

WYROK
z dnia 10 września 2020 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Ryszard Tetzlaff

Protokolant: Piotr Kur

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu **10 września 2020 r. w Warszawie** odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w **14 sierpnia 2020 r.** przez wykonawców **Konsorcjum Firm: 1) Impel System Sp. z o.o., 2) Impel Facility Services Sp. z o.o., ul. Ślężna 118, 53-111 Wrocław** w postępowaniu prowadzonym przez **Miejskie Przedsiębiorstwo Komunikacyjne - Łódź Spółka z o.o., ul. Tramwajowa 6, 90-132 Łódź**

orzeka:

1. **oddala odwołanie**
2. kosztami postępowania obciąża **Konsorcjum Firm: 1) Impel System Sp. z o.o., 2) Impel Facility Services Sp. z o.o., ul. Ślężna 118, 53-111 Wrocław** i:
 - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15 000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawców **Konsorcjum Firm: 1) Impel System Sp. z o.o., 2) Impel Facility Services Sp. z o.o., ul. Ślężna 118, 53-111 Wrocław** tytułem wpisu od odwołania,
 - 2.2. zasądza od **Konsorcjum Firm: 1) Impel System Sp. z o.o., 2) Impel Facility Services Sp. z o.o., ul. Ślężna 118, 53-111 Wrocław** na rzecz **Miejskiego Przedsiębiorstwa Komunikacyjnego - Łódź Spółka z o.o., ul. Tramwajowa 6, 90-132 Łódź** kwotę **3 600 zł 00 gr** (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione z tytułu zwrotu kosztów wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 16 października 2018 r. poz. 1986 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 Łodzi**.

Przewodniczący:

.....

Uzasadnienie

Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego prowadzone w trybie przetargu nieograniczonego z możliwością składania ofert częściowych pn.: „*Kompleksowe świadczenie usług czystościowo - porządkowych w obiektach, terenach, taborze oraz bezobsługowych punktach socjalnych*”; zostało wszczęte ogłoszeniem w ogłoszeniu opublikowanym w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej w dniu 25.06.2020 r. pod nr 2020/S 121 - 297689 przez: Miejskie Przedsiębiorstwo Komunikacyjne - Łódź Spółka z o.o., ul. Tramwajowa 6, 90-132 Łódź zwaną dalej: „*Zamawiającym*”.

W dniu 07.08.2020 r. (e-mailem oraz platformy EPZ) Zamawiający poinformował o odrzuconiu – w zadaniu 2 - na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 27 września 2019 r. poz. 1843 ze zm.) zwanej dalej: „*Pzp*” oferty Konsorcjum Firm: 1) Impel System Sp. z o.o., 2) Impel Facility Services Sp. z o.o., ul. Ślężna 118, 53-111 Wrocław zwanemu dalej: „Konsorcjum Impel” albo „*Odwołującym*”. Uzasadnienie zostało przytoczone w odwołaniu przez Odwołującego.

W dniu 14.08.2020 r. (wpływ bezpośredni do Prezesa KIO) Konsorcjum Impel wniosła odwołanie na czynność z 07.08.2020 r. – w zadaniu 2. Kopie odwołania Zamawiający otrzymał 13.08.2020 r. (e-mailem za pośrednictwem Platformy EPZ).

Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie następujących przepisów:

- 1) art. 7 ust. 1 i 3 Pzp poprzez naruszenie zasad zachowania uczciwej konkurencji i równego traktowania Wykonawców;
- 2) art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp poprzez bezpodstawne odrzucenie oferty Odwołującego z postępowania w zakresie Zadania nr 2 jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny polegający na zastosowaniu błędnej stawki podatku VAT.

W związku z powyższymi zarzutami wnosił o nakazanie Zamawiającemu:

- 1) powtórzenia czynności badania i oceny ofert złożonych w postępowaniu;
- 2) uchylenia odrzucenia oferty Odwołującego z postępowania o zamówienie publiczne;
- 3) wyboru jako najkorzystniejszej w postępowaniu, nie podlegającej odrzuceniu oferty z najniższą ceną ofert, złożonej przez Wykonawcę niewykluczonego z udziału w postępowaniu tj. oferty Odwołującego.

W uzasadnieniu odrzucenia Zamawiający wskazał, że: „*Wykonawca w swojej ofercie (oferta nr 1), złożonej w zakresie Zadania (części) nr 2, w formularzu cenowym, którego wzór stanowił Załącznik nr 2 do SIWZ przy obliczeniu ceny za usługę sprzątnięcia wszystkich*

punktów socjalnych będących przedmiotem zamówienia zastosował wyłącznie 23 % stawkę podatku VAT. Wykonawca nie wycenił odrębnie czynności wchodzących w zakres usługi, które należy wykonać na zewnątrz budynków, dla których, do obliczenia ceny oferty, należy zastosować 8% stawkę podatku VAT. Zamawiający w Załączniku nr 9B do SIWZ szczegółowo opisał zakres prac do wykonania przy realizacji usług dla Zadania nr 2, gdzie wśród czynności wskazano, iż do obowiązków Wykonawcy należy również sprzątanie terenów wokół punktów socjalnych tj. terenów przyległych (jeśli występują) - dotyczy terenu zielonego i/lub chodnika przylegającego do punktu socjalnego w danej lokalizacji w odległości 2 m wokół punktu socjalnego. Dalej w pkt II.1 ppkt 3) Załącznika nr 9B do SIWZ opisano, że utrzymanie czystości najbliższego otoczenia w okresie zimowym będzie polegać na usuwaniu gołoledzi, odśnieżaniu, posypywaniu piaskiem itp. Zamawiający oczekiwał od Wykonawcy, iż po zapoznaniu się z opisem przedmiotu zamówienia dla Zadania nr 2, określi stawki podatku VAT, które będą zgodne z zakresem usługi. W takim celu Zamawiający w formularzu cenowym (Załącznik nr 2 do SIWZ) pod tabelą, zamieścił informację o treści: „Niniejszy Formularz cenowy stanowi jedynie wzór dokumentu. Zamawiający dopuszcza jego modyfikację w szczególności w sytuacji, gdyby wadliwa konstrukcja proponowanego Formularza cenowego uniemożliwiła poprawne złożenie oferty. W przypadku, gdyby cena pozycji przedmiotu zamówienia wskazana przez Zamawiającego posiadała różne stawki VAT, należy zmodyfikować formularz; tak aby każda z pozycji miała oddzielnie przypisana stawkę procentową podatku VAT Zamawiający przyjął, iż zapisy SIWZ, nie wzbudziły wątpliwości Wykonawcy, gdyż nie wystąpił on z wnioskiem o wyjaśnienie treści oferty w tym zakresie. Zgodnie z PKWiU 81.29.12.0 dot. usług zmiatania śmieci i usuwania śniegu oraz PKWiU 81.30.10.0 dot. usług związanych z zagospodarowaniem terenów zielonych, obowiązująca, prawidłowo stawka podatku VAT dla powyższych czynności wynosi 8%. Z uwagi na fakt, iż zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, dla celów podatku VAT każde świadczenie usług należy traktować odrębnie i niezależnie, a zatem mimo, iż pozostałe usługi wchodzące w skład Zadania (części) nr 2 dotyczą prac polegających na utrzymaniu czystości i porządku wewnątrz budynków, gdzie obowiązuje 23% stawka podatku VAT, nie można przy obliczaniu ceny oferty dla Zadania (części) nr 2 zastosować takiej samej stawki dla usług wyłącznie na zewnątrz budynków. Mając powyższe na uwadze Zamawiający odrzucił w zakresie Zadania nr 2 ofertę nr 1 złożoną Wykonawcą - konsorcjum firm Impel (...), zgodnie z art. 89 ust 1 pkt 6) Pzp, gdyż formularz cenowy dla Zadania (części) nr 2 zawiera błąd w obliczeniu ceny.”

