Sygn. akt: KIO 1859/21

WYROK
z dnia 21 lipca 2021 r.

Krajowa Izba Odwoławcza – w składzie:

Przewodniczący: Emilia Garbala

Protokolant: Szymon Grzybowski

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 20 lipca 2021 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 23 czerwca 2021 r. przez wykonawcę **ERBUD OPERATIONS sp. z o.o., Jasionka 942, 36-002 Jasionka,**

w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego: **Szpital Specjalistyczny im. Ludwika Rydygiera w Krakowie sp. z o.o., Os. Złotej Jesieni 1, 31-826 Kraków,**

przy udziale wykonawcy **Firma Remontowo-Budowlana „CEGIEŁKA" A. P.,ul. Gdowska 15, 32-020 Wieliczka**, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego,

orzeka:

1.**oddala odwołanie,**

2.kosztami postępowania obciąża odwołującego: ERBUD OPERATIONS sp. z o.o., Jasionka 942, 36-002 Jasionka, i:

2.1.zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 10 000 zł 00 gr (słownie: dziesięć tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez odwołującego: ERBUD OPERATIONS sp. z o.o., Jasionka 942, 36-002 Jasionka, tytułem wpisu od odwołania,

2.2.zasądza od odwołującego: ERBUD OPERATIONS sp. z o.o., Jasionka 942, 36-002 Jasionka, na rzecz zamawiającego: Szpital Specjalistyczny im. Ludwika Rydygieraw Krakowie sp. z o.o., Os. Złotej Jesieni 1, 31-826 Kraków, kwotę 1 800 zł 00 gr (jeden tysiąc osiemset złotych zero groszy) tytułem zwrotu kosztów wynagrodzenia jednego pełnomocnika.

Stosownie do art. 579 ust. 1 i art. 580 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1129) na niniejszy wyrok - w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w Warszawie.

Przewodniczący:……

Sygn. akt KIO 1859/21
UZASADNIENIE

Zamawiający – Szpital Specjalistyczny im. Ludwika Rydygiera w Krakowie sp. z o.o., Os. Złotej Jesieni 1, 31-826 Kraków, prowadzi w trybie podstawowym bez negocjacji, postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego pn. „Roboty budowlano-instalacyjne polegające na modernizacji pomieszczeń Oddziału Neurologii i Udarów Mózgu z Pododdziałem Udarów Mózgu wraz z pomieszczeniami", numer referencyjny: 128/ZP/2021. Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Biuletynie Zamówień Publicznych w dniu 24.05.2021 r., nr 00062154.

Pismem z dnia 18.06.2021 r. zamawiający poinformował o wyborze jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy Firma Remontowo-Budowlana „CEGIEŁKA" A. P.

W dniu 23.06.2021 r. do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej wpłynęło odwołaniewykonawcy ERBUD OPERATIONS sp. z o.o., Jasionka 942, 36-002 Jasionka (dalej: „odwołujący"), w którym odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie:

1)w odniesieniu do czynności wyboru jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P.:

- naruszenie art. 239 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1129), zwanej dalej: „ustawą Pzp", poprzez wybór jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy Firma Remontowo-Budowlana Cegiełka A. P., w sytuacji gdy oferta tego wykonawcy powinna zostać odrzucona,
- naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty wykonawcy Firma Remontowo-Budowlana Cegiełka A. P., w sytuacji gdy oferta tego wykonawcy zawiera błędy w obliczeniu ceny z uwagi na zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT w tej ofercie,
- naruszenie art. 146a pkt 1 w zw. z art. 41 ust. 1 i art. 146a pkt 2 w zw. z art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej „ustawa VAT") poprzez nieuzasadnione przyjęcie, że wykonawca Firma Remontowo-Budowlana Cegiełka A. P. zastosował prawidłową stawkę 23% podatku VAT na przedmiot świadczenia objęty ofertą, podczas gdy świadczenie wynikające z oferty tego wykonawcy obejmuje również dostawę i montaż paneli nadłóżkowych oraz dostawę i montaż instalacji gazów medycznych, a więc świadczeń w stosunku do których wykonawca powinien zastosować stawkę 8% podatku VAT,
- w konsekwencji naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez nieuzasadnione przyjęcie, że oferta ww. wykonawcy nie zawiera błędu w obliczeniu ceny i poprzez nieuzasadnione zaniechanie odrzucenia tej oferty,
- naruszenie art. 16 pkt 1 oraz art. 17 ust. 2 ustawy Pzp poprzez prowadzenie przez zamawiającego postępowania w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców, a w konsekwencji dokonanie wyboru najkorzystniejszej w sposób wadliwy i udzielenie zamówienia wykonawcy, którego oferta została wybrana w sposób niezgodny z przepisami ustawy,

