

Sygn. akt: KIO/KD 54/17

UCHWAŁA
KRAJOWEJ IZBY ODWOŁAWCZEJ
z dnia 1 września 2017 r.

po rozpatrzeniu zastrzeżeń wniesionych w dniu 4 sierpnia 2017 r. do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych przez **Gminę Kalisz Pomorski**, dotyczących informacji o wyniku kontroli doraźnej z dnia 26 lipca 2017 r. (znak: UZP/DKZP/KND/2/17) w przedmiocie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego pn.: *Świadczenie usług doradztwa prawnego polegających na zastępstwie procesowym/doradztwie w zakresie zastępstwa procesowego w postępowaniu o zwrot nadpłaty w podatku od towarów i usług*

Krajowa Izba Odwoławcza w składzie:

Przewodniczący: **Anna Chudzik**
Członkowie : **Barbara Bettman**
 Katarzyna Brzeska

wyraża następującą opinię:

Zastrzeżenia Zamawiającego do informacji o wyniku kontroli Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych nie zasługują na uwzględnienie.

Uzasadnienie

Prezes Urzędu Zamówień Publicznych przeprowadził kontrolę doraźną postępowania o udzielenie zamówienia publicznego pn. *Świadczenie usług doradztwa prawnego polegających na zastępstwie procesowym/doradztwie w zakresie zastępstwa procesowego w postępowaniu o zwrot nadpłaty w podatku od towarów i usług*. W wyniku kontroli Prezes Urzędu stwierdził naruszenie przez Zamawiającego art. 5 ust. 1b ustawy Pzp w brzmieniu obowiązującym w dacie wszczęcia przedmiotowego postępowania, poprzez nieuprawnione

zastosowanie trybu zamówienia z wolnej ręki, w sytuacji braku zaistnienia przesłanek, o których mowa w art. 5 ust. 1b ustawy Pzp.

W toku kontroli ustalono, że Zamawiający zawarł w dniu 29 września 2015 r. umowę nr ZP.272.4.15 w trybie zamówienia z wolnej ręki z Wykonawcą EOL Kancelaria Doradztwa Podatkowego Sp. z o.o. Sp. k. Zgodnie z zapisami § 2 umowy przedmiotem zamówienia było wykonanie na rzecz Zamawiającego usługi polegającej na:

- 1) zastępstwie procesowym i doradztwie w zakresie zastępstwa procesowego w postępowaniach o zwrot nadpłaty w podatku od towarów i usług;
- 2) zastępstwie procesowym i doradztwie w zakresie zastępstwa procesowego w postępowaniach dotyczących VAT, innych niż wymienione w pkt 1 wynikających z istnienia lub możliwości wystąpienia roszczeń na podstawie analizy weryfikacyjnej dotyczącej rozliczeń VAT Zamawiającego.

Jednocześnie w umowie określono, że na czynności o których mowa w ww. pkt 1 składają się:

- a) przygotowanie analizy weryfikacyjnej – dokumentu pozostającego własnością Kancelarii, sporządzonego przez Kancelarię, w którym wskazane miały zostać zmniejszenia wysokości zobowiązań podatkowych Zamawiającego w podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe, za które zobowiązania się jeszcze nie przedawniły bądź możliwości zwiększenia kwoty zwrotów podatku od towarów i usług za ww. okresy;
- b) doprowadzenie do uzyskania przez Zamawiającego faktycznej nadpłaty, przez co należy rozumieć:
 - uzyskanie dla Zamawiającego (bądź jego jednostek organizacyjnych) za okresy historyczne zwrotu podatku naliczonego, zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, zwrotu nadpłaty na rachunek bankowy bądź uzyskanie zaliczenia ww. kwot na poczet zaległości podatkowych albo bieżących, albo przyszłych zobowiązań podatkowych Zamawiającego bądź jego jednostek organizacyjnych,
 - będące wynikiem działań Kancelarii – podjętych w porozumieniu z Zamawiającym na podstawie wcześniejszych pisemnych opinii bądź zaleceń sporządzonych przez Kancelarię – odliczenie podatku VAT naliczonego lub pomniejszenie podatku VAT należnego w bieżącej „Deklaracji dla podatku od towarów i usług” Zamawiającego lub jego jednostek organizacyjnych.

Według umowy ww. analiza weryfikacyjna objąć miała przynajmniej przegląd rozliczeń VAT Zamawiającego oraz Zalecenia, w ramach których Kancelaria mogła zlecać Zamawiającemu m.in.:

- wystąpienie o stwierdzenie nadpłaty w podatku od towarów i usług za dane okresy rozliczeniowe;
- wystąpienie o wszczęcie postępowania podatkowego mającego na celu ustalenie poprawnej wysokości zobowiązania podatkowego lub nadwyżki naliczonego podatku VAT nad podatkiem należnym za dane okresy rozliczeniowe;
- złożenie korekty deklaracji dla podatku od towarów i usług za dane okresy rozliczeniowe;
- wystąpienie z wnioskiem o interpretację dotyczącą prawa do odliczenia/zwrotu podatku naliczonego za dany okres.

