

**WYROK**  
**z dnia 19 kwietnia 2016 r.**

**Krajowa Izba Odwoławcza** - w składzie:

**Przewodniczący: Justyna Tomkowska**

**Protokolant: Agata Dziuban**

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 kwietnia 2016 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 6 kwietnia 2016 r. przez wykonawcę **Przedsiębiorstwo Budownictwa Wodnego S.A. z siedzibą w Warszawie** w postępowaniu prowadzonym przez **Skarb Państwa - Urząd Morski w Słupsku**

**orzeka:**

- 1. oddala odwołanie,**
- 2. kosztami postępowania obciąża wykonawcę **Przedsiębiorstwo Budownictwa Wodnego S.A. z siedzibą w Warszawie** i:**
  - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 10.000 zł 00 gr** (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawcę **Przedsiębiorstwo Budownictwa Wodnego S.A. z siedzibą w Warszawie** tytułem wpisu od odwołania,
  - 2.2. zasądza od wykonawcy **Przedsiębiorstwa Budownictwa Wodnego S.A. z siedzibą w Warszawie** na rzecz **Skarbu Państwa - Urzędu Morskiego w Słupsku** kwotę 4 080 zł 00 gr** (słownie: cztery tysiące osiemdziesiąt złotych zero groszy), stanowiącą uzasadnione koszty strony poniesione z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika oraz kosztów noclegu.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2015 r. poz. 2164) 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:**

## UZASADNIENIE

W dniu 6 kwietnia 2016 roku do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w Warszawie, na podstawie art. 179 ust. 1 w zw. z art. 180 ust. 1 i nast. ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2015 poz. 2164 ze zm. zwanej dalej „ustawą Pzp”) odwołanie złożył wykonawca Przedsiębiorstwo Budownictwa Wodnego w Warszawie Spółka Akcyjna z siedzibą w Warszawie (zwany dalej „Odwołującym”).

Przetarg nieograniczony na roboty budowlane „Roboty czerpalno-refulacyjne w Porcie Łeba” ogłoszony w Biuletynie Zamówień Publicznych numer ogłoszenia: 25057 - 2016, data zamieszczenia 10 marca 2016 roku, prowadzi Zamawiający: Skarb Państwa - Urząd Morski w Słupsku.

Odwołanie wniesiono od niezgodnych z przepisami ustawy Pzp czynności i zaniechań Zamawiającego polegających na niezasadnym odrzuceniu oferty Odwołującego w toku postępowania. Zamawiającemu zarzucono naruszenie art. 89 ust. 1 pkt 6 w zw. z art. 92 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 7 ust. 1 ustawy Pzp, poprzez odrzucenie oferty Odwołującego, mimo iż nie zawierała ona błędu w obliczeniu ceny, oraz nie wskazanie przez Zamawiającego relewantnego uzasadnienia faktycznego i prawnego podjętej czynności, w przypadku gdy Wykonawca zastosował w swojej ofercie, zgodną z ustawą z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, stawkę podatku VAT.

Odwołujący wskazał, że ma interes we wniesieniu odwołania, ponieważ niezgodna z przepisami ustawy czynność Zamawiającego, polegająca na niezasadnym odrzuceniu oferty Odwołującego, uniemożliwia mu ubieganie się o przedmiotowe zamówienie, w sytuacji gdy oferta Odwołującego powinna być uznana za ofertę najkorzystniejszą zgodnie z kryteriami oceny ofert zawartymi w SIWZ. W konsekwencji, istnieje możliwość poniesienia szkody przez Odwołującego, poprzez brak możliwości zrealizowania przedmiotowego zamówienia.

Odwołujący wnosil o:

1. nakazanie Zamawiającemu unieważnienia czynności wyboru oferty najkorzystniejszej,
2. nakazanie Zamawiającemu unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego,
3. nakazanie Zamawiającemu powtórzenia czynności badania i oceny ofert oraz wyboru oferty najkorzystniejszej spośród ofert nie podlegających odrzuceniu, w tym z uwzględnieniem oferty Odwołującego,

4. zasądzenie od Zamawiającego na rzecz Odwołującego kosztów postępowania odwoławczego, w tym kosztów zastępstwa przed Krajową Izbą Odwoławczą.