2)w odniesieniu do zaniechania przez zamawiającego czynności odrzucenia ofert wykonawców: (a) Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P., (b) JTBsp. z o.o., (c) WODPOL sp. z o.o. ze względu na błąd w obliczeniu ceny w każdej z tych ofert:

- naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia ofert wykonawców (a) Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P., (b) JTB Sp. z o.o., (c) WODPOL Sp. z o.o., w sytuacji gdy oferta każdego z tych wykonawców zawiera błędy w obliczeniu ceny z uwagi na zastosowanie nieprawidłowej stawki podatku VAT w każdej z tych ofert,
- naruszenie art. 146a pkt 1 w zw. z art. 41 ust. 1 i art. 146a pkt 2 w zw. z art. 41 ust. 2 ustawy VAT poprzez nieuzasadnione przyjęcie, że wykonawca (a) Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P., (b) JTB Sp. z o.o., (c) WODPOL Sp. z o.o. zastosował prawidłową stawkę 23 % podatku VAT na przedmiot świadczenia objęty ofertą, podczas gdy świadczenie wynikające z oferty każdego z tych wykonawców obejmuje również dostawę i montaż paneli nadłóżkowych oraz dostawę i montaż instalacji gazów medycznych, a więc świadczeń w stosunku do których każdy z ww. wykonawców powinien zastosować stawkę 8% podatku VAT,
- w konsekwencji naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp poprzez nieuzasadnione przyjęcie, że oferty ww.

wykonawców nie zawierają błędu w obliczeniu ceny i poprzez nieuzasadnione zaniechanie odrzucenia każdej tych ofert;

3)w odniesieniu do zaniechania czynności wezwania wykonawców (a) Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P., (b) JTB Sp. z o.o., (c) WODPOL Sp. z o.o. do udzielenia wyjaśnień w przedmiocie przyczyn zastosowania przez tych wykonawców przyjętej przez nich stawki podatku VAT:

- naruszenie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp poprzez brak wezwania wskazanych wykonawców do udzielenia wyjaśnień w przedmiocie przyczyn zastosowania przyjętych przez tych wykonawców stawek 23% podatku VAT, mimo że przedmiot świadczenia wynikający z oferty każdego z tych wykonawców obejmuje dostawę i montaż paneli nadłóżkowych oraz dostawę i montaż instalacje gazów medycznych, a więc świadczeń w stosunku do których każdy z ww. wykonawców powinien zastosować stawkę 8% podatku VAT.

W szczególności odwołujący podniósł, co następuje.

„W pierwszej kolejności Odwołujący wskazuje, że w przedmiotowej sprawie Zamawiający w postępowaniu przetargowym nie wskazał wykonawcom ubiegającym się o udzielenie zamówienia prawidłowej stawki podatku VAT niezbędnej do przyjęcia przez wykonawców w ramach składania ofert. Zamawiający poinformował jedynie w pkt XV SWZ, że „stawka podatku VAT musi być wyszczególniona w osobnej rubryce". (…)

Przyjęcie przez wykonawcę Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P.,a także wykonawcę JTB Sp. z o.o. oraz wykonawcę WODPOL Sp. z o.o., nieprawidłowej stawki podatku VAT, stanowi błąd w obliczeniu ceny, o którym mowa w art. 226 ust. 1 pkt 10 PZP, który powinien skutkować odrzuceniem każdej z tych ofert. (…)

Wykonanie przedmiotowego zamówienia nie może być rozliczone całościowo w oparciu o jednolitą stawkę podatku VAT w wysokości 23%. Zgodnie bowiem z Programem Funkcjonalno-Użytkowym, stanowiącym załącznik nr 1 do SWZ, przedmiot zamówienia obejmuje nie tylko wykonanie robót budowlanych, ale również dostawę i montaż:

1.Instalacji gazów medycznych — strona 26 28 PFU;

2.Paneli nadłóżkowych — strona 50 PFU.

(…) Powyższe oznacza, że dla robót budowlanych wchodzących w skład przedmiotu zamówienia wykonawca Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P. powinien ustalić stawkę VAT w wysokości 23%, a dla świadczenia polegającego na dostawie ww. paneli nadłóżkowych oraz instalacji gazów medycznych, stawkę VAT w wysokości 8%.

