

Sygn. akt: KIO 2060/16

Sygn. akt: KIO 2100/16

**WYROK**  
z dnia 21 listopada 2016 r.

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Emil Kawa**  
**Protokolant: Agata Dziuban**

po rozpoznania na rozprawie w dniu 17 listopada 2016 roku w Warszawie, odwołań wniesionych do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej:

A. w dniu 31.10.2016 r. przez wykonawcę **AVR sp. z o.o., ul. Józefa Dietla 93/4, 31-031 Kraków (KIO 2060/16)**

B. w dniu 07.11.2016 r. przez wykonawcę **AVR sp. z o.o., ul. Józefa Dietla 93/4, 31-031 Kraków (KIO 2100/16)** w postępowaniu prowadzonym **Generalną Dyrekcją Dróg Krajowych i Autostrad Oddział w Rzeszowie, ul. Legionów 20, 35-959 Rzeszów**

przy udziale:

A. wykonawcy **F.H.U. SAN-SPEED M.P., Nehrybka 144, 37-733 Nehrybka** zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego o sygn. akt KIO 2060/16 po stronie zamawiającego,

B. wykonawcy **L.K. Firma Usługowo-Handlowo-Produkcyjna, Zielonka 64, 36-130 Raniżów** zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego o sygn. akt KIO 2060/16 oraz KIO 2100/16 po stronie zamawiającego

C. wykonawcy **Przedsiębiorstwo Budowlano – Drogowe „FACHMAN” T.Z., ul. Osiedle Matejki 12/19, 39-200 Dębica** zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego o sygn. akt KIO 2060/16 po stronie zamawiającego,

**orzeka**

1. Oddala oba odwołania
2. Zalicza w poczet kosztów postępowania kwotę 30 000,00 (trzydzieści tysięcy) złotych uiszczoną przez odwołującego **AVR sp. z o.o., ul. Józefa Dietla 93/4, 31-031 Kraków**, tytułem wpisu od obu odwołań.
3. Zasadza od odwołującego **AVR sp. z o.o., ul. Józefa Dietla 93/4, 31-031 Kraków**

na rzecz zamawiającego **Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad Oddział w Rzeszowie, ul. Legionów 20, 35-959 Rzeszów**, kwotę 7 200,00 (siedem tysięcy dwieście) złotych, stanowiącą koszty postępowania poniesione z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika za oba odwołania.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych ( Dz. U. z 2016 r., poz. 1020 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 **Rzeszowie**.

**Przewodniczący:** .....

**Sygn. akt KIO 2060/16**

**Sygn. akt KIO 2100/16**

## **UZASADNIENIE**

Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad Oddział w Rzeszowie ul. Legionów nr 20, dalej zwany „Zamawiającym” prowadzi postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na *Utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A-4, Zadanie nr 2 - Koszenie traw w pasie drogowym autostrady A-4 ode Jarosław Zachód (z węzłem) - Korczowa (z węzłem)*’, oraz „*Utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A-4 Zadanie nr 1 - Koszenie traw i pielęgnacja drzew i krzewów- autostrada A-4 ode. Dębica Wschód (z węzłem)- Rzeszów Zachód (z węzłem)*”, Numer przetargu: O.RZ.D-3.2413.33.2016

Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej pod nr : 2016/S 137- 248800.

W dniu 21 października 2016 roku Zamawiający, poinformował wykonawców o wyborze oferty najkorzystniejszej w postępowaniu prowadzonym w trybie przetargu nieograniczonego pn. Utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A-4, Zadanie nr 2 (KIO 2060/16). Natomiast w dniu 27 października 2016 roku wykonawcy otrzymali informacje o wyborze oferty najkorzystniejszej w postępowaniu na Zadanie nr 1(KIO 2100/16).

Od takich czynności Zamawiającego wykonawca AVR sp. z o.o. ul. Józefa Dietla 93, 31-031 Kraków, dalej zwany „Odwołującym” wniósł odwołania do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej.

W odwołaniu o sygn. KIO 2060/16 Odwołujący zarzucił Zamawiającemu dokonanie niewłaściwych czynności w postępowaniu, polegających na:

- odrzuceniu przez Zamawiającego oferty Wykonawcy AVR sp. z o.o. ul. Józefa Dietla 93, 31-031 Kraków z uwagi na błąd w obliczeniu ceny, wyrażający się wg. Zamawiającego w przyjęciu błędnej stawki podatku od towarów i usług VAT, pomimo, iż stawka podatku od towarów i usług VAT jest prawidłowa,
- zaniechaniu wyjaśnienia treści złożonych przez Wykonawców ofert w zakresie zastosowanej przez nich stawki podatku od towarów i usług VAT, w sytuacji gdy konsekwencją dla Wykonawców było odrzucenie oferty z uwagi na błąd w obliczeniu ceny,
- niedopełnieniu przez Zamawiającego obowiązku nałożonego na niego przez ustawodawcę, a polegającego na należytych uzasadnieniu odrzucenia oferty AVR sp z o.o., co uniemożliwiło Wykonawcy poznanie faktycznych podstaw podjętej przez Zamawiającego decyzji,

- wyborze jako najkorzystniejszej oferty w przedmiotowym postępowaniu oferty Wykonawcy Przedsiębiorstwo Budowlano - Drogowe „FACHMAN” T.Z. os. Matejki 12/19,39 - 200 Dębica pomimo, iż wybór ten narusza przepisy ustawy pzp,

W związku z powyższym zarzucił Zamawiającemu naruszenie następujących przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, a mianowicie:

- Art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy Pzp przez jego zastosowanie i odrzucenie oferty Wykonawcy AVR sp. z o.o. ul. Józefa Dietla 93, 31-031 Kraków, pomimo, iż zawierała ona prawidłową stawkę podatku od towarów i usług VAT, a to z uwagi na kompleksowy charakter zamawianej usługi,

- Art. 87 ust 1 ustawy pzp w zw. z art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy Pzp i art. 7 ust 1 ustawy Pzp, polegający na zaniechaniu wezwania Wykonawców, w tym Odwołującego się do złożenia wyjaśnień w zakresie przyjętej przez nich stawki podatku od towarów i usług VAT, pomimo, iż okoliczność ta od początku budziła wątpliwość pomiędzy Wykonawcami, a konsekwencją zastosowania błędnej stawki mogło być i było odrzucenie oferty z uwagi na błąd w obliczeniu ceny,

- Art. 7 ust 1 ustawy Pzp w zw. z art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy Pzp i w zw z art. 87 ust 1 ustawy Pzp poprzez naruszenie zasady równego traktowania przez Zamawiającego wskutek podjęcia przez niego arbitralnej decyzji w zakresie prawidłowej - w przedmiotowym postępowaniu - stawki podatku VAT, z jednoczesnym pominięciem przeprowadzenia procedury wyjaśniającej, a umożliwiającej Wykonawcom obronę przyjętych w ofertach stanowisk, co skutkowało odrzuceniem oferty Wykonawcy AVR sp z o.o.

