

**WYROK**

**z dnia 20 lutego 2012 r.**

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Ewa Sikorska**

**Protokolant: Agata Dziuban**

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 20 lutego 2012 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 3 lutego 2012 r. przez **Hydrogeotechnika Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w Kielcach** w postępowaniu prowadzonym przez **Generalną Dyрекcję Dróg Krajowych i Autostrad Oddział w Katowicach**

przy udziale:

- A. wykonawcy **Przedsiębiorstwo „TIC” Z. Trzcionkowski A. Cieślik Spółka Jawna w Bukownie** zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie odwołującego się
- B. wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia **Grzegorza Oleksa – ABG Grzegorz Oleksa w Katowicach, Zdzisława Wszolę – Firma Handlowa „TRANSBUD-WULKAN” Zdzisława Wszolę w Preczowie**

**orzeka:**

- 1. oddala odwołanie
- 2. kosztami postępowania obciąża **Hydrogeotechnika Spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w Kielcach** i:

- 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15 000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez **Hydrogeotechnika Spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w Kielcach** tytułem wpisu od odwołania

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w **Katowicach**.

.....

### **Uzasadnienie**

Zamawiający – Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad Oddział w Katowicach – prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w przedmiocie odbioru i zagospodarowania materiału z hałdy pogórnictwa w Bytomiu w związku z budową autostrady A-1 na odcinku Piekary Śląskie – Maciejów w km 491+300 – 492+150.

Postępowanie prowadzone jest z zastosowaniem przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 roku Nr 113, poz. 759 ze zmianami), zwanej dalej ustawą Pzp.

W dniu 3 lutego 2012 roku wykonawca Hydrogeotechnika Sp. z o.o. w Kielcach wniósł odwołanie wobec czynności zamawiającego polegającej na wyborze jako najkorzystniejszej oferty wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia Konsorcjum: ABG Grzegorz Oleksa i Firma Handlowa „TRANSBUD-WULKAN” Zdzisław Wszół mimo obliczenia przez nich ceny z zastosowaniem nieprawidłowej stawki podatku VAT.

Na podstawie art. 192 ust. 3 pkt. 1 pzp odwołujący się wniósł o nakazanie zamawiającemu powtórzenia czynności wyboru ofert oraz odrzucenie oferty Konsorcjum firm ABG Grzegorz Oleksa i Firma Handlowa „TRANSBUD-WULKAN” Zdzisław Wszół.

W uzasadnieniu odwołujący się podniósł, że zgodnie ze Specyfikacją Istotnych Warunków Zamówienia (dalej: „SIWZ”), przedmiotem niniejszego postępowania jest usługa odbioru materiału z hałdy pogórnictwa zlokalizowanej w km 491+300-492+150 budowanej autostrady A 1 na odcinku Piekary Śląskie - Maciejów i zagospodarowania tego materiału poza terenem autostrady. Materiałem tym jest odpad poflotacyjny o kodzie 01 03 81 należący do grupy odpadów innych niż niebezpieczne. Całość świadczenia wykonawcy ma polegać na odebraniu materiału odpadowego z miejsca jego czasowego magazynowania na hałdzie, zważeniu w punkcie wagowym i zagospodarowaniu poza terenem budowanej autostrady A 1 (Tom II SIWZ Projekt umowy). Wszystkie te czynności pozostają ze sobą nierozdzielnie związane zarówno w aspekcie ekonomicznym jak i celu zamówienia publicznego. Nie ulega wątpliwości, że Zamawiający chce osiągnąć skutek w postaci zagospodarowania odpadu poza miejscem jego wydobycia, którym jest teren autostrady A 1. Wykonanie tej czynności nie jest możliwe bez odebrania odpadu z miejsca jego czasowego magazynowania na hałdzie, czyli zabrania go stamtąd i przewiezienia w inne miejsce, co sprawia, że czynność odebrania odpadu nie stanowi dla zamawiającego celu samego w sobie, lecz jest koniecznym środkiem do zagospodarowania odpadu. Również czynność ważenia odpadu nie stanowi dla

zamawiającego celu samego w sobie, ponieważ służy ona wyłącznie kontroli wykonywania czynności odebrania tego odpadu. Powyższe powiązania między czynnościami składającymi się na usługę objętą zamówieniem publicznym wskazują, że muszą być one postrzegane jako jedno świadczenie kompleksowe, w którym dominuje czynność polegająca na zagospodarowaniu odpadu, a pozostałe czynności mają charakter pomocniczy. Należy dodać, że kwota należna wykonawcy od zamawiającego jest jednolita, obejmująca całość świadczenia.

