

Sygn. akt: KIO 2230/19

WYROK
z dnia 18 listopada 2019 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodnicząca: Dagmara Gałczewska-Romek

Protokolant: Rafał Komoń

w sprawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 4 listopada 2019 r. przez wykonawcę **A. P.**, prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą **Przedsiębiorstwo Usługowo - Handlowe A. P. z siedzibą w Malinowicach** w postępowaniu prowadzonym przez **Centralną Pompownię BOLKO Sp. z o.o. z siedzibą w Bytomiu**

przy udziale wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Synergia Południe Sp. z o.o. Sp. k., MB EKO S.A. z siedzibą dla lidera w Katowicach** zgłaszających przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego oraz zgłaszających sprzeciw wobec uwzględnienia przez Zamawiającego zarzutów odwołania

orzeka:

1. **uwzględni odwołanie i nakazuje Zamawiającemu unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej oraz nakazuje dokonanie ponownego badania i oceny ofert i odrzucenie oferty wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: Synergia Południe Sp. z o.o. Sp. k. oraz MB EKO S.A. na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.**
2. **kosztami postępowania obciąża wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: Synergia Południe Sp. z o.o. Sp. k., MB EKO S.A. z siedzibą dla lidera w Katowicach i:**

- 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15 000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy), uiszczoną przez wykonawcę **A. P., prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo-Handlowe A. P. z siedzibą w Malinowicach** tytułem wpisu od odwołania.
- 2.2. zasądza od wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Synergia Południe Sp. z o.o. Sp. k., MB EKO S.A. z siedzibą dla lidera w Katowicach** na rzecz **A. P., prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo-Handlowe A. P. z siedzibą w Malinowicach** kwotę 18 600 zł (słownie: osiemnaście tysięcy sześćset złotych), stanowiącą zwrot kosztów wpisu oraz koszty wynagrodzenia pełnomocnika, zgodnie ze złożoną do akt sprawy fakturą.
- 2.3. zasądza od wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Synergia Południe Sp. z o.o. Sp. k., MB EKO S.A. z siedzibą dla lidera w Katowicach** na rzecz **Centralnej Pompowni BOLKO Sp. z o.o. z siedzibą w Bytomiu** kwotę 3 600 zł (słownie: trzy tysiące sześćset złotych), stanowiącą koszty wynagrodzenia pełnomocnika, zgodnie ze złożoną do akt sprawy fakturą.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1843) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego **w Katowicach**.

Przewodniczący:

Uzasadnienie

Zamawiający - Centralna Pompownia Bolko Sp. z o.o. - prowadzi w trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia na usługę wywozu i zagospodarowania odpadu o kodzie 19 13 06 (zgodnie z rozporządzeniem Ministra Środowiska z dnia 9.12.2014 r. w sprawie katalogu odpadów, Dz.U. z 2014 r., poz. 1923). Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej w dniu 9.08.2019r. pod nr 2019/S 153-377554. Postępowanie prowadzone jest na podstawie ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t. j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1843) - zwanej dalej „Pzp”.

W dniu 4.11.2019r. Odwołujący – A. P., prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo - Handlowe A. P. – wniósł do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej odwołanie na czynności i zaniechania Zamawiającego polegające na:

1. zaniechaniu odrzucenia oferty wykonawcy: Synergia Południe Sp. z o.o. oraz MB Eko S.A. (zwanym dalej konsorcjum Synergia Południe) ,mimo obowiązku uczynienia tego w oparciu o art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp oraz
2. wyborze jako najkorzystniejszej oferty konsorcjum Synergia Południe podlegającej odrzuceniu.

Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie:

1. art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Konsorcjum podczas gdy podlegała ona odrzuceniu ze względu na to, że zawiera błędy w obliczeniu ceny, a to niepoprawną, preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8% w miejsce prawidłowej podstawowej stawki VAT w wysokości 23%; co w konsekwencji doprowadziło do kolejnego naruszenia przepisów Pzp, a to
2. art. 91 ust. 1 Pzp w zw. z art. 7 ust. 3 Pzp poprzez wybór jako oferty najkorzystniejszej oferty Konsorcjum, która podlegała odrzuceniu, a przez to nie mogła być wybrana;
3. art. 7 ust. 1 Pzp przez naruszenie zasady uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców ubiegających się o udzielenie zamówienia, poprzez dopuszczenie do porównywania złożonych ofert pod względem ceny, podczas gdy nie powinno to mieć miejsca ze względu na nieprawidłowe zastosowanie w jednej z nich preferencyjnej stawki podatku VAT.

