

*p. E. Piłkiewicz*  
*Wniosek o przyjęcie*  
*proszę o przyjęcie*  
*14.08.2014*  
*Kolegium*  
*Dobromierz*

Dobromierz, dnia 11 września 2014 r.

**Gmina Dobromierz**

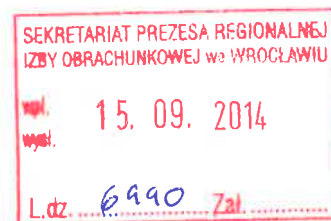
Pl. Wolności 24

58-170 Dobromierz

reprezentowana przez:

**Pana Jerzego Ulbina**

Wójta Dobromierza



**Kolegium Izby Obrachunkowej**

**we Wrocławiu**

za pośrednictwem

**Pani Lucyny Hanus**

Prezesa Izby Obrachunkowej

we Wrocławiu

ul. Ofiar Oświęcimskich 5

50-069 Wrocław

Numer sprawy: WK.60/307/K-19/14

**ZASTRZEŻENIA**

**do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym**

W imieniu Gminy Dobromierz, na podstawie art. 9 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, składam zastrzeżenia do wniosku nr 5 b wystąpień pokontrolnych z dnia 27 sierpnia 2014 r., otrzymanych przez Gminę w dniu 01 września 2014 r., dotyczących kompleksowej kontroli gospodarki finansowej Gminy Dobromierz.

**Zastrzeżenia w zakresie zamówień publicznych**

W zaleceniach pokontrolnych z dnia 27 sierpnia 2014 r. Regionalna Izba Obrachunkowa (dalej: Organ kontrolny) odniosła się do zamówienia publicznego udzielonego w dniu 11 października 2013 r., pn. „świadczenie podstawowej usługi prawnej polegającej na zastępstwie procesowym, na podstawie udzielonego pełnomocnictwa procesowego, w postępowaniach o zwrot podatku od towarów i usług (VAT) oraz w innych powiązanych z nim postępowaniach, jak również doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego, mających charakter pomocniczy wobec powyższej przedstawionej usługi prawniczej, obejmującym analizę zasadności podniesienia przez Zamawiającego możliwych rozszczeń ukierunkowanych na optymalizację rozliczeń VAT.”

Organ kontrolny stanął na stanowisku, że zamówienie nie spełniało przesłanek określonych w art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych (dalej: PZP), bowiem:

1. Usługa ta nie miała charakteru zastępstwa procesowego,
2. Przedmiot zamówienia obejmował usługę prawną polegającą wyłącznie na wystąpieniu przez Wykonawcę o interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego do Ministra Finansów,
3. Gmina nie otrzymała z urzędu skarbowego zawiadomienia o wszczęciu postępowania podatkowego (zakończonego wydaniem decyzji).

W związku z powyższym Organ kontrolny doszedł do wniosku, że usługa polegała na doradztwie i bieżącej obsłudze prawnej, która nie podlegała zamówieniu w trybie z wolnej ręki.

Mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, że Organ kontrolny dokonał nieprawidłowej wykładni wskazanego przepisu art. 5 ust. 1b PZP.

Odnosząc się do powyższego wnioskowania Organu kontrolnego należy wskazać normy omawianego przepisu:

*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.*

#### **1. Rodzaj usług z art. 5 ust. 1b**

Co wskazano w toku postępowania, usługi będące przedmiotem zamówienia polegające na zastępstwie procesowym i doradztwie w zakresie zastępstwa procesowego w postępowaniach o zwrot podatku od towarów i usług (VAT) należą, jako usługi zastępstwa procesowego, do kategorii tzw. usług niepriorytetowych.