- Art. 92 ust 1 ustawy Pzp poprzez niedopełnienie przez Zamawiającego obowiązku należytego uzasadnienia decyzji o odrzuceniu oferty AVR sp z o.o., co uniemożliwiło Wykonawcy poznanie faktycznych podstaw podjętej przez Zamawiającego decyzji,

- Art. 7 ust 1 i 3 w zw. z art. 91 ust 1 ustawy Pzp poprzez wybór oferty Wykonawcy Przedsiębiorstwo Budowlano - Drogowe „FACHMAN” T.Z. os. Matejki 12/19,39 - 200 Dębica, który zmierza do udzielenia zamówienia wykonawcy wybranemu niezgodnie z przepisami ustawy,

Podnosząc powyższe zarzuty wniósł o nakazanie Zamawiającemu:

- przedłożenia na rozprawie przed Krajową Izbą Odwoławczą dokumentów w oparciu o które podjął decyzję o właściwej stawce podatku od towarów i usług VAT w przedmiotowym postępowaniu,

- unieważnienia czynności wyboru jako najkorzystniejszej oferty Wykonawcy Przedsiębiorstwo Budowlano - Drogowe „FACHMAN” T.Z. os. Matejki 12/19,39 - 200 Dębica,

- nakazanie Zamawiającemu wyboru w niniejszym postępowaniu jako najkorzystniejszej oferty Odwołującego się

Ewentualnie o :

- nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności wyboru jako najkorzystniejszej oferty Wykonawcy Przedsiębiorstwo Budowlano - Drogowe „FACHMAN” T.Z. os. Matejki 12/19,39 - 200 Dębica,

- nakazanie Zamawiającemu powtórzenia czynności badania i oceny złożonych ofert w szczególności zaś przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego w zakresie zastosowanych przez Wykonawców stawek podatku od towarów i usług VAT,

W odwołaniu od wyboru najkorzystniejszej oferty w Zadaniu1 Odwołujący podniósł w zakresie merytorycznym takie same zarzuty jak w odwołani od czynności Zamawiającego w Zadaniu II z tym, że tutaj zakwestionował wybór jako najkorzystniejszej oferty Wykonawcy - Firma Usługowo - Handlowo - Produkcyjna L.K. Zielonka 64, 36 - 130 Raniżów.

Wobec faktu iż osiłą sporu w przedmiotowych postępowaniach stanowią dwa zarzuty-pierwszy dotyczący braku wezwania Odwołującego w trybie art. 87 ust.1 Pzp do złożenia wyjaśnień w zakresie podstaw zaoferowania za wykonanie zamówienia jednolitej stawki podstawowej w wysokości 8% natomiast drugi zarzut odnosi się do niezasadnego odrzuceniu przez Zamawiającego oferty Odwołującego z uwagi na błąd w obliczeniu ceny, Izba uznała za zasadne przedstawienie stanu faktycznego sprawy w oparciu o treść odwołania KIO 2060/16, gdyż wyczerpuje on stan faktyczny z obu odwołań, co na rozprawie potwierdził Odwołujący.

Wskazać należy iż Odwołujący złożył także pisma procesowe do obu odwołań w których poparł stanowisko zawarte w uzasadnieniu odwołań.

Na wstępie uzasadnienia podniesionych zarzutów podał iż przedmiotem zamówienia było stosownie do Rozdziału 5 pkt 5.1. SIWZ *„Utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A-4” (Podobnie Rozdział 2 pkt 1 protokołu postępowania). Dodatkowo, stosownie do pkt 5.3. tego samego rozdziału SIWZ („5.3.CPV (Wspólny Słownik Zamówień”) głównym przedmiotem zamówienia są „77314100-5 Usługi w zakresie trawników”.*

Odwołujący przygotowując ofertę w przedmiotowym postępowaniu uznał, m.in. z uwagi na kompleksowy („złożony”) charakter usługi, iż zasadnym jest zastosowanie jednolitej stawki podatku od towarów i usług VAT w wysokości 8%, a to dlatego, iż tę determinuje stawka właściwa dla usługi utrzymania zieleni drogowej autostrady (8%). Z uwagi na powyższe dla usług pomocniczych (jaką jest usługa „inventaryzacji geodezyjnej”) winna znaleźć zastosowanie stawka identyczna, jak dla usługi głównej. Wskazał, że powyższe stanowisko jest wynikiem głębokiej analizy orzecznictwa krajowego, jak i międzynarodowego oraz poglądów doktryny, a także dokumentów postępowania. Za orzecznictwem *Europejskiego*

Trybunału Sprawiedliwości wskazał, że : „[...] z pojedynczym świadczeniem mamy do czynienia zwłaszcza wtedy, gdy jeden lub więcej elementów uznaje się za usługę zasadniczą [utrzymanie zieleni drogowej - przyp. Odwołujący się], podczas gdy inny lub inne elementy [choćby wskazane w pkt 5.3 SIWZ „Przedmiot dodatkowy” - przyp Odwołujący się] traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosujemy te same zasady opodatkowania usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej [...]”- ETS w orzeczeniu z dnia 25 lutego 1999 r. sygn. akt C-349/96. Podał za orzecznictwem, iż jednym z kryteriów, które pomagają uznać kilka świadczeń za jedno (w stosunku do którego w konsekwencji stosuje się jednolitą stawkę podatku właściwą dla usługi głównej), to występowanie ścisłego związku między co najmniej dwoma elementami albo czynnościami, tak, że obiektywnie tworzą jedną całość . W takim przypadku pojedyncze elementy składające się na kompleksowe świadczenie nie stanowią dla Zamawiającego celu samego w sobie. Przekładając powyższe stanowiska na realia niniejszej sprawy stwierdził, że mamy do czynienia z - jak to sam określił Zamawiający w SIWZ (Rozdział 5 pkt 5.3.) - z „Głównym przedmiotem zamówienia” tj. „usługami w zakresie trawników”, więc m.in. ich koszeniem oraz „Przedmiotem dodatkowym”. Taka gradacja wprowadzona przez Zamawiającego pozwala w sposób nie budzący żadnych wątpliwości wskazać, iż w przedmiotowym postępowaniu wskazana jest usługa „główna” („wiodąca”) i usługi „dodatkowe” („pomocnicze”) w stosunku do tej pierwszej. Istotne dla takiego stanowiska Wykonawcy są m.in. postanowienia Szczegółowej Specyfikacji Technicznej przedmiotowego postępowania z których w sposób bezsporny wynika, iż usługą główną (wiodącą) jest usługa utrzymania zieleni drogowej Przez co Wykonawca AVR sp z o.o. uprawniony był do zastosowania jednolitej stawki podatku od towarów i usług (VAT) dla wszystkich usług, a to z uwagi na kompleksowy (złożony) charakter świadczenia. Wskazał, że "Wymagania Ogólne" SST pkt 1 ppkt 1.1. „Przedmiot Specyfikacji Technicznej” wskazują, iż „Przedmiotem niniejszej specyfikacji technicznej (ST) są wymagania ogólne dotyczące wykonania i odbioru usług polegających na: koszeniu trawy i chwastów z pasa drogowego (zadanie nr 1 i zadanie nr 2), pielęgnacja drzew i krzewów (zadanie nr 1)” .

W ocenie wnoszącego odwołanie wskazany zapis SST w sposób nie budzący wątpliwości przesądza, iż usługi utrzymania zieleni drogowej mają charakter głównych (wiodących). Kolejny ppkt tego samego pkt 1 - 1.3 - „Zakres robót objętych ST” również wskazuje, iż usługi objęte niniejszymi specyfikacjami to „D-09.01.01 - Zieleń drogowa” i „D-09.01.03 - Koszenie trawy i chwastów na poboczach, skarpach i rowach”. Co istotne również sam Zamawiający w treści uzasadnienia wyboru najkorzystniejszej oferty i odrzucenia oferty AVR sp z o.o. stwierdza „Zgodnie z treścią ogłoszenia o zamówieniu oraz SIWZ przedmiotem zamówienia jest utrzymywanie zieleni - koszenie traw w pasie drogowym autostrady” (zdanie pierwsze uzasadnienia faktycznego) co dowodzi, iż postępowanie o udzielenie zamówienia

publicznego GDDKiA O/Rzeszów zorganizowała nie po to by in wenta ryzować zieleń drogową, ale po to by ją utrzymywać, przez co czynność „inwentaryzacji” ma charakter pomocniczy w stosunku do usługi głównej.

