Sygn. akt: KIO 2806/23

WYROK
z dnia 11 października 2023 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący:Aneta Mlącka

Protokolant: Aldona Karpińska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 06 października 2023 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 22 września 2023 r. przez Odwołującego **Siemens Healthcare sp. z o.o. (ul. Żupnicza 11, 03-821 Warszawa)** w postępowaniu prowadzonym przez Zamawiającego **Narodowy Instytut Onkologii im. Marii Skłodowskiej-Curie Państwowy Instytut Badawczy (ul. W. K. Roentgena 5, 02-781 Warszawa)**
przy udziale Wykonawcy **Health Technologies sp. z o.o. (ul. Chocimska 20/101, 00-791 Warszawa)** zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie Zamawiającego

orzeka:

1. uwzględnia odwołanie i nakazuje Zamawiającemu unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej, powtórzenia czynności badania i oceny ofert, w tym odrzucenie oferty Wykonawcy Health Technologies sp. z o.o. na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych,
2. kosztami postępowania obciąża Zamawiającego **Narodowy Instytut Onkologii im. Marii Skłodowskiej-Curie Państwowy Instytut Badawczy (ul. W. K. Roentgena 5, 02-781 Warszawa)** i:

2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15000 zł 00 gr** (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez Odwołującego **Siemens Healthcare sp. z o.o. (ul. Żupnicza 11, 03-821 Warszawa)** tytułem wpisu od odwołania, kwotę **3600 zł 00 gr** (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) tytułem kosztów wynagrodzenia pełnomocnika Odwołującego,

2.2. zasądza od Zamawiającego **Narodowy Instytut Onkologii im. Marii Skłodowskiej-Curie Państwowy Instytut Badawczy (ul. W. K. Roentgena 5, 02-781 Warszawa)** na rzecz Odwołującego **Siemens Healthcare sp. z o.o. (ul. Żupnicza 11, 03-821 Warszawa)** kwotę **18600 zł 00 gr** (słownie: osiemnaście tysięcy sześćset złotych zero groszy) tytułem zwrotu kosztów postępowania odwoławczego, tj. wpisu od odwołania, kosztów wynagrodzenia pełnomocnika Odwołującego.

Stosownie do art. 579 ust. 1 oraz 580 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 września 2019r. - Prawo Zamówień Publicznych (Dz. U. z 2023 r., poz.1605 ze zm.) 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 2806/23

UZASADNIENIE

Zamawiający Narodowy Instytut Onkologii im. Marii Skłodowskiej – Curie Państwowy Instytut Badawczy prowadzi postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn.: Zakup i dostawa aparatu PET/CT wraz z wykonaniem projektu budowlano-technologicznego i robót budowlanych związanych z adaptacją pomieszczeń i instalacją aparatu PET-CT w ramach Programu wieloletniego „Narodowa Strategia Onkologiczna", zadanie pn.: „Doposażenie zakładów medycyny nuklearnej -wymiana aparatów PET".
Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane 26 lipca 2023 roku w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej pod numerem 2023/S 142-454149.
Odwołujący Siemens Healthcare sp. z o.o. wniósł odwołanie, w którym zarzucił Zamawiającemu naruszenie art. 226 ust 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Wykonawcy Health Technologies sp. z o.o. pomimo, że zawiera błędy w obliczeniu ceny, co skutkuje naruszeniem art. 239 ust 1 ustawy Prawo zamówień publicznych w związku z art. 16 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych poprzez wadliwy wybór oferty najkorzystniejszej w postępowaniu.
Odwołujący wniósł o unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej jako obarczonej wadą mającą wpływ na wynik postępowania, powtórzenie czynności oceny ofert i w jej wyniku odrzucenie oferty Wykonawcy Health Technologies sp. z o.o. z powodu błędu w obliczeniu ceny.
Przedmiotem zamówienia jest zakup i aparatu PET/CT - zgodnie z opisem wymagań technicznych aparatu PET/CT w załączniku nr 2 do SWZ, Wykonanie projektu budowlano-technologicznego i wykonanie robót budowlanych związanych z instalacją aparatu PET/CT - zgodnie z Programem Funkcjonalno-Użytkowym stanowiącym załącznik nr 3 do SWZ.
Zakres świadczeń objętych zamówieniem obejmuje:
1.1. demontaż i utylizację starego aparatu PET/CT
1.2. wykonanie projektu budowlano-technologicznego adaptacji i remontu bunkra oraz robót budowlanych i instalacyjnych związanych z wymianą i instalacją aparatu PET/CT w Zakładzie Specyfikacja Warunków Zamówienia (SWZ) Medycyny Nuklearnej (budynek F) Kliniki Endokrynologii Onkologicznej i Medycyny Nuklearnej Narodowego instytutu Onkologii im. Marii Skłodowskiej-Curie - Państwowego Instytutu Badawczego w Warszawie przy ul. W.K. Roentgena 5
1.3. wykonanie robót budowlanych
1.4. dostawę, montaż, instalację, uruchomienie i oddanie do eksploatacji klinicznej aparatu PET/CT
1.5. szkolenie personelu technicznego i medycznego Zamawiającego.
Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia - parametry techniczne (wymagane, graniczne) aparatu PET/CT zawiera załącznik nr 2 do SWZ.
Odwołujący zwrócił uwagę na następujące okoliczności:
Specyfika przedmiotu zamówienia polega na rozdzieleniu etapu dostawy aparatu i zakończenia tego etapu realizacji zamówienia odrębnym odbiorem celem zdeponowania go w magazynie Zamawiającego, od etapu montażu i uruchomienia aparatu jako odrębnej i samodzielnej czynności.
Powyższe ma bezpośredni związek ze źródłem i zasadami finansowania zamówienia w ramach Programu wieloletniego „Narodowa Strategia Onkologiczna", zadanie pn.: „Doposażenie zakładów medycyny nuklearnej - wymiana aparatów PET" i zawartej przez Zamawiającego umowy dotacyjnej. Zamówienie jest współfinansowane ze środków finansowych określonych w umowie nr 1/7/2/2023/3846/502 zawartej pomiędzy Skarbem Państwa - Ministrem Zdrowia a Narodowym