Odwołujący oświadczył, że wiadomość o okolicznościach stanowiących podstawę złożenia odwołania powziął w dniu 01 kwietnia 2016 roku (via fax). Uwzględniając powyższe, termin na wniesienie odwołania, o którym mowa w art. 182 ust. 1 pkt. 2 ustawy Pzp został dochowany. Kopia odwołania została przekazana Zamawiającemu. Odwołujący uiścił wpis w wymaganej wysokości na rachunek UZP.

W uzasadnieniu Odwołujący podniósł, że ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone 10 marca 2016 roku, w dniu 16 marca Przedsiębiorstwo Budownictwa Wodnego w Warszawie S.A. zgłosiło pytania do treści SIWZ, w dniu 18 marca 2016 roku otrzymując wyjaśnienia.

W pkt 15 zawartym w formularzu Oferty Wykonawca oświadczył Zamawiającemu, iż wybór jego oferty nie będzie prowadził do powstania obowiązku podatkowego u Zamawiającego zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług, co uzasadnia stanowisko Wykonawcy, że Zamawiający już na etapie przygotowania postępowania brał pod uwagę możliwość zastosowania przez Wykonawców stawki podatku VAT 0%.

Otwarcie ofert wyznaczono na dzień 25 marca 2016 roku. Tego samego dnia Zamawiający wezwał Wykonawców do złożenia wyjaśnień dotyczących treści złożonej oferty, w związku z rozbieżnymi stawkami podatku VAT przyjętymi przez Wykonawców dla „wykonania pomiarów uziarnienia”.

W dniu 30 marca 2016 roku, Odwołujący złożył stosowne wyjaśnienia wskazując, iż Wykonawca ustalając stawkę podatku VAT w wysokości 0% dla pomiarów uziarnienia piasku brał pod uwagę, że wykonanie tych czynności jest ściśle powiązane (stanowi tzw. usługę towarzyszącą) z przedmiotem zamówienia (roboty czerpalno-refulacyjne), który jest zgodny z przesłankami wymienionymi w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w art. 83 ust. 1 pkt 11 („Szczególne przypadki zastosowania stawki 0%, Art. 83. 1. Stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się do: pkt 11) usług ratownictwa morskiego, nadzoru nad bezpieczeństwem żeglugi morskiej i śródlądowej oraz usług związanych z ochroną środowiska morskiego i utrzymaniem akwenów portowych i torów podejściowych”).

W ocenie Odwołującego zastosowana w ofercie stawka podatku VAT w wysokości 0% zarówno do robót czerpalno-refulacyjnych jak i do wykonania związanej z nimi usługi towarzyszącej w postaci pomiarów uziarnienia piasku, jest ustalona zgodnie z przepisami prawa oraz treścią SIWZ. Należy również podnieść, iż wartość usługi towarzyszącej w postaci wykonania pomiarów uziarnienia (4.000,00 zł) stanowi niespełna 0,3 % wartości oferty złożonej przez Odwołującego.

Pomimo wyczerpujących wyjaśnień Wykonawcy, Zamawiający w dniu 01 kwietnia 2016 roku rozstrzygnął postępowanie oraz poinformował wykonawców o wyborze najkorzystniejszej oferty, jednocześnie informując, iż odrzucił ofertę Odwołującego wskazując na błąd w obliczeniu ceny poprzez zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT (0%) nie wskazując, przy tym na czym wskazana nieprawidłowość miałaby polegać.

Utartą praktyką podatkową, zawartą również w licznych wykładniach Izb Skarbowych, jest fakt, iż czynności które stanowią kategorię usług towarzyszących, nie stanowią odrębnego przedmiotu klasyfikowania, a tym samym są opodatkowane jak czynność główna i jak ta czynność są klasyfikowane.

Na potwierdzenie powyższego wyводу Odwołujący wskazał, iż w analogicznym postępowaniu pn. „Roboty podczyszczeniowe na torze wodnym, podejściowym do portu w Tolkmicku”, w którym Odwołujący brał udział, a które obejmowało w swoim zakresie oprócz robót czerpalno-refulacyjnych również roboty związane z przygotowaniem pola refulacyjnego m.in. z zastosowaniem geowłókniny i opaski z kieszek faszynowych, zgodnie z sugestią Zamawiającego (Urząd Morski w Gdyni) Wykonawca zastosował stawkę podatku VAT 0%.