Jednocześnie czynności składające się na przedmiot umowy, zgodnie z jej § 3 pkt 8, miały zostać uznane za wykonane po zrealizowaniu wdrożonych przez Zamawiającego zaleceń Kancelarii przedstawionych w analizie weryfikacyjnej oraz po faktycznym odzyskaniu nadpłat, w całości bądź w jakiegokolwiek ich części. Zgodnie z § 3 pkt 9 umowy, doprowadzenie do wystąpienia nadpłat u Zamawiającego nastąpić miało w wyniku przeprowadzonych w stosunku do Zamawiającego postępowań podatkowych (w tym postępowań w zakresie wniosków o stwierdzenie nadpłaty) lub sądownoadministracyjnych na podstawie złożonych przez Kancelarię wniosków o stwierdzenie tych nadpłat.

Prezes Urzędu wskazał, że ze złożonych przez Zamawiającego wyjaśnień wynika, iż czynności z zakresu zwrotu nadpłaty z tytułu podatku VAT nie były dotąd prowadzone ani w trybie postępowania skarbowego toczącego się na podstawie ustawy Ordynacja Podatkowa, ani tym bardziej w trybie postępowania sądownoadministracyjnego. Jak wskazano w piśmie Zamawiającego z dnia 12 2017 r. (...) Kancelaria jest obecnie w trakcie realizacji czynności mających na celu faktyczne odzyskanie nadpłaty w podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe 2013 r. dla Gminy Kalisz Pomorski. Podejmowanie tych czynności wynika z zawartej między stronami analogicznej umowy dotyczącej wcześniejszych okresów rozliczeniowych.

Kontrolujący wskazał, że wynagrodzenie Kancelarii obejmowało nie tylko kwotę 24% uzyskanych przez Zamawiającego nadpłat VAT, ale także inne składniki wynikające z postanowień § 7 umowy z dnia 29 września 2015 r., m.in.: wynagrodzenie w wysokości 24% wartości uzyskanych odsetek przysługujących od nienależnej zaległości podatkowej lub od oprocentowania nadpłaty otrzymanej w związku z wykonaniem niniejszej umowy (§ 7 pkt 4 umowy), czy zasądzony zwrot kosztów zastępstwa procesowego, jeśli Kancelaria prowadziła sprawę przed sądem administracyjnym lub sporządziła pisma procesowe (§ 7 pkt 7 umowy). W umowie zostało określone odrębnie wynagrodzenie (1.000,00 zł netto) z tytułu przygotowania przez Kancelarię Analizy weryfikacyjnej (§ 7 pkt 1 umowy).

Odnosząc się do kwestii zaistnienia przesłanek z art. 5 ust. 1b ustawy Pzp Prezes Urzędu wskazał, że zasadnicze znaczenie dla wykładni tego przepisu ma pojęcie zastępstwa procesowego i powołał się na rozumienie tego pojęcia na gruncie poszczególnych gałęzi prawa. Wskazał, że pojęcie to w Kodeksie postępowania cywilnego występuje w przepisie art. 87¹, dotyczącym zastępstwa stron przez adwokatów lub radców prawnych w postępowaniu przed Sądem Najwyższym. Treść § 3 przedmiotowego artykułu odnosi się do zastępstwa procesowego Skarbu Państwa wykonywanego przez Prokuratorię Generalną Skarbu Państwa. Poza tym proces cywilny stanowi zasadniczy tryb postępowania rozpoznawczego. W KPC przyjęto regułę, że sprawy cywilne sąd rozpoznaje w procesie, o ile ustawa nie stanowi inaczej. Ponadto KPC posługuje się takimi pojęciami jak czynności procesowe, pisma procesowe, pełnomocnictwo procesowe, czy zdolność procesowa, tj. zdolność do czynności procesowych. Dział V KPC zatytułowany jest „Pełnomocnicy procesowi”. Przepis art. 88 KPC uważany jest tradycyjnie za źródło podziału pełnomocnictwa na procesowe oraz do niektórych (poszczególnych) czynności procesowych. Z kolei Kodeks postępowania karnego posługuje się m.in. takimi pojęciami, jak czynności procesowe, pisma procesowe, organy procesowe, przedstawiciele procesowi stron, czy też koszty procesu. Na gruncie KPK przedstawicielami procesowymi stron są obrońcy i pełnomocnicy. Pojęcia proces karny używa się w rozumieniu postępowania karnego. Ustawa Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi posługuje się pojęciami czynności procesowych, zdolności procesowej, przez którą rozumie się zdolność do czynności w postępowaniu w sprawach sądowno-administracyjnych, jak i pojęciem pełnomocnictwa procesowego. Zgodnie z ustawą z dnia 8 lipca 2005 r. o Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa, do zadań Prokuratorii Generalnej należy m. in. wyłączne zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed Sądem Najwyższym oraz zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed sądami powszechnymi, wojskowymi i polubownymi. Z kolei w Kodeksie postępowania administracyjnego, jak i w Ordynacji podatkowej w Dziale IV „Postępowanie podatkowe”, brak jest regulacji w zakresie zastępstwa procesowego, pełnomocnictwa procesowego czy czynności procesowych.