W ocenie Odwołującego, czynności dokonane przez Zamawiającego są wadliwe i bezpodstawne. W uzasadnieniu powyższego, Odwołujący podnosi, że: Zgodnie z treścią SIWZ przedmiotem zamówienia jest „Kompleksowe świadczenie usług czystościowo -

porządkowych w obiektach, terenach, taborze oraz bezobsługowych punktach socjalnych", Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia wskazany został w załącznikach do SIWZ. W zakresie zadania drugiego - w załączniku nr 9b. W załączniku tym przedmiot zadania drugiego określono jako „*utrzymanie w czystości i porządku w punktach socjalnych oraz na terenach wokół punktów socjalnych oraz w punktach sprzedaży biletów*". W pkt I. załącznika nr 9b określono listę punktów, których dotyczyć ma usługa. W pkt. II załącznika nr 9b określono konkretne zadania jakie przypadają na wymienione w załączniku punktu. Lista zadań obejmuje zarówno sprzątanie wewnątrz punktów, jak i prace na zewnątrz. W dalszej części załącznika określono częstotliwość prac. Odnośnie prac wewnątrz punktów mają one być wykonywane - w zależności od punktu - siedem, sześć, pięć lub trzy razy w tygodniu, natomiast prace zewnętrzne - raz w tygodniu. Formularz cenowy stanowiący załącznik do SIWZ przedstawiony przez Zamawiającego przewiduje możliwość określenia jednej ceny (w tym stawki VAT) dla danego punktu, przy czym zawiera zastrzeżenie o możliwości wydzielenia różnych stawek VAT dla danego punktu. Zgodnie z art. 41 ust. 1 oraz art. 146a pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 106 z późn. zm.) podstawową stawką podatku VAT jest stawka 23%. W drodze odstępstwa przepisy ustawy jak i aktów wykonawczych przewidują w określonych przypadkach możliwość zastosowania stawek obniżonych. Pierwszym etapem ustalenia prawidłowej stawki VAT jest określenie przedmiotu sprzedaży. W przypadku większej ilości realizowanych świadczeń kluczowa jest ocena czy należy je rozpatrywać odrębnie czy też łącznie jako tzw. usługi kompleksowe. Wykonawca przystępując do przygotowania oferty i określenia stawki VAT w formularzu cenowym dokonał analizy przedmiotowego Zadania nr 2 pod kątem możliwości uznania go, na gruncie regulacji podatku VAT, za usługę kompleksową, która w całości winna zostać opodatkowana jedną stawką VAT. W tym celu uwzględnił orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) oraz Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) dotyczące świadczeń złożonych, w świetle którego zadanie nr 2 należy uznać za usługę kompleksową opodatkowaną jedną stawką VAT. Na gruncie podatku VAT co do zasady wszelkie usługi podlegają odrębnemu opodatkowaniu właściwą dla nich stawką VAT. Wyjątkiem w tym zakresie są tzw. usługi kompleksowe, które mają miejsce w przypadku gdy dwie lub więcej czynności dokonane przez wykonawcę (świadczącego usługi) są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter nienaturalny (wyrok TSUE z 22.10.2009 r. w sprawie C- 242/08, wyrok TSUE z 27.10.2005 r. w sprawie C-41/04).

Również w orzecznictwie NSA podkreśla się, iż „*o kompleksowości świadczeń można mówić, gdy: 1) co najmniej dwa elementy albo co najmniej dwie czynności dokonane przez*

podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałyby sztuczny charakter, albo gdy 2) co najmniej jeden element stanowi świadczenie główne, podczas gdy przeciwnie, jedno lub więcej świadczeń jest postrzegane jako jedno lub więcej świadczeń pomocniczych dzielących los prawny świadczenia głównego” (orzeczenie z 13.01.2015 r., sygn. I FSK1913/13). Ponadto przyjmuje się, iż ocenę kompleksowości świadczenia należy oceniać z punktu widzenia potrzeb ich nabywcy - konsumenta. M. in w orzeczeniu TSUE z 29.03.2007 r. w sprawie C- 111/05 wskazano, iż w przypadku jednej, złożonej transakcji dane świadczenie musi być uznane za pomocnicze względem świadczenia głównego, jeżeli nie stanowi dla klientów celu samego w sobie, lecz środek służący jak najlepszemu skorzystaniu ze świadczenia głównego. W tym kontekście w praktyce konieczne jest ocenianie potrzeb nabywcy w sposób zobiektywizowany, z uwzględnieniem rzeczywistości gospodarczej oraz wszystkich okoliczności transakcji (w tym przykładowo kosztu poszczególnych świadczeń, rodzaju, czasu realizacji, efektu świadczenia, ustaleń dokonanych między stronami itp.). Dodatkowo wskazał, iż w orzecznictwie TSUE zwrócono uwagę, iż zasady rozliczenia usług również mogą dawać wskazówek odnośnie uznania kompleksowości usług: „Ponadto należy przypomnieć, że sposoby fakturowania i taryfikacji mogą dostarczać wskazówek w odniesieniu do jednolitego charakteru świadczenia (...). W tym względzie wydaje się, że sposoby zastosowane w postępowaniu głównym, tj. odrębna taryfikacja i oddzielne fakturowanie, odzwierciedlają interesy stron umowy” - wyrok TSUE z 17.01.2013 r. w sprawie C-224/11.