Instytutem Onkologii im. M. Skłodowskiej - Curie Państwowym Instytutem Badawczym w Warszawie, na realizację wieloletniego programu - „Narodowa Strategia Onkologiczna", zadania pn.: "Doposażenie zakładów medycyny nuklearnej - wymiana aparatów PET".
Zgodnie z warunkami umowy na realizację Narodowej Strategii Onkologicznej, w zakresie zadania pn.: „Doposażenie zakładów medycyny nuklearnej" - wymiana aparatów PET Zamawiający jako Realizator celem uzyskania finansowania ma obowiązek złożyć wobec Ministerstwa Zdrowia (§ 2. Ust 10 Umowy) m.in.b) oświadczenie Realizatora, że dofinansowanie ze środków Ministra nie obejmuje kosztów innych niż koszt zakupu sprzętu.
Zgodnie z powyższym Zamawiający celem dotrzymania terminów realizacji projektu warunkujących uruchomienie środków finansowych Ministerstwa Zdrowia aktualny Zamawiający analogicznie jak pozostali Realizatorzy projektów dokonali w SWZ/OPZ/Wzorze umowy w przetargu na wyłonienie wykonawcy zamówienia wyodrębnienia elementów zamówienia.
Zgodnie z SWZ:
Terminy wykonania zamówienia:
1)Dostawy aparatury nie później niż do dnia 24.11.2023 r.
2) Demontażu i utylizacji starego aparatu PET/CT (wraz z przekazaniem karty odpadu) - w terminie uzgodnionym z Zamawiającym, nie później niż przed rozpoczęciem robót budowlanych
3) Wykonania Projektu budowlano-technologicznego i wykonanie robót budowlanych nie później niż do 30.03.2024 r.
4) Montażu, instalacji i uruchomienia /wykonania testów odbiorczych /instalacyjnych i oddania do eksploatacji aparatury nie później niż do 14.06.2024r.
5) Szkolenia nie później niż do 24.06.2024 r. zgodnie z harmonogramem opracowanym przez Zamawiającego przed podpisaniem protokołu odbioru końcowego.
Terminy płatności zgodnie z treścią projektowanych postanowień umowy w sprawie zamówienia publicznego - § 15 ust. 2-4 załącznika nr 8 do SWZ.
Zgodnie z Załącznikiem nr 8 do SWZ czynności montażu, instalacji i uruchomienia aparatu zostały wyodrębnione zarówno w aspekcie:
*rzeczowym - montaż, instalacja i uruchomienie dotyczy sprzętu odebranego już przez Zamawiającego,
*czasowym (ok. 7 miesięcy od dostawy aparatu i jego zdeponowania go w magazynie Zamawiającego -ew zgodnie z wyjaśnieniami SWZ w magazynach wykonawcy),
*księgowym - rozliczenie sprzedaży i dostawy aparatu ma być dokonane za pomocą odrębnej faktury VAT.
Zgodnie ze Wzorem umowy odbiory zostaną dokonane w następujący sposób:
Wykonanie Umowy przez Wykonawcę potwierdzane będzie protokołami odbioru potwierdzającymi:
a)wykonanie prac projektowych z zastrzeżeniem §9-10 oraz § 14,
b)wykonanie robót budowlanych z zastrzeżeniem § 14,
c)dostarczenie i odbiór Aparatu,
d) instalację, uruchomienie i końcowy odbiór Aparatu po przeprowadzeniu przez wykonawcę testów od biorczych producenta,
e) przeprowadzenie szkoleń.
W zakresie sposobu płatności oraz fakturowania przez wykonawcę zamówienia zgodnie z § 16:
2.Płatność ceny wymienionej w § 15 ust. 1 pkt 1) Umowy zostanie dokonana po podpisaniu protokołu dostawy i odbioru Aparatury, na podstawie dostarczonej faktury VAT (faktura obejmująca wyłącznie cenę zakupu Aparatury) przelewem, w terminie do 29.12.2023 r. na rachunek bankowy Wykonawcy wskazany w fakturze.
3.Płatność za dostawę, demontaż i utylizację starego aparatu, wykonanie projektu budowlano-technicznego i robót budowlanych, instalację i uruchomienie Aparatury (§ 15 ust. 1 pkt 2-4 Umowy) zostanie dokonana po podpisaniu bez uwag protokołów, o których mowa w § 2 ust. 6 lit. a)-d) Umowy, przelewem na rachunek bankowy Wykonawcy wskazany w terminie 60 dni od daty dostarczenia faktury na rachunek bankowy Wykonawcy wskazany w fakturze.
4.Płatność za szkolenie (§ 15 ust. 1 pkt 5 Umowy) zostanie dokonana po wykonaniu szkolenia i dostarczenia faktury VAT wraz z popisanym przez użytkownika protokołem z przeprowadzonego szkolenia. Płatność ta zostanie dokonana przelewem w terminie 60 dni od daty dostarczenia faktury na rachunek bankowy Wykonawcy wskazany w fakturze.
Powyższe w opinii Odwołującego potwierdza, że mamy do czynienia z wyodrębnieniem zarówno samych czynności instalacji i uruchomienia Aparatu od jego sprzedaży jak również całkowitą odrębnością i niezależnością czasową świadczeń jak również samodzielnością tych świadczeń w zakresie procedur odbiorowych jak również w konsekwencji oddzielnym fakturowaniem i rozliczeniem.
W zakresie stawek podatku VAT w dokumentacji zamówienia dokumentacja postępowania wskazuje:
XXV. sposób obliczenia ceny
1.Pod pojęciem ceny Zamawiający rozumie cenę w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy z dnia 9 maja 2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz. U. z 2019 r. poz. 178), nawet jeżeli jest płacona na rzecz osoby niebędącej przedsiębiorcą.
2.Wszystkie wartości muszą być liczone z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku.
3.Cenę należy wyliczyć w sposób następujący:
cena jednostkowa netto x ilość = wartość netto
wartość netto + wartość podatku VAT = wartość brutto
wartość całej oferty = suma poszczególnych części przedmiotu zamówienia
Wykonawca określi cenę za cały przedmiot zamówienia uwzględniając wszystkie elementy zamówienia wymienione w SWZ i załącznikach.
4.Prawidłowe ustalenie podatku VAT należy do obowiązków Wykonawcy, zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym.
5.Zastosowanie przez Wykonawcę stawki podatku VAT niezgodnej z obowiązującymi przepisami spowoduje odrzucenie oferty.

