

Sygn. akt: KIO 639/12

WYROK
z dnia 16 kwietnia 2012 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: **Agnieszka Bartczak-Żuraw**
 Katarzyna Brzeska
 Anna Packo

Protokolant: **Paweł Nowosielski**

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 16 kwietnia 2012 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 2 kwietnia 2012 r. przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Clar System S.A., Hospital System Sp. z o.o., ul. Janickiego 20b, 60-542 Poznań** w postępowaniu prowadzonym przez **Szpital Powiatowy w Wyrzysku Sp. z o.o., ul. 22 Stycznia 41, 89-300 Wyrzysk,**

orzeka:

1. **oddala odwołanie;**

2. kosztami postępowania obciąża wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Clar System S.A., Hospital System Sp. z o.o., ul. Janickiego 20b, 60-542 Poznań** i:
 - 2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **7 500 zł 00 gr** (słownie: siedem tysięcy pięćset złotych zero groszy) uiszczoną przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Clar System S.A., Hospital System Sp. z o.o., ul. Janickiego 20b, 60-542 Poznań** tytułem wpisu od odwołania,
 - 2.2. zasądza od wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: **Clar System S.A., Hospital System Sp. z o.o., ul. Janickiego 20b, 60-542 Poznań** na rzecz **Szpital Powiatowy w Wyrzysku Sp. z o.o., ul. 22 Stycznia 41, 89-300 Wyrzysk** kwotę **2 800 zł 00 gr** (słownie: dwa tysiące osiemset złotych zero groszy)

stanowiącą koszty postępowania odwoławczego poniesione z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2010 r. 113, poz. 759 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 **Poznaniu**.

Przewodniczący:

.....

.....

Uzasadnienie

Szpital Powiatowy w Wyrzysku Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, ul. 22 Stycznia 41, 89-300 Wyrzysk (dalej „Zamawiający”) prowadzi w trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na podstawie ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz.U. z 2010 r., Nr 113, poz. 759, z późn. zm.) (dalej „ustawa Pzp”) na „Usługę kompleksowego utrzymania czystości oraz transportu wewnętrznego w obiektach Szpitala Powiatowego w Wyrzysku”. Wartość przedmiotowego zamówienia na usługi oszacowano na kwotę mniejszą niż wyrażona w złotych równowartość kwoty określonej w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy Pzp. Ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych z 15 lutego 2012 r. pod nr 37169-2012.

W dniu 2 kwietnia 2012 r. do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wpłynęło odwołanie wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia publicznego - konsorcjum, w skład którego wchodzi: Clar System S.A. (Lider Konsorcjum), ul. Janickiego 20b, 60-542 Poznań, Hospital System Spółka z o.o., ul. Janickiego 20b, 60-542 Poznań (dalej „Odwołujący”) wobec czynności Zamawiającego podjętych w toku badania i oceny ofert w niniejszym przetargu polegających na odrzuceniu oferty Odwołującego z naruszeniem art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp i w konsekwencji dokonaniu oceny ofert z pominięciem oferty Odwołującego, która jest ofertą najkorzystniejszą, czego skutkiem stało się unieważnienie postępowania na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy Pzp. Dokonanym przez Zamawiającego czynnościami Odwołujący zarzucał naruszenie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, którego bezpodstawne zastosowanie, doprowadziło do niezgodnego z ustawą Pzp odrzucenia oferty Odwołującego.

W związku z powyższym Odwołujący wnosił o:

1. uchylenie czynności odrzucenia oferty Odwołującego,
2. uchylenie czynności unieważnienia postępowania i poprzedzającej jej czynności ponownego badania i oceny oferty,
3. nakazanie Zamawiającemu powtórzenia czynności badania i oceny ofert.
4. nakazanie Zamawiającemu powtórzenia czynności wyboru oferty najkorzystniejszej spośród ofert nie podlegających odrzuceniu.
5. zasądzenie od Zamawiającego na rzecz Odwołującego kosztów postępowania według norm przepisanych.

Naruszenie przez Zamawiającego przepisów ustawy Pzp spowodowało, iż interes

prawny Odwołującego doznał uszczerbku poprzez niezyskanie zamówienia, które powinien uzyskać, gdyby Zamawiający przepisów ustawy Pzp nie naruszył. Gdyby nie bezpodstawnie dokonane odrzucenie oferty Odwołującego jego oferta musiałaby zostać uznana za najkorzystniejszą.

Odwołujący podnosił, iż Zamawiający poinformował wykonawców o dokonanym wyborze najkorzystniejszej oferty pismem z dnia 8 marca 2012 r., przy czym według treści tego pisma najkorzystniejszą ofertą według przyjętego w specyfikacji istotnych warunków zamówienia (dalej „SIWZ”) jedyne kryterium oceny ofert (cena) była oferta złożona przez Odwołującego. Niemniej pismem z dnia 27 marca 2012 r. (otrzymanym przez Odwołującego faksem w dniu 28 marca 2012 r.) Zamawiający zawiadomił Odwołującego o powtórzeniu czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, wskutek uwzględnienia przez Zamawiającego na podstawie art. 181 ust. 1 i 2 ustawy Pzp, informacji o czynności podjętej przez niego niezgodnie z prawem. Jednocześnie Zamawiający poinformował o odrzuceniu oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny.

Źródło wyczerpania hipotezy przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp stanowi - zdaniem Zamawiającego - przyjęcie przez Odwołującego niewłaściwej stawki podatku od towarów i usług (dalej „podatek od towarów i usług” lub „podatek VAT”) na oferowane usługi.

Wskutek powyższego Zamawiający odrzucił ofertę Odwołującego, wybraną już jako najkorzystniejszą spośród złożonych ofert i dokonał ponownej oceny ofert niepodlegających odrzuceniu. Wobec jednak faktu, że cena najkorzystniejszej oferty przewyższała kwotę, którą Zamawiający zamierzał przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia Zamawiający na zasadzie art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy Pzp unieważnił postępowanie.

W uzasadnieniu odrzucenia oferty Odwołującego Zamawiający wskazał, iż oferta Odwołującego zawiera błąd w zakresie obliczenia ceny wynikający z zastosowania niewłaściwej stawki podatku VAT w zakresie 40% usług utrzymania czystości oraz transportu wewnętrznego objętych SIWZ. Zamawiający nie odniósł się przy tym wprost do kwestii zasadności zastosowania przez Odwołującego, wobec części oferowanych usług, zwolnienia od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz. U. 2011 Nr 177, poz. 1054 ze zm.) (dalej „ustawa o podatku od towarów i usług” lub „ustawa o VAT”) potwierdzonej przez indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego uzyskaną przez Odwołującego. Odwołujący podnosił, iż z zajętych przez Zamawiającego stanowiskiem nie można się zgodzić w żaden sposób i to z następujących względów.

I. Należy stwierdzić, iż Odwołujący wskazując w ofercie kwestionowany przez

Zamawiającego sposób obliczenia podatku VAT działał zgodnie z literą prawa oraz w oparciu o wiążące go interpretacje indywidualne przepisów prawa podatkowego wydane przez organy podatkowe na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 lipca 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. 2005 Nr 8, poz. 60 ze zm.) (dalej „Ordynacja podatkowa”).

A. Odwołujący wskazywał, iż jest uprawniony do zastosowania zwolnienia z VAT części oferowanych przez siebie i objętych przedmiotem zamówienia usług. Przedmiotem zamówienia są szeroko pojęte usługi w zakresie utrzymania czystości i transportu wewnętrznego.

Na przedmiot zamówienia składają się również tzw. usługi pomocnicze w opiece nad pacjentem, spośród których w SIWZ wprost wymienione zostały:

- a) opróżnianie kaczek, basenów, misek i miednic,
- b) zdjęcie pościeli brudnej z łóżka (420 wypisów miesięcznie)
- c) doraźna pomoc wg potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach.
- d) zakładanie czystej pościeli (420 wypisów mies.)

Powyższe czynności zostały wskazane na stronie 5 i 6 oraz 8 załącznika nr 1 do SIWZ.

W stanie prawnym obowiązującym od 1 kwietnia 2011 r. usługi salowych realizujących czynności pomocnicze w opiece nad pacjentem oraz usługi transportu wewnętrznego realizowane w ramach kompleksowych usług utrzymania czystości szpitala powinny być kwalifikowane jako zwolnione z opodatkowania podatkiem VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym zwolnieniu z podatku VAT podlegają usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie. Fakt zwolnienia powyższych usług w zakresie czynności przy pacjencie został potwierdzony w wydanej przez Ministra Finansów na wniosek odwołującego indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 22 lipca 2011 r. nr ILPP1/443-721/11-4/NS. W powołanej interpretacji przepisów prawa podatkowego zakresem zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAT zostały objęte następujące czynności: pomoc pacjentom w zaspokajaniu potrzeb fizjologicznych: podawanie, opróżnianie, mycie i dezynfekcja kaczek, basenów, nocników, pomoc przy zmianie pieluch, pomoc przy wymianie i opróżnianie worków z wydzielinami i wydaliniami, pomoc pacjentom przy zmianie bielizny osobistej, pomoc przy zmianie bielizny pościelowej chorego leżącego, pomoc przy toalecie pacjentom leżącym, pomoc przy zmianie pozycji pacjentom leżącym, karmienie lub pomoc przy karmieniu pacjentów, pomoc lub transport pacjentów do karetki, na zabiegi, badania diagnostyczne, czynnościach pomocniczych przy zabiegach (ubieranie zespołu, pomoc przy myciu chirurgicznym rąk, podawanie sterylnych pakietów, pomoc przy ułożeniu pacjenta na stole).

Wynika z tego zatem, że Odwołujący zasadnie i zgodnie z przepisami prawa zastosował w zakresie części oferowanych przez siebie usług objętych przedmiotem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego zwolnienie od podatku VAT. Normatywną podstawą w tym zakresie stanowią bowiem przepisy art. 14a i nast. Ordynacji podatkowej. Na podstawie art. 14e Ordynacji podatkowej stwierdzić należy, że Odwołujący jest uprawniony do posługiwania się w obrocie prawnym wydaną na jego rzecz indywidualną interpretacją przepisów prawa podatkowego dopóki, dopóty nie zostanie ona zmieniona albo uchylona przez Ministra Finansów. Podkreślić należy, że ten organ podatkowy (Minister Finansów) jest jedynym organem administracji publicznej (podatkowej), oprócz sądów administracyjnych, który jest uprawniony do wzruszenia tych aktów administracyjnych”. Za materialnoprawną podstawę do wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 22 lipca 2011 r. o treści przytoczonej powyżej, posłużył organowi podatkowemu przepis art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, który stanowi, że zwolnieniu od podatku VAT podlegają usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz podmiotów leczniczych na terenie ich przedsiębiorstw, w których wykonywana jest działalność lecznicza. Zgodnie natomiast z przepisem art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach, ceną jest wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę: w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług. Zestawiając zatem przepisy art. 14a i nast. Ordynacji podatkowej w zw. art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług oraz przepis art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach stwierdzić należy, że wynika z nich, w okolicznościach niniejszej sprawy, norma prawna nakazująca uwzględniać w cenie usługi podatek od towarów i usług, chyba że usługodawca będzie uprawniony do zwolnienia oferowanych przez siebie usług od podatku VAT, czego potwierdzeniem może być uzyskana zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej indywidualna interpretacja przepisów prawa podatkowego. Wobec powyższego stwierdzić należy, że w okolicznościach niniejszej sprawy brak jest podstaw prawnych do uznania, że zarzut Zamawiającego, iż oferowana przez Odwołującego cena zawiera błąd wynikający z przyjęcia niewłaściwej stawki podatku VAT dla wszystkich usług objętych zakresem przedmiotowym przetargu, jest zasadny. Inaczej rzecz ujmując, podnieść należy, że w okolicznościach niniejszej sprawy nieuprawnione jest mówić o błędzie w obliczeniu ceny, którego źródłem ma być niewłaściwe wskazanie przez Odwołującego się stawki podatku VAT (60% usług objętych SIWZ stawką 23%, a 40% zwolnionych od opodatkowania podatkiem VAT). Skoro zatem treść interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie Odwołującego wskazuje, że w zakresie określonych w niej czynności (wskazanych) powyżej jest on

uprawniony do zwolnienia z opodatkowania tych czynności podatkiem VAT, to jeśli zakres znaczeniowy tych czynności odpowiada niektórym z usług kompleksowego utrzymania czystości oraz transportu wewnętrznego określonych w SIWZ (czynności przykładowo wskazane powyżej), to o zastosowaniu niewłaściwej stawki podatku VAT nie może być mowy. Konsekwentnie uznać należy, że o błędzie w obliczeniu ceny również nie może być mowy. Wobec tego, zarzut naruszenia przez Zamawiającego przepisu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp jest w pełni uzasadniony.