Powyższe tezy mające swoje źródło w orzecznictwie TSUE mają poparcie i wykorzystywane są w orzecznictwie krajowych organów podatkowych. Przykładowo:

a) Interpretacja Dyrektora izby Skarbowej w Poznaniu z 02.07.2013 r., nr ILPP2/443- 447/13-3/AD: „Natomiast aby móc wskazać, iż 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”

b) Interpretacja Dyrektora izby Skarbowej w Łodzi z 30.10.2013 r., nr IPTPP4/443-557/13-4/BM: „(...)z ekonomicznego punktu widzenia usługi nie powinny być dzielone dla celów podatkowych wówczas, gdy tworzyć będą jedną usługę kompleksową, obejmującą kilka świadczeń pomocniczych. Jeżeli jednak w skład świadczonej usługi wchodzić będą 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 usługi kompleksowej.”

Uwzględniając powyższe należy zwrócić uwagę na sposób określenia przedmiotu zamówienia, sposób kalkulacji czy też zapisy umowy, która miałaby być podstawą jego wykonania. Wskazać należy, iż sam Zamawiający określił przedmiot zamówienia jako kompleksowe świadczenie usług czystościowo - porządkowych. Ponadto istotne są zapisy projektu umowy na wykonanie przedmiotowego zadania, W § 3 ust. 5 wskazano, iż wykonawca będzie wystawiać faktury VAT z podziałem na obiekty (bezobsługowe punkty socjalne/punkty sprzedaży biletów), po wystawieniu przez Zamawiającego protokołu odbiorczego, o którym mowa w § 3 ust 8 niniejszej umowy. Natomiast wzór protokołu odbiorczego przewiduje podział ze względu na przedmiot zamówienia - obiekty, a nie usługi wewnątrz oraz na zewnątrz punktu. Protokoły odbioru nie przewidują oddzielnej weryfikacji wykonania usług wewnątrz jak i na zewnątrz danego punktu. Podobnie fakturuwanie ma dotyczyć danego punktu. Oznacza to zdaniem Odwołującego, iż Zamawiającego interesuje nabycie jednego świadczenia - usługi porządkowo - czystościowej względem danego punktu jako całości. W przeciwnym razie Wykonawca powinien być rozliczany odrębnie za wykonanie usługi wewnątrz oraz na zewnątrz punktu. Okoliczność tę potwierdza również wzór formularza cenowego. Choć przewiduje możliwość podziału ceny w ramach danego punktu, to pierwotne określenie we wzorze jednej ceny dla danego punktu jest przejawem woli Zamawiającego w postaci zakupu jednego świadczenia, a nie kilku oderwanych od siebie usług. Podział zadania na kilka niezależnych usług miałby charakter sztuczny. Celem Zamawiającego jest nabycie usługi utrzymania w czystości punktów wymienionych w zamówieniu jako całości a nie w odniesieniu tylko do części wewnętrznej lub tylko zewnętrznej obiektu. Prowadzi to do wniosku że przedmiotem zadania nr 2 jest jedna usługa kompleksowego utrzymania czystości i porządku obejmująca zarówno prace wewnątrz jak i na zewnątrz punktów. Natomiast dla takiego świadczenia przepisy dotycząc podatku VAT nie przewidują obniżonej stawki VAT, w związku z czym w formularzu cenowym Wykonawca zastosował całości podstawową stawkę VAT 23%.

Dodatkowo należy odnieść się do wniosków płynących z orzecznictwa TSUE wskazujących na to, że w usłudze kompleksowej mogą występować świadczenia pomocnicze względem świadczenia głównego, które nie są celem samym w sobie lecz jak

najlepszymu skorzystaniu ze świadczenia głównego. W świetle tej tezy Odwołujący widzi argumenty za tym aby uznać sprzątanie wewnątrz punktu za świadczenia główne (determinujące zastosowanie dla całości usługi podstawowej stawki VAT 23%), natomiast prace zewnętrzne stanowią dodatkowe świadczenie (które nie powinna być opodatkowywane odrębnie). Przede wszystkim potrzeba nabycia przez Zamawiającego usługi wynika z istnienia danego punktu, zatem gdyby nie konieczność zapewnienia porządku wewnątrz danego punktu nie zaistniałaby konieczność uporządkowania terenu zewnętrznego. Ponadto argumentem w tym zakresie jest stosunek częstotliwości prac wewnątrz (odpowiednio siedem, część, pięć lub trzy dni w tygodniu) do prac na zewnątrz (raz w tygodniu). Natomiast część prac na zewnątrz może w ogóle nie zostać wykonanych ze względu na brak takiej potrzeby (np. odśnieżanie w przypadku braku opadów śniegu). Wynika zatem, iż w zdecydowanej większej części usługa opierać będzie się na pracy wewnątrz danego punktu. Mając na uwadze powyższe zdaniem Odwołującego całość zadania drugiego powinna zostać opodatkowana jedną stawką VAT w wysokości 23%. Natomiast niezasadne jest wydzielenie poszczególnych świadczeń i ich opodatkowanie na odrębnych zasadach niższymi stawkami VAT. Jest to również zgodne z zasadą, iż zastosowanie obniżonej stawki podatku stanowi wyjątek od reguły, który należy interpretować w sposób ścisły, tak aby nie dopuścić do nieuprawnionego skorzystania z preferencji. Wobec powyższego Odwołujący podnosi, że zastosowana przez niego do obliczenia ceny ofert w Zadaniu nr 2, stawka podatku VAT, wskazana i przyjęta została prawidłowo tj. zgodnie z obowiązującymi przepisami ustawy o podatku od towarów i usług. Odwołujący ustalając stawkę podatku od towarów i usług w Zadaniu nr 2 kierował się treścią SIWZ oraz zawartą w treści opisem przedmiotu zamówienia a także stanowiskiem NSA, zgodnie, z którym: *„przy czynnościach o charakterze kompleksowym (...), na które składa się czynność podstawowa, będąca celem umowy zawartej przez podatnika z klientem, a także czynności pomocnicze niezbędne do wykonywania czynności podstawowej, ustalając właściwą stawkę podatku od towarów i usług, należy przyjmować jedną stawkę dla całego kompleksu czynności, biorąc pod uwagę charakter czynności podstawowej”* (wyrok NSA z 05.07.2006 r. sygn. akt: I FSK 945/05 opublikowane w ONSAiWSA 2007/4/91) oraz Sądu Administracyjnego w Krakowie tj.: *„(...) istnieje grupa usług o charakterze złożonym, w skład których może wchodzić szereg innych, odrębnych usług. Pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą do usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla podatnika celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego*

wykorzystania usługi zasadniczej” (wyrok NSA w Krakowie z 02.10.2008 r. sygn. akt: I/SA/Kr 128/07).

