

Sygn. akt KIO 153/15  
KIO 154/15

**WYROK**  
**z dnia 10 lutego 2015 r.**

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Anna Chudzik**

Protokolant: Rafał Komoń

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu **9 lutego 2015 r.** w Warszawie odwołań wniesionych do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 26 stycznia 2015 r. przez:

1. **M. C. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Leśnik „T” M. C.** (sygn. akt KIO 153/15),
2. wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **M. R. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo-Handlowe Stal-Mont M. R., Przedsiębiorstwo Usług Leśnych Forest Sp. z o.o. z siedzibą w Szczecinku, Z. C. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Handlowo Usługowe BIO-ZBYT Z. C., W. W. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Leśnych W. W.** (sygn. akt KIO 154/15),

w postępowaniu prowadzonym przez **Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe – Nadleśnictwo Niedźwiady w Przechlewie,**

**orzeka:**

1. **Oddala odwołania;**
2. Kosztami postępowania w sprawie o sygn. akt KIO 153/15 obciąża wykonawcę **M. C. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Leśnik „T” M. C. i:**
  - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15 000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez Odwołującego tytułem wpisu od odwołania,

- 2.2. zasądza od **M. C. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Leśnik „T” M. C.** na rzecz **Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy państwowe – Nadleśnictwo Niedźwiady w Przechlewie** kwotę 4 002 zł 20 gr (słownie: cztery tysiące dwa złote dwadzieścia groszy), stanowiącą uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu: wynagrodzenia pełnomocnika (3 600 zł), dojazdu na rozprawę (385,20 zł) oraz opłaty skarbowej od pełnomocnictw (17 zł).
3. Kosztami postępowania w sprawie o sygn. akt KIO 154/15 obciąża wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **M. R. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo-Handlowe Stal-Mont M. R., Przedsiębiorstwo Usług Leśnych Forest Sp. z o.o., Z. C. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Handlowo Usługowe BIO-ZBYT Z. C., W. W. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Leśnych W. W. i:**
- 3.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15 000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez Odwołującego tytułem wpisu od odwołania,
- 3.2. zasądza od wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **M. . prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo-Handlowe Stal-Mont M. R., Przedsiębiorstwo Usług Leśnych Forest Sp. z o.o., Z. C. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Handlowo Usługowe BIO-ZBYT Z. C., W. W. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Leśnych W. W.** na rzecz **Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy państwowe – Nadleśnictwo Niedźwiady w Przechlewie** kwotę 4 002 zł 20 gr (słownie: cztery tysiące dwa złote dwadzieścia groszy), stanowiącą uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu: wynagrodzenia pełnomocnika (3 600 zł), dojazdu na rozprawę (385,20 zł) oraz opłaty skarbowej od pełnomocnictw (17 zł).

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 907 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 **Słupsku**.

**Przewodniczący:** .....

**Sygn. akt KIO 153/15**

**KIO 154/15**

### **Uzasadnienie**

Zamawiający – Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe – Nadleśnictwo Niedźwiady w Przechlewie – prowadzi w trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego pn. *Świadczenie usług leśnych na terenie Nadleśnictwa Niedźwiady w 2015 roku.*

W dniu 26 stycznia 2015 r. do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wpłynęły odwołania złożone przez:

- 1) M. C. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą Leśnik „T” M. C. (sygn. akt KIO 153/15),
- 2) wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: M. R. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowo-Handlowe Stal-Mont M. R. Przedsiębiorstwo Usług Leśnych Forest Sp. z o.o., Z. C. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Handlowo Usługowe BIO-ZBYT Z. C., W. W. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą Zakład Usług Leśnych W. W. (sygn. akt KIO 154/15).

Odwołania zostały wniesione wobec czynności odrzucenia ofert Odwoływających w częściach 11 i 15 (sygn. akt KIO 153/15) oraz w częściach 5, 6, 12, 13, 14 i 16 (sygn. akt KIO 154/15), z uwagi na błąd w obliczeniu ceny polegający na zastosowaniu nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług.

Odwoływający zarzucili Zamawiającemu naruszenie przepisów: art. 7 ust. 1, art. 89 ust. 1 pkt 6 oraz art. 91 ust. 1 ustawy Pzp.

Odwoływający wskazali, że pismem z dnia 16 stycznia 2015 r. zostali poinformowani przez Zamawiającego o odrzuceniu ich ofert jako zawierających błąd w obliczeniu ceny, na którego poprawienie Odwoływający nie zgodzili się. Zamawiający w uzasadnieniu odrzucenia ofert wskazał, że wykonawcy, w terminie 3 dni od dnia doręczenia zawiadomienia poprawieniu innej omyłki, o której mowa w art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, nie zgodzili się na jej poprawienie. W formularzu cenowym dla kodu stawki WYKASZ-RD oraz WYKASZ-RM. wykonawcy wpisali stawkę podatku VAT 8%, a cenę brutto obliczyli z zastosowaniem stawki podatku VAT 23%. Według Zamawiającego, obowiązującą stawką podatku VAT dla tej usługi jest stawka 23% zgodnie z grupowaniem Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) - prace te zostały zakwalifikowane jako prac (polegające na utrzymaniu obiektów budowlanych 42.11.20.0, 42.13.20.0, 42.21.23.0). Powyższe prace nie mieszczą się w wykazie usług, dla