W ocenie Prezesa Urzędu, analiza podstawowych aktów prawnych regulujących prawo proceduralne pozwala na przyjęcie, że pod pojęciem zastępstwa procesowego należy rozumieć występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu sądowym. Takie rozumienie pojęcia zastępstwa procesowego będzie jednocześnie determinować sposób wykładni zawartego w dalszej części przepisu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp terminu „organów orzekających”. W związku z tym pod pojęciem organów orzekających na gruncie tego przepisu należy rozumieć tylko takie organy, w stosunku do których może mieć zastosowanie instytucja zastępstwa procesowego, a więc organy orzekające o charakterze

quasi-sądowym (np. Krajowa Izba Odwoławcza). Organami orzekającymi na gruncie przepisu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp nie będą zatem organy orzekające w formie decyzji (np. organy administracji publicznej, organy podatkowe), gdyż w ramach stosowanej przed nimi procedury nie mamy do czynienia z instytucją zastępstwa procesowego, czy z czynnościami procesowymi.

Prezes Urzędu stwierdził, że występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu podatkowym nie stanowi wykonywania zastępstwa procesowego przed innymi organami orzekającymi, a tym bardziej przed sądami lub trybunałami, o którym mowa w przepisie art. 5 ust. 1b ustawy Pzp. Tym samym, w sytuacji gdy zamówienie, którego przedmiotem zgodnie z treścią zawartej umowy było występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu podatkowym w przedmiocie zwrotu podatku VAT, sporządzanie analizy weryfikacyjnej oraz doradztwo prawne w tym zakresie, nie może zostać udzielone w trybie z wolnej ręki bez stosowania przepisów ustawy Pzp określających przesłanki zastosowania tego trybu.

W Informacji o wyniku kontroli przywołana została uchwała Krajowej Izby Odwoławczej z 6 lutego 2015 r. (sygn. KIO/KD 11/16), w której Izba stwierdziła, że *pojęcie „proces” niezależnie od tego, czy postrzegamy je na gruncie procedury cywilnej, karnej, czy administracyjnej, oznacza postępowanie o charakterze spornym, kontradyktoryjnym, w którym strony zobowiązane są do przeprowadzenia postępowania dowodowego. Postępowanie takie jest prowadzone przed niezawisłym organem, zatem nie tylko przed sądem powszechnym, administracyjnym lub szczególnym, Trybunałem Konstytucyjnym lub Trybunałem Stanu, ale również przed organami orzekającymi w sprawach o charakterze spornym na podstawie procedur szczególnych. Organem orzekającym spełniającym te standardy jest Krajowa Izba Odwoławcza, gdy orzeka w postępowaniu odwoławczym w sprawach dotyczących naruszenia przez zamawiającego przepisów ustawy. (...) Nie ulega wątpliwości, że procedura przypisana organom podatkowym nie ma charakteru kontradyktoryjnego i nie może być uznane za postępowanie sporne toczony przed niezawisłym organem orzekającym. Organ administracyjny stosując przepisy kodeksu prawa administracyjnego jedynie orzeka władczo o prawach i obowiązkach strony na podstawie dokumentów. To, że sprawa o zwrot podatku od towarów i usług jest rozpatrywana najpierw przez organy podatkowe a następnie - w przypadku negatywnego rozstrzygnięcia – przez sąd administracyjny (dwie instancje) nie uzasadnia uznania, że w postępowaniu przed organem podatkowym mamy do czynienia z zastępstwem procesowym. Tożsamość sprawy nie uzasadnia automatycznego uznania, że postępowanie przed nimi ma charakter procesowy na każdym etapie rozstrzygnięcia.*

Zdaniem Prezesa Urzędu, przepis art. 5 ust. 1b ustawy Pzp może znaleźć zastosowanie w przypadku udzielania zamówienia publicznego, którego przedmiotem będzie

zastępstwo przed sądem administracyjnym w razie wniesienia skargi do tego sądu od decyzji organu podatkowego II instancji lub doradztwo prawne w zakresie tego zastępstwa. W takim bowiem przypadku mamy do czynienia z postępowaniem sądowym, tj. postępowaniem, na przebieg którego składają się w szczególności czynności procesowe, a zatem z wykonywaniem zastępstwa procesowego. Przepis art. 5 ust. 1b ustawy Pzp nie może mieć natomiast zastosowania do udzielenia zamówienia publicznego, które obejmuje jedynie przeprowadzenie analizy weryfikacyjnej dotyczącej możliwości zmniejszenia wysokości zobowiązań podatkowych, przygotowanie i złożenie korekty deklaracji dla podatku VAT oraz wystąpienie z wnioskiem o interpretację dotyczącą prawa do odliczenia/zwrotu podatku naliczonego za dany okres, w wyniku których nie doszło do zastępstwa procesowego przed sądami administracyjnymi, zaś ewentualne wszczęcie procedury sądowo-administracyjnej ma w dacie wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia charakter wyłącznie potencjalny.