Odwołujący podnosi również, że przywołane przez Zamawiającego, uzasadnienie dla obowiązku stosowania różnych stawek podatku VAT, nie znajduje uzasadnienia w przedmiotowej sytuacji. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w przypadku świadczenia o charakterze kompleksowym, na które składa się czynność podstawowa, której wykonanie było celem zawartej umowy oraz czynności pomocnicze, które wykonanie umowy miały ułatwiać lub też być niezbędnymi do jej wykonania, stosować należy jedną stawkę podatku VAT. Powyższy pogląd potwierdził ETS w wyroku z 25.02.1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd (CPP) v, Commissioners of Customs and Excise (Wielka Brytania). Trybunał uznał, 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 artykułu 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. 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, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej.”*. Ponadto, pochyłając się nad przedmiotową kwestią w wyroku z 02.05.1996 r., w sprawie C-231/94 Faaborg-Geiting Linen ETS orzekł, że *„jeżeli transakcja składa się z zespołu świadczeń i czynności, należy wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich dokonywana jest rozpatrywana transakcja celem określenia, po pierwsze, czy są to dwa lub więcej niż dwa świadczenia odrębne, czy też jednolite świadczenie, a po drugie, czy w tym ostatnim przypadku owo jednolite świadczenie powinno zostać zakwalifikowane jako świadczenie usługi”*. Odwołujący zauważa jednocześnie, że ww. zaprezentowane stanowisko znajduje także odzwierciedlenie w orzecznictwie KIO i tak np.: w myśl wyroku KIO z 14.01.2010 r. (sygn. akt: KIO/UZP 1827/09) *„Gdy czynność ma charakter kompleksowy, ojej istocie, a zarazem wysokości stawki VAT, powinna przesadzać czynność główna.”*; wyroku KIO z 07.01.2010 r. (sygn. akt: KIO/UZP 1845/09) *„W przypadku czynności o kompleksowym charakterze, na które składa się czynność podstawowa, której wykonanie było celem umowy zawartej przez podatnika z klientem, a także czynności pomocnicze niezbędne do wykonania czynności podstawowej, ustalając właściwą stawkę podatku od towarów i usług należy*

przyjmować jednolitą stawkę dla całego kompleksu czynności, biorąc pod uwagę charakter czynności podstawowej".

W związku z powyższym, a również z uwagi na bezsporną okoliczność, że przedmiot zamówienia oznaczony został przez Zamawiającego w SIWZ jako usługa kompleksowa, to niedopuszczalnym jest sztuczne i nieuzasadnione potrzebami prawidłowego wykonania świadczenia, stosowanie dla ww. jednolitej usługi, różnych stawek podatku od towarów i usług. Tym samym cena skalkulowana przez Odwołującego i zastosowana do jej ustalenia stawka podatku VAT jest prawidłowa. Odwołujący zaznaczył również, że w poprzednim postępowaniu w zakresie usług objętych niniejszym Zadaniem nr 2 również zaoferowała wykonanie zamówienia przy zastosowaniu jednolitej stawki podatku VAT 23%. Powyższe nie zostało wówczas zakwestionowane przez Zamawiającego.

Zamawiający w dniu 13.08.2020 r. (za pośrednictwem Platformy EPZ) wezwał wraz kopią odwołania, w trybie art. 185 ust.1 Pzp, uczestników postępowania przetargowego do wzięcia udziału w postępowaniu odwoławczym.

W dniu 19.08.2020 r. (wpływ bezpośredni do Prezesa KIO) J. S. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą KUBIZ Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe J. S., ul. Obywatelska 31/43B lok. 20, 93-558 Łódź zwane dalej: „*KUBIZ Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe J. S.*” zgłosiło przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego wnosząc o oddalenie odwołania w całości. Kopia zgłoszenia została przekazana Zamawiającemu oraz Odwołującemu. Zgłoszenie zostało podpisane przez właściciela.

W dniu 27.08.2020 r. (wpływ bezpośredni do Prezesa KIO) KUBIZ Przedsiębiorstwo Handlowo-Usługowe J. S. złożył pismo procesowe wnosząc o oddalenie odwołania w całości. Kopia zgłoszenia została przekazana Zamawiającemu oraz Odwołującemu. Zgłoszenie zostało podpisane przez właściciela.

Do otwarcia posiedzenia Zamawiający wobec wniesienia odwołanie do Prezesa KIO nie wniósł na piśmie, w trybie art. 186 ust. 1 Pzp, odpowiedzi na odwołanie.

Skład orzekający Krajowej Izby Odwoławczej po zapoznaniu się z przedstawionymi poniżej dowodami, po wysłuchaniu oświadczeń, jak i stanowisk 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, zaś Odwołujący ma interes w uzyskaniu zamówienia.

Izba nie uznała skuteczności zgłoszonego przystąpienia KUBIZ Przedsiębiorstwo Handlowo-Uslugowe J. S., gdyż nie został dochowany termin wynikający z art. 185 ust. 2 Pzp. Wykonawca doręczył zgłoszenie w dniu 19.08.2020 r. Biorąc pod uwagę, że wezwanie do zgłoszenia przystąpienia miało miejsce 13.08.2020 r. Nie został dochowany 3 dniowy termin. Zgodnie z przepisem zgłoszenie doręcza się więc zastosowanie ma teoria doręczenia a nie wysłania, istotny jest więc termin otrzymania takiego zgłoszenia, a nie jego wysłania.

Skład orzekający Izby dopuścił w niniejszej sprawie dowody z: dokumentacji postępowania o zamówienie publiczne nadesłanej przez Zamawiającego w formie elektronicznej, w tym w szczególności postanowień SIWZ, załącznika nr 9 B do SIWZ, wzoru umowy – załącznika nr 10 B do SIWZ, wzoru protokołu pokontrolnego, formularza ofertowego, formularza cenowego dla zadania 2, oferty Odwołującego oraz formularza cenowego dla zadania 2 Odwołującego, jak i informacji o odrzuceniu w zadaniu 2 z 07.08.2020 r.

Izba dopuściła także jako dowód dołączone do odpowiedzi na odwołania przez Zamawiającego załączniki:

- 1) załącznik nr 9B do SIWZ – OPZ;
- 2) faktura Odwołującego za maj 2020;
- 3) faktura Odwołującego za kwiecień 2020;
- 4) wyciąg z umowy z postępowania WZ-091-35/17 - § 3 umowy.

Przy rozpoznawaniu przedmiotowej sprawy skład orzekający Izby wziął pod uwagę także odpowiedź na odwołanie, stanowiska i oświadczenia stron oraz Przystępującego złożone ustnie do protokołu.

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

Odwołujący sformułował w odwołaniu następujące zarzuty naruszenia:

- 1) art. 7 ust. 1 i 3 Pzp poprzez naruszenie zasad zachowania uczciwej konkurencji i równego traktowania Wykonawców;
- 2) art. 89 ust. 1 pkt 6 Pzp poprzez bezpodstawne odrzucenie oferty Odwołującego z postępowania w zakresie Zadania nr 2 jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny polegający na zastosowaniu błędnej stawki podatku VAT.

