

Sygn. akt XXIII Ga 314/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 17 kwietnia 2015 r.

Sąd Okręgowy w Warszawie XXIII Wydział Gospodarczy Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący:	SSO Aneta Łazarska (spr.)
Sędziowie:	SO Renata Puchalska SO Andrzej Kubica
Protokolant:	Bartłomiej Fachinetti

po rozpoznaniu w dniu 17 kwietnia 2015 r. w Warszawie

na rozprawie

sprawy ze skargi Skarbu Państwa Głównego Inspektoratu Transportu Drogowego w W.

w postępowaniu z zamówienia Skarbu Państwa Głównego Inspektoratu Transportu Drogowego w W.

przeciwko (...) spółce z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w B.

przy uczestnictwie Zakładów (...) spółce z ograniczoną odpowiedzialnością w O.

od wyroku Krajowej Izby Odwoławczej w W.

z dnia 6 lutego 2015 r., sygn. akt KIO 157/15

orzeka:

I. oddala skargę;

II. zasądza od Skarbu Państwa Głównego Inspektoratu Transportu Drogowego w W. na rzecz (...) spółce z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w B. 1200 zł. (tysiąc dwieście złotych) tytułem kosztów postępowania sądowego.

Sygn. akt XXIII Ga 314/15

UZASADNIENIE

Główny Inspektorat Transportu Drogowego (zwany dalej: „Zamawiającym”) prowadził postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego w przedmiocie: „Dostawa stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym polegających na przekroczeniu dozwolonej prędkości przez pojazdy, na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 907 ze zm.) (zwana dalej: „ustawą Pzp”).

Ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych w dniu 19 listopada 2014 roku pod numerem (...) -2014.

W dniu 21 stycznia 2015 roku Z. przekazał wykonawcom ubiegającym się o udzielenie zamówienia zawiadomienie o wyborze oferty najkorzystniejszej oraz o odrzuceniu oferty złożonej przez wykonawcę (...) Sp. z o. o. w B..

W dniu 26 stycznia 2015 roku (...) Sp. z o. o. w B. (zwany dalej: (...)), wniósł odwołanie od czynności Zamawiającego polegających na:

- a) odrzuceniu oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp;
- b) wyborze oferty złożonej w postępowaniu przez wykonawcę Zakład (...) Sp. z o. o. w O..

Odwołujący zarzucił Zamawiającemu naruszenie następujących przepisów prawa:

- 1) art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy PZP poprzez przyjęcie, że zachodzi przesłanka błędu w obliczeniu ceny i odrzucenie oferty Odwołującego w sytuacji, gdy brak było podstaw do dokonania takiej czynności w postępowaniu, bez dostatecznego i wyczerpującego uzasadnienia faktycznego i prawnego tej czynności;
- 2) art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług, poprzez bezpodstawne przyjęcie, że będące przedmiotem zamówienia szkolenia mają charakter szkoleń zawodowych i odrębnej (nie pomocniczej) usługi, a całe zamówienie nie ma charakteru kompleksowego;
- 3) art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp w związku z art. 43 ust 1 pkt 29 ustawy o podatku od towarów i usług, poprzez zaniechanie odrzucenia oferty wykonawcy Zakładu (...) w O., jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny poprzez naliczenie w formularzu oferty (poz. 3 b) błędnej stawki podatku VAT;
- 4) art. 7 ust. 1 i 3 ustawy Pzp poprzez przeprowadzenie postępowania z naruszeniem zasady równego traktowania wykonawców oraz w sposób uniemożliwiający zachowanie uczciwej konkurencji, przejawiający się tym, że za najkorzystniejszą uznana została oferta podlegająca odrzuceniu;
- 5) art. 91 ust. 1 i 2 ustawy PZP poprzez uznanie, że oferta innego wykonawcy jest ofertą najkorzystniejszą.

W oparciu o powyższe zarzuty Odwołujący wnosił o uwzględnienie odwołania i nakazanie:

- 1) unieważnienia czynności odrzucenia oferty Odwołującego;
- 2) unieważnienia czynności Zamawiającego polegającej na wyborze oferty Zakładu (...) Sp. z o. o. w O., jako najkorzystniejszej;
- 3) odrzucenia oferty wykonawcy Zakład (...) Sp. z o. o. z siedzibą w O., jako zawierającej błąd w obliczeniu ceny - art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp;
- 4) powtórzenia czynności badania i oceny ofert, z uwzględnieniem oferty Odwołującego;
- 5) obciążenia kosztami postępowania Zamawiającego na rzecz Odwołującego poprzez zasądzenie uzasadnionych kosztów Odwołującego się z tytułu wpisu od odwołania oraz z tytułu wynagrodzenia pełnomocnika;
- 6) dopuszczenie dowodów załączonych do odwołania.