Kontrolujący podniósł, że w związku z powyższym w niniejszej sprawie nie wystąpiły przesłanki wskazane w ww. przepisie, w szczególności usług objętych umową zawartą w sprawie przedmiotowego zamówienia publicznego nie można zakwalifikować jako doradztwa prawnego w zakresie zastępstwa procesowego. Wskazał, że z dokumentacji postępowania przedłożonej do analizy, w szczególności z wyjaśnień udzielonych przez Zamawiającego wynika, że w dacie wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia (oraz w dacie udzielenia zamówienia), jak również do chwili udzielenia przez Zamawiającego ostatnich wyjaśnień, tj. do dnia 31 maja 2017 r., nie zawisły przed właściwym sądem żadne postępowania, których celem byłoby odzyskanie nadpłaconego podatku. Co więcej postępowania o tym charakterze nie zostały wszczęte nawet przed organami podatkowymi. Powoływana przez Zamawiającego okoliczność związana z ewentualną późniejszą procedurą sądowo-administracyjną miała w dacie udzielenia zamówienia charakter czysto hipotetyczny, bowiem podatek mógł zostać zwrócony na etapie postępowania podatkowego. W dacie wszczęcia przedmiotowego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego brak było uzasadnienia do zakładania odmiennej wersji przebiegu procedury. Zamawiający winien zatem wybrać wykonawcę usługi objętej przedmiotem kontrolowanego zamówienia w trybie konkurencyjnym, a dopiero w przypadku zawisłości sprawy przed sądem administracyjnym był uprawniony do skorzystania z trybu wskazanego w art. 5 ust. 1b ustawy Pzp.

Zamawiający wniósł zastrzeżenia do Informacji o wyniku kontroli, podnosząc, że nie doszło do naruszenia przepisu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp.

Zamawiający w treści zastrzeżeń podał w wątpliwość trafność stanowiska Krajowej Izby Odwoławczej, wyrażonego w uchwale z 6 lutego 2016 r. (sygn. akt: KIO/KD 11/16),

a przywołanego w Informacji o wyniku kontroli. W ocenie Zamawiającego Izba pojęcie „zastępstwa procesowego” błędnie sprowadziła do rozumienia zastępstwa w procesie przed sądami, trybunałami oraz organami orzekającymi w sprawach spornych na podstawie ustaw szczególnych, nie wskazując jednocześnie definicji pojęcia „organy orzekające”, stawiając jednak warunek kontradycyjności postępowania. Zamawiający wskazał, że we wszystkich gałęziach prawa procesowego pojęcia „proces” i „procesowy” nie są tożsame znaczeniowo. O ile bowiem słowo „proces” odnosi się zazwyczaj do postępowań toczących się przed sądami, o tyle przymiotnik „procesowy” wskazuje na charakter rzeczownika, z którym występuje on w związku frazeologicznym. Stąd mowa o czynnościach procesowych, zdolności procesowej, pełnomocnictwie procesowym czy też zastępstwie procesowym. Zdaniem Zamawiającego nie można założyć, że z powyższymi instytucjami mamy do czynienia wyłącznie w procesie, taka wykładania wyeliminowałaby bowiem działania sądowe w postępowaniach nieprocesowych czy w postępowaniach egzekucyjnych z pojęcia zastępstwa procesowego, mimo że na mocy art. 91 Kodeksu postępowania cywilnego umocowanie do działania w tych sprawach wchodzi w zakres pełnomocnictwa procesowego.

Zamawiający podniósł, że usługi prawnicze obejmują zarówno usługi, których świadczenie jest zastrzeżone dla tzw. zawodów prawniczych, jak i usługi, które mogą być świadczone przez osoby niemające statusu adwokata, radcy prawnego czy notariusza. Wykonawcą w kontrolowanym postępowaniu jest kancelaria doradców podatkowych, którzy posiadają uprawnienie do występowania w charakterze pełnomocnika zarówno w postępowaniach podatkowych, jak i postępowaniach toczących się w zakresie sądowej kontroli decyzji administracyjnych w sprawach dotyczących m.in. obowiązków podatkowych”.

Zdaniem Zamawiającego przez organy orzekające należy rozumieć wszelkie organy administracji publicznej, które decydują o obowiązku wykonania obowiązującego prawa przez adresatów orzeczenia, w tym również organy podatkowe, nie sposób natomiast przyjąć, że norma prawna zawarta w przepisie art. 5 ust. 1b ustawy Pzp ogranicza rozumienie tego pojęcia do organów orzekających w sprawach o charakterze spornym na podstawie procedur szczególnych.

Następnie Zamawiający odniósł się do pojęcia „pełnomocnictwa” oraz „pełnomocnictwa procesowego” funkcjonujących na gruncie prawa podatkowego, utożsamiając je znaczeniowo z pojęciami funkcjonującymi na gruncie prawa cywilnego i administracyjnego. W opinii Zamawiającego występowanie w postępowaniu podatkowym na mocy umocowania do podejmowania w imieniu reprezentowanego czynności wywołujących skutki procesowe będzie zastępstwem procesowym.

Zamawiający wskazał, że w dacie udzielenia zamówienia miał świadomość zagrożenia powstania sporu pomiędzy Zamawiającym a właściwymi organami podatkowymi, a także świadomość faktu, że ww. postępowania wymagać mogą sądowej kontroli wydanych w postępowaniach podatkowych decyzji, a więc konieczności zlecenia zastępstwa przed sądami administracyjnymi i Naczelnym Sądem Administracyjnym.