Bezspornym jest bowiem, że zarówno panele nadłóżkowe, jak i instalacje gazów medycznych, stanowią wyroby medyczne w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych, co oznacza, że podlegają one opodatkowaniu, zgodnie z przepisami, ustawy VAT stawką 8% VAT. W myśl art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a pkt 1 ustawy VAT podstawowa stawka podatku wynosi 23%, natomiast zgodnie z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146a pkt 2 ustawy VAT dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy stawka podatku VAT wynosi 8%. W pozycji 105 Załącznika nr 3 do ustawy VAT przewidziano, że dostawa wyrobów medycznych w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych dopuszczonych do obrotu na terytorium Polski opodatkowana jest stawką VAT 8%. Takim wyrobem medycznym jest bez wątpienia wyposażenie szpitalne wyszczególnione w PFU, tj. panele nadłóżkowe oraz instalacje gazów medycznych. (…)

Świadczenia polegające na dostawie i montażu paneli nadłóżkowych oraz na dostawie i montażu instalacji gazów medycznych nie są powiązane ze świadczeniem polegającym na wykonaniu robót budowlanych, w taki sposób aby tworzyły jedno, nierozerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. Wręcz przeciwnie, świadczenia te mają charakter samoistny i mogłyby stanowić przedmiot odrębnego zamówienia. (…)

Wskazany w części A uzasadnienia błąd w obliczeniu ceny poprzez przyjęcie stawki podatku VAT niezgodnej z ww. przepisami ustawy VAT popełnili również, poza wykonawcą którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza (Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P.), pozostali wykonawcy, tj.:

- wykonawca JTB Sp. z o.o.,
- wykonawca WODPOL sp. z o.o.

Każdy ze wskazanych wykonawców przyjął w ofercie, że stawka podatku VAT wynosi 23% i obliczył łączną cenę oferty brutto w przeliczeniu o wskazaną stawkę. (…)

Zamawiający jako podmiot prowadzący postępowanie przetargowe jest zobowiązany do zweryfikowania, czy poszczególni wykonawcy składający oferty przyjęli prawidłowe stawki podatku VAT. Brak dokonania przez Zamawiającego wskazanej weryfikacji stanowi naruszenie przez Zamawiającego obowiązujących przepisów, a nadto skutkuje tym, że w postępowaniu przetargowym oceniane są przez Zamawiającego nieporównywalne oferty.

(…) Powyższe oznacza, że w przypadku, jeżeli Zamawiający nie wskazał wykonawcom stawki podatku VAT niezbędnej do przyjęcia w postępowaniu przetargowym, to w takim przypadku zobowiązany był do zweryfikowania stawek podatku VAT przyjętych przez wykonawców i odrzucić oferty z błędnie przyjętymi stawkami podatku VAT, jako oferty zawierające błąd w obliczeniu ceny. W przedmiotowej sprawie Zamawiający takiej weryfikacji faktycznie nie przeprowadził, albowiem wyboru najkorzystniejszej oferty dokonał oceniając i porównując w tym zakresie oferty różniące się pomiędzy sobą w zakresie przyjętych stawek podatku VAT (oferta Odwołującego różni się w zakresie stawki podatku wad od ofert pozostałych wykonawców). Brak dokonania przez Zamawiającego tych czynności oznacza natomiast doprowadzenie przez Zamawiającego do sytuacji, w której na potrzeby rozstrzygnięcia postępowania przetargowego dokonał oceny nieporównywalnych ofert. (…)"

W związku z powyższym odwołujący wniósł o nakazanie zamawiającemu:

1)unieważnienia czynności wyboru jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P.,

2)odrzucenia ofert wykonawców: Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P., JTB sp. z o.o., WODPOL sp. z o.o. ze względu na błąd w obliczeniu ceny w każdej z tych ofert,

3)ewentualnie wezwania wykonawców: Firma Remontowo-Budowlana „Cegiełka" A. P., JTB sp. z o.o., WODPOL sp. z o.o. do udzielenia wyjaśnień co do przyczyn zastosowania przez każdego z tych wykonawców stawek podatku VAT i odrzucenia ofert tych wykonawców w przypadku zaistnienia podstaw po udzieleniu wyjaśnień,

4)dokonania wyboru oferty odwołującego jako oferty najkorzystniejszej.

Pismem z dnia 24.06.2021 r. zamawiający złożył wniosek o uchylenie zakazu zawarcia umowy do czasu ogłoszenia przez Izbę wyroku lub postanowienia kończącego postępowanie odwoławcze. Postanowieniem z dnia 28.06.2021 r. (sygn. akt KIO/W 64/21) Izba uchyliła zakaz zawarcia umowy.