Izba dopuściła do udziału w postępowaniu odwoławczym wykonawcę, który zgłosił przystąpienie po stronie Zamawiającego – Zakład (...) Sp. z o.o. w O. i interes w uzyskaniu rozstrzygnięcia na korzyść Zamawiającego.

Wyrokiem z dnia 6 lutego 2015 r. (sygn. akt KIO 157/15) Krajowa Izba Odwoławcza uwzględniła odwołanie i nakazała Zamawiającemu unieważnienie czynności wyboru najkorzystniejszej oferty, unieważnienie czynności odrzucenia

oferty Odwołującego oraz dokonanie ponownego badania i oceny ofert z uwzględnieniem oferty Odwołującego (pkt 1 wyroku) oraz orzekła o kosztach postępowania (pkt 2 wyroku).

Odnosząc się do zarzutów podniesionych w odwołaniu Krajowa Izba Odwoławcza, biorąc pod uwagę stanowiska Stron postępowania odwoławczego przedstawione w pismach i ustnie na rozprawie, stwierdziła, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

Zamawiający w ogłoszeniu o zamówieniu określił nazwę zamówienia: „Dostawa stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym polegających na przekroczeniu dozwolonej prędkości przez pojazdy” nadając mu kod (...) – 38.41.00.00-2. Zamawiający wskazując na rodzaj zamówienia określił, że są to „dostawy”, a doprecyzowując przedmiot zamówienia określił „1) dostawa 3 szt. (trzech sztuk) stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym polegających na przekroczeniu dozwolonej prędkości przez pojazdy i przeznaczonych do pracy na masztach wraz z urządzeniami integrującymi z Centralnym Systemem Przetwarzania oraz obudowami i masztami, zwanych dalej urządzeniami rejestrującymi lub urządzeniami;

2) przeprowadzenie szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji urządzeń oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych z przedmiotowego zakresu (szkoleń na poziomie trenerskim);

3) świadczenie usługi utrzymania urządzeń obejmujących naprawę, serwis i legalizację.

Zamawiający nie przewidział możliwości składania ofert częściowych ani wariantowych.

W pkt 6 SIWZ dotyczącym sposobu obliczenia ceny Zamawiający podał, że: „Cenę oferty należy obliczyć uwzględniając zakres zamówienia określony w opisie przedmiotu zamówienia w tym wszelkie opłaty i podatki oraz koszty towarzyszące wykonaniu zamówienia” (pkt 6. 1.) oraz że „Wykonawca jest zobowiązany zastosować stawkę podatku VAT zgodną z obowiązującymi przepisami ustawy o podatku od towarów i usług na dzień składania ofert” (pkt 6.2). Odnosząc się do ceny szkoleń Zamawiający zastrzegł sobie prawo do rezygnacji z przeprowadzenia szkoleń (pkt 6.3. ppkt 2).

W formularzu ofertowym numer OF.O został zawarty następujący wzór skalkulowania ceny oferty: „3) oferujemy wykonanie przedmiotu zamówienia na następujących warunkach:

- za maksymalną cenę netto (słownie ...) złotych + podatek VAT ... o/o, to jest za cenę brutto (słownie złotych w tym:

a) dostawę 3 szt. (trzech sztuk) stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym zgodnych z opisem przedmiotu zamówienia z cz. 1/1 SIWZ za cenę netto (słownie ...) złotych + podatek VAT ... o/6, to jest za cenę brutto (słownie) złotych;

b) przeprowadzenie szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji (...) oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych z przedmiotowego zakresu dla maksymalnie 12 osób (szkoleń na poziomie trenerskim) za cenę netto(słownie) złotych + podatek VAT ... o/o, to jest za cenę brutto(słownie) złotych (proszę wpisać cenę za 1 szkolenie);

c) świadczenie usługi utrzymania (...) obejmujących naprawę, serwis i legalizację za cenę netto (słownie) złotych + podatek VAT ... o/6, to jest za cenę brutto(słownie) złotych; (proszę wpisać cenę za 1 roboczogodzinę)”

Odwołujący złożył ofertę, w ramach której, zaoferował wykonanie przedmiotu zamówienia za maksymalną cenę netto 377 100 zł + podatek VAT 23%, to jest za cenę 463 833 zł brutto, w tym:

a) dostawę 3 szt. stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia za cenę netto 376 500 zł + podatek VAT 23%, to jest za cenę brutto 463 095 zł;

b) przeprowadzenie szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji (...) oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych za cenę netto 300 zł + podatek VAT 23%, to jest za cenę brutto 369zł.

c) świadczenie usługi utrzymania (...) obejmujących naprawę, serwis i legalizację za cenę netto 300 zł + podatek VAT 23%, to jest za cenę brutto 369zł.