B. Dodatkowo stwierdzić należy, że w powoływanej wyżej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 22 lipca 2011 r. Minister Finansów uwzględnił tylko częściowo stanowisko Odwołującego w zakresie możliwości zwolnienia od podatku VAT wskazanych przez Odwołującego się czynności (czynności wskazane powyżej w punkcie A). Wobec powyższego. Odwołujący złożył do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej także „WSA”) w Poznaniu skargę na indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego w części nieuwzględniającej stanowisko zajęte przez Odwołującego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. WSA w Poznaniu wyrokiem z dnia 8 lutego 2012 r. (sygn. akt I SA/Po 808/11) uchylił zaskarżoną interpretację i wskazał, że przy ponownym rozpatrzeniu sprawy Minister Finansów będzie obowiązany uwzględnić prawidłową wykładnię przepisów art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług oraz uzasadnić ją w sposób zgodny z przepisami prawa, przy czym skład orzekający wskazał, że wskutek rozstrzygnięcia przez niego podjętego nie może dojść do pogorszenia sytuacji prawnej skarżącego (art. 134 § 2 ustawy Prawo o postępowaniu przez sądami administracyjnymi). Wobec powyższego stwierdzić należy, że w wydanej wskutek powyższego wyroku WSA w Poznaniu, ponownej interpretacji przepisów prawa podatkowego, Minister Finansów rozszerzy katalog czynności, w stosunku do których Odwołujący będzie uprawniony zastosować zwolnienie od podatku VAT. Odwołujący podnosił, iż warto również przywołać treść interpretacji indywidualnej wydanej na rzecz Odwołującego przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 3 kwietnia 2009 r. (sygn. akt ILPP2/443-116/09-2/SJ), która stwierdza, iż brak jest podstaw do stosowania jednolitej stawki VAT do usług sprzątnia i do pozostałych usług składających się usługę kompleksowego utrzymania czystości (w tym do usług transportu wewnętrznego, czynności pomocniczych przy pacjencie), skoro te pozostałe usługi powinny być sklasyfikowane w PKWiU w grupowaniu 85.14.18 – „usługi w zakresie ochrony zdrowia ludzkiego pozostałe, gdzie indziej nie sklasyfikowane” i jako takie podlegały (według stanu prawnego obowiązującego do końca 2010 r.) zwolnieniu z opodatkowania podatkiem VAT.

II. Na uwagę zasługuje fakt, że w treści SIWZ Zamawiający nie określił wiążących

wykonawców wymogów dotyczących stawek podatku, jakie mają być zastosowane odnośnie usług objętych SIWZ.

Żadnych wskazówek w powyższym względzie nie dostarcza formularz ofertowy. Oznacza to zatem, że Zamawiający poprzestał jedynie na wskazaniu wymogu podania kwoty jednostkowej netto i brutto (punkt XII ust. 3 SIWZ oraz punkt 1 formularza ofertowego - załącznik nr 1 do SIWZ: § 5 ust. 2 wzoru umowy - załącznik nr 4 do SIWZ) oraz wartości oferty wynikającej z iloczynu ceny jednostkowej i ilości metrażu w kwocie netto i brutto (punkt XII ust. 4 i 5 SIWZ oraz punkt 2 formularza ofertowego - załącznik nr 1 do SIWZ), nie wymagając nigdzie podania od wykonawców stawki podatkowej za daną usługę w zakresie podatku od towarów i usług. Daje to podstawę do przyjęcia, że w tym stanie rzeczy Zamawiający powinien oprzeć się w tym zakresie na wyliczeniach Odwołującego. Jasne jest bowiem, że w przypadku wystąpienia ewentualnych błędów w zastosowaniu stawki VAT, to na Odwołującym jako podatniku będą ciążyły obowiązki i skutki przewidziane prawem podatkowym. Powyższe stwierdzenia są o tyle istotne, że o ewentualnym błędzie w obliczeniu ceny można by mówić o tyle, o ile w SIWZ Zamawiający powiązałby właściwe stawki podatku VAT z określonymi usługami objętymi przedmiotem zamówienia, a Odwołujący określił cenę nie uwzględniając wskazań Zamawiającego w tym zakresie. Tak się jednak nie stało, wobec czego o błędzie w obliczeniu ceny nie może być mowy.

Odwołujący przywoływał pogląd KIO, iż: „Zamawiający, który nie wydał jednoznacznych dyspozycji co do obliczania ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku, nie ma prawa - na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 P.z.p. - odrzucić oferty, w której została cena obliczona w inny sposób, niż zamawiający zakładał lub uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego”.

III. Odwołujący wskazywał, że kolejnym argumentem przemawiającym za brakiem podstaw prawnych do weryfikowania, czy właściwa część ceny ofertowej została zakwalifikowana jako podlegająca zwolnieniu lub obciążona preferencyjną stawką VAT, jest przepis art. 90 ustawy Pzp. W ustępie 1 tego artykułu prawodawca wskazuje, że zamawiający w celu ustalenia, czy oferta zawiera rażąco niską cenę w stosunku do przedmiotu zamówienia, zwraca się do wykonawcy o udzielenie w określonym terminie wyjaśnień dotyczących elementów oferty mających wpływ na wysokość ceny. Z przepisu tego wynika zatem, że na gruncie przepisów ustawy Pzp, zamawiający jest uprawniony do badania elementów składających się na oferowaną przez wykonawcę cenę tylko w przypadku badania przez niego, czy oferowana cena nie jest rażąco niska. Jeśli zatem, jak to miało miejsce w niniejszej sprawie, zamawiający nie zastosował trybu określonego w art. 90 ustawy Pzp, to kwestionowanie przez niego przyjęcia przez Odwołującego wysokości jednego z elementów ceny (tj. poziomu zastosowanego zwolnienia), uznać należy za niedopuszczalne. Wynika to

również z faktu, iż Zamawiający, mimo iż miał możliwość wezwania do złożenia wyjaśnień w oparciu, o jakie przesłanki i w jakim zakresie dokonano rozdzielenia podatku VAT, nie żądał wyjaśnień dotyczących tej kwestii. Tymczasem charakterystyka tzw. czynności pomocniczych przy pacjencie jako usług wymagających dodatkowego przeszkolenia personelu i dołożenia szczególnych starań, pozwoliła Odwołującemu wyodrębnić w oparciu o założenia dotyczące czasochłonności poszczególnych czynności, wartość zwolnienia możliwego do zastosowania w przetargu na poziomie 40%.

W tym stanie rzeczy Odwołujący wnosił jak w petitum odwołania. Wnosił o obciążenie Zamawiającego kosztami postępowania, w tym także kosztami zastępstwa procesowego w wysokości 3 600 (trzy tysiące sześćset złotych), odnośnie których przedstawiona zostanie na rozprawie faktura.

W dniu 3 kwietnia 2012 r. Zamawiający wezwał do przystąpienia do postępowania odwoławczego. W dniu 13 kwietnia 2012 r. do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wpłynęło zgłoszenie przystąpienia do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego wykonawcy Barbara Szczęsna prowadząca działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowe „A-Z” Barbara Szczęsna, ul. 22 Stycznia 40, 89-300 Wyrzysk. Wykonawca wskazywał, że podatek VAT w ofercie Odwołującego jest przedstawiony błędnie, brak jest bowiem czynności kwalifikujących się jako usługi ze stawką zwolnioną, ponieważ usługi przy pacjencie wykonywane są przez pracowników Szpitala. Wykonawca wskazywał, że w jego interesie jest rozstrzygnięcie postępowania na korzyść Zamawiającego, gdyż pozwoli mu to na ponowne przystąpienie do postępowania przetargowego.

W dniu 13 kwietnia 2012 r. do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wpłynęła odpowiedź na odwołanie Zamawiającego. Wnosił o oddalenie w całości żądań Odwołującego, zasądzenie od Odwołującego kosztów postępowania w tym kosztów zastępstwa procesowego w sprawie w wysokości 2800 zł, przeprowadzenie następujących dowodów: akt postępowania przetargowego, zeznania świadka Grażyny Kończewskiej - pielęgniarki przełożonej na adres Zamawiającego, dokumentu w postaci „zakresu czynności Pracownika Marii Trzcińskiej”.

Zamawiający wskazywał, że we wniesionym odwołaniu Odwołujący zarzuca Zamawiającemu, że w toku badania i oceny ofert w niniejszym postępowaniu nastąpiło naruszenie prawa materialnego, tj. art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp poprzez bezzasadne uznanie, że oferta złożona przez Odwołującego zawiera błędy w obliczeniu ceny, które skutkowało odrzuceniem oferty Odwołującego. W związku z powyższym Odwołujący wniósł o uchylenie czynności odrzucenia oferty Odwołującego, uchylenie czynności unieważnienia postępowania i poprzedzającej jej czynności ponownego badania i oceny oferty, nakazanie Zamawiającemu powtórzenia czynności badania i oceny ofert, nakazanie zamawiającemu

powtórzenia czynności wyboru oferty najkorzystniejszej spośród ofert nie podlegających odrzuceniu, zasądzenie od Zamawiającego na rzecz Odwołującego kosztów postępowania wg norm przepisanych. Poza tym Odwołujący wskazał w odwołaniu, że naruszenie przez Zamawiającego przepisów ustawy Pzp spowodowało, iż interes prawny Odwołującego doznał uszczerbku, poprzez nieuzyskanie zamówienia, które powinien uzyskać, gdyby Zamawiający przepisów ustawy Pzp nie naruszył. Gdyby nie bezpodstawne dokonanie odrzucenia oferty Odwołującego jego oferta musiałaby zostać uznana za najkorzystniejszą.

Odnosząc się do zarzutów podniesionych w odwołaniu Zamawiający wskazywał, że są one bezpodstawne a czynności, o uchylenie których Odwołujący wnosi, zostały dokonane prawidłowo i zgodnie z przepisami obowiązującego prawa. Zgodnie z art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli ta zawiera błędy w obliczeniu ceny. Z powołanego wyżej przepisy wynika, że Zamawiający ma obowiązek dokonania w określonym ustawą Pzp zakresie kontroli poprawności zgłoszonych ofert i dopuszczania w toku prowadzonego postępowania dotyczącego zamówień publicznych, w trybie ustawy Pzp, merytorycznej oceny tylko tych ofert, które nie są dotknięte omyłkami albo błędami wskazanymi w tym przepisie. Zgodnie z powołanym wyżej art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny. Z kolei na mocy art. 18 ustawy Pzp na zamawiającym ciąży obowiązek prawidłowego i zgodnego z prawem przygotowania i przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego dla dokonania wyboru najkorzystniejszej oferty, przy jednoczesnym zachowaniu zasady uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców, o której mowa w art.7 ust.1 ustawy Pzp.