Zatem nie istnieją obiektywne przesłanki aby Zamawiający, mógł arbitralnie uznać, iż przyjęta przez Odwołującego w ofercie stawka podatku VAT w wysokości 0% jest nieprawidłowa oraz stanowi błąd w obliczeniu ceny przez Wykonawcę, co implikuje odrzucenie oferty Wykonawcy. Właściwa klasyfikacja obciążeń podatkowych jest domeną Wykonawcy, w związku z zasadą profesjonalizmu zawodowego dokonywaną wyłącznie na jego ryzyko.

Jeśli nawet Zamawiający miał wątpliwości co do prawidłowej klasyfikacji stawki podatku od towarów i usług dla planowanego zamówienia, mógł wystąpić z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przez właściwą Izbę Skarbową, w zakresie mającym wpływ na sposób obliczenia ceny w związku z udzielanym zamówieniem publicznym, już na etapie przygotowywania postępowania o udzielenie zamówienia, w trybie przewidzianym w art. 14 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1997 Nr 137 poz. 926 ze zm.)

Zdaniem Odwołującego z uwagi na przytoczone okoliczności skarżone rozstrzygnięcie Zamawiającego nie zasługuje na uwzględnienie. Mając na uwadze powyższe okoliczności Odwołujący wnosil jak w treści odwołania oraz we wstępie.

**Na podstawie zebranego materiału dowodowego, tj. treści SIWZ, ofert złożonych w postępowaniu, materiałów złożonych na rozprawie i włączonych w poczet materiału dowodowego, stanowisk i oświadczeń Stron zaprezentowanych pisemnie i w toku rozprawy, skład orzekający Izby ustalił i zważył, co następuje:**

Ustalono, że nie została wypełniona żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania w trybie art. 189 ust. 2 ustawy Pzp i nie stwierdziwszy ich, Izba skierowała odwołanie na rozprawę.

Ustalono dalej, że wykonawca wnoszący odwołanie posiada interes w uzyskaniu przedmiotowego zamówienia, kwalifikowany możliwością poniesienia szkody w wyniku naruszenia przez Zamawiającego przepisów ustawy, o których mowa w art. 179 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych. Zamawiający odrzucił ofertę Odwołującego, która w świetle kryteriów oceny ofert była ofertą najkorzystniejszą stwierdzając, że zawiera ona błąd w obliczeniu ceny. Ewentualne ustalenie, że Zamawiający niezasadnie odrzucił ofertę prowadziłoby do możliwości uzyskania przez Odwołującego zamówienia publicznego. Natomiast szkoda jaką może on ponieść wyraża się w utracie korzyści, jakie mógłby on uzyskać w razie uzyskania zamówienia publicznego i pozostaje w związku z zarzucanymi zamawiającemu naruszeniami ustawy Pzp. Wyczerpuje to materialnoprawną przesłankę wniesienia odwołania określoną w art. 179 ust. 1 ustawy Pzp.

Zamawiający złożył pisemną odpowiedź na odwołanie, w której przedstawiając obszerną argumentację, wnosił o jego oddalenie.

**Izba ustaliła, co następuje:**

Zgodnie z treścią ogłoszenia o zamówieniu oraz SIWZ przedmiotem zamówienia były roboty czerpalno-refulacyjne w Porcie Łeba, w łącznej ilości szacunkowej około 40 000 m<sup>3</sup>. Zadanie obejmuje roboty czerpalno-refulacyjne polegające na poborze urobku z toru podejściowego oraz osadników w Łebie oraz refulacji urobku na plażę w Łebie rurociągiem ułożonym na lądzie o wydolności tłoczenia na odległość do 2,5 km od portu lub rurociągiem ułożonym w morzu, z pogłębiarki ustawionej wzdłuż brzegu, na odległość nie mniejszą niż 600 m. Realizacja zadania została podzielona na dwa etapy: etap I (20.000 m<sup>3</sup>) - termin wykonania od dnia podpisania umowy do dnia 30.06.2016 r. oraz etap II (20.000 m<sup>3</sup>) - termin wykonania od dnia 01.09.2016 r. do dnia 16.12.2016 r. Wykonawca zobowiązany będzie także do wykonania pomiarów uziarnienia próbek zgodnie z Wytocznymi HELCOM Guidelines for the disposal of dredged material at sea - Czerwiec 2007. Dla przyjętej objętości zasilania i długości zasilanego brzegu przyjęto sześć punktów poboru (rdzeni) równomiernie