Druga oferta, złożona przez Przystępującego, zawierała ogólną cenę netto 389.004,00 zł + podatek VAT 23% (dot. ppkt a i c, ppkt b zw.), to jest za cenę brutto 477.094,92 zł, w tym za: a) dostawę stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia 382.804,00 zł + podatek VAT 23%, to jest za cenę brutto 470.848,92 zł; b) przeprowadzenie szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji (...) oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych dla maksymalnie 12 osób za cenę netto 500,00 zł x 12 osób 6.000 zł + podatek VAT zw. 0/0, to jest za cenę brutto 6.000 zł; c) świadczenie usługi utrzymania urządzeń obejmujących naprawę, serwis i legalizację za cenę netto 200 zł podatek VAT 23%, to jest za cenę brutto 246 zł.

Rozpatrując zarzut naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp, zgodnie z którym Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny, Izba stwierdziła, że zarzut ten zasługuje na uwzględnienie, z następujących względów.

Istotą w przedmiotowym postępowaniu było rozstrzygnięcie kwestii czy Odwołujący prawidłowo zastosował stawkę podstawową podatku od towarów i usług, tj. 23% do przeprowadzenia szkoleń trenerów (na poziomie trenerskim), stanowiących jedno ze świadczeń, składających się na przedmiot zamówienia.

Izba odwołując się do orzecznictwa Krajowej Izby Odwoławczej wskazała, że jeżeli podatnik ma wątpliwości czy może zastosować stawkę preferencyjną lub zwolnienie z VAT, powinien zastosować stawkę podstawową. Ponadto zwróciła uwagę, że korzystanie ze stawek preferencyjnych i zwolnień nie jest obowiązkiem podatników, lecz ich uprawnieniem (por. wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 30 kwietnia 2012 r. wydany w sprawie o sygn. akt 785112, wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia 10 kwietnia 2013 wydany w sprawie o sygn. akt KIO 735/131). W jej ocenie nie można podatnikowi, w szczególności w sytuacjach, w których mogą zrodzić się wątpliwości, co do oceny prawnopodatkowej konkretnego zdarzenia gospodarczego, odebrać prawa do zastosowania stawki podatkowej, która przecież nie niesie ze sobą negatywnych konsekwencji prawnopodatkowych, w tym karnoskarbowych.

Skład Izby wskazał, że problematyka oceny prawnopodatkowej i zastosowania stawki jednolitej do wszystkich świadczeń, składających się na przedmiot zamówienia, obejmującego świadczenie kompleksowe bądź też zastosowania różnych stawek lub też zwolnienia w sytuacji przedmiotu zamówienia obejmującego kilka odrębnych świadczeń, budzi duże wątpliwości w praktyce i faktycznie sprowadza się do oceny czy przedmiotem zamówienia jest świadczenie złożone (kompleksowe).

Odwołujący w uzasadnieniu odwołania wywodził, że okoliczności sprawy wskazują na to, że przedmiot zamówienia jest niepodzielny i ma charakter kompleksowy.

Koncepcja tzw. świadczeń złożonych (kompleksowych) i jednolitego ich opodatkowania nie wynika wprost z przepisów podatkowych, zarówno krajowych, jak i unijnych, lecz wypracowana została w orzecznictwie ETS i sądów krajowych na tle konkretnych stanów faktycznych. Izba podzieliła stanowisko Zamawiającego, że koncepcja świadczeń złożonych jest wyjątkiem od zasady ustalania stawki odrębnie dla każdego świadczenia. Niemniej jednak uznała, że przedmiotem zamówienia w rozpoznawanej sprawie było właśnie świadczenie złożone (kompleksowe).

Powołując się na wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 27 października 2005 r w sprawie C-41/04 wskazała, że: „Artykuł 2 ust. 1 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych należy interpretować w ten sposób, że jeżeli dwa świadczenia lub więcej, lub czynności dokonane przez podatnika na rzecz konsumenta, rozumianego jako konsumenta przeciętnego, są tak ściśle związane, że obiektywnie tworzą one w aspekcie gospodarczym jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie te świadczenia lub czynności stanowią jedno świadczenie do celów stosowania podatku od

wartości dodanej”. Ponadto przytoczyła wyrok z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C- 349/96, w którym Trybunał stwierdził, że „Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej. W takiej sytuacji fakt, iż stosowana jest jedna cena ma decydującego znaczenia”