Pismem z dnia 25.06.2021 r. wykonawca Firma Remontowo-Budowlana „CEGIEŁKA" A. P., ul. Gdowska 15, 32-020 Wieliczka (dalej: „przystępujący"), zgłosił przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego. Izba stwierdziła, że przystąpienie zostało dokonane skutecznie.

Pismem z dnia 14.07.2021 r. zamawiający złożył odpowiedź na odwołanie, w której wniósł o jego oddalenie.

Pismem z dnia 19.07.2021 r. odwołujący przedstawił swoje dodatkowe stanowisko w sprawie.

Pismem z dnia 20.07.2021 r. przystępujący odniósł się do jednego z argumentów odwołującego.

Pismem z dnia 20.07.2021 r. zamawiający przedstawił swoje dodatkowe stanowisko w sprawie.

W trakcie rozprawy strony podtrzymały swoje stanowiska.

Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła, co następuje.

Przedmiotem zamówienia są roboty budowlano-instalacyjne polegające na "Modernizacji pomieszczeń Oddziału Neurologii i Udarów Mózgu z Pododdziałem Udarów Mózgu wraz z pomieszczeniami zapewniającymi diagnostykę stwardnienia rozsianego oraz leczenia pacjentów w ramach programów lekowych oraz rehabilitację dzienną - budynek główny, piętro 11, segment B1, B2, B3 wraz z modernizacją holu windowego w segmencie B2, w Szpitalu Specjalistycznym im. Ludwika Rydygiera sp. z o.o. zlokalizowanego w Krakowie os. Złotej Jesieni 1, na działce nr 3/9, obr. 008, Nowa Huta.

W pkt XV.1.3) specyfikacji warunków zamówienia (dalej: swz") zamawiający wskazał, że „stawka podatku VAT musi być wyszczególniona w osobnej rubryce".

W programie funkcjonalno-użytkowym (dalej: „PFU") zamawiający w pkt 1.3.2.2. wymienił 12 projektów wykonawczych, jakie muszą być wykonane w ramach niniejszego zamówienia, w tym: projekt instalacji gazów medycznych rozprowadzających tlen medyczny, sprężone powietrze i instalację próżni wraz z ich monitoringiem w poziomie 11 piętra.

W pkt 4.11.3.6. PFU zamawiający opisał wymagania w zakresie instalacji gazów medycznych.

W pkt 1.11.3.7. PFU zamawiający wskazał, że do podstawowego wyposażenia do dostawy i zamontowania przez wykonawcę należą m.in. panele nadłóżkowe pojedyncze w salach chorych, zgodnie z opisem szczegółowym w dalszej części opracowania. W pkt 2.10.1. PFU zamawiający opisał panel nadłóżkowy jednostanowiskowy o długości 160 cm.

W formularzu ofertowym było miejsce na wpisanie jedynie łącznej ceny oferty netto, stawki podatku VAT i łącznej ceny oferty brutto. Wskazanie analogicznych informacji było wymagane w § 3 ust. 1 projektu umowy.

W postępowaniu złożono 4 oferty. Przystępujący i dwaj pozostali wykonawcy, których oferty znalazły się na drugim i trzecim miejscu w rankingu ofert, wskazali w ofertach jednolitą stawkę podatku VAT w wysokości 23% dla całego zamówienia. Odwołujący w miejscu na wpisanie stawki podatku VAT wpisał w ofercie: „23% i 8%".

Pismem z dnia 18.06.2021 r. zamawiający poinformował o wyborze jako najkorzystniejszej oferty wykonawcy Firma Remontowo-Budowlana „CEGIEŁKA" A. P.

Po wniesieniu odwołania, pismem z dnia 24.06.2021 r. zamawiający złożył wniosek o uchylenie zakazu zawarcia umowy do czasu ogłoszenia przez Izbę wyroku lub postanowienia kończącego postępowanie odwoławcze. Postanowieniem z dnia 28.06.2021 r. (sygn. akt KIO/W 64/21) Izba uchyliła zakaz zawarcia umowy. W dniu 01.07.2021 r. zamawiający zawarł z przystępującym umowę w sprawie niniejszego zamówienia.

Krajowa Izba Odwoławcza rozpoznając na rozprawie złożone odwołanie i uwzględniając dokumentację z niniejszego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego oraz stanowiska stron złożone na piśmie i podane do protokołu rozprawy, zważyła, co następuje.

Izba ustaliła wystąpienie przesłanek z art. 505 ust. 1 ustawy Pzp, tj. istnienie po stronie odwołującego interesu w uzyskaniu zamówienia oraz możliwość poniesienia przez niego szkody z uwagi na kwestionowane zaniechania zamawiającego.