rozmiszczone w obszarze podmorskiego złoża. Z jednego rdzenia należy uzyskać, w strefie miąższości złoża, od 8 do 12 prób przeznaczonych do badań granulometrycznych (2 próby na ok. 0,5 m długości rdzenia, lecz tak, aby w każdej wyodrębnionej warstwie o grubości nie mniejszej niż 0,15 m została pobrana próba). Wielkość uziarnienia należało przedstawić w podziale na zakres średnic, który z góry określił Zamawiający. Zamawiający wskazał, że badania miały być przeprowadzone w celu pozyskania informacji odnośnie jakości refulatu, niezbędnych do jego dalszych działań statutowych. Z dokumentacji zawierającej szczegółowy opis przedmiotu zamówienia wynikało, że badania miały być prowadzone pod względem zanieczyszczeń próbek oraz badań granulometrycznych celem określenia rodzaju osadu (piasku). W SIWZ oraz dokumentacji projektowej Zamawiający nie określił właściwej stawki podatku.

Odwołujący złożył ofertę, w której określił stawkę podatku od towarów i usług dla czynności czerpalnych oraz stawkę dla badań poziomu uziarnienia w sposób jednolity w wysokości 0%.

Zamawiający wezwał w trybie art. 87 ust. 1 ustawy Pzp wykonawcę do złożenia wyjaśnień, ponieważ wykonawcy w postępowaniu złożyli oferty z różnymi stawkami podatku VAT, na jakiej podstawie Odwołujący zastosował stawkę VAT 0% dla wykonania pomiarów uziarnienia. Odwołujący w dniu 4 kwietnia 2016 roku złożył stosowne wyjaśnienia, wskazując, że wykonanie czynności pomiarów jest ściśle powiązane z przedmiotem zamówienia, który jest zgodny z przesłankami wynikającymi z art. 83 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku od towarów i usług i uprawnia do stosowania stawki obniżonej 0%. Zadaniem Odwołującego Zamawiający w formularzu ofertowym zasugerował przyjęcie jednolitej stawki podatku VAT dla robót czerpalnych oraz pomiarów poprzez pozostawienie tylko jednego pola do wypełnienia, czy kwota rodzila będzie po stronie Zamawiającego powstanie obowiązku podatkowego.

Zamawiający ostatecznie odrzucił ofertę Odwołującego wskazując w uzasadnieniu faktycznym, iż w swojej ofercie zastosował on nieprawidłową stawkę podatku VAT (0%) na wykonanie pomiarów uziarnienia, co stanowi błąd w obliczeniu ceny. Zamawiający odwołał się do treści uzyskanych od wykonawcy wyjaśnień oraz uchwały Sądu Najwyższego z dnia 20 października 2011 roku (sygn. akt III CZP 52/11), stanowiącej, iż obowiązkiem zamawiającego jest odrzucenie oferty zawierającej błędy w obliczeniu ceny, za taki błąd zgodnie z uchwałą należy uznać przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT. W uzasadnieniu prawnym przywołano przepis art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

**Biorąc powyższe ustalenia pod uwagę Izba uznała, że odwołanie nie zasługiwało na uwzględnienie.**

Sporną kwestią okazała się jedynie ocena prawnopodatkowa stanu faktycznego, wynikającego z przyjęcia przez Odwołującego w ofercie jednolitej stawki podatku VAT dla wszystkich świadczeń objętych treścią oferty.