Dalsza analiza ST (str 9 - D-09.01.03) wskazuje zarówno w pkt 1.1 („Przedmiot ST”) jak i pkt 1.3. „Zakres usług objętych SST” zakres usług. Jest nim szereg czynności - wszystkie wszakże polegające na utrzymaniu zieleni drogowej autostrady A4. Wreszcie argumentację Odwołującego się co do słuszności zastosowania stawki jednolitej podatku od towarów i usług VAT w wysokości 8% - zgodnej ze stawką właściwą usłudze głównej - potwierdzają dokumenty postępowania „Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia - zadanie 1” oraz „Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia - zadanie 2”. Pierwszy z dokumentów na str. 2 w pkt 4 stwierdza, iż „Zamówienie obejmuje : 4.1 W zakresie koszenia traw : wykonanie inwentaryzacji geodezyjnej powierzchni przeznaczonych do koszenia przez uprawnionego geodetę”. Takie stwierdzenie zawarte w przywoływanym dokumencie w sposób bezsporny przesądza, iż inwentaryzacja geodezyjna ma charakter pomocniczy w stosunku do koszenia traw (usługi głównej), co wynika wprost ze zwrotu „Zamówienie obejmuje : 4.1 W zakresie koszenia traw” po którym wymieniony zostaje katalog czynności wchodzących „w zakres” koszenia. Podobnie sytuacja wygląda w pkt 4.2. gdzie „inwentaryzacja” wchodzi w zakres „pielęgnacji drzew i krzewów oraz roślin wodnych i pnączy”. Kolejny z dokumentów - odnoszący się do zadania 2 zawiera w pkt 3 katalog czynności, które obejmuje zamówienie, a to : „mechaniczne koszenie skarp, przeciwskaarp, dna rowów i pasa drogowego poza rowami - na obszarze od ogrodzenia autostrady A4 do granicy pasa drogowego; ręczne podkaszanie w obrębie znaków drogowych, barier ochronnych, nasadzeń zieleni; oczyszczenie wszelkich elementów infrastruktury drogowej z pozostałości po koszeniu, koszty związane ze składowaniem oraz utylizacją odpadów”. Również analiza punktów 4-22 wskazuje, iż Zamawiający opisuje w nich głównie czynności związane z koszeniem zieleni drogowej, a więc usługi głównej przedmiotowego postępowania.

Podkreślił iż w kontekście oceny charakteru usług wykonywanych przez Wykonawcę, wykonanie w przedmiotowym zamówieniu samej inwentaryzacji geodezyjnej - bez dalszej konieczności zlecenia prac dotyczących utrzymania terenów zielonych - jest pozbawione jakiegokolwiek ekonomicznego celu dla Zamawiającego, albowiem tym podczas ogłaszania zamówienia było „Utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A-4”. Pozyskane natomiast przez Zamawiającego, poprzez przeprowadzenie inwentaryzacji geodezyjnej informacje o powierzchniach zielonych przeznaczonych do utrzymania, znajdą zastosowanie - pomocnicze - tylko w przypadku wyznaczenia prac utrzymania zieleni drogowej m.in. dla wskazania powierzchni faktycznej do utrzymania (a nie szacunkowej jak ta podana w SIWZ), i finalnie służą wyliczeniu wynagrodzenia dla Wykonawcy. Jak widać, związek jaki istnieje pomiędzy tymi dwoma usługami jest ścisły, a usługi te są wzajemnie powiązane, tworząc

„całość” w ujęciu w jakim w swoich orzeczeniach wspominał ETS, („ *obiektywnie tworzą w aspekcie gospodarczym jedną całość\ której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie świadczenia lub czynności stanowią jedno świadczenie*”).

Wskazał, iż informacje o głównej usłudze w przedmiocie zamówienia Odwołujący czerpał z dokumentacji przetargowej o której mowa powyżej, a także z samej wykładni literalnej nazwy postępowania i zwrotów jakich użył sam Zamawiający, tj. „utrzymanie zieleni”, „pielęgnacja drzew i krzewów” oraz „koszenie traw”. Mając to na względzie, stwierdził iż nie sposób zaprzeczyć, że „główną”, „podstawową” usługą, dla której postępowanie w ogóle zostało ogłoszone jest usługa utrzymania i pielęgnacja zieleni w pasie drogowym autostrady A4, tak by zachowany został odpowiedni jej i drogi standard (w zakresie „zieleni autostradowej”). Co ważne, ogłoszenie przedmiotowego postępowania z historycznego punktu widzenia wynika z faktu, iż przedmiot aktualnego postępowania - „utrzymanie zieleni drogowej w pasie autostrady A4” został wyłączony z kontraktów realizowanych w formule „Utrzymaj Standard” na odcinkach - Dębica Wschód ( z węzłem) - Rzeszów Zachód (z węzłem), oraz Jarosław Zachód (z węzłem) - Korczowa (z węzłem) z uwagi na fakt, iż pierwotnie podana w SIWZ tych postępowań ilość obszarów zielonych przeznaczonych do utrzymania nie zgadzała się z obszarem faktycznie istniejącym. Tym samym Zamawiający, by zabezpieczyć utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A4 zmuszony został do zorganizowania odrębnego postępowania. Okoliczność ta również pokazuje jaki był faktyczny zamiar GDDKiA O/Rzeszów podczas ogłaszania przetargu.

Argumentując dalej, o pomocniczym charakterze „usługi inwentaryzacji geodezyjnej”, w stosunku do usługi głównej stwierdził iż świadczy o tym chociażby jej udział w wartości ogólnej złożonej oferty. Z oferty AVR sp. z o.o. wynika bowiem, iż:

- > Zadanie nr 1 przedstawia wartość 5.848.104,67 zł netto, podczas gdy usługa inwentaryzacji geodezyjnej warta jest 58.430,00 zł netto,
- > Zadanie nr 2 przedstawia wartość 1.376.352,00 zł netto, podczas gdy usługa inwentaryzacji geodezyjnej warta jest 45.000.00 zł netto.

Z powyższego wynika, że wartość usługi „inwentaryzacji geodezyjnej” stanowi skromny udział w wartości całego zadania (niecały 1% dla zadania nr 1 i 3% dla zadania nr 2) w związku z powyższym trudno wysnuć z tego wniosek, iż ma ona charakter usługi „niezależnej”, „odrębnej”, a więc innej niż tylko „pomocniczej” w stosunku do usługi głównej.

Odwołujący podniósł także, że w tym konkretnym postępowaniu wynagrodzenie Wykonawcy powiązane jest bowiem ściśle z dokonaną inwentaryzacją, albowiem jej wynik pozwala na faktyczne ustalenie arealu „zieleni drogowej” do utrzymania, a ten z kolei przemnożony przez liczbę koszeń i cenę koszenia z kosztorysu pozwala na ustalenie wypłaty wynagrodzenia dla Wykonawcy. Stwierdził iż wykonanie samej pojedynczej usługi inwentaryzacji geodezyjnej opisanej w SIWZ byłoby zupełnie bezcelowe, m.in. z uwagi na



główny cel postępowania i jego przedmiot, tj. utrzymanie zieleni w pasie drogowym autostrady A4, co potwierdza nawet sam Zamawiający w uzasadnieniu faktycznym wyboru najkorzystniejszej oferty, a rozdzielanie tych usług doprowadziłoby do wzrostu ich kosztów.