Dodatkowo Zamawiający podniósł, że już na etapie postępowania przed organami podatkowymi konieczne jest prawidłowe przedstawienie stanu faktycznego i właściwie powiązanie twierdzeń podatnika z przepisami prawa oraz orzecznictwem sądów bądź trybunałów. Zdaniem Zamawiającego w przypadku, gdy sposób przeprowadzania postępowań przed organami podatkowymi ma bezpośredni wpływ na sposób rozstrzygnięcia sporu przed sądami administracyjnymi, to zamówienie powinno być powierzone jednej kancelarii mającej za zadanie przeprowadzenie postępowań przed organami podatkowymi oraz – następczo – sporów przed sądami.

Zamawiający zakwestionował dokonane przez Prezesa UZP ustalenia faktyczne polegające na przyjęciu, że usług objętych Umową nie można zakwalifikować jako doradztwa prawnego w zakresie zastępstwa procesowego, bowiem w momencie zawierania umowy postępowania podatkowe i sądowo-administracyjne miały charakter czysto hipotetyczny z uwagi na fakt, że do dnia 31 maja 2017 r. (data wpływu ostatnich w toku kontroli wyjaśnień Zamawiającego) nie wszczęto jeszcze żadnych postępowań podatkowych i sądowych. Ustosunkowując się do powyższych ustaleń Zamawiający wyjaśnił, że z uwagi na cykliczny charakter współpracy z Wykonawcą EOL, usługa realizowana jest chronologicznie – jako pierwsze zostały złożone i przygotowane wnioski dotyczące lat 2006 i 2007. Odzyskiwanie nadpłaconego podatku VAT wymagało przeprowadzenia zarówno postępowań podatkowych, jak również sądowoadministracyjnych. Doświadczenie z wcześniejszych postępowań w ocenie Zamawiającego prowadzi do wniosku, że również sprawy dotyczące lat 2012-2013 będą wymagały wszczęcia postępowań sądowych. Z uwagi na przyjętą metodykę pracy wnioski w sprawach objętych Umową z dnia 29 września 2015 r. zostaną złożone do końca grudnia 2018 r.

Prezes Urzędu nie uwzględnił powyższych zastrzeżeń, wskazując, że wniesione zastrzeżenia w przeważającej mierze sprowadzają się do polemiki ze stanowiskiem Krajowej Izby Odwoławczej wyrażonym w uchwale z dnia 6 lutego 2016 r. (sygn. akt: KIO/KD 11/16). Podniósł, że wbrew twierdzeniom Zamawiającego – stanowisko Izby wyrażone w ww. uchwale nie jest jedynym wywodem prawnym odnoszącym się do pojęcia „usług prawniczych w zakresie zastępstwa procesowego”. Tożsamy pogląd został bowiem wyrażony także w Informacji o wyniku kontroli doraźnej z dnia 25 listopada 2016 r. (sygn. akt:

KND/10/16), a następnie przyjęty za własny i potwierdzony przez Krajową Izbę Odwoławczą w uchwale z dnia 3 stycznia 2017 r. (sygn. akt: KIO/KD 78/16).

Prezes Urzędu powołał się na słownikowe znaczenie słów „proces” i „procesowy” i wskazał, że powiązania występujące pomiędzy tymi określeniami są oczywiste nie tylko na płaszczyźnie znaczeniowej, ale także językowej. Przymiotnik „procesowy” to wyraz pokrewny w stosunku do rzeczownika „proces”. Prezes Urzędu podniósł, że występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu podatkowym nie stanowi wykonywania zastępstwa procesowego przed innymi organami orzekającymi, a tym bardziej przed sądami lub trybunałami, o którym mowa w art. 5 ust. 1b ustawy Pzp. W takim przypadku nie mamy bowiem do czynienia z procesem. Konkluzji tej nie zmienia powoływana przez Zamawiającego możliwość posługiwania się w postępowaniu podatkowym pełnomocnikiem na podstawie przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego i Ordynacji podatkowej, jako że regulacje te nie dotyczą zastępstwa procesowego. Regulujące tę kwestię przepisy art. 32 i 33 kpa stanowią jedynie o możliwości ustanowienia pełnomocnika, o tym kto może zostać ustanowiony pełnomocnikiem czy formie udzielenia pełnomocnictwa. Podobnie jest w przypadku odnoszących się do przedmiotowej kwestii przepisów Ordynacji podatkowej. Art. 80a Ordynacji podatkowej stanowi, że deklaracja może być podpisana przez pełnomocnika podatnika, płatnika lub inkasenta, jeżeli inne ustawy nie stanowią inaczej. Z kolei art. 138a – 138e regulują treść, rodzaj i formę tego pełnomocnictwa. Zatem występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu administracyjnym czy podatkowym nie stanowi wykonywania zastępstwa procesowego przed innymi organami orzekającymi, a tym bardziej przed sądami lub trybunałami, o którym mowa w przepisie art. 5 ust. 1b ustawy Pzp. Kodeks postępowania administracyjnego i Ordynacja podatkowa stanowią jedynie o możliwości ustanowienia pełnomocnika, o tym kto może zostać ustanowiony pełnomocnikiem czy formie udzielenia pełnomocnictwa. Takie rozumienie pojęcia zastępstwa procesowego jednocześnie determinowało sposób wykładni zawartego w dalszej części przepisu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp terminu „organów orzekających”. W związku z tym pod pojęciem organów orzekających na gruncie tego przepisu należało rozumieć tylko takie organy, w stosunku do których mogła mieć zastosowanie instytucja zastępstwa procesowego. Organami orzekającymi na gruncie przepisu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp nie były zatem organy orzekające w formie decyzji (np. organy administracji publicznej, organy podatkowe). W ocenie Prezesa Urzędu, należy odróżnić sprawę prowadzoną i załatwianą przez organy administracji publicznej od sprawy sądowno-administracyjnej i nie można przyjmować, że postępowanie przed sądem administracyjnym stanowi kontynuację postępowania przed organami administracji publicznej, czy też jest jego kolejnym etapem.