Izba dokonała następujących ustaleń odnośnie do przedmiotowego odwołania:

W pierwszej kolejności Izba przywołuje stan faktyczny wynikający z treści odwołania oraz odpowiedzi na odwołanie. Skład orzekający Izby stwierdził, że nie było sporu co do zaistniałego stanu faktycznego, ale dopuszczalności określonych działań ze strony Zamawiającego, tj. uznania, że oferta Odwołującego podlega odrzuceniu.

Zgodnie z Rozdz. XII. SIWZ /OPIS SPOSOBU OBLICZENIA CENY/: „1. Podana w ofercie cena ofertowa dla danego zadania musi uwzględniać wszystkie wymagania SIWZ oraz obejmować wszelkie koszty, jakie poniesie Wykonawca z tytułu należytej oraz zgodnej z obowiązującymi przepisami realizacji przedmiotu zamówienia.

2. Cenę ofertową dla danego zadania należy podać w formularzu ofertowym (załącznik nr 1 do SIWZ) oraz w formularzu cenowym (załącznik nr 2 do SIWZ), z dokładnością do drugiego miejsca po przecinku.

3. Cena ofertowa dla danego zadania to łączna wartość brutto oferty. Cenę należy wyliczyć zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) oraz zgodnie z poniższym opisem:

1) DOTYCZY ZADANIA NR 1, 2 i 7

a) określoną przez Wykonawcę cenę jednostkową netto (w kolumnie nr 5 tabeli zawartej w załączniku nr 2 do SIWZ), należy pomnożyć przez ilość (m²/obiekt) podaną przez Zamawiającego (kolumna nr 3 w załączniku nr 2 do SIWZ) oraz ilość (miesiąc/usługa) podaną przez Zamawiającego (kolumna nr 7 w załączniku nr 2 do SIWZ), otrzymując w ten sposób wartość netto usługi dla danej pozycji (w kolumnie nr 9 tabeli zawartej w załączniku nr 2 SIWZ),

b) obliczone wartości netto usługi dla danej pozycji (w kolumnie nr 9 tabeli zawartej w załączniku nr 2 do SIWZ), należy powiększyć o obowiązującą stawkę podatku VAT, określoną przez Wykonawcę (w kolumnie nr 10 tabeli zawartej w załączniku nr 2 do SIWZ) i uzyskane w ten sposób ich wartości brutto należy podać w kolumnie nr 11 tabeli zawartej w załączniku nr 2 do SIWZ,

c) suma wartości brutto poszczególnych pozycji przedmiotu zamówienia podlegających wycenie, wskazanych przez Zamawiającego w kolumnie nr 1 tabeli zawartej w załączniku nr 2 do SIWZ, stanowi łączną wartość brutto usługi sprzątnięcia obiektów i terenów, czyli cenę ofertową dla Zadania nr 1, 2 i 7, którą w ujęciu liczbowym i słownym należy podać także w formularzu ofertowym; (...).”

W formularzu cenowym dla zadania 2 pod tabelą – znajduje się zastrzeżenie:

„* Niniejszy Formularz cenowy stanowi jedynie wzór dokumentu. Zamawiający dopuszcza jego modyfikację w szczególności w sytuacji, gdyby wadliwa konstrukcja proponowanego

Formularza cenowego uniemożliwiła poprawne złożenie oferty. W przypadku, gdy cena pozycji przedmiotu zamówienia wskazana przez Zamawiającego posiada różne stawki VAT, należy zmodyfikować formularz, tak aby każda z pozycji miała oddzielnie przypisaną stawkę procentową podatku VAT. ”

W ramach załącznika nr 9 B do SIWZ (zadanie 2) /Opis przedmiotu zamówienia/ - pkt II. 1 ppkt 2 - 4 - Zamawiający wskazał, że: „II. Zadania związane z utrzymaniem czystości i porządku obiektów i terenów do nich przyległych

1. Punkty socjalne z Grupy A, B i C: (...)

2) sprzątanie terenów przyległych (jeśli występują) - dotyczy terenu zielonego i/lub chodnika przylegającego do punktu socjalnego w danej lokalizacji w odległości 2 m wokół punktu socjalnego.

3) utrzymanie czystości najbliższego otoczenia, w okresie zimowym usuwanie gołoledzi, odśnieżanie i posypywanie piaskiem lub piaskiem z solą dojeżdż do punktów socjalnych na odcinku punkt socjalny- przystanek/ki przyjazdowy na pętlę oraz punkt socjalny - przystanek/ki odjazdowy z pętli. W okresie zimowym oczyszczanie terenu niezwłocznie po wystąpieniu zjawiska atmosferycznego.

4) usuwanie graffiti na zewnątrz budynków w trybie natychmiastowym, po uzgodnieniu z Zamawiającym sposobu (...). W dalszej części w kolumnie 23 tabeli dla każdego obiektu wskazana ilość metrów kwadratowych powierzchni zewnętrznych oraz częstotliwość wykonywania.

Z kolei zgodnie z § 3 wzoru umowy – załącznik nr 10 B do SIWZ:

„ 1. Wynagrodzenie Wykonawcy z tytułu realizacji przedmiotowej umowy, Strony określają na kwotę netto ... PLN (słownie: złotych .../100), plus należny podatek VAT, zgodnie z ilością i cenami jednostkowymi wskazanymi w formularzu cenowym stanowiącym załącznik nr 2 do niniejszej umowy.

2. Miesięczne wynagrodzenie wynikające z cen jednostkowych wskazanych w formularzu cenowym (załącznik nr 2 do niniejszej umowy) ma charakter ryczałtowy, jednakże w okresie obowiązywania niniejszej umowy może ulec zmianie w sytuacjach, o których mowa w §6 niniejszej umowy. Wynagrodzenie, o którym mowa w niniejszym ustępie, może również zostać wypłacone Wykonawcy w pomniejszonej kwocie, w przypadkach opisanych w ust. 3 niniejszego paragrafu oraz w § 4 ust. 9 niniejszej umowy.

3. W przypadku, gdyby okres realizacji umowy nie obejmował całego miesiąca, Zamawiający wypłaci Wykonawcy wynagrodzenie w wysokości proporcjonalnej do okresu wykonywania Usługi.

4. Z tytułu wykonania niniejszej Umowy Wykonawcy nie będzie przysługiwać od Zamawiającego żadne inne wynagrodzenie, oprócz określonego w niniejszym paragrafie.