Drugim zasadniczym zarzutem podnoszonym w obu odwołaniach jest zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 87 ust 1 ustawy Pzp w zw. z art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy Pzp w zw. z art. 7 ust 1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie wezwania Odwołującego do wyjaśnienia treści oferty w sytuacji, gdy w ofertach Wykonawców pojawiły się w nich różne stawki podatku od towarów i usług VAT, co sygnalizowali także Wykonawcy - FHUP L.K. we wniosku do Zamawiającego z dnia 9 września 2016 r. o odrzucenie oferty Odwołującego, a także pisze o tym do Zamawiającego pismem z dnia 21 października 2016 r. sam Odwołujący. Przywołał w tym zakresie szereg orzeczeń KIO, a także Uchwałę SN Najwyższego o sygn. Akt III CZP 52/11 w oparciu o których tezy stwierdził, że obowiązek zastosowania art. 87 ust 1 ustawy Pzp powstał po stronie Zamawiającego, gdy ten najpierw w dniu 9 września 2016 r. od Wykonawcy FHUP L.K. otrzymał wniosek o odrzucenie oferty Odwołującego się, a następnie w dniu 21 października 2016 r. otrzymał od Odwołującego pismo, w którym zwrócona została uwaga na problem różnych stawek podatku VAT w ofertach przedłożonych w przedmiotowym postępowaniu i ich doniosłym wpływie na wynik postępowania. W takiej sytuacji niezbędne było podjęcie czynności celem wyjaśnienia wątpliwości w oparciu o treść art. 87 ust 1 ustawy Pzp, tak by dać Wykonawcom możliwość uzasadnienia ich wyborów i w konsekwencji prawo wybrania oferty przed jej odrzuceniem. Tymczasem pomimo okoliczności wskazanych wcześniej 21 października 2016 r., nie podejmując żadnych czynności wyjaśniających, Zamawiający dokonał wyboru najkorzystniejszej oferty dla zadania 2 przedmiotowego postępowania, odrzucając z uwagi na treść art. 89 ust 1 pkt 6 ustawy Pzp ofertę Odwołującego.

Nadto podniósł, że w uzasadnieniu do wyboru najkorzystniejszej oferty oraz odrzucenia oferty Odwołującego Zamawiający wskazał, iż zastosowana stawka podatku VAT w jednolitej wysokości 8% była nieprawidłowa. Z dokonanego opisu czynności wyboru nie wynika absolutnie czym kierował się Zamawiający ustalając, iż stawka podatku VAT zastosowana przez Odwołującego była nieprawidłowa. Zamawiający nie wskazał źródła z którego twierdzenie takie wywodzi - interpretacji indywidualnej organu podatkowego, opinii lub innych dokumentów z których okoliczność taką można było wywieść. Zamawiający nie wskazał podstawy prawnej z której wynika konieczność zastosowania dwóch różnych stawek podatku od towarów i usług VAT. Tym samym w kontekście omawianych kwestii Odwołujący zwrócił uwagę na naruszenie art. 92 ust 1 ustawy Pzp, polegające na zdawkowym i nie popartym żadnymi dokumentami uzasadnieniu odrzucenia jego oferty.

Zamawiający w odpowiedzi na odwołania wniósł o ich oddalenie i podniósł, że Zamawiający, z należytą starannością, ustalił prawidłowe stawki VAT dla usług objętych

przedmiotem zamówienia w oparciu o analizy własne, w szczególności dotyczące regulacji przepisów art. 41 ust. 1 i 2 w zw. z art. 146a ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016r., poz. 710 z późn. zm.) oraz umów zawieranych w tutejszym Oddziale GDDKiA.

Zamawiane usługi są zakwalifikowane do obniżonej stawki podatku VAT: utrzymanie terenów zielonych zgodnie, z poz. 176, symbol PKWiU 81.30.10.0 - Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni - stawka 8%. Natomiast usługi związane z wykonaniem inwentaryzacji terenów zielonych oraz ilości nasadzeń nie są nierozzerwalnie związane z usługami utrzymania terenów zielonych i mogą być wykonywane odrębnie. Dla tych usług od tych usług, przyjęto dla wykonania inwentaryzacji geodezyjnej powierzchni, symbol PKWiU 71.12.34 - Usługi wykonywania pomiarów geodezyjnych - stawka 23%. Podobnie opodatkowane są usługi wykonania inwentaryzacji ilościowej i jakościowej wszystkich istniejących w terenie nasadzeń drzew i krzewów oraz roślin wodnych i pnączy, symbol PKWiU 74.90.13 - Usługi doradztwa w sprawach środowiska naturalnego - stawka 23%.

Podkreślił, że Zamawiający nie wyróżnia w ramach opisu przedmiotu przedmiotowego zamówienia usługi głównej i usług pomocniczych. Przedmiot zamówienia opisany w SIWZ, w tym postanowieniami ogólnymi umowy oraz OPZ, jest świadczeniem złożonym, niemniej obejmuje odrębne pod względem ekonomicznym świadczenia, które nie są nierozzerwalnie związane i mogą być wykonywane zarówno razem jak i osobno.

Inwentaryzacja geodezyjna jest dla Zamawiającego „celem samym w sobie”, a nie służy tylko i wyłącznie „lepszemu” wykorzystaniu usługi głównej. Inwentaryzacja ma służyć dookreśleniu szacunkowej powierzchni koszenia podanej w SIWZ (pkt 7 SST dot. zad. 1), przy czym zmiany w tym zakresie będą wprowadzane poprzez aneks do umowy (inwentaryzacja ma służyć więc dookreśleniu opisu przedmiotu zamówienia). Co przy tym istotne - zamawiający zastrzega, że ilość faktycznie wykonanych przez wykonawcę prac nie będzie zależna od wyników inwentaryzacji, a od „rzeczywistych potrzeb zamawiającego”. Wykonawca będzie bowiem wykonywał prace na podstawie zleceń Kierownika Służby Liniowej otrzymywanych w zależności od potrzeb Zamawiającego (par. 2 wzoru umowy). Zlecenia ta będą wskazywały kilometraż drogi i powierzchnie objętą zleceniem, przy czym powierzchnia ta nie będzie odnosiła się do inwentaryzacji geodezyjnej, bo Kierownik Służby Liniowej może zlecać wykonanie zamówienia względem dowolnie wybranej przez siebie powierzchni. Inwentaryzacja nie posłuży także do rozliczeń między stronami umowy, bo te będą dokonywane w oparciu o zamówienia Kierownika Służby Liniowej i obmiary dokonane według Ogólnej SST (protokoły odbioru). Wysokość wynagrodzenia wykonawcy będzie niezależna od wyników inwentaryzacji. Wszystko to potwierdza, że inwentaryzacja geodezyjna jest przez Zamawiającego zlecana „przy okazji” usługi utrzymania zieleni, a informacje pozyskane w wyniku jej przeprowadzenia posłużą głównie opisowi przedmiotu dla

kolejnych zamówień. Dla sposobu wykonania usługi utrzymania zieleni w ramach tego zamówienia, jej wyniki nie będą miały większego znaczenia. Dodać należy też, że nie istnieje „obiektywna” potrzeba połączenia obu usług w jednym zamówieniu. Praktyką Zamawiającego z innych tego typu postępowań jest rozliczanie się z wykonawcą na podstawie pomiarów (nie inwentaryzacji geodezyjnej, a wykonanych przez samego wykonawcę przy udziale pracowników zamawiającego) oraz wskazywanie zakresu robót poprzez kilometraż, orientacyjnie podane powierzchnie - tu te wszystkie elementy występują. Inwentaryzacja geodezja nie jest więc „obiektywnie” potrzebna by wykonać usługę utrzymania zieleni (nie jest to czynność przygotowawcza, jak np. dowieszenie sprzętu na miejsce koszenia, usunięcie ręczne chwastów przed/po koszeniu mechanicznym, zabezpieczenie odcinka drogi objętego pracami, itp.). Usługę inwentaryzacji zamawiający mógłby zlecić innemu podmiotowi, tym bardziej, że do jej wykonania są potrzebne inne kwalifikacje niż do wykonania usługi utrzymania zieleni.

