

**WYROK**  
**z dnia 9 lipca 2014 r.**

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Izabela Kuciak**

**Protokolant: Mateusz Michalec**

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 9 lipca 2014 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 24 czerwca 2014 r. przez **Odwołującego** – B. K. , prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Komunalnych B. K. , ul. Wolności 28a, 42-500 Będzin, w postępowaniu prowadzonym przez **Zamawiającego** - Gmina Miejska Sosnowiec, Al. Zwycięstwa 20, 41-200 Sosnowiec,

przy udziale **Wykonawcy** – A. G. , prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą P.P.H.U. ADAGON A. G. , ul. Opieki 14, 42-286 Koszęcin, zgłaszającego swoje przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego

**orzeka:**

1. Oddala odwołanie.

2. Kosztami postępowania obciąża **Odwołującego** - B. K. , prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Komunalnych B. K. , ul. Wolności 28a, 42-500 Będzin, i:

2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15.000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez **Odwołującego** - B. K. , prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Komunalnych B. K. , ul. Wolności 28a, 42-500 Będzin, tytułem wpisu od odwołania. Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 9 sierpnia 2013 r. poz. 907 ze zm.) 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:** .....

**Sygn. akt: KIO 1301/14**

**Uzasadnienie**

Zamawiający prowadzi, w trybie przetargu nieograniczonego, postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego, którego przedmiotem jest „kompleksowa usługa utrzymania miejskich placów zabaw na terenie miasta Sosnowca”. Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej w dniu 4 kwietnia 2014 r. pod numerem 2014/S 067-115284.

Odwołujący w przedmiotowym postępowaniu wniósł odwołanie wobec czynności „*wykluczeniu odwołującego z postępowania i uznania za odrzuconego*”, zarzucając Zamawiającemu naruszenie następujących przepisów ustawy Pzp: art. 7 ust. 1, art. 89 ust. 1 pkt 6, art. 92 ust. 1 pkt 1. W związku z powyższym Odwołujący wniósł o nakazanie Zamawiającemu: „*1) powtórzenia czynności oceny spełnienia warunków udziału w postępowaniu z uwzględnieniem wniosku Odwołującego jako nie podlegającego wykluczeniu oraz 2) zasądzenie kosztów postępowania.*”

Odwołujący w uzasadnieniu swojego stanowiska wyjaśnił, że Zamawiający jako powód odrzucenia oferty Odwołującego podał błędne zastosowanie stawki podatku VAT (art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp), powołując się na pismo GUS Departament Metodologii, Standardów i Rejestrów z dnia 26.05.2014 r., w którym GUS dokonuje klasyfikacji usług stanowiących przedmiot niniejszego postępowania według PKWiU. Odwołujący zwrócił jednakże uwagę, że na stronie internetowej Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi, znajduje się następująca informacja: „*Wydana informacja nie stanowi decyzji administracyjnej i nie ma charakteru wiążącego.(...) Podatnik zadając pytanie o zastosowanie prawidłowej stawki podatku VAT musi wcześniej samodzielnie ustalić prawidłowe PKWiU towaru lub usługi, a dopiero na tej podstawie występować z wnioskiem o ustalenie właściwej stawki VAT*”.

Powyższe, zdaniem Odwołującego, świadczy o tym, że Zamawiający realizuje tylko pierwszą czynność, czyli nie sam a przy pomocy GUS ustala PKWiU, nie wykonuje natomiast oficjalnego zalecenia GUS, aby tę stawkę ustalić, czyli nie występuje z wnioskiem w celu ustalenia właściwej stawki podatku VAT.

Odwołujący podkreślił również, że nie mniej ważna jest informacja zawarta na powoływanej stronie GUS: „*Przedsiębiorca (czytaj Zamawiający) może również samodzielnie dokonać klasyfikacji, niemniej ponosi wówczas odpowiedzialność za błędne dokonanie klasyfikacji (w konsekwencji zastosować może złą stawkę VAT)*”. Biorąc pod uwagę powyższe Odwołujący stwierdza, że rola Zamawiającego w tym momencie się kończy, a ustalając błędną stawkę podatku VAT wszelkie konsekwencje błędnej decyzji spadną na Wykonawcę, ponieważ to on wystawiając fakturę będzie stroną w postępowaniu skarbowym.

Ponadto, Odwołujący zwrócił uwagę, że przedmiotowa strona GUS zwiera komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego Nr 12 z dnia 05.11.2002 r., gdzie w punkcie 2 wskazano, że w przypadku trudności w ustaleniu właściwego grupowania należy zwrócić się o wydanie opinii do Ośrodka Interpretacji Standardów Klasyfikacji Urzędu Statystycznego w Łodzi. Zaś, w kolejnym punkcie wyjaśniono, że wnioski dla danego województwa mogą być złożone we właściwym dla siedziby podmiotu Urzędzie Statystycznym, i tak dla województwa śląskiego w Urzędzie Statystycznym w Katowicach, ale „opinie interpretacyjne” w każdym przypadku udzielane będą przez Ośrodek w Łodzi.