których w ustawie z dnia 11 marca 2004 o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. nr 1/7, poz. 1054 ze zm.) lub przepisach wykonawczych do tej ustawy zastosowanie ma preferencyjna stawka podatku VAT. W związku z powyższym Zamawiający zgodnie z art. 87 ust. 2 pkt 3 poprawił w ofertach Odwołujących wpisaną stawkę podatku VAT z 8% na 23%, jako inną omyłkę polegającą na niezgodności oferty z treścią SIWZ, niepowodującą istotnych zmian w treści oferty, niezwłocznie zawiadamiając o tym wykonawcę.

Odwołujący wskazali, że kwestia błędu w obliczeniu ceny ze względu na przyjęcie niewłaściwej stawki podatku VAT była przedmiotem rozbieżnych rozstrzygnięć w orzecznictwie Krajowej Izby Odwoławczej. Dopiero Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 20 października 2011 r. (sygn. akt III CZP 52/11) orzekł, iż: *Określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny; jeżeli nie ma ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych, jedn. tekst: Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.).* W uzasadnieniu ww. uchwały Sąd Najwyższy wskazał, że: *(...) Wobec braku faktycznej możliwości odniesienia się do stawki podatku VAT na skutek jej nieuwzględnienia w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, obowiązek zamawiającego musi ograniczyć się wyłącznie do oceny prawidłowości przyjętej w ofercie wykonawcy stawki podatku VAT, która jako element cenotwórczy miała bezpośredni wpływ na ukształtowanie wysokości przedstawionej w ofercie ceny. Przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT jest zatem równoznaczne z błędem w obliczeniu zawartej w ofercie ceny, polegającym na wadliwym doborze przez wykonawcę elementu mającego niewątpliwie wpływ na obliczenie wysokości zaoferowanej ceny. Innymi słowy, posłużenie się przez wykonawcę choćby tylko jednym nieprawidłowo określonym elementem kalkulacji ceny przekłada się na wystąpienie błędu w obliczeniu ceny, bez względu na skalę lub rozmiar stwierdzonego uchybienia.* W przedmiotowym postępowaniu Zamawiający nie określił w SIWZ stawki podatku VAT, jaka powinna zostać zastosowana przez wykonawców przy dokonywaniu kalkulacji ceny za wykonanie przedmiotowego zamówienia. Wobec tego Zamawiający dokonując oceny ofert zobowiązany był zbadać, czy zastosowana w nich stawka podatku VAT jest prawidłowa. W sytuacji, gdy wykonawca kalkulując cenę w przedmiotowym postępowaniu zastosuje nieprawidłową stawkę podatku VAT, to wówczas nie będzie ona mogła zostać potraktowana jako inna omyłka w rozumieniu art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy, gdyż nie wystąpi w tym przypadku niezgodność oferty z treścią SIWZ.

W związku z powyższym Odwołujący podnieśli, że czynność poprawienia stawki VAT przez Zamawiającego w trybie art. 87 ust. 2 pkt. 3 ustawy Pzp była nieuprawniona. Formularz cenowy, na podstawie, którego Odwołujący obliczyli cenę zamówienia,

stanowiący odrębny załącznik do SIWZ, nie zawierał stawki podatku VAT, rubryka ta podlegała uzupełnieniu przez wykonawców, co mogło generować dodatkowe omyłki przy jego wypełnianiu. Obaj Odwołujący przyznali, że popełnili w pozycjach WYKASZ-RD oraz WYKASZ-RM omyłkę poprzez nieprawidłowe wyliczenie wartości brutto, jednakże w tym samym czasie przygotowywali oni również oferty na takie same usługi dla innych nadleśnictw, stąd też w trakcie wypełniania formularza cenowego nastąpiła oczywista omyłka rachunkowa. Odwołujący prawidłowo wyliczyli cenę netto, podali prawidłową stawkę podatku VAT (8%), natomiast w toku przeliczania wartości brutto nastąpiła omyłka rachunkowa skutkująca wpisaniem błędnej kwoty brutto. Odwołujący wskazali, że ustawodawca dopuścił możliwość poprawienia w ofertach oczywistych omyłek rachunkowych. Powołali się na opinię Urzędu Zamówień Publicznych, zgodnie z którą oczywistą omyłką rachunkową jest omyłka wynikająca z błędnej operacji rachunkowej na liczbach. Stwierdzenie omyłki może mieć miejsce w sytuacji, w której przebieg działania matematycznego może być prześledzony i na podstawie reguł rządzących tym działaniem możliwe jest stwierdzenie błędu w jego wykonaniu. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem omyłka rachunkowa ma charakter oczywisty, nie tylko wtedy, gdy jest widoczna na pierwszy rzut oka. Tę cechę można przypisać wyłącznie omyłkom dotyczącym prostych działań na małych liczbach. W ocenie Krajowej Izby Odwoławczej dla uznania, że omyłka rachunkowa ma charakter oczywisty, wystarczający jest fakt jej ustalenia podczas sprawdzania obliczeń zgodnie z podanym przez zamawiającego sposobem obliczenia ceny oferty oraz możliwość jej jednoznacznego stwierdzenia. Nie stanowi przy tym ograniczenia dla poprawy oczywistej omyłki rachunkowej na podstawie art. 87 ust. 2 pkt 2 ustawy Pzp ilość omyłek rachunkowych występujących w ofercie ani też ich istotność.