Odwołujący wniósł o uwzględnienie w całości niniejszego odwołania przez Izbę wyrokiem oraz nakazanie Zamawiającemu unieważnienia wyboru oferty Konsorcjum jako najkorzystniejszej, ponowną ocenę ofert złożonych w postępowaniu, odrzucenie oferty Konsorcjum na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp., a następnie powtórzenie czynności Zamawiającego wyboru oferty najkorzystniejszej, a w przypadku gdyby umowa o udzielenie zamówienia w wyniku postępowania została już zawarta - Odwołujący wniósł o unieważnienie tej umowy.

Odwołujący wniósł o zasądzenie od Zamawiającego na rzecz Odwołującego kosztów postępowania odwoławczego.

Wniósł także o dopuszczenie i przeprowadzenie dowodów:

1. dokumentacji postępowania - na okoliczność treści oferty Konsorcjum i wyjaśnień Konsorcjum, istnienia zarzucanych naruszeń, całokształtu sprawy;
2. przesłuchania Zamawiającego - na okoliczność dotychczasowej praktyki stosowania stawki podstawowej podatku VAT do zamówień tożsamy względem zamówienia objętego Postępowaniem, na okoliczność wydania wskazanej w odwołaniu interpretacji indywidualnej prawa podatkowego, na okoliczność dotychczasowego stanowiska Zamawiającego co do stawki podatku VAT właściwej dla zamówienia objętego Postępowaniem, oraz innych okoliczności wskazanych w treści pisma.
3. interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego nr IBPP2/443-1175/12/ICz z dnia 1 marca 2013 wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach na rzecz Zamawiającego - Odwołujący przedłożył w załączeniu niepoświadczaną za zgodność z oryginałem kopię dokumentu oraz tożsamy w treści dokument tejże interpretacji z systemu Lex (<http://sip.mf.gov.pl>; LEX nr 172636) - na okoliczność treści dokumentu i niepoprawności zastosowanej przez Konsorcjum stawki podatku VAT, dotychczasowego stanowiska co do właściwej stawki podatku VAT Zamawiającego.
4. dowodów z dokumentów rachunkowych wskazujących na poniesienie przez Odwołującego kosztów w związku z niniejszym odwołaniem - na okoliczność poniesienia kosztów postępowania i ich wysokości.

Odwołujący wniósł o zobowiązanie Zamawiającego do przedstawienia oryginału ww. interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 1.03.2013r.

W uzasadnieniu stawianych zarzutów Odwołujący wskazał, że Zamawiający w sposób niezasadny zaniechał odrzucenia oferty konsorcjum, która zawierała istotny błąd w obliczeniu ceny, a to błędnie zastosowała preferencyjną stawkę podatku VAT 8% w miejsce poprawnej podstawowej w wysokości 23%. Wskazał, że stawka podatku Vat jest kluczowym elementem kalkulacji ceny i nie może być przez Zamawiającego zignorowana. Wykluczone jest porównywanie ofert, jeśli w jednej z nich zastosowana jest niepoprawna stawka Vat lub z