5. Wykonawca będzie wystawiać faktury VAT z podziałem na obiekty (bezobsługowe punkty socjalne/punkty sprzedaży biletów), po wystawieniu przez Zamawiającego protokołu odbiorczego, o którym mowa w § 2 ust. 8 niniejszej umowy.
6. Wynagrodzenie określone na fakturach płatne będzie na konto Wykonawcy wskazane na fakturach, w terminie 30 dni od daty skutecznego doręczenia do kancelarii Zamawiającego mieszczącej się w Łodzi przy ul. Tramwajowej 6, prawidłowo wystawionych faktur. Za termin zapłaty Strony przyjmują datę obciążenia rachunku bankowego Zamawiającego. W przypadku stwierdzenia przez Zamawiającego, iż faktura nie została wystawiona prawidłowo lub jest niezgodna z protokołem sporządzonym przez Zamawiającego, o którym mowa w § 2 ust. 8 niniejszej umowy, Wykonawca zobowiązany będzie do wystawienia faktury korygującej. Termin zapłaty nie biegnie, a należność w całości nie jest wymagalna.
7. Wykonawca wystawiając faktury obowiązany jest w ich treści powołać się na numer umowy.
8. Strony akceptują wystawianie i dostarczanie w formie elektronicznej, w formacie PDF: faktur, faktur korygujących oraz duplikatów faktur, zgodnie z art. 106n ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. Dz.U. z 2016 r., Nr 710, ze zm.).
9. Faktury elektroniczne będą Zamawiającemu wysyłane na adres e-mail: e-faktura@mpk.lodz.pl. Zamawiający zobowiązuje się do poinformowania Wykonawcy o każdorazowej zmianie adresu e-mail.
10. Osoby upoważnione do kontaktów w sprawie e-faktur ze strony Zamawiającego zostały wskazane w § 8 ust. 1 niniejszej umowy.
11. W przypadku, gdy Wykonawca będzie wystawiał faktury elektroniczne, Zamawiający zapłaci wynagrodzenie Wykonawcy określone na fakturach na konto Wykonawcy wskazane na fakturach, w terminie 30 dni od daty skutecznego doręczenia prawidłowo wystawionych faktur na wskazany w ust. 9 niniejszego paragrafu adres e-mail. Za termin zapłaty Strony przyjmują datę obciążenia rachunku bankowego Zamawiającego. W przypadku stwierdzenia przez Zamawiającego, iż faktura nie została wystawiona prawidłowo lub jest niezgodna z protokołem sporządzonym przez Zamawiającego, o którym mowa w § 2 ust. 8 niniejszej umowy, Wykonawca zobowiązany będzie do wystawienia faktury korygującej. Termin zapłaty nie biegnie, a należność w całości nie jest wymagalna.
12. Zamawiający zastrzega sobie prawo dokonania przelewu metodą podzielonej płatności (split payment).
13. Wykonawca oświadcza, że w przypadku, gdy transakcje będące przedmiotem umowy są objęte solidarną odpowiedzialnością za zobowiązania podatkowe, o której mowa w przepisach o podatku od towarów i usług, wykona prawidłowo zobowiązania podatkowe, w szczególności prawidłowo określi stawki podatku od towarów i usług oraz rozliczy kwotę

podatku należnego przypadającego na te transakcje. W przypadku uznania przez administrację podatkową, że z tytułu przedmiotowych transakcji Wykonawca/Zamawiający nie wykonał prawidłowo zobowiązań podatkowych, Wykonawca zobowiązuje się do poniesienia obciążeń nałożonych na Zamawiającego przez administrację podatkową. (...)

Odwołujący w zadaniu 2 w ramach swojej oferty podał jednolitą stawkę podatku VAT – 23 %.

Jednocześnie, Zamawiający w ramach odpowiedzi na odwołanie złożonej na posiedzeniu stwierdził co następuje: „(...) Na początku niniejszych rozważań konieczne jest zwrócenie uwagi na kilka istotnych faktów, które są niezbędne do prawidłowej oceny sporu objętego niniejszym postępowaniem. Zamawiający określił szczegółowo w załączniku nr 9B do SIWZ - opis przedmiotu zamówienia dla Zadania nr 2. W zakresie przedmiotowego opisu - Zamawiający w sposób jednoznaczny wskazał, iż „przedmiotem zamówienia jest utrzymanie czystości i porządku w punktach socjalnych oraz na terenach wokół punktów socjalnych oraz w punktach sprzedaży biletów (..)” Zamawiający zatem wskazał, iż ZADANIE nr 2 składa się z 3 rodzajów usług utrzymania czystości i porządku:

- punktów socjalnych (obiekt)
- terenów wokół punktów socjalnych (tereny zielone, zewnętrzne)
- punkty sprzedaży biletów (obiekt).

Zamawiający wskazał tym samym, iż w zakresie usługi utrzymania czystości i porządku dla terenów wokół punktów socjalnych - nie mamy do czynienia z usługą pomocniczą wobec usługi utrzymania czystości i porządku w punktach socjalnych, lecz są to dwie usługi równorzędne wobec siebie. Szczegółowa analiza OPZ dla Zadania nr 2, a nie samo postępowanie się tytułem postępowania (jak to czyni Odwołujący) pozwala na postawienie wniosku, iż w tym przypadku mamy do czynienia z dwoma niezależnymi świadczeniami (utrzymanie czystości wewnątrz oraz utrzymanie czystości na zewnątrz). Żadnego z nich nie można zakwalifikować jako świadczenia głównego, a drugiego jako pomocniczego - żadne z nich nie wspomaga drugiego. Przywoływane w odwołaniu orzecznictwo i stanowisko Odwołującego - odnoszą się do usług, w których usługa sprzątnięcia terenów zielonych była usługą pomocniczą, akcesoryjną i marginalną wobec głównej usługi sprzątnięcia obiektu. Tak nie dzieje się w zakresie usługi objętej niniejszym postępowaniem. (...)