.
Zgodnie z Załącznikiem nr 8 do SWZ: Projektowane postanowienia umowy:
§15 Wynagrodzenie Wykonawcy
1. Strony uzgadniają łączną wartość przedmiotu Umowy na kwotęPLN (brutto)
(słownie:PLN),
w tym: wartość netto . PLN i podatek od towarów i usług VAT PLN,

w tym:
1)Cena zakupu aparatu PET/CT:
PLN (netto);
PLN (brutto);
(słownie zł brutto:)
2)Koszt demontażu i utylizacji starego aparatu PET/CT;
PLN (netto)
PLN (brutto);
(słownie zł brutto:)
3)Koszt dostawy wraz z ubezpieczeniem oraz instalacji i uruchomienia aparatu PET/CT:
..... PLN (netto)
PLN (brutto);
(słownie zł brutto:)
4)Koszt wykonania projektu budowlano-technologicznego i robót budowlanych:
..... PLN (netto)
PLN (brutto)
(słownie złotych brutto:)
5)Koszt szkolenia:
PLN (netto)
PLN (brutto)
(słownie zł brutto:
)
Powyższe potwierdza, że Zamawiający nie narzucił w SWZ stawki podatku VAT a zatem do obowiązków wykonawców należało zastosowanie właściwej stawki podatku dla poszczególnych świadczeń składających się na przedmiot zamówienia.
Załącznik nr 1 do SWZ - Formularz ofertowy wymagał od wykonawców podania zarówno ceny łącznej netto oraz brutto a jednocześnie wskazania, że cena ustalona została na podstawie kalkulacji szczegółowej zawartej w Formularzu w odniesieniu do pozycji:
w tym:
1) cena zakupu aparatu PET/CT:
PLN (netto);
PLN(brutto)
2)koszt dostawy wraz z ubezpieczeniem oraz instalacji i uruchomienia aparatu PET/CT
PLN(netto)
PLN (brutto)
3)koszt demontażu i utylizacji starego aparatu PET/CT
PLN(netto)
PLN (brutto)
4)koszt wykonania projektu budowlano-technologicznego i robót budowlanych:
PLN(netto)
PLN (brutto)
5)koszt szkolenia:
PLN(netto)
PLN (brutto)
SWZ wymagała od wykonawców wyodrębnienia i wskazania zarówno wartości netto poszczególnych świadczeń częściowych jak i cen brutto w rozbiciu na wymienione elementy składowe.
Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. złożył wraz z ofertą wymagany Formularz ofertowy dokonując następującego wyliczenia ceny ofertowej i wskazując na ceny netto oraz brutto poszczególnych świadczeń:
1)cena zakupu aparatu PET/CT:
530 000,00 PLN (netto);
512 400,00 PLN(brutto)
2)koszt dostawy wraz z ubezpieczeniem oraz instalacji i uruchomienia aparatu PET/CT:
45 000,00 PLN(netto)
50 850,00 PLN (brutto)
3)koszt demontażu i utylizacji starego aparatu PET/CT 45 000,00 PLN(netto)
55 350,00 PLN (brutto)
4)koszt wykonania projektu budowlano-technologicznego i robót budowlanych: 284 500,00 PLN(netto)
349 935,00 PLN (brutto)
5)koszt szkolenia:
15 000,00 PLN(netto) 18 450,00 PLN (brutto)
Wycena dokonana w poz. 2 (netto/brutto) wskazuje, że wykonawca musiał zastosować w tym zakresie stawkę mieszaną a z pewnością wycena tej pozycji obejmować musi świadczenia wycenione ze stawką stawkę preferencyjną 8% VAT.
Wycena Health Technologies sp. z o.o. w zakresie poz. 2 zwróciła uwagę Zamawiającego, który uznał, że wobec zakresu rzeczowego świadczeń wycenionych w tej pozycji zastosowanie stawki preferencyjnej VAT jest wątpliwe a w konsekwencji wezwał Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. do wyjaśnień w tym zakresie.
05 września 2023r. Zamawiający wezwał Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. do złożenia wyjaśnień treści oferty w zakresie zastosowanej stawki podatku VAT w trybie art. 223 ust 1 ustawy Prawo zamówień publicznych.
Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. w złożonych wyjaśnieniach potwierdził w odniesieniu do poz. 2 wyceny, że zastosował faktycznie stawkę preferencyjną VAT 8% wobec następujących świadczeń objętych zakresem tej pozycji:
W przypadku pozycji 2) „Koszt dostawy wraz z ubezpieczeniem oraz instalacji i uruchomienia aparatu PET/CT" również zastosowaliśmy stawki 8% i 23%, tzn.:
a)Dla dostawy, ubezpieczenia, instalacji i uruchomienia urządzeń stanowiących wyroby medyczne, o których mowa w pkt 1 lit. a) powyżej, zastosowana została obniżona stawka VAT 8%.

