Sygn. akt: KIO 74/14

WYROK
z dnia 28 stycznia 2014 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: **Agnieszka Trojanowska**
Protokolant: **Agata Dziuban**

po rozpoznaniu na rozprawie w Warszawie w dniu 28 stycznia 2014 r. odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 17 stycznia 2014 r. przez **wykonawcę H…….. G…….. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Transport Towarowo-Osobowy „Usługi Leśne" H…….. G…….. z siedzibą w Brusach, ul. Kalwaryjna 31a** w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego **Skarb Państwa – Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe Nadleśnictwo Osusznica z siedzibą w Osusznicy 3**

orzeka:

1. oddala odwołanie

2. kosztami postępowania obciąża **wykonawcę H…….. G……. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Transport Towarowo-Osobowy „Usługi Leśne" H……. G…….. z siedzibą w Brusach, ul. Kalwaryjna 31a** i :

2.1 zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 15 000zł. 00 gr. (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez **wykonawcę H……. G……..….. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Transport Towarowo-Osobowy „Usługi Leśne" H…..…….…. G……..……. z siedzibą w Brusach, ul. Kalwaryjna 31a** tytułem wpisu od odwołania,

2.2 zasądza od **wykonawcy H……. G……. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Transport Towarowo-Osobowy „Usługi Leśne" H……. G……. z siedzibą w Brusach, ul. Kalwaryjna 31a** na rzecz **Skarbu Państwa – Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe Nadleśnictwo Osusznica z siedzibą w Osusznicy 3** kwotę 4 302, 07 zł. 00 gr

(słownie : cztery tysiące trzysta dwa złote siedem groszy) tytułem zwrotu kosztów postępowania odwoławczego tj. zastępstwa prawnego i dojazdu.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 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 Słupsku.**

Przewodniczący: ……

Sygn. akt KIO 74/14

Uzasadnienie

Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na świadczenie usług leśnych w Nadleśnictwie Osusznica w 2014r. zostało wszczęte przez zamawiającego Skarb Państwa – Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe Nadleśnictwo Osusznica z siedzibą w Osusznicy 3 ogłoszeniem w siedzibie i na stronie internetowej opublikowanym także w dniu 14 listopada 2013r. w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej za nr 2013/S 221-385035.

W dniu 9 stycznia 2014r. zamawiający poinformował wykonawców o wynikach postępowania w tym w zakresie części 7 o wyborze oferty najkorzystniejszej tj. oferty A…… C……. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Usługi Leśne A…….. C……. z siedzibą w Rzepnicy, ul. Tulipanowa 11/6 oraz o odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt. 6 ustawy z dnia 29 stycznia 2004r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. t.j. z 2013r. poz. 907 ze zm. – dalej ustawy) oferty wykonawcy H……. G……. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Transport Towarowo-Osobowy „Usługi Leśne" H……. G……. z siedzibą w Brusach, ul. Kalwaryjna 31a, gdyż w załączniku nr 11 w części dotyczącej ochrony lasu w grupie czynności P-Punkto „obsługa wieży p.poż" wpisał stawkę podatku VAT 8%, podczas gdy poprawna stawka podatku wynosi 23%. zamawiający wskazał, że podatek VAT stanowi element cenotwórczy zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach i błędne zastosowanie stawki VAT nie jest omyłką i nie nadaje się do poprawienia w świetle art. 87 ust. 2 ustawy. zamawiający podkreślił, że jego stanowisko jest zgodne z uchwałą SN sygn. akt III CZP 52/11. Oferta z błędna stawką podatku VAT nie nadaje się do porównania z innymi ofertami, które zostały prawidłowo obliczone i nie zawierają błędu.

W dniu 17 stycznia 2014r. H…… G……..…… prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Transport Towarowo-Osobowy „Usługi Leśne" H……..….. G……. z siedzibą w Brusach, ul. Kalwaryjna 31a – dalej odwołujący wniósł odwołanie. Odwołanie zostało podpisane przez właściciela firmy. Kopia odwołania została zamawiającemu przekazana na jego biuro podawcze w dniu 16 stycznia 2014r.

Odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie art. 89 ust. 1 pkt. 6 ustawy przez jego błędne zastosowanie i w konsekwencji odrzucenie oferty odwołującego się (w zakresie Części zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń) podając za przyczynę przyjęcie błędnej stawki podatku VAT dla czynności „obsługa wieży p.poż", podczas gdy odwołujący się ustalił i zastosował w ofercie prawidłową stawkę podatku VAT, tj. 8% dokonania wyboru (w zakresie Części zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń) oferty najkorzystniejszej z naruszeniem zasady równego traktowania wykonawców i uczciwej konkurencji, co stanowi naruszenie art. 7 ust. 1 i 3 ustawy przez bezpodstawne uznanie, że oferta wykonawcy Usługi Leśne A……

C…… nie zawiera błędów w obliczeniu ceny, podczas gdy wykonawca ten zastosował, wbrew obowiązującym przepisom, błędną stawkę podatku VAT dla czynności „obsługa wieży p.poż", tj. 23%, czym zamawiający dopuścił się naruszenia art. 89 ust. 1 pkt. 6 ustawy, poprzez jego niezastosowanie i uznanie, że oferta Wykonawcy Usługi Leśne A…….. C……. nie zawiera błędu w obliczeniu ceny, i w rezultacie wybór tej oferty jako najkorzystniejszej.

Wniósł o:

1) unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej w Części zamówienia nr 07 - Leśnictw Luboń,

2) powtórzenie czynności badania i oceny ofert (Część zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń),

3) wybór oferty odwołującego jako najkorzystniejszej w zakresie Części zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń postępowania.

Odwołujący wskazał, że ma interes w uzyskaniu przedmiotowego zamówienia i może ponieść znaczną szkodę w wyniku naruszenia przez zamawiającego wyżej wymienionych przepisów ustawy . Oferta odwołującego w zakresie Części zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń spełnia wszystkie kryteria, których oczekiwał zamawiający wskazując je w treści Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia, przede wszystkim na potwierdzenie spełniania wszystkich warunków odwołujący złożył odpowiednie dokumenty. Oferta odwołującego się jest tańsza o około 20 tys. zł brutto od oferty wybranej przez zamawiającego jako najkorzystniejsza. Oferta odwołującego się została złożona z uwzględnieniem obowiązujących przepisów tak w zakresie zamówień publicznych jak również w zakresie określania stawki podatku VAT. zamawiający wadliwie uznał, że odwołujący się zastosował błędną stawkę podatku VAT dla czynności „obsługa wieży p.poż", podczas gdy Wykonawca, którego ofertę zamawiający wybrał jako najkorzystniejszą dopuścił się błędu w obliczeniu ceny, a mimo to jego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza. Poprzez błędne działanie zamawiającego polegające na bezpodstawnym uznaniu, że odwołujący się zastosował błędną stawkę podatku VAT przez co dopuścił się błędu w obliczeniu ceny, odwołujący się został pozbawiony przedmiotowego zamówienia, co stanowi szkodę dla odwołującego.

Błędnie, w ocenie odwołującego, zamawiający dokonał oceny oferty wykonawcy usługi Leśne A…….. C……, bowiem to ten wykonawca zastosował niedopuszczalną do przedmiotowej czynności stawkę podatku VAT.

Zamawiający w rozdziale 3 SIWZ /strona5/ wskazał, iż „w ramach niniejszego zamówienia wykonawca zobligowany będzie do świadczenia usług z zakresu:

a) pozyskiwania drewna,

b) zrywki drewna,

c) hodowli i ochrony lasu,
d) ochrony ppoż,
e) ochrony przyrody,
f) melioracji wodnych,
g) turystyki,
h) utrzymania infrastruktury leśnej,
i) pozostałych prac związanych z gospodarką leśną ".

Wszystkie powyższe usługi wchodzą w zakres prac związanych z przedmiotowym zamówieniem. Poszczególne usługi zawierają wyszczególnione w opisie przedmiotu zamówienia czynności. Przenosząc powyższe na stan faktyczny przedmiotowego sporu odwołujący odniósł się do prac związanych z ochroną ppoż.

Na prace związane z ochroną przeciwpożarową składa się wiele czynności, jedną z nich jest obsługa wieży ppoż. Jest to jedna z czynności składających się na usługę zasadniczą, w tym przypadku usługę pn. ochrona przeciwpożarowa.

Zgodnie z załącznikiem nr 3 poz. 137 Wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7% do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, stawkę podatku VAT w wysokości 8% stosuje się na „Usługi związane z leśnictwem, z wyłączeniem: patrolowania lasów wykonywanego na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3) oraz doradztwa w zakresie zarządzania lasami".

Powyższe potwierdza interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy ITPP1/443-454/11/IK z dnia 15.06.2011r., zgodnie z którą „wymienione poszczególne świadczenia wchodzące w skład kompleksowej usługi służą wykonaniu czynności głównej związanej ze świadczeniem usług leśnych ".