Odwołując się do krajowego orzecznictwa Izba wskazała wyrok Sądu Najwyższego z dnia 21 maja 2002 r. w sprawie o sygn. akt: III RN 66/o, w którym to Sąd stwierdził, że: „Podział jednorodnej, kompleksowej usługi na dwa odrębne rodzaje jest podziałem sztucznym i nie może stanowić podstawy do podziału kwoty należnej za tę usługę na dwie części, z czego każda jest objęta inną stawką VAT” oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 6 maja 2009 r. wydanym w sprawie o sygn. akt I FSK 232/08, w którym Sąd wskazał, że: „W przypadku czynności o kompleksowym charakterze, jak te, o których mowa w art. 146 ust. 1 pkt 2 w zw. z ust. 2 tego artykułu i w zw. z art. 2 pkt 12 u.p.t.u., na które składa się czynność podstawowa, której wykonanie było celem umowy zawartej przez podatnika z klientem, a także czynności pomocnicze niezbędne do wykonania czynności podstawowej, ustalając właściwą stawkę podatku od towarów i usług należy przyjmować jednolitą stawkę dla całego kompleksu czynności, biorąc pod uwagę charakter czynności podstawowej. ”

W przedmiotowej sprawie Izba podzieliła argumentację Odwołującego, że dostawa stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym to świadczenie główne, mające zasadniczy charakter dla Zamawiającego. Natomiast świadczenia w postaci przeprowadzenia szkoleń z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji tych urządzeń oraz świadczenia usługi utrzymania urządzeń to świadczenia mające charakter pomocniczy w stosunku do świadczenia głównego i nie mają one samodzielnego charakteru. Zasadniczym elementem przedmiotu zamówienia, w ocenie Izby, była właśnie dostawa urządzeń. Zdaniem Izby, dostawa urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym wraz z przeprowadzeniem szkoleń z ich obsługi, montażu i eksploatacji i wraz ze świadczeniem usług utrzymania tych urządzeń, stanowiły jedną całość gospodarczą, a ich rozdzielenie byłoby sztuczne. Zarówno bowiem usługi szkoleniowe, jak i utrzymania urządzeń, służą tylko i wyłącznie lepszemu korzystaniu z urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym. Okoliczność, że Zamawiający zastrzegł w treści SIWZ, możliwość rezygnacji z przeprowadzenia szkoleń, nie przesądza o ich samodzielnosci i odrębności od świadczenia głównego, jakim jest sama dostawa urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym. W toku rozprawy Zamawiający wyjaśnił bowiem, że taka możliwość rezygnacji ze świadczenia w postaci przeprowadzenia szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji urządzeń oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych z przedmiotowego zakresu wynika z faktu, że przewidywał możliwość, że do przetargu przystąpią wykonawcy oferujący urządzenia, które już Zamawiający niegdyś posiadał i miał pracowników przeszkolonych do ich obsługi, a zatem przeprowadzenie dodatkowych szkoleń byłoby zbędne. Dodał też, że zarówno Odwołujący i Przystępujący zaoferowali takie urządzenia wykroczenia w ruchu drogowym. Z powyższego wynikało, że potrzeba przeprowadzenia szkoleń uaktualniłaby się tylko w przypadku zaoferowania całkiem nowych modeli urządzeń, z którymi Zamawiający nie miał jeszcze do czynienia. Ponadto, Zamawiający podkreślał, że żądał od dostarczenia instrukcji obsługi urządzeń. Tak naprawdę fakultatywność szkoleń była uzależniona od odnoszących się do samego Zamawiającego od umiejętności pracowników Zamawiającego w zakresie obsługi, montażu i eksploatacji urządzeń oraz względów dodatkowych, natomiast nie wynika z charakteru samego świadczenia. Dlatego też nie może to negować akcesoryjności i pomocniczości świadczenia w postaci usług szkoleniowych. Nie neguje tego zdaniem Izby, również zastrzeżenie odrębnych procedur odbioru czy odrębnego wynagrodzenia. Nie ulega wątpliwości, że przeprowadzenie tych szkoleń, mających ścisły związek z dostarczonymi urządzeniami rejestrującymi wykroczenia w ruchu drogowym, ma służyć wyłącznie lepszemu wykorzystaniu świadczenia głównego tj. lepszemu wykorzystaniu dostarczonych tych urządzeń. Zamawiający w odpowiedzi na odwołanie przyznał, że dostarczone urządzenia mogą być w obsłudze skomplikowane do tego stopnia, że jednak chciałby nabyć także usługę szkoleniową oraz, że specyfika konkretnych urządzeń może czynić mało prawdopodobnym, by inny podmiot na rynku podjął się przeprowadzenia szkolenia z ich obsługi, przy czym podkreślał, że jednak nie obliuguje go to do nabycia usługi szkoleniowej w ogóle bądź też od konkretnego podmiotu (str. 5 odpowiedzi na odwołanie). Jednak te twierdzenia wskazują na to, że przeprowadzenie szkoleń z zakresu obsługi dostarczonych urządzeń mogłoby okazać się niezbędne do prawidłowego korzystania z nich, a na pewno znacznie ułatwiłoby to korzystanie oraz. że co do zasady szkolenia takie powinien

przeprowadzić także dostawca. Jest to poniekąd zbieżne z twierdzeniami Odwołującego, który wskazywał, że to producenci lub autoryzowani przedstawiciele producentów dostarczający urządzenia rejestrujące wykroczenia w ruchu drogowym, są uprawnieni do przeprowadzenia szkoleń z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji tych urządzeń oraz wszelkich urządzeń dodatkowych.