b)Dla dostawy, ubezpieczenia, instalacji i uruchomienia urządzeń niestanowiących wyrobów medycznych zastosowana została podstawowa stawka VAT 23%.
wśród urządzeń stanowiących wyroby medyczne wykonawca wymienił:
a) Dla wyrobów medycznych (m.in. system PET/CT uMI780, serwer aplikacyjny MIM Encore) zastosowana została obniżona stawka VAT 8%, na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2023 r. ze zm. - dalej zwana „Ustawą") w zw. z poz. 13 Załącznika nr 3 do Ustawy.
Jak wynika ze złożonych wyjaśnień, Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. powołał się na możliwość zastosowania stawki preferencyjnej 8%VAT jak dla wyrobów medycznych do usług instalacji i uruchomienia aparatu.
Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. wskazał w wyjaśnieniach, że dostawę, ubezpieczenie, instalację i montaż ww. urządzeń należy traktować jako jedno jednolite świadczenie o charakterze kompleksowym, które stanowią dla celów opodatkowania VAT jednolite świadczenie o charakterze kompleksowym, gdzie świadczeniem głównym jest sprzedaż (dostawa) urządzeń (aparatu PET/CT). Natomiast pozostałe świadczenia (ubezpieczenie, instalacja i uruchomienie) stanowią świadczenia pomocnicze, które służą wyłącznie skorzystaniu z ww. świadczenia głównego. Zatem całość świadczenia powinna być opodatkowana według tej samej stawki, co świadczenie główne (sprzedaż urządzeń).
W ocenie Odwołującego zakres rzeczowy świadczeń zawartych w poz. 2 Formularza jak również przewidziany w SWZ sposób i termin dostaw aparatu jak również jego odrębne odbiory i fakturowanie wykluczają możliwość zastosowania wobec wskazanych powyżej świadczeń preferencyjnej stawki podatku VAT w wysokości 8%.
W argumentacji Odwołujący wskazał, że:
stosowania stawki VAT 8% dotyczy zgodnie z powołanymi poniżej regulacjami ustawy o VAT wyłącznie dostaw wyrobów medycznych. Dostawy takie są objęte wyłącznie pozycją nr 1 Formularza cenowego i wyłącznie w tej pozycji dopuszczalne było zastosowanie stawki VAT 8%. W tej sytuacji zastosowanie przez Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. stawki 8% dla usług objętych poz. 2 Formularza stanowi błąd w obliczeniu ceny oferty obligujący Zamawiającego do odrzucenia jej w trybie art. 226 ust 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych.
Zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, obniżona stawka w wysokości 8 %, odnosi się do towarów i usług wyszczególnionych w Załączniku nr 3 do ustawy.
W poz. 105 Załącznika nr 3 wymienione zostały, bez względu na symbol PKWiU - „Wyroby medyczne, w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, inne niż wymienione w pozostałych - pozycjach załącznika".
Definicja legalna wyrobu medycznego zawarta w art. 2 ust. 1 pkt 38 ustawy o wyrobach medycznych, nie obejmuje usług towarzyszących.
Także wobec treści art. 98 ust. 2 i 3 Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE L 06.347.1 ze zm.), stawki obniżone mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie są określone w załączniku nr 3. Załącznik wskazuje wyłącznie sprzęt medyczny. Tym samym zastosowanie stawki preferencyjnej dla usług, które nie są wymienione w załączniku nr 3 do ustawy jest bezpodstawne.
W ocenie Odwołującego realizacja usług opisanych w poz. 2 Formularza cenowego stanowi czynność samoistną, która występuje niezależnie od dostawy wyrobu medycznego i nie można rozszerzać katalogu usług ze stawką preferencyjną na tego typu usługi.
W ocenie Odwołującego analiza projektu umowy wskazuje, że stanowiące przedmiot zamówienia usługi nie są ze sobą ściśle powiązane i nie tworzą w aspekcie gospodarczym jednej całości, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter.