Prezes Urzędu nie zgodził się z poglądem, że z zastępstwem procesowym mamy do czynienia zasadniczo w każdym przypadku, gdy organ władzy publicznej rozstrzygając władczo o prawach i obowiązkach obywatela wydaje decyzję administracyjną. Wskazał, że określenie „zastępstwo procesowe” jest pojęciem powszechnie przyjętym na gruncie nauki i praktyki prawa, a jego właściwe zrozumienie nie rodzi trudności. Pojęcie „proces” niezależnie od tego, czy postrzegamy je na gruncie procedury cywilnej, karnej czy administracyjnej, oznacza postępowanie o charakterze spornym, kontradyktoryjnym, w którym strony zobowiązane są do przeprowadzenia postępowania dowodowego. Zdaniem Prezesa Urzędu powyższe nie stoi w sprzeczności z podnoszonym przez Zamawiającego faktem występowania „zastępstwa procesowego” w postępowaniach nieprocesowych. W odniesieniu bowiem do reprezentowania uczestników postępowania nieprocesowego (a także ich przedstawicieli) przez pełnomocników procesowych, na mocy dyspozycji ustawowej – przepisu art. 13 § 2 Kodeksu postępowania cywilnego – odpowiednie zastosowanie mają reguły obowiązujące w procesie.

Prezes Urzędu wskazał, że postępowanie procesowe jest prowadzone przed niezależnym organem, zatem nie tylko przed sądem powszechnym, administracyjnym lub szczególnym, Trybunałem Konstytucyjnym lub Trybunałem Stanu, ale również przed organami orzekającymi w sprawach o charakterze spornym na podstawie procedur szczególnych. Procedura przypisana organom podatkowym nie ma charakteru kontradyktoryjnego i nie może być uznana za postępowanie sporne toczony przed niezależnym organem orzekającym. Organ administracyjny (podatkowy) stosując przepisy kodeksu prawa administracyjnego (ordynacji podatkowej) jedynie orzeka władczo o prawach i obowiązkach strony na podstawie dokumentów. To, że sprawa o zwrot podatku od towarów i usług jest rozpatrywana najpierw przez organy podatkowe a następnie – w przypadku negatywnego rozstrzygnięcia – przez sąd administracyjny (dwie instancje) nie uzasadnia uznania, że w postępowaniu przed organem podatkowym mamy do czynienia z zastępstwem procesowym. Tożsamość sprawy nie uzasadnia automatycznego uznania, że postępowanie przed nimi ma charakter procesowy na każdym etapie rozstrzygania. Podnoszona przez Zamawiającego okoliczność, że wykonawcą w kontrolowanym postępowaniu jest kancelaria doradców podatkowych, którzy posiadają uprawnienie do występowania w charakterze pełnomocnika zarówno w postępowaniach podatkowych, jak i postępowaniach toczących się w zakresie sądowej kontroli decyzji administracyjnych w sprawach dotyczących m.in. obowiązków podatkowych nie jest wystarczająca do uznania, że czynności wykonywane przez nich przed organami podatkowymi mają charakter zastępstwa procesowego przed „innymi organami orzekającymi” w rozumieniu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp, zgodnie bowiem z brzmieniem art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j.: Dz. U.

z 2016 r. poz. 794 ze zm.), czynnościami doradztwa podatkowego są zarówno czynności podejmowane przed organami podatkowymi (niesporne), jak i czynności procesowe podejmowane w postępowaniu sądowym (sporne) – których nie należy ze sobą utożsamiać.

Przyjęcie założenia, że postępowanie podatkowe, w szczególności na etapie pierwszej instancji jest odmianą procesu, a co za tym idzie organ podatkowy, jest w takim wypadku organem orzekającym, w ocenie Prezesa Urzędu, prowadzi do rozszerzenia wykładni literalnej przepisu art. 5 ust. 1b ustawy Pzp. Tymczasem tryb zamówienia z wolnej ręki (tj. przy całkowitym wyłączeniu konkurencji), jest trybem wyjątkowym, zatem przesłanki jego zastosowania podlegają ścisłej wykładni. Udzielenie zamówienia w trybie art. 5 ust. 1b ustawy Pzp, stanowiło wyjątek od generalnej zasady wyrażonej w art. 10 ust. 1 ustawy Pzp, że zamówienia publicznego udziela się w trybach przetargowych, dlatego nieuprawniona jest zaproponowana przez Zamawiającego wykładnia rozszerzająca wskazanego przepisu.