Odwołujący się powołał się na orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, zgodnie z którym dominuje do opodatkowania świadczeń kompleksowych należy przyjmować jednolitą stawkę podatku VAT biorąc pod uwagę charakter świadczenia podstawowego. Podstawowym świadczeniem usługi objętej przedmiotowym zamówieniem publicznym jest zagospodarowanie odpadu. Pojęcie „gospodarowanie odpadami” zostało zdefiniowane w ustawie z dnia 27 kwietnia 2001 r. o odpadach: „art. 3 ust. 3. Ilekroć w ustawie jest mowa o:

1) gospodarowaniu odpadami - rozumie się przez to zbieranie, transport, odzysk i unieszkodliwianie odpadów, w tym również nadzór nad takimi działaniami oraz nad miejscami unieszkodliwiania odpadów;”

Ze względu na charakter usługi objętej zamówieniem publicznym zagospodarowanie odpadu będzie polegać na jego odzysku albo unieszkodliwieniu. W jednym i drugim przypadku dochodzi do usunięcia odpadu, ponieważ w wyniku czynności odzysku albo unieszkodliwienia przestaje on być odpadem. Zatem zgodnie z załącznikiem nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: „ustawa o VAT”) poz. 149 w związku z Polską Klasyfikacją Wyrobów i Usług 2008 (dalej: „PKWiU”) symbol 38.21.2, usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne są opodatkowane stawką podatku VAT w wysokości 8%. Z powyższego wynika, że usługa stanowiąca przedmiot zamówienia publicznego może być opodatkowana podatkiem od towarów i usług jedynie według stawki 8%.

Odwołujący się podniósł, że wykonawca ABG Grzegorz Oleksa w sposób sztuczny i arbitralny podzielił on jednolitą usługę objętą zamówieniem publicznym na pięć części, nie wskazując nawet kryteriów tego podziału. Wymienione przez wykonawcę Grzegorza Oleksę czynności, jak: „przygotowanie stanowiska odbioru odpadów”, „roboty ziemne związane z załadunkiem materiału”, „transport odpadów do miejsca odzysku ” - to elementarne części składowe pojęcia „odbioru odpadów”, a „demontaż stanowiska odbioru odpadów” to czynność uprzątnięcia terenu robót po wykonaniu usługi. Wymienione czynności nie stanowią odrębnych usług opodatkowanych różnymi stawkami VAT, lecz są to sztucznie wyodrębnione z jednolitej usługi usuwania odpadu konieczne elementy składowe tej usługi.

Prócz tego, wykonawca ten wnioskuje, że skoro wykonanie usługi budowy autostrady opodatkowane jest stawką VAT 23%, to również usługa „odbioru i zagospodarowania odpadów” powinna być opodatkowana stawką VAT 23%. Takie wnioskowanie jest oczywiście błędne, ponieważ przedmiotem opodatkowania VAT, objętym Zamówieniem publicznym, jest nie budowa autostrady, lecz usługa „odbioru i zagospodarowania odpadów”, która podpada pod wskazaną wyżej pozycję załącznika nr 3 do ustawy o VAT, której przyporządkowana jest stawka w wysokości 8%.

W ocenie odwołującego się zastosowanie przez wykonawcę Konsorcjum firm ABG Grzegorz Oleksa i Firma Handlowa „TRANSBUD-WULKAN” Zdzisław Wszola podstawowej 23%-owej stawki podatku VAT jest błędem w obliczeniu ceny, który nie podlega poprawieniu i stanowi podstawę do odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 pzp.

#### **Izba ustaliła i zważyła, co następuje:**

Odwołanie jest bezzasadne.

W pierwszej kolejności Izba ustaliła, że odwołujący się ma interes w uzyskaniu zamówienia uprawniający go do wnoszenia środków ochrony prawnej w rozumieniu art. 179 ust. 1 ustawy Pzp.