pominięciem Vat. Błędne zastosowania stawki VAT stanowi błąd w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 5, błąd ten nie jest możliwy do sprostowania lub poprawy w jakimkolwiek trybie. Zwrócił uwagę, że Zamawiający nie wskazał w dokumentacji obowiązującej w tym postępowaniu stawki Vat w związku z powyższym Zamawiający był zobowiązany do odrzucenia oferty konsorcjum. Odwołujący odwołał się do uchwały SN z dnia 20.12.2011r. Sygn. akt III CZP52/11 oraz orzeczeń Krajowej Izby Odwoławczej. Odwołujący wskazał, że poprawną stawką dla usługi zamawianej jest stawka podstawowa 23%. Nie ma możliwości zastosowania stawki preferencyjnej, ze względu na to, że Zamawiający zamawia usługę kompleksową, składającą się z szeregu czynności, a dominujący przedmiot zamówienia nie jest objęty stawką preferencyjną. Zamawiający nie zamawia w Postępowaniu usługi wymienionej w Załączniku nr 3 poz. 26-35 (dawniej: 142-153) do ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług („ustawa o VAT”). Zamawiający uzyskał wcześniej indywidualną interpretację podatkową, która przesądza, że dokładanie dla takiej usługi jak ta zamawiana w postępowaniu obowiązuje podstawowa stawka podatku VAT 23%. Zamawiający w oczywisty sposób wiedział o istnieniu tej interpretacji, a pomimo to zdecydował się nie odrzucić oferty Konsorcjum czym naruszył przepisy Pzp; Zamawiający w postępowaniu był związany swoim własnym stanowiskiem zawartym w wydanej interpretacji indywidualnej, która była wydana bezpośrednio. Zamawiający w dotychczasowych postępowaniach o tożsamym przedmiocie zamówienia stosował podstawową stawkę Vat 23% a więc jest to utrwalona przez Zamawiającego praktyka. Odwołujący podniósł, że interpretacja indywidualna prawa podatkowego z dnia 1 marca 2013r. została wydana na wniosek Zamawiającego i dla Zamawiającego i dotyczy stanu faktycznego tożsamego z postępowaniem, a więc powinna być stosowana wprost, a Zamawiający winien być związany swoim własnym stanowiskiem zaaprobowanym przez organ podatkowy. Odwołujący zwrócił uwagę na tożsamość opisu usługi jaka miała być realizowana, zawartego w interpretacji indywidualnej. Zamawiający sam przedstawił pogląd, że taka usługa podlega opodatkowaniu według stawki podstawowej i z taką interpretacją zgodził się organ podatkowy. Odwołujący przywołał fragment interpretacji podatkowej i wskazał, że w pełni podziela ocenę i zapatrywania tam wskazane.

Odnosząc się do wyjaśnień złożonych na wezwanie Zamawiającego przez konsorcjum Synergia Południe, Odwołujący wskazał, że konsorcjum myli się co do określenia usługi głównej w ramach usługi kompleksowej. Konsorcjum wskazuje błędnie, że jest to „zagospodarowanie szlamu zgodnie z obowiązującymi przepisami”, tymczasem zamawiający w przywołanej opinii wskazał, że usługą główną jest wywóz szlamu a pozostałe usługi są usługami pomocniczymi w stosunku do usługi głównej. Pociąga to pomyłkę co do wskazana kwalifikacji usługi na gruncie PKWiU. Konsorcjum wskazuje kod 38.21.10.0 – usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia. Tę samą usługę Zamawiający w przywołanej interpretacji indywidualnej zaklasyfikował do PKWiU

37.00.1, wykraczającej poza zakres pkt 142 Załącznika nr 3 do ustawy o VAT. Zdaniem Odwołującego, konsorcjum niepoprawnie określiło kod PKWiU – Zamawiający w szczegółowy sposób uregulował, jak miałyby wyglądać wywóz szlamów, natomiast nie określił czy i jakiej obróbki odpadów się domaga, czy domaga się tej obróbki w celu ich ostatecznego usunięcia etc pozostawiając te kwestie przepisom prawa i wykonawcy. Odwołujący wskazał także, że Zamawiający w dotychczasowych postępowaniach o udzielenie zamówienia publicznego o tożsamym przedmiocie stosował i akceptował stawkę Vat 23%. Odwołujący wymienił w odwołaniu nazwy tych postępowań. Z daleko posuniętej ostrożności wniósł o zobowiązanie Zamawiającego do przedłożenia w postępowaniu przed Izbą dokumentów księgowych wystawionych przez wykonawców, obejmujących wynagrodzenie za realizację tych zamówień na okoliczność potwierdzenia praktyki Zamawiającego akceptowania stawki podstawowej oraz praktyki rynkowej stosowania stawki podstawowej.