Dalej Odwołujący wyjaśnił, że zwrócił się do Zamawiającego o udostępnienie pisma z zapytaniem skierowanym do GUS wraz z odpowiedzią na to pismo. W odpowiedzi Odwołujący otrzymał dwa pisma: jedno skierowane do GUS w Warszawie i drugie do US w Łodzi, co oznacza, zdaniem Odwołującego, że Zamawiający ma pełną świadomość, jaki jest tryb uzyskania opinii PKWiU. Świadomie zaś łamie tę zasadę - pismo z GUS Warszawa traktując jako wykładnię. Skoro Zamawiający zna tryb i wysłał dwa pisma do US (Warszawa i Łódź), to w ocenie Odwołującego, można z dużym prawdopodobieństwem przypuszczać, że pismo do Łodzi w ogóle nie zostało wysłane. Potwierdzeniem tego może być kserokopia dwóch pism i pieczętka Kancelarii Ogólnej Urzędu Miasta Sosnowiec, która zawiera tylko datę (16.05.2014 r.), a nie zawiera numeru czy sygnatury pisma wychodzącego.

Ponadto Odwołujący podkreślił, że otrzymał dwie kserokopie pisma Głównego Urzędu Statystycznego z Warszawy: jedno z otrzymanych z datą 27.05.2014 r., które najprawdopodobniej jest faksem i drugie z dnia 29.05.2014 r., które zostało przesłane listownie. Zamawiający w piśmie przewodnim nie podaje numeru faksu. Jednocześnie Odwołujący wyjaśnił, że prowadzi dość rozległą korespondencję z GUS i na przestrzeni lat nigdy nie otrzymał odpowiedzi faksem czy też e-mailem, zawsze listownie.

Wracając jeszcze do Komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego dla województwa mazowieckiego Odwołujący zwrócił uwagę, że można zapytanie złożyć w Urzędzie Statystycznym w Warszawie, a ten powinien odesłać je do Łodzi. Nie ma znaczenia hierarchizacja urzędu. Odwołujący stwierdza, że w tym przypadku Dyrektor Departamentu I. B. złamał prawo, ponieważ nie zastosował się do ustaleń swojego zwierzchnika.

Ponadto Odwołujący podnosi, że pisma skierowane do GUS określają czynność do wykonania: zmiatanie, koszenie, wymiana piasku i w tych okolicznościach może miały prawo być tak zakwalifikowane według PKWiU. Jednakże każda Izba Skarbowa, która jest wyznaczona do ustalenia stawki VAT żąda „opisu zdarzenia ciągłego”, które powinno brzmieć: koszenie, zmiatanie czy wymiana piasku będzie się odbywać na placach zabaw zlokalizowanych na terenach parków, skwerów czy zewnętrznych terenach zieleni urządzonej, co Zamawiający zaznaczył w SIWZ na stronie 19 i 20.

Odwołujący zwrócił uwagę, że biorąc pod uwagę, że piaskownica jest to obrzeże, które może być drewniane, plastikowe lub betonowe i np. ławy fundamentowe również są betonowe, w tym przypadku też może nastąpić wymiana piasku z tym, że wtedy VAT będzie 23% (roboty ogólnobudowlane). Zaś, Zamawiający jasno i precyzyjnie określił wpisując w punkcie 3.1 SIWZ kody CPV, w których nie ujmuje robót ogólnobudowlanych.

Zdaniem Odwołującego, wymiana piasku w piaskownicach jest integralną częścią utrzymania placów zabaw w czystości. Wykonuje się ją tylko i wyłącznie z powodów sanitarno-epidemiologicznych (psy) według zaleceń Sanepidu, dlatego określenie podatku VAT w wysokości 23% jest błędem.

Odwołujący podał, że w tym postępowaniu złożono 4 oferty i tylko jedna zawiera VAT w wysokości 23% na wymianę piasku, pozostałe trzy oferty odrzucono, ponieważ trzech niezależnych Wykonawców, niezależnie od siebie przygotowując swoje oferty wpisało wymiana piasku - 8%. Odwołujący podał, że SIWZ zawiera Tabelę Nr 1 i Tabelę Nr 2 w celu ustalenia stawek jednostkowych. Wymiana piasku umieszczona jest w Tabeli Nr 1, gdzie wszystkie elementy opodatkowane są w wysokości 8%. Sam Zamawiający nazywa tę tabelę „Utrzymanie obiektów w czystości” i ma świadomość, że utrzymanie w czystości piaskownicy może nastąpić tylko i wyłącznie poprzez wymianę piasku. Odwołujący przedłożył kopie pism Rzecznika Praw Dziecka z dnia 22 lipca 2009 r. i Głównego Inspektora Sanitarnego z dnia 04.08.2009 r., z których jasno wynika powód, dla którego wymienia się piasek.

Odwołujący powołuje się na wyroki Izby z dnia 10 kwietnia 2013 r. (sygn. akt KIO 700/13) oraz z dnia 15 stycznia 2014 r. (sygn. akt: KIO 2989/13). Odwołujący wskazał dwie interpretacje indywidualne (Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie i Poznaniu), wnosząc o wzięcie pod uwagę interpretacji wydanej przez Urząd Skarbowy Warszawa Bielany z dnia 01.02.2006 r., w której podano, że zgodnie z opinią Ośrodka Interpretacji Standardów Klasyfikacyjnych w Łodzi z 2005 r. usługi polegające na wymianie piasku w piaskownicach wykonywane w ramach kompleksowej usługi sprzątnięcia terenu (plac zabaw) mieszczą się w ugrupowaniu PKWiU 90.03.13-00.10 - Oczyszczanie ulic, dróg kołowych, placów i innych terenów, usuwanie lodu i śniegu, a nie jak podał Główny Urząd Statystyczny w Warszawie w ugrupowaniu PKWiU 96.09.19.0.

Z uwagi na czynność wykluczenia Odwołującego z postępowania i brakiem zapytania ze strony Zamawiającego zgodnie z art. 26 ust. 3 ustawy Pzp Odwołujący przedłożył kserokopię z SIWZ i wyjaśnił, że referencyjne zadanie obejmowało tylko i wyłącznie konserwację a nie dostawę i montaż.

#### **Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła, co następuje:**

W dziale II SIWZ, zawierającym opis przedmiotu zamówienia, Zamawiający wskazał na czynności, które należy wykonać w ramach realizacji zamówienia (część I pkt 3 ppkt I SIWZ), a składające się na utrzymanie porządku i czystości na miejskich placach zabaw: 1.1

Zamiatanie powierzchni placu zabaw, 1.2 Koszenie powierzchni placów zabaw wraz z zagrabianiem i wywozem zebranej trawy, 1.3 Wygrabienie trawników wraz z wywozem liści i zanieczyszczeń, 1.4 Opróżnianie koszy na śmieci zlokalizowanych w obrębie placów zabaw, 1.5 Zbieranie wszelkich zanieczyszczeń z terenów placów zabaw i ich najbliższym otoczeniu wraz z ich wywozem do utylizacji, 1.6 Wymiana piasku w piaskownicy, 1.7 Wymiana podłoży piaskowych na placu zabaw, 1.8 Wykonanie poduszek piaskowych oraz wyrównanie terenu pod i w bliskiej odległości urządzeń zabawowych, 1.9 Odtworzenie nawierzchni trawiastej poprzez posiew trawy, 1.10 Odtworzenie nawierzchni trawiastej z wykorzystaniem trawy z rolki bez stelażu, 1.11 Usunięcie odrostów drzew wybijających z nabiegów korzeniowych pozostałych po usuniętych drzewach, 1.12 Prace nie ujęte powyżej, z uwagi na niemożność ich przewidzenia, ale mogące wystąpić. Zamawiający szczegółowo opisał, jakie czynności należy wykonać w poszczególnych grupach czynności. I tak, poz. 1.6 Wymiana piasku w piaskownicy obejmuje, zgodnie z opisem Zamawiającego: *„Wybranie starego piasku, dezynfekcję piaskownicy, zakup piasku z certyfikatem, dowóz na teren placu zabaw i rozścielenie w piaskownicy oraz wyrównanie terenu wokół piaskownicy poprzez zebranie nadmiaru ziemi lub piasku wraz z rozplantowaniem warstwy nowego piasku (...)”*, poz. 1.7 Wymiana podłoży piaskowych na placu zabaw: *„Czynność obejmuje wymianę istniejącej nawierzchni piaskowej lub utworzenie nowej nawierzchni piaskowej placu zabaw poprzez wybranie i wywóz warstwy 30 cm ziemi, darni lub piasku i uzupełnienie warstwy 30 cm świeżego piachu na powierzchni placu zabaw”*, poz. 1.8 Wykonanie poduszek piaskowych oraz wyrównanie terenu pod i w bliskiej odległości urządzeń zabawowych: *„Czynność obejmuje wyrównanie terenu pod urządzeniami zabawowymi i wokół nich (wszelkich zagłębień i nierówności) poprzez rozścielenie świeżego piachu.”*

Zamawiający pismami z dnia 16 maja 2014 r. kierowanymi do Głównego Urzędu Statystycznego w Warszawie oraz Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi zwrócił się do wskazanych instytucji z wnioskiem o zakwalifikowanie czynności z poz. 1.1 -1.12, składających się na przedmiot zamówienia, zgodnie z zasA. i metodycznymi PKWiU. Zamawiający podał, że konieczność uzyskania opinii wynika z rozbieżności w zakresie zastosowanych przez wykonawców stawek podatku VAT. Jednocześnie Zamawiający wskazał, że *„wykonawca w ramach ceny ofertowej metodą kalkulacji indywidualnej miał dokonać wyceny poszczególnych czynności składających się na przedmiot zamówienia. Opis czynności stanowił załącznik do specyfikacji istotnych warunków zamówienia.”* Nadto, Zamawiający zamieścił opis czynności, które wykonawca zobowiązany był wykonać w ramach poszczególnych grup 1.1-12. Izba ustaliła, że opis ten odpowiada temu zawartemu w SIWZ. Dodatkowo adresatów pism poinformowano o ich skierowaniu również do innej jednostki.

Pismem z dnia 21 maja 2014 r. Urząd Statystyczny w Łodzi poinformował Zamawiającego, że odpowiedź na wniosek Zamawiającego jest opracowywana przez Departament Metodologii, Standardów i Rejestrów Głównego Urzędu Statystycznego w Warszawie, który pod zajęciu stanowiska prześle ją bezpośrednio do Zamawiającego.

Pismem z dnia 26 maja 2014 r. Zamawiający otrzymał następującą odpowiedź: „*Departament Metodologii, Standardów i Rejestrów GUS działając z upoważnienia Prezesa GUS, informuje, że zgodnie z zasA. i metodycznymi Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) wprowadzonej rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. (...): - zmiatanie nawierzchni placu zabaw, - opróżnianie koszy na śmieci zlokalizowanych w obrębie placów zabaw, - zbieranie wszelkich zanieczyszczeń z terenów placów zabaw i ich najbliższego otoczenia wraz z wywozem do utylizacji mieszczą się w grupowaniu PKWiU 81.29.12.0 Usługi zmiatania śmieci i usuwania śniegu; - wymiana piasku w piaskownicy, - wymiana podłoży piaskowych na placu zabaw, - wykonanie poduszek piaskowych oraz wyrównanie terenu pod i w pobliskiej odległości urządzeń zabawowych, mieszczą się w grupowaniu: PKWiU 96.09.19.0 Pozostałe różnorodne usługi, gdzie indziej niesklasyfikowane; - koszenie powierzchni placów zabaw wraz z zagrabianiem i wywozem zebranej trawy, - odtworzenie nawierzchni trawiastej poprzez posiew trawy, - odtworzenie nawierzchni trawiastej z wykorzystaniem trawy z rolki bez stelażu, - usunięcie odrostów drzew, - wygrabienie trawników wraz z wywozem zebranych liści i zanieczyszczeń, mieszczą się w grupowaniu: PKWiU 81.30.10.0 Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni.*”

Odwołujący w załączniku nr 7 do oferty Tabela nr 1 wyceniając poszczególne grupy czynności zastosował 8% stawkę podatku VAT.

Zamawiający poinformował Odwołującego, iż na podstawie art. 24 ust. 2 pkt 4 ustawy Pzp, wyklucza Odwołującego z postępowania. Zamawiający wskazał, że „*załączony wykaz głównych usług (strona 14 oferty) nie potwierdza spełniania warunków udziału w postępowaniu. Usługi zadeklarowane w poz. 1 i 2. Wykazu usług wraz z dokumentami poświadczającymi należyte ich wykonanie nie potwierdzają wykonania co najmniej 2 usług polegających na wykonaniu prac związanych z naprawą (konserwacją) placu zabaw, na którym znajduje się co najmniej 5 urządzeń zabawowych o łącznej wartości tych usług co najmniej 150.000,00 zł brutto. Wykonawca winien wyjaśnić i uzupełnić wykaz usług o informacje: - jaka wartość w ramach pozycji 1. 2. Wykazu usług stanowiła tylko i wyłącznie prace naprawczo-konserwacyjne placów zabaw. Zamawiający nie wezwał wykonawcy do uzupełnienia i wyjaśnień w trybie art. 26 ust. 3 i 4 ustawy, ponieważ jego oferta podlega odrzuceniu z powodu art. 89 ust. 1 pkt 6) ustawy. Ofertę wykonawcy wykluczonego z udziału w postępowaniu uznaje się za odrzuconą (...).*” Jednocześnie Zamawiający poinformował Odwołującego, że na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp odrzucił ofertę

Odwołującego, gdyż „oferta zawiera błędy z obliczeniu ceny, poprzez zastosowanie błędnej stawki podatku od towarów i usług VAT w Tabeli Nr 1 – Tabela wycen jednostkowych (Załącznik nr 7 do oferty w pozycjach: 1.6 – 1.8”. W uzasadnieniu swojej decyzji Zamawiający poinformował, iż zwrócił się do GUS w Warszawie oraz Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi z wnioskiem o wydanie opinii w sprawie zaklasyfikowania czynności składających się na przedmiot zamówienia zgodnie z zasA. i metodycznymi PKWiU. Treść tego wniosku Zamawiający zacytował. Dalej, Zamawiający podał, że uzyskał odpowiedź z GUS, w jakim grupowaniu mieszczą się poszczególne czynności i biorąc powyższe pod uwagę przyporządkował im odpowiednie stawki podatku VAT. I tak, dla grupowania PKWiU 81.29.12.0 Usługi zmiatania śmieci i usuwania śniegu jest to stawka 8%, dla PKWiU 96.09.19.0 Pozostałe różnorodne usługi, gdzie indziej niesklasyfikowane jest to stawka 23%, zaś dla PKWiU 81.30.10.0 Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zielni winna to być stawka 8%.