Obaj Odwołujący podali, że Zamawiający wezwał ich do złożenia wyjaśnień odnośnie zastosowanej stawki podatku VAT. W odpowiedzi na pisma z dnia 11 grudnia 2014 r., Odwołujący wyjaśnili prawidłowość zastosowanej stawki podatku VAT, powołując się na liczne interpretacje podatkowe odnoszące się do usługi wykaszania opisanej w treści SIWZ.

Odwołujący wskazali, że przedmiotem sporu jest prawidłowość zastosowania stawki VAT dla opisanych w specyfikacji grup czynności:

- WYKASZ-RD (UT-DROGIL, UT-DROGIP) obejmuje: jednokrotne obustronne ręczne koszenie traw, chwastów i samosiewów z poboczy, rowów, skarp dróg leśnych i dojazdów pożarowych leśnictwa. Zamówienie obejmuje koszenie traw, chwastów i samosiewów z poboczem, rowów, skarp na szerokość ok. 1,0 m od krawędzi jezdni. Maksymalna wysokość traw i samosiewów po wykoszeniu ok. 5 cm. Jednostką obmiarową jest m<sup>2</sup> powierzchni koszonej;

- WYKASZ-RM (UT-DROGIL, UT-DROGIP) obejmuje: jednokrotne ręczne koszenie traw, chwastów i samosiewów z otoczenia obiektu mostowego lub przepustu leśnictwa. Zamówienie obejmuje koszenie traw, chwastów i samosiewów na przestrzeni ok. 7,0 m przed i za obiektem oraz ok. 3 m w dół i w górę cieku wodnego. Maksymalna wysokość traw i samosiewów po wykoszeniu ok. 5 cm. Jednostką obmiarową jest m<sup>2</sup> powierzchni koszonej.

Odwołujący wskazali, że analizą utrzymania zieleni przydrożnej oraz zieleni na skarpach i nasypach (kod PKWiU 81.30.10.0 — „Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni”) zajął się Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (sygn. akt IPPP1/443-1136/13-5/MPe) z 14 lutego 2014r. twierdząc, iż (...) Urząd Statystyczny w Łodzi wskazał mianowicie, że zgodnie z PKWiU takie usługi należy zaklasyfikować w następujący sposób: utrzymanie zieleni przydrożnej oraz zieleni na skarpach i nasypach PKWiU 81.30.10.0 - „Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni”, (poz. 176 Załącznika nr 3 do Ustawy o podatku VAT). Z wyjaśnień Głównego Urzędu Statystycznego do PKWiU wynika, że grupowanie PKWiU 81.30.10.0 obejmuje:

- 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 kąpieli 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.,
- usługi projektowe i budowlane w zakresie drobnych prac związanych z zagospodarowaniem terenów zieleni (kształtowania terenu, budowy ścian oporowych, ścieżek spacerowych itp.).

Grupowanie to nie obejmuje:

- produkcji w celach handlowych i dokonywania zasadzeń w celu sprzedaży roślin, drzew,
- sklasyfikowanych w odpowiednich grupowaniach działów 01,02,
- usług szkółek, włączając szkółkarstwo leśne, sklasyfikowanych w 01.30.10.0,02.10.20.0,- usług w zakresie utrzymania terenów rolniczych w dobrym stanie ekologicznym, sklasyfikowanych w 01.61.10.0,
- usług w zakresie architektury i projektowania krajobrazu, sklasyfikowanych w 71.11.4,
- robót budowlanych związanych z zagospodarowaniem terenów zieleni, sklasyfikowanych w odpowiednich grupowaniach Sekcji F.

Z uwagi na wyjaśnienia Głównego Urzędu Statystycznego dotyczące zakresu usług mieszających się w grupowaniu PKWiU81.30.10.0, stwierdzić należy, że o ile świadczone usługi dotyczące zagospodarowania terenów zielonych mieszczą się we wskazanym grupowaniu, to do tych czynności zastosowanie znajdzie preferencyjna stawka 8%.

Dodatkowo, odnosząc się do całości zastosowanego opisu przedmiotu, gdzie jedną z czynności wykonywania usług z zakresu gospodarki leśnej jest wykaszanie, Odwołujący wskazali, że prace te mają charakter czynności „towarzyszących”, dla których stawka jest określana w takiej samej wysokości jak dla usługi podstawowej, tj. 8%. Odwołujący podniósł, że takie stanowisko w podejściu do ustalania wysokości stawki podatku VAT dla prac „towarzyszących” wchodzących w skład usługi podstawowej, jest ugruntowane w praktyce organów podatkowych, jak również literaturze poświęconej temu zagadnieniu.