Odwołujący w odwołaniu oraz w trakcie rozprawy, wywodził, że wymienione świadczenia polegające na wykonaniu prac czerpalno-refulacyjnych oraz prace związane pomiarem uziarnienia granulatu, opodatkowane winny być preferencyjną stawką podatku VAT w wysokości 0%, ponieważ mają, w okolicznościach danej sprawy, jednolity, kompleksowy charakter. Nie mają zatem charakteru odrębnych świadczeń ale mają charakter świadczenia pomocniczego wobec prac głównych. Powyższe okoliczności – zdaniem Odwołującego – uprawniały do zastosowania dla świadczeń pomiarowych obniżonej stawki podatku.

Z kolei Zamawiający w trakcie rozprawy i w odpowiedzi na odwołanie wywodził, że część przedmiotu zamówienia odnoszącą się do badań poziomu uziarnienia z punktu widzenia podatkowego należy potraktować jako odrębne świadczenie o samoistnym charakterze.

Izba analizując opis przedmiotu zamówienia ustaliła, że przedmiot zamówienia jest świadczeniem złożonym, należało więc ustalić, czy składa się on ze świadczenia głównego i świadczeń pomocniczych, czy też wykonawca realizować będzie w ramach zamówienia kilka odrębnych pod względem ekonomicznym świadczeń, a w konsekwencji czy cały przedmiot zamówienia podlega opodatkowaniu stawką właściwą dla świadczenia głównego (0% - jako stawka niekwestionowana przez Zamawiającego i pozostałych wykonawców, którzy złożyli oferty w postępowaniu), czy też stawkę podatku VAT należy ustalić odrębnie dla poszczególnych elementów tego zamówienia, w związku z czym elementy zamówienia związane z pomiarami podlegają opodatkowaniu stawką podstawową 23%.

Zagadnienie świadczeń złożonych było przedmiotem analizy zarówno w orzeczeniach sądów krajowych, jak i TSUE. W wyroku z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd p-ko Commissioners of Custom and Excise, TSUE stwierdził, że w celu ustalenia, dla celów VAT, czy świadczenie usług obejmujące kilka części składowych należy traktować jako jedno świadczenie, czy też jako dwa lub więcej świadczeń wycenianych odrębnie, należy przede wszystkim wziąć pod uwagę treść przepisu art. 2(1) VI Dyrektywy, zgodnie z którym każde świadczenie usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne oraz fakt, iż świadczenie obejmujące z ekonomicznego punktu widzenia jedną usługę nie powinno być sztucznie dzielone, co mogłoby prowadzić do nieprawidłowości



w funkcjonowaniu systemu podatku VAT. Trybunał podkreślał, że pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas, gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej. Trybunał w orzeczeniu tym podkreślił, że świadczenie usług powinno być zwykle uznawane za odrębne i niezależne a świadczenie złożone w aspekcie gospodarczym nie powinno być sztucznie rozdzielane, by nie pogarszać funkcjonalności systemu VAT.

Natomiast w wyroku z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 *Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV p-ko Staatssecretaris van Financiën*, TSUE wskazał, że art. 2 (1) VI Dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że (...) jeżeli dwa lub więcej niż dwa świadczenia (lub czynności) dokonane przez podatnika na rzecz konsumenta, rozumianego jako konsumenta przeciętnego, są tak ściśle związane, że obiektywnie tworzą one w aspekcie gospodarczym jedną całość, której rozdzielanie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie te świadczenia lub czynności stanowią jednolite świadczenie do celów stosowania podatku od wartości dodanej (...).

Opierając się na powyższym orzecznictwie należy stwierdzić, że jeżeli świadczenia można rozdzielić tak, że nie zmieni to ich charakteru ani wartości z punktu widzenia nabywcy, wówczas świadczenia takie powinny być raczej traktowane jako dwa niezależnie opodatkowane świadczenia. Jeżeli jednak świadczenia stanowią dla nabywcy całość ekonomiczną, nie należy ich sztucznie rozdzielać.