Izba stwierdziła, że zgodnie z pkt 2 Tomu I SIWZ (Instrukcja dla wykonawców wraz z formularzami) oraz z pkt 1 Tomu III SIWZ (Opis przedmiotu zamówienia) zamawiający wskazał, iż na przedmiot zamówienia składają się usługi związane z odpadami oraz usługi transportu towarów. Doprecyzowaniem powyższego jest pkt 2 Opisu przedmiotu zamówienia, zgodnie z którym przedmiotem zamówienia jest usługa polegająca na odbiorze materiału z hałdy pogórnictwa zlokalizowanej we wskazanych kilometrach budowanej autostrady A1 i zagospodarowaniu tego materiału poza terenem autostrady. Ponadto w pkt 9 zamawiający określił zakres czynności wykonywanych w ramach realizacji zamówienia. W myśl wskazanego punktu materiał odpadowy zostanie przez wykonawcę usługi odebrany z miejsca jego czasowego magazynowania na hałdzie, zważony w punkcie wagowym i zagospodarowany poza terenem budowanej autostrady A1. Oznacza to, że zamawiający wyszczególnił dwa rodzaje czynności składające się na przedmiot zamówienia, tj.: odbiór materiału oraz jego zagospodarowanie.

W polskich przepisach podatkowych brak jest szczegółowych uregulowań dotyczących świadczeń złożonych. Nie ma legalnej definicji tego pojęcia, nie ma więc określonych normatywnie kryteriów, czy też innych wyznaczników, które pozwalałyby w sposób precyzyjny wyznaczyć granice pomiędzy przypadkami, gdy mamy do czynienia z

kilkoma świadczeniami, które należy opodatkować odrębnie, a sytuacją kiedy związek pomiędzy tymi świadczeniami jest tak ścisły, iż należy już mówić o istnieniu jednego świadczenia o charakterze złożonym (kompleksowym), które powinno być opodatkowane według jednolitych zasad. Dlatego też należy zachować wyjątkową ostrożność w klasyfikowaniu przedmiotu zamówienia jako usługi kompleksowej. Każda sytuacja powinna być analizowana indywidualnie z uwzględnieniem charakterystycznych dla niej i istotnych elementów z punktu widzenia rozpatrywania istnienia związku pomiędzy poszczególnymi czynnościami i w tym kontekście ewentualnego traktowania ich jako jednej gospodarczej całości (jednego świadczenia). Zwrócić należy bowiem uwagę na konieczność przeanalizowania podłoża ekonomicznego dokonywanych czynności, przed przystąpieniem do oceny i analizy sposobu ich opodatkowania (z uzasadnienia wyroku WSA w Warszawie sygn. akt III SA/Wa 2247/09).

Jeśli świadczenia tworzą usługę o charakterze kompleksowym, wówczas również dla celów jej opodatkowania na gruncie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług powinny tworzyć całość. W przypadku świadczenia 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 VAT powinno się przyjmować jednolitą stawkę dla całego kompleksu czynności, biorąc pod uwagę charakter czynności podstawowej. Zaprezentowane stanowisko potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z dnia 25 stycznia 2007 r., sygn. akt I FSK 499/06 oraz z dnia 2 grudnia 2008 r. sygn. akt I FSK 1946/07.

A zatem, w przypadku, gdy mamy do czynienia ze świadczeniem złożonym należy zwrócić uwagę na fakt, czy któreś ze świadczeń można uznać za dominujące. Odwołujący się podnosił, że podstawową (dominującą) usługą objęta zamówieniem publicznym jest zagospodarowanie odpadu, która to usługa opodatkowana jest stawką preferencyjną 8%, a zatem całość zamówienia również powinna być opodatkowana taką stawką.

W ocenie Izby odwołujący się nie udowodnił swoich twierdzeń. W szczególności nie wykazał, czy w ogóle w omawianym przypadku mamy do czynienia z usługą kompleksową. Wobec braku przepisów normatywnych regulujących taki rodzaj usługi zasadnym jest dołożenie należytej staranności w celu wykazania, iż zakres przedmiotowego zamówienia w istocie taką usługę obejmuje. Odwołujący się nie przedłożył dowodów na uzasadnienie swych twierdzeń, a to na nim – zgodnie z art. 190 ust. 1 ustawy Pzp spoczywał ciężar dowodu w przedmiotowej sprawie.

Przy założeniu, iż istotnie w rozpoznawanym przypadku mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym odwołujący się nie wykazał, że usługi związane z zagospodarowaniem odpadów stanowią usługę podstawową dla przedmiotu zamówienia.

Świadczenie będące przedmiotem zamówienia obejmuje wiele elementów składowych, których część jest opodatkowana stawką preferencyjną 8%, a część stawką podstawową 23%. Elementy opodatkowane stawką podstawową stanowią przeważającą część składową przedmiotu zamówienia, a zatem odwołujący się winien był udowodnić, że to nie one są usługą dominującą. Wobec braku dowodów Izba odwołanie zmuszona była oddalić.

Biorąc powyższe pod uwagę orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy Pzp, czyli stosownie do wyniku postępowania.

.....