O tym, że poszczególne czynności nie mają charakteru jednolitego świadczy w szczególności określony w umowie harmonogram realizacji czynności.
W przypadku umowy za datę zakończenia czynności dostawy Aparatu z wyposażeniem, strony przyjmują datę podpisana protokołu dostawy a nie datę zakończenia czynności montażowych i instalacyjnych, które nastąpią nawet kilka miesięcy później. Zamawiający dopuścił możliwość wykonania prac instalacyjno-montażowych przy udziale podwykonawców.
Żadna z usług zawartych w poz. 2 Formularza cenowego a w szczególności usługi montażowo instalacyjne nie może korzystać z preferencyjnej stawki VAT, zatem wskazanie przez Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. na zastosowanie 8% stawki VAT skutkowało podaniem przez tego Wykonawcę błędnej w tym zakresie ceny oferty.
O błędzie w cenie w ofercie Wykonawcy Health Technologies sp. z o.o. w aktualnym postępowaniu oraz pozorności składanych wyjaśnień świadczy także oferta i wycena jaką złożył ten sam wykonawca w postępowaniu na Zakup cyfrowego systemu PET/CT dla Zakładu Medycyny Nuklearnej w Wielkopolskim Centrum Onkologii wraz z dostawą, instalacją, uruchomieniem i przeszkoleniem użytkowników oraz adaptacja pomieszczeń.
Oferta jaką złożył Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. dotyczyła tego samego aparatu i co kluczowe przy tożsamym sposobie dostaw/odbiorów oraz rozliczenia jak w aktualnym przetargu (realizacja tego samego programu finansowanego przez Ministerstwo Zdrowia „Narodowa Strategia Onkologiczna", zadania pn.: „Doposażenie zakładów medycyny nuklearnej - wymiana aparatów PET").
W ofercie złożonej w dniu 26 czerwca 2023 roku (w aktualnym przetargu złożenie oferty 26 sierpnia 2023 roku) Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. nie miał wątpliwości, że w szczególności prace związane z instalacją oraz uruchomieniem aparatu nie mogą być opodatkowanie stawką preferencyjną i wszystkie świadczenia z poz. 2 zostały opodatkowane stawką podstawową 23% VAT.
Zamawiający wniósł odpowiedź na odwołanie.
Wniósł o oddalenie odwołania. W argumentacji Zamawiający wskazał, że aby móc sklasyfikować daną usługę jako usługę złożoną (kompleksową) na gruncie podatku od towarów i usług, należy ustalić, czy usługa ta składa się z różnych świadczeń, których wykonanie prowadzi do realizacji jednego celu. Na usługę złożoną składa się więc kombinacja różnych czynności, prowadzących do realizacji określonego celu - do wykonania świadczenia głównego, na które składają się różne świadczenia pomocnicze. Usługę należy natomiast uznać za pomocniczą, jeśli nie stanowi ona celu samego sobie, lecz jest środkiem do pełnego zrealizowania lub wykorzystania usługi zasadniczej. Pojedyncza usługa traktowana jest zatem jak element usługi kompleksowej wówczas, jeżeli cel świadczenia usługi pomocniczej jest zdeterminowany przez usługę główną oraz nie można wykonać lub wykorzystać usługi głównej bez usługi pomocniczej.
W przypadku dostawy specjalistycznego sprzętu medycznego (aparatu PET/CT) będącego wyrobem medycznym w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 7 kwietnia 2022 r. o wyrobach medycznych, ze względu na wysokie zaawansowanie technologiczne tego sprzętu oraz wymogi bezpiecznego i prawidłowego jego funkcjonowania - wykonywane prace instalacyjne stanowią nierozerwalne świadczenie o charakterze kompleksowym. Nie jest bowiem możliwe nabycie wysokospecjalistycznego sprzętu medycznego bez usługi jego fachowego montażu, przeprowadzenia