W odniesieniu do świadomości zagrożenia powstania w przyszłości sporu pomiędzy Zamawiającym a właściwymi organami podatkowymi, Prezes Urzędu wskazał, że przedstawiona przez Zamawiającego argumentacja potwierdza jedynie, że w dacie zawarcia umowy z Wykonawcą EOL ewentualne postępowania sądowno-administracyjne miały charakter czysto hipotetyczny. Prezes Urzędu nie zgodził się też z argumentem, że w przypadku, gdy sposób przeprowadzania postępowań przed organami podatkowymi ma bezpośredni wpływ na sposób rozstrzygnięcia sporu przed sądami administracyjnymi, to wówczas zamówienie powinno być powierzone jednej kancelarii mającej za zadanie przeprowadzenie postępowań przed organami podatkowymi oraz następnie sporów przed sądami. Zdaniem Prezesa Urzędu powyższy pogląd stoi w sprzeczności z wyrażoną w art. 7 ust. 1 ustawy Pzp zasadą zachowania uczciwej konkurencji. W świetle ustawy o doradztwie podatkowym każdy podmiot, który uzyskał uprawnienie do zawodowego wykonywania czynności, o których mowa w art. 2 ust. 1 posiada kwalifikacje niezbędne, a jednocześnie wystarczające do wykonywania czynności doradztwa podatkowego. Dodatkowo czynności te zobowiązany jest wykonywać z należytą starannością na każdym etapie postępowania. Nawet tożsamość przedmiotowa sprawy nie uzasadnia automatycznego uznania, że postępowanie na każdym etapie jej rozstrzygnięcia musi być prowadzone przez jeden podmiot. Brak jest podstaw do stwierdzenia, że występowanie w sprawie w charakterze pełnomocnika przed organami podatkowymi nadaje działającemu pełnomocnikowi wyłączną kompetencję do procedowania tożsamej sprawy także na etapie kontroli sądowej.

Odnosząc się do podniesionej przez Zamawiającego kwestii błędu w ustaleniach faktycznych odnośnie braku wystąpienia przesłanek wskazanych w art. 5 ust. 1b ustawy Pzp wobec faktu cyklicznego odzyskiwania nadpłaconego podatku VAT przez Wykonawcę EOL Prezes Urzędu stwierdził, że stan faktyczny był ustalany na podstawie przekazanych przez

Zamawiającego wyjaśnień i dokumentów. Prezes Urzędu pismem z 16 sierpnia 2016 r. wezwał Zamawiającego do wskazania podstawy prawnej i wyczerpującego uzasadnienia faktycznego zastosowania trybu zamówienia z wolnej ręki, a także zwrócił się o przesłanie potwierdzonych za zgodność z oryginałem kopii dokumentów dotyczących przedmiotowego postępowania. Brak wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 5 ust. 1b ustawy Pzp został ustalony na podstawie wyjaśnień Zamawiającego odnośnie braku przystąpienia do realizacji przedmiotowej Umowy, zatem również braku zawiśnięcia spraw nie tylko przed sądem (w postępowaniu procesowym), ale nawet w postępowaniu przed organami podatkowymi. Ustaleń tych nie zmienia przesłane wraz z zastrzeżeniami zestawienie postępowań w sprawie podatku VAT za okresy grudzień 2006 – grudzień 2013, mają one bowiem wymiar jedynie historyczny w odniesieniu do Umowy z dnia 29 września 2015 r. i nie mogą stanowić realnego uzasadnienia wszczęcia postępowań sądowych w sprawie odzyskiwania nadpłaconego podatku VAT za okres objęty Umową z dnia 29 września 2015 r. Nawet w sytuacji gdyby w zakres przedmiotu zamówienia faktycznie wchodziła usługa polegająca na wykonywaniu zastępstwa procesowego – co jak wynika z ustaleń kontroli Prezesa UZP nie miało miejsca – to Zamawiający nie może łączyć takiej usługi z innymi usługami w celu uniknięcia stosowania procedur udzielania zamówień publicznych.

Krajowa Izba Odwoławcza po zapoznaniu się ze stanowiskiem Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych i Zamawiającego oraz biorąc pod uwagę materiał zgromadzony w sprawie, zważyła, co następuje:

Zastrzeżenia nie zasługują na uwzględnienie.

Zgodnie z obowiązującym w dacie wszczęcia postępowania art. 5 ust. 1b ustawy Pzp, w przypadku zamówień, których przedmiotem są usługi prawnicze, polegające na wykonywaniu zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi lub doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego, lub jeżeli wymaga tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa, nie stosuje się przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia oraz przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki.

Rozstrzygnięcie przedmiotowej sprawy wymagało dokonania wykładni użytego w art. 5 ust. 1b ustawy Pzp określeń „zastępstwo procesowe” i „inny organ orzekający” oraz ustalenia, czy objęte przedmiotem niniejszego zamówienia występowanie przed organami podatkowymi w postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa może być uznane za zastępstwo procesowe.

Izba w całości podziela stanowisko Prezesa Urzędu i przyjmuje za własną argumentację przedstawioną w Informacji o wyniku kontroli oraz w odpowiedzi na zastrzeżenia, jak również w uchwałach Krajowej Izby Odwoławczej wydanych w analogicznych sprawach (KIO/KD 11/6, KIO/KD 78/16).

Nie powtarzając wywodów przedstawionych tak przez Prezesa Urzędu, jak i we wcześniejszych uchwałach Izby, celowe jest zaakcentowanie kilku kwestii przesądzających o niezasadności stanowiska Zamawiającego.