Izba zwróciła uwagę, że świadczenie w postaci dostawy urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym, opodatkowane podstawową stawką podatku, pod względem wartości znacznie przewyższało świadczenie obejmujące usługę szkolenia. Oczywiście wartość poszczególnych świadczeń nie może mieć decydującego wpływu na ocenę czy przedmiot zamówienia ma charakter kompleksowy czy też nie, niemniej jednak może wskazywać, które z tych świadczeń ma charakter zasadniczy, w sytuacji wystąpienia tak znacznych różnic, jak w omawianym przypadku.

Biorąc pod uwagę powyższe, skład orzekający Izby, uznał, że dostawa urządzeń rejestrujących to świadczenie główne, mający zasadniczy charakter dla Zamawiającego, a świadczenia dotyczące przeprowadzenia szkolenia i utrzymania urządzeń to świadczenie mające charakter pomocniczy. Zatem, świadczenia te stanowią łącznie świadczenie złożone (kompleksowe) i powinny być opodatkowane jednolitą stawką podatkową, właściwą dla świadczenia głównego, tj. stawką 23%.

Nie bez znaczenia dla rozstrzygnięcia tej sprawy w ocenie Izby był fakt, że we wzorze formularza oferty numer OF.O Zamawiający odnośnie świadczenia dotyczącego przeprowadzenia szkolenia przewidział bezpośrednio miejsce na wskazanie konkretnej stawki VAT poprzez następujące sformułowanie: „b) przeprowadzenie szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji Urządzeń oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych z przedmiotowego zakresu dla maksymalnie 12 osób (szkoleń na poziomie trenerskim) za cenę netto (słownie .) złotych + podatek VAT ... o/o, to jest za cenę brutto . (słownie ..) złotych (proszę wpisać cenę za jedno szkolenie);”, zaś w odniesieniu do łącznej ceny oferty: „3) oferujemy wykonanie przedmiotu zamówienia na następujących warunkach: - za maksymalną cenę netto (słownie) złotych + podatek VAT 0%, to jest za cenę brutto (słownie ...) złotych w tym”

Powyższe mogło, w ocenie KIO, sugerować wymaganie Zamawiającego co do wskazania określonego % stawki podatku VAT. Jak wskazywał Odwołujący w poprzednim postępowaniach tego typu w tabeli określającej wzór obliczenia ceny, odnośnie elementu zamówienia dotyczącego przeprowadzenia szkoleń pracowników na poziomie trenerskim, Zamawiający zawierał sformułowanie „zw.” wprost wskazujące na zwolnienie z obowiązku podatkowego.

Natomiast, jeśli chodzi o podnoszoną przez Odwołującego okoliczność, że brak było podstaw do odrzucenia jego oferty bez dostatecznego i wyczerpującego uzasadnienia faktycznego i prawnego tej czynności, Izba stwierdziła, że informacja o wyborze oferty najkorzystniejszej i odrzuceniu oferty Odwołującego z dnia 21 stycznia 2015 roku, zawierała podstawę prawną i faktyczną, dotyczącą podjęcia tych czynności. Informacja ta zawierała uzasadnienie, dlaczego Zamawiający stwierdził, że oferta Odwołującego zawiera błąd w obliczeniu ceny oraz dlaczego nie uznał, że przedmiot zamówienia ma charakter kompleksowy. W oparciu o tak skonstruowane uzasadnienie Odwołujący był w stanie zakwestionować czynność odrzucenia jego oferty i podjąć polemikę z oceną Zamawiającego.

Z uwagi na powyższe Izba, uznała, że zarzut podniesiony przez Odwołującego w tym zakresie (tj. co do braku wyczerpującego i rzetelnego uzasadnienia odrzucenia oferty Odwołującego), nie potwierdził się.

Izba stwierdziła, że zarzut naruszenia art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług, poprzez bezpodstawne przyjęcie że będące przedmiotem zamówienia szkolenia mają charakter szkoleń zawodowych i odrębnej (nie pomocniczej) usługi, a całe Zamówienie nie ma charakteru kompleksowego, został błędnie sformułowany i jako taki nie zasługiwał na uwzględnienie.