prób i testów oraz oddania aparatu do eksploatacji klinicznej.
Zamawiający wyjaśnił, że harmonogram czasowy, jaki został wskazany przez Zamawiającego w dokumentacji postępowania, wynika z wymaganych w Umowie z MZ terminów sprawozdań i rozliczeń, a przede wszystkim z faktycznego ciągu technologicznego, zależnych, następujących po sobie zdarzeń wynikających z kolejnych etapów realizacji całego zamówienia.
Zdaniem Zamawiającego dla stwierdzenia, że mamy do czynienia z świadczeniem kompleksowym w zakresie dostawy i instalacji aparatu, nie ma również żadnego znaczenia czas odbiorów poszczególnych etapów zamówienia. Jest to kwestia umowna i nie ma znaczenia fakt, że instalacja następuje po kilku miesiącach od odbioru dostawy aparatu, zdeponowanego w magazynie Zamawiającego do czasu zakończenia robót budowlanych związanych z adaptacją pomieszczenia, w którym zostanie zainstalowany aparat.
W ocenie Zamawiającego zakup sprzętu medycznego stanowi świadczenie główne, natomiast wskazane świadczenie dotyczące instalacji aparatu - świadczenia pomocnicze, bowiem instalacja aparatu PET/CT służy skorzystaniu w jak najlepszy sposób ze świadczenia głównego. W konsekwencji dodatkowa, pomocnicza czynność w postaci instalacji dostarczonego aparatu PET/CT będącego wyrobem medycznym w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 7 kwietnia 2022 r. o wyrobach medycznych jako element kompleksowej usługi dostawy wyrobu medycznego może korzystać z preferencyjnej stawki podatku 8%, natomiast w zakresie instalacji części wyposażenia aparatu PET/CT, które nie są kwalifikowane jako wyroby medyczne, podlega opodatkowaniu stawką podstawową 23%.
W ocenie Zamawiającego, na gruncie podatku VAT, czynności polegające na instalacji/montażu aparatu PET/CT stanowią element pomocniczy świadczenia kompleksowego, w którym dostawa ww. aparatu stanowi świadczenie dominujące. W konsekwencji do ww. prac powinna zostać zastosowana ta sama stawka VAT jak w przypadku dostawy wyrobu medycznego, tj. aparatu PET/CT w wysokości 8%.
Z powyższych względów stanowisko Wykonawcy Health Technologies sp. z o.o. wyrażone w wyjaśnieniach przekazanych Zamawiającemu w dniu 08 września 2023 r., Zamawiający uznał za prawidłowe.
Izba ustaliła i zważyła co następuje:
Odwołanie zasługuje na uwzględnienie.
Za zasadny został uznany zarzut naruszenia przez Zamawiającego art. 226 ust 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Wykonawcy Health Technologies sp. z o.o. Oferta tego Wykonawcy zawiera błędy w obliczeniu ceny.
Zgodnie z artykułem 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych, Zamawiający odrzuca ofertę, jeżeli zawiera błędy w obliczeniu ceny lub kosztu. Nieprawidłowe określenie stawki podatku VAT stanowi błąd w obliczeniu ceny.
Przedmiot sporu stanowi zatem ustalenie, czy zastosowana przez Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. stawka podatku VAT w wysokości 8% została ustalona w sposób prawidłowy.
W ocenie Izby, zastosowana w niniejszym postępowaniu przez Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. stawka podatku VAT w wysokości 8% dla dostawy, ubezpieczenia, instalacji i uruchomienia urządzeń stanowiących wyroby medyczne jest nieprawidłowa.
Jak trafnie zauważył Odwołujący, ustawodawca jednoznacznie określił, że obniżona stawka podatku VAT, wynosząca 8%, może zostać zastosowana w przypadku wyrobu medycznego. Ustawodawca nie dokonał rozszerzenia tej stawki na czynności związane z dostawą, transportem, instalacją, czy ubezpieczeniem wyrobu medycznego.
Zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, obniżona stawka podatku w wysokości 8% odnosi się do towarów i usług wyszczególnionych w Załączniku nr 3 do ustawy, innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług. W poz. nr 13 Załącznika nr 3 zostały wymienione wyroby medyczne, wyposażenie wyrobów medycznych, systemy i zestawy zabiegowe, w rozumieniu przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych, dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Obniżona stawka podatku VAT ma zatem zastosowanie wyłącznie do tych towarów i usług, które zostały wymienione w Załączniku nr 3. W załączniku tym nie zostały wymienione usługi, takie jak dostawa, ubezpieczenie, czy instalacja wyrobu medycznego.