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

Odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie.

Przechodząc do merytorycznej oceny sporu, na wstępie stwierdzić należy, że obowiązkiem zamawiającego jest dokonanie oceny ofert, w tym m.in. pod względem prawidłowości przyjętych przez wykonawców przy obliczeniu ceny stawek podatku VAT. Obowiązek taki wynika z dyspozycji art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, który nakazuje zamawiającemu odrzucenie ofert zawierających błąd w obliczeniu ceny, za który uznać należy przyjęcie niewłaściwej stawki podatku VAT.

Co do zasady, towary i usługi opodatkowane są stawką podstawową. Stosowanie stawki podstawowej ma charakter reguły ogólnej. W razie jakichkolwiek wątpliwości co do wysokości opodatkowania także powinna być stosowana ta stawka.

Aktualny pozostaje pogląd, wyrażony m.in. w wyroku z dnia 9 czerwca 2000 r. (I SA/Ka 2367/98, LEX nr 44026), w którym stwierdzono, że: *"Treść art. 18 ust. 1, jak i brzmienie niektórych innych przepisów ustawy z 1993 r. o VAT, nie pozostawiają wątpliwości co do tego, że ustawodawca jako regułę określił sytuację, w ramach której stawka tego podatku wynosi 22%. Skoro zaś tak, to winno być poza sporem, że wyjątki od tej reguły nie powinny być interpretowane rozszerzająco. Jeśli więc w stosunku do danego rodzaju towarów i usług nie zostało wyraźnie określone w przepisach szczególnych, iż ma do niego zastosowanie niższa stawka podatkowa, to tego rodzaju towar lub usługa podlegają opodatkowaniu 22% stawką podatku"*. Ogólne reguły konstrukcyjne podatku, a także brzmienie przepisów ustawy oraz stosownych regulacji dyrektywy potwierdzają, że stawka 22% (w latach 2011-2016 - 23%) ma charakter podstawowy i zasadniczy. Wynika to zresztą z samej jej nazwy - "stawka podstawowa" (ang. *standard rate*).



Należy przyjąć, że w związku z charakterem stawki podstawowej, stawki obniżone (preferencyjne) mają charakter wyjątkowy. Wynika z tego, że za słuszny należy uznać pogląd, zgodnie z którym ciężar dowodu co do możliwości objęcia danej czynności stawką obniżoną ciąży na podatniku dokonującym tej czynności (NSA w wyroku z dnia 6 maja 1998 r., sygn. akt III SA 381/97).

Wysokość polskiej stawki podstawowej została ustalona w zasadzie na poziomie 22% (aczkolwiek zapowiada się, że długo będzie trwał okres przejściowy, w którym zastosowanie ma stawka podstawowa wynosząca 23%). Stawka podstawowa ma zastosowanie wówczas, gdy ustawa bezpośrednio (bądź przez rozporządzenia) oraz w sposób wyraźny nie przewiduje zastosowania dla danej czynności innej (niższej) stawki podatku. Zastrzeżenia dotyczą przede wszystkim zastosowania preferencyjnej stawki 7% (obecnie 8%) do niektórych czynności i usług (w tym także w okresie przejściowym), stosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (czyli stawki 0%).

W zakresie opodatkowania VAT szczególną rolę odgrywają klasyfikacje statystyczne. Konieczne jest bowiem zidentyfikowanie towaru czy też usługi, która może korzystać z obniżonej stawki podatku lub ze zwolnienia podatkowego. Teoretycznie jednoznaczna identyfikacja możliwa jest przez odwołanie się do klasyfikacji statystycznych, które klasyfikują towary i usługi w przyjętym układzie klasyfikacyjnym. Stąd też nazwanie usługi przez odwołanie się do jej symbolu statystycznego powinno pozwalać na jej jednoznaczne zidentyfikowanie. Takie podejście do identyfikacji usług - przez odwołanie się do norm technicznych zawartych w klasyfikacjach statystycznych - powoduje, że normy techniczne w powiązaniu ze stosownymi przepisami ustawy (aktów wykonawczych) stają się normami prawnopodatkowymi.