Zarzut, że Zamawiający bezpodstawnie przyjął, że będące przedmiotem zamówienia szkolenia mają charakter odrębnej (nie pomocniczej) usługi, a całe Zamówienie nie ma charakteru kompleksowego, został rozpoznany w kontekście zarzutu naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Pzp. Izba przy tym nie kwestionowała, że będące przedmiotem szkolenia mają charakter zawodowy, niemniej jednak w jej ocenie stanowiły one element świadczenia złożonego,

którego głównym elementem jest dostawa urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym. Ponadto, „Przepisy innych ustaw niż p.z.p. mogą być przedmiotem odwołania wyłącznie wtedy, gdy p.z.p. bezpośrednio do nich odsyła i o ile przepisy te mają charakter przepisów ius cogens.” (por. Wyrok Krajowej Izby Odwoławczej z dnia z dnia 22 września 2014 r., sygn. akt: KIO 1849/141.

O kosztach postępowania Izba orzekła stosownie do wyniku na podstawie art. 192 ust. 9 i 10 ustawy PZP oraz w oparciu o przepisy § 1 ust. 1 pkt 1), § 3 pkt 1 lit. a), § 3 pkt 2 oraz § 5 ust. 2 pkt 1 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzaju kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (dz. U. Nr 41, poz. 238).

Skargę na powyższe orzeczenie Izby wniósł w dniu 23 lutego 2015 r. Główny Inspektorat Transportu Drogowego zaskarżając wyrok w całości i wnosząc o jego zmianę poprzez oddalenie odwołania Odwołującego (pkt 1 orzeczenia KIO) i nieobciążania Zamawiającego kosztami postępowania w sprawie (pkt 2 orzeczenia KIO).

Skarżący podtrzymał wszystkie twierdzenia i zarzuty przedstawione w sprawie oraz podniósł zarzut naruszenia przez KIO przepisu art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy o podatku od towarów i usług w zw. z art. 89 ust. 1 pkt 6) ustawy PZP.

Skarżący w uzasadnieniu skargi podniósł, że KIO nie przedstawiła żadnych argumentów uzasadniających możliwość w razie niepewności podatnika, zastosowania podstawowej stawki VAT zamiast stawki preferencyjnej. Skoro, w ocenie KIO, przewidziane przez Zamawiającego szkolenie stanowiło usługę kształcenia zawodowego wykonawca powinien zastosować zwolnienie z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy o podatku od towarów i usług. Usługa kształcenia zawodowego podlega w tym przypadku zwolnieniu z opodatkowania podatkiem VAT.

Skarżący zakwestionował również stanowisko KIO dotyczące przyjęcia kompleksowego charakteru świadczenia i akcesoryjnego charakteru pozostałych świadczeń, a co za tym idzie objęcie szkoleń stawką podatku VAT właściwą dla świadczenia głównego.

Za nieuzasadniony zarzut Skarżący uznał również przyjęcie przez KIO, iż poprzez zmianę zapisów formularza oferty i pozostawienie pustego miejsca przez wskazaniu stawki VAT Zamawiający zawarł sugestię, iż wykonawca powinien wpisać stawkę 23%, pomimo że w dotychczasowych postępowaniach wpisywano w tym miejscu stawkę „zw.”.

Ponadto Skarżący wniósł o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadka na okoliczność braku złożenia przez Zamawiającemu korekt faktur na usługi szkoleniowe.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Skarga nie zasługuje na podzielenie. Sąd Okręgowy podziela w całości ustalenia i rozważania KIO, stanowiące podstawę wydania zaskarżonego wyroku.

Rozstrzygnięcie podnoszonych zarzutów sprowadza się w istocie do ustalenia, czy postępowanie dotyczy świadczenia o charakterze kompleksowym i w związku z tym ustalenia, że wykonawcy powinni zastosować w złożonych ofertach jednolitą stawkę podatku VAT na poziomie 23 %, czy też postępowanie dotyczy szeregu świadczeń odrębnych i przyjęcia dwóch stawek: 23 % oraz stawki VAT zwolniona (w odniesieniu do szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji urządzeń).

Zarówno Izba, jak i Strony zgodnie wskazały, że pojęcie „świadczeń złożonych (kompleksowych)” nie zostało wprost zdefiniowane ani w przepisach podatkowych krajowych, ani w przepisach unijnych. Wypracowane natomiast zostało w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości oraz orzecznictwie krajowym na tle konkretnych stanów faktycznych. W wyroku z 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wskazał, że „(...) jeżeli dwa świadczenia lub więcej (...) są tak ściśle powiązane, że obiektywnie tworzą one w aspekcie gospodarczym jedną całość, której rozdzielanie miałoby sztuczny charakter, to wszystkie te świadczenia lub czynności stanowią jedno świadczenie do celów stosowania podatku od wartości dodanej”. Podobnie Trybunał – w wyroku z dnia 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 stwierdził, że „Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do

usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej. W takiej sytuacji fakt, iż stosowana jest jedna cena nie ma decydującego znaczenia.”