Zdaniem Odwołujących, całkowicie nieuprawniona jest argumentacja przytoczona przez Zamawiającego, że prace te zostały zakwalifikowane jako prace polegające na utrzymaniu obiektów budowlanych 42.11.20.0, 42.13.20.0, 42.21.23.0. We wskazanych przez Zamawiającego kodach mieszczą się poniższe roboty budowlane:

- 42.11.20.0 – Roboty ogólnobudowlane związane z budową autostrad, dróg, ulic i innych dróg dla pojazdów i pieszych oraz budową pasów startowych,
- 42.13.20.0 – Roboty ogólnobudowlane związane z budową mostów i tuneli,
- 42.21.23.0 – Roboty ogólnobudowlane związane z budową systemów irygacyjnych (kanałów), magistrali i linii wodociągowych, obiektów do uzdatniania wody i oczyszczania ścieków oraz stacji pomp.

Wskazane przez Zamawiającego grupowania kodów PKWiU są całkowicie odrębne od opisanych w specyfikacji usług utrzymania zieleni przydrożnej oraz zieleni na skarpach i nasypach (PKWiU 81.30.10.0 „Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni“). Stanowisko takie potwierdza Urząd Statystyczny w Łodzi twierdząc, że do ugrupowania PKWiU 81.30.10.0 - „Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni” należą roboty w zakresie:



- mechanicznym i ręcznym wykaszaniu porostów ze skarp i dna rzek i kanałów,
- usunięciu przetasowań i wycince mechanicznej i ręcznej z zadrzewień i zakrzaczeń ze skarp,
- mechanicznym odmulaniu dna rzek i kanałów z rozplantowaniem urobku,
- ręcznym i mechanicznym ścinaniu i karczowaniu drzew i krzaków,
- ręcznym i mechanicznym koszeniu skarp,
- mechanicznym koszeniu dna rzek i kanałów z wygrabieniem porostów,
- mechanicznym usunięciu przetasowań z koryt rzek i kanałów
- roboty konserwacyjne obwałowania rzek i kanałów polegające na:
- ręcznym i mechanicznym wykaszaniu wałów przeciwpowodziowych.

Wobec powyższego prawidłowa klasyfikacja wykonywanych czynności, w stosunku do których Zamawiający zakwestionował prawidłowość przyjętej w ofertach stawki podatku VAT, pozwala na jednoznaczne określenie, że zastosowanie ma stawka VAT 8%, na co Odwołujący wskazali w odpowiedzi na wezwanie do wyjaśnień oraz w odpowiedzi na poinformowanie o poprawieniu omyłki na podstawie art. 87 ust. 2 pkt. 3 ustawy Pzp. Na poparcie swojego stanowiska Odwołujący powołali się na indywidualne interpretacje podatkowe Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy, które uzyskali w przedmiocie niniejszego postępowania.

W ocenie Odwołujących, złożone przez nich oferty nie zawierały błędu w obliczeniu ceny. Błędem w obliczeniu ceny było przyjęcie w odniesieniu do spornych usług stawki podatku VAT w wysokości 23% i takie oferty Zamawiający zobowiązany był odrzucić na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Odwołujący wniesli o nakazanie Zamawiającemu: unieważnienia czynności wyboru najkorzystniejszej oferty w częściach objętych zarzutami odwołania, powtórzenia czynności wyboru ofert najkorzystniejszych poprzez uznanie ofert Odwołujących za ważne oraz odrzucenia ofert zawierających błąd w obliczeniu ceny.

***Na podstawie dokumentacji przedmiotowego postępowania oraz biorąc pod uwagę stanowiska stron i dowody przedstawione na rozprawie, Izba ustaliła, co następuje:***

Zgodnie z punktem 7 SIWZ (Opis sposobu obliczenia ceny), wykonawcy zobowiązani byli podać w formularzu cenowym ceny jednostkowe oraz cenę łączną za wszystkie pozycje wymienione w opisie przedmiotu zamówienia dla zadania, na które składają ofertą (ppkt 7.3 SIWZ). W formularzu cenowym należało podać cenę w kwocie brutto (z podatkiem VAT), w kwocie netto oraz przyjętą stawkę podatku VAT obowiązującą w dniu złożenia oferty (ppkt

7.9 SIWZ). Ustalenie prawidłowej stawki podatku VAT należało do obowiązku wykonawców (ppkt 7.11 SIWZ).

Zgodnie z opisem przedmiotu zamówienia (załącznik nr 1 do SIWZ), przedmiot zamówienia w zadaniach, których dotyczą złożone odwołania, obejmuje m.in. prace związane z utrzymaniem obiektów leśnym, w tym:

- WYKASZ-RD (UT-DROGIL, UT-DROGIP): jednokrotne obustronne ręczne koszenie traw, chwastów i samosiewów z poboczy, rowów, skarp dróg leśnych i dojazdów pożarowych leśnictwa. Zamówienie obejmuje koszenie traw, chwastów i samosiewów z pobocza, rowów, skarp na szerokość ok. 1,0 m od krawędzi jezdni. Maksymalna wysokość traw i samosiewów po wykoszeniu ok. 5 cm. Jednostką obmiarową jest m<sup>2</sup> powierzchni koszonej.
- WYKASZ-RM (UT-DROGIL, UT-DROGIP): jednokrotne ręczne koszenie traw, chwastów i samosiewów z otoczenia obiektu mostowego lub przepustu leśnictwa. Zamówienie obejmuje koszenie traw, chwastów i samosiewów na przestrzeni ok. 7,0 m przed i za obiektem oraz ok. 3 m w dół i w górę cieku wodnego. Maksymalna wysokość traw i samosiewów po wykoszeniu ok. 5 cm. Jednostką obmiarową jest m<sup>2</sup> powierzchni koszonej.