Ponadto podniósł, że Odwołujący pomija kształt Formularza cenowego. Zamawiający 23 sierpnia 2016 r. dokonał zmiany SIWZ - Formularza cenowego. Ostatecznie w Formularzu cenowym mamy dwie odrębne pozycje rozliczeniowe (utrzymanie zieleni i inwentaryzacja, co dodatkowo potwierdza, że zamawiający traktuje te usługi rozłącznie) oraz wykonawcy zostali zobowiązani do wskazaniach dwóch stawek podatku VAT. Podał, że opodatkowanie usług kompleksowych nie zostało zdefiniowane w ustawie podatku od towarów i usług oraz w przepisach Dyrektywy 2006/112/WE.

Odnosząc się do zarzutu rzekomego braku właściwego uzasadnienia odrzucenia jego oferty stwierdził, że zarzut ten jest bezzasadny. Zamawiający podał w tym uzasadnieniu, jakie okoliczności, jego zdaniem, wskazują na to, że oferta Odwołującego podlega odrzuceniu jako zawierająca błąd w obliczeniu ceny.

Odnosząc się do zarzutu zaniechania wezwania Odwołującego do złożenia wyjaśnień w trybie art. 87 ust. 1 Pzp w zakresie zaoferowanej stawki podatku VAT podał iż nie wzywał Odwołującego brak było takiej potrzeby gdyż Zamawiający w SIWZ nie określał oczekiwanej dla danej usługi stawki podatku VAT, a Odwołujący zaoferował do całości zamówienia stawkę preferencyjną 8% co było świadomym i celowym działaniem Odwołującego w tym zakresie.

Do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego przystąpili wykonawcy:

- F.H.U. SAN-SPEED M.P., Nehrybka 144, 37-733 Nehrybka, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego o sygn. akt KIO 2060/16,
- L.K. Firma Usługowo-Handlowo-Produkcyjna, Zielonka 64, 36-130 Raniszów, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego o sygn. akt KIO 2060/16 oraz KIO 2100/16,

- Przedsiębiorstwo Budowlano – Drogowe „FACHMAN” T.Z., ul. Osiedle Matejki 12/19, 39-200 Dębica, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego o sygn. akt KIO 2060/16,

Występując w imieniu wykonawców L.K. oraz FACHMAN pełnomocnik w złożonym piśmie procesowym oraz w wypowiedziach do protokołu rozprawy wniósł o oddalenie odwołań, uznając je za niezasadne. Jednocześnie wskazał, że Zamawiający, określając wzór Formularza cenowego, przewidział w nim dwie pozycje rozliczeniowe - poz. 1 - Utrzymanie powierzchni zielonych, jednostka rozliczeniowa 1m<sup>2</sup>, oraz poz. 2 - Wykonanie inwentaryzacji geodezyjnej powierzchni przeznaczonej do koszenia, jednostka rozliczeniowa 1 komplet. Wykonawcy biorący udział w postępowaniu mieli podać w Formularzu cenowym wartość całkowitą netto za wykonanie poszczególnych pozycji rozliczeniowych oraz wypełnić pozycje „Razem netto”, „dodatek VAT (8%)”, „Podatek VAT (23%)” oraz „Razem brutto”.

Zamawiający założył więc już w Formularzu cenowym, że w niniejszej sprawie nie mamy do czynienia z jednolitą stawką podatku VAT, co wskazuje, że Zamawiający nie traktuje usług składających się na przedmiot umowy za jedno świadczenie o charakterze kompleksowym.

Kształt Formularza cenowego, o którym mowa powyżej, wynikał ze zmiany zapisów SIWZ dokonanej przez Zamawiającego 23 sierpnia 2016 r. Jak Przystępujący może jedynie zakładać, zmiana ta miała na celu lepsze odzwierciedlenie we wzorze Formularza cenowego obowiązujących stawek podatku VAT. Pierwotnie, Formularz cenowy nie zawierał rozbitcia pozycji „Podatek VAT” na dwie odnoszące się do różnych stawek podatkowych.

Co przy tym istotne, rozwiązanie, które znalazło odzwierciedlenie w zmienionym Formularzu cenowym lepiej odzwierciedlało założenia, jakie Zamawiający przyjął na etapie przygotowywania niniejszego postępowania. Odnotowania w tym miejscu wymaga, iż Zamawiający dokonując szacunków wartości przedmiotu zamówienia, opracowując kosztorys inwestorski, założył konieczność opodatkowania przedmiotu zamówienia dwoma różnymi stawkami podatku VAT - stawka 8% usługę utrzymania powierzchni zielonych, stawka 23% usługę inwentaryzacji geodezyjnej.

Odnosząc się do *stanowiska Odwołującego o „nierozzerwalności świadczeń”*, wskazał, że (cyt.): „Wynagrodzenie Wykonawcy powiązane jest ściśle z dokonaną inwentaryzacją, albowiem jej wynik pozwala na faktyczne ustalenie areału „zieleni drogowej” do utrzymania, a ten z kolei przemnożony przez liczbę koszeń i cenę koszenia z kosztorysu pozwala na ustalenie wypłaty wynagrodzenia dla Wykonawcy”. Wnioski, jakie Odwołującym wyciąga analizując zapisy SIWZ są całkowicie nieuprawnione. Ostateczna wysokość wypłaconego Wykonawcy wynagrodzenia będzie pozostawała bowiem bez związku z wynikami przeprowadzonej inwentaryzacji.

Zgodnie z § 2 SIWZ - Tom II Istotne dla stron postanowienia umowy:

„ 2. Rzeczywiste wynagrodzenie Wykonawcy stanowić będzie wynik iloczynu ilości wykonanych prac (w zakresach zleconych przez Kierownika Służby Liniowej w zależności od faktycznych potrzeb Zamawiającego) i cen jednostkowych podanych w formularzu cenowym. (...)

1. Wynagrodzenie wykonawcy, o którym mowa w § 2 ust. 1, rozliczane będzie na podstawie faktur VAT wystawionych przez Wykonawcę w oparciu o protokoły odbioru prac zleconych odrębnymi szczegółowymi Zamówieniami.

2. Zamawiający będzie przedstawiał Wykonawcy szczegółowe Zamówienia zawierające ilość usług oraz ich lokalizację (kilometraż autostrady) bezpośrednio przed planowanym jednokrotnym koszeniem. (...)

8. Podane w ofercie: krotność oraz powierzchnia koszenia określone są orientacyjnie i mogą ulec zmianie w czasie trwania umowy w zależności od potrzeb.

9. Sumaryczna powierzchnia koszenia może w zależności od potrzeb Zamawiającego ulec zmniejszeniu lub zwiększeniu. Zmiana zakresu może nastąpić wyłącznie na wniosek Zamawiającego.” Jak wynika z powyższego, wysokość wynagrodzenia Wykonawcy objętego poszczególnymi fakturami VAT będzie zależała od tego, jaka ilość prac do wykonania zostanie zlecona Wykonawcy szczegółowym zamówieniem, przy czym o ilości zlecanych prac decydować będą rzeczywiste potrzeby Zamawiającego

Uznając niezasadność zarzutów podał, że w niniejszej sprawie mamy do czynienia z zamówieniem usługi inwentaryzacji geodezyjnej zlecanej przez Zamawiającego niejako „przy okazji” zlecenia usługi utrzymania zieleni, zaś jej wyniki mają posłużyć przede wszystkim uszczegółowieniu opisu przedmiotu zamówienia tego i kolejnych tego typu postępowań. Świadczenie główne - którym w niniejszej sprawie jest koszenie traw w pasie drogowym - może być wykonane bez przeprowadzenia w ramach tego samego postępowania czynności związanych z inwentaryzacją geodezyjną. Dla tak określonego świadczenia głównego czynnościami pomocniczymi, koniecznymi do wykonania, jest przykładowo usunięcie zanieczyszczeń z miejsc pracy kosiarki - usunięcie i zagospodarowanie śmieci, grabienie i wywóz trawy skoszonej, oczyszczenie elementów infrastruktury drogowej z pozostałości po koszeniu. Takie usługi - poprzedzające i następcze względem świadczenia głównego - koszenia traw muszą zostać wykonane, by usługa główna mogła zostać uznana za wykonaną należycie. Tego typu związek nie istnieje - w realiach niniejszej sprawy, ale i obiektywnie - między koszeniem trawy a inwentaryzacją geodezyjną, zwłaszcza, że obiektywnie usługi te wykonywane są przez podmioty posiadające różne kwalifikacje.