Analogiczne koncepcje świadczeń złożonych wypracowane zostały przez krajowe orzecznictwo. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 21 maja 2002 r. (sygn. Akt III RN 66/01) stwierdził, że: „Podział jednorodnej, kompleksowej usługi na dwa odrębne rodzaje jest podziałem sztucznym i nie może stanowić podstawy do podziału kwoty należnej za tę usługę na dwie części, z czego każda jest objęta inną stawką VAT”.

Problematyka ustalania stawki podatkowej w przypadku czynności o charakterze kompleksowym była przedmiotem rozważań zarówno Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, jak i Naczelnego Sądu Administracyjnego.

W orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości ugruntowane jest stanowisko, że nawet w przypadku usług kompleksowych składających się z kilku czynności w sytuacji, gdy czynności te w aspekcie gospodarczym tworzą jedną całość i rozdzielenie ich miałyby sztuczny charakter, to wszystkie te czynności, czy świadczenia stanowią jednolite świadczenia dla celów podatku VAT. Dzielą one niejako los świadczenia głównego. Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 6 maja 2009 r. (sygn. akt I FSK 232/08) wskazał, że „W przypadku czynności o kompleksowym charakterze (...), na które składa się czynność podstawowa, której wykonanie było celem umowy zawartej przez podatnika z klientem, a także czynności pomocnicze niezbędne do wykonania czynności podstawowej, ustalając właściwą stawkę podatku od towarów i usług należy przyjmować jednolitą stawkę dla całego kompleksu czynności, biorąc pod uwagę charakter czynności podstawowej”. Przedstawione stanowisko można uznać za ugruntowane w orzecznictwie (podobnie NSA orzekał w wyroku z dnia 25 stycznia 2007 r. sygn. Akt I FSK 499/06 oraz z dnia 2 grudnia 2008 r., sygn. akt I FSK 1946/07).

Sąd Okręgowy podziela argumentację Izby, że dostawa stacjonarnych urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym to świadczenie główne, mające zasadniczy charakter dla Zamawiającego. Natomiast świadczenia w postaci przeprowadzenia szkoleń z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji tych urządzeń oraz świadczenia usługi utrzymania urządzeń to świadczenia mające charakter pomocniczy w stosunku do świadczenia głównego i nie mają one samodzielnego charakteru. Zasadniczym elementem przedmiotu zamówienia, w ocenie Sądu Okręgowego była właśnie dostawa urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym, które miały zapewnić osiągnięcie celu zakładanego przez Zamawiającego, określonego w SIWZ, tj.: Zwiększenie bezpieczeństwa na drogach oraz zmniejszenie liczby ofiar śmiertelnych wypadków poprzez rozwój systemu automatycznego nadzoru nad ruchem drogowym, którego głównym elementem są urządzenia rejestrujące. W ocenie Sądu dostawa urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym wraz z przeprowadzeniem szkoleń z ich obsługi, montażu i eksploatacji i wraz ze świadczeniem usług utrzymania tych urządzeń, stanowią jedną całość gospodarczą, a ich rozdzielenie byłoby sztuczne. Zarówno bowiem usługi szkoleniowe, jak i utrzymania urządzeń, służą tylko i wyłącznie lepszemu korzystaniu z urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym.

Fakt, że Zamawiający zastrzegł w treści SIWZ, możliwość rezygnacji z przeprowadzenia szkoleń, nie przesądza o ich samodzielności i odrębności od świadczenia głównego, jakim jest sama dostawa urządzeń rejestrujących wykroczenia w ruchu drogowym. W toku postępowania przez Izbę, Zamawiający wyjaśnił bowiem, że taka możliwość rezygnacji ze świadczenia w postaci przeprowadzenia szkoleń trenerów z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji urządzeń oraz wszelkich urządzeń dodatkowych z nadaniem odpowiednich uprawnień do prowadzenia szkoleń wewnętrznych z przedmiotowego zakresu wynika z faktu, że przewidywał możliwość, że do przetargu przystąpią wykonawcy oferujący urządzenia, które już Zamawiający niegdyś posiadał i miał pracowników przeszkolonych do ich obsługi, a zatem przeprowadzenie dodatkowych szkoleń byłoby zbędne. Dodał też, że zarówno Odwołujący i Przystępujący zaoferowali takie urządzenia wykroczenia w ruchu drogowym. Z powyższego wynika, że potrzeba przeprowadzenia szkoleń uaktualniłaby się tylko w przypadku zaoferowania całkiem nowych modeli urządzeń, z którymi Zamawiający nie miał jeszcze do czynienia. Ponadto, Zamawiający podkreślał, że żądał od dostarczenia instrukcji obsługi urządzeń. Zatem tak naprawdę fakultatywność szkoleń była uzależniona od okoliczności odnoszących się do samego Zamawiającego - od umiejętności pracowników Zamawiającego w zakresie obsługi, montażu i eksploatacji urządzeń

oraz urządzeń dodatkowych, natomiast nie wynika z charakteru samego świadczenia. Dlatego też nie może to negować akcesoryjności i pomocniczości świadczenia w postaci usług szkoleniowych.