Do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego zgłosiło przystąpienia konsorcjum Synergia Południe wnosząc o oddalenie odwołania i dopuszczenie i przeprowadzenie dowodów z:

1. pisma Urzędu Statycznego w Łodzi z dnia 12 stycznia 2015r na okoliczność jego treści, w tym w szczególności na okoliczność klasyfikacji usługi głównej stanowiącej przedmiot zamówienia wedle kodu PKWiU 38.21.2, a tym samym na okoliczność opodatkowania usługi kompleksowej tj. całości przedmiotu zamówienia podatkiem VAT wedle stawki preferencyjnej 8%.
2. Interpretacji indywidualnej wydanej w dniu 5lutego 2019r. przez Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej na okoliczność jej treści, w tym w szczególności na okoliczność klasyfikacji usługi głównej stanowiącej przedmiot zamówienia wedle kodu PKWiU 38.21.2, a tym samym na okoliczność opodatkowania usługi kompleksowej tj. całości przedmiotu zamówienia podatkiem VAT wedle stawki preferencyjnej 8% a także na okoliczność posiadania przez usługę zagospodarowania odpadów stanowiących przedmiot zamówienia przymiotu usługi głównej w ramach wykonywanej na rzecz Zamawiającego usługi kompleksowej.

W swoim stanowisku Przystępujący podkreślał, że wbrew sugestiom Odwołującego Zamawiający nie jest związany interpretacją indywidualną wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach, bowiem nie jest ona źródłem prawa i odnosi się tylko i wyłącznie do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku. Interpretacja taka nie wiąże wnioskodawcy występującego o wydanie interpretacji ani w przedstawionym stanie faktycznym ani później w podobnych stanach faktycznych.

Przystępujący podkreślił, że przywołana przez Odwołującego interpretacja indywidualna nie znajduje zastosowania do stanu faktycznego leżącego u podstaw sprawy, bowiem dotyczy usług zaklasyfikowanych we wniosku o wydanie interpretacji pod PKWiU 37.00.1 (usługi związane ze ściekami), które były podstawą do interpretacji indywidualnej wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach. Na błędnie określonej przez Zamawiającego kwalifikację kodu PKWiU Dyrektor Izby Skarbowej nie miał żadnego wpływu i w żaden sposób jej nie korygował ani nie badał. Usługa podlegająca badaniu polegała na częściowym rozebraniu odstożników, w których magazynowany był szlam z oczyszczania wód podziemnych, wydobyciu szlamu, załadunku szlamu na samochody, zważeniu szlamu, przetransportowaniu szlamu do miejsca jego zagospodarowania, zamknięciu odstożnika polegającym na odbudowaniu skarpy w której szlam był składowany, przywróceniu do stanu poprzedniego terenu, z którego korzystał usługodawca w celu wykonania usługi, zagospodarowaniu szlamu zgodnie z obowiązującymi przepisami. Taka usługa, zdaniem Przystępującego nie może zostać zaklasyfikowana pod PKWiU 37.00.1 Usługi związane ze ściekami a tym bardziej PKWiU ex37 usługi związane z odprowadzeniem i oczyszczeniem ścieków, wskazane w pkt 142 Załącznika nr 3 do ustawy o Vat. Usługi świadczone w ramach tego zamówienia należy, zdaniem Przystępującego zaklasyfikować jako PKWiU 38.21.10.0 „usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia względnie jako PKWiU 38.21.2 usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne. Przystępujący zwrócił uwagę na stanowisko Urzędu Statystycznego w Łodzi z dnia 12 stycznia 2015r., które załączył. Powołał się także na interpretację indywidualną z dnia 5 lutego 2019r. Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej. Przystępujący złożył pisemne stanowisko w sprawie (pismo z dnia 8 listopada 2019r w aktach).

Zamawiający, przed otwarciem rozprawy, złożył do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej oświadczenie o uwzględnieniu zarzutów odwołania.

Przystępujący konsorcjum Synergia Południe w toku posiedzenia przed Krajową Izbą Odwoławczą wniósł sprzeciw wobec uwzględnienia przez Zamawiającego zarzutów odwołania, podtrzymał stanowisko zawarte w piśmie z dnia 8 listopada 2019r. , wskazując uzupełniająco, że Odwołujący nie ma interesu we wniesieniu odwołania bowiem porównując samą kwotę netto i tak oferta Przystępującego jest najkorzystniejsza, zaś oferta Odwołującego ze stawką 23% zawiera błąd w obliczeniu ceny i podlega odrzuceniu. Przystępujący złożył pisemne stanowisko w sprawie (pismo z dnia 18 listopada 2019r. w aktach).

Na podstawie dokumentacji akt sprawy oraz biorąc pod uwagę stanowiska stron i uczestnika postępowania zaprezentowane w trakcie rozprawy, Izba ustaliła co następuje:

Przedmiotem zamówienia jest usługa wywozu i zagospodarowania odpadu o kodzie 19 13 06 zgodnie z rozporządzeniem Ministra Środowiska z dnia 9.12.2014 r. w sprawie katalogu odpadów, Dz.U. z 2014 r., poz. 1923).

Zgodnie z OPZ Załącznik nr 2 przedmiot zamówienia polegał na:

1. częściowym otwarciu odstożnika (częściowe rozebranie skarpy),
2. wydobyciu szlamu,
3. załadunku szlamu na samochody,
4. zważeniu odpadu na zasadach określonych w SIWZ,
5. przetransportowaniu szlamu do miejsca jego zagospodarowania,
6. wycięciu i usunięciu (wywiezieniu) krzaków, chwastów, zarośli itp. porastających dno odstożnika oraz jego skarpy,
7. zamknięciu odstożnika (odbudowie skarpy),
8. przywróceniu do stanu poprzedniego terenu, z którego korzystał wykonawca w Piekarach Śląskich – Brzozowicach Kamieniu przy ul. Lotników w celu realizacji przedmiotu zamówienia
9. zagospodarowaniu szlamu zgodnie z obowiązującymi przepisami.

W postanowieniach SIWZ Zamawiający nie zawarł żadnych informacji odnośnie stawki podatku Vat, która winna być uwzględniona w składanych ofertach. Zamawiający określił w SIWZ kod CPV 90513600 – usługi usuwania osadów.

Na wezwanie Zamawiającego do złożenia wyjaśnień w zakresie zastosowanej stawki podatku Vat konsorcjum Synergia Południe wskazał, że podstawa prawna stawki 8% wynika z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146 a pkt 2 i poz. 148 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług. Przedmiot zamówienia jest sklasyfikowany w PKWiU pod symbolem 38.21.10.0 „usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia”. Wskazał, że usługą główną o charakterze wiodącym jest usługa określona jako zagospodarowanie szlamu zgodnie z obowiązującymi przepisami. Pozostałe usługi mają charakter pomocniczy – istotny dla wykonania wyżej wskazanej usługi głównej, jednakże celem tychże pozostałych usług nie jest ich realizacja sama w sobie, lecz wykonanie usługi głównej, jaką jest przetworzenie odpadów o kodzie 19 13 06.

Mając na uwadze powyższe, Izba zważyła co następuje:

Odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

W pierwszej kolejności ustalono, że odwołanie nie zawiera braków formalnych oraz został uiszczony od niego wpis. Nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania na podstawie art. 189 ust. 2 ustawy Pzp.

Izba stwierdziła, że Odwołujący wykazał przesłanki dla wniesienia odwołania określone w art. 179 ust. 1 ustawy Pzp, tj. posiadanie interesu w uzyskaniu danego zamówienia oraz możliwość poniesienia szkody w wyniku naruszenia przez zamawiającego przepisów Pzp. Izba nie podzieliła stanowiska Przystępującego konsorcjum co do braku interesu prawnego we wniesieniu przez Odwołującego odwołania. Okoliczność, że oferta Przystępującego jest ofertą najkorzystniejszą przy porównaniu jedynie kwot netto, bez podatku Vat nie ma żadnego wpływu na istnienie interesu we wniesieniu odwołania przez wykonawcę, ubiegającego się o uzyskanie danego zamówienia. Podobnie okoliczność, że oferta Odwołującego zawiera inną – zdaniem Przystępującego – niewłaściwą stawkę podatku Vat nie ma żadnego znaczenia dla oceny interesu w skorzystaniu ze środka ochrony prawnej, jakim jest odwołanie.