W swoim odwołaniu Odwołujący kwestionuje prawo Zamawiającego do „badania elementów składających się na oferowaną przez wykonawcę cenę”, wskazując, że uprawnienie takie przysługuje Zamawiającemu jedynie w ramach art. 90 ustawy Pzp (str. 5 teza III odwołania). Prezentowany tu pogląd jest mylny i sprzeczny tak z poglądami doktryny jak i judykatury (*por. Włodzimierz Dzierżanowski za system LEX, Komentarz do art.89 ustawy Prawo zamówień publicznych*). Ustawowy obowiązek zamawiającego odrzucenia oferty zawierającej błędy w obliczeniu ceny zakłada wolę ustawodawcy zapewnienia stanu porównywalności ofert, z uwzględnieniem reguł uczciwej konkurencji pomiędzy wykonawcami zabiegającymi o uzyskanie zamówienia publicznego. Realizacja założenia ustawodawcy nie byłaby dokonana, gdyby dokonywano oceny ofert, w których ceny oferowane za wykonanie tej samej usługi byłyby skalkulowane z uwzględnieniem różnych stawek podatku VAT. „W świetle więc art. 3 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy o cenach nie może wywoływać jakiegokolwiek wątpliwości pogląd, że podatek VAT jest składnikiem ceny stanowiącym zatem element cenotwórczy, co już na etapie składania ofert przez wykonawców nakłada na nich obowiązek obliczenia określonej w ofercie ceny z

uwzględnieniem właściwej stawki podatku VAT" (uchwała SN III CZP 52/11). Zamawiający wskazywał, iż nie jest tak, jak podnosi Odwołujący, że ocena zastosowania przez dostawcę prawidłowej stawki podatku VAT może być dokonywana wyłącznie przez Ministra Finansów w interpretacji indywidualnej, a nie przez Zamawiającego w toku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Dla oceny poprawności postępowania Zamawiającego w zakresie zastosowanej w sprawie procedury znaczenie ma stanowisko wyrażone w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 20 października 2011 r. III CZP 52/11 (i kolejnej). Teza w niej wyrażona jest jednoznaczna „Określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych, jedn. tekst: Dz.U. 2010 r., Nr 113. poz. 759 ze zm.)”. Dla oceny, że doszło do wystąpienia błędu w obliczeniu ceny w rozumieniu art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nie ma bezpośredniego znaczenia okoliczność, czy przyjęcie nieprawidłowej stawki podatku VAT, jako elementu kształtującego określoną w ofercie wysokość ceny, było zachowaniem świadomie zamierzonym przez wykonawcę, czy też nie miało takiego charakteru. Nawet w sytuacji, w której obliczenie w ofercie wysokości ceny, dokonane z zastosowaniem nieprawidłowej stawki podatku VAT nie było elementem świadomej manipulacji ze strony wykonawcy zmierzającego za wszelką cenę do uzyskania zamówienia publicznego, a tylko rezultatem błędnej interpretacji przez niego przepisów określających stawki tego podatku, to i tak nie neguje to wystąpienia błędu w obliczeniu ceny. Wystąpienie tego błędu, o którym stanowi w art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp należy oceniać w kategoriach obiektywnych, a więc niezależnych od zawinienia czy motywów zachowania wykonawcy przy kształtowaniu treści oferty. Obowiązkiem Zamawiającego było dokonanie rzetelnej oceny poprawności przedstawionych przez wykonawców ofert, w tym m.in. poprzez badanie czy występuje zgodności pomiędzy stawkami podatku VAT wskazanymi w każdym z wymienionych źródeł, tj. w ofercie i w SIWZ i dokonanie odrzucenia oferty, która zawierała błąd w cenie, poprzez przyjęcie błędnej stawki VAT. Ocenie musi podlegać fakt, czy wykonawca przyjął prawidłową stawkę podatku VAT, ponieważ podatek ten jest bez wątpienia elementem cenotwórczym. Należy zauważyć, iż zarówno przepis art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, jak i przepis art.89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, nie zawiera elementu przedmiotowego ograniczenia przy dokonywaniu przez zamawiającego oceny, czy zawarte w ofercie obliczenie ceny zawiera błędy, a jeśli tak, to w szczególności czym zostały one - w ocenie zamawiającego - spowodowane. „Elementem składowym ceny ofertowej jest podatek od towarów i usług za którego prawidłowe ustalenie - zgodnie z przepisami ustawy o VAT oraz aktów wykonawczych wydanych na podstawie tej ustawy - odpowiada przedsiębiorca, tj. wykonawca składający swoją ofertę w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego" (por. wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 1 grudnia 2011 KIO 2472/11, KIO 2483/11).

Odnosząc się do zarzutu opisanego w pkt IA odwołania, gdzie wskazuje się, że Odwołujący, wskazując w ofercie, a następnie w wyjaśnieniach z dnia 2 marca 2012 r., w jego ocenie prawidłową stawkę podatku VAT w zakresie usług objętych SIWZ, stwierdzić należy, że prezentowane stanowisko jest błędne i sprzeczne ze stanem faktycznym w sprawie. Po pierwsze podnieść należy, że przedmiotem zamówienia nie są (jak tego chce Odwołujący) „szeroko” pojęte usługi w zakresie utrzymania czystości i transportu wewnętrznego, a jasno i bardzo konkretnie opisane czynności w SIWZ. Odwołujący dopuszcza się niedopuszczalnej nadinterpretacji zakresu prac objętych SIWZ wskazując, że stanowiące jego zdaniem 40 % wartości SIWZ czynności opisane zostały przez Zamawiającego w zamówieniu. Twierdzenie takie jest nieprawdziwe. Zdaniem Zamawiającego w SIWZ nie wskazano żadnych usług, które można by uznać za usługi korzystające ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT, w brzmieniu nadanym przez art. 1 ustawy z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo o miarach, której to przepisy weszły w życie z dniem 1 kwietnia 2011 r., ponieważ zwolnieniu od podatku od towarów i usług podlegają usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie. Celem ustawodawcy obejmującego tego rodzaju usługi zwolnieniem z podatku VAT, było wyłączenie z opodatkowania tym podatkiem usług świadczonych na rzecz podmiotów medycznych na podstawie umów cywilnoprawnych związanych z ustawą o działalności leczniczej. Usługi wskazane w SIWZ w przedmiotowym wypadku nie obejmują usług w zakresie opieki medycznej, polegającej na pielęgnacji chorych i opiece nad nimi. Wskazane w VIII ust. 1 pkt. d czynności polegające na „doraźnej pomocy wg potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach” nie są związane z usługami w zakresie opieki medycznej, służącej profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawa towarów. Jak wynika z SIWZ wskazane w dziale VIII Transport wewnętrzny i nie mają nic wspólnego z bezpośrednią opieką nad pacjentem. Zdaniem Zamawiającego jest oczywista różnica pomiędzy stanem faktycznym wskazanym przez Odwołującego w interpretacji ILPP 1/443-721/11-4/NS z dnia 22 lipca 2011 r., wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu a przetargiem ogłoszonym przez Zamawiającego. Otóż w sprawie, w której wydawano interpretację, Odwołujący wskazywał, że wykonuje czynności w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawy towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie przy pomocy swoich pracowników. Z kolei w SIWZ Zamawiającego nie były ujęte tego rodzaju usługi, albowiem Zamawiający nie ma potrzeby zamawiania tego rodzaju usług. Przyczyną tego stanu rzeczy jest to, że

Zamawiający wykonuje samodzielnie tego rodzaju usługi przy pomocy zatrudnionych u siebie pracowników (Dowód: zeznania świadka Grażyny Kończewskiej, zakres czynności pracownika, akta postępowania). Zamawiający wskazywał, że należy zauważyć, iż Zamawiający zatrudnia w Szpitalu personel medyczny, który w ramach posiadanych zakresów czynności zajmuje się wraz z pielęgniarkami pielęgnacją pacjentów Szpitala, wykonując czynności służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia (...) pacjentów w ramach działalności leczniczej Szpitala (podmiotu leczniczego) i nie istniała po stronie Zamawiającego (Szpitala) potrzeba zamawiania usług, które w świetle art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od towarów i usług jako usługi w zakresie opieki medycznej. Zatrudniony przez Szpital personel medyczny zaspokaja potrzeby Szpitala w zakresie opieki medycznej pacjentów i nie istnieje potrzeba wspomagania się w tym zakresie pracownikami firmy zewnętrznej zajmującej się utrzymaniem czystości w Szpitalu. Zamawiający podnosił, iż za prawidłowe można by uznać stanowisko Odwołującego, w zakresie w jakim wskazuje, że usługi wskazane w SIWZ zał. 1 w dziale III ust. 6 pkt. p i q i 7 a polegające na: pomocy pacjentom w zaspokajaniu potrzeb fizjologicznych: podawanie i opróżnianie kacek, basenów, nocników, - podlegałyby zwolnieniu od podatku, na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, o ile stanowiłyby usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie. To jednak, w realiach niniejszej sprawy, usługa taka - polegająca na bezpośredniej pomocy pacjentowi - nie jest objęta SIWZ, albowiem jest wykonywana przez pracowników szpitala. Z kolei usługi polegające na:

- myciu i dezynfekcji kacek, basenów, nocników - niezwiązane z pomocą pacjentowi,
- zdejmowaniu bielizny pościelowej, myciu i dezynfekcji łóżka po wypisie pacjenta (jednoznacznie wynika z to z SIWZ (III ust. 7)
- transporcie brudnej i czystej bielizny szpitalnej z i na oddziały,
- transporcie odpadów medycznych zakaźnych, medycznych pozostałych i specjalnych do punktów ich składowania,
- transporcie łóżek do miejsca ich dezynfekcji i mycia

nie podlegają zwolnieniu z podatku VAT, ponieważ usługi te obejmują świadczenia, które nie przedstawiają żadnego związku z opieką szpitalną nad odbiorcami tych świadczeń, ani z opieką medyczną świadczoną ewentualnie na ich rzecz.

Zgodzić się należy w tym zakresie z poglądem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w wyroku z dnia 8 lutego 2012 roku sygn. akt I SA/Po 808/11, na który powołuje się Odwołujący, gdzie wskazuje się, że kwestia oceny rodzaju usługi, na potrzeby zastosowania zwolnienia o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt.18a ustawy o podatku od towarów i usług, powinna być dokonana, nie zbiorowo, ale z punktu widzenia konkretnej usługi i winna być

wnikliwie i fachowo uzasadniona. Należy zauważyć, iż wymienione przez dostawcę usługi polegające m.in. na zdjęciu pościeli brudnej z łóżka lub założenie czystej pościeli, wymienionej w SIWZ, podlega opodatkowaniu podatkiem VAT wg stawki 23 %, ponieważ celem tych usług nie jest świadczenie usług w zakresie opieki medycznej polegających na profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywróceniu i poprawa zdrowia a ze zwolnienia korzystają tylko te czynności, które mają charakter diagnostyczny lub terapeutyczny. Już sam ten fakt świadczy o błędzie w ustaleniu ceny dla tych czynności.

Zamawiający nie określił w SIWZ stawki podatku VAT, co skutkuje tym, że nie może dojść do wystąpienia innej omyłki w rozumieniu art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, ponieważ nie wystąpiła wówczas ustawowa przesłanka niezgodności oferty z SIWZ, a więc nie występują w tej sytuacji dwa potrzebne do porównania elementy, które są nieodzowne do oceny przesłanki w postaci zaistnienia niezgodności (por. uchwała SN III CZP 52/11). Przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT, będącego elementem cenotwórczym, jest zatem równoznaczne z błędem w obliczeniu zawartej w ofercie ceny, polegającym na wadliwym doborze przez wykonawcę elementu mającego niewątpliwie wpływ na obliczenie wysokości zaoferowanej ceny. W efekcie, w przypadku posłużenia się przez wykonawcę nawet w jednym nieprawidłowo określonym elemencie dokonanej kalkulacji ceny usługi, powoduje tym samym wystąpienie błędu w obliczeniu ceny i to bez względu na skalę czy matematyczny wymiar stwierdzonego uchybienia oraz bez względu na to, czy było to zachowanie wykonawcy świadomie zamierzone czy też nie miało takiego charakteru. Zamawiający podnosił, iż podkreślenia wymaga fakt, że w niniejszej sprawie nie sposób mówić o jakiegokolwiek omyłce w rozumieniu art. 87 ust. 2 ustawy Pzp w sytuacji, gdy Zamawiający zwrócił się do Odwołującego o wyjaśnienia dotyczące zastosowanej stawki VAT (pismo Zamawiającego z 2 marca 2012 r.). W odpowiedzi na żądanie udzielenie wyjaśnień Odwołujący wskazał wprost, że nie ma mowy o żadnej pomyłce i podtrzymał swoje stanowisko w zakresie w jakim skalkulował cenę stosując zwolnienie podatkowe. Należy zauważyć, że Odwołujący nie wykazał, w jaki sposób ustalił, że wartość brutto usług, korzystających ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem od towarów i usług, stanowi 40 % wartości zamówionych usług, wg postanowień SIWZ, skoro na potrzeby zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy Pzp powinna być dokonana klasyfikacja z punktu widzenia konkretnej usługi, a nie zbiorowo i wnikliwie uzasadniona. Mając powyższe okoliczności na uwadze Zamawiający wnosil jak w petitum pisma. Wnosil jednocześnie o obciążenie Odwołującego kosztami postępowania, w tym stosownymi kosztami zastępstwa procesowego w sprawie w wysokości 2800 zł i informował, że w tym zakresie stosowna faktura VAT zostanie przedłożona na rozprawie.