Ponadto Izba stwierdziła, że nie została wypełniona żadna z przesłanek ustawowych skutkujących odrzuceniem odwołania, wynikających z art. 528 ustawy Pzp.

Zgodnie z art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp, zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli:

10) zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.

Zgodnie z art. 223 ust. 1 ustawy Pzp w toku badania i oceny ofert zamawiający może żądać od wykonawców wyjaśnień dotyczących treści złożonych ofert oraz przedmiotowych środków dowodowych lub innych składanych dokumentów lub oświadczeń. Niedopuszczalne jest prowadzenie między zamawiającym a wykonawcą negocjacji dotyczących złożonej oferty oraz, z uwzględnieniem ust. 2 i art. 187, dokonywanie jakiejkolwiek zmiany w jej treści.

Zgodnie z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146a pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.), stawka podatku dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do tej ustawy wynosi 8%. W załączniku nr 3 w poz. 13 wymienione są wyroby medyczne w rozumieniu ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 175, 447 i 534) dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

W niniejszej sprawie przedmiotem sporu jest to, czy uczestniczący w postępowaniu wykonawcy powinni byli zastosować jednolitą stawkę podatku VAT w wysokości 23%, czy też dwie odrębne stawki: 8% dla wyrobów medycznych, czyli instalacji gazów medycznych i paneli nadłóżkowych oraz 23% dla pozostałej części zamówienia.

Zgodnie z orzecznictwem powoływanym przez obie strony postępowania odwoławczego, zasadą jest odrębne opodatkowywanie świadczeń. Wynika to m.in. z orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w sprawie w sprawie C-349/96 (Card Protection Plan Ltd), w którym ETS stwierdził, że co do zasady każde świadczenie usług powinno być traktowane jako świadczenie odrębne i niezależne, niemniej jednak świadczenie składające się z jednolitej usługi (z ekonomicznego punktu widzenia) nie powinno być w sztuczny sposób dzielone, gdyż mogłoby to skutkować naruszeniem całego systemu opodatkowania. Trybunał stwierdził też, że: "świadczenie jednolitej usługi ma miejsce w szczególności w przypadkach, gdy jeden lub więcej elementów może być uznany za tworzący świadczenie (usługę) główne, podczas gdy jeden lub więcej elementów mogą być uznane za świadczenia (usługi) dodatkowe, do których stosuje się te same konsekwencje podatkowe, jak w przypadku świadczenia (usługi) głównego. Usługa musi być uznana za dodatkową w stosunku do usługi głównej, jeżeli nie stanowi dla nabywcy celu samego w sobie, ale środek lepszego wykorzystania dostarczonej usługi głównej".

Podobnie w sprawie C-41/04 (Levob Verzekeringen) Trybunał orzekł, że:

„19. Jak to wynika z orzecznictwa Trybunału, jeżeli transakcja składa się z zespołu świadczeń i czynności, należy wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich dokonywana jest rozpatrywana transakcja celem określenia, po pierwsze, czy są to dwa lub więcej niż dwa świadczenia odrębne, czy też jest to jedno świadczenie, a po drugie, czy w tym ostatnim przypadku to jedno świadczenie powinno zostać zakwalifikowane jako świadczenie usług (zob. podobnie wyrok z dnia 2 maja 1996 r. w sprawie C-231/94 Faaborg-Gelting Linien, Rec. str. I-2395, pkt 12-14, oraz ww. wyrok w sprawie CPP, pkt 28 i 29).

20. Mając na uwadze dwie okoliczności, a mianowicie że po pierwsze, z art. 2 ust. 1 szóstej dyrektywy wynika, iż każda czynność powinna być zwykle uznawana za odrębną i niezależną, a po drugie, że czynność złożona z jednego świadczenia w aspekcie gospodarczym nie powinna być sztucznie rozdzielana, by nie pogarszać funkcjonalności systemu podatku VAT, należy w pierwszej kolejności poszukiwać elementów charakterystycznych dla rozpatrywanej czynności celem określenia, czy podatnik dostarcza konsumentowi, rozumianemu jako przeciętny konsument, kilka

odrębnych świadczeń głównych, czy też jedno świadczenie (por. przez analogię ww. wyrok w sprawie CPP, pkt 29).
21. W kwestii tej Trybunał orzekł, że mamy do czynienia z jednym świadczeniem, zwłaszcza w przypadku, gdy kilka elementów powinno zostać uznanych za konstytutywne dla świadczenia głównego, podczas gdy, przeciwnie, jedno lub więcej świadczeń powinno być postrzegane jako jedno lub więcej świadczeń pomocniczych dzielących los prawny świadczenia głównego (ww. wyrok w sprawie CPP, pkt 30, oraz wyrok z dnia 15 maja 2001 r. w sprawie C-34/99, Primback, Rec. str. I-3833, pkt 45).
22. Podobnie jest w przypadku, jeśli dwa lub więcej świadczenia (lub czynności) dokonane przez podatnika na rzecz konsumenta, rozumianego jako przeciętny konsument, są tak ściśle związane, że stanowią one obiektywnie jedno tylko nierozerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny."

Z orzeczeń Trybunału wynika zatem, że co do zasady, nawet jeśli świadczenie składające się z kilku czynności jest przeznaczone dla jednego nabywcy, to każde z nich powinno być traktowane odrębnie, co oznacza także ich odrębne opodatkowanie. Wyjątek dotyczy sytuacji, gdy świadczenia te są ze sobą nierozerwalnie połączone w taki sposób, że z gospodarczego punktu widzenia ich rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. W takim przypadku, zdaniem Trybunału, świadczenie pomocnicze dzieli los prawny świadczenia głównego.

Powyższe stanowisko Trybunału podsumował m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 15 marca 2011 r. (sygn. akt I SA/Po 951/10), w którym stwierdzono: „Biorąc powyższe rozstrzygnięcia pod uwagę, należy podzielić pogląd, że świadczenie złożone (kompleksowe) będzie mieć miejsce wówczas, gdy relacja poszczególnych czynności (świadczeń) wykonywanych na rzecz jednego nabywcy będzie miała charakter świadczenia podstawowego i świadczenia pomocniczego (lub świadczeń pomocniczych), a zatem takich, które umożliwiają skorzystanie (względnie lepsze skorzystanie) ze świadczenia podstawowego (lub są niezbędne dla możliwości skorzystania ze świadczenia podstawowego). Jeżeli jednak świadczenia te można, bez popadania w sztuczność, rozdzielić, tak że nie zmieni to ich charakteru ani wartości z punktu widzenia nabywcy - wówczas świadczenia takie powinny być raczej traktowane jako dwa niezależnie opodatkowane świadczenia. (por. T Michalik VAT. Komentarz, Wydanie 7, 2010 r.)."

W świetle wyżej wskazanego orzecznictwa, Izba stwierdziła, że w niniejszej sprawie zachodzi sytuacja, w której instalacja gazów medycznych oraz montaż paneli nadłóżkowych stanowi świadczenie pomocnicze do świadczenia podstawowego, jakim jest modernizacja oddziału szpitala. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że celem udzielenia niniejszego zamówienia jest całościowa modernizacja oddziału szpitalnego, zmierzająca do poprawy warunków leczenia i przebywania pacjentów na tym oddziale oraz usprawnienia pracy personelu szpitala. Środkiem do osiągnięcia tego celu jest zarówno wykonanie w salach chorych, salach zabiegowych i innych pomieszczeniach wszystkich wskazanych w PFU robót budowlanych rozbiórkowych, konstrukcyjnych, elektrycznych, sanitarnych czy teletechnicznych, jak i instalacja gazów medycznych oraz montaż paneli nadłóżkowych. Wszystkie te prace składają się na osiągnięcie celu, jakim jest poprawa warunków na modernizowanym oddziale.

O powyższym świadczy także treść PFU, w którym instalacja gazów medycznych i montaż paneli nadłóżkowych są wymienione wśród wszystkich pozostałych robót bez ich specjalnego wyodrębniania (np. pkt 1.5.1.3. Roboty sanitarne, m.in.: Instalacje gazów medycznych, zawarty w pkt 1.5. Zakres robót budowlano-instalacyjnych do wykonania).

Z punktu widzenia nabywcy świadczenia, czyli zamawiającego, jak i z punktu widzenia ekonomicznego, wszystkie ww. prace stanowią całość służącą jednemu celowi. W szczególności nie byłoby zasadne z punktu widzenia zamawiającego wykonanie modernizacji oddziału szpitala w zakresie robót budowlanych, a następnie instalowanie gazów medycznych w dopiero co wykończonych ścianach poprzez wykuwanie bruzd instalacyjnych. Takie rozdzielenie robót byłoby bezzasadne ze względów organizacyjnych i niepotrzebnie przedłużałoby wszystkie prace. Tym samym z punktu widzenia celu, jaki zamierza osiągnąć zamawiający, roboty budowlane służące modernizacji oddziału, jak i instalacja gazów medycznych i montaż paneli nadłóżkowych, stanowią całość, a ich rozdzielenie byłoby sztuczne. Teoretycznie można też prace w zakresie instalacji gazów i paneli wykonać w trakcie trwających robót budowlanych, ale pomijając trudności dotyczące koordynacji przez zamawiającego zadań różnych wykonawców, przede wszystkim takie rozwiązanie jedynie podkreśla sztuczność rozdzielania ww. prac. Skoro bowiem dla uzyskania jak najlepszego efektu przedmiotowego, ekonomicznego i organizacyjnego, powinny być one wykonywane w tym samym czasie, w tym samym miejscu i w tym samym celu, to rozdzielanie ich ma charakter sztuczny.

Kompleksowości przedmiotowego zamówienia nie przeczy również to, że instalację gazów medycznych będzie musiał prawdopodobnie wykonać uprawniony do certyfikacji podwykonawca. Wielokrotnie zamówienia publiczne są udzielane w zakresie, który wymaga lub umożliwia powierzenie części prac podwykonawcom. Nie oznacza to automatycznie, że w każdym przypadku zamówienie wykonywane z udziałem podwykonawcy nie tworzy nierozerwalnej całości. Jak wynika z wyżej powołanych orzeczeń, dla oceny tego, czy świadczenie ma charakter kompleksowy, znaczenie ma wzajemna relacja między czynnościami składającymi się na to świadczenie. W przedmiotowej sprawie bez instalacji gazów medycznych i montażu paneli nadłożkowych cel w postaci poprawy warunków leczenia i pracy na oddziale szpitala nie zostanie osiągnięty w pełni, zatem istniejąca między nimi relacja wskazuje na to, że tworzą one całość.

W związku z powyższym Izba stwierdziła, że w przedmiotowej sprawie roboty budowlane wykonywane w celu modernizacji oddziału szpitala stanowią świadczenie podstawowe, a instalacja gazów medycznych i montaż paneli nadłóżkowych – świadczenie pomocnicze, dzięki któremu możliwe jest lepsze wykorzystanie świadczenia podstawowego. Lepsze wykorzystanie polega w tym wypadku na tym, że cel, jakim jest poprawa warunków na oddziale, zostanie osiągnięty w pełni, tj. nie tylko przez poprawę warunków bytowych, ale też poprawę warunków leczenia pacjentów i pracy personelu, gdyż zostanie także unowocześniona instalacja gazów medycznych. Rozdzielenie ww. prac, jak już wyżej wskazano, miałoby charakter sztuczny.

W konsekwencji należy uznać, że skoro instalacja gazów medycznych i montaż paneli nadłóżkowych stanowią w tym wypadku świadczenie pomocnicze, to zgodnie z wyżej powołanym orzecznictwem – dzielą los prawny świadczenia podstawowego. Tym samym właściwe jest zastosowanie dla nich takiej samej stawki podatku VAT, jak dla świadczenia podstawowego, tj. stawki 23%. Oznacza to, że wskazani w odwołaniu wykonawcy nie dopuścili się błędu w obliczeniu ceny stosując jednolitą stawkę podatku VAT.

Jednocześnie odnosząc się do argumentów odwołującego, w pierwszej kolejności należy zauważyć, że rzeczywiście w wyroku z dnia 30.10.2020 r., sygn. akt KIO 2582/20, wydanym na skutek wniesienia odwołania przez odwołującego, Izba orzekła o prawidłowości zastosowania osobnych stawek podatku VAT w wysokości 23% i 8%. Należy jednak zauważyć, że w wyroku tym Izba jasno stwierdziła, że: „Rozpoznając przedmiotową sprawę Izba miała na uwadze, że Zamawiający w opracowanej i przekazanej wykonawcom dokumentacji postępowania wyraźnie wyodrębnił część zamówienia obejmującą dostawę paneli nadłóżkowych. Dostawa i montaż paneli nadłóżkowych zostały osobno

wskazane w definicji inwestycji w §1 projektu umowy (Załącznik nr 4 do SIWZ). W formularzu Oferta (Załącznik nr 2 do SIWZ) Zamawiający zobowiązał wykonawców do złożenia oświadczenia co do oferowanego okresu gwarancji oraz rękojmi za wady osobno dla paneli nadłóżkowych i osobno dla robót budowlanych (analogiczne informacje zostaną umieszczone w §2 ust. 3 projektu umowy). Zamawiający utworzył też osobny formularz obejmujący wyłącznie panele nadłóżkowe – Oferta cenowo-techniczna (Załącznik nr 3 do SIWZ), w którym wykonawcy ubiegający się o udzielenie zamówienia zobowiązani byli nie tylko podać parametry oferowanych paneli nadłóżkowych, ale także złożyć oświadczenie o ofercie cenowej z rozbiciem na cenę jednostkową netto, wartość netto, stawkę VAT i wartość brutto. Zamawiający zobowiązał zatem wykonawców do osobnej wyceny tej części zamówienia". Tym samym stan faktyczny w sprawie KIO 2582/20 nie był tożsamy ze stanem faktycznymw przedmiotowej sprawie, w której ani pod względem ceny, ani przedmiotu zamówienia, instalacja gazów medycznych i montaż paneli nadłóżkowych nie zostały w żaden sposób wyodrębnione.