W tym miejscu warto odnieść się także do szczegółów samego załącznika nr 9B do SIWZ. W pierwszej kolejności należy odnieść się do treści pkt. II. 1.2) załącznika nr 9B do SIWZ - gdzie wprost opisane są jakie dokładnie czynności wchodziły w zakres usługi

utrzymania czystości i porządku dla terenów wokół punktów socjalnych. W skład tych czynności wchodzi:

- sprzątanie terenów przyległych - dotyczy terenu zielonego i/lub chodnika przylegającego do punktu socjalnego w danej lokalizacji w odległości 2 m wokół punktu socjalnego;
- utrzymanie czystości najbliższego otoczenia, w okresie zimowym ;
- usuwanie gołoledzi;
- odśnieżanie;
- posypywanie piaskiem lub piaskiem z solą dojeżdż do punktów socjalnych na odcinku punkt socjalny przystanek/ki przyjazdowy na pętlę oraz punkt socjalny - przystanek/ki odjazdowy z pętli.
- w okresie zimowym oczyszczanie terenu niezwłocznie po wystąpieniu zjawiska atmosferycznego.
- usuwanie graffiti na zewnątrz budynków w trybie natychmiastowym, po uzgodnieniu z Zamawiającym sposobu

W tabelach do załącznika nr 9B do SIWZ - Zamawiający w pozycji nr 23 w każdej z tabeli - określił wymaganą częstotliwość sprzątania terenów przylegających do punktów socjalnych, a także określił powierzchnie tych terenów przylegających. Zamawiający tym samym dla każdej lokalizacji dał jasne i precyzyjne dane umożliwiające osobne oszacowanie wartości tej usługi - sprzątania terenów zielonych. Gdyby usługa ta miała być pomocnicza i nieistotna dla całości zamówienia - to Zamawiający nie wskazywałby zapewne powierzchni (skoro przy usługach pomocniczych - usługa sprzątania terenów zielonych dotyczy powierzchni marginalnych). W przypadku tego postępowania - tak nie jest. Dla zobrazowania sytuacji - warto porównać powierzchnie punktów socjalnych, które mają być sprzątane i powierzchnie terenów zielonych - wymaga to porównania tabeli stanowiących element załącznika nr 9B do SIWZ. Na przykład:

- punkt socjalny Łódź Cmentarz Szczecińska - krańcówka autobusowa - powierzchnia 16m², a sprzątanie terenów zielonych wokół tego punktu socjalnego to 24 m²

- punkt socjalny Łódź Widzew - Augustów - krańcówka tramwajowa - powierzchnia 27,6 m², a sprzątanie terenów zielonych wokół tego punktu socjalnego dotyczy powierzchni 56 m²

Powierzchnia terenów zielonych i terenów przylegających (chodniki, etc.) jest średnio dwa razy większa niż powierzchnia samych punktów socjalnych. Zatem w zakresie tej usługi nie możemy mówić, iż usługa utrzymania terenów przyległych i zielonych przylegających do punktów socjalnych to marginalny element zamówienia. To jeden z elementów zamówienia - stanowiący samoistną usługę. (...)

Zamawiający dla poparcia swojego stanowiska wskazuje, iż warto także w tym zakresie odnieść się do stanowiska Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 08.11.2018 r.

0111-KDIB3-1.4012.676.2018.3.ICz., w którym to stanowisku Dyrektor KIS wskazał na kilka istotnych elementów dla spraw takich jak ta objęta niniejszym postępowaniem: - „Podkreślić należy, że co do zasady, każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne (...) Pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedna 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. (...) Jeżeli jednak w skład świadczonej usługi wchodzić będą 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 usługi kompleksowej. ”

Stanowisko takie przedstawił również Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej - dalej: TSUE - w wyroku z 25.02.1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd (CPP), ECLI:EU:C: 1999:93, stwierdzając, iż: "Pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne element}’ traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej". Zwrócić należy uwagę na fakt, iż użycie słowa "zwłaszcza" oznacza, iż z pojedynczym świadczeniem możemy mieć również do czynienia w sytuacji, gdy żadnej z części składowych usługi nie można uznać za usługę główną, np. w sytuacji, gdy wszystkie czynności będące elementami składowymi (lub przynajmniej część z nich) są równie istotne dla wykonania całego świadczenia złożonego (usługi kompleksowej), a jednocześnie brak pomiędzy tymi elementami związku, wskazującego na istnienie relacji usługa główna usługa pomocnicza. ”

Aby móc wskazać, iż 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, na które składają się różnego rodzaju świadczenia. Z powyższego wynika, że celem usługi pomocniczej tworzącej razem z usługą dominującą usługę złożoną jest lepsze wykorzystanie przez nabywcę usługi zasadniczej - dominującej. Stwierdzić zatem należy, że usługa pomocnicza nie może realizować tego samego celu co usługa zasadnicza. W związku z tym, w każdym przypadku dla określenia skutków podatkowych transakcji złożonych należy badać, czy mamy do czynienia z kompozycją świadczenia głównego dominującego, wzbogaconą jedynie o świadczenia pomocnicze, czy też dostawca realizuje kilka odrębnych i niezależnych świadczeń. W analizowanej sprawie poszczególne usługi, które będą realizowane w ramach opisanego w załączniku nr 9B do SIWZ zamówienia nie pozostają wobec siebie w relacji usługa dodatkowa (pomocnicza) - usługą główną, żadna z tych usług nie posiada bowiem charakteru nadrzędnego wobec innych usług.

Należy zauważyć, że poszczególne usługi wskazane w załączniku nr 9B do SIWZ - nie są od siebie w ścisły sposób zależne, w tym sensie, że choć wszystkie one dotyczą utrzymania czystości w pomieszczeniach nieruchomości oraz na terenie zewnętrznym, to jednak waga poszczególnych z nich nie jest wyższa od innych, a wykonanie każdej z tych usług nie wpływa, co do zasady, na właściwości czy jakość innych z nich. Ponadto, świadczenie poszczególnej usługi ma dla Zamawiającego wymierną wartość, każda z wymienionych w załączniku nr 9B do SIWZ - usług stanowi odrębny cel sama w sobie, służy realizacji konkretnego zadania związanego z utrzymaniem czystości. W tym kontekście nie występuje zatem powiązanie funkcjonalne pomiędzy poszczególnymi usługami. Wskazane usługi mogą być świadczone odrębnie, nie tracąc przy tym swojego ekonomicznego rezultatu dla nabywcy. (...)

Zamawiający celem ułatwienia zadania i zasygnalizowania Wykonawcom kwestii konieczności rozdzielenia usług i zastosowania właściwych stawek VAT - w formularzu cenowym - załącznik nr 2 do SIWZ (ZAKŁADKA NR 2 - ZADANIE NR 2) na dole wzoru formularza cenowego - wskazał następującą informację:

„* Niniejszy Formularz cenowy stanowi jedynie wzór dokumentu. Zamawiający dopuszcza jego modyfikację w szczególności w sytuacji, gdyby wadliwa konstrukcja proponowanego Formularza cenowego uniemożliwiła poprawne złożenie oferty. W przypadku, gdy cena pozycji przedmiotu zamówienia wskazana przez Zamawiającego posiada różne stawki VAT, należy zmodyfikować formularz, tak aby każda z pozycji miała oddzielnie przypisaną stawkę procentową podatku VAT.” Inni wykonawcy skorzystali z tej sygnalizacji - zamieszczając dodatkową pozycję w formularzu ofertowym - obejmująca wycenę usługi za sprzątanie i utrzymanie czystości terenów zielonych. Tak między innymi zrobił Przystępujący po stronie Zamawiającego. Warto także dodać, iż Odwołujący na etapie

kierowania pytań do SIWZ nie wskazywał i nie podnosił żadnych wątpliwości co do kwestii podatkowych zamawianych usług. (...)