Zamawiający oraz Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. powoływali się na świadczenie kompleksowe, które miałoby obejmować wskazane wyżej usługi. W złożonej opinii, sporządzonej przez Martini i Wspólnicy sp. z o.o., Przystępujący wskazał m. in. na orzecznictwo, które wskazywać ma, w jakich okolicznościach świadczenie może zostać uznane za złożone (kompleksowe):
„W pewnych okolicznościach formalnie odrębne świadczenia, które mogą być wykonywane oddzielnie, a zatem które mogą oddzielnie prowadzić do opodatkowania lub zwolnienia, należy uważać za jedną transakcję, jeżeli nie są one od siebie niezależne. Jedna transakcja występuje w szczególności wtedy, gdy dwa lub więcej elementów albo dwie lub więcej czynności, dokonane przez podatnika, są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno niepodzielne świadczenie ekonomiczne, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. Jest tak również w sytuacji, gdy jedno lub więcej świadczeń stanowi świadczenie główne, natomiast inne świadczenie lub świadczenia stanowią jedno lub więcej świadczeń pomocniczych dzielących los świadczenia głównego. (wyrok BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C2013:15, pkt 30)”.
Tymczasem takie rozwiązanie nie może mieć zastosowania w niniejszej sprawie, bowiem nie można uznać, aby usługi będące osią sporu stanowiły niepodzielne świadczenie ekonomiczne, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny.
Specyfika przedmiotu zamówienia polega na rozdzieleniu etapu dostawy aparatu i zakończenia tego etapu realizacji zamówienia odrębnym odbiorem celem zdeponowania go w magazynie Zamawiającego, od etapu montażu i uruchomienia aparatu jako odrębnej i samodzielnej czynności. Już sam Zamawiający dokonał podziału zadań w ramach przedmiotu zamówienia. Każde z dokonanych zadań powinno było zostać wycenione osobno przez wykonawców, a co za tym idzie, wykonawca wystawi osobną fakturę dla każdego z poszczególnych zadań. Poszczególne części podlegać będą osobnym odbiorom. Fakt ten pokazuje, że skoro Zamawiający dokonał podziału zadań, w tym oddzielił sprzedaż samego wyrobu medycznego i jego cenę od pozostałych części zamówienia, to znaczy, że taki podział był możliwy, dotychczas żadnemu Wykonawcy nie wydawał się sztuczny, a zatem nie ma tu żadnej sztuczności podziału, o której mowa w powyżej zacytowanej opinii, złożonej przez Przystępującego.
Realizacja usług opisanych w poz. 2 Formularza cenowego stanowi czynność samoistną, która występuje niezależnie od dostawy wyrobu medycznego i nie można rozszerzać katalogu usług ze stawką preferencyjną na tego typu usługi. Co istotne, każda z usług opisanych w poz. 2 Formularza cenowego może być świadczona przez podmiot trzeci, niezależny. Zamawiający dopuścił możliwość realizacji zamówienia przez podwykonawcę, w tym - w zakresie usługi w postaci instalacji i uruchomienia aparatu. Skoro zatem usługi takie mogą zostać zrealizowane przez podmiot zupełnie