Po przeprowadzeniu rozprawy, uwzględniając zgromadzony w sprawie materiał dowodowy, jak również biorąc pod uwagę oświadczenia i stanowiska Stron złożone na piśmie oraz ustnie do protokołu, Izba ustaliła i zważyła, co następuje.

Izba ustaliła następujący stan faktyczny.

SIWZ przewidywała w rozdziale II. Opis przedmiotu zamówienia – ustalenia ogólne

„1. Przedmiotem zamówienia jest świadczenie usługi kompleksowego utrzymania czystości w obiektach Zamawiającego, bieżące uzupełnianie środków higieny osobistej (mydło w płynie, papier toaletowy, ręczniki papierowe), utrzymywanie stanu ilościowego i funkcjonalnego dozowników środków higieny będących własnością zamawiającego, oraz zabezpieczenie transportu wewnętrznego.

3. Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia zawiera Załącznik nr 1 do SIWZ”.

W Rozdziale XII. Opis sposobu obliczenia ceny oferty wskazano:

„1. Cenę ofertową i wartość oferty należy wyliczyć wg. zasad podanych poniżej i wpisać w formularzu ofertowym, którego wzór stanowi załącznik nr 4 do SIWZ.

2. Jednostkowa cena ofertowa winna być uśrednioną ceną miesięczną sprzątnia 1m² powierzchni, uwzględniającą wszystkie czynności oraz częstotliwość sprzątnia poszczególnych obiektów wyszczególnione w opisie przedmiotu zamówienia.

3. Cenę jednostkową należy podać w wartości netto i brutto.

4. Wartość oferty stanowi iloczyn ceny ofertowej, ilości przeznaczonych do sprzątnia m² oraz ilości miesięcy, w trakcie których realizowany będzie przedmiot zamówienia.

5. Wartość oferty należy podać w zapisie cyfrowym i słownym w wartościach netto i brutto, przy czym wartość brutto oferty jest wartością netto powiększoną o podatek VAT.

6. Wynikające z obliczeń dziesiąte części groszy należy zaokrąglić: poniżej 0,5 groszy w dół; 0,5 groszy i wyższe w górę do pełnego grosza.

7. Cenę ofertową należy przedstawić z dokładnością 2 miejsc po przecinku.

8. Ostateczną cenę oferty stanowi wartość oferty brutto.

9. Cena oferty powinna zawierać wszystkie koszty związane z realizacją zamówienia”.

W formularzu ofertowym SIWZ zawarto m.in. następujące postanowienia:

„1. W związku z ogłoszeniem postępowania prowadzonego w trybie przetargu nieograniczonego na świadczenie usługi kompleksowego sprzątnia oraz transportu wewnętrznego dla Szpitala Powiatowego w Wyrzysku Sp. z o.o., oferujemy wykonanie usługi:

w cenie jednostkowej sprzątnia 1 m² powierzchni miesięcznie:

netto wynoszącej:

(słownie:)

brutto wynoszącej:

(słownie:)

2. Wartość oferty wynikająca z iloczynu: ceny podanej w pkt 1, ilości metrów kwadratowych powierzchni podlegających sprzątnięciu wyszczególnionej w załączniku nr 1 do SIWZ oraz ilości miesięcy wykonywania przedmiotu zamówienia – 12, wynosi:

netto:

(słownie:

.....)

brutto:

(słownie:.....)

Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia (III. Warunki ogólne związane z wykonaniem przedmiotu zamówienia) wśród czynności objętych zakresem zamówienia wymieniał:

„(...)

6. Czynności stosowane do utrzymania w należytej czystości pomieszczeń i sprzętów:

q) kaczki, baseny, miski, miednice:

- opróżnianie,

- dezynfekcja , mycie, doczyszczanie, (...)

7. Czynności wykonywane po wypisie pacjenta oraz według potrzeb:

a) zdjęcie pościeli brudnej z łóżka,

b) mycie i dezynfekcja całego łóżka oraz szafki przyłóżkowej wewnątrz i zewnątrz

c) zmiana materaca na czysty,

d) wyniesienie materaca do magazynu materacy brudnych przy komorze dezynfekcyjnej,

e) dezynfekcja pomieszczeń w przypadku przeprowadzenia dochodzenia epidemiologicznego wg szczegółowych zaleceń.

(...)

IV. Transport na terenie obiektów Zamawiającego

1. Odpadów komunalnych z miejsca ich usuwania do wyznaczonego miejsca składowania, wskazanymi ciągami komunikacyjnymi.

2. Odpadów medycznych w oznakowanych workach z miejsca ich usuwania do wyznaczonego miejsca składowania, wskazanymi ciągami komunikacyjnymi.

3. Bielizny szpitalnej brudnej w oznakowanych workach z działów szpitala do wyznaczonego miejsca składowania, wskazanymi ciągami komunikacyjnymi.

4. Bielizny szpitalnej czystej z miejsca dystrybucji do użytkowania.

(...)

VIII. Transport wewnętrzny

1. Wykonawca w ramach przedmiotu zamówienia wykonuje następujące prace transportowe

(...)

d) doraźna pomoc wg potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach”.

Odwołujący wskazał w ofercie cenę jednostkową sprzątnia w wysokości 6,50 zł netto, 7,39 zł brutto, wartość oferty wyliczona zgodnie z zasadami wynikającymi z SIWZ: netto – 258 000,60zł, brutto – 293 326,80 zł.

W dniu 2 marca 2012 r. Zamawiający zwrócił się do Odwołującego w trybie art. 87 ust. 1 ustawy Pzp o wyjaśnienie treści w oferty. Zamawiający podnosił, iż w toku badania ofert zauważył, iż zarówno cena jednostkowa, jak i wynikająca z niej wartość oferty w kwotach brutto zawierają podatek od towarów i usług w kwotach nie wynikających ze stawki VAT stosowanej dla usługi utrzymania czystości i transportu wewnętrznego - 23%.

Pismem z 5 marca 2012 r. Odwołujący wyjaśnił, iż wyliczenie stawki podatku VAT nastąpiło w ten sposób, że na kwotę brutto złożonej oferty w przedmiotowym zadaniu składa się cena usług obciążonych dwoma różnymi stawkami VAT.:

- stawką 23% - za wykonywane w ramach usługi czynności nie podlegające zwolnieniu z opodatkowania podatkiem VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług,

- zwolnienie z VAT – za wykonywane w ramach usług czynności stanowiące usługi pomocnicze w opiece nad pacjentem oraz usługi transportu wewnątrzszpitalnego, które od 1 kwietnia 2011 r. są kwalifikowane jako zwolnione z opodatkowania podatkiem VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług. Wartość usług podlegających zwolnieniu stanowi ok. 40% całości usługi objętej postępowaniem. Obliczenie VAT od pozostałej części usługi złożyło się na kwotę brutto wskazaną w formularzu ofertowym. Odwołujący podnosił, iż w stanie prawnym obowiązującym od 1 kwietnia 2011 r. usługi salowych realizujących czynności pomocnicze w opiece nad pacjentem oraz usługi transportu wewnętrznego powinny być kwalifikowane jako zwolnione z opodatkowania podatkiem VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym zwolnieniu z VAT podlegają usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie. Zgodnie z wyliczeniami Odwołującego łącznie około 40% czynności realizowanych w ramach usługi stanowiącej przedmiot przetargu objętych jest dyspozycją przywołanego przepisu ustawy o podatku od towarów i usług. Chodzi m.in. o następujące czynności przy pacjencie: opróżnianie kaczek, basenów, misek, miednic,

zdejmowanie brudnej pościeli z łóżka i zakładanie czystej pościeli, doraźna pomoc według Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach. Biorąc pod uwagę brzmienie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług Odwołujący uznał za konieczne i uzasadnione złożenie oferty z preferencyjną stawką VAT w odniesieniu do tej części usługi.

Zamawiający w dniu 8 marca 2012 r. dokonał wyboru oferty Odwołującego jako najkorzystniejszej, jednak na skutek pisma wniesionego przez innego wykonawcę (Konsorcjum DGP Dozorbud Grupa Polska Sp. z o.o., Przedsiębiorstwo Usługowe Gos Zec sp. z o.o.) w trybie art. 181 ust. 1 i 2 ustawy Pzp Zamawiający dokonał ponownego badania i oceny ofert. W piśmie z dnia 12 marca 2012 r. wykonawca podnosił, iż w niniejszym postępowaniu nie występują czynności, które mogłyby stanowić podstawę do uznania zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług. Wykonawca zauważał, że od 1 kwietnia 2011 r. na podstawie powyższego przepisu zwolnieniu podlegają wyłącznie czynności pomocnicze wykonywane przy pacjencie (w tym transport pacjenta), a nie czynności transportowe w ogólnym rozumieniu jak argumentuje Odwołujący. W przedmiocie niniejszego zamówienia nie występują czynności przy pacjencie, które można zakwalifikować jako usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie, co za tym idzie Zamawiający winien dokonać czynności odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp (wyrok KIO 2502/11, KIO 2512/11 z 8 grudnia 2011 r.). Czynności, na które powołuje się Odwołujący w złożonych wyjaśnieniach polegające na zdejmowaniu brudnej pościeli z łóżka i zakładanie czystej, doraźna pomoc wg potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach, nie są usługami w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, ani też ściśle z tymi usługami związanymi. Na potwierdzenie tego stanowiska wykonawca załączył interpretację indywidualną Izby Skarbowej, którą uzyskała spółka córka partnera Konsorcjum DGP Dozorbud Grupa Polska Sp. z o.o., Przedsiębiorstwo Usługowe Gos Zec sp. z o.o. – Derśław Sp. z o.o. Wykonawca zauważał, iż interpretacje indywidualne stanowią źródło prawa, którym każdy podmiot może się posługiwać dokonując ustalenia wartości należnego zobowiązania podatkowego. Zaistniały stan faktyczny był już wielokrotnie przedmiotem wydania interpretacji podatkowej i w pełni potwierdza stanowisko prezentowane przez wykonawcę. Wykonawca nadmieniał, iż wszystkie interpretacje wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę i inne podmioty wskazane w treści interpretacji są niezwłocznie zamieszczane w Biuletynie Informacji Publicznej. Wykonawca podnosił, iż nie pozostawia wątpliwości, że sposób obliczenia przez wykonawców ceny, w tym zastosowane stawki podatku VAT, podlegają ocenie Zamawiającego. Konsekwencją

uganiania zastosowanych stawek podatku VAT za niewłaściwe, niezgodne z obowiązującymi przepisami prawa, jest odrzucenie oferty przez Zamawiającego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny. Wykonawca wskazywał, że Zamawiający w sytuacji uzyskania wiadomości o błędnej ocenie prawnej i faktycznej oferty obowiązany jest, o ile nie doszło jeszcze do zawarcia umowy, samodzielnie dokonać ponownej oceny ofert i wyłonić wykonawcę zgodnie z przepisami prawa, gdyż to na Zamawiającego ustawa Pzp nakłada obowiązek czuwania nad prawidłowością postępowania, a nie na wykonawców. Zamawiający dokonał ponownego badania i oceny ofert, czego rezultatem było odrzucenie oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 i w konsekwencji unieważnienie postępowania na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy Pzp. Zamawiający wskazał m.in., że ciąży na nim obowiązek badania oferowanej ceny w tym prawidłowości zastosowanej stawki VAT, bez znaczenia jest, czy wykonawca wskazuje błędną stawkę podatku VAT w sposób świadomy czy na skutek błędu, zwrócił się do wykonawcy o wyjaśnienia dotyczące ceny w zapytaniu z 2 marca 2012 r., a on podtrzymał swoje stanowisko. Tym samym wobec niemożności poprawienia oferty w trybie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, oferta Odwołującego jako obarczona błędem w obliczeniu ceny podlegała odrzuceniu.

W oparciu o tak ustalony stan faktyczny Izba stwierdziła, co następuje.

Na wstępie Izba stwierdziła, że nie zachodzi żadna z przesłanek skutkujących odrzuceniem odwołania opisanych w art. 189 ust. 2 ustawy Pzp, braki formalne odwołania zostały w prawidłowy sposób usunięte oraz został uiszczony od niego wpis.

W ocenie Izby Odwołujący spełnia również przesłanki wniesienia odwołania określone w art. 179 ust. 1 ustawy Pzp. Odwołujący złożył najtańszą ofertę w postępowaniu (jedynym kryterium - cena), która została przez Zamawiającego odrzucona, co równocześnie stało się podstawą unieważnienia postępowania w oparciu o art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy Pzp. Ma zatem potencjalną możliwość uzyskania zamówienia w sytuacji potwierdzenia się zarzutów podniesionych w odwołaniu, której to możliwości na skutek kwestionowanych czynności Zamawiającego został pozbawiony.

Izba nie uznała skuteczności przystąpienia do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego wykonawcy Barbara Szczęsna prowadząca działalność gospodarczą pod firmą Przedsiębiorstwo Usługowe „A-Z” Barbara Szczęsna, gdyż zgłoszenie przystąpienia nastąpiło z uchybieniem terminu, o którym mowa w art. 185 ust. 2 ustawy Pzp. Art. 185 ust. 2 ustawy Pzp przewiduje, że wykonawca może zgłosić przystąpienie do postępowania odwoławczego w terminie 3 dni od dnia otrzymania kopii odwołania,

wskazując stronę, do której przystępuje, i interes w uzyskaniu rozstrzygnięcia na korzyść strony, do której przystępuje. Zgłoszenie przystąpienia doręcza się Prezesowi Krajowej Izby Odwoławczej w formie pisemnej albo elektronicznej opatrzonej bezpiecznym podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu, a jego kopię przesyła się zamawiającemu oraz wykonawcy wnoszącemu odwołanie. Z powyższego wynika, iż skuteczne zgłoszenie przystąpienia wymaga, aby w przewidzianym ustawą Pzp terminie przystąpienie wpłynęło do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej we właściwej, przewidzianej prawem formie. Równocześnie przepisy nie przewidują, aby równoznaczne z doręczeniem zgłoszenia przystąpienia Prezesowi Krajowej Izby Odwoławczej było złożenie zgłoszenia przystąpienia w placówce pocztowej operatora publicznego. Pojęcie „doręczenia” obejmuje fizyczne dostarczenie zgłoszenia przystąpienia Prezesowi Krajowej Izby Odwoławczej w wymaganej formie. Zgłoszenie przystąpienia zostało nadane u operatora pocztowego w dniu 6 kwietnia 2012 r., a wpłynęło do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 13 kwietnia 2012 r., zatem z uchybieniem ustawowego terminu. Z uwagi na niedopełnienie przez zgłaszającego przystąpienie wymogu formalnego przewidzianego w art. 185 ust. 2 ustawy Pzp Izba uznała brak skuteczności przystąpienia do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego.

Izba zaliczyła w poczet materiału dowodowego w szczególności dokumentację postępowania, w tym SIWZ, ofertę Odwołującego, pismo Zamawiającego z dnia 2 marca 2012 r. dotyczące wyjaśnień odnośnie zastosowanej przez Odwołującego stawki podatku VAT, odpowiedź Odwołującego z 5 marca 2012 r., pismo Konsorcjum DGP Dozorbud Grupa Polska Sp. z o.o., Przedsiębiorstwo Usługowe Gos Zec sp. z o.o. z dnia 12 marca 2012 r. stanowiące informację wniesioną w trybie art. 181 ustawy Pzp, odwołanie (wraz z załącznikami), odpowiedź na odwołanie (wraz z załącznikami). Izba nie uwzględniła wniosku Zamawiającego o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadka Grażyny Kończewskiej, przełożonej pielęgniarek, na okoliczność, że u Zamawiającego wszelkie czynności pomocnicze przy pacjencie wykonywane są przez personel własny, bez konieczności angażowania w tym zakresie personelu firmy sprzątającej, uznając, zgodnie z art. 190 ust. 6 ustawy Pzp, iż dowód powyższy jest zbędny dla rozstrzygnięcia postępowania odwoławczego. W ocenie Izby pozostały zgromadzony w sprawie materiał dowodowy wystarcza dla ustalenia okoliczności istotnych dla merytorycznego rozpatrzenia i rozstrzygnięcia sprawy.

Izba uznaje, iż odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie. Nie potwierdził się bowiem zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp.

Izba nie podziela stanowiska Odwołującego, iż brak określenia przez Zamawiającego w treści SIWZ wiążących wykonawców wskazówek dotyczących stawek podatku od towarów

i usług, jakie mają być zastosowane odnośnie usług objętych SIWZ, jak również okoliczność, iż Zamawiający wymagał podania kwoty netto i brutto w zakresie ceny jednostkowej za 1 m² sprzątnięcia oraz wartości oferty, nie wymagając nigdzie podania stawki podatku VAT za daną usługę, oznacza konieczność przyjęcia przez Zamawiającego w tym zakresie wyliczeń dokonanych przez wykonawcę (Odwołującego). Jak podnosił Odwołujący, to na nim jako podatniku ciążyć będą obowiązki i skutki przewidziane prawem podatkowym wynikające z wystąpienia błędów. Odwołujący uważał, iż o ewentualnym błędzie w obliczeniu ceny można by mówić o tyle, o ile w SIWZ Zamawiający powiązałby właściwe stawki podatku od towarów i usług z określonymi usługami objętymi przedmiotem zamówienia, a Odwołujący określił cenę nie uwzględniając wskazań Zamawiającego w tym zakresie. Odwołujący przywoływał stanowisko KIO, iż „Zamawiający, który nie wydał jednoznacznych dyspozycji co do obliczania ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku, nie ma prawa - na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 P.z.p. - odrzucić oferty, w której została cena obliczona w inny sposób, niż zamawiający zakładał lub uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego”.

Zamawiający istotnie nie wymagał w SIWZ wyszczególnienia zastosowanej stawki podatku VAT. Wymagał jednak podania kwoty netto oraz brutto zarówno w odniesieniu do ceny jednostkowej za 1m² usługi sprzątnięcia, jak i w odniesieniu do wartości oferty. W niniejszym przypadku cena netto powiększona o podatek VAT w kwocie wynikającej z określonej w przepisach podatkowych stawce pozwalała na ustalenie, jaką stawkę podatku VAT zastosował wykonawca. Nie można także uznać za zasadne stanowisko, iż Zamawiający nie wskazał sposobu obliczenia ceny. W Rozdziale XII „Opis sposobu obliczenia ceny oferty” wskazano:

„1. Cenę ofertową i wartość oferty należy wyliczyć wg. zasad podanych poniżej i wpisać w formularzu ofertowym, którego wzór stanowi załącznik nr 4 do SIWZ.

2. Jednostkowa cena ofertowa winna być uśrednioną ceną miesięczną sprzątnięcia 1m² powierzchni, uwzględniającą wszystkie czynności oraz częstotliwość sprzątnięcia poszczególnych obiektów wyszczególnione w opisie przedmiotu zamówienia.

3. Cenę jednostkową należy podać w wartości netto i brutto.

4. Wartość oferty stanowi iloczyn ceny ofertowej, ilości przeznaczonych do sprzątnięcia m² oraz ilości miesięcy, w trakcie których realizowany będzie przedmiot zamówienia.

5. Wartość oferty należy podać w zapisie cyfrowym i słownym w wartościach netto i brutto, przy czym wartość brutto oferty jest wartością netto powiększoną o podatek VAT (...).”

Zamawiający sprecyzował zatem, iż wykonawca zobligowany jest dokonać wyliczenia ceny/wartości brutto w ten sposób, że powiększy cenę/wartość netto o podatek VAT. Ponadto Zamawiający wyjaśniał, iż sporządził SIWZ w oparciu o założenie, że usługi

określone przedmiotem zamówienia objęte są stawką podstawową 23%. Nie sposób zatem uznać, iż Zamawiający nie wskazał sposobu obliczenia ceny. Istotnie natomiast nie podał stawki podatku VAT właściwej w jego opinii dla usług opisanych w SIWZ. Powyższe nie oznacza jednak, iż brak sprecyzowania w SIWZ wiążącej wykonawców stawki podatku VAT skutkuje brakiem konieczności weryfikacji ofert pod kątem prawidłowości zastosowanej stawki, jak to podnosi Odwołujący. Odwołujący pomija bowiem aktualne stanowisko orzecznictwa wynikające z uchwały Sądu Najwyższego z dnia 20 października 2011 r. sygn. akt III CZP 52/11 (powołane przez Zmawiającego w piśmie z dnia 27 marca 2012 r.), gdzie Sąd Najwyższy uznał, iż: „Określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli brak jest ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki (art. 89 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych, jedn. tekst: Dz. U. 2010 r., Nr 113, poz. 759 ze zm.)”. Sąd Najwyższy zauważał m.in., iż art. 89 ust. 1 pkt 6 i art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp określają ustawowe przesłanki i zakres obowiązku dokonywania oceny ofert przez zamawiającego, a następnie formułują określone przepisami obowiązki zamawiającego, będące następstwem rezultatów dokonanej oceny. Zamawiający zobowiązany jest albo do poprawienia w ofercie m.in. innej omyłki spełniającej przesłanki określone w art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp i niezwłocznego zawiadomienia o tym wykonawcy, którego oferta została poprawiona, albo do odrzucenia oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, gdy zawiera ona błędy w obliczeniu ceny. Przepisy te stanowią jednoznaczny wyraz woli ustawodawcy dokonywania przez zamawiającego, w określonym ustawą Pzp zakresie, kontroli poprawności zgłoszonych ofert i dopuszczenia do merytorycznej oceny przez zamawiającego tylko tych ofert, które nie są dotknięte omyłkami albo błędami wskazanymi w tych przepisach. Na zamawiającym ciąży bowiem wynikający z art. 18 ustawy Pzp obowiązek prawidłowego i zgodnego z prawem przygotowania i przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w celu dokonania wyboru najkorzystniejszej oferty, z zachowaniem zarazem zasady uczciwej konkurencji i równego traktowania wykonawców (art. 7 ust. 1 ustawy Pzp). Sąd Najwyższy podnosił, iż w świetle art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz.U. Nr 97, poz. 1050, z późn. zm.) nie może budzić wątpliwości, iż podatek VAT jest składnikiem ceny stanowiącym zatem element cenotwórczy, co już na etapie składania ofert nakłada na nich obowiązek obliczenia określonej w ofercie ceny z uwzględnieniem właściwej stawki podatku VAT. Zamawiającego obciąża zatem obowiązek dokonania także i w tym zakresie oceny poprawności złożonych ofert, skoro przepis art. 87 ust. 2 ustawy Pzp obliguje go do poprawienia oferty w określonych sytuacjach, a art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp – do jej odrzucenia. Zdaniem Sądu Najwyższego art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp nie zawiera żadnych przedmiotowych ograniczeń przy dokonywaniu przez zamawiającego oceny, czy zawarte w

ofercie obliczenie ceny zawiera błędy. Sąd Najwyższy wywodził zatem, iż w tej sytuacji przy wykonywaniu przez zamawiającego obowiązku zbadania czy oferty nie zawierają błędów obliczenia ceny, przy równoczesnym braku w ustawie Pzp przedmiotowych ograniczeń przy dokonywaniu przez zamawiającego takiej weryfikacji, ocenie zamawiającego musi podlegać także przyjęcie przez wykonawcę prawidłowej stawki podatku VAT, jako że podatek ten jest elementem cenotwórczym. Konsekwencją przyjęcia poglądu odmiennego byłoby uniemożliwienie zamawiającemu rzetelnego zbadania przesłanki uzasadniającej wykonanie przez zamawiającego ustawowego obowiązku odrzucenia oferty. Równocześnie Sąd Najwyższy podnosił, iż skutki prawne interpretacji prawidłowości zastosowanej stawki VAT ograniczają się do płaszczyzny wyboru ofert w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego i nie przesądzają dalej idących konsekwencji prawnych, tj. nie mają znaczenia rozstrzygającego w sferze zobowiązań podatkowych wykonawców po zawarciu i wykonaniu umowy z zamawiającym. Sąd Najwyższy zwracał uwagę na konieczność zapewnienia porównywalności ofert, a o takiej porównywalności w zakresie zaproponowanej ceny można mówić dopiero wówczas, gdy określone w ofertach ceny, mające być przedmiotem porównywania, zostały obliczone z zachowaniem tych samych reguł. Sąd Najwyższy wskazywał, iż jedynie wówczas jeśli zamawiający wskazał w SIWZ konkretną stawkę podatku VAT, może dojść do ewentualnego wystąpienia innej omyłki, polegającej na niezgodności przyjętej w ofercie stawki podatku VAT ze stawką zawartą w SIWZ, która uzasadniałaby obowiązek poprawienia oferty i to tylko wtedy, gdy omyłka nie powoduje istotnych zmian w treści oferty.

Natomiast w sytuacji, w której zamawiający nie określił w SIWZ stawki podatku VAT, zdaniem Sądu Najwyższego, w ogóle nie może dojść do wystąpienia innej omyłki, ponieważ nie wystąpi wówczas ustawowa przesłanka niezgodności oferty z SIWZ, wobec braku dwóch potrzebnych do porównania elementów, a zarazem niezbędnych do oceny przesłanki w postaci zaistnienia niezgodności. W takim przypadku zamawiający może wyłącznie ocenić wystąpienie błędu w obliczeniu w ofercie ceny. Obowiązek zamawiającego musi ograniczyć się wyłącznie do oceny prawidłowości przyjętej w ofercie wykonawcy stawki podatku VAT, która jako element cenotwórczy miała niewątpliwie bezpośredni wpływ na ukształtowanie wysokości przedstawionej w ofercie ceny. Przyjęcie w ofercie nieprawidłowej stawki podatku VAT, będącego elementem cenotwórczym, jest zatem równoznaczne z błędem w obliczeniu zawartej w ofercie ceny, polegającym na wadliwym doborze przez wykonawcę elementu mającego niewątpliwie wpływ na obliczenie wysokości zaoferowanej ceny. Sąd Najwyższy uznał, iż posłużenie się przez wykonawcę choćby tylko jednym nieprawidłowo określonym elementem kalkulacji ceny przekłada się na wystąpienie błędu w obliczeniu ceny i to bez względu na skalę czy matematyczny wymiar stwierdzonego uchybienia. Sąd Najwyższy

podkreślał, że wystąpienie tego błędu oceniać należy w kategoriach obiektywnych, a więc niezależnych od zawinienia czy motywów zachowania wykonawcy przy kształtowaniu treści oferty.

Tym samym uznać należy, wbrew stanowisku Odwołującego, iż obowiązek weryfikacji prawidłowości zastosowanej stawki obciąża Zamawiającego także wtedy, gdy Zamawiający w SIWZ nie podał wiążących wskazówek co do określonej stawki podatku VAT. Konsekwencją braku stosownej regulacji w SIWZ dotyczy jedynie możliwości poprawienia oferty w trybie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp. Błąd w zastosowanej stawce podatku VAT stanowi błąd w obliczeniu ceny, który, o ile nie podlega korekcie w oparciu o art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp, skutkować winien odrzuceniem oferty na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Tym samym Zamawiający był zobligowany do weryfikacji, czy zastosowana dla obliczenia ceny jednostkowej oraz wartości oferty stawka podatku VAT jest zgodna z przepisami prawa.

Nie jest także trafne stanowisko Odwołującego, iż na gruncie ustawy Pzp zamawiający jest uprawniony do badania elementów składających się na oferowaną przez wykonawców cenę tylko w przypadku badania przez niego, czy oferowana cena nie jest rażąco niska (art. 90 ustawy Pzp). Jeżeli zatem w przedmiotowej sprawie Zamawiający nie zastosował trybu określonego w art. 90 ustawy Pzp, to kwestionowanie przez niego przyjęcia przez Odwołującego wysokości jednego z elementów ceny (tj. poziomu zastosowanego zwolnienia) uznać należy za niedopuszczalne. Izba podnosi, iż procedura przewidziana w art. 90 ustawy Pzp związana jest z odrębną od określonej w art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp przesłanką odrzucenia oferty (złożenie oferty z rażąco niską ceną – art. 89 ust. 1 pkt 4 ustawy Pzp), co nie ma bezpośredniego przełożenia na zakres uprawnień i obowiązków Zamawiającego dotyczących zaistnienia innych przesłanek odrzucenia oferty. Na mocy art. 89 ust. 1 ustawy Pzp odrzucenie oferty z przyczyn tam wskazanych jest obligatoryjne i Zamawiającego obciąża ustawowy obowiązek weryfikacji oferty pod kątem zaistnienia którejkolwiek z przewidzianych tam okoliczności.

Nie sposób także zgodzić się z Odwołującym, iż Zamawiający, pomimo iż miał możliwość wezwania do złożenia wyjaśnień, w oparciu o jakie przesłanki i w jakim zakresie dokonano rozdzielenia podatku VAT, nie żądał wyjaśnień dotyczących tej kwestii. Jak podkreślał Odwołujący, charakterystyka tzw. czynności pomocniczych przy pacjencie jako usług wymagających dodatkowego przeszkolenia personelu i dołożenia szczególnych starań pozwoliła Odwołującemu wyodrębnić w oparciu o założenia dotyczące czasochłonności poszczególnych czynności wartość zwolnienia możliwego do zastosowania w niniejszym postępowaniu na poziomie 40%. Jak wynika z dokumentacji postępowania Zamawiający pismem z 2 marca 2012 r. wezwał Odwołującego do złożenia wyjaśnień odnośnie

zastosowanej stawki podatku VAT. Rzeczą Odwołującego było zatem precyzyjne i wyczerpujące uzasadnienie zasad i zakresu zastosowanego zwolnienia. Tymczasem pismo Odwołującego z 5 marca 2012 r. w sposób dość ogólny powołuje się na treść art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, stwierdzając, iż przepis ten od 1 kwietnia 2011 r. umożliwia mu zastosowanie zwolnienia z podatku VAT w stosunku do czynności stanowiących usługi pomocnicze w opiece nad pacjentem oraz usługi transportu wewnątrzszpitalnego, których wartość oszacował na 40% całości usługi objętej postępowaniem. Odwołujący ograniczył się do stwierdzenia, iż w stanie prawnym obowiązującym od 1 kwietnia 2011 r. usługi salowych realizujących czynności pomocnicze w opiece nad pacjentem oraz usługi transportu wewnętrznego powinny być kwalifikowane jako zwolnione z opodatkowania podatkiem VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym zwolnieniu z podatku VAT podlegają usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie. Zgodnie z wyliczeniami Odwołującego łącznie około 40% czynności realizowanych w ramach usługi stanowiącej przedmiot przetargu objętych jest dyspozycją przywołanego przepisu ustawy o VAT. Odwołujący wskazał, iż chodzi m.in. o następujące czynności przy pacjencie: opróżnianie kaczek, basenów, misek, miednic, zdejmowanie brudnej pościeli z łóżka i zakładanie czystej pościeli, doraźna pomoc według potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach. Odwołujący nie przedstawił szczegółowej analizy zasadności zastosowania zwolnienia w świetle treści przedmiotowej SIWZ. Nie wyjaśnił np. podstaw uznania wskazanych przez siebie czynności za usługi pomocnicze w opiece nad pacjentem, skoro SIWZ nie posługiwała się takim sformułowaniem ani nie nakładała obowiązku wykonywania jakichkolwiek czynności bezpośrednio na rzecz pacjenta przez personel wykonawcy świadczącego usługi sprzątnia. Nie uzasadnił także kwalifikacji do objęcia zwolnieniem czynności transportu wewnątrzszpitalnego w takim ujęciu jak przewidywała do SIWZ. Na marginesie należy dodać, iż sformułowania zawarte w wyjaśnieniach były na tyle ogólne, że w ich świetle trudno ostatecznie ustalić, czy czynności transportu wewnątrzszpitalnego mieściły się w zakresie 40% usług objętych zwolnieniem. Odwołujący, podając bowiem, jakie usługi objęte są zakresem dyspozycji art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy Pzp przywołał wyraźnie czynności przy pacjencie: opróżnianie kaczek, basenów, misek, miednic, zdejmowanie brudnej pościeli z łóżka i zakładanie czystej pościeli, doraźna pomoc według potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach (posługując się wprawdzie określeniem „m.in.”), przy czym pośród czynności przy pacjencie wymienił także „doraźną pomoc według potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach”, co Zamawiający w

SIWZ zakwalifikował do czynności w ramach transportu wewnętrznego. Zamawiający mógł mieć zatem uzasadnioną wątpliwość co do zakresu usług objętych przez samego wykonawcę zwolnieniem. Odwołujący nie przedstawił też kalkulacji, w jaki sposób oszacował, iż usługi podlegające zwolnieniu stanowią 40% całości usługi objętej postępowaniem, skoro równocześnie wymienił bardzo wąski ich zakres (w porównaniu do zakresu przedmiotu zamówienia wynikającego z opisu przedmiotu zamówienia zawartego w SIWZ).

Izba nie podziela także argumentacji merytorycznej uzasadniającej w niniejszym postępowaniu zastosowanie przez Odwołującego zwolnienia od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT w zakresie przez siebie wskazanym. Izba podnosi, jak było to wskazane powyżej, iż zakres czynności, które Odwołujący uznał za objęte dyspozycją przepisu art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, budzi wątpliwości. Zarówno w treści wyjaśnień z 5 marca 2012 r., jak i w treści odwołania Odwołujący wymienia tzw. usługi pomocnicze w opiece nad pacjentem zaliczając do nich: a) opróżnianie kaczek, basenów, misek, miednic, b) zdejmowanie brudnej pościeli z łóżka (420 wpisów miesięcznie), c) doraźna pomoc według Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach, d) zakładanie czystej pościeli (420 wpisów miesięcznie). Równocześnie, wskazując na argumentację uzasadniającą zastosowanie zwolnienia, powołuje również usługi transportu wewnątrzszpitalnego, bez dokładnego ich dookreślenia poprzez odwołanie do treści SIWZ. Odwołujący, uzasadniając swoje stanowisko, powoływał się na wydaną na wniosek Odwołującego indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego z dnia 22 lipca 2011 r. nr ILPP1/443-721/11-4/NS. W powołanej interpretacji potwierdzono, iż zakresem zwolnienia objęte są następujące czynności: pomoc pacjentom w zaspokajaniu potrzeb fizjologicznych: podawanie, opróżnianie, mycie i dezynfekcja kaczek, basenów, nocników, pomoc przy zmianie pieluch, pomoc przy wymianie i opróżnianie worków z wydzielinami i wydaliniami, pomoc pacjentom przy zmianie bielizny osobistej, pomoc przy zmianie bielizny pościelowej chorego leżącego, pomoc przy toalecie pacjentom leżącym, pomoc przy zmianie pozycji pacjentom leżącym, karmienie lub pomoc przy karmieniu pacjentów, pomoc lub transport pacjentów do karetki, na zabiegi, badania diagnostyczne, czynnościach pomocniczych przy zabiegach (ubieranie zespołu, pomoc przy myciu chirurgicznym rąk, podawanie sterylnych pakietów, pomoc przy ułożeniu pacjenta na stole). Z powyższego zatem, zdaniem Odwołującego, wynika, iż zasadnie i zgodnie z przepisami prawa zastosował w zakresie części oferowanych przez siebie usług objętych przedmiotem niniejszego zamówienia zwolnienie od podatku VAT. Na wstępie należy zauważyć, iż z formalnego punktu widzenia interpretacja ta została uchylona w całości na skutek powoływanego przez Odwołującego wyroku Wojewódzkiego Sądu

