

Sygn. akt: KIO 1248/17

**WYROK**  
z dnia 6 lipca 2017 r.

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Ryszard Tetzlaff**

**Protokolant: Edyta Paziewska**

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu **5 lipca 2017 r. w Warszawie** odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu **19 czerwca 2017 r.** przez wykonawcę **J.W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą J.U.K.T.Z.J.W., (...)** w postępowaniu prowadzonym przez **Miasto Zabrze, ul. Powstańców Śląskich 5-7, 41-800 Zabrze**

przy udziale wykonawcy **B.G. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą F.P.H.U. F.E.B.G., (...)** zgłaszającego swoje przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego

**orzeka:**

1. **oddala odwołanie,**
2. kosztami postępowania obciąża **J.W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą J.U.K.T.Z.J.W., (...)** i:
  - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **7 500 zł 00 gr** (słownie: siedem tysięcy pięćset złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawcę **J.W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą J.U.K.T.Z.J.W., (...)** tytułem wpisu od odwołania;
  - 2.2. zasądza od wykonawcy **J.W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą J.U.K.T.Z.J.W., (...)** na rzecz **Miasta Zabrze, ul. Powstańców Śląskich**

**5-7, 41-800 Zabrze** kwotę **3 843 zł 60 gr** (słownie: trzy tysiące osiemset czterdzieści trzy złotych sześćdziesiąt groszy) stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika, oraz kosztów dojazdu na rozprawę.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 22 grudnia 2015 r. poz. 2164 z późn. zm.) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego **w Gliwicach**.

**Przewodniczący:**

.....

## Uzasadnienie

Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego prowadzone w trybie nieograniczonego pn.: „Utrzymanie terenów zrekultywowanych w ramach projektu pn. „Rekultywacja terenów w rejonie rzeki Bytomki na obszarze gminy Zabrze” z wykorzystaniem terenów zielonych w aspekcie przyrodniczo- rekreacyjnym. Zadanie nr 1 - tereny I, II, III; Zadanie nr 2 - tereny IV, VII, VIIA; Zadanie nr 3 - tereny V, VI, VIA”, zostało wszczęte ogłoszeniem w Biuletynie Zamówień Publicznych Nr 501710-N-2017 z 05.05.2017 r., przez Miasto Zabrze, ul. Powstańców Śląskich 5-7, 41-800 Zabrze zwane dalej: „Zamawiającym”.

W dniu 14.06.2017 r. (e-mailem) Zamawiający przekazał informację wyborze oferty najkorzystniejszej (z 09.06.2017 r.) m.in. w zadaniu 2 firmy - B.G. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą F.P.H.U. „F.E.”, (...) zwanego dalej: „F.P.H.U. „F.E.” albo „Przystępującym”. Jednocześnie w tym zadaniu Zamawiający odrzucił ofertę J.W. prowadzącego działalność gospodarczą pod firma: J.U.K.T.Z.J.W., (...) zwany dalej: „J.U.K.T.Z.J.W.” albo „Odwołującym” na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 9 sierpnia 2013 r. poz. 907 z późn. zm.) zwanej dalej: „Pzp”. Stwierdził, że oferta m.in. na zadanie nr 2 zawiera błąd w obliczeniu ceny. Wykonawca w ofercie w formularzu A. Oferta do wyliczenia ceny brutto zastosował podatek VAT 8% i 23%, tymczasem w treści SIWZ, w formularzu A-OFERTA, w pkt 2 dotyczącym ceny za realizację niniejszego zamówienia oraz w § 4 pkt 1 Wzoru umowy Zamawiający wskazał stawkę, według której Wykonawcy powinni wyliczyć wartość podatku VAT 8%. Stwierdzono, iż wprowadzony zapis w formularzu ofertowym „VAT 8 i 23%” przez Zakład Usługowy Konserwacja Terenów Zielonych należy kwalifikować jako zapis świadomy, celowy, a zatem wykluczający omyłkę. Należy zatem odrzucić ofertę Wykonawcy na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp jako ofertę, która zawiera błędy w obliczeniu ceny. Wynika to też z dotychczasowego zachowania Zakładu Usługowego Konserwacja Terenów Zielonych w innych postępowaniach prowadzonych w bieżącym roku przez Zamawiającego o podobnym przedmiocie zamówienia, w których zaistniała powtarzalność tj. Zamawiający stosuje jednolitą stawkę podatku VAT, a ww. Wykonawca nie stosuje się do zapisów w SIWZ, bądź określa się za zastosowaniem podwójnej stawki podatku VAT (wyrok KIO 624/17 z 13.04.2017 r.). Zamawiający w przedmiotowym postępowaniu określił stawkę VAT 8%, ponieważ usługą główną w przedmiotowym postępowaniu jest utrzymanie terenów zieleni, sklasyfikowane wg PKWiU pod symbolem 81.30.10 (usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni). Usługi te są wymienione

w Załączniku nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług, a tym samym są objęte stawką 8%. Wszystkie prace, które traktując jako oddzielne usługi należy opodatkować stawką VAT 23 % (np. wyczyszczenie/naprawa tablic dydaktycznych, informacyjnych, stanowiska widokowego), stanowią w trakcie realizacji umów zawartych w ramach powyższego postępowania usługi poboczne. Usługi te mają na celu zagwarantowanie możliwości pełnego korzystania oraz zapewnienie bezpieczeństwa użytkownikom terenów zieleni. W przypadku przedmiotowego postępowania wynagrodzenie zostało określone jako ryczałtowe, a rozliczanie wykonanych prac będzie następowało w okresach miesięcznych, ponadto przedmiotem comiesięcznych odbiorów prac jest kompleksowa usługa, polegająca na konserwacji terenów zieleni a nie każda czynność oddzielnie.

W dniu 19.06.2017 r. (wpływ bezpośredni do Prezesa KIO) J.U.K.T.Z.J.W. wniósł odwołanie na w/w czynności. Kopie odwołania Zamawiający otrzymał w dniu 19.06.2016 r. (wpływ bezpośredni do Kancelarii Zamawiającego). Zarzucił naruszenie:

1. art. 7 ust 1 i 3 Pzp przez naruszenie zasady dotyczącej przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców,
2. art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp w związku z odrzuceniem oferty Odwołującego, która zawiera prawidłowe, zgodne z prawem stawki podatku VAT, w zakresie kalkulacji ceny ofertowej w odniesieniu do zakresu jaki został zawarty w ofercie Odwołującego. Wnosił o:
  1. nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności wyboru najkorzystniejszej oferty w zadaniu nr 2,
  2. nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności odrzucenia oferty Odwołującego i nakazanie Zamawiającemu dokonania ponownej oceny ofert, z uwzględnieniem oferty Odwołującego się,
3. zasądzenie kosztów zastępstwa prawnego według faktury przedstawionej na rozprawie.

Zamawiający pismem z 14.06.2017 r. poinformował Odwołującego o odrzuceniu Jego oferty w oparciu o przepis art. 89 ust. 1 pkt. 6 Pzp uznając, że oferta wykonawcy zawiera błąd w obliczeniu ceny. W uzasadnieniu swojej decyzji Zamawiający wskazał, że w „*postępowaniu określił stawkę podatku VAT na 8%, ponieważ usługą główną w przedmiotowym postępowaniu jest utrzymanie terenów zieleni sklasyfikowane wg. PKWiU pod symbolem 81.30.10 (usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni)*”. Zdaniem Zamawiającego „*Wszystkie prace, które traktując jako oddzielne usługi należy opodatkować stawką VAT 23% (np. wyczyszczenie /naprawa tablic dydaktycznych, informacyjnych, stanowiska widokowego) stanowią w trakcie realizacji umów zawartych w ramach powyższego postępowania usługi poboczne. (...)*” Nie zgodził się z takim stanowiskiem. Zgodnie z ustawą o VAT podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą

dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy. Co do generalnej zasady każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne. Świadczenie nie powinno być dzielone tylko wówczas, gdy tworzyć będzie jedno świadczenie zasadnicze stanowiące całość w sensie gospodarczym wraz z czynnościami dodatkowymi tzw. pomocniczymi. Jeżeli w skład świadczenia wchodzi czynności, które nie służą wyłącznie wykonaniu czynności głównej, zasadniczej, lecz mogą mieć również charakter samoistny, to wówczas nie ma podstaw dla traktowania ich jako elementu świadczenia zasadniczego. Nie jest żadnym świadczeniem pomocniczym dla koszenia traw, pielienia drzew, czy krzewów, organizowanie imprez kulturalno - rekreacyjnych dla mieszkańców takich jak nordic walking, joga, zawody wędkarskie, lekcje ekologii czy spacerów rodzinne. Usługi te nie są częścią składową usługi „*utrzymanie terenów zieleni*” i nie podlegają pod klasyfikację objętą nr PKWiU 81.30.10. Nie mamy zatem do czynienia ze świadczeniem kompleksowym. Pod nr PKWiU nr 81.30.10.0 mieszczą się jedynie następujące czynności: usługi dokonywania zasadzeń, pielęgnację i utrzymanie: parków i ogrodów:

- przy domach prywatnych i domach wielomieszkaniowych,
- przy budynkach użyteczności publicznej i częściowo publicznej (szkoły, szpitale, budynki administracyjne, kościoły itp.),- na terenach miejskich (parki miejskie, strefy zieleni, cmentarze itp.),
- przy budynkach przemysłowych i handlowych, zieleni:
- budynków (zieleni fasad, ogrody na dachach i wewnątrz budynków itp.),
- autostrad, ulic, dróg kolejowych i tramwajowych, brzegów dróg wodnych, w portach itp.,
- terenów sportowych, terenów przeznaczonych do gier i zabaw na świeżym powietrzu i innych terenów rekreacyjnych (np. trawniki przeznaczone do zażywania kąpielii słonecznych, pola golfowe),
- wód stojących i płynących (zbiorniki wodne, bagna, stawy, baseny kąpielowe, fosy, strumyki, potoki, rzeki, systemy oczyszczania ścieków),
- zagospodarowanie terenów zieleni i dokonywanie zasadzeń w celu ochrony przed hałasem, wiatrem, erozją, oślepieniem lub dla ułatwienia widoczności,
- sadzenie i pielęgnację drzew i innych roślin, włączając przycinanie gałęzi i żywopłotów, przesadzanie wieloletnich drzew,-pozostałe usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni innych niż rolnicze i leśne: renaturalizacja, rekultywacja, melioracja gruntów, tworzenie obszarów retencyjnych, zbiorników burzowych itp.

Tak więc bez wątplenia inne usługi nie wymienione powyżej nie są objęte nr. PKWiU na który powołuje się zamawiający. Zamawiający wskazuje, że w formularzu ofertowym oraz

wzorze umowy wskazał stawkę podatku VAT w wysokości 8%, a w związku z czym wskazanie przez Odwołującego w tym samym formularzu ofertowym stawki 8 % i 23% stanowi błąd w obliczeniu ceny, który skutkowało odrzuceniem oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt. 6 Pzp. Stwierdził, że takie wskazanie stawki podatku VAT, byłoby możliwe, gdyby oferować tylko usługi związane z zagospodarowaniem terenów zielonych, bowiem kwestia organizowania imprez dla mieszkańców była fakultatywnym elementem treści oferty, podlegającym ocenie w ramach „kryterium funkcjonalnego” oceny ofert (pkt. 13.2.4 SIWZ). W związku z powyższym, gdyby wykonawca nie oferował organizacji imprez dla mieszkańców mógłby ewentualnie zastosować stawkę narzuconą przez Zamawiającego. W sytuacji jednak, gdy zaoferował dodatkowo punktowaną usługę był zobowiązany do stosowania stawki podatku VAT wynikającej z obowiązujących przepisów prawa. Organizacja imprez dla mieszkańców nie mieści się w grupowaniu PKWiU 81.30.10, a posiada własny numer PKWiU 93.29.19.0 (pozostałe usługi związane z rekreacją, gdzie indziej nieskasyfikowane). Wysokość stawki podatku VAT determinuje grupowanie PKWiU, w tym przypadku organizacja imprez nie mieści się w poz. 176 załącznika nr 3 do ustawy o VAT. Podkreślił, że to nie Zamawiający decyduje o zakresie opodatkowania VAT. W przypadku kwalifikowania sprzedaży w kontekście obowiązującego podatku nie ma znaczenia zakres łączącej strony umowy. To, że w ramach zawartej umowy celem jej realizacji jest sprzedaż kilkudziesięciu różnych świadczeń, bądź ze świadczonych kilku rodzajów świadczeń tworzy się pakiety usług, na które składają się zarówno te opodatkowane stawką podstawową jak i te opodatkowane stawkami preferencyjnymi nie upoważnia do opodatkowania całości stawką preferencyjną. Usilne łączenie różnych czynności prowadzi do nieuprawnionej, niezgodnej z przepisami „optymalizacji” podatkowej, co w sposób rażący narusza przepisy podatkowe. Ocena, czy w danych okolicznościach mamy do czynienia z jedną usługą kompleksową, czy też z szeregiem jednostkowych usług winna odbywać się w oderwaniu od treści umowy łączącej strony, a jedynie w oparciu o to, czy dokonywane przez podatnika czynności (świadczenia) wykazują ze sobą tak ścisłe powiązanie, że w sensie gospodarczym tworzą jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter. Sama wola stron umowy, że celem transakcji jest nabycie usługi kompleksowej, a nie poszczególnych wyodrębnionych świadczeń, nie decyduje o zakresie opodatkowania podatkiem od towarów i usług. - powyższa zasada potwierdzona wyrokami NSA (np. wyrok z 06.12.2013 r., sygn. akt: I FSK 1758/12) i ma zastosowanie w przypadku zapisów umów, w których strony umawiają się na nabycie poszczególnych elementów jednostkowych świadczenia kompleksowego. W wyroku z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 Trybunał stwierdził, że *„każde świadczenie usług musi być zasadniczo uznawane za odrębne i niezależne”*. O uznawaniu transakcji złożonych za jedno lub więcej świadczeń nie decyduje treść łączącej

strony umowy, ale okoliczności przeprowadzania tych transakcji. W wyroku z 20.10.2010 r. (I SA/Gd 806/10) WSA w Gdańsku orzekł, że: „w przypadku usług o charakterze złożonym, o wysokości zastosowanej stawki podatku decydować będzie to, czy w danych okolicznościach mamy do czynienia z jedną usługą kompleksową, czy też z szeregiem jednostkowych usług. Ocena tej okoliczności winna odbywać się przy tym w oderwaniu od treści umowy łączącej strony, a jedynie w oparciu o to, czy dokonywane przez podatnika czynności (świadczenia) wykazują ze sobą tak ścisłe powiązanie, że w sensie gospodarczym tworzą jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter. Sama wola stron umowy, tzn. określenie w jej treści, że celem transakcji nie jest nabycie usługi kompleksowej, lecz poszczególnych wyodrębnionych świadczeń, nie decyduje o zakresie opodatkowania podatkiem VAT”. Potwierdza to również orzecznictwo KIO, np. wyrok KIO z 19.04.2016 r. (sygn. akt: KIO 503/16) , w którym czytamy: „Jeżeli świadczenia można rozdzielić tak, że nie zmieni to ich charakteru ani wartości z punktu widzenia nabywcy, wówczas świadczenia takie powinny być raczej traktowane jako dwa niezależnie opodatkowane świadczenia.”. Wbrew temu co twierdzi Zamawiający w informacji o odrzuceniu, nie jest błędem w obliczeniu ceny zastosowanie stawek podatku VAT wynikających z przepisów prawa podatkowego, bowiem ustawa prawo podatkowe jest źródłem decydującym o wysokości obowiązujących stawek podatku VAT, a nie Zamawiający. Zamawiający nie jest podmiotem decydującym o obowiązującym prawie podatkowym. W tym zakresie decydują przepisy prawa podatkowego w tym w szczególności ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.), która w art. 5 ust. 1 pkt 1 stwierdza, że opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy, każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 (...). W myśl przepisu art. 5a ustawy, towary lub usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są identyfikowane za pomocą klasyfikacji, jeżeli dla tych towarów i usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują symbole statystyczne.

Klasyfikacją statystyczną dotyczącą towarów i usług, która ma zastosowanie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług, od 01.01.2011r., jest Polska Klasyfikacja Wyrobów i Usług wprowadzona rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 29 października 2008r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) - (Dz.U. Nr 207, poz. 1293 ze zm.). W załączniku nr 3 do ustawy, zawierającym wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku w wysokości 8% w poz. 176 wymienione zostały "Usługi

związane z zagospodarowaniem terenów zieleni" zaliczone do grupowania PKWiU - 81.30.10.0., a zakres czynności kwalifikowanych do tego grupowania został już wyżej przytoczony. Stanowisko Odwołującego wynika także z interpretacji podatkowych wydanych w identycznych stanach faktycznych, gdzie Izby podatkowe stwierdzają następująco (min. Interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach 2461-IBPP2.4512.722.2016.I.BW z 17.11.2016 r., Interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie IPPP3/4512- 32/16-2/KPZ 30 marca 2016 r.) - „(...) *na wstępie podkreślić należy, że co do zasady, każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne, jednak w sytuacji gdy jedna usługa obejmuje z ekonomicznego punktu widzenia kilka świadczeń, usługa ta nie powinna być sztucznie dzielona dla celów podatkowych. Pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej.*

*Natomiast aby móc wskazać, że dana usługa jest usługą złożoną (kompleksową), winna składać się ona z różnych świadczeń, których realizacja prowadzi jednak do jednego celu. Na usługę złożoną składa się więc kombinacja różnych czynności, prowadzących do realizacji określonego celu - do wykonania świadczenia głównego, na które składają się różne świadczenia pomocnicze. Natomiast usługę należy uznać za pomocniczą, jeśli nie stanowi ona celu samego w sobie, lecz jest środkiem do pełnego zrealizowania lub wykorzystania usługi zasadniczej. Pojedyncza usługa traktowana jest zatem jak element usługi kompleksowej wówczas, jeżeli cel świadczenia usługi pomocniczej jest zdeterminowany przez usługę główną oraz nie można wykonać lub wykorzystać usługi głównej bez usługi pomocniczej. Koncepcję opodatkowania świadczeń kompleksowych wypracował Trybunał Sprawiedliwości UE, w wydanych orzeczeniach na podstawie pierwotnie obowiązującej Szóstej Dyrektywy Rady (77/388/EWG) oraz obecnie obowiązującej Dyrektywy VAT. W szczególności w wyroku w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd, (...)w sprawie C-41/04 Levob Verzekeringen, TSUE (...) (...) Trybunał wskazał mianowicie, że istotne jest założenie, z jakim należy podejść do analizy każdego takiego zdarzenia. Tym założeniem jest to, by - po pierwsze - każda czynność była zwykle uznawana za odrębną i niezależną (pkt 20 uzasadnienia), jednocześnie - po drugie - trzeba mieć na względzie, że czynność złożona z jednego świadczenia w sensie ekonomicznym nie powinna być sztucznie rozdzielana, by nie zakłócać funkcjonowania systemu podatku VAT (pkt 20). W celu określenia, czy mamy do czynienia z tzw. usługą kompleksową należy - wg TSUE - przede wszystkim poszukiwać elementów charakterystycznych dla rozpatrywanej czynności celem określenia, czy podatnik dostarcza konsumentowi, rozumianemu jako*



*przeciętny konsument, kilka odrębnych świadczeń głównych, czy też jedno świadczenie. (...) (..) A zatem, jeśli usługi mogą być rozdzielone bez uszczerbku dla każdej z nich, a zatem w sposób naturalnie uzasadniony, wówczas nie można uznać, że stanowią jedno świadczenie kompleksowe w rozumieniu Dyrektywy. (...) Tak więc, o świadczeniu złożonym można mówić, gdy istnieje funkcjonalny związek pomiędzy poszczególnymi elementami świadczenia na tyle ścisły, by nie można było wydzielić z tego świadczenia jego poszczególnych elementów i potraktować ich jako świadczeń odrębnych. Muszą one stanowić jedną nierozdzielalną całość.”*