Zgodnie z prawem unijnym (dyrektywą klasyczną) usługi niepriorytetowe należą do specjalnej kategorii usług, co do których Państwa członkowskie mają większą swobodę w kształtowaniu swoich uregulowań. Na gruncie polskiego prawa zaliczenie usług zastępstwa procesowego do kategorii usług niepriorytetowych nastąpiło na mocy rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 28 stycznia 2010 r. w sprawie wykazu usług o charakterze priorytetowym i niepriorytetowym.

Usługi prawnicze wykonują zgodnie z przepisami radcowie prawni, adwokaci oraz ich spółki. Do usług prawnych nie stosuje się niektórych przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, zaś w przypadku usług zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi lub doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego nie stosuje się przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia oraz przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki, zgodnie z brzmieniem wskazanego przepisu art. 5 ust. 1b PZP.

Wyłączenie konieczności stosowania przepisów dotyczących przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki wynika niejako z natury, specyfiki zamawianych usług zastępstwa procesowego. Usługi polegające na zastępstwie procesowym i usługi doradcze w ramach tego zastępstwa wiążą się ze szczególną więzią pomiędzy klientem, w tym wypadku Zamawiającym i jego pełnomocnikiem. Ich relacje, stosunek opierają się na zaufaniu. Stąd wybór pełnomocnika odbywa się w trybie, który nie

wymaga stosowania rygorystycznych reguł zamówień publicznych oraz z pominięciem przesłanek stosowania tego trybu.

## **2. Zakres przepisu art. 5 ust. 1b**

Mając na uwadze wskazaną analizę historyczną i systemową kluczowej dla sprawy regulacji, należy wskazać, że przepis omawianego artykułu odnosi się do:

- a) Zastępstwa procesowego przed:
  - a. Sądami,
  - b. Trybunałami,
  - c. Innymi organami orzekającymi;
- b) Doradztwa w zakresie zastępstwa procesowego;
- c) Usług prawniczych, jeżeli wymaga tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa.

Odnosząc powyższe do przedstawionych przez Organ kontrolny wniosków należy wskazać, że:

- a) Wystąpienie pełnomocnika w imieniu mocodawcy z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego ma charakter postępowania, czym kwalifikuje się do uznania za zastępstwo procesowe przed innymi organami;
- b) Usługa świadczona przez wykonawcę obejmowała doradztwo w zakresie zastępstwa procesowego.

### **Ad. a) Postępowanie ws. wydania interpretacji indywidualnej**

Niezależnie od pojawiających się w orzecznictwie opinii, jakoby interpretacje indywidualne nie były decyzjami na gruncie prawa podatkowego, nie można trybowi uzyskania takiej interpretacji odmówić przymiotów postępowania, a wydanemu w danej sprawie rozstrzygnięciu charakteru władczego, dającego wnioskodawcy pewne prawa i gwarancje.

Postępowanie w sprawie wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego ma charakter wnioskowy, rządzi się własną regulacją, mającą charakter wyjątku od zasad szeroko rozumianego postępowania podatkowego. Potwierdza to treść art. 14h Ordynacji podatkowej, który mówi o odpowiednim stosowaniu wybranych przepisów dotyczących postępowania podatkowego do postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej. Powyższe nie wpływa więc na istotę tego postępowania, która sprowadza się między innymi do wyczerpującego przedstawienia przez wnioskodawcę stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego (art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej). W szczególności należy zwrócić uwagę na kwestię oceny prawnej – co bezpośrednio znajduje związek z możliwą potrzebą zastępstwa procesowego ze strony podmiotu profesjonalnego.

Na potwierdzenie powyższego wystarczy wskazać interpretacje indywidualne, które wprost wskazują, że *„postępowanie w sprawie o wydanie interpretacji jest postępowaniem szczególnym, odrębnym od postępowania podatkowego, w tym m.in. sensie, że nie jest postępowaniem dowodowym.”* (interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 2 marca 2011 r., sygn. IPPB3/423-852/10-2/GJ).