Na końcu warto także podnieść kwestię, iż sam Odwołujący aktualnie nie widzi problemów, które podnosi w treści odwołania - wystawiając aktualnie faktury wobec MPK Łódź sp. z o.o. za sprzątanie tych samych punktów socjalnych i tych samych terenów zielonych przylegających do punktów socjalnych. Odwołując w poprzednim postępowaniu przetargowym w 2017 roku - na ten sam przedmiot zamówienia - złożył ofertę i załączył formularz ofertowy, w którym rozdzielił usługę sprzątania obiektów i usługę sprzątania terenów zielonych - zewnętrznych - wskazując osobne stawki dla tych usług. Od 2017 roku Odwołujący co miesiąc wobec Zamawiającego wystawia jedną fakturę, która posiada odrębne pozycje zawierające osobne stawki VAT 8 i 23 %. W obowiązującej aktualnie umowie (obowiązującej do 31.08.2020 r.) zawartej z 1MPEL CLEANING Sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu, znajduje się § 3 ust. 1 pkt. 14 - gdzie określono cenę za usługę utrzymania terenów zewnętrznych: „cena jednostkowa netto za jeden miesiąc utrzymania porządku i czystości terenów zlokalizowanych przy obiektach wymienionych w pkt 1) - 2), 4) - 9) niniejszego ustępu wynosi netto 3 779,00 PLN”. W załączeniu Zamawiający przedkłada dwie przykładowe kopie aktualnych faktur za kwiecień i maj - wystawionych przez Odwołującego - gdzie w każdej z faktur ostatnią pozycją jest pozycja: „utrzymanie porządku i czystości terenów” ze stawką 8 % VAT. Warto wspomnieć, iż faktury te są wystawiane na kanwie analogicznej umowy jak ta objęta niniejszym postępowaniem, a oferta złożona w poprzednim postępowaniu oparta była o dokumentację przetargową analogiczną do tego, którego dotyczy niniejsze postępowanie. (...)

Biorąc pod uwagę ustalenia i stan rzeczy ustalony w toku postępowania (art. 191 ust.1 Pzp), Izba stwierdziła co następuje.

Odnosnie do zarzutu drugiego, Izba uznała w/w zarzuty za podlegające oddaleniu.

Należy zauważyć, że usługi wskazane w załączniku nr 9 B (w zadaniu 2) w pkt II.1 ppkt 2, 3 i 4 SIWZ stanowią odrębne usługi, które nie mają charakteru pomocniczego względem usługi utrzymania czystości wewnątrz punktów socjalnych. W ocenie Izby, są to usługi równorzędne i zarazem oddzielne względem siebie, mogłyby być realizowane samodzielnie, czyli osobno przez Wykonawcę, powinny być zatem zostać objęte oddzielnymi stawkami podatku VAT. Generalnie również te usług mogłyby być przedmiotem oddzielnego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Izba po analizie zakresu usługi utrzymania czystości na zewnątrz, uważa, że nie mają one w tym stanie faktycznym charakteru nieistotnego. Izba wzięła pod uwagę nie tylko metraż przywołany przez Zamawiającego w odpowiedzi na odwołanie, a także w kolumnie 23 w każdej z tabeli załącznika nr 9 B do SIWZ oraz oczekiwaną częstotliwość, ale również to, że w okresie zimowym charakter świadczonych usług, będzie wręcz konieczny z punktu widzenia charakteru pętli. Jednocześnie, wskazuje, że istota utrzymania czystości zimą nie jest tylko usuwanie śniegu, ale także gołoledzi, posypywanie piaskiem lub piaskiem z solą.

Konieczne jest także zwrócenie uwagi, na wyraźne zastrzeżenie w formularzu cenowym. Z kolei sam formularz cenowy miał charakter jedynie wzoru. Zamawiający dopuszczał możliwość jego modyfikacji. Do tego wskazał, że: „w szczególności”, gdyby wadliwa konstrukcja uniemożliwiła poprawne złożenie oferty. Nadto, Zamawiający wyraźnie podnosił w formularzu cenowym, że jeżeli cena pozycji przedmiotu zamówienia wskazana przez Zamawiającego posiada różne stawki VAT, należy zmodyfikować formularz, tak aby każda z pozycji miała oddzielnie przypisaną stawkę podatku VAT. Można nawet uznać, że tak wskazana formuła uniemożliwiała podanie stawki jednolitej w sytuacji, gdy przedmiot zamówienia posiada różne stawki podatku VAT, a wręcz nakazywała w tak dedykowanej sytuacji zmodyfikowanie formularza i podanie oddzielnych stawek podatku VAT. Ta okoliczność, w połączeniu, z bezsprzecznie istnieniem dwóch stawek podatku VAT (okoliczność bezsporna między stronami), czyniła konieczność utrzymania czynności odrzucenia oferty Odwołującego. Izba w tym zakresie podzieliła stanowisko Zamawiającego z rozprawy, który przedstawił dwa sposoby ewentualnej modyfikacji formularza cenowego uwzględniającego istnienie dwóch stawek podatku VAT (w ramach danego obiektu lub oddzielnie na koniec tabeli przez dodanie dodatkowej rubryki).

Izba także wskazuje, że dotychczasowa praktyka przy realizacji wcześniejszego kontraktu nota bene przez Odwołującego na identyczny przedmiot zamówienia, czemu Odwołujący nie zaprzeczył podczas rozprawy potwierdza trafność stanowiska Izby, w tym zakresie. Zamawiający przedstawił bowiem wraz z odpowiedzią na odwołanie faktury z poprzedniego kontraktu, w ramach których Odwołujący wystawiał faktury uwzględniając nie tylko stawkę podatku VAT podstawowa, ale również preferencyjna. Ustalenie sposobu fakturowania dla każdego z obiektów nie oznacza, iż faktura nie może zawierać dwóch pozycji z podziałem na poszczególne stawki podatku VAT, a protokół odbioru wskazania, że prace zarówno wewnątrz, jak i na zewnątrz zostały wykonane.

Biorąc powyższe pod uwagę, Izba uznała jak na wstępie.

Oдноśnie do zarzutu pierwszego, Izba uznała w/w zarzut za podlegający oddaleniu, w konsekwencji oddaleniu wcześniejszego zarzutu.

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 oraz § 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 (t.j.: Dz. U. z 2018 r. poz. 972). Izba uznała wniosek Zamawiającego o zasądzenie kosztów wynagrodzenia pełnomocnika w kwocie 3.600,00 zł, tj. zgodnie z przedłożonym rachunkiem (§ 3 pkt 2 lit. b w/w rozporządzenia).

Przewodniczący:

.....