Ww. usługi zostały opisane przez Zamawiającego w załączniku nr 1 do SIWZ, w kolumnie *Opis czynności grupy*, jako utrzymanie dróg leśnych i utrzymanie dojazdów pożarowych.

Odwołujący M. C. w formularzu cenowym podał następujące wartości:

Zadanie nr 11:

- WYKASZ-RD – wartość netto (zł): 6.426, podatek VAT (%): 8, wartość brutto (zł) 7.903,98;

Zadanie nr 15:

- WYKASZ-RD – wartość netto (zł): 406,80, podatek VAT (%): 8, wartość brutto (zł) 500,36;
- WYKASZ-RM – wartość netto (zł): 1008,00, podatek VAT (%): 8, wartość brutto (zł) 1.239,84.

Odwołujący Konsorcjum Forest w formularzu cenowym podał następujące wartości:

Zadanie nr 5:

- WYKASZ-RD – wartość netto (zł): 1.192,32, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 1.466,55;

- WYKASZ-RM – wartość netto (zł): 201,60, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 247,97.

Zadanie nr 6:

- WYKASZ-RD – wartość netto (zł): 1.519,20, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 1.868,61;
- WYKASZ-RM – wartość netto (zł): 403,20, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 495,93.

Zadanie nr 12:

- WYKASZ-RD – wartość netto (zł): 433,68, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 533,42;
- WYKASZ-RM – wartość netto (zł): 100,80, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 123,98.

Zadanie nr 13:

- WYKASZ-RD – wartość netto (zł): 1.716,00, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 2.110,68;
- WYKASZ-RM – wartość netto (zł): 504,00, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 619,92.

Zadanie nr 16:

- WYKASZ-RM – wartość netto (zł): 504,00, podatek VAT (%): 0,08, wartość brutto (zł) 619,92.

Obaj Odwołujący wpisali w formularzach cenowych dla usług dotyczących wykaszania stawkę 8% VAT. Jednocześnie obaj Odwołujący obliczyli wartość brutto zwiększoną w stosunku do wartości netto o 23%.

W dniu 11 grudnia 2014 r. Zamawiający wezwał obu Odwołujących, na podstawie art. 26 ust. 4 i art. 87 ust. 1 ustawy Pzp, do złożenia wyjaśnień dotyczących wysokości stawki podatku VAT w złożonym formularzu cenowym dla kodów: 1) WYKASZ-RD, 2) WYKASZ-RM. Zamawiający podał, że w odpowiedzi na wezwanie należy wyjaśnić, w jako sposób wykonawca ustalił wysokość stawki podatku VAT w formularzu cenowym dla ww. kodów, tj. jak zakwalifikował ww. prace według PKWiU.

W odpowiedzi na powyższe wezwania Odwołujący złożyli wyjaśnienia o tożsamej treści, przywołując interpretacje podatkowe, z których wynika, że usługi mieszczące się w grupowaniu PKWiU 02.40.10.9 oraz 81.30.10.0, podlegają opodatkowaniu stawką 8%.

W dniu 12 stycznia 2015 r. Zamawiający zawiadomił Odwołujących o poprawieniu w ofertach, na podstawie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, omyłki polegającej na niezgodności oferty z SIWZ, niepowodującej istotnych zmian w treści oferty. Zamawiający w formularzach

cenowych dla kodów stawek WYKASZ-RD i WYKASZ-RM poprawił wielkość podatku VAT z 8% na 23%. Pismami z dnia 14 stycznia 2015 r. Odwołujący poinformowali Zamawiającego, że nie wyrażają zgody na poprawienie omyłki w zaproponowany przez niego sposób. Podtrzymali stanowisko wyrażone w złożonych wyjaśnieniach, stwierdzając, że usługi wykaszania objęte są stawką 8% i podnieśli, że sporządzona oferta w pełni odpowiadała wytycznym ustawy Pzp oraz treści SIWZ. Jednocześnie wykonawcy wskazali, że potwierdzają wystąpienie w treści ofert wystąpienie oczywistej omyłki rachunkowej.

W dniu 16 stycznia 2015 r. Zamawiający zawiadomił wykonawców wynikach oceny ofert. Zamawiający odrzucił – na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 7 ustawy Pzp – oferty Odwołujących:

- 1) Leśnik „T” M. C. - w częściach 11, 15
- 2) Konsorcjum Forest - w częściach 5, 6, 12, 13, 16.