Należy również wskazać charakter samej interpretacji, jako rozstrzygnięcia przyznającego lub odmawiającego przyznania określonych uprawnień. Realizuje się to poprzez zagwarantowanie, że zastosowanie się do stanowiska organu podatkowego nie może szkodzić podatnikowi, niezależnie od

prawidłowości tego stanowiska. Powyższe znajduje swoje rozwinięcie w orzecznictwie sądów administracyjnych: „*Ustosunkowując się do powyższych wątpliwości nie można pominąć faktu, że wydana przez organ podatkowy interpretacja w trybie art. 14a Organizacji podatkowej bez wątpienia kształtuje sytuację prawną podatnika w relacji z organem podatkowym i organem kontroli skarbowej (interpretacja wiąże organy podatkowe i organy kontroli skarbowej właściwie dla wnioskodawcy - art. 14b § 2 Ordynacji podatkowej). Charakter postanowienia zawierającego interpretację powoduje że jakkolwiek nie ma w nim elementu stosowania interpretowanego prawa, postanowienie tworzy określony stan prawny w zakresie rozliczeń podatkowych wnioskodawcy (art.14b § 1 zdanie drugie i § 5 zdanie ostatnie art. 14c Ordynacji podatkowej).*” (Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 5 grudnia 2005 r., sygn. akt i SA/GI 1341/05).

W celu wydania interpretacji organ podatkowy prowadzi postępowanie, z tym, że nie przeprowadza postępowania dowodowego w pełnym zakresie.

Przedmiotowa kwestia charakteru postępowania z wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej pośrednio znajduje swoje potwierdzenie również w szeregu postanowień Ministra Finansów oraz orzeczeń sądów administracyjnych poruszających zagadnienie odmowy wszczęcia takiego postępowania. Minister Finansów wydając postanowienie powołuje się w przedmiotowych sprawach na odpowiednie stosowanie art. 165a § 1 Ordynacji podatkowej. Na postanowienie to służy zażalenie, jak również w dalszym toku postępowania – skarga do wojewódzkiego sądu administracyjnego (por. Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 21 września 2010 r., sygn. akt I SA/Bd 625/10; wyrok NSA z dnia 17 kwietnia 2014 r., sygn. akt i FSK 779/13).

Mając na uwadze wszystkie wskazane powyżej wnioski potwierdzone orzecznictwem, należy uznać, że wystąpienie w imieniu mocodawcy z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego i zawarcie w tym wniosku analizy prawnej stanu faktycznego lub stanu przyszłego jest początkiem postępowania o szczególnych cechach, odróżniających to postępowanie od *postępowania podatkowego* w rozumieniu art. 165 Ordynacji podatkowej. W praktyce rozpoczynając to postępowanie, pełnomocnik nie może ze stuprocentową pewnością przewidzieć, czy postępowanie to zakończy się wydaniem pozytywnej dla mocodawcy interpretacji indywidualnej, czy też będzie kontynuowane przed sądami administracyjnymi.

Wbrew stanowisku Organu kontrolnego, postępowanie w sprawie nie musi wiązać się z otrzymaniem postanowienia o wszczęciu postępowania (na co wprost wskazuje treść art. 165 § 1 wz. z § 4 Ordynacji podatkowej – dzieląc postępowania na wszczynane z urzędu i na wniosek podatnika), ani nie musi zakończyć się wydaniem decyzji (np. poprzez umorzenie). Tak skrajnie wąskie rozumienie przez Organ kontrolny pojęcia „*postępowanie*” na gruncie przepisów prawa podatkowego oraz związanego z nim „*zastępstwa procesowego*” nie znajduje oparcia ani w przepisach, ani w powszechnie obowiązujących zasadach wykładni. Zwłaszcza, że interpretacja ma charakter władczy na gruncie przepisów prawa podatkowego, w sytuacji, w której wnioskodawca zastosuje się do jej wniosków. Organ podatkowy kształtuje bowiem za jej pośrednictwem pewne prawa lub odmawia ich przyznania wnioskodawcy.