Administracyjnego w Poznaniu z dnia 8 lutego 2012 r. sygn. akt I SA/Po 808/11, przy czym uchylenie nastąpiło z przyczyn innych niż wskazane w skardze złożonej przez Odwołującego. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu uznał bowiem, iż w postępowaniu dotyczącym wydania indywidualnej interpretacji prawa podatkowego doszło do naruszenia art. 14 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej w stopniu mogącym mieć wpływ na wynik sprawy, a zatem obligującym do uchylenia interpretacji. Sąd wskazał na nieprawidłowość uzasadnienia prawnego interpretacji, które nie odnosi się do konkretnego stanu faktycznego, lecz przedstawia stanowisko organu bez wymaganego uzasadnienia umożliwiającego prześledzenie oraz zbadanie toku i prawidłowości rozumowania organu przez Sąd. Sąd zauważał: „W rozpatrywanej sprawie stan faktyczny został przez wnioskodawcę określony ogólnie poprzez zbiorcze wymienienie (...) rodzajów usług na rzecz zakładu opieki zdrowotnej w zakresie pomocy i transportu, poparte stwierdzeniem, że są one ściśle związane z opieką medyczną. Organ wprawdzie zażądał jego uzupełnienia ale nie uszczegółowienia go w odniesieniu do każdej ze świadczonych przez wnioskodawcę usług. W rezultacie uzasadnienie prawne interpretacji ogranicza się do przedstawienia stanowiska organu bez wymaganego uzasadnienia umożliwiającego prześledzenie oraz zbadanie toku i prawidłowości rozumowania organu przez Sąd. W takiej sytuacji nie jest możliwa kontrola ani stanowiska wnioskodawcy ani organu podatkowego. Na marginesie należy podnieść, iż także skarżący przedstawiając swoje stanowisko w skardze wychodzi poza przedstawiony we wniosku stan faktyczny. Nie przywołuje żadnych sprawdzalnych danych, na których oparł zaliczenie poszczególnych wskazanych we wniosku usług do zakresu opieki medycznej. Natomiast organ podatkowy dokonując we własnym zakresie podziału wskazanych we wniosku usług na trzy grupy, także nie wyjaśnił, czym (jaką wiedzą, skąd zaczerpniętą) kierował się dokonując takiego a nie innego ich podziału. Wskutek tego interpretacja ma raczej charakter opinii klasyfikacyjnej aniżeli indywidualnej interpretacji podatkowej”. Ponadto Sąd stwierdził: „Uchylenie zaskarżonej interpretacji w całości nie narusza zasady zakazu reformationis in peius wyrażonej w art. 134 § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz. 1270 ze zm. – dalej: ppsa). Wnioskodawca powinien uzyskać w całości prawidłową interpretację. W tej sytuacji nie sposób przyjąć, iż Sąd obowiązany jest pozostawić w obrocie prawnym interpretację błędną, naruszającą prawo. Nie o taką bowiem interpretację występowała strona - czemu nie może przeszkodzić zasada niepogarszania sytuacji skarżącego. W świetle ograniczeń proceduralnych postępowania o wydanie pisemnej interpretacji w indywidualnej sprawie, które uniemożliwiają zasięgnięcie opinii biegłych (w osądzonej sprawie np. z zakresu medycyny, epidemiologii) nie sposób zgodzić się, żeby niemożliwe do skontrolowania sposoby katalogowania usługi, tylko dzięki omawianej zasadzie proceduralnej mogły funkcjonować w obrocie prawnym. Podstawowym celem interpretacji przepisów prawa

podatkowego jest pewność i bezpieczeństwo prawne podatnika oraz zaufanie podatnika do państwa i jego organów oraz do stanowionego i stosowanego prawa. Nie można także przyjąć, iż Wnioskodawca dozna z tego tytułu jakkolwiek szkodę albowiem interpretacja podatkowa nie przesądza w sposób wiążący o prawach i obowiązkach. Nadto podatnik może wielokrotnie składać wnioski o udzielenie interpretacji nawet jeżeli pytanie dotyczy sprawy rozstrzygniętej inną prawomocną interpretacją. Przy ponownym rozpoznaniu sprawy obowiązkiem Ministra Finansów będzie wydanie interpretacji indywidualnej z uwzględnieniem prawidłowej wykładni art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT i uzasadnionej w sposób umożliwiający jej sądową kontrolę”. Wobec powyższego brak jest zatem podstaw do stwierdzenia Odwołującego, iż skutkiem ponownego rozpoznania będzie rozszerzenie katalogu czynności objętych zwolnieniem. W istocie bowiem Minister Finansów zobligowany jest do wydania ponownej interpretacji opartej na szczegółowo przedstawionym przez wnioskodawcę stanie faktycznym oraz jej należytego uzasadnienia.

Niezależnie od powyższego, odnosząc się tylko do ustaleń zawartych w uchylonej przez Sąd interpretacji podatkowej z dnia 22 lipca 2011 r., na którą powołuje się Odwołujący, stwierdzić należy, co następuje. Słusznie zauważał Zamawiający, na co zwrócił uwagę także Sąd, iż interpretacja podatkowa wydawana jest w oparciu o konkretny stan faktyczny przytoczony przez wnioskodawcę. W przedmiotowej interpretacji Odwołujący dokonał samodzielnego zakwalifikowania określonych czynności jako czynności w zakresie opieki medycznej polegających na pielęgnowaniu chorych i opiece nad nimi, zaliczając do nich m.in. pomoc pacjentom w zaspokajaniu potrzeb fizjologicznych: podawanie, opróżnianie, mycie i dezynfekcja kaczek, basenów, nocników oraz czynności transportowe (w tym transport brudnej i czystej bielizny szpitalnej z i na oddziały, transport odpadów medycznych zakaźnych, medycznych pozostałych i specjalnych do punktów ich składowania). Odwołujący pomija jednak okoliczność, iż wspomniana interpretacja podatkowa uznała prawidłowość stanowiska Odwołującego co do zakresu objętego zwolnieniem tylko w ograniczonym zakresie. Organ wydający uznał bowiem za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy (Odwołującego) odnośnie usług polegających na: myciu i dezynfekcji kaczek, basenów, nocników, zdejmowaniu bielizny pościelowej, myciu i dezynfekcji łóżka po wypisie pacjenta, rozdawaniu lub pomocy przy rozdawaniu posiłków na oddziale, zmywaniu i wyparzeniu naczyń, pomocy przy toalecie pośmiertnej, transporcie zwłok lub pomocy przy transporcie, myciu narzędzi, transporcie brudnej i czystej bielizny szpitalnej z i na oddziały, transporcie odpadów medycznych zakaźnych, medycznych pozostałych i specjalnych do punktów ich składowania, transporcie posiłków do kucharek oddziałowych celem ich dystrybucji, zbieraniu i transportowaniu resztek pokonsumpcyjnych do punktu ich składowania, transporcie narzędzi i materiałów między oddziałami a centralną sterylizacją, transporcie

łóżek do miejsca ich dezynfekcji i mycia, transporcie próbek materiału biologicznego pobranego od pacjentów do laboratorium, które, zdaniem organu podatkowego, podlegają opodatkowaniu stawką podstawową 23%. Z kolei zwolnienie dotyczy tylko usług związanych z pomocą pacjentom (np. w zaspokajaniu potrzeb fizjologicznych: podawanie i opróżnianie kaczek, basenów, nocników, przy zmianie bielizny pościelowej chorego leżącego). Odnosząc powyższe do zakresu usług objętych przedmiotem niniejszego zamówienia, które zostały przez wykonawcę zakwalifikowane do usług objętych zwolnieniem, stwierdzić należy, iż powoływana interpretacja podatkowa potwierdza tezę zgoła przeciwną niż prezentowana przez Odwołującego: usługi, które wskazał on jako objęte zwolnieniem mieszczą się bowiem w katalogu czynności, co do których organ podatkowy uznał stanowisko Odwołującego za nieprawidłowe. Objęte zakresem zamówienia usługi polegające na opróżnianiu kaczek, basenów, misek i miednic SIWZ nie specyfikuje jako czynności związanych z pomocą pacjentowi, lecz zalicza do kategorii „6. Czynności stosowane do utrzymania w należytej czystości pomieszczeń i sprzętów: (...) q) kaczki, baseny, miski, miednice: - opróżnianie, - dezynfekcja, mycie, doczyszczanie”, a zatem usług związanych z utrzymaniem czystości. Nie można zatem uznać, iż mieszczą się w kategorii „pomocy pacjentom w zaspokajaniu potrzeb fizjologicznych”, a tylko taka zgodnie z interpretacją była objęta zwolnieniem. Podobnie czynności podejmowane w związku z wypisem pacjenta, w tym zdjęcie pościeli brudnej z łóżka nie jest objęte zgodnie z interpretacją zwolnieniem podatkowym. Podobnie czynności transportowe na terenie obiektów Zamawiającego obejmujące transport: 1. Odpadów komunalnych z miejsca ich usuwania do wyznaczonego miejsca składowania, wskazanymi ciągami komunikacyjnymi; 2. Odpadów medycznych w oznakowanych workach z miejsca ich usuwania do wyznaczonego miejsca składowania, wskazanymi ciągami komunikacyjnymi; 3. Bielizny szpitalnej brudnej w oznakowanych workach z działów szpitala do wyznaczonego miejsca składowania, wskazanymi ciągami komunikacyjnymi; 4. Bielizny szpitalnej czystej z miejsca dystrybucji do użytkowania (rozdział IV Opisu przedmiotu zamówienia – załącznik nr 1 do SIWZ) nie są objęte zwolnieniem zgodnie z interpretacją indywidualną. Z kolei usługa „doraźna pomoc wg potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach” zaliczona jest zgodnie z SIWZ do kategorii transportu wewnętrznego (rozdział VIII Opisu przedmiotu zamówienia załącznik nr 1 do SIWZ pkt 1: „Wykonawca w ramach przedmiotu zamówienia wykonuje następujące prace transportowe: (...) d) doraźna pomoc wg potrzeb Zamawiającego w pracach wymagających zwiększonego wysiłku fizycznego na oddziałach”. Bezpodstawnie zatem powyższa usługa została zakwalifikowana do usług pomocniczych w opiece nad pacjentami objętych zwolnieniem. Co więcej, jak słusznie zauważał Zamawiający, przedmiot zamówienia nie obejmował jakichkolwiek czynności związanych z opieką nad pacjentem. Istotnie w żadnym z postanowień SIWZ tego typu odniesienie się nie pojawia. Powyższe

wynika, jak podnosił Zamawiający ze sposobu organizacji pracy Zamawiającego, który posiada własny personel, w tym salowe, do którego zakresu obowiązków należy świadczenie usług pomocniczych w opiece nad pacjentem. Należy także podkreślić, iż Zamawiający nie stawiał żadnych wymagań odnośnie personelu wykonującego usługę. Tym samym, wobec treści interpretacji indywidualnej, uchylonej zresztą przez Sąd w związku z innymi przyczynami niż zawarte w skardze, nie sposób uznać, aby stanowiła ona jakiegokolwiek przesądzające potwierdzenie prawidłowości stanowiska Odwołującego co do zakresu zastosowanego zwolnienia. Równocześnie w samej treści odwołania Odwołujący zawarł dość lakoniczne stanowisko odnośnie przesłanek uzasadniających zastosowanie zwolnienia, a odnoszących się do konkretnego stanu faktycznego niniejszego postępowania.