Jako uzasadnienie faktyczne czynności odrzucenia ofert Zamawiający podał, że wykonawcy w terminie 3 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o poprawieniu innej omyłki nie zgodzili się na jej poprawienie. W formularzu cenowym dla kodu stawki WYKASZ-RD oraz WYKASZ-RM wykonawcy wpisali stawkę podatku VAT 8%, a cenę brutto obliczyli z zastosowaniem stawki podatku VAT 23% (w przypadku części 16 dotyczy to tylko pozycji WYKASZ-RM, a w przypadku części 11 – pozycji WYKASZ-RD). Obowiązującą stawką podatku VAT dla tej usługi jest stawka 23% zgodnie z grupowaniem PKWiU – prace te zostały zakwalifikowane jako prace polegające na utrzymaniu obiektów budowlanych 42.11.20.0, 42.13.20.0, 42.21.23.0. Powyższe prace nie mieszczą się w wykazie usług, dla których w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług lub przepisach wykonawczych do tej ustawy, zastosowanie ma preferencyjna stawka podatku VAT. W związku z powyższym Zamawiający zgodnie z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp poprawił w ofertach wykonawców wpisaną stawkę podatku VAT z 8% na 23%, jako inną omyłkę polegającą na niezgodności oferty z SIWZ. W terminie 3 dni wykonawcy nie zgodzili się na poprawienie omyłki.

***Izba zważyła, co następuje:***

Na wstępie Izba ustaliła, że Odwołujący spełniają określone w art. 179 ust. 1 ustawy Pzp przesłanki korzystania ze środków ochrony prawnej, tj. mają interes w uzyskaniu zamówienia, a naruszenie przez Zamawiającego przepisów ustawy Pzp może spowodować poniesienie przez nich szkody, polegającej na niezyskaniu zamówienia. Uwzględnienie zarzutów odwołań mogło doprowadzić do wyboru ofert Odwołujących w częściach, których dotyczą zarzuty podniesione w odwołaniach.

Odwołania nie zasługują na uwzględnienie.

W ocenie Izby brak było podstaw do poprawienia przez Zamawiającego stawki podatku VAT z 8% na 23% na podstawie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp. Jak słusznie zauważyli Odwołujący, w okolicznościach przedmiotowej sprawy nie wystąpiła niezgodność z treścią SIWZ, nadająca się do poprawienia. Zamawiający bowiem nie wskazał w specyfikacji stawki podatku VAT, jaką należy zastosować przy obliczeniu ceny oferty, a jak wskazał Sąd Najwyższy w uchwałach z dnia 20 października 2011 r. (III CZP 52/11, III CZP 53/11) tylko w takich okolicznościach możliwe jest poprawienie nieprawidłowej stawki podatku VAT. Zamawiający wskazał wprost w postanowieniach SIWZ, że ustalenie prawidłowej stawki podatku należy do wykonawców. Dodatkowo Zamawiający dysponował wyjaśnieniami Odwołujących, w których próbowali oni wykazać, że dla usług objętych zarzutami odwołania właściwa jest preferencyjna stawka podatku. Zatem Zamawiający miał wiedzę, że wpisanie w formularzu stawki 8% nie było wynikiem omyłki, przeciwnie – było zamierzonym działaniem wykonawców. Należy więc stwierdzić, że Zamawiający naruszył przepis art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp przez jego bezpodstawne zastosowanie (a w konsekwencji art. 89 ust. 1 pkt 7 ustawy Pzp), niemniej jednak naruszenie to nie mogło prowadzić w świetle art. 192 ust. 2 ustawy Pzp do uwzględnienia odwołań, bowiem nie miało i nie może mieć wpływu na wynik postępowania. Wynika to z faktu, że oferty Odwołujących podlegały odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, jako zawierające błędy w obliczeniu ceny, polegające na jej obliczeniu z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku VAT w odniesieniu do usług objętych odwołaniem.

Zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 177 poz. 1054 z późn. zm.), dla towarów i usług, wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, przy czym w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2016 r., stawka podatku wynosi 8 %. Istotą sporu było, czy usługi polegające na jednokrotnym obustronnym ręcznym koszeniu traw, chwastów i samosiewów z poboczy, rowów, skarp dróg leśnych i dojazdów pożarowych leśnictwa oraz z otoczenia obiektu mostowego lub przepustu leśnictwa są usługami, które należy zaklasyfikować do usług wskazanych w załączniku nr 3 do ww. ustawy. Odwołujący w treści odwołania wskazywali, że ww. usługi należy zaklasyfikować jako usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni (PKWiU 81.30.10.0) oraz powołali się na złożone Zamawiającemu wyjaśnienia, w których twierdzili, że są to pozostałe usługi związane z leśnictwem (02.40.10.9), wskazując, że dla obu ww. grupowań, zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług, właściwa jest stawka 8%. Podczas rozprawy Odwołujący oświadczyli, że prawidłowe jest zaklasyfikowanie tych usług do grupowania 02.40.10.9.