Przystępujący F.H.U. SAN-SPEED M.P. do sprawy KIO 2060/16, poparł zarówno stanowisko prezentowane przez Zamawiającego jak i ww. Przystępujących i wniósł o oddalenie odwołania.

**Uwzględniając dokumentację z przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w tym w szczególności treść SIWZ, treści obu odwołań, złożone oferty, jak również biorąc pod uwagę treść odpowiedzi na odwołania, a także pisma odwołującego i przystępujących, oświadczenia i stanowisk stron oraz przystępujących złożonych podczas rozprawy, skład orzekający Izby zważył co następuje:**

**Zarzuty podniesione w odwołaniach są niezasadne co skutkowało oddaleniem obu odwołań.**

Izba nie znalazła podstaw do odrzucenia odwołań wynikających z art. 189 ust. 2 ustawy Pzp,.

Izba nie uwzględniła wniosku Zamawiającego o odrzucenie odwołań, gdyż jego zdaniem większość zarzutów odnosi się do treści SIWZ, a termin na jej kwestionowanie w drodze odwołań minął. Izba uznała iż niezależnie od odwoływania się Odwołującego do treści SIWZ to niewątpliwym jest, iż przedmiotem odwołań było odrzucenie ofert Odwołującego z powodu błędu w obliczeniu ceny ofert. Izba stwierdziła także, że wypełnione zostały przesłanki istnienia interesu Odwołującego o których mowa w art. 179 ust.1 ustawy Pzp., gdyż uwzględnienie odwołania dawałoby Odwołującemu szansę na uzyskanie przedmiotowych zamówień.

Izba nie znalazła również podstaw do uwzględnienia wniosku Odwołującego o niedopuszczenie do postępowania o sygn. KIO 2060/16 wykonawców F.H.U. SAN-SPEED M.P. o raz L.K. Firma Usługowo-Handlowo-Produkcyjna. Odwołujący wskazał, że podmioty te zajmują odpowiednio poz. 2 i 3 na liście rankingowej, jednakże w złożonych przystąpieniach, jako interes wskazali sytuację, że gdyby Izba uwzględniła odwołanie to tym samym ich oferty zostałyby odrzucone ze względu na podanie niewłaściwej stawki podatku VAT. Izba uznała iż w przypadku uwzględnienia odwołań sytuacja prawna obu wykonawców uległaby istotnej zmianie i tym samym uznała iż są legitymowani do obrony wskazanej w ofercie stawki podatku VAT.

Na wstępie, podkreślenia Izby wymaga fakt, iż Zamawiający odrzucił obie oferty złożone przez Odwołującego na praktycznie taki sam przedmiot zamówienia(koszenie traw wzdłuż autostrady A4) z powodu zaoferowania co do części świadczenia nieprawidłowej stawki podatku VAT. Osią sporu pomiędzy stronami była kwestia, czy usługa wykonania inwentaryzacji geodezyjnej określonych terenów przyległych do autostrady jest niezbędna dla wykonania usługi głównej – koszenia traw, pielęgnacji drzew i krzewów, czy też jest to usługa niezależna i jej zlecenie nie ma bezpośredniego związku z prawidłowym wykonaniem usługi głównej.

Zgodnie z punktem 5.3 SIWZ głównym przedmiotem zamówienia zgodnie ze Wspólnym Słownikiem Zamówień" iCPV) to 77314100-5 są Usługi w zakresie trawników,

natomiast przedmiot dodatkowy to: 74275000-7 Usługi geodezyjne, 77211500-7 Usługi pielęgnacji drzew, 7721600-8 Sadzenie drzew, 90511300-5 Usługi zbierania śmieci oraz 90610000-6 Usługi sprzątnięcia i zamiatania ulic. Zamawiający dla tych usług przyjął za właściwe następujące stawki podatku VAT : utrzymanie terenów zielonych zgodnie, z poz. 176, symbol PKWiU 81.30.10.0 - Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni - stawka 8%, a także wykonanie inwentaryzacji geodezyjnej powierzchni, symbol PKWiU 71.12.34 - Usługi wykonywania pomiarów geodezyjnych - stawka 23%.

Zamawiający nadto podkreślił, że Zamawiający nie wyróżnia w ramach opisu przedmiotu przedmiotowego zamówienia usługi głównej i usług pomocniczych. Przedmiot zamówienia opisany w SIWZ, w tym postanowieniami ogólnymi umowy oraz OPZ, jest świadczeniem złożonym, niemniej obejmuje odrębne pod względem ekonomicznym świadczenia, które nie są nierozzerwalnie związane i mogą być wykonywane zarówno razem jak i osobno. Inwentaryzacja geodezyjna jest dla zamawiającego „celem samym w sobie”, a nie służy tylko i wyłącznie „lepszem” wykorzystaniu usługi głównej. Inwentaryzacja ma służyć wyłącznie dookreśleniu szacunkowej powierzchni koszenia podanej w SIWZ (pkt 7 SST dot. zad. 1).

Izba przed merytorycznym odniesieniem się do podnoszonych zarzutów obu odwołań wskazuje, że w przedmiotowych odwołaniach mamy do czynienia z dopuszczeniem możliwości opodatkowania całości zamówień jednolitą preferencyjną stawką podatkową 8%, a więc stawką przewidzianą dla zamówienia podstawowego- koszenia traw.

Na wstępie, za wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej WSA) w Bydgoszczy z dnia 26 września 2011 r. sygn. akt I SA/Bd 340/11 wskazać należy, iż *nie ma normatywnie określonych kryteriów, które pozwalałyby w sposób precyzyjny ustalić, kiedy mamy do czynienia z kilkoma świadczeniami, które należy opodatkować odrębnie, a 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 stwierdzić, iż nie ma przepisów w ustawie o VAT, regulujących możliwość opodatkowania transakcji złożonych, składających się na przedmiot zamówienia jednolitą stawką podatkową. Stawka podatku VAT dla świadczonych usług zależy od ich rodzaju. Klasyfikacja podatkowa na usługi ma kolosalne znaczenie, gdyż decyduje, czy dana usługa objęta jest stawką 23%, 8%, 0%, a może w ogóle zwolniona od podatku. Jednakże, jeżeli wykonywaniu jednej usługi towarzyszą inne, to mogą one wraz z usługą główną tworzyć tzw. usługę kompleksową. Pojęcie to nie także występuje w ustawie o podatku od towarów i usług – zostało ukształtowane przez doktrynę i orzecznictwo. Wskazać należy chociażby na wyroki Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości: z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd (CPP) v. Commissioners of Customs and Excise (Wielka Brytania); z dnia 27 października 2005 r. sprawie C-41/04 Levob

Verzekeringen BV, OV Bank NV v. Staatssecretaris van Financien, czy w wyroku z dnia 29 marca 2007 r. w sprawie 111/05 Aktiebolaget NN v. Skatteverket Wobec.