Analizując merytoryczną zasadność stanowiska Zamawiającego, który nie uznał prawidłowości zastosowanego zwolnienia od podatku VAT w przedmiotowym postępowaniu, stwierdzić należy, co następuje. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez dostawę towarów, w świetle art. 7 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Natomiast, przez świadczenie usług, w myśl art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ustawy. Stosownie do obowiązującego od 1 stycznia 2011 r. art. 5a ustawy o podatku od towarów i usług, towary lub usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują symbole statystyczne. Przepis ten został dodany do ustawy o podatku od towarów i usług na podstawie przepisu art. 1 pkt 2 obowiązującej od dnia 1 stycznia 2011 r. ustawy z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 226, poz. 1476). Konsekwencją powyższego przepisu jest, iż w sytuacji gdy prawodawca nie dokonał przywołania stosownego symbolu PKWiU dla danego towaru lub usługi w przepisach w zakresie podatku VAT klasyfikacji należy dokonać na podstawie cech charakterystycznych dla danego świadczenia i takim właśnie świadczeniem są usługi medyczne, dla których prawodawca nie dokonał odwołania do przepisów o statystyce publicznej. Ustawodawca dokonał bowiem likwidacji załącznika nr 4 do ustawy o podatku od towarów i usług, który zawierał wykaz usług zwolnionych z podatku od towarów i usług według klasyfikacji statystycznych PKWiU. Jego zapisy zostały przeniesione do art. 43 ustawy o podatku od towarów i usług (katalog usług zwolnionych od podatku). Tak więc

usługi zwolnione z podatku od towarów i usług, zamiast według klasyfikacji statystycznych, są określane według opisów. Tym samym okoliczność, iż wykonawca posiadał dla danej usługi klasyfikację statystyczną mieszczącą się z zakresie objętym zwolnieniem nie przesądza o możliwości dalszego stosowania zwolnienia. Konieczne jest bowiem przeanalizowanie zakresu zwolnienia wynikającego z obecnej regulacji art. 43 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Odwołujący w treści odwołania nie powołuje się zresztą na fakt objęcia stosowną klasyfikacją statystyczną świadczonych usług jako przesłanką do dalszego stosowania zwolnienia. Powołuje interpretację indywidualną z dnia 3 kwietnia 2009 r. dla wykazania, iż na potrzeby określenia stawek VAT nie jest dopuszczalne traktowanie usługi sprzątnięcia jako kompleksowej, lecz konieczne jest przeanalizowanie elementów na nią się składających i odrębne opodatkowanie, jeżeli ustawa przewiduje różne stawki podatku VAT. Należy jednak podkreślić, iż przesłanką uzasadniającą zaistnienie błędu w obliczeniu ceny było nieprawidłowe zastosowanie zwolnienia od podatku VAT, nie zaś okoliczność, że określoną usługę należy traktować jako kompleksową i jako taką objąć jednolitą stawką. Art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT przewiduje, iż zwalnia się od podatku usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz podmiotów leczniczych na terenie ich przedsiębiorstw, w których wykonywana jest działalność lecznicza. Zgodnie z art. 43 ust. 17 ustawy o VAT zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 18, 18a, 22-24, 26, 28, 29, 31, 32 i 33 lit. a, nie mają zastosowania do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, jeżeli:

- 1) nie są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej, zwolnionej zgodnie z ust. 1 pkt 18, 18a, 22-24, 26, 28, 29, 31, 32 i 33 lit. a lub
- 2) ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika, przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia.

Natomiast ust. 17a tej ustawy ma treść następującą: „Zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 18a, 23, 26, 28, 29 i 33 lit. a, mają zastosowanie do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, dokonywanych przez podmioty świadczące usługi podstawowe”.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu, analizując skargę Odwołującego, zauważał w wyroku z 8 lutego 2012 r., iż ustawa o podatku od towarów i usług ani przepisy wykonawcze do niej nie definiują pojęć, którymi posługuje się art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT. Jednakże wykładnia tego przepisu powinna być ścisła, co stanowi regułę interpretacyjną odnoszącą się do wszelkich zwolnień podatkowych. Sąd podkreślał, że kwestie zakresu

zwolnienia należy rozstrzygać z punktu widzenia konkretnej usługi w oparciu o aktualną wiedzę medyczną i konkretny stan faktyczny. Sąd wskazywał, iż decydujące znaczenie dla zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług przewidzianego w art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT ma cel wykonywanych usług, tj. że ich celem w zakresie opieki medycznej jest profilaktyka, zachowanie, ratowanie, przywrócenie i poprawa zdrowia. Ze zwolnienia będą generalnie korzystać tylko te czynności, które mają charakter diagnostyczny lub terapeutyczny. Na tę samą okoliczność zwrócono uwagę także w interpretacji indywidualnej przedłożonej Zamawiającemu wraz z pismem z 12 marca 2012 r. przez Konsorcjum DGP Dozorbud Grupa Polska Sp. z o.o., Przedsiębiorstwo Usługowe Gos Zec sp. z o.o. z 19 stycznia 2012 r. nr IPTPP1/443-897/11-2/MS, gdzie stwierdzono, że jeżeli świadczenie nie będzie służyć profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywróceniu i poprawie zdrowia, to wówczas nie będzie objęte zwolnieniem podatkowym.

Odnosząc się do pojęcia „opieki medycznej” warto zauważyć, iż zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 10) ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej świadczenie zdrowotne to działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania. Przepisy te nie przewidują jednak definicji ustawowych pojęć, którymi posługuje się ustawa o podatku od towarów i usług w art. 43 ust. 1 pkt 18a, toteż zasadnym jest odwołanie się do ich wykładni językowej oraz art. art. 132 ust. 1 lit. b) i c) Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L Nr 347, str. 1 ze zm.), zgodnie z którym zwolnieniu od podatku przez państwa członkowskie podlegają opieka szpitalna i medyczna oraz ściśle z nimi związane czynności podejmowane przez podmioty prawa publicznego lub, na warunkach socjalnych porównywalnych do stosowanych w odniesieniu do instytucji prawa publicznego, przez szpitale, ośrodki medyczne i diagnostyczne oraz inne odpowiednio uznane placówki o podobnym charakterze, a także świadczenie opieki medycznej w ramach zawodów medycznych i paramedycznych, określonych przez zainteresowane państwo członkowskie.

Zgodnie z ugruntowanym stanowiskiem Trybunału Sprawiedliwości UE, zwolnienia zawarte w art. 132 Dyrektywy 2006/112/WE stanowią autonomiczne pojęcie prawa wspólnotowego i mają na celu uniknięcie rozbieżności w stosowaniu systemu VAT w poszczególnych państwach członkowskich. Oznacza to, że zakres przedmiotowy tych zwolnień powinien być taki sam we wszystkich krajach członkowskich, zatem przy jego definiowaniu nie jest zasadne odwoływanie się wyłącznie do ustawodawstwa krajowego, ponieważ takie działania mogłyby prowadzić do rozbieżności w stosowaniu zwolnień w poszczególnych państwach UE. Także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu podnosił, iż pomocne w zakresie interpretacji omawianego przepisu będzie także

orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości UE odnoszące się do zakresu zwolnienia podatkowego w art. 132 ust. 1 lit. b) i c) Dyrektywy 2006 /112 (wcześniej określonego w art. 13 część A ust 1 lit. b) i c) VI Dyrektywy). Trybunał Sprawiedliwości UE w sprawie C-45/01, stwierdził, że prawo wspólnotowe nie zawiera definicji świadczeń „ściśle związanych” z opieką szpitalną i medyczną, jednak z postanowień przepisów wspólnotowych wynika, że nie obejmuje ona świadczeń, które nie przedstawiają żadnego związku z opieką szpitalną nad odbiorcami usług, ani z opieką medyczną, jaką mogliby uzyskać. Trybunał oceniał zakres zwolnienia podatkowego, określonego w art. 13 część A ust. 1 lit. b) i c) Szóstej Dyrektywy, którego odpowiednikiem jest art. 132 ust. 1 lit. b) i c) Dyrektywy 2006 /112 i stwierdził, że pojęcia „opieka medyczna”, „świadczenia opieki medycznej” oraz „ściśle z nimi związane czynności” należy rozumieć na tyle szeroko, że odnoszą się do:

- diagnozy, opieki oraz w miarę możliwości do leczenia chorób lub zaburzeń zdrowia (wyroki: C-262/08 pkt 28, C-86/09, pkt 37, C-45/01, pkt 48),
- czynności mających na celu utrzymanie bądź przywrócenie dobrego stanu zdrowia (wyroki: C-86/09, pkt 41, C- 212/01, pkt 23),
- świadczeń profilaktycznych (wyroki: C-262/08 pkt 34, C- 212/01 pkt 23).

Trybunał wskazał w sprawie C-76/99, że świadczenia wchodzą w zakres pojęcia „działalności ściśle [...] związanej” z opieką szpitalną i medyczną tylko wówczas, gdy są dostarczane jako usługi pomocnicze względem stanowiącej świadczenie główne opieki szpitalnej nad ich odbiorcami lub świadczonej na ich rzecz opieki medycznej. Jednocześnie usługą pomocniczą jest taka usługa, która nie stanowi dla odbiorcy celu samego w sobie, ale jest środkiem dla lepszego wykorzystania usługi zasadniczej. W sprawach połączonych C-394/04 i C-395/0 Trybunał stwierdził, że jedynie świadczenie usług, które logicznie wpisują się w ramy dostarczania usług opieki szpitalnej i medycznej, które w procesie świadczenia tych usług stanowią etap niezbędny, aby osiągnąć cele terapeutyczne, którym te ostatnie służą, mogą stanowić "działalność ściśle [...] związaną" w rozumieniu tego przepisu. Jedynie tego rodzaju usługi mogą bowiem wpływać na koszt opieki zdrowotnej, którą omawiane zwolnienie czyni dostępną dla osób prywatnych.

Z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE na tle zwolnień przewidzianych w art. 132 Dyrektywy 2006/112/WE wysnuć zatem można wniosek, iż omawiane pojęcie opieki medycznej dotyczy świadczeń, które służą diagnozie, opiece oraz, w miarę możliwości, leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia. Zatem zwolnieniu od podatku nie powinny podlegać takie usługi, których celem nie jest ochrona zdrowia. Trybunał podkreślał, że jeżeli chodzi o pojęcie świadczenia opieki medycznej to pojęcia tego nie można poddać wykładni, która obejmuje świadczenia medyczne realizowane w innym celu niż postawienie diagnozy, udzielenie pomocy medycznej oraz, w zakresie, w jakim jest to możliwe, leczenie chorób lub zaburzeń zdrowotnych. Zdefiniowanie w przepisach art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT

zakresu zwolnienia usługi opieki medycznej do tych, które służą profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, odpowiada co do zasady używanym przez Trybunał określeniom „postawienie diagnozy, udzielenie pomocy medycznej oraz, w zakresie, w jakim jest to możliwe, leczenie chorób lub zaburzeń zdrowotnych”. Jeśli chodzi zaś o pojęcie działalności „ściśle związanej” z „opieką szpitalną i medyczną” to jak już wskazano powyżej nie obejmuje ono świadczeń, które nie przedstawiają żadnego związku z opieką szpitalną nad odbiorcami tych świadczeń ani z opieką medyczną świadczoną ewentualnie na ich rzecz. Odnosząc powyższe do stanu faktycznego niniejszej sprawy stwierdzić należy, iż aby możliwe było na powołanie się na powyższe zwolnienie winno istnieć ściśle powiązanie pomiędzy świadczoną usługą a opieką nad pacjentem. Zdaniem Izby SIWZ nie przewidywała takiego powiązania (co jest tym bardziej uzasadnione skoro usługi pomocnicze w opiece nad pacjentem świadczą osoby zatrudnione bezpośrednio przez Zamawiającego), a Odwołujący nie zdołał wykazać, iż istotnie przedmiot zamówienia objęty niniejszym postępowaniem w części obejmującej 40% usług uzasadnia zastosowanie zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług. Jak bowiem słusznie podkreślał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu ocena rodzaju usługi na potrzeby zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, powinna być dokonana nie zbiorowo, lecz z punktu widzenia konkretnej usługi. Nie można zatem poprzestać na zbiorczym wymienieniu określonych rodzajów usług i zakwalifikowaniu ich do ściśle związanych z opieką medyczną, jeżeli konkretny stan faktyczny nie potwierdza takiej kwalifikacji.

W konsekwencji uznać należy, iż Zamawiający dokonał prawidłowej czynności odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. W świetle przywoływanego orzeczenia Sądu Najwyższego sygn. akt III CZP 52/11 oraz wobec stanowczego stanowiska Odwołującego o zasadności zastosowanego przez niego zwolnienia Zamawiający nie miał możliwości poprawienia oferty w trybie art. 87 ust. 2 pkt 3 ustawy Pzp.

Powyższej konstatacji nie zmienia brak ustosunkowania się przez Zamawiającego do zasadności zastosowania przez Odwołującego zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług. Zamawiający odwołał się do błędnej stawki VAT jako uzasadnienia dla stwierdzenia błędu w obliczeniu ceny, toteż podstawa decyzji Zamawiającego była Odwołującemu znana i nie mogła budzić jakichkolwiek wątpliwości.

Z uwagi na powyższe Izba uznała, iż nie zachodzą podstawy do uwzględnienia odwołania na podstawie art. 192 ust. 2 ustawy Pzp, toteż orzeczono jak w sentencji.

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

Członkowie:

.....