Jako dowód odwołujący powołał interpretacja indywidualną z dnia 15.06.2011 r. ITPP1/443-454/11/IK

Skoro zatem czynność „obsługa wieży p.poż" jest częścią usługi pn. ochrona przeciwpożarowa, a ta następnie wchodzi w skład kompleksowej usługi służącej wykonaniu czynności głównej związanej ze świadczeniem usług leśnych, do których to usług stosuje się stawkę podatku VAT 8% to do tej konkretnej czynności, w ocenie odwołującego, również zastosowanie ma stawka 8%.

Tym samym odwołujący uważa, że prawidłowo określił stawkę podatku VAT dla czynności „obsługa wieży p.poż". zamawiający natomiast dopuścił się rażącego naruszenia art. 89 ust. 1 pkt. 6 ustawy uznając, że oferta odwołującego się zawiera błąd w obliczeniu ceny.

Odwołujący podkreślił, że z błędem w obliczeniu ceny mielibyśmy do czynienia, gdy wystąpiłoby jakiekolwiek odstępstwo od opisu sposobu obliczenia ceny, zastosowanie odmiennych danych do obliczenia ceny niż te, które podał zamawiający w specyfikacji istotnych warunków zamówienia lub które zawierają odpowiednie przepisy właściwych aktów

prawnych (np. uwzględnienie innej stawki podatku VAT niż wynikająca z przepisów ustawy o podatku od towarów i usług).
W przedmiotowym postępowaniu taka sytuacja nie ma miejsca jeśli chodzi o odwołującego się. Błędu w obliczeniu ceny, poprzez zastosowanie błędnej stawki podatku VAT dopuścił się natomiast wykonawca Usługi Leśne A…… C…….. przyjmując stawkę 23% jako prawidłową wbrew przepisom ustawy o podatku od towarów i usług.
Zamawiający poprzez błędną ocenę ofert dopuścił się rażącego naruszenia podstawowych zasad obowiązujących przy procedurze udzielania zamówień publicznych, a mianowicie: zasady równego traktowania wykonawców oraz zachowania uczciwej konkurencji.
Zamawiający winien, zdaniem odwołującego, dokonać oceny ofert w sposób obiektywny, tak aby zapewnić wybór oferty zgodnie z zasadą równego traktowania wykonawców i z zachowaniem zasady uczciwej konkurencji. W przedmiotowej sprawie zamawiający naruszył w sposób istotny te obie zasady. Ponadto zamawiający w żaden sposób w informacji o wyborze najkorzystniejszej oferty nie przedstawił uzasadnienia faktycznego na potwierdzenie swojego stanowiska, jakoby stawka VAT przyjęta przez odwołującego była nieprawidłowa. Zamawiający nie wykazał się argumentacją, aby przyjęta według niego wysokość stawki VAT 23%o była prawidłowa. Zgodnie natomiast z ustawą o podatku od towarów i usług oraz posiadaną przez odwołującego się interpretacją Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy do usług związanych z ochroną przeciwpożarową wchodzących w skład usługi kompleksowej zastosowanie ma 8% stawka podatku VAT. Odwołujący zwrócił uwagę, iż w innych Nadleśnictwach wchodzących w skład Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku, do której należy także Nadleśnictwo Osusznica, do czynności „obsługa wieży p.poż" stosuje się i uznaje za prawidłową stawkę 8% podatku VAT.
Odwołujący wniósł o przeprowadzenie dowodów z dokumentacji postępowania przetargowego oraz z powołanej wyżej interpretacji indywidualnej.

W dniu 17 stycznia 2014r. zamawiający poinformował wykonawców o wniesieniu odwołania przekazując jego kopię i wezwał do wzięcia udziału w postępowaniu odwoławczym.
Do postępowania odwoławczego nikt nie przystąpił.

W dniu 27 stycznia 2014r. zamawiający złożył odpowiedź na odwołanie wnosząc o jego oddalenie.
Zamawiający nie zgodził się ze stanowiskiem odwołującego. W pierwszej kolejności odniósł się do kwestii „kompleksowości usługi". Zamawiający wskazał, iż przyjęcie stanowiska, jakoby część nr 7 zamówienia - na wykonywanie usług na terenie Leśnictwa Luboń stanowiła jedną kompleksową usługę jest błędne i nie znajduje żadnego uzasadnienia. O tym, czy dane zadanie dzieli się na usługę główną (zasadniczą) i usługi poboczne (pomocnicze)

decydują różnorakie kryteria. Odwołał się do wyroku Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 28 maja 2012 r. (KIO 904/12, KIO 911/12, KIO 918/12). W Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia zamawiający wskazał, iż w ramach zamówienia wykonawca będzie zobowiązany do świadczenia usług z zakresu:

a) pozyskiwania drewna
b) zrywki drewna
c) hodowli i ochrony lasu
d) ochrony ppoż.
e) ochrony przyrody
f) melioracji wodnych
g) turystyki
h) utrzymania infrastruktury leśnej
i) pozostałych prac związanych z gospodarką leśną.

Biorąc pod uwagę wymienione wyżej zadania oraz przywołany wcześniej wyrok KIO niemożliwym, według zamawiającego, jest wskazanie, która z wymienionych usług jest usługą główną, a które z nich są usługami pomocniczymi. Charakter każdej z wymienionych usług jest bowiem co do zasady niezależny. W konsekwencji, wykonywanie każdej z tych usług może się odbywać oddzielnie i w sposób samodzielny. Można byłoby nawet hipotetycznie przyjąć, iż każda z wymienionych czynności mogłaby być zlecona innemu podmiotowi i nie zakłóciłoby to wykonywania żadnej z poszczególnych czynności.

Zamawiający podkreślił, iż celem usług pomocniczych jest co do zasady właśnie pomoc w realizacji zadania głównego, charakteryzują się one niezbędnością do wykonania zadania głównego. Tymczasem, w przedmiotowej sprawie nie sposób wskazać jedną usługę, która miałaby charakter zasadniczy - a w konsekwencji uznać, iż pozostałe usługi służą tylko do prawidłowej jej realizacji. Każda z tych usług jest niezależnym od siebie świadczeniem, które jedynie składają się razem na przedmiot zamówienia, jednakże ich prawidłowe wykonanie jest od siebie niezależne i stanowi cel sam w sobie. Na gruncie przepisów podatkowych taka sytuacja wyklucza traktowanie całości zamówienia, jako jednej usługi o charakterze kompleksowym, której dla celów podatkowych nie należy sztucznie dzielić.

Analizując kwestię „kompleksowości usług" zamawiający zwrócił szczególną uwagę na specyfikę usług zamawianych przez Nadleśnictwo Osusznica jakie były objęte częścią nr 7 zamówienia, dotyczącej Leśnictwa Luboń. Nie sposób w odniesieniu do usług z części nr 7 stwierdzić, iż obejmują one kompleksowe usługi z zakresu gospodarki leśnej w Leśnictwie Luboń. W przypadku Nadleśnictwa Osusznica prace na leśnictwie Luboń są zamawiane w szczególny sposób, a tym samym nie można ich zaliczyć do obsługi kompleksowej Leśnictwa Luboń, ponieważ czynności takie jak: przygotowanie gleby oraz rozdrabnianie pozostałości pozrębowych, które są istotnymi czynnościami z zakresu gospodarki leśnej

stanowiły osobne części (pakiety) zamówienia (odpowiednio Część nr 13 oraz Część nr 20). W związku z zastosowanym przez zamawiającego podziałem usług z zakresu gospodarki leśnej na 3 osobne części żadna z części nie stanowi usługi kompleksowej, a wszystkie usługi są od siebie niezależne, w konsekwencji czego w jednym leśnictwie w ciągu roku będzie pracowało 3 różnych wykonawców. Wskazał, iż przedmiotowe okoliczności zostały w całości pominięte przez odwołującego, co było wiadomym dla pozostałych wykonawców uczestniczących w niniejszym postępowaniu. Ponadto podniósł, iż w postępowaniach przetargowych w latach poprzedzających niniejsze postępowanie zamawiający dokonywał tożsamego podziału zamawianych usług tj. na osobne 3 pakiety i za każdym razem traktował usługę „obsługa wieży ppoż" jako odrębną usługę opodatkowaną stawką 23%.

Co więcej, takie wymienienie usług, które wchodzą w skład świadczenia, przemawia wręcz za ustaleniem stawki podatku od towarów i usług w odniesieniu do każdej z nich oddzielnie na podstawie obowiązujących przepisów. Potwierdza to również, według zamawiającego, KIO w wyroku z dnia 20 lutego 2012 r., w którym to Izba stwierdziła, co następuje:

Przywołany wyrok KIO, zdaniem zamawiającego potwierdza zasadność wprowadzenia podziału i rozróżnienia w przedmiocie ustalania stawek VAT dla poszczególnych czynności w przedmiotowej sprawie.

Zarzuty odwołującego dotyczące wyboru, w jego opinii, błędnej oferty, budzą zdziwienie zamawiającego. To w interesie odwołującego leżało ustalenie prawidłowej stawki podatku VAT - tak, aby jego oferta była prawidłowa, nie zawierała błędów, a w konsekwencji mogła zostać wybrana jako najkorzystniejsza w przetargu. Niezwykle istotnym jest również fakt, iż odwołujący usługi, które wchodzą w skład świadczenia objętego Częścią nr 7 traktuje jako odrębne usługi, a nie usługę kompleksową i tak też ustalił dla nich stawki podatku VAT, z tym zastrzeżeniem, że w odniesieniu do usługi „obsługa wieży ppoż" zastosował błędną stawkę podatku VAT. Wynika to z faktu, iż dla usługi „grodzenie upraw leśnych" zastosował on stawkę podatku VAT w wysokości 23%, co nie powinno mieć miejsca gdyby wszystkie usługi objęte niniejszym postępowaniem - jak twierdzi sam odwołujący powołując się w sposób nieuprawiony na interpretację podatkową - stanowiły kompleksową usługę. Okoliczność ta w ocenie zamawiającego w sposób dobitny wskazuje na dowolną i niczym nieuzasadnioną interpretację przepisów podatkowych przez odwołującego.

Powyższe stanowisko, według zamawiającego znajduje pełne potwierdzenie w wyroku KIO z dnia 13 marca 2012 r. sygn. akt KIO 418/12

Niezależnie od wyżej przedstawionych argumentów dotyczących specyfiki usług w Leśnictwie Luboń przemawiających z bezpodstawnością odwołania wskazać również należy, że sama usługa „obsługa wieży p-poż" nie może być traktowana jako czynność pomocnicza do wykonania jakichkolwiek usług z gospodarki leśnej. Wynika to z faktu, że osoba która ma świadczyć „obsługę wieży p-poż" nie musi spełniać warunków postawionych dla osób

wykonujących pracę z zakresu gospodarki leśnej tj. mieć np.: uprawnień drwala operatora, kierowcy ciągnika, operatora hds, posiadać odpowiednich maszyn i urządzeń wykorzystywanych przy większości prac leśnych. Obsługa wieży p-poż wymaga bowiem umiejętności które nie są wymagane przy innych pracach leśnych. Stosownie do treści SIWZ: „Obsługa wieży p-poż obserwacja terenów leśnych w okresie zagrożenia pożarowego. Osoba na tym stanowisku musi posiadać świadectwo zdrowia pozwalające na prace na wysokości." Wskazać tym samym należy, że wymagania dla do wykonywania ww. czynności są całkowicie odmienne od wymagań dotyczących innych prac leśnych.

W konsekwencji też specyfika świadczenia usługi z zakresu „obsługi wieży p-poż" polega na zatrudnieniu przez wykonawcę realizującego zadanie dodatkowej osobę na umowę zlecenie na okres zagrożenia pożarowego, która to nie wykonuje pozostałych prac w danym leśnictwie. Wynika to z faktu, że ilość godzin pracy jest uzależniona od zagrożenia pożarowego i jest zmienna w zależności od pogody w danym roku. W związku z powyższym obsługa wieży p-poż nie determinuje wykonywania pozostałych usług objętych przedmiotem zamówienia, a stanowi cel sama w sobie.

W związku z powyższym zamawiający uważa, że dokonał oceny ofert złożonych przez wykonawców w zakresie wysokości stawek podatku od towarów i usług pod kątem zgodności z przepisami prawa podatkowego. W związku z faktem, iż wykonywanie usług związanych z ochroną przeciwpożarową nie znajduje się w wykazie usług objętych preferencyjną 8% stawką podatku, zamawiający prawidłowo stwierdził, iż obsługa wieży przeciwpożarowej objęta jest stawką VAT w wysokości 23%. Brak jest wiążących zamawiającego interpretacji Ministra Finansów, które stanowiłyby inaczej we wskazanym zakresie, wobec czego zamawiający właściwie postąpił stosując się do przepisów. Powoływanie się przez odwołującego na indywidualną interpretację podatkową wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy jest, według zamawiającego, nieuzasadnione, z uwagi na fakt, iż indywidualne interpretacje podatkowe nie mają mocy powszechnie wiążącej. Dodatkowo podkreślił, że odwołujący w sposób całkowicie wybiórczy odwołuje się do przedmiotowej interpretacji, gdyż stosując się wprost do niej, należałoby do usługi z zakresu „grodzenie upraw leśnych" zastosować stawkę 8%, a nie 23% jak to uczynił odwołujący. W konsekwencji też, zdaniem zamawiającego, koniecznym byłoby odrzucenie oferty odwołującego również na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy pzp, z uwagi na zastosowanie błędnej stawki w przedmiotowym zakresie.

Jako najkorzystniejszą ofertę wybrano zatem tą, która poza spełnieniem innych wymaganych warunków, zawierała właśnie 23% wysokość podatku w odniesieniu do usług z zakresu „obsługi wieży p-poż", uznając przyjęcie innej stawki podatku VAT za błędne i odrzucając oferty ją zawierające. Właściwość przyjęcia takiego stanowiska potwierdza, w ocenie zamawiającego, również wyrok z dnia 8 października 2012 r., sygn. akt KIO 2040/12.

Izba ustaliła następujący stan faktyczny:

Izba dopuściła dowody z dokumentacji postępowania tj. specyfikacji istotnych warunków zamówienia, oferty odwołującego, formularza cenowego wykonawcy wybranego, informacji o wyniku postępowania oraz interpretacji indywidualnej z dnia 15.06.2011 r. ITPP1/443-454/11/IK.

Izba stwierdziła, że stan faktyczny pomiędzy stronami nie był sporny. Zamawiający i odwołujący, obaj odwoływali się do tych samych postanowień siwz. Odwołujący nie kwestionował, że w kolumnie 6 formularza cenowego zamawiający posłużył się nazwą „Stawka VAT (8%, 23%)". Odwołujący nie negował również, że w pozycji obsługa wieży p.poż. w formularzu cenowym załączonym do swojej oferty zastosował stawkę podatku w wysokości 8 % nie negował także, że w poz. O-GRODZR, O-GRODZS i O-GROZN zastosował w formularzu cenowym stawkę 23%, zaś zamawiający nie przeczył, ze wykonawca wybrany w pozycji obsługa wieży p.poż. w formularzu cenowym załączonym do swojej oferty zastosował stawkę podatku w wysokości 23 % nie negował także, że w poz. O-GRODZR, O-GRODZS i O-GROZN wykonawca wybrany zastosował w formularzu cenowym stawkę 23%.

Jedynym dowodem, który był sporny pomiędzy stronami, była interpretacja indywidualna z dnia 15.06.2011 r. ITPP1/443-454/11/IK, która dotyczyła odpowiedzi na zagadnienie prawne - czy usługi pomocnicze takie jak transport sadzonek ze szkółek leśnych na powierzchnię, transport pozyskanych choinek, grodzenie upraw siatką leśną celem zabezpieczenia tychże upraw przed zgryzieniem stanowią element wykonywanej usługi leśnej i podlegają opodatkowaniu wg preferencyjnej stawki podatku VAT - 8%, mimo iż według przepisów o klasyfikacji są to odrębne usługi, w którym Izba Skarbowa uznała za prawidłowe stanowisko podatnika, że wszystkie czynności składające się na wykonanie kompleksowej usługi leśnej i pomocne w jej wykonaniu, tj.: transport sadzonek ze szkółki, grodzenie upraw siatką leśną, transport pozyskanych choinek, stanowią część składową usługi kompleksowej opodatkowanej jednolitą stawką podatku w wysokości 8%. Rozdzielenie tychże czynności na usługi leśne i usługi transportowe oraz budowlane i odrębne ich wyszczególnienie na fakturze w celu opodatkowania stawką podstawową byłoby podziałem sztucznym i nie znajdującym uzasadnienia.

Zamawiający podnosił, że dowód ten nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia bo nie jest interpretację indywidualną odwołującego, a nadto dotyczy innych usług niż usługa będąca przedmiotem sporu, zaś odwołujący wskazywał na ten dowód jako przesądzający o przesłankach klasyfikowania danych usług jako usługi pomocnicze wobec usługi leśnej i o klasyfikowaniu danej usługi jako usługi kompleksowej podlegającej opodatkowaniu jednolitą stawką podatku.

Izba oceniła przedstawiony dowód jako nie mający znaczenia dla rozstrzygnięcia, albowiem dotyczy innego stanu faktycznego i prawnego niż opisany w przedmiotowym odwołaniu.

Izba zważyła, co następuje:

Izba uznała, że nie zaistniały przesłanki, które skutkowałyby odrzuceniem odwołania na podstawie art. 189 ust. 2 ustawy.

Izba oceniła, że odwołujący posiada interes w uzyskaniu zamówienia w części nr 07, gdyż złożył ofertę tańszą od oferty wybranej i gdyby jego oferta nie została odrzucona uzyskałby zamówienie. Odwołujący może ponieść szkodę w postaci utraty zysku jaki zakładał z tytułu realizacji przedmiotowego zamówienia. Przesłanka materialnoprawna z art. 179 ust. 1 ustawy została wypełniona.