Stąd należy uznać, że zastosowana przez Organ kontrolny wykładnia była błędna, podobnie jak płynące z niej wnioski.

#### **Ad. b) Doradztwo w zakresie zastępstwa procesowego**

Niezależnie od powyższego należy wskazać, co zaznaczono powyżej, że przepis art. 5 ust. 1b PZP obejmuje trzy zasadnicze normy, w tym jedną odnoszącą się bezpośrednio do doradztwa prawnego w zakresie zastępstwa procesowego. Wskazuje na to użyty przez ustawodawcę zwrot „lub” oznaczający alternatywę łączną.

W pierwszym rzędzie należy wskazać na pominiętą przez Organ kontrolny różnicę pomiędzy *doradztwem* a *doradztwem prawnym*. Z racji braku definicji legalnej tego pojęcia należy odwołać się do znaczeń semantycznych języka potocznego. I tak doradztwo prawne w zakresie zastępstwa procesowego będzie obejmować: zebranie oraz selekcję materiałów i ocenę stanu faktycznego, analizę przepisów, ocenę możliwych do podniesienia roszczeń procesowych, estymację możliwych efektów prowadzenia danego postępowania, przygotowanie strategii procesowej, sporządzenie szkiców pism procesowych, prowadzenie symulacji postępowania oraz różnorodne działania w toku postępowania – jak wsparcie merytoryczne czy ocena zasadności kontynuowania sporu.

Z praktycznego punktu widzenia należy wskazać, że doradztwo w zakresie zastępstwa procesowego nie musi się wiązać nawet z wystąpieniem formalnego sporu. Na pełnomocnikach profesjonalnych spoczywa bowiem obowiązek poinformowania mocodawcy o niskim prawdopodobieństwie pozytywnego zakończenia danego postępowania. Sytuację taką normują przede wszystkim przepisy Kodeksów Etyki danej korporacji (np. adwokatów lub radców prawnych). W takiej sytuacji, efektem wykonania usługi doradztwa w zakresie zastępstwa procesowego może być rezygnacja z rozpoczęcia danego postępowania.

Powyższe stanowisko potwierdza również doktryna: „*Zamówienie może więc obejmować czynności nie tylko samej reprezentacji przed właściwym organem, ale także przygotowania sprawy, wsparcia w toku procesu, oceny zasadności kontynuowania sporu, oceny zasadności zawarcia ugody itd.*” (*Prawo zamówień publicznych. Komentarz*, Małgorzata Stachowiak, stan prawny 1 maja 2012 r.)

Mając na uwadze wskazywane przez Gminę w toku kontroli czynności podejmowane przez Wykonawcę, należy wskazać, że mieszczą się one w zakresie wskazanego powyżej katalogu czynności doradztwa prawnego w zakresie zastępstwa procesowego. Odnosiły się one bowiem przede wszystkim do oceny procesowej roszczeń Gminy z punktu widzenia planowanych działań, tj. w szczególności wszczęcia postępowania o wydanie interpretacji indywidualnej oraz potencjalnego kontynuowania sporu przed sądami administracyjnymi.

#### **3. Podsumowanie**

Reasumując przedstawioną argumentację, należy wskazać, że zastosowana przez Organ kontrolny wykładnia przepisów art. 5 ust. 1b Prawa zamówień publicznych została bezpodstawnie zawężona. Ponadto nie zostały wzięte pod uwagę wszystkie okoliczności i czynności faktyczne podejmowane w ramach przedmiotowego zamówienia.

Wskazane stanowisko doktryny, potwierdzone orzecznictwem i praktyką organów wskazuje, że w przedmiotowej sprawie zostały spełnione przesłanki udzielenia zamówienia z wolnej ręki.

W imieniu Gminy Dobromierz

WÓJT

.....Jerzy Urban

Otrzymują:

-adresat

-A/a