w tym postępowaniu) jak i przebieg rozprawy wskazują, iż zamawiający nie miał wątpliwości co do prawidłowej stawki podatku VAT, która winna być zastosowana w niniejszym postępowaniu.

Odwołujący wskazuje w treści odwołania na niezrealizowany przez zamawiającego obowiązek, polegający na zwróceniu się do wykonawcy w trybie art. 87 ust. 1 ustawy Pzp, z żądaniem udzielenia wyjaśnień dotyczących treści oferty. Należy zauważyć, że art. 87 ust. 1 ustawy Pzp odnosi się do możliwości żądania od wykonawców wyjaśnień dotyczących treści złożonych ofert. Dotyczy to więc tej części oferty, która jest nieprecyzyjna, niejasna, dwuznaczna, budząca wątpliwości interpretacyjne, jest niedopatrzeniem lub błędem niezamierzonym, opuszczeniem, lecz wyrażona w treści oferty. W przedmiotowym artykule nie zostały zawarte jakiegokolwiek przesłanki uniemożliwiające wystosowanie przez zamawiającego do wykonawcy żądania wyjaśnień dotyczących treści złożonej oferty. Jednak z praktyki, a także ugruntowanego orzecznictwa i doktryny wynika, że zamawiający powinien wystosować do wykonawcy żądanie wyjaśnień dopiero, gdy zrodzą się u zamawiającego jakiegokolwiek wątpliwości związane z treścią oferty. W innych przypadkach żądanie byłoby bezpodstawne i bezcelowe (tak między innymi w wyroku z 27 października 2017 r. sygn. akt KIO 2143/17; w wyroku z dnia 18 października 2017 r. sygn. akt KIO 2062/17). Jak już wcześniej wskazano zamawiający nie powziął żadnych wątpliwości co do właściwej stawki podatku VAT, która winna zostać zastosowana w niniejszym postępowaniu, w świetle powoływanej interpretacji Ministra Finansów, co uzasadniało konieczność odrzucenia oferty odwołującego, na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Na sytuację tą nie miał wpływu fakt, że drugi wykonawca, który złożył ofertę w tym postępowaniu również zastosował błędną stawkę podatku VAT – 8%.

Mając na uwadze powyższe za nieuzasadnione należało uznać, w ocenie Izby, także zarzuty odwołującego, dotyczące naruszenia art. 91 ust. 1 ustawy Pzp, art. 7 ust. 1 i ust. 3 ustawy Pzp w związku z art. 3 oraz art. 15 ust. 1 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji.

Biorąc pod uwagę powyższe, Izba orzekła jak w sentencji wyroku.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy Pzp, tj. stosownie do wyniku postępowania, z uwzględnieniem postanowień rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (t.j. z dnia 7 maja 2018 r. Dz. U. z 2018 r., poz. 972), w tym w szczególności § 5 ust. 3 pkt 1).

**Przewodniczący:** .....