W ocenie Izby, Odwołujący nie wykazali okoliczności faktycznych, które pozwalałyby stwierdzić, że sporne usługi objęte są stawką podatku VAT w wysokości 8%. W szczególności nie potwierdzają tego złożone przez Odwołujących indywidualne interpretacje podatkowe, tj.

- Interpretacja indywidualna z dnia 13 stycznia 2015 r. (ITPP1/443-1502/14/BK) wydana w imieniu Ministra Finansów przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy na rzecz pana M.C.,
- Interpretacja indywidualna z dnia 29 stycznia 2015 r. (ITPP1/4512-48/15/JP) wydana w imieniu Ministra Finansów przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy na rzecz pana M. R. .

Powyższe interpretacje nie potwierdzają, że usługi polegające na obustronnym ręcznym koszeniu traw, chwastów i samosiewów z poboczy, rowów, skarp dróg leśnych i dojazdów pożarowych leśnictwa oraz z otoczenia obiektu mostowego lub przepustu leśnictwa, objęte są stawką 8%. Należy bowiem zwrócić uwagę na przytoczoną w interpretacjach treść pytań wykonawców, którzy opisując powyższe usługi poinformowali, że chodzi o usługi objęte grupowaniem 02.40.10.9 (pozostałe usługi związane z leśnictwem). W odpowiedzi na tak przedstawione pytanie w interpretacjach stwierdzono, że usługi takie objęte są stawką 8%, jednak z wyraźnym zastrzeżeniem, że stawka ta jest właściwa *o ile świadczone usługi faktycznie mieszczą się w grupowaniu PKWiU 02.40.10.0, a podana klasyfikacja jest prawidłowa (...)*. Jednocześnie Odwołujący nie wykazali, w ocenie Izby, prawidłowości powyższej klasyfikacji, w szczególności nie przedstawili stanowiska Głównego Urzędu Statystycznego w tym zakresie.

Izba podzieliła stanowisko Zamawiającego, że usługi, których dotyczą podniesione w odwołaniu zarzuty, podlegają podatkowi od towarów i usług w wysokości 23%. Zamawiający przedstawił pisemne stanowisko Głównego Urzędu Statystycznego (pismo z dnia 13 stycznia 2015 r., MS-02-9-5672/KU-129/2014/4093), stwierdzające, że:

- roboty budowlane związane z utrzymaniem (w tym naprawy i konserwacje) dróg biegnących przez tereny leśne i poza terenami leśnymi oraz kompleksowe usługi związane z utrzymaniem (naprawami i konserwacjami) dróg biegnących przez tereny leśne i poza terenami leśnymi, obejmujące zarówno roboty budowlane jak i związane z tym wykaszanie traw, chwastów, samosiewów z poboczy rowów, skarp drogowych, mieszczą się w zakresie grupowania PKWiU 42.11.20.0 (Roboty ogólnobudowlane związane z budową autostrad, dróg, ulic i innych dróg dla pojazdów i pieszych oraz budową pasów startowych);

- roboty budowlane związane z utrzymaniem (w tym naprawy i konserwacje) mostów na terenach leśnych i poza terenami leśnymi oraz kompleksowe usługi związane z utrzymaniem (naprawami i konserwacjami) mostów na terenach leśnych i poza terenami leśnymi, obejmujące zarówno roboty budowlane jak i związane z tym wykaszanie traw, chwastów, samosiewów z poboczy skarp mostowych, mieszczą się w zakresie grupowania PKWiU 42.13.20.0 (Roboty ogólnobudowlane związane z budową mostów i tuneli);
- roboty budowlane związane z utrzymaniem (w tym naprawy i konserwacje) przepustów na terenach leśnych i poza terenami leśnymi oraz kompleksowe usługi związane z utrzymaniem (naprawami i konserwacjami) przepustów na terenach leśnych i poza terenami leśnymi, obejmujące zarówno roboty budowlane jak i związane z tym wykaszanie traw, chwastów, samosiewów ze skarp przepustów, mieszczą się w zakresie grupowania PKWiU 42.21.23.0 (Roboty ogólnobudowlane związane z budową systemów irygacyjnych (kanałów), magistrali i linii wodociągowych, obiektów do uzdatniania wody i oczyszczania ścieków oraz stacji pomp);

Jednocześnie Główny Urząd Statystyczny stwierdził, że usługi wykaszania traw, chwastów, samosiewów z poboczy rowów i skarp, mieszczą się w zakresie grupowania PKWiU 81.30.10.0, o ile nie są związane z remontem dróg, mostów lub przepustów, a czynności prowadzone na drogach leśnych niedopuszczonych do ruchu publicznego mieszczą się w zakresie grupowania PKWiU 02.40.10.

Odnosząc powyższe stanowisko do opisu przedmiotu zamówienia przedstawionego w SIWZ należy stwierdzić, że usługi wykaszania dotyczą utrzymania obiektów budowlanych: dróg, mostów i przepustów. Zgodnie z załącznikiem nr 1 do SIWZ (Opis przedmiotu zamówienia), usługi te związane są z utrzymanie obiektów leśnych, a jako opis grupy czynności Zamawiający podał utrzymanie dróg leśnych i utrzymanie dojazdów pożarowych. Z powyższego wynika, że usługi wykaszania związane są z utrzymaniem obiektów budowlanych. Interpretacja GUS jednoznacznie rozstrzyga, że dla takich usług właściwe są grupowania PKWiU: 42.11.20.0, 42.13.20.0 oraz 42.21.23.0. W konsekwencji usługi te, jako niewymienione w załączniku nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług, objęte są stawką 23%.