Nie wyklucza tego w ocenie Sądu, również zastrzeżenie odrębnych procedur odbioru czy odrębnego wynagrodzenia. Nie ulega wątpliwości, że przeprowadzenie tych szkoleń, mających ścisły związek z dostarczonymi urządzeniami rejestrującymi wykroczenia w ruchu drogowym, ma służyć wyłącznie lepszemu wykorzystaniu świadczenia głównego - tj. lepszemu wykorzystaniu dostarczonych tych urządzeń. Sam Zamawiający przyznał, że dostarczone urządzenia mogą być w obsłudze skomplikowane do tego stopnia, że jednak chciałby nabyć także usługę szkoleniową oraz, że specyfika konkretnych urządzeń może czynić mało prawdopodobnym, by inny podmiot na rynku podjął się przeprowadzenia szkolenia z ich obsługi, przy czym podkreślał, że jednak nie obliuguje go to do nabycia usługi szkoleniowej w ogóle bądź też od konkretnego podmiotu. Jednak te twierdzenia wskazują na to, że przeprowadzenie szkoleń z zakresu obsługi dostarczonych urządzeń mogłoby okazać się niezbędne do prawidłowego korzystania z nich, a na pewno znacznie ułatwiłoby to korzystanie oraz, że co do zasady szkolenia takie powinien przeprowadzić także dostawca. Jest to poniekąd zbieżne z twierdzeniami Odwołującego, który wskazywał, że to producenci lub autoryzowani przedstawiciele producentów dostarczający urządzenia rejestrujące wykroczenia w ruchu drogowym, są uprawnieni do przeprowadzenia szkoleń z zakresu obsługi, montażu i eksploatacji tych urządzeń oraz wszelkich urządzeń dodatkowych.

Zaznaczyć przy tym należy, że Sąd Okręgowy, dzieląc stanowisko Izby, nie kwestionuje poglądu, że koncepcja świadczeń złożonych jest wyjątkiem od zasady ustalania stawki podatku odrębnie dla każdego świadczenia. Przychylił się jednak do opinii KIO, że w rozpoznawanej sprawie przedmiotem zamówienia było świadczenie złożone (kompleksowe). Sąd Okręgowy nie podziela argumentacji Zamawiającego, że w SIWZ w sposób wyraźny rozdzielił każde ze świadczeń poprzez, jak zwraca uwagę w uzasadnieniu skargi (str. 4) „jasne wskazanie, iż przedmiot zamówienia składa się z trzech świadczeń, dla których to świadczeń przewidziano odrębne wynagrodzenie, odrębne odbiory, możliwość rezygnacji ze szkoleń”. W ocenie Sądu Zamawiający, wskazując poszczególne świadczenia, w tym szkolenia i usługi utrzymania urządzeń, jedynie doprecyzował przedmiot zamówienia i tym samym podkreślił, że traktuje pozostałe świadczenia jako świadczenia pomocnicze, ściśle związane ze świadczeniem głównym, którym jest dostawa urządzeń rejestrujących. Potwierdzeniem tego stanowiska jest również określenie całości zamówienia tylko jednym kodem CPV:38410000-2, którego pełna nazwa według opisu kodów CPV to „przrządy pomiarowe”. Ponadto Zamawiający przyznał w uzasadnieniu decyzji o odrzuceniu oferty Odwołującego, że usługa szkolenia ma charakter fakultatywny. Ponadto trudno przyjąć, by bez szkody dla całego zamówienia jeden podmiot dostarczał urządzenia, a inny prowadził szkolenia i np. świadczył usługę utrzymania.

Z uwagi na powyższe Sąd uznał, że oferta Odwołującego nie zawiera błędu w obliczeniu ceny, w związku z tym zarzut naruszenia art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy o podatku od towarów i usług w zw. z art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy PZP należy uznać za niezasadny.

Mając powyższe na uwadze Sąd Okręgowy na podstawie art. 198 f) ust 2 ustawy PZP oddalił skargę jako bezzasadną.

Orzeczenie o kosztach postępowania, stanowiących wynagrodzenie pełnomocnika procesowego przeciwnika skargi oraz zamawiającego, uzasadnia treść art. 198 f) ust. 5 ustawy. Wysokość wynagrodzenia pełnomocnika Sąd Okręgowy określił na podstawie § 11 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 5 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz. U. 2002.163.1349 ze zm.).