To, co w teorii jest możliwe - tzn. jednoznaczne zidentyfikowanie usługi czy też towaru przez odwołanie się do jej zaklasyfikowania statystycznego - w praktyce bywa znacznie utrudnione. Po pierwsze, poszczególne towary czy też usługi są określone w klasyfikacjach w mniejszym lub większym stopniu ogólności. Po drugie, klasyfikacje statystyczne zawierają normy o charakterze technicznym, które zazwyczaj są mało przejrzyste i czytelne dla większości podatników. Tymczasem to właśnie podatnik jest obowiązany do samodzielnego zaklasyfikowania towarów i usług. Dokonana przezeń klasyfikacja przesądzać może o wysokości stawki podatku czy też o prawie do zwolnienia podatkowego. Co prawda - na co wskazuje się również w orzecznictwie - podatnik może korzystać z pomocy wyspecjalizowanych jednostek służby statystycznej, jednakże obecnie do wydawania tego rodzaju opinii uprawniony jest jedynie jeden ośrodek statystyczny (w Łodzi, ewentualnie w przypadku organów administracji samorządowej również GUS). Ponadto występuje w orzecznictwie pogląd, zgodnie z którym opinia organów statystycznych jest tylko jednym z dowodów w sprawie, podlegającym - tak jak każdy inny dowód -

swobodnej ocenie organów podatkowych (tak NSA w wyroku z dnia 10 lutego 1998 r., I SA/Łd 1147/96, LEX nr 32142, oraz w wyroku z dnia 5 czerwca 2003 r., III SA 2214/00, M. Pod. 2003, nr 8, s. 4).

Odnosząc powyższe rozważania do niniejszego stanu faktycznego stwierdzić należy, że okoliczności wskazywane przez Odwołującego, a związane ze sposobem i trybem uzyskania opinii interpretacyjnej GUS nie są prawnie relewantne. Fakt, że Zamawiający zwrócił się do dwóch ośrodków z wnioskiem o przyporządkowanie konkretnych czynności do odpowiedniego grupowania PKWiU a nie tylko do Ośrodka w Łodzi, jak również udzielenie odpowiedzi przez GUS, a także sposób prowadzenia korespondencji z organami statystycznymi nie ma żadnego znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy. Zamawiający po pierwsze bowiem, nie ma obowiązku występowania o przedmiotową opinię, po drugie zaś, stanowisko GUS Zamawiający uznał za własne, dokonując określenia właściwej stawki podatku VAT. Odwołujący chcąc skutecznie zakwestionować działania Zamawiającego winien więc wykazać, że grupowanie usług (czynności) dokonane przez GUS według PKWiU jest nieprawidłowe. Jednakże temu obowiązkowi Odwołujący nie sprostał.

Niezależnie od powyższego wskazać należy, że wbrew twierdzeniom Odwołującego, Zamawiający wystosował wnioski zarówno do GUS w Warszawie, jak i do Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi. Ośrodek w Łodzi poinformował Zamawiającego, iż odpowiedzi udzieli GUS. Nie ma żadnych podstaw zatem do kwestionowania uprawnienia do wydania przedmiotowej opinii przez GUS, mając na względzie nie tylko podległość służb statystyki publicznej (z mocy art. 22 ustawy o statystyce publicznej Prezesowi GUS podlegają dyrektorzy urzędów statystycznych), ale działanie w granicach porozumienia tychże służb. Natomiast, ocena legalności działań dyrektora wskazanego Departamentu GUS nie podlega ocenie Izby. Jeśli, zdaniem Odwołującego, wskazana osoba złamała prawo, działając z przekroczeniem kompetencji, Odwołujący winien podjąć odpowiednie kroki czy to na drodze karnej czy administracyjnej.

Zwrócić należy również uwagę, że Odwołujący formułuje wiele twierdzeń, które nie znajdują odzwierciedlenia w niniejszym stanie faktycznym, począwszy od zarzutu, iż wniosek do Ośrodka w Łodzi przez Zamawiającego w ogóle nie został wysłany, a skończywszy na twierdzeniu, że opis czynności, stanowiących przedmiot zamówienia był dokonany wadliwie, a przynajmniej nie w sposób, w jaki przedstawia się go organom podatkowym w związku z żądaniem interpretacji podatkowej. Zaś analiza wniosku kierowanego do służb statystyki publicznej prowadzi do zgoła odmiennych spostrzeżeń. Izba ustaliła bowiem, że przedmiotowy opis stanowi odzwierciedlenie postanowień SIWZ w tym przedmiocie.

Dalej, dostrzec należy, iż Odwołujący zwraca uwagę na okoliczności, które o czym była wyżej, nie mają doniosłości prawnej, ale także formułowane są bez jakichkolwiek wniosków. Zwrócenie uwagi na pewną praktykę, jaka obowiązuje w korespondencji ze służbami statystyki publicznej i doświadczenie Odwołującego w tym przedmiocie stanowi prezentację stanowiska Odwołującego, pozbawione jest natomiast jakiejkolwiek konkluzji, a tym bardziej mającej znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy.