Na tym, jak ocenić daną usługę kompleksową dla celów podatku VAT powstaje szereg wątpliwości, np. czy miało miejsce spełnienie jednego świadczenia, czy też wielu, a tym samym czy dokonano jednej, czy też wielu operacji gospodarczych. Wypracowana na gruncie orzecznictwa koncepcja świadczeń złożonych (kompleksowych) i jednolitego ich opodatkowywania, w sensie normatywnym opiera się jedynie na bardzo ogólnych definicjach dostawy i świadczenia usług, a w pozostałym zakresie bazuje na pewnym, wywodzonym ze względów systemowych podejściu do tego zagadnienia, mającym zapewnić zagwarantowanie funkcjonalności systemu podatku od wartości dodanej oraz zachowanie jego związku z realnymi zjawiskami ekonomicznymi.

Dlatego też każda sytuacja powinna być analizowana indywidualnie z uwzględnieniem charakterystycznych dla niej istotnych elementów z punktu widzenia rozpatrywania istnienia związku pomiędzy poszczególnymi czynnościami i w tym kontekście ewentualnego traktowania ich jako jednej gospodarczej całości - jednego świadczenia.

W tym zakresie podkreślić należy także, iż co do zasady jedna usługa podlega jednej stawce podatku VAT, jednakże możliwe jest objęcie jedną stawką podatkową określonych składników tej usługi kompleksowej, jeżeli z opisanych w wymaganiach SIWZ postanowieniach, wyraźnie wynika taka konieczność. Oznacza to, że okoliczność, iż określone usługi stanowią jeden przedmiot zamówienia, który z jednej strony obejmuje usługę główną objętą preferencyjną stawką podatku VAT oraz z drugiej strony usługi wyłączone z tej preferencji, to taka sytuacja nie stoi na przeszkodzie temu, aby od usług wyłączonych z preferencji pobierany był podatek według stawki dla usługi głównej - podstawowej. Należy jednak mieć na względzie, że zasadą jest opodatkowanie towarów i usług stawką podstawową, natomiast stawki obniżone mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie są określone w załączniku nr III do ustawy. Tym samym możliwość zastosowania obniżonej stawki podatkowej jako wyjątku od zasady powinny być interpretowane ściśle, gdyż stanowią odstępstwo od ogólnej zasady opodatkowania towarów i usług stawką podstawową. Dlatego też tym bardziej, jeśli usługa podstawowa jest opodatkowana stawką preferencyjną, to niezbędna jest bardzo rozważna analiza możliwości podciągnięcia pod tą preferencyjną stawkę innych usług, jej towarzyszących.

Ze wskazanych powyżej wyroków ETS dotyczących świadczeń kompleksowych, adekwatnych do sytuacji stanu faktycznego tego postępowania, zasadnym wydaje się przywołanie wyroku z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd p-ko Commissioners of Custom and Excise, w którym ETS stwierdził, że *"W celu ustalenia, dla celów VAT, czy świadczenie usług obejmujące kilka części składowych należy traktować*



*jako jedno świadczenie, czy też jako dwa lub więcej świadczeń wycenianych odrębnie, należy przede wszystkim wziąć pod uwagę treść przepisu art. 2(1) VI Dyrektywy, zgodnie z którym każde świadczenie usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne oraz fakt, iż świadczenie obejmujące z ekonomicznego punktu widzenia jedną usługę nie powinno być sztucznie dzielone, co mogłoby prowadzić do nieprawidłowości w funkcjonowaniu systemu podatku VAT". Trybunał wskazał także, iż "pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas, gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej".*

Odnosząc się do powyższego podkreślić należy, iż Trybunał zaakcentował rolę – element ekonomiczny danej usługi z perspektywy jej nabywcy. Nadto jednoznacznie podkreślił iż sposób opodatkowania świadczenia nie może być zależny jedynie od woli stron transakcji. Każde świadczenie usług powinno być co do zasady uznawane za odrębne i niezależne a świadczenie złożone w aspekcie gospodarczym nie powinno być sztucznie rozdzielane, by nie pogarszać funkcjonalności systemu VAT. Tym samym jeśli dana transakcja składa się z szeregu świadczeń i czynności należy uwzględnić wszystkie okoliczności, w jakich jest dokonywana rozpatrywana transakcja. Trybunał wskazał także, że jeżeli 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.

Podkreślenia wymaga także kwestia, iż ze świadczeniem złożonym mamy do czynienia w sytuacji dostawy powiązanych ze sobą towarów lub usług (bądź też towarów wraz z usługą) w taki sposób, że stanowią one pewną nierozzerwalną całość oferowaną kontrahentowi. Usługą pomocniczą jest taka usługa, która nie stanowi celu samego w sobie, lecz służy do pełnego zrealizowania lub wykorzystania usługi zasadniczej i gdy nie można wykonać lub wykorzystać usługi głównej bez usługi pomocniczej. Jako przykład w tym zakresie można przedstawić stanowisko Rzecznika Generalnego ETS zawarte w jego opinii złożonej do sprawy z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV p-ko Staatssecretaris van Financiën, gdzie wskazał, że np. takiego nierozzerwalnego związku pomiędzy dwoma świadczeniami można dopatrzeć się w sytuacji zamawiania dostawy standardowego oprogramowania na nośniku oraz żądania Zamawiającego przystosowanie tego oprogramowania do specyficznych jego potrzeb. W tej sytuacji obiektywnie nie jest możliwe wykonanie usługi przystosowawczej - nie można wykonać osobno, jeżeli wcześniej nie dostarczono oprogramowania bazowego, na którym można dokonać jego adaptacji.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt stanu faktycznego wskazanego w obu odwołaniach stwierdzić należy iż przedmiotem sporu jest kwestia prawidłowości opodatkowania usługi inwentaryzacji geodezyjnej. W tym zakresie za istotne należy wskazać na kwestie, iż *de facto* w postępowaniu jest mowa o dwóch zupełnie różnych stanach faktycznych, kiedy będą wykonywane „pomiaru powierzchni”. Pierwsza, to usługa zamawiana przez Zamawiającego, której celem jest dokonanie inwentaryzacji terenów mających dookreślić zarówno dla tych postępowań, jak i następnych, powierzchnię koszenia na terenach przylegających do opisanego w SIWZ odcinka autostrady A4. Natomiast kolejna mająca być wykonana przez wykonawcę czynnością pomiarową, nie jest usługą zamawianą przez Zamawiającego, lecz czynnością wykonawcy, polegającą na dokonaniu pomiarów terenów poddanych koszeniu, na polecenie Kierownika Służby Liniowej. Jest to czynność obmiarowa wykonywana na potrzeby wykonawcy dla wykazania w fakturze należności za wykonanie koszenia trawy na wskazanym terenie.

Oceniając powyższe Izba stwierdza, że wykonanie usługi geodezyjnej pomimo iż zostało objęte przedmiotem zamówienia nie ma, nierozzerwalnego związku z usługą główną – koszeniem traw. Stanowi ona dla Zamawiającego samodzielną wartość w stosunku do usługi głównej opodatkowanej stawką preferencyjną podatku VAT, gdyż ustalone wielkości powierzchni mogą być stosowane w kolejnych zamówieniach Zamawiającego dotyczących terenu objętych pomiarami geodezyjnymi. W tych postępowaniach służy tylko do dookreślenia powierzchni terenów wskazanych w SIWZ, które mogą być (na zlecenie kierownika służby liniowej) poddane koszeniu czy innym zabiegom pielęgnacyjnym.