W pierwszej kolejności wyraźnego podkreślenia wymaga, że tryb zamówienia z wolnej ręki stanowi wyjątek od zasady udzielania zamówień w trybach podstawowych, a dodatkowo w trybie tym całkowicie wyłączona jest konkurencja między wykonawcami. Z powyższego wynika konieczność dokonywania ścisłej wykładni przepisów określających możliwość skorzystania z tego trybu. Do takich przepisów należy art. 5 ust. 1b ustawy Pzp, który ma charakter tym bardziej wyjątkowy, że zezwala na udzielenie zamówienia z wolnej ręki bez ograniczeń wynikających z art. 67 ust. 1 ustawy Pzp. W ocenie Izby, wykładnia „zastępstwa procesowego” przedstawiona przez Zamawiającego w zastrzeżenia, a prowadząca do wniosku, że pod pojęciem tym należy rozumieć również działanie w postępowaniu podatkowym, jest zdecydowanie wykładnią rozszerzającą, która – jak wyżej wskazano – jest niedopuszczalna.

Zauważenia wymaga, że art. 5 ust. 1b ustawy Pzp nie zezwalał na odstępnie od stosowania przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki w odniesieniu do usług prawniczych w ogólności, ale wskazywał szczególny rodzaj tych usług, polegający na wykonywaniu zastępstwa procesowego przed określonymi organami lub doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego. Gdyby przyjąć, że przepis ten znajdował zastosowanie do wszelkich postępowań prowadzonych na podstawie przepisów powszechnie obowiązujących, niezależnie od charakteru tych postępowań oraz charakteru prowadzących je organów, to powstałoby pytanie o celowość posłużenia się przez ustawodawcę pojęciem „zastępstwa procesowego” oraz rodzajowego wskazania organów prowadzących postępowanie.

Odnosząc się do różnic między postępowaniem administracyjnym/podatkowym a sądownoadministracyjnym, warto zaakcentować najistotniejszą różnicę, polegającą na tym, że postępowanie administracyjne/podatkowe zmierza do władczego rozstrzygnięcia indywidualnej sprawy w drodze decyzji administracyjnej przez organy nieposiadające przymiotu niezależności, postępowanie sądownoadministracyjne natomiast stanowi wykonywanie wymiaru sprawiedliwości przez niezależny sąd. Zauważenia wymaga, że przepis art. 5 ust. 1b ustawy Pzp wprost odnosi zastępstwo procesowe do postępowań przed

sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi, a zatem przed niezależnymi organami sprawującymi wymiar sprawiedliwości (sądy, trybunały) oraz przed organami, którym przepisy prawa przyznały kompetencję rozstrzygania sporów, wyposażając je jednocześnie w przymiot niezależności. W żadnej mierze w katalogu tych organów nie mieszczą się organy prowadzące postępowanie podatkowe.

Skład orzekający w niniejszej sprawie w pełni podziela interpretację „zastępstwa procesowego” przedstawioną we wcześniejszych uchwałach Izby oraz w Informacji o wyniku kontroli, a odwołującą się do znaczenia tego pojęcia na gruncie poszczególnych gałęzi prawa. Nie sposób zgodzić się z przedstawioną w zastrzeżeniach tezą, jakoby nieuprawnione było powiązanie zastępstwa procesowego z postępowaniami o charakterze spornym, jak bowiem słusznie zauważono w odpowiedzi na zastrzeżenia, słownikowe znaczenie „procesu” nie pozostawia wątpliwości co do wykładni tego pojęcia, z kolei funkcjonowanie tego określenia na gruncie postępowań prowadzonych w trybach innych niż proces wynika z faktu, że postępowania te w znacznej mierze regulowane są przepisami o procesie, na mocy odesłania z art. 13 § 2 Kpc.

Podkreślenia wymaga również brak tożsamości postępowania podatkowego prowadzonego na podstawie Ordynacji podatkowej i postępowania sądownoadministracyjnego. Drugie z tych postępowań nie jest częścią pierwszego, nie zawsze też rozstrzygnięcie sprawy decyzją administracyjną prowadzi do poddania tej decyzji kontroli sądowej. Mimo istnienia merytorycznego związku każde z tych postępowań ma inny charakter i stanowi pewną odrębną całość. Nieuprawnione zatem jest wywodzenie możliwości skorzystania z art. 5 ust. 1b ustawy Pzp w odniesieniu do postępowania podatkowego z powołaniem się na fakt, że możliwą konsekwencją tego postępowania będzie postępowanie sądownoadministracyjne. Na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Pzp możliwe jest udzielenie zamówienia dotyczącego zastępstwa procesowego w postępowaniu sądownoadministracyjnym, czynności podejmowane w postępowaniu podatkowym nie mogą być natomiast zlecone w trybie z wolnej ręki, bez stosowania przesłanek dopuszczających skorzystanie z tego trybu.

Podsumowując, stwierdzić należy, że stanowisko Zamawiającego przedstawione w zastrzeżeniach nie zasługuje na uwzględnienie, stanowi bowiem niedopuszczalną, rozszerzającą interpretację przepisu podlegającego ścisłej wykładni.

W związku z powyższym Izba wydała opinię jak w sentencji uchwały.

Przewodniczący:

Członkowie:

.....