Istota sporu między stronami sprowadza się do ustalenia prawidłowej stawki podatku Vat, która winna być zastosowana do obliczenia ceny oferty.

Na wstępie trzeba wskazać, że 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 winna dokonać interpretacji właściwych przepisów podatkowych w przedmiocie zastosowania właściwej stawki podatku od towarów i usług. Jak stwierdził 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.

Zgodnie z uchwałami SN z dnia 20.10.2011r. Sygn. akt III CZP 52/11 i III CZP 53/11 określenie w treści oferty wykonawcy błędnej stawki podatku Vat oraz obliczenie w oparciu o tą stawkę podatku Vat, jak składnika ceny brutto, stanowi błąd w obliczeniu ceny, o którym mowa w przepisie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki określonej w art. 87 ust. 2 pkt 3 Pzp. Sąd Najwyższy potwierdził, że to na zamawiającym spoczywa - wynikający z art. 18 Pzp - obowiązek prawidłowego i zgodnego z przepisami przygotowania i przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia w celu dokonania

wyboru oferty najkorzystniejszej z zachowaniem zasady uczciwej konkurencji i równego traktowania.

Niewątpliwie w sprawie mamy do czynienia z usługą kompleksową, której celem jest wywóz szlamu pochodzącego z oczyszczania wód podziemnych o kodzie 19 13 06). W skład usług wchodzi: otwarcie odstojnika, wydobycie szlamu, jego załadunek, zważenie odpadu, jego transport, oczyszczenie odstojnika z chwastów, krzaków, zamknięcie odstojnika, przywrócenie do stanu poprzedniego terenu i zagospodarowanie szlamu zgodnie z obowiązującymi przepisami.

Pojęcie „świadczeń kompleksowych” nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa krajowego ani unijnego. Jednak orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości oraz orzecznictwo krajowe wypracowało rozumienie tego pojęcia jako usług ściśle ze sobą powiązanych, obiektywnie tworzących w aspekcie gospodarczym jedną całość, których rozdzielanie miałoby sztuczny charakter. (wyrok TSUE z dnia 27.10.2005r w sprawie C-41/04). Z kolei w wyroku z dnia 25.02.1999r w sprawie C-349/99 TSUE stwierdził, że „usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej”. W oparciu o tezy wyrażane w orzecznictwie, można stwierdzić, że z usługą kompleksową mamy do czynienia jeśli:

1. istnieje możliwość wyodrębnienia usługi głównej i usług pomocniczych, a usługi pomocnicze nie mają odrębnego (niezależnego) i samodzielnego charakteru w stosunku do usługi głównej,
2. usługi pomocnicze są niezbędnym elementem całości świadczenia, niezbędne do wykonania usługi kompleksowej i pozostają z nią w ścisłym, funkcjonalnym związku,
3. poszczególne usługi nie są celem samym w sobie - odbiorcy zależy na spełnieniu jednego celu gospodarczego.

Jednocześnie w orzecznictwie podkreśla się, że oceny czy mamy do czynienia z usługą kompleksową należy dokonywać w konkretnym przypadku, mając na uwadze charakter i zakres przedmiotu zamówienia. Jeśli wyodrębnienie usługi zasadniczej jest możliwe, wówczas możliwym jest także zastosowanie do wszystkich usług wchodzących w skład świadczenia złożonego tych samych zasad opodatkowania tj. zasad właściwych dla usługi głównej.