Brak jest natomiast jakichkolwiek podstaw do twierdzenia, że przedmiotowe usług można zaklasyfikować do grupowania 81.30.10.0, jak bowiem stwierdził Główny Urząd Statystyczny, klasyfikacja taka jest dopuszczalna w przypadku usług niezwiązanych z utrzymanie dróg, mostów lub przepustów. Dodatkowo wskazać należy, że powyższe grupowanie dotyczy zagospodarowania terenów zieleni, które w art. 5 pkt 21 ustawy z dnia

16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz. 627 z późn. zm.) zdefiniowane są jako *tereny wraz z infrastrukturą techniczną i budynkami funkcjonalnie z nimi związanymi, pokryte roślinnością, znajdujące się w granicach wsi o zwartej zabudowie lub miast, pełniące funkcje estetyczne, rekreacyjne, zdrowotne lub osłonowe, 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*. Nie ma również podstaw do zaklasyfikowania spornych usług do grupowania 02.40.10, skoro zgodnie z opisem przedmiotu zamówienia są one jednoznacznie związane z utrzymaniem obiektów drogowych i mostowych i tym samym mają charakter prac konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych, które Zamawiający zobowiązany jest, zgodnie z art. 61 w zw. z art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, utrzymywać w należyтым stanie technicznym i estetycznym, nie dopuszczając do nadmiernego pogorszenia jego właściwości użytkowych i sprawności technicznej.

Nie sposób również podzielić stanowiska Odwołującego, że usługi wykaszania traw, chwastów, samosiewów z poboczy rowów i skarp można uznać za czynności towarzyszące usłudze podstawowej, która jest objęta stawką 8%. Nie można bowiem stwierdzić, że są to jedynie usługi potrzebne do zrealizowania usługi głównej, przeciwnie – usługi te mogłyby być wykonywane samodzielnie, w oderwaniu od usług z zakresu gospodarki leśnej, a sam fakt ujęcia ich przedmiotem zamówienia na świadczenie usług leśnych nie uprawnia do odmiennego wniosku.

W związku z powyższym należy stwierdzić, że oferty Odwołujących, którzy zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami przyjęli do obliczenia ceny za usługi wykaszania traw, chwastów, samosiewów z poboczy rowów i skarp stawkę VAT 8% (a wartość brutto tych elementów obciążona była omyłką rachunkową, którą zdaniem Odwołujących Zamawiający winien poprawić), podlegały odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Tym samym oferty wykonawców, którzy w obliczeniu ceny uwzględnili VAT w wysokości 23%, nie zawierały błędów w obliczeniu ceny, a Zamawiające nie naruszył przepisów ustawy przez zaniechanie odrzucenia tych ofert.

Na marginesie jedynie wskazać należy, że nawet w sytuacji, gdyby stawka 8% była prawidłowa, możliwość poprawienia wartości brutto w ofercie Odwołujących, w świetle art. 87 ust. 2 pkt 2 ustawy Pzp, wydaje się dalece wątpliwa. Wskazany przepis pozwala jedynie na poprawienie omyłek, które mają charakter oczywisty, wynikający z błędnego przeprowadzenia działania matematycznego. W niniejszej sprawie trudno byłoby, na podstawie danych zawartych w formularzu ofertowym, stwierdzić, które z danych obciążone są błędem (stawka, przez którą przemnożono wartość netto czy też wynik tego



przemnożenia), co stawiałoby pod znakiem zapytania oczywistość owej omyłki i narażałoby na dopuszczenie manipulowania przez wykonawców ceną oferty. Kwestia ta jednak, wobec ustalenia, że Odwołujący przyjęli w ofercie niewłaściwą stawkę podatku VAT, pozostaje bez wpływu na rozstrzygnięcie przedmiotowej sprawy.

Wobec niestwierdzenia naruszenia przez Zamawiającego przepisów ustawy w stopniu mającym lub mogącym mieć istotny wpływ na wynik postępowania, odwołania podlegały oddaleniu.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 186 ust. 6 pkt 3 lit. a i art. 192 ust. 10 ustawy Pzp oraz w oparciu o przepisy § 3 pkt 1 i 2 lit. a i 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). Izba uwzględniła w orzeczeniu o kosztach potwierdzone rachunkiem koszty dojazdu pełnomocnika Zamawiającego, w wysokości 770,41 zł, (samolot), obciążając nimi po połowie każdego z Odwołujących. Jednocześnie Izba nie zasądziła na rzecz Zamawiającego kosztów przejazdu pełnomocników samochodem, bowiem koszty te nie zostały potwierdzone rachunkami, stosownie do § 3 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania.

**Przewodniczący:** .....