Biorąc powyższe rozważania pod uwagę Izba stwierdziła, że analiza całości opisanego przez Zamawiającego przedmiotu zamówienia prowadziła do wniosku, że nie występuje w nim świadczenie główne, któremu można byłoby przypisać status świadczenia dominującego względem świadczeń pomocniczych. W ocenie Izby mogą mieć charakter samoistny zarówno prace czerpalno-refulacyjne, jak i prace związane z pomiarem poziomu uziarnienia. Prace czerpalno-refulacyjne obejmują, w świetle zapisów SIWZ, pobór urobku z toru podejściowego oraz osadników w Łebie oraz refulację urobku na plażę w Łebie rurociągiem ułożonym na łądzie. Z kolei usługi związane z badaniem poziomu uziarnienia miały na celu poznanie składu materiału wydobytego z dna morskiego, zbadanie go pod kątem zanieczyszczeń i określenie rodzaju osadu (piasku). Zamawiający w SIWZ jasno określił, że prace te przeprowadzone zostać miały w celu pozyskania informacji odnośnie jakości refulatu, niezbędnych do dalszych działań statutowych Zamawiającego. Z powyższych zapisów niezbicie wynika, że prace te miały na celu określenie jakości gruntu, którym zasilany będzie brzeg morski. W ocenie Izby oznacza to również, że prace

pomiarowe nie służą wykonaniu świadczenia głównego ale wykonywane będą jakby obok tego świadczenia. Do wykonania świadczenia głównego nie jest konieczne wykonanie świadczenia pobocznego, pomocniczego. Inaczej przedstawiałaby się sytuacja, gdyby Zamawiający wymagał sztucznego zasilenia brzegu morskiego granulatem o określonym poziomie uziarnienia. Wówczas przeprowadzenie badań byłoby niezbędne do wykonania świadczenia głównego, celem określenia i wybrania, która część pozyskanego materiału jest najodpowiedniejsza do wykonania dalszej części prac refulacyjnych. Zasady wiedzy i doświadczenia życiowego podpowiadają, że na rynku istnieją firmy zajmujące się wyłącznie pracami czerpalnymi, jak i firmy zajmujące się wyłącznie usługami z zakresu badań gruntu. Zatem świadczenia te, w aspekcie ekonomicznym, teoretycznie mogłyby być zlecone samodzielnie i mogłyby zostać zrealizowane niezależnie. Z przyczyn organizacyjnych Zamawiający zdecydował się na przeprowadzenie ich w jednym postępowaniu, wykorzystując do badań konieczność sztucznego zasilenia brzegu morskiego. W ocenie Izby świadczenia te nie są z pozostałymi świadczeniami tak ściśle powiązane, aby ich ewentualne wyodrębnienie, jako niezależnych od siebie czynności, miało charakter sztuczny.

Nie podzielono zatem stanowiska Odwołującego jakoby przedmiot zamówienia obejmował świadczenie główne – tj. prace czerpalno-refulacyjne, opodatkowane stawką 0%, których prawnopodatkowa kwalifikacja wymuszałaby objęcie identyczną stawką również świadczeń związanych z badaniami pomiarowymi. Zgodnie bowiem z art. 83 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. 2004 Nr 54 poz. 535 ze zmianami) stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się jedynie do usług ratownictwa morskiego, nadzoru nad bezpieczeństwem żeglugi morskiej i śródlądowej oraz usług związanych z ochroną środowiska morskiego i utrzymaniem akwenów portowych i torów podejściowych. Wykonywanie usług pomiarowych w celu przeprowadzenia badań uziarnienia wydobytego materiału, nie ma na celu utrzymania akwenów portowych i torów podejściowych w odpowiednim stanie i nie jest związane z ochroną środowiska morskiego.

Przy rozstrzygnięciu wzięto pod uwagę również to, że w świetle art. 2(1) VI Dyrektywy i przywołanych orzeczeń TSUE, za zasadę uznaje się, że każde świadczenie powinno być zwykle uznawane za odrębne i niezależne. W myśl przywołanego przepisu prawa unijnego i orzecznictwa TSUE konstrukcja tzw. „świadczeń kompleksowych” traktowana jest zaś jako wyjątek od tej zasady. Wyjątek ten zaś znajduje zastosowanie w razie wykazania, że istnieje ścisły nierozzerwalny związek świadczeń pomocniczych z dominującym świadczeniem głównym. Okoliczności, od których zależy zakwalifikowanie świadczeń jako odrębnych lub jako pomocniczych wobec świadczenia głównego, są okolicznościami faktycznymi, które podlegają dowodzeniu, a których wykazanie, zgodnie z rozkładem ciężaru dowodu, obciążało Odwołującego. Jednakże takich okoliczności Izbie nie wykazano. Odwołujący,