Odnosząc się do argumentu Odwołującego, że informacja z GUS nie stanowi decyzji administracyjnej i nie ma charakteru wiążącego stwierdzić należy, iż jest to okoliczność bezsporna. Natomiast powoływanie się na powyższe w kontekście twierdzenia, że podatnik zadając pytanie o zastosowanie prawidłowej stawki podatku VAT winien wcześniej samodzielnie ustalić prawidłowe grupowanie usługi zgodnie z PKWiU, jest nieuprawnione. Po pierwsze bowiem, oczywistym jest, na co wskazano również w materiałach informacyjnych GUS przedłożonych przez Odwołującego, że w ramach interpretacji podatkowej Minister Finansów nie rozstrzyga o prawidłowej klasyfikacji towaru czy usługi według PKWiU, czyni to zaś podatnik. Jednakże dysponowanie opinią klasyfikacyjną odpowiednich służb statystycznych nie niweczy, w świetle powyższego, uprawnienia do posługiwania się przedmiotową opinią. Po drugie zaś, podatnik, w tym Zamawiający, nie ma obowiązku występowania z wnioskiem do organów podatkowych w przedmiocie ustalenia właściwej stawki podatku od towarów i usług.

W tych okolicznościach, niezależnie od tego, że Odwołujący powołuje wyimek z informacji GUS mający znaczenie dla wydania interpretacji podatkowej, stwierdzić należy, iż Zamawiający jak każdy podmiot może zwrócić się do odpowiednich służb statystycznych w wnioskiem o ustalenie właściwego grupowania usług według PKWiU i następnie na tej podstawie ustalić właściwą stawkę podatku VAT. Negowanie powyższego prowadzi w istocie do kwestionowania udziału służb statystycznych w ustalaniu PKWiU i negowaniu opinii interpretacyjnych, co jest oczywiście bezpodstawne.

Nie jest trafny również argument Odwołującego, że konsekwencje zastosowania błędnej stawki podatku VAT obciążają wyłącznie wykonawcę, a zatem Zamawiający w tym przedmiocie nie powinien odgrywać żadnej roli. Powyższą kwestię przesadził Sąd Najwyższy w uchwale podjętej w dniu 20 października 2011 r., sygn. akt III CZP 52/11 stwierdzając, że zamawiający ma obowiązek badać poprawność złożonych ofert także pod kątem wysokości stawki podatku VAT.

W ocenie Izby, o czym była mowa wyżej, Odwołujący winien zakwestionować przyjętą przez Zamawiającego klasyfikację kwestionowanych usług według PKWiU, aby wykazać prawidłowość zastosowanej przez Odwołującego stawki 8% dla usług wymienionych w poz. 1.6-1.8 Tabeli nr 1 załącznika nr 7 do oferty. Jednakże Odwołujący zaniechał powyższego. Odwołujący wskazał jedynie na indywidualną interpretację podatkową, która nie została

wydana na wniosek Odwołującego i nie dotyczy przedmiotowej sprawy, domagając się przyjęcia grupowania usługi według PKWiU zgodnie ze stanowiskiem Ośrodka w Łodzi, zawartym w treści powołanej interpretacji. Jednakże przedmiotowy zabieg nie mógł okazać się skuteczny z dwóch powodów. Po pierwsze, Odwołujący w żaden sposób nie wykazał, że w okolicznościach niniejszej sprawy ta właśnie klasyfikacja jest prawidłowa, po drugie, powyższe nie mogło być przyjęte już chociażby z tego powodu, że stanowisko służb statystycznych zostało zaprezentowane na gruncie nieobowiązującej PKWiU z 2004 r. Aktualna PKWiU z 2008 r. nie zawiera w ogóle grupowania Oczyszczanie ulic, dróg kołowych, placów i innych terenów, usuwanie lodu i śniegu o symbolu PKWiU 90.03.13-00.10.

Odwołujący nie przeprowadził żadnego wywodu, który pozwoliłby na przyjęcie, że wymiana piasku, jak należy się domyślać, bowiem stanowisko Odwołującego prezentowane jest w sposób chaotyczny i niekonsekwentny, winna być objęta grupowaniem Pozostałe usługi sanitarne o symbolu PKWiU 81.29.13.0, które jest wymienione w treści załącznika nr 3 do ustawy o VAT. Za przesądzające w tym względzie nie może być uznane stanowisko Rzecznika Praw Dziecka wyrażone w piśmie z dnia 22 lipca 2009 r., czy Głównego Inspektora Sanitarnego zawarte w piśmie z dnia 4 sierpnia 2009 r., a także informacje zamieszczone na stronach internetowych Wojewódzkiej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej w Poznaniu, bowiem odnoszą się jedynie do aspektu sanitarnego. Zaś zakres czynności objętych poz. 1.6 nie sprowadza się do wykonania dezynfekcji, ale obejmuje również inne czynności, takie jak wybranie starego piasku, zakup piasku i jego dowóz oraz rozścielenie w piaskownicy i wyrównanie terenu wokół piaskownicy. Zdaniem Izby, zespół tych czynności nie stanowi usług o charakterze sanitarnym. Wskazywana przez Odwołującego dezynfekcja ujęta jest zaś w grupowaniu Usługi dezynfekcji i tępienia szkodników o symbolu PKWiU 81.29.11.0, które z kolei nie są wymienione w załączniku nr 3 ustawy o VAT, a tym samym do usług tych nie ma zastosowania obniżona stawka podatku VAT.