W analizowanym stanie faktycznym, Izba uznała, że zasadnym jest stanowisko zaprezentowane przez Zamawiającego i Odwołującego, iż przedmiot zamówienia objęty rozpatrywanym postępowaniem należy zaklasyfikować pod symbolem PKWiU 37.00.1 jako usługi związane ze ściekami, objęte 23% stawką podatku Vat. W załączniku nr 3 do ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174) zawierającym „Wykaz towarów i usług podlegających opodatkowaniu podatkiem Vat według stawki 8%” pod pozycją 142 znajdują się usługi sklasyfikowane pod symbolem PKWiU ex37 „usługi związane z odprowadzeniem i oczyszczaniem ścieków”. Zgodnie z art. 2 pkt 30 ustawy o VAT przez symbol ex rozumie się zakres wyrobów lub usług węższy niż określony w danym grupowaniu PKWiU. Uznać zatem należy, że opodatkowaniu obniżoną stawką podatku Vat podlegają wyłącznie usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, a zwolnienie to ma charakter ścisły. Odnosząc to do przedmiotu zamówienia, należy stwierdzić, że usługi polegające m.in. na: rozebraniu odstożników, w których magazynowany jest szlam, wydobycie szlamu, jest ważenie, załadunek, transport, zamknięcie odstożnika i przywrócenie do stanu pierwotnego nie mieszają się w zakresie usług związane z odprowadzeniem i oczyszczaniem ścieków, a zatem niedopuszczalnym jest zastosowanie na tego rodzaju usługi preferencyjnej stawki podatku VAT. Zauważyć należy, że Zamawiający nie zamawia oczyszczania szlamu (ścieków), a przedmiotem zamówienia jest wywóz szlamu czyli „inne usługi związane ze ściekami”, sklasyfikowane w PKWiU 37.00.1, a Izba podzieliła w tym zakresie pogląd wyrażony w interpretacji indywidualnej wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 1 marca 2013r. wydanej na wniosek Zamawiającego w tożsamym postępowaniu o zamówienie publiczne tj. obejmującym ten sam zakres przedmiotu zamówienia.

Izba nie podzieliła stanowiska Przystępującego, że usługą główną jest zagospodarowanie odpadów i usługę tę należy zaklasyfikować jako PKWiU 38.12.10.0 „Usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia” bądź PKWiU 38.21.2 Usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne”. Zdaniem Izby Przystępujący w sposób niewłaściwy klasyfikuje wywóz szlamu jak wywóz innych odpadów. Szlam, który jest przedmiotem wywozu jest ściekiem i podlega klasyfikacji w PKWiU 37.00.1 (usługi związane ze ściekami), nie jest on „innym niż niebezpiecznym odpadem”, które zostały ujęte w PKWiU 38.12.10.0.

Izba uznała, że nieprzydatnym dla rozstrzygnięcia sprawy jest pismo Urzędu Statystycznego w Łodzi z dnia 12.01.2015r., złożone przez Przystępującego, z uwagi przede wszystkim na to, że nie jest znany dokładny zakres usług co do którego dokonano kwalifikacji dla PKWiU 38.21.2 „usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne”. Niezależnie od tego już z samej treści tego pisma, wynika, że usługi w nim wskazane dotyczące „przyjęcia, zbierania odpadów pogórnicych i poelektrownianych wraz z ich zagospodarowaniem” nie jest

tożsame z objętym analizowanym postępowaniem o zamówienie publiczne. Za nieprzydatny dla rozstrzygnięcia Izba oceniła dowód z interpretacji indywidualnej wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 5.02.2015r., którą przedłożył Przystępujący. W interpretacji tej przyjęto założenie o innej klasyfikacji przedmiotu zamówienia do PKWIU, dotyczy ona innego zakresu przedmiotu zamówienia m.in. usług odpadów nielegalnie magazynowanych, oznaczania odpadów.

Izba stwierdziła, że powoływane przez Przystępującego oraz Odwołującego inne podobne postępowania o zamówienie publiczne i przedłożone w tym zakresie dowody nie mają istotnego znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy. Oceny poprawności zastosowanej stawki Vat należy dokonać w odniesieniu do konkretnych postanowień opisu przedmiotu zamówienia w tym postępowaniu a powoływane postępowania o zamówienie publiczne nie były tożsame co do zakresu przedmiotu zamówienia, objętego tym postępowaniem

Mając powyższe na uwadze, orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy Prawo zamówień publicznych, stosownie do wyniku postępowania, zgodnie z § 1 ust. 1 pkt 2, § 3 i § 5 ust. 3 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. 2018 poz. 972).

Przewodniczący