Izba podziela przy tym stanowisko odwołującego, zgodnie z którym instalację gazów medycznych i montaż paneli nadłóżkowych można teoretycznie wydzielić z pozostałych robót składających się na modernizację oddziału szpitala. Jak jednak wskazano wyżej, z punktu widzenia celu udzielania przez zamawiającego niniejszego zamówienia, tj. poprawy warunków na modernizowanym oddziale, takie rozdzielenie tych prac byłoby sztuczne. Instalacja gazów i montaż paneli ma bowiem w tym wypadku charakter świadczenia pomocniczego, które służy lepszemu wykorzystaniu świadczenia podstawowego, tj. lepszemu wykorzystaniu zmodernizowanych pomieszczeń dla dobra pacjentów i personelu, nie ma zaś charakteru świadczenia, które bez żadnej szkody dla świadczenia podstawowego może być wykonywane zupełnie odrębnie.

Reasumując, Izba stwierdziła, że świadczenie objęte przedmiotowym zamówieniem ma charakter kompleksowy i w związku z tym ma do niego zastosowanie jedna stawka podatku VAT. Tym samym nie odrzucając ofert trzech wykonawców wskazanych w odwołaniu, zamawiający nie naruszył art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp.

Odnosząc się do zarzutu dotyczącego art. 223 ust. 1 ustawy Pzp, Izba uznała, że wobec treści opisu przedmiotu zamówienia, zamawiający nie miał podstaw do powzięcia wątpliwości co do stawki podatku VAT, jaka powinna być zastosowana w przedmiotowym postępowaniu, a w konsekwencji nie miał obowiązku wzywać wykonawców do złożenia wyjaśnień w tym zakresie. Dlatego Izba stwierdziła, że nie potwierdził się też zarzut naruszenia art. 223 ust. 1 ustawy Pzp.

Izba uznała za nieprzydatny dowód w postaci kopii oferty spółki Linde Gaz Polska złożony przez odwołującego na rozprawie na okoliczność potwierdzenia, że instalacja gazów medycznych, a nie tylko sam gaz, jest wyrobem medycznym objętym stawką 8% VAT. Analogicznie Izba oceniła dowody dołączone przez zamawiającego do pisma z dnia 20.07.2021 r. w postaci kopii umowy zawartej z Linde Gaz Polska sp. z o.o. oraz faktury za dostarczony tlen medyczny. Izba uznała ww. dowody za nieprzydatne, ponieważ ich treść nie wpływa na te wyżej wskazane okoliczności faktyczne i prawne, które przesądzają o sposobie rozstrzygnięcia sprawy przez Izbę.

Wobec powyższego, Izba postanowiła jak w sentencji wyroku, orzekając na podstawie art. 552 ust. 1, art. 553 i art. 554 ust. 1 pkt 1 ustawy Pzp.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku, na podstawie art. 574 ustawy Pzp oraz w oparciu o przepisy § 8 ust. 2 pkt 1 w zw. z § 5 pkt 1 i pkt 2 lit. b) rozporządzenia w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania (Dz.U. z 2020 r. poz. 2437).

Należy przy tym zauważyć, że zgodnie z § 5 pkt 2 lit. b) ww. rozporządzenia do kosztów postępowania odwoławczego zalicza się wynagrodzenie i wydatki jednego pełnomocnika, jednak nieprzekraczające łącznie kwoty 3600 zł. Zamawiający złożył faktury tytułem wynagrodzenia dwóch pełnomocników i z faktur tych wynika, że przewidziana w nich kwota została podzielona po połowie między ww. pełnomocników. Z uwagi zatem na fakt, że w ww. przepisie mowa jest jedynie o wynagrodzeniu jednego pełnomocnika, Izba zasądziła na rzecz zamawiającego jedynie 1.800,00 zł, czyli połowę kwoty przewidzianej przez ustawodawcę z tytułu zastępstwa procesowego.

Przewodniczący ...……..