Dlatego też Izba stwierdza, że aby dana pomocnicza usługa mogła być uznana za element kompleksowej usługi, winna służyć bezpośrednio realizacji głównej usługi. Z połączenia usługi pomiarów geodezyjnych z usługą koszenia traw i pielęgnacją drzew i krzewów nie powstaje jednolite i niepodzielne świadczenie gospodarcze. Tak więc usługa koszenia traw i usługa wykonywania pomiarów geodezyjnych, stanowią dwa oddzielne świadczenia i w taki sposób powinny zostać opodatkowane podatkiem VAT. Dla prawidłowego wykonania czynności składających się na usługę koszenia traw i pielęgnacji zieleni nie jest niezbędne wykonanie usługi inwentaryzacji geodezyjnej. Ma ona pośrednie znaczenie dla określenia powierzchni do koszenia mogących być objętą tymi zamówieniami i stwarza pewną wygodę dla Zamawiającego, dla określania zlecanych do koszenia powierzchni, ale należy także stwierdzić, iż brak wykonania tej usługi nie uniemożliwia wykonania tego zamówienia w zakresie usługi koszenia traw.

Odnosząc się do złożonej na rozprawie przez Odwołującego opinii prywatnej wydanej przez KPMG Izba nie uznaje za zasadnego stanowiska tam wyrażonego iż „*poszczególne czynności składające się na Zadanie 1 i Zadanie 2 nie stanowią samodzielnych zadań , które powinny podlegać opodatkowaniu VAT odrębnie*”.

Wobec tego zarzut niezasadnego odrzucenia ofert Odwołującego jest niezasadny i polega oddaleniu przez Izbę.

W kolejnym zarzucie Odwołujący zarzucił Zamawiającemu zaniechanie wezwania Odwołującego do złożenia wyjaśnień w oparciu o przepis art. 87 ust.1 Pzp w zakresie zaoferowanej stawki podatku VAT. Zgodnie z utrwaloną linią orzeczniczą Krajowej Izby Odwoławczej, Zamawiający ma prawo żądać od wykonawcy wyjaśnień dotyczących treści oferty. Natomiast w sytuacji kiedy Zamawiający zamierza odrzucić ofertę wykonawcy to uprawnienie to przeradza się w obowiązek Zamawiającego. Zgodnie z przeważającym stanowiskiem doktryny i orzecznictwa czynność odrzucenia oferty wykonawcy winno poprzedzić wezwanie do złożenia wyjaśnień w trybie art. 87 ust. 1 Pzp. (wyro KIO 522/11)

Jednakże w przypadku tych postępowań, Izba zwróciła uwagę na sytuację związaną z sytuacją powstałą w następstwie pism kierowanych do Zamawiającego w zakresie stawek podatku VAT – pismo z dnia 9 września 2016 r. wykonawcy K. o odrzucenie oferty Odwołującego, z powodu zaoferowania w ofercie odwołującego niewłaściwej stawki podatku VAT, a także pismo Odwołującego do Zamawiającego z dnia 21 października 2016 r. w którym Odwołujący wskazuje na potrzebę przyjęcia w ofertach jednolitej stawki podatkowej 8% także dla usługi inwentaryzacji geodezyjnej. Tak więc Zamawiający *de facto* posiadał wiedzę, mimo braku formalnego wezwania, co do stanowiska Odwołującego w tym zakresie. Dlatego też Izba uznała iż dla prawidłowej oceny ofert nie jest niezbędne posiadanie stanowiska wykonawcy uzyskanego tylko w trybie art. 87 ust.1 Pzp. Istotnym jest to, iż takie wyjaśnienia Zamawiający od wykonawcy w ogóle uzyskał.

Zwrócić uwagę należy także na fakt, iż w przypadku oceny prawidłowości zastosowania stawki podatku VAT nie jest szczególnie istotne uzyskanie stanowiska wykonawcy w tym zakresie, gdyż jak wyżej wskazano prawo podatkowe zachowuje pewną autonomiczność wobec innych gałęzi prawa, w tym prawa cywilnego. Dlatego też postanowienia SIWZ nie mogą mieć decydującego znaczenia i wpływu na wysokość opodatkowania podatkiem od towarów i usług. Swoboda w opisie przedmiotu zamówienia i interpretacja postanowień SIWZ przez wykonawców w zakresie spraw podatkowych, nie może przekładać się w sposób bezpośredni na obowiązek podatkowy wykonawcy i nie należy z nich wywodzić stawek podatku VAT. Dlatego też dla prawidłowości ustalenia przez Zamawiającego właściwej stawki podatkowej istotne znaczenie mają przepisy prawa podatkowego, a nie argumentacja wykonawcy.

Dlatego też podniesiony w tym zakresie zarzut dowołania podlegał oddaleniu.

W kolejnym zarzucie Odwołujący podniósł rzekomy brak właściwego uzasadnienia odrzucenia jego oferty. Zarzut ten Izba uznaje za bezzasadny. Zamawiający podał w tym uzasadnieniu, jakie okoliczności, jego zdaniem, wskazują na to, że oferta Odwołującego podlega odrzuceniu jako zawierająca błąd w obliczeniu ceny. Uzasadnienie było na tyle

wyczerpujące, że Odwołujący z powodzeniem wywiódł zarzuty wobec czynności Zamawiającego dot. badania i oceny ofert.

Reasumując powyższe stanowisko Izby w zakresie podniesionych w odwołaniach zarzutów zwrócić uwagę należy także na kwestię, że jeśli Odwołujący miał wątpliwości co do treści postanowień SIWZ, co niewątpliwie sugeruje w odwołaniach to winien był wystąpić do Zamawiającego z wnioskiem o udzielenie wyjaśnień w tym zakresie. Wskazać należy iż kwestia potrzeby zadawania pytań Zamawiającemu winna być postrzegana przez pryzmat obowiązku wykonawcy należytego wykonania zamówienia i co się z tym wiąże złożenia ważnej oferty. Po wyroku Sądu Najwyższego z dnia z 5 czerwca 2014 r. w sprawie o sygnaturze IV CSK 626/2013, straciły na ostrości prezentowane poglądy, iż wątpliwości wynikające z niejasnych postanowień SIWZ, nie dających usunąć się w drodze wykładni dokonywanej przez wykonawcę powinny obciążać zawsze stronę, która ten SIWZ zredagowała czyli Zamawiającego (co wielokrotnie podnosił Odwołujący). Sąd Najwyższy w ww. wyroku w sposób odmienny ocenił pogląd że zadawanie pytań Zamawiającemu należało uważać tylko za uprawnienie wykonawcy. SN wskazał na znaczenie art. 38 Pzp w kontekście przepisów Kodeksu cywilnego wyznaczających ogólne reguły wykonywania zobowiązań. Zgodnie z omawianym wyrokiem Sądu Najwyższego art. 38 Pzp w związku z art. 354 § 2 k.c. w okolicznościach konkretnego zamówienia publicznego daje nie tylko wykonawcy uprawnienie, ale także nakłada na niego obowiązek zwrócenia się do Zamawiającego o wyjaśnienie treści SIWZ. Sąd wskazał także, że od profesjonalisty w danej dziedzinie, uzasadnione jest wymaganie większej staranności niż od innych uczestników rynku, a to skutkuje potrzebą zwrócenia się do Zamawiającego o udzielenie potrzebnych interpretacji postanowień SIWZ, celem właściwego przygotowania oferty.

Zgodnie z przepisem art. 192 ust.2 Pzp Izba może uwzględnić odwołanie tylko wtedy, kiedy stwierdzone naruszenie przez Zamawiającego przepisów ustawy może mieć wpływ na wynik postępowania, co nie miało miejsca w przedmiotowych postępowaniach.

W tym zakresie Izba orzekła jak w sentencji wyroku, orzekając na podstawie przepisów art. 190 ust.7, 191 ust.2 i 192 ust. 2 i 3 pkt.1 ustawy Pzp,

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku, na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy Pzp, oraz w oparciu o przepisy § 3 pkt.1a) i b) rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 roku 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).

Przewodniczący .....