choć wskazywał, że wielokrotnie bierze udział w postępowaniach o udzielenie zamówienia publicznego w przedmiocie zamówienia zbliżonym lub tożsamym jak w przedmiotowym postępowaniu, a także że niejednokrotnie w danych postępowaniach pojawiają się wątpliwości co do prawidłowości określenia właściwej dla przedmiotu zamówienia stawki podatku od towarów i usług, nie przedstawił jakiegokolwiek materiału dowodowego, choćby w postaci interpretacji indywidualnej, która przemawiałaby za prawidłowością prezentowanej tezy o możliwości zastosowania obniżonej stawki podatku. Postępowanie przed Krajową Izbą Odwoławczą toczy się z uwzględnieniem zasady kontradiktoryjności, zatem to strony obowiązane są przedstawiać dowody, a Krajowa Izba Odwoławcza nie ma obowiązku wymuszania ani zastępowania stron w jego wypełnianiu (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 7 listopada 2007 r., sygn. akt II CSK 293/07, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 16 grudnia 1997 r., sygn. akt II UKN 406/97, wyrok Sądu Apelacyjnego z dnia 27 maja 2008 r., sygn. akt V ACa 175/08, wyrok KIO 1639/11).

W ocenie Izby Odwołujący nie wykazał okoliczności faktycznych, które potwierdzałyby zasadność zastosowania do świadczeń pomiarowych stawki podatku VAT w wysokości 0%.

Reasumując stwierdzono, Odwołujący dopuścił się błędu w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp przyjmując, iż istnieją podstawy uzasadniające przyjęcie jednolitej stawki podatku VAT w wysokości 0%. Czynność Zamawiającego polegającą na odrzuceniu oferty Odwołującego należało z przedstawionych wyżej względów uznać za prawidłową.

Nie zasługiwały również na uwzględnienie zarzuty odwołania wskazujące, że Zamawiający zaniechał przedstawienia wyczerpującego uzasadnienia prawnego i faktycznego powodów odrzucenia oferty. Już sama czynność wniesienia odwołania przez Odwołującego i sposób sformułowania zarzutów, tej tezie przeczy. Odwołujący doskonale zidentyfikował powody odrzucenia i przeprowadził wnikliwą polemikę ze stanowiskiem Zamawiającego. Nie miał zatem jakichkolwiek problemów z określeniem jakiego rodzaju błąd Zamawiający uznał za dyskwalifikujący jego ofertę. Przyznać należy, że stanowisko Zamawiającego zawarte w zawiadomieniu o wyniku postępowania w zakresie odnoszącym się do powodów odrzucenia oferty Odwołującego nie jest zbyt obszerne. Tym niemniej wynika z niego podstawa prawna (art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp), którą kierował się Zamawiający. Przytoczono również okoliczności faktyczne, które zdaniem Zamawiającego przemawiały za faktem zaistnienia błędu w obliczeniu ceny w ofercie Odwołującego. Zamawiający odwołał się w do treści uzyskanych od wykonawcy wyjaśnień, przywołał uchwałę Sądu Najwyższego związaną z zagadnieniem podatku VAT jako błędu w obliczeniu

ceny i przedstawił ciąg logiczno-myślowy, który doprowadził do podjęcia określonej decyzji. W ocenie składu orzekającego Izby, w zawiadomieniu o wyniku postępowania uczyniono zadość postanowieniom art. 92 ust. 1 pkt 2 ustawy Pzp, w zakresie obowiązku informacyjnego o powodach odrzucenia oferty wykonawcy.

Konkludując, Izba nie dopatrzyła się naruszenia przepisów wymienionych przez Odwołującego w petitum odwołania i orzekła jak w sentencji. Zamawiający nie naruszył zasad prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego określonych w art. 7 ust. 1 i 3 ustawy Pzp, tj. zasady równego traktowania wykonawców i zachowania uczciwej konkurencji.

O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono stosownie do jego wyniku, na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy Pzp oraz w oparciu o przepisy § 5 ust. 3 pkt 1) oraz ust. 4 w zw. z § 3 pkt 2) 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).

**Przewodniczący:**