Zarzut naruszenia przez zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt. 6 ustawy przez jego błędne zastosowanie i w konsekwencji odrzucenie oferty odwołującego się (w zakresie Części zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń) podczas gdy odwołujący się ustalił i zastosował w ofercie prawidłową stawkę podatku VAT, tj. 8% oraz dokonania wyboru (w zakresie Części zamówienia nr 07 - Leśnictwo Luboń) oferty najkorzystniejszej z naruszeniem zasady równego traktowania wykonawców i uczciwej konkurencji, co stanowi naruszenie art. 7 ust. 1 i 3 ustawy przez bezpodstawne uznanie, że oferta wykonawcy Usługi Leśne A……. C……. nie zawiera błędów w obliczeniu ceny, podczas gdy wykonawca ten zastosował, wbrew obowiązującym przepisom, błędną stawkę podatku VAT dla czynności „obsługa wieży p.poż", tj. 23%, czym zamawiający dopuścił się naruszenia art. 89 ust. 1 pkt. 6 ustawy, poprzez jego niezastosowanie i uznanie, że oferta Wykonawcy Usługi Leśne A…….. C……. nie zawiera błędu w obliczeniu ceny, i w rezultacie wybór tej oferty jako najkorzystniejszej.

Zarzuty nie zasługują na uwzględnienie.

Zgodnie z pkt 137 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2011.177.1054 j.t. z późn. zm. – dalej ustawy o VAT) w związku z art. 41 ust. 2 ustawy o VAT i w związku z art. 146a pkt 2 ustawy o VAT stawkę obniżoną w wysokości 8% stosuje się do usług sklasyfikowanych wyłącznie jako usługi związane z leśnictwem PKWiU 02.40.10. Ustawodawca przewidział jednak dwie wyjątkowe usługi, do których stawka obniżona podatku VAT nie ma zastosowania tj. :

a) patrolowanie lasów wykonywane na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3)
b) doradztwa w zakresie zarządzania lasami.

W PKWiU w zgrupowaniu 02.40.10 mieszczą się następujące usługi :
02.40.10.1 - Usługi związane z urządzaniem lasu, włączając inwentaryzacje leśne, oceny i aktualizacje
02.40.10.2 - Usługi związane z zagospodarowaniem lasu
02.40.10.3 - Usługi związane z ochroną lasu, włączając ochronę przed pożarami
02.40.10.4 - Usługi związane z pozyskiwaniem drewna, włączając zrywkę i przemieszczanie drewna na terenie lasu
02.40.10.9 - Pozostałe usługi związane z leśnictwem
Wyjątek zatem od zastosowania stawki preferencyjnej wskazany wyżej w literze a) dotyczy wyłącznie usług związanych z ochroną lasu, w tym ochroną przed pożarami polegającą tylko na usłudze patrolowania lasów wykonywane na zlecenie przez jednostki inne niż leśne. Tym samym, o ile rzeczywiście usługi ochrony lasu, w tym usługi p.poż. korzystają z obniżonej stawki preferencyjnej 8%, o tyle ustawodawca nie zezwolił na zastosowanie stawki preferencyjnej dla usługi patrolowania lasu przez określone podmioty. W ocenie Izby rację należy przyznać zamawiającemu, że wykładnia językowa omawianego wyjątku prowadzi do ustalenia, że nie można zastosować stawki preferencyjnej do usługi patrolowania lasu wykonywanej przez inną jednostkę niż leśna na podstawie umowy zlecenia. Świadczy o tym użycie konstrukcji dopełnienia dalszego z użyciem przyimka złożonego „przez". Gdyby przyznać rację odwołującemu, że chodzi tu o usługę patrolowania wykonywaną na zlecenie innej jednostki niż leśna, to ten przyimek byłby zbędny i inna byłaby składnia gramatyczna zdania. W tej sytuacji biorąc pod uwagę fakt, że stawki obniżone i preferencyjne stanowią wyjątek od reguły i ich stosowanie powinno uwzględniać zasadę exceptiones non sunt extendae, należało uznać, że obsługa wieży p.poż. polega na patrolowaniu lasu, wchodzi w skład usługi ochrony lasu przed pożarami i jednostka leśna zleca ją innej jednostce niż jednostka leśna. W ocenie Izby pomiędzy stronami nie było sporne, że przez jednostkę leśną należy rozumieć jednostki organizacyjne Lasów Państwowych. Niewątpliwie odwołujący nie jest jednostką organizacyjną Lasów Państwowych i chciał świadczyć usługę obsługi wieży p.poż. na zlecenie Nadleśnictwa Osusznica w Leśnictwie Luboń. W ocenie Izby obsługa wieży p.poż. tak jak podawał to zamawiający, a nie było to kwestionowane przez odwołującego, polega na obserwacji lasu w celu wykrycia źródeł pożaru. Zgodnie z § 39 ust 2 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych I Administracji z dnia 7 czerwca 2010 r. w sprawie ochrony przeciwpożarowej budynków, innych obiektów budowlanych i terenów - Dz.U.2010.109.719 właściciele, zarządcy lub użytkownicy lasów, których lasy samoistnie lub wspólnie tworzą kompleks leśny o powierzchni ponad 300 ha:

1) organizują obserwację i patrolowanie lasów w celu wykrywania pożarów oraz alarmowania o ich powstaniu, zgodnie z przepisami o zabezpieczeniu przeciwpożarowym lasów;

2) zapewniają i utrzymują źródła wody do celów przeciwpożarowych;
3) utrzymują dojazdy pożarowe wyznaczone w planie urządzenia lasu zgodnie z przepisami w sprawie zasad zabezpieczenia przeciwpożarowego lasów;
4) oznaczają stanowiska czerpania wody znakami zgodnymi z Polskimi Normami dotyczącymi znaków bezpieczeństwa;
5) urządzają i utrzymują w miejscach wyznaczonych, w porozumieniu z właściwymi miejscowo komendantami powiatowymi (miejskimi) Państwowej Straży Pożarnej, bazy sprzętu do gaszenia pożarów lasów, zgodnie z przepisami o zabezpieczeniu przeciwpożarowym lasów;
6) uzgadniają projekt planu urządzenia lasu, projekt uproszczonego planu urządzenia lasu oraz projekt planu ochrony parku narodowego, w części dotyczącej ochrony przeciwpożarowej, z właściwym miejscowo komendantem wojewódzkim Państwowej Straży Pożarnej, dla lasów I i II kategorii zagrożenia pożarowego.

Użycie w pkt. 1 cyt. przepisu rozporządzenia spójnika „i" świadczy o tym, że obserwacja jest rozumiana łącznie z patrolowaniem. W ocenie Izby oznacza to, że obsługa wieży p.poż. jest elementem patrolowania lasu i w tej sytuacji nie może korzystać ze stawki preferencyjnej. Przedstawiona przez odwołującego w odwołaniu interpretacja podatkowa nie pozwala na przyjęcie korzystniejszej dla odwołującego oceny zaistniałego stanu faktycznego, albowiem zdaniem Izby przedstawiona interpretacja została wydana w oparciu o inny stan faktyczny niż w niniejszej sprawie. Nadto Izba stoi na stanowisku, że skoro ustawodawca z szeregu usług, które składają się na ochronę lasu wyłączył jedynie usługi patrolowania, to nie można uznać, że dopuścił możliwość zastosowania stawki preferencyjnej jeśli usługa patrolowania będzie świadczona łącznie z innymi usługami, które mogą być wykonywane w ramach usług ochrony lasu, stąd w ocenie Izby nie sposób uznać za dopuszczalne potraktowanie przedmiotowej usługi jako usługi kompleksowej. W ocenie Izby taka interpretacja prowadziłaby do obejścia przepisów prawa podatkowego i w rzeczywistości prowadziłaby do sytuacji rozszerzającej wykładni przepisów dotyczących stawek preferencyjnych i obniżonych. Na marginesie jedynie, uznając, że argumentacja związana z zastosowana stawką podatku na usługę grodzenia była podniesiona jedynie jako rozszerzenie argumentacji związanej z oceną kompleksowości usługi i wybiórczego stosowania interpretacji indywidualnej, a nie sformułowanym zarzutem, Izba wskazuje, że usługa grodzenia była przedmiotem interpretacji podatkowej – Pismo z dnia 20 lutego 2013 r. Izba Skarbowa w Łodzi IPTPP4/443-65/13-2/OS, z której w indywidualnej sprawie w której przyjęto, że Dla usług sklasyfikowanych w grupowaniu PKWiU 45.34.10-00.00. - ustawodawca nie przewidział preferencyjnej stawki podatku VAT, wobec powyższego usługi te podlegają opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 23% VAT – źródło www.mofnet.gov.pl.

W tym stanie rzeczy Izba uznała, ze zamawiający nie dopuścił się naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy przez jego nieprawidłowe zastosowanie wobec odwołującego i niezastosowanie do oferty wykonawcy wybranego, a w konsekwencji nie dopuścił się także zarzucanego mu nierównego traktowania wykonawców tj. naruszenia art. 7 ust. 1 ustawy.

Mając na uwadze powyższe orzeczono jak w sentencji na podstawie art. 192 ust.1, 2 ustawy.

O kosztach postępowania orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy stosownie do wyniku spraw oraz zgodnie z § 3 pkt. 1 i § 5 ust. 3 pkt 1 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) obciążając odwołującego kosztami postępowania w postaci uiszczonego wpisu od odwołania oraz nakazując odwołującemu zwrot poniesionych przez zamawiającego kosztów zastępstwa prawnego z ograniczeniem do kwoty maksymalnej dopuszczonej w rozporządzeniu oraz kosztów dojazdu, zgodnie ze złożoną fakturą.

Przewodniczący: …….