Istnieje również pogląd, że sam fakt określenia stawki podatku VAT w SIWZ nie może stanowić podstawy do odrzucenia oferty Odwołującego. Norma art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp, odnosi się do sposobu dojścia do określenia wysokości świadczenia pieniężnego zamawiającego, którego żąda wykonawca w zamian za wykonanie zamówienia (ceny) i błędów w obliczaniu ceny. Wynika to z analizy uzasadnienia uchwał SN z 20.10.2011 r. (sygn. akt: III CZP 52/11 i sygn. akt: III CZP 53/11), w których sąd rozważał sytuację określenia przez zamawiającego w specyfikacji istotnych warunków zamówienia (SIWZ) wymaganego sposobu obliczenia ceny (podania stawki podatku VAT). Wynika z tego, że niezastosowanie stawki wymaganej w SIWZ stanowi treść oferty wykonawcy i weryfikowane winno być pod kątem jej zgodności z wymaganiami SIWZ. Powyższe wynika ze stanowiska Sądu Najwyższego wyrażonego w ww. uchwałach, gdzie SN dopuścił poprawienie oferty na podstawie art. 87 ust. 2 pkt 3 Pzp w przypadku, gdy zamawiający określił w SIWZ stawkę VAT, którą należy przyjąć przy obliczeniu ceny oferty. Jednakże przepis art. 89 ust. 1 pkt, 2 Pzp nie stanowi podstawy do odrzucenia oferty Odwołującego. Istnieje w orzecznictwie również pogląd, że co do zasady, kwota zobowiązania pieniężnego zamawiającego za wykonane zamówienie, wyrażana ceną ofertową, którą zamawiający zobowiązuje się zapłacić wykonawcy, pozostanie niezmienna w trakcie realizacji zobowiązania, niezależnie od rzeczywistej wysokości należnego, naliczanego czy odprowadzanego podatku. Tym samym w przypadku gdy strony umawiają się o zapłatę „ceny brutto”, prawidłowy bądź nieprawidłowy VAT w ofercie nie wpływa na wymagalność i egzekwowalność zobowiązania pieniężnego w wysokości przyjętej przez strony w umowie, a wcześniej w ofercie, którego wysokość kształtowana jest mocą swobodnego oświadczenia woli stron (a właściwie oświadczenia woli wykonawcy, co do ceny, której żąda za wykonanie zamówienia). Zatem istnieje pogląd, że przewidywana w przepisach wysokość podatku może oddziaływać na wysokość ceny ofertowej jedynie ekonomicznie, a nie prawnie. To nie podatek tworzy wartość sprzedaży, ale wartość sprzedaży (cena) de iure "tworzy" podatek. Powyższe potwierdzają rozważania zawarte w uchwale SN z 21.07.2006 r., (sygn. akt III CZP 54/06), gdzie wskazuje się, iż przyjmowane w orzecznictwie twierdzenie, że podatek VAT jest

elementem cenotwórczym "...oznacza tylko tyle, że sprzedawca towaru lub usługi, kalkulując cenę jest uprawniony do wliczenia do niej podatku VAT. O wysokości ceny, jaką zobowiązany jest zapłacić nabywca towaru lub usługi decyduje wszakże treść umowy ze sprzedawcą." Tak więc podatek VAT nie ma znaczenia cenotwórczego w rozumieniu przyjmowania jakiegoś normatywnego wzorca (algorytmu), który w sposób dokładny nakazywałby jego matematyczne wykorzystywanie w procesie dochodzenia do obliczenia ceny ofertowej. A przyjęcie do obliczenia ceny błędnej stawki czy kwoty podatku VAT nie stanowi błędu w odniesieniu do jakiegokolwiek ścisłego wzoru jej obliczania, (na podstawie KIO 2012/12). Również w wyroku z 05.11.2010, sygn. akt: KIO 2326/10: *"Uwzględnienie w cenie prawidłowej stawki podatku VAT pozostaje ryzykiem wykonawcy. Sposób kalkulacji ceny i zabezpieczenie się przed ryzykami, które mogą pojawić się przy prowadzeniu działalności gospodarczej jest decyzją każdego z wykonawców, w szczególności biorąc pod uwagę zorganizowany i profesjonalny charakter prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, przy czym "Należyta staranność dłużnika określana przy uwzględnieniu zawodowego charakteru prowadzonej działalności gospodarczej uzasadnia zwiększone oczekiwania, co do umiejętności, wiedzy, skrupulatności i rzetelności, zapobiegliwości i zdolności przewidywania. Obejmuje także znajomość obowiązującego prawa oraz następstw z niego wynikających w zakresie prowadzonej działalności" (vide: wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 8 marca 2006 r. sygn. akt: A Ca 1018/05 niepubl). [...] Zamawiający nie porównuje pomiędzy sobą elementów, które wykonawcy wzięli pod uwagę kalkulując wynagrodzenie i oferując realizację umowy za określoną cenę, lecz cenę ofertową stanowiącą element oświadczenia woli wykonawcy."* Natomiast stanowisko Zamawiającego dotyczące konieczności opodatkowania całości przedmiotu zamówienia według stawki właściwej dla dominujących w tym zamówieniu usługi zagospodarowania terenu, jest nietrafna w świetle m.in, wyroku z 28.06.2011 r. NSA (sygn. akt I FSK 958/10), i wskazania, iż *"traktowanie odrębnych świadczeń jako jednego świadczenia złożonego ma charakter wyjątkowy, stanowiący odstępstwo od zasady odrębnego opodatkowania każdego świadczenia według właściwej dla niego stawki podatku"*. Podobnie wskazano również w uzasadnieniu wyroku NSA z 01.06.2011 r. (sygn. akt: I FSK 869/10): *"Łącząc poszczególne dostawy czy świadczone usługi w jedno świadczenie nie można zapominać, że zasadą ustawową jest oddzielność i samodzielność poszczególnych dostaw czy świadczonych usług. Rozpoznawanie odrębnych świadczeń jako jednego kompleksowego świadczenia ma więc charakter wyjątkowy."*

Zamawiający w dniu 21.06.2017 r. (e-mailem) wezwał wraz kopią odwołania, w trybie art. 185 ust.1 Pzp, uczestników postępowania przetargowego do wzięcia udziału w postępowaniu odwoławczym.

W dniu 23.06.2017 r. (wpływ bezpośredni do Prezesa KIO) przez „F.P.H.U. „F.E.” zgłosiło przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego wnosząc o oddalenie odwołania w całości. Kopia zgłoszenia została przekazana Zamawiającemu oraz Odwołującemu. Odwołujący w odwołaniu dla Zadania 2 - tereny IV, VII, VIIA, stwierdził, iż oferta Odwołującego została odrzucona niezgodnie z prawem, co naszym zdaniem jest nie prawdą ponieważ w sprawie dotyczącej innego postępowania przetargowego na tereny zieleni sygn. KIO 624/17, którą Odwołujący prowadził również przeciwko gminie Miejskiej Zabrze zostały mu udowodnione niewłaściwa interpretacja naliczenia dwóch stawek podatku od towarów i usług na terenach zieleni. Zgodnie z przepisami w przypadku wpisania przez Zamawiającego do SIWZ stawki podatku Vat, a budzącej wątpliwości u biorących udział w postępowaniu, w tym czasie Odwołujący powinien złożyć zapytanie do Zamawiającego, a jeżeli nie zgadza się z odpowiedzią Zamawiającego to Odwołujący na etapie SIWZ powinien złożyć odwołanie do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej dotyczące treści SIWZ, a nie tak jak to w obecnej chwili czyni Odwołujący po rozstrzygnięciu przetargu.

Kolejnym zarzutem Odwołującego do Zamawiającego na podstawie art. 7 ust. 1 i 3 Pzp jest nie równe traktowanie wykonawców. Z czym nie zgodził się z następujących powodów; podstawą do równego traktowania wykonawców jest sprawdzenie przez Zamawiającego ofert pod względem zgodności z SIWZ co naszym zdaniem Zamawiający wykonał szczegółowo i traktując wykonawców równo, SIWZ opisywał dokładnie czynności jakie mają zostać wykonane w ramach zamówienia oraz określił wysokość stawki VAT i zadanie przewodnie którym jest konserwacja i pielęgnacja terenów zieleni, ponadto wymagał odpowiednich referencji z zakresu Konserwacji i pielęgnacji terenów zieleni z okresu ostatnich 3 lat w ramach doświadczenia zawodowego, naszym zdaniem określenie stawki podatku od towarów i usług VAT w wysokości 8% jest prawidłowe z następujących powodów; Interpretacja Izb i Urzędów Skarbowych sygn. ILPP2/443-109/12-2/MN z 2012.04.19 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu - na zapytanie do podobnej sytuacji w której wiodącym zadaniem było Zagospodarowanie terenów zieleni w skład którego wchodziły czynności i dostawy objęte dwiema stawkami podatku od towarów i usług Dyrektor Izby Skarbowej potwierdził prawidłowe działanie opodatkowania jedną stawką podatku VAT w wysokości 8% z uwagi iż pozostałe prace są uważane jako pomocnicze i podlegają opodatkowaniu taką samą stawką podatku VAT jak określone zadanie przewodnie. (załączony). Z definicji tereny zieleni to; Tereny wraz z infrastrukturą techniczną i budynkami funkcjonalnie z nimi związanymi, pokryte roślinnością, znajdujące się w granicach wsi o zwartej zabudowie lub miast, pełniące funkcję estetyczną, rekreacyjną, zdrowotną lub osłonową, a w szczególności parki, zieleńce, promenady, bulwary, ogrody botaniczne,

zoologiczne, jordanowskie i zabytkowe oraz cmentarze, a także zieleń towarzyszącą ulicom, placom, zabytkowym fortyfikacjom, budynkom, składowiskom, lotniskom oraz obiektom kolejowym i przemysłowym. Definicję powyższą potwierdzają: p. Irena Chojnacka - Naczelny Sąd Administracyjny, p. Sławomir Mazurek Rzecznik Prasowy Ministra Środowiska. W obliczu tej definicji Zamawiający nie mógł określić innej stawki podatku od towarów i usług z uwagi na fakt, iż tablice informacyjne oraz edukacyjne i inna infrastruktura są obiektami budowlanymi funkcyjnie związanym z terenem zieleni, organizacja imprez nie koniecznie musi generować konkretne koszty ponieważ mogą prowadzić takie imprezy (wymienione w SIWZ) osoby odbywające staż, np. studenci AWF, a zajęcia edukacyjne są objęte stawką od towarów i usług w wysokości ZW, której to Odwołujący nie wyszczególnił w swej ofercie, lecz ujął tylko dwie 8%, i 23%, ponadto organizowanie imprez na powyższych terenach nie była obowiązkowa, lecz dodatkowym punktem, nie ma również wątpliwości, iż w myśl definicji tereny w w/w postępowaniu przetargowym stanowią tereny zieleni miejskiej, ponieważ znajdują się w granicach miasta, są pokryte roślinnością, posiadają własną infrastrukturę techniczną, pełnia funkcję estetyczną i rekreacyjną.

Odnośnie zarzutu Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp, nie możemy się zgodzić z interpretacją ponieważ ewidentnie cena Odwołującego zawiera błędy ceny, Cena nie składa się tylko z kwoty netto lecz również z stawki co stanowi razem kwotę brutto, złe określenie stawki czyli podatku stanowi błędne obliczenie ceny, co w myśl równego traktowania wykonawców nie podlega poprawieniu, a co z tym się wiąże jest konieczne odrzucenie oferty, w tej sprawie zajął stanowisko SN który jednoznacznie podjął w tej sprawie uchwałę sygn. akt: III CZP 52/11 wskazując że: *„Określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nie prawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w określeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki”* w tym konkretnym przypadku nie możemy mówić o wystąpieniu omyłki ponieważ Zamawiający wyraźnie określił zgodnie z obowiązującymi przepisami stawkę podatku od towarów i usług w SIWZ oraz zadanie główne którym jest Konserwacja i pielęgnacja terenów zieleni, czynność ta jest sklasyfikowana w symbolu PKWiU nr 81.30.10. na którą jest przewidziana obniżona stawka podatku od towarów i usług wynosząca 8%. W 2013 roku gmina Miejska Świętochłowice zastosowała w postępowaniu na konserwację terenów zieleni, stawkę podatku od towarów i usług w wysokości 8% i 23%, w stawkach 8% ujęła koszenia, grabienia liści itp., w stawce 23% mycie ławek w parkach, naprawę ławek w parkach, dostawę piasku na obiektach zabawowych w parkach i terenach zieleni, informacji tej nie ujmując w SIWZ, na czynności gminy zostało złożone odwołanie, w wyroku KIO z 10.04.2013 r., sygn.. akt: KIO 700/13 KIO uznała błąd gminy Miejskiej Świętochłowice i stwierdziła, iż wyliczona na wszystkie czynności na terenach zieleni miejskiej stawka przez Wykonawcę odrzuconego

w wysokości 8 % jest prawidłowa i orzekł: „1) Uwzględniam odwołanie i nakazuję Zamawiającemu unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej dla rejonu nr 2 (Lipiny - Piaśniki) oraz dla rejonu nr 3 (Śródmieście), nakazuję unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego w ramach powyższych rejonów oraz w odniesieniu do rejonów 2 i 3 nakazuje powtórzenie czynności badania i oceny ofert, jak również nakazuję powtórzenie czynności wyboru ofert najkorzystniejszych z uwzględnieniem oferty Odwołującego.” Ponadto Odwołujący przytaczając w Odwołaniu zakres usług mieszczących się w PKWiU nr 81.30.10.0 nie ujął - usług projektowych i budowlanych w zakresie drobnych prac związanych z zagospodarowaniem terenów zieleni (kształtowanie terenu, budowy ścian oporowych, ścieżek spacerowych itp.), mamy nadzieję iż jest to tylko przeoczenie a nie celowe działanie Odwołującego.

W dniu 03.07.2017 r. (e-mailem), 05.07.2017 r. (oryginał złożony na posiedzeniu) Zamawiający wobec wniesienia odwołania do Prezesa KIO wniósł na piśmie, w trybie art. 186 ust. 1 Pzp, odpowiedź na odwołanie, w której wnosił o oddalenie odwołania w całości. W odniesieniu do zarzutu odrzucenia oferty Odwołującego, która zawiera prawidłowe, zgodne z prawem stawki podatku VAT w zakresie kalkulacji ceny ofertowej Zamawiający podtrzymuje swoje stanowisko i zastosowane zapisy w specyfikacji istotnych warunków zamówienia poprzez określenie dla całości wykonania przedmiotowego zadania stawki VAT w wysokości 8%. Zapisy w formularzu Oferta oraz we Wzorze umowy jednoznacznie wskazują, iż dla wyliczenia całości wykonania usługi Zamawiający określił stawkę podatku VAT w wysokości 8%. Na etapie ogłoszenia postępowania Odwołujący nie złożył żadnej informacji lub innych wniosków do Zamawiającego, które wskazywałyby, iż określenie stawki VAT przez Zamawiającego jest błędne. Prawidłowość czynności Zamawiającego została potwierdzona wyrokiem KIO o sygn. akt: KIO 624/17 z 13.03.2017 (w sprawie tego samego Odwołującego i Zamawiającego). Kwestionowana sprawa - zarzut nieprawidłowego określenia stawki podatku VAT przez Zamawiającego była przedmiotem odwołania i sprawa zakończyła się oddaleniem odwołania. *„Izba nie uwzględniła zarzutu naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6, art. 89 ust. 1 pkt 8 ustawy P.z.p. w związku przepisami prawa materialnego, tj. ustawą z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów. Przed wszystkim Izba zwraca uwagę, że stawka podatku VAT w wysokości 8% wobec całego zamówienia określona została przez zamawiającego i podana w specyfikacji istotnych warunków zamówienia. O ile odwołujący kwestionował tak określoną stawkę podatku VAT, winien w tym zakresie wnieść odwołanie wobec treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Odwołujący takiego odwołania nie wniósł, co więcej - sam złożył ofertę ze stawką VAT 8% na całość przedmiotu zamówienia. jak wskazał Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 20 października 2011 roku, sygn. akt III CZP 53/11, podstawowym dokumentem, który jest niezbędny dla przeprowadzenia postępowania*

o udzielenie zamówienia, jest specyfikacja istotnych warunków zamówienia. Na podstawie zawartych w niej warunków wykonawcy przygotowują ofertę, jej bowiem treść jest wiążąca tak dla wykonawcy, jak i dla zamawiającego. Sąd wskazał, iż zamawiający może odrzucić ofertę w sytuacji, gdy wskazał w s.i.w.z. stawkę podatku VAT, a wykonawca zaoferował inną stawkę niż wskazana w s.i.w.z. i poprawienie jej spowodowałoby istotną zmianę w treści oferty oraz w sytuacji, gdy zamawiający nie wskazał w s.i.w.z. stawki podatku VATa wykonawca zaoferował stawkę VAT niezgodną z obowiązującymi przepisami.". Jeśli Odwołujący miał zastrzeżenia dotyczące treści SIWZ m.in. w zakresie stawki podatku VAT to mógł skorzystać z przysługującego mu z art. 38 ust. 1 Pzp prawa do złożenia wniosku o wyjaśnienia treści SIWZ, bądź z przysługujących mu środków ochrony prawnej i wnieść odwołanie na podstawie art. 182 ust. 2 pkt 2 Pzp na zapisy specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Skoro zaś tego nie uczynił, jego żądanie unieważnienia czynności wyboru najkorzystniejszej oferty na obecnym etapie postępowania jest spóźnione. Zatem Zamawiający wnosi o jego nierozpatrywanie na podst. art. 189 ust. 2 pkt 3 Pzp (wyrok z 29.02.2012 r., sygn. akt: KIO 345/12).

Mimo tego, że zarzut ten powinien zostać odrzucony, Zamawiający ustosunkował się do niego merytorycznie. W pierwszej kolejności należy podnieść, że przedmiotowe postępowanie jest to zamówienie cykliczne (powtarzające się) i w latach poprzednich Zamawiający stosował stawkę 8%, przy takim samym opisie zakresu prac. Pozostali Wykonawcy, którzy składali ofertę zarówno w tym zadaniu, jak i pozostałych 3 zadaniach przedmiotowego postępowania zastosowali do wyliczenia ceny ofertowej stawkę podatku VAT 8%. SIWZ wraz załącznikami została zamieszczona na stronie Zamawiającego w dniu 05.05.2017 r. - od tego momentu wszystkim Wykonawcom była wiadoma stawka VAT, która była wskazana w Formularzu A. Oferta (str. 38 SIWZ): „Oferuję wykonanie zamówienia za: cenę brutto ... zł słownie: ... w tym: cena netto ...zł VAT ... zł, tj. 8 %” oraz w § 4 wzoru umowy „Wykonawcy przysługuje od Zamawiającego wynagrodzenie ryczałtowe za przedmiot umowy w wysokości: brutto: .... (słownie: ...zł), w tym: kwota netto wynosi:...zł obowiązujący VAT wynosi:...zł, tj.8%”. Otwarcie ofert nastąpiło w dniu 23.05.2017 r. W tym okresie do Zamawiającego nie wpłynęło żadne zapytanie dotyczące stawki podatku VAT. Odwołujący nie dał wyrazu wątpliwości w tym zakresie, natomiast w złożonej ofercie nie zastosował określonej stawki VAT przez Zamawiającego dla usługi w przedmiotowym postępowaniu.

Zgodnie z uchwałą SN z 20.10.2011 r. (sygn. akt: III CZP 52/11 i III CZP 53/11), Zamawiający badając oferty ma obowiązek badać wysokość stawki VAT, aby oferty złożone w postępowaniu były porównywalne (także wyrok z dnia 30 kwietnia 2013 r. KIO 880/13). W niniejszym postępowaniu Zamawiający sprawdził oferty i uznał, że ceny ofertowe były obliczone z zastosowaniem tych samych reguł wg stawki 8% VAT, za wyjątkiem oferty

Odwołującego, który zastosował zapis w Formularzu A. Oferta „VAT 8% i 23%”. Oferta Odwołującego nie mogła być sprawdzona pod względem prawidłowego matematycznego wyliczenia ceny brutto za wykonanie zamówienia. Zapis Odwołującego w formularzu A. Oferta przy „VAT 8% i 23%” i wartość VAT 138.272,50 zł wskazuje na zastosowanie mieszanej stawki VAT, jednakże Odwołujący nie wyszczególnił dla których prac/czynności wyspecyfikowanych w opisie przedmiotu zamówienia przyjął VAT o stawce 23%, tak aby można było dokonać oceny poprawności przeliczenia ceny netto do ceny brutto. Zamawiający w przedmiotowym postępowaniu określił stawkę VAT w wysokości 8%, ponieważ główną usługą w przedmiotowym postępowaniu jest utrzymanie terenów zielonych sklasyfikowane wg PKWiU pod symbolem 81.30.10 (usługi zagospodarowania terenów zieleni), wszystkie prace związane ze sprzątnięciem np. wyczyszczenie/naprawa tablic dydaktycznych, informacyjnych, stanowiska widokowego stanowią w trakcie realizacji usługi poboczne - usługi te mają na celu zagwarantowanie możliwości pełnego korzystania oraz zapewnienie bezpieczeństwa użytkownikom terenów zielonych. Odwołujący nie zgadza się z powyższym stanowiskiem. W przedmiotowym zamówieniu zasadniczy charakter posiada usługa obejmująca utrzymanie terenów zielonych na terenach zrekultywowanych. Wchodzące w zakres świadczenia usługi np. mycie, naprawa tablic informacyjnych, edukacyjnych/stanowiska widokowego są świadczeniami pomocniczymi. Są one konsekwencją nałożenia na wykonawców obowiązków związanych z kompleksowym utrzymaniem terenów zielonych. Zgodnie z wyrokiem z 10.04.2013 r., sygn. akt: KIO 700/13: *„sam fakt, iż są to czynności innego rodzaju niż czynności zasadnicze, nie pozwala na ich odmienne traktowanie pod względem podatkowym. Mają one bowiem charakter subsydiarny wobec świadczenia głównego i to rodzaj tego ostatniego przesądzał będzie o ich podatkowej kwalifikacji”*. Zgodnie z art. 5a ustawy o podatku od towarów i usług podstawą ustalenia właściwej dla danej usługi stawki podatku od towarów i usług jest dokonanie prawidłowej klasyfikacji danej czynności w oparciu o PKWiU. Zamawiający - zakwalifikował przedmiot zamówienia wg. 81.30.10.0, tj. usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni. Usługi te są wymienione w Załączniku nr 3 do w/w ustawy, a tym samym są objęte stawką 8%. Odwołujący przytoczył zakres usług wymienionych zgodnie z PKWiU dla tej grupy usług wg 81.30.10.0 wraz z załącznikiem nr 3 do ww. ustawy, jednak z pominięciem zapisu tiret 4: *„- usługi projektowe i budowlane w zakresie drobnych prac związanych z zagospodarowaniem terenów zieleni (kształtowania terenu, budowy ścian oporowych, ścieżek spacerowych itp.)”*. Zamawiający podkreślił, iż zakres prac opisany do wykonania w przedmiotowym postępowaniu mieści się w grupie zakwalifikowanej wg. 81.30.10.0 - wyspecyfikowanej zgodnie z zał. 3 w całości, a nie wybiórczo, jak to przedstawił Odwołujący (str. 3 odwołania).

W wyroku z 24.03.2016 r., sygn. akt: KIO 349/16 Izba stwierdziła, iż: „zasadnie zamawiający przyjął, że usługi wskazane w pozycjach kosztorysu (...) stanowią usługi pomocnicze, służące do prawidłowego wykonania usług zasadniczych (...) W ocenie Izby dla możliwości zaliczenia usług, o których omowa powyżej, do świadczenia kompleksowego, nie ma znaczenia fakt, że zamawiający może zlecać wykonanie poszczególnych robót/usług na podstawie odrębnych zleceń, ponieważ tworzą xv aspekcie gospodarczym jedną całość, której celem zasadniczym jest zapewnienie prawidłowego oczyszczania i udrożnienia kanalizacji deszczowej wraz z wywozem nieczystości”. W niniejszym postępowaniu również istnieje kompleksowość usługi, ponieważ w aspekcie gospodarczym tworzy ona jedną całość, a usługi pomocnicze służą jedynie osiągnięciu zasadniczego celu, jakim jest utrzymanie terenów zieleni miejskiej. Izba w przytoczonym wyroku również podnosiła, że: „nie bez znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy jest okoliczność, iż zamawiający w poprzednim postępowaniu, dotyczącym niemal identycznego przedmiotu zamówienia, określił w siwz 8% stawkę podatku VAT”. Zamawiający informuje, iż sam Odwołujący w poprzednim roku realizował przedmiotowe zamówienie dla Zamawiającego stosując 8 % stawkę podatku VAT oraz PKWiU 81.30.10, tym samym prace w danym miesiącu rozliczeniowym traktował jako usługę kompleksową. Odwołujący wystawiał faktury ze stawką podatku VAT 8% dla wszystkich wykonanych prac wyszczególnionych poniżej w następujących zadaniach:

1. „Konserwacja zieleni i utrzymanie czystości terenów zrekultywowanych w rejonie rzeki Bytomki - teren IV - Zwał hutniczy przy (...), umowa CRU/1072/2016 zawarta w dniu 10.05.2016 r., termin realizacji: 10 maj 2016 r. - 30 listopada 2016r. - zgodnie z treścią protokołu odbioru z dnia 10.08.2016 r.: koszenie traw (...), pielenie drzew, krzewów, a także pomalowanie stanowiska obserwacyjnego, naprawy ubytków w konstrukcji stanowiska, szlifowanie powierzchni, naprawa (...), pomalowanie otoku blaszanego; zgodnie z treścią protokołu odbioru z dnia 03.10.2016r.: posprzątanie terenu z odpadów, wywóz odpadów komunalnych (...) a także pomalowanie stanowiska obserwacyjnego, naprawy ubytków (...);
2. „Konserwacja zieleni i utrzymanie czystości terenów zrekultywowanych w rejonie rzeki Bytomki - teren VII - Teren byłej koksowni „Concordia” w rejonie (...), umowa CRU/1073/2016 zawarta w dniu 10.05.2016 r., termin realizacji: 10 maj 2016 r. - 30 listopada 2016 r. - zgodnie z treścią protokołu odbioru z 02.11.2016 r.: posprzątanie terenów z odpadów, wywóz odpadów komunalnych (...), a także uzupełnianie zdewastowanych tablic informacji przyrodniczej.”

Zgodnie z wyrokiem KIO z 10.04.2013 r., sygn. akt: KIO 700/13, wydanym w postępowaniu z tożsamym przedmiotem zamówienia: „Jeżeli przedmiotem umowy są



*usługi utrzymania, zagospodarowania i konserwacji terenów zielonych opodatkowane stawką preferencyjną VAT w wysokości 8%, w ramach których dojdzie do dostawy i usług remontowych obiektów małej architektury, które to czynności są opodatkowane stawką podstawową VAT w wysokości 23%, wówczas do całej usługi podatnik, może zastosować jednolitą stawkę podatku VAT w wysokości 8%, tj. właściwej dla świadczenia głównego". Wyrok ten został wydany w postępowaniu pn. „Pielęgnacja terenów zieleni miejskiej w parkach, skwerach i zieleńcach w obrębie miasta Świętochłowice w zakresie prac ogrodniczych i utrzymania czystości". W przywołanym postępowaniu Zamawiający nie określił w SIWZ stawki podatku VAT, Wykonawca biorąc pod uwagę całość usługi zastosował do wyliczenia wynagrodzenia jednolitą preferencyjną stawkę podatku VAT w wysokości 8%. Tymczasem Zamawiający odrzucił ofertę Wykonawcy na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp ze względu na błąd w obliczeniu ceny. Wskazał w uzasadnieniu, iż Odwołujący w sposób nieuprawniony zastosował stawkę preferencyjną w wysokości 8% VAT dla całego przedmiotu zamówienia, gdyż w odniesieniu do czynności wymiany piasku w piaskownicach, malowania i renowacji ławek oraz mycia pomnika winien zastosować stawkę podstawową w wysokości 23%. Ostatecznie Izba uwzględniła odwołanie, wskazując, iż Odwołujący prawidłowo sklasyfikował zamawiane w niniejszym postępowaniu usługi i tym samym wykazał, iż miał podstawy do zastosowania jednolitej preferencyjnej stawki podatkowej w wysokości 8 % dla całego zamówienia. Potwierdza to również uzasadnienie wyroku NSA z 20.11.2008 r. (sygn. akt: I FSK 1512/2007), w którym zostało wskazane: „W sytuacji, gdy czynność ma charakter kompleksowy, o jej istocie, a zarazem wysokości stawki VAT, powinna przesadzać czynność główna" oraz orzecznictwo ETS np. w sprawach C-349/96 (Card Protection Plan Ltd), w którym Trybunał uznał, że: „jeżeli dwa lub więcej czynności na rzecz konsumenta są tak ściśle powiązane, że obiektywnie tworzą w aspekcie gospodarczym jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie te świadczenia stanowią jednolite świadczenie dla celów podatku". Pogląd ten znajduje również potwierdzenie w wyrokach ETS w sprawach C-/95 Sparekassernes Datacenter (SDC), C41/04 (Leyob Verzekeringen BV and OV Bank) oraz C-11/05 (Aktiebolagen NN and Skatteverket). W związku z powyższym stanowisko Odwołującego jest niezasadne.*

Odwołujący opisuje, że: „kwestia organizowania imprez dla mieszkańców była fakultatywnym elementem treści oferty, podlegającym ocenie w ramach kryterium funkcjonalnego". Zamawiający zwraca uwagę, iż w treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia nie posługuje się pojęciem organizowanie imprez lub imprez kulturalno-rekreacyjnych, ale zastosował określenie „organizowanie dodatkowych zajęć dla mieszkańców" - pkt 13.1.2. pkt 4) SIWZ (str. 12), a także cz. IV SIWZ (str. 22-23). Zamawiający wyjaśnia, iż w przedmiotowym postępowaniu, co wynika z zapisów w pkt 13

SIWZ (str.11-13) zastosowano dla oceny ofert następujące kryteria, którym przypisano odpowiednio wagę: kryterium cena - waga 60%, kryterium - wysokość kary umownej- waga 10%, kryterium środowiskowe - waga 10%, oraz kryterium funkcjonalne - organizacja dodatkowych zajęć dla mieszkańców - waga 20%. Kryterium funkcjonalne stanowiło dodatkowo punktowaną wartość dodaną, natomiast zajęcia dla mieszkańców nie zostały uwzględnione do wyceny podstawowego zakresu świadczenia usług w przedmiotowym postępowaniu, tj. nie były czynnikiem cenotwórczym. Wykonawcy decydowali, czy chcą uzyskać dodatkowe punkty i zobowiązywali się do przeprowadzenia zajęć. Zamawiający nie określał i nie narzucał, w jaki sposób mają być przeprowadzone zajęcia - Wykonawca mógł wykorzystać swoje zasoby, swoje zainteresowania. To jak Wykonawca pozyska np. instruktora lub osoby prowadzące warsztaty, zajęcia rekreacyjno-sportowe nie będzie miało znaczenia dla zamówienia, ponieważ Wykonawca nie będzie rozliczał i wystawiał faktury VAT Zamawiającemu za wykonanie zajęć dodatkowych, ale uzyska dodatkowe punkty za deklarację ich przeprowadzenia na etapie złożenia oferty. Zamawiający w żadnym miejscu w specyfikacji istotnych warunków zamówienia - sposobie obliczenia ceny, czy w opisie przedmiotu zamówienia - nie wskazywał, iż zajęcia dla mieszkańców stanowią czynnik cenotwórczy - już z samej nazwy Kryterium pozacenowe stanowi, iż jest to zakres „poza ceną”. Poprzez zastosowanie kryterium pozacenowego Zamawiający dodatkowo premiuje Wykonawców, którzy deklarują wykonanie zamówienia ponad wymagane minimum, ale nie jest ten zakres czynnikiem cenotwórczym. Deklaracja Wykonawcy o świadczeniu dodatkowym, tj. świadczeniu ponad wymogi Zamawiającego, które nie jest objęte przedmiotem zamówienia stanowi podstawę do przyznania dodatkowych punktów i w rezultacie może prowadzić do uzyskania lepszego miejsca w rankingu ofert. Podobnie w przeprowadzonych postępowaniach: nr sprawy BZP.271.48.2016. AWF „Konserwacja terenów zieleni miejskiej w Zabrze w latach 2017-2020” (w pkt 13. SIWZ Opis kryteriów, którymi Zamawiający będzie się kierował przy wyborze oferty, wraz z podaniem wag tych kryteriów i sposobu oceny ofert) Zamawiający zastosował pozacenowe kryteria oceny ofert m.in. -dodatkowe gracowanie alejek w październiku - waga 5%; Odwołujący też w tym postępowaniu zadeklarował dodatkowe gracowanie i nie wyceniał tego w kosztorysie.

W postępowaniu nr sprawy BZP.271.12.2017.IK pn. „*Termomodernizacja budynku Przedszkola nr 16 przy ul. Korczoka 96 w Zabrze*”, Zamawiający zastosował pozacenowe kryterium - przedłużenie rękojmi za wady i usterki oraz przedłużenie okresu gwarancji - waga 40%; Wykonawcy nie wystawiają faktur VAT za zadeklarowany dodatkowy okres rękojmi i gwarancji lub za dodatkowo wykonane prac - gracowanie. Koszty poniesione z tytułu kryterium pozacenowego nie mogą być ujęte bezpośrednio w pozycjach kosztorysowych, tym bardziej nie mogą być podstawą do wykazywania innej stawki podatku VAT

(w przypadku różnych stawek podatku VAT), jak w domniemaniu wskazuje na to Odwołujący. W przedmiotowym postępowaniu wynagrodzenie za całość wykonanych prac zgodnie z opisem przedmiotu zamówienia będzie wypłacane comiesięcznie na podstawie wystawianych faktur za kompleksowe wykonanie prac - zgodnie z protokołem odbioru. Zamysł wprowadzenia zajęć dla mieszkańców jako pozacenowe kryterium oceny ofert jest związany ze zrealizowanym projektem prowadzonym przez Urząd Miasta Zabrze w latach 2012-2015 pn. Rekultywacja terenów w rejonie rzeki Bytomki na obszarze gminy Zabrze - celem udostępnienia zrekultywowanych terenów mieszkańcom, ich promocji, a tym samym pomysłem na zwiększenie liczby osób odwiedzających tereny. Na potrzeby przedmiotowego postępowania (z wyprzedzeniem- luty i marzec 2017 r.) został przeprowadzony Dialog techniczny - informacja o tym została zamieszczona w ogłoszeniu o zamówieniu niniejszego postępowania w dniu 05.05.2017 r. pod numerem 501710-N-2017 oraz w Protokole ZP-PN niniejszego postępowania. Wszystkie informacje i materiały dotyczące Dialogu technicznego pn.: „*Utrzymanie terenów zrekultywowanych w ramach projektu pn. „Rekultywacja terenów w rejonie rzeki Bytomki na obszarze gminy Zabrze”*”: ogłoszenie wraz z regulaminem, wnioskiem, zagadnieniami i materiałami mapowymi, propozycje wykorzystania terenów zielonych w aspekcie przyrodniczo-rekreacyjnym, które pozwolą zoptymalizować koszty utrzymania, dotyczące zadania zostały opisane, załączone i opublikowane w dniu 03.02.2017r. na stronie internetowej Zamawiającego w dwóch odrębnych zakładkach, zgodnie z poniżej zamieszczonymi adresami: <http://www.zabrze.magistrat.pl/engine/bip/8/95?o=tp1&e=s|95><http://www.um.zabrze.pl/mieszkanicy/ekologia/dialog-techniczny-utrzymanie-terenow-zrekultywowanych>. Pozyskane informacje w przeprowadzonym dialogu technicznym zostały ujęte w treści cz. IV SIWZ. Celem dialogu było pozyskanie przez Zamawiającego wszelkich informacji, które mogą być wykorzystywane przy zdefiniowaniu: szczegółowego opisu przedmiotu zamówienia, specyfikacji istotnych warunków zamówienia, treści umowy oraz szacowaniu wartości przedmiotu zamówienia. W szczególności założeniem było uzyskanie informacji w zakresie najlepszych, najnowocześniejszych i najkorzystniejszych technicznie, organizacyjnie oraz ekonomicznie rozwiązań mogących służyć realizacji ww. przedsięwzięcia (możliwość opracowania dokumentacji postępowania, aby uzyskać najlepsze z dostępnych na rynku rozwiązania i dokonać wyboru najkorzystniejszej oferty) oraz pozyskanie informacji o możliwych kierunkach wykorzystania zrekultywowanych terenów w celach przyrodniczo-rekreacyjnych. Na podstawie przeprowadzonego dialogu z zainteresowanymi przedsiębiorcami Zamawiający mógł określić i pozyskać informacje dotyczące możliwości przeprowadzenia na zrekultywowanych terenach zielonych zajęć dla mieszkańców. Wykonawcy zgłosili szereg propozycji. Na tej podstawie Zamawiający biorąc pod uwagę założenia projektu *Rekultywacja terenów w rejonie rzeki*

*Bytomki na obszarze gminy Zabrze* w niniejszym postępowaniu zastosował Kryterium pozacenowe dla oceny ofert (pkt 13.1.2. pkt 4 SIWZ str. 11-13) - przeprowadzenie dodatkowych zajęć dla mieszkańców. Zamawiający podkreśla, iż w żadnym miejscu w specyfikacji istotnych warunków zamówienia - czy w sposobie obliczenia ceny (pkt 12 SIWZ str. 11) , czy w opisie przedmiotu zamówienia - nie wskazywał, iż zajęcia dla mieszkańców stanowią czynnik cenotwórczy. W przedmiotowym postępowaniu Zamawiający w cz. IV SIWZ Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia wydzielił część wstępną (str. 22-23), w której zawarto informację na temat terenów rekultywowanych oraz założenia projektu, gdzie jednocześnie Zamawiający poinformował o udostępnieniu terenów dla celów zajęć rekreacyjnych, a następnie w części opatrzonej nagłówkiem CZYNNOŚCI SŁUŻĄCE UTRZYMANIU TERENÓW, KONIECZNE DO REALIZACJI ZADANIA, gdzie zostały opisane i wyspecyfikowane konieczne dla wyceny prace do wykonania, przy opisie każdego terenu, jedynie rekomendował organizację różnych rodzajów zajęć możliwych do przeprowadzenia poprzez sformułowanie np. „Sugerujemy wykorzystanie terenu np. do organizacji marszów nordic walking oraz organizację rekreacji kynologicznej” (str. 24-32 SIWZ), przy jednoczesnym odniesieniu do pkt 13.2.4 SIWZ tj. do Opisu kryterium oceny ofert - (str. 11-13 SIWZ).

Dodatkowo Zamawiający w zakresie kryteriów pozacenowych za uchwałą z 18.12.2015 r., sygn. akt: KIO/KD 66/15 przywołuje tezę: „*opis sposobu oceny ofert w wyznaczonych kryteriach, który zgodnie z art. 91 ust. 2 ustawy Pzp ma odnosić się do przedmiotu zamówienia, a nie pozostawać tożsamym z opisem przedmiotu zamówienia, musi sprowadzać się do definicji całościowej i autonomicznej*”, ponadto warto przytoczyć tezę z wyroku z 30.12.2014 r., sygn. akt: KIO 2643/14: „*wśród kryteriów oceny ofert mogą znaleźć się elementy związane z funkcjonalnością produktu, który zamierza nabyć zamawiający. Premiowanie zaś pewnych rozwiązań, na których zależy zamawiającemu zawsze prowadzi do sytuacji, że lepszą pozycję mają ci wykonawcy, którzy spełniają te wymagania. Jednakże na tym tle nieuprawione jest formułowanie wniosku, że postępowanie ma charakter niekonkurencyjny. Każdy z wykonawców może bowiem dążyć do uzyskania rozwiązania najbardziej oczekiwanego przez zamawiającego, ale nie może wymagać, aby zamawiający poprzestał jedynie na tym, co chcą mu zaoferować wykonawcy.*”. W związku z powyższym podstawowy zarzut Odwołującego opiera się na mylnym założeniu, iż przeprowadzenie zajęć dla mieszkańców stanowiło podstawę do obliczenia ceny ofertowej i w związku z tym mogło prowadzić do zastosowania stawki 23% VAT przez Odwołującego, jednak Odwołujący nie wskazuje, jakie konkretnie usługi stanowić miałyby podstawę do zastosowania stawki VAT 23%.

Jednocześnie Zamawiający dokonując rozeznania w sprawie stawki podatku VAT - w przypadku ponoszenia kosztów przez Wykonawców za przeprowadzenie zajęć - przytacza interpretację z 15.06.2015 r., nr IB PP2/4512-453/15/RSz wydaną -przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach.: *Dotyczy uczestnictwa w zajęciach indywidualnych (trening personalny) jak i grupowych pod nadzorem trenera. Jaka stawka VAT - 8% czy 23% obowiązuje dla tych usług? Zdaniem fiskusa, usługi treningów personalnych - na zasadzie opłacenia indywidualnych zajęć z trenerem personalnym wykraczają poza zakres związany z normalnym i typowym użytkowaniem obiektu siłowni/fitness, a tylko takie usługi mogą korzystać z obniżonej stawki VAT. W konsekwencji do usług tych nie znajdzie zastosowania stawka 8% lecz podstawowa stawka VAT w wysokości 23%. Z kolei opodatkowaniu preferencyjną 8% stawką VAT podlegają usługi polegające na umożliwieniu wstępu na zajęcia grupowe typu fitness prowadzone przez wykwalifikowanego instruktora. W takim bowiem przypadku instruktor zazwyczaj demonstruje i objaśnia grupie cel wykonywania ćwiczeń oraz zasady obowiązujące przy ich wykonywaniu, biorąc w nich aktywny udział.*

Odniesienie się do przytoczonych przez Odwołującego wyroków i orzecznictwa, a raczej ich wybranych fragmentów i indywidualnych interpretacji Izb Skarbowych, gdzie przedmiotem spraw była kwestia opodatkowania VAT z uwagi na różne rodzaje świadczeń i różny stan faktyczny wydaje się niezasadne, bowiem podstawę do ich przywołania stanowi  błędne  założenie Odwołującego, który to pomylił opis przedmiotu zamówienia z pozacenowym kryterium oceny ofert. Zamawiający konsekwentnie podtrzymuje, iż dla kompleksowego wykonania usługi w przedmiotowym postępowaniu zgodnie z opisem przedmiotu zamówienia słuszne było przyjęcie jednolitej stawki podatku VAT. Zamawiający podkreślił jednakże, iż w cytowanych przez Odwołującego orzecznictwie, interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej można przytoczyć następujące odniesienia, które potwierdzają słuszność czynności Zamawiającego:

- mowa tu o wyroku NSA z 06.12.2013, sygn. akt: I FSK 1758/12: „Odnosząc się z kolei do kwestii możliwości potraktowania usług ujętych w pakiecie jako jednej usługi kompleksowej, organ wskazał, że w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE pojedyncza usługa traktowana jest jak element usługi kompleksowej wówczas, gdy cel świadczenia usługi pomocniczej jest zdeterminowany przez usługę główną oraz nie można wykonać lub wykorzystać usługi głównej bez usługi pomocniczej. Co do zasady zaś każde świadczenie powinno być traktowane jako odrębne i niezależne. Jedynie w sytuacji, gdy jedna usługa obejmuje z ekonomicznego punktu widzenia kilka świadczeń, usługa ta nie powinna być sztucznie dzielona dla celów podatkowych (wyroki w sprawach C-349/96 Card Protection Plan Ud, C-2/95 Sparekassemes Datacenter (SDC) oraz C-41/04 Levob V'erzekenngen BV i 0V Bank NV).

- wyrok KIO z 19.04.2016 r., sygn. akt: KIO 503/16: „W wyroku z 25 lutego 1999 r. i v sprawie C-349/96 *Card Protection Plan Ltd p-ko Commissioners of Custom and Excise, TSUE* stwierdził, że w celu ustalenia, dla celów VAT, czy świadczenie usług obejmujące kilka części składowych należy traktować jako jedno świadczenie, czy też jako dwa lub więcej świadczeń wycenianych odrębnie, należy przede wszystkim wziąć pod uwagę treść przepisu art. 2 (1) VI Dyrektywy, zgodnie z którym każde świadczenie usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne oraz fakt, iż świadczenie obejmujące z ekonomicznego punktu widzenia jedną usługę nie powinno być sztucznie dzielone, co mogłoby prowadzić do nieprawidłowości w funkcjonowaniu systemu podatku VAT. Trybunał podkreślał, że pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas, gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej.” Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach 2461-IBPP2.4512.722.2016.1.BW z 17.11.2016r.: Wnioskodawca (GDDKiA) uzyskał potwierdzenie, aby traktować kompleksowo usługę utrzymania dróg, mimo, iż składają się na nią różne usługi (w tym m.in. usługa główna - utrzymanie terenów zieleni, usługi poboczne -usługa geodezyjne, oczyszczania, utylizacji odpadów). W związku z czym powyższa interpretacja potwierdza prawidłowość działania Zamawiającego w przedmiotowej sprawie w zakresie uznania usługi jako kompleksowego świadczenia.

Odwołujący przytoczył ponadto pogląd oparty na podstawie wyroków sądów i orzecznictwa KIO, który odnosi się do kwestii błędów w obliczaniu ceny - tym samym w ocenie Zamawiającego Odwołujący przeczy własnemu stanowisku, iż oferta Odwołującego pozbawiona jest błędu w obliczeniu ceny i jak twierdzi Odwołujący zawiera prawidłową stawkę podatku VAT. Odwołujący zwraca uwagę na istniejący „pogląd, iż sam fakt określenia stawki podatku VAT w siwz nie może stanowić podstawy do odrzucenia Odwołującego”. Odwołujący przywołuje uchwałę SN z 20.10.2011r., sygn. akt: III CZP 52/11 i III CZP 53/11. Zamawiający podnosi, iż w kwestii błędnych stawek VAT przy ocenie ofert kieruje się ugruntowanym przez wyżej wymienione uchwały stanowiskiem. Sąd wypowiedział się, iż Zamawiający musi doprowadzić do porównywalności ofert, ponadto dla sytuacji, gdy Zamawiający określi stawkę podatku VAT: „określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w określeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki”. Zamawiający podkreśla, iż w stanie faktycznym, mając do czynienia, w ocenie Zamawiającego, z błędem w wyliczeniu ceny nastąpił brak ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki z uwagi na

działania Odwołującego i podejmowanych przez niego czynności w zakresie postępowań przetargowych w bieżącym roku przeprowadzonych przez Zamawiającego o podobnym przedmiocie zamówienia, gdzie analogicznie Zamawiający określił w SIWZ stawkę podatku VAT - 8% tj.

- w postępowaniu nr sprawy BZP.271.4.2017.MK „*Konserwacja terenów zieleni miejskiej w Zabrze w latach 2017-2020*” Zadanie nr 4 - *dzielnica Centrum Północ*, Zadanie nr 5 - *dzielnica Centrum Południe*- Odwołujący złożył ofertę z zapisem w formularzu Oferta „8% i 23% zgodnie z PKWiU”;

- w postępowaniu nr sprawy BZP.271.48.2016.AWF „*Konserwacja terenów zieleni miejskiej w Zabrze w latach 2017-2020*” - Odwołujący złożył odwołanie do KIO, które m.in. dotyczyło stawki podatku VAT 8% i 23% dla usługi kompleksowej - postępowanie zakończone oddaleniem odwołania (wyrok z 13.03.2017 r., sygn.. akt: KIO 624/17).

W związku z powyższym Zamawiający nie mógł uznać, iż w przedmiotowym postępowaniu zastosowanie podwójnej stawki podatku VAT to omyłka Wykonawcy. Zamawiający uznał, iż zapis w formularzu A. Oferta VAT 8% i 23% to świadome i celowe działanie Wykonawcy. Konsekwencją wykluczenia wystąpienia omyłki (poprawy na podstawie art. 87 ust. 2 Pzp błędu w obliczeniu ceny) było odrzucenie oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp. Odwołujący ponownie (jak miało to miejsce w ww. postępowaniach) nie wyjaśniał kwestii dot. zapisów SIWZ i ponownie robi to dopiero po wyborze najkorzystniejszej oferty. Reasumując zarzut naruszenia przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp przez Zamawiającego polegający na czynności odrzucenia oferty Odwołującego, która zawiera prawidłowe, zgodne z prawem stawki podatku VAT nie znajduje uzasadnienia. Również zarzut naruszenia przepisu art. 7 ust. 1 i 3 Pzp, a co za tym idzie, zasady uczciwej konkurencji oraz równego traktowanie wykonawców jest bezpodstawny i niczym nie uzasadniony.

**Skład orzekający Krajowej Izby Odwoławczej po zapoznaniu się z przedstawionymi poniżej dowodami, po wysłuchaniu oświadczeń stron oraz Przystępującego złożonych ustnie do protokołu w toku rozprawy, ustalił i zważył, co następuje.**

Skład orzekający Izby ustalił, że nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania na podstawie art. 189 ust. 2 Pzp. Odwołujący, którego oferta została odrzucona m.in. w zadaniu 2, w przypadku potwierdzenia się podnoszonych zarzutów, zostanie przywrócony do postępowania i ma szansę na uzyskanie zamówienia w tym zadaniu.

Skład orzekający Izby, działając zgodnie z art. 190 ust. 7 Pzp dopuścił w niniejszej sprawie dowody z: dokumentacji postępowania o zamówienie publiczne nadesłanej przez Zamawiającego do akt sprawy w kopii potwierdzonej za zgodność z oryginałem, w tym w szczególności postanowień SIWZ, szczegółowego opisu przedmiotu zamówienia, formularza ofertowego, wzoru umowy, oferty Odwołującego oraz oferty Przystępującego, jak i informacji o wyborze oferty najkorzystniejszej oraz odrzuceniu oferty Odwołującego (pismo przekazane 14.06.2017 r.).

W poczet materiału dowodowego zaliczono również złożone na rozprawie przez Odwołującego:

- 1) wyciągi z dwóch SIWZ /III 2016 r./ na postępowania prowadzone przez tożsamego Zamawiającego oraz wyciągi dwóch ofert Odwołującego z 19.04.2016 r. złożonych na niniejsze postępowania;
- 2) fragment załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U., poz. 535 ze zm.) – od poz. 169 do poz. 187;
- 3) korespondencje pomiędzy Odwołującym a Urzędem Statystycznym w Łodzi - wniosek z 19.05.2017 r., odpowiedź z 23.06.2017 r.
- 4) kopie korespondencji między Odwołującym a Gminą Świętochłowice dotyczącą postępowania zakończonego w III 2017 r.

W poczet materiału dowodowego zaliczono także załączoną przez Przystępującego do zgłoszonego przystąpienia:

- Interpretacje Izby i Urzędów Skarbowych sygn. ILPP2/443-109/12-2/MN z 19.04.2012 r. Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu.

Odnosząc się do podniesionych w treści odwołania zarzutów stwierdzić należy, że odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie.

Odwołujący sformułował w odwołaniu następujące zarzuty naruszenia przez Zamawiającego:

1. art. 7 ust 1 i 3 Pzp przez naruszenie zasady dotyczącej przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców,
2. art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp w związku z odrzuceniem oferty Odwołującego, która zawiera prawidłowe, zgodne z prawem stawki podatku VAT, w zakresie kalkulacji ceny ofertowej w odniesieniu do zakresu jaki został zawarty w ofercie Odwołującego.

Izba dokonała następujących ustaleń odnośnie przedmiotowego odwołania:



W pierwszej kolejności należy przywołać stan faktyczny wynikający z treści wniesionego odwołania, przystąpienia, odpowiedzi na odwołanie oraz informacji o wyborze oferty najkorzystniejszej oraz odrzuceniu oferty Odwołującego (pismo przekazane 14.06.2017 r.). W tym zakresie, Izba wskazuje na przywołane w treści w/w pism okoliczności a przytoczone powyżej w tzw. „części historycznej”. Izba odniesie się do poszczególnych kwestii w dalszej części.

Biorąc pod uwagę ustalenia i stan rzeczy ustalony w toku postępowania (art. 191 ust.1 Pzp), oceniając wiarygodność i moc dowodową, po wszechstronnym rozważeniu zebranego materiału (art. 190 ust. 7 Pzp), Izba stwierdziła co następuje.

W zakresie drugiego zarzutu, Izba uznała, że w/w zarzut podlega oddaleniu.

W tym zakresie, Izba kierowała się stanowiskiem wynikającym z uchwał z 20 października 2011 r. Sądu Najwyższego (sygn. akt III CZP 52/11 i III CZP 53/11). Zgodnie z nimi w wypadku wskazania w SIWZ (co miało miejsce w przedmiotowym stanie faktycznym) stawki podatku VAT, to rola Zamawiającego sprowadza się do weryfikacji złożonych ofert po tym kątem i ewentualnego rozważenia zastosowania art. 87 ust. 2 pkt 3 Pzp jeśli zaistnieją przesłanki ku temu. Naturalnie inaczej jest, gdy stawki nie ma wskazanej, wtedy na Wykonawcach spoczywa obowiązek ustalenia prawidłowej stawki - „*Podstawowym dokumentem, który jest niezbędny do przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia jest (...) (s.i.w.z.). Na podstawie zawartych w niej warunków, wykonawcy przygotowują ofertę, jej bowiem treść jest wiążąca tak dla wykonawcy jak i dla zamawiającego. W specyfikacji zamawiający, podając sposób obliczenia ceny (art. 36 ust. 1 pkt 12), może również określić stawkę podatku VAT. Jeżeli zatem, zamawiający w s.i.w.z, w części dotyczącej sposobu obliczenia ceny, wskazał stawkę podatku VAT, wówczas kontrola oferty w tym zakresie może sprowadzać się do poprawienia oferty. (...) Jeżeli jednak zamawiający opisując w s.i.w.z. sposób obliczenia ceny nie zawarł żadnych wskazań dotyczących stawki podatku VAT, wówczas oferta zawierająca stawkę podatku VAT niezgodną z obowiązującymi przepisami podlega odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy.*”. Jednocześnie art. 89 ust.1 pkt 6 Pzp stanowi, że Zamawiający ma obowiązek odrzucić ofertę zawierającą błąd w obliczeniu ceny. Jeśli więc poprawienie nie jest możliwe winno to skutkować odrzuceniem oferty. Przy czym, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach - ceną jest cena uwzględniająca podatek od towarów i usług. Izba w całości podziela stanowisko Sądu Najwyższego wyrażone w przywołanych uchwałach, że oferty, dla których w tych samych okolicznościach faktycznych i prawnych zastosowano różne stawki

podatku VAT są nieporównywalne. Stąd ustalenie prawidłowej stawki podatku VAT jest istotne dla zachowania zasady równego traktowania wykonawców.

W przedmiotowym stanie faktycznym, stawka była znana od początku postępowania, Odwołujący miał także świadomość traktowania przez Zamawiającego oczekiwanej usługi jako kompleksowej, wynagrodzenie bowiem miało charakter ryczałtowy, a nie od danej jednostkowej usługi. Nie wymagano również szczegółowego kosztorysu, jak w postępowaniach, których wyciągi z ofert złożył Odwołujący na rozprawie. Nadto, znane były kryteria oceny ofert, w tym kryterium pozacenowe funkcjonalne dotyczące usług dodatkowych, w tym także postanowienia wzoru umowy i szczegółowy opis przedmiotu zamówienia.

Mimo, że wszystkie te informacje były Odwołującemu znane na etapie postanowień SIWZ, a wątpliwości stąd wynikające a wyrażone na rozprawie mogły być kierowane do Zamawiającego, zwłaszcza w kontekście wskazanej stawki podatku VAT, na tym etapie (w formie pytań lub odwołania), nie miało to miejsca. Jest to tym bardziej istotne w kontekście usług dodatkowych o charakterze dobrowolnym (fakultatywnym) i możliwości ich realizacji w różny sposób, co implikuje różne stawki podatku VAT (co wszyscy zgodnie przyznawali na rozprawie).

Izba przypomina, że istnieje orzeczenie SN wskazujące, że Wykonawcy jako profesjonaliści są zobligowani do zadawania pytań. Zgodnie z wyrokiem Sądu Najwyższego z 5 czerwca 2014 r. w sprawie o sygn.. akt: IV CSK 626/2013 - SN wskazał na znaczenie art. 38 Pzp w kontekście przepisów Kodeksu cywilnego wyznaczających ogólne reguły wykonywania zobowiązań. Zgodnie z omawianym wyrokiem Sądu Najwyższego art. 38 Pzp w związku z art. 354 § 2 k.c. w okolicznościach konkretnego zamówienia publicznego daje nie tylko wykonawcy uprawnienie, ale także nakłada na niego obowiązek zwrócenia się do Zamawiającego o wyjaśnienie treści SIWZ. Sąd wskazał także, że od profesjonalisty w danej dziedzinie, uzasadnione jest wymaganie większej staranności niż od innych uczestników rynku, a to skutkuje potrzebą zwrócenia się do Zamawiającego o udzielenie potrzebnych interpretacji postanowień SIWZ, celem właściwego przygotowania oferty.

W konsekwencji powyższych rozważań należy uznać, że zarzut związany z zadeklarowaną stawką podatku VAT, jako dotyczący de facto postanowień SIWZ, winien zostać pozostawiony bez rozpoznania na obecnym etapie postępowania jako spóźniony, czyli sformułowany po terminie, co skutkuje oddaleniem zarzut, z uwagi na brak możliwości odrzucenia zarzutu, który formalnie jest oparty na czynności odrzucenia oferty Odwołującego przez Zamawiającego.

Biorąc powyższe pod uwagę, Izba uznała jak na wstępie.

Z uwagi na oddalenie zarzutu drugiego, Izba również jako konsekwencje powyższego stanu rzeczy oddala także zarzut pierwszy nie mający charakteru samodzielnego.

Biorąc powyższe pod uwagę, Izba uznała jak na wstępie.

W tym stanie rzeczy, Izba oddaliła odwołanie na podstawie art. 192 ust. 1 zdanie pierwsze i ust. 2 Pzp oraz orzekła jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku sprawy, na podstawie przepisu art. 192 ust. 9 i 10 Pzp w zw. z § 3 pkt 1 lit. a i pkt 2 lit. b 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 oraz Dz. U. z 2017 r., poz. 47). Izba uznała wniosek Zamawiającego o zasądzenie kosztów w wysokości – 3 843 zł 60 zł, tzn. wynagrodzenia pełnomocnika w kwocie 3.600,00 zł, tj. w maksymalnej kwocie dopuszczonej przez w/w rozporządzenie (§ 3 pkt 2 lit. b w/w rozporządzenia) oraz kosztów dojazdu na rozprawę w kwocie 243,60 zł (111, 30 zł + 132, 30 zł) zgodnie z przedłożonymi biletami PKP (§ 3 pkt 2 lit. a w/w rozporządzenia).

**Przewodniczący:**

.....