Podstawy zastosowania 8% stawki podatku VAT Odwołujący poszukuje również w powołanych wyrokach Izby. W ocenie Odwołującego, skoro w przedmiotowych wyrokach rozstrzygnięto, że wymiana piasku w piaskownicach winna być opodatkowana obniżoną stawką podatku VAT to na gruncie niniejszej sprawy powinno zapaść analogiczne rozstrzygnięcie. Odwołujący jednak pomija, że istotą sporu w powoływanych sprawach była ocena charakteru świadczenia, a mianowicie, czy mamy do czynienia z usługą kompleksową. Zaś, w przedmiotowej sprawie Odwołujący w ogóle nie upatrywał podstaw do zastosowania jednolitej stawki podatku VAT do wszystkich czynności, które składają się na usługę o charakterze kompleksowym. Brak argumentacji w tym przedmiocie ze strony Odwołującego powoduje, że ocena Izby w tym kierunku nie może być prowadzona. To

bowiem Odwołujący winien wykazać prawidłowość formułowanych twierdzeń, natomiast rolą Izby nie jest poszukiwanie uzasadnienia dla stawianych przez Odwołującego wniosków.

Niezależnie od powyższego stwierdzić należy, iż Odwołujący w treści odwołania starał się zakwestionować jedynie wysokość stawki podatku VAT w odniesieniu do czynności wymiany piasku w piaskownicach, pomijając, że podstawą odrzucenia oferty Odwołującego było również zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT dla usług obejmujących wymianę podłoży piaskowych na placu zabaw oraz wykonanie poduszek piaskowych oraz wyrównanie terenu pod i w bliskiej odległości urządzeń zabawowych (odpowiednio poz. 1.7 i 1.8 Tabeli nr 1 załącznika nr 7 do oferty). Już to zaniechanie powoduje, że Odwołujący nie mógł skutecznie zakwestionować czynności odrzucenia jego oferty. Stąd też zarzut naruszenia przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp należy uznać za chybiony.

Natomiast, zgodzić się należy z Odwołującym, niezależnie od okoliczności, że Odwołujący myli podstawowe instytucje Prawa zamówień publicznych, co utrudnia odkodowanie sformułowanych zarzutów i żądań, iż czynność wykluczenia Odwołującego była nieuprawniona. Stwierdzenie przez Zamawiającego podstaw do wezwania Odwołującego do złożenia wyjaśnień i uzupełnienia wykazu usług skutkuje jedynie tym, w warunkach zaktualizowania się podstaw do odrzucenia oferty Odwołującego, że mocą przepisu art. 26 ust. 3 ustawy Pzp Zamawiający może odstąpić od czynności uzupełnienia, zatem zarzut w tym przedmiocie nie znalazł potwierdzenia. Jednakże wobec braku podstaw do dokonania ostatecznej oceny w aspekcie spełniania warunków udziału w postępowaniu (z uwagi na brak uzupełnienia dokumentów) Zamawiający winien poprzestać na czynności odrzucenia oferty Odwołującego. Powyższe naruszenie ze względu na brak wpływu na wynik postępowania o udzielenie zamówienia publicznego nie może stanowić podstawy do uwzględnienia odwołania (art. 192 ust. 2 ustawy Pzp).

Zarzut naruszenia przepisu art. 92 ust. 1 pkt 1 ustawy Pzp należy uznać za nieuzasadniony wobec nieprzedstawienia jakiegokolwiek argumentacji potwierdzającej jego prawidłowość.

Analogiczne należy ocenić zarzut naruszenia przepisu art. 7 ust. 1 ustawy Pzp.

Wobec powyższego orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku sprawy, na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 w zw. z § 3 pkt 1 lit. a oraz pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z

dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. Nr 41, poz. 238), zaliczając do kosztów postępowania odwoławczego wpis od odwołania w wysokości 15.000,00 zł. Jednocześnie Izba nie uwzględniła wniosku Zamawiającego w przedmiocie zasądzenia kosztów strony postępowania odwoławczego wobec nieprzedłożenia do akt sprawy rachunku. Zauważyć bowiem należy, że podstawą do przyznania rzeczonych kosztów jest rachunek przedłożony do akt sprawy (§ 3 pkt 2 powołanego rozporządzenia) a nie zestawienie kosztów. Na gruncie postępowania cywilnego spis kosztów jest podstawą do przyznania kosztów, a strona nie ma obowiązku udokumentowania wysokości kosztów wymienionych w spisie (art. 109 § 1 k.p.c.). Przepis ten nie znajduje jednak zastosowania w postępowaniu odwoławczym, w którym powyższą kwestię regulują przepisy powołanego wyżej rozporządzenia, udokumentowanie wysokości poniesionych kosztów jest zaś warunkiem niezbędnym do ich przyznania i dotyczy to zarówno kosztów związanych z dojazdem na rozprawę, jak i wszelkich innych kosztów poniesionych przez stronę a wywołanych postępowaniem odwoławczym.

**Przewodniczący:** .....