niezależny od producenta/dostawcy aparatu, to fakt ten jednoznacznie potwierdza, że usługi te są zupełnie niezależne od samego nabycia aparatu, nie ma tu zatem mowy o jakimkolwiek sztucznym podziale.
Należy zauważyć, że każdy z etapów, na jakie podzielił zamówienie Zamawiający, służy realizacji tego samego celu, jakim jest: (1) nabycie przez Zamawiającego wyrobu medycznego (aparatu PET/CT) oraz (2) zapewnienie jego działania. Podobnie pozostałe etapy zamówienia, takie jak szkolenie personelu, prace budowlane, służą zapewnieniu działania wyrobu medycznego, jednak nie są objęte preferencyjną stawką podatku VAT w wysokości 8%, nawet mimo tego, że każdy z tych etapów będzie zbędny dla Zamawiającego w sytuacji, gdy Zamawiający nie pozyska wyrobu medycznego. Tak samo należy więc ocenić świadczenie usług w postaci dostawy, ubezpieczenia, instalacji i uruchomienia urządzeń stanowiących wyroby medyczne - nie ma żadnych podstaw do objęcia ich preferencyjną stawką VAT w wysokości 8%.
Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. złożył opinię sporządzoną przez Martini i Wspólnicy sp. z o.o. W treści opinii próżno szukać uzasadnienia dla zastosowania preferencyjnej stawki podatku VAT chociażby dla ubezpieczenia wyrobu medycznego. Trudno uznać za zasadne zastosowanie takiej stawki dla ubezpieczenia wyrobu medycznego. Tym bardziej, że takie świadczenie będzie spełnione przez podmiot trzeci (jakim jest ubezpieczyciel). Nie ma żadnych wątpliwości, że ubezpieczenie wyrobu medycznego jest osobnym świadczeniem, które nie jest sztucznie oddzielone od dostawy wyrobu medycznego.
Jak wskazał Odwołujący, w dotychczas prowadzonych postępowaniach przetargowych wykonawcy, w tym także Wykonawca Health Technologies sp. z o.o., w zakresie transportu, instalacji, czy ubezpieczenia wyrobu medycznego oferowali stawkę podatku VAT w wysokości 23%. Jak zauważył Odwołujący, od czerwca br. nie nastąpiły żadne zmiany, które uzasadniałyby zmianę stawki podatku VAT w tym zakresie. W ofercie złożonej 26 czerwca 2023 roku, w postępowaniu, którego przedmiotem była dostawa takiego samego aparatu medycznego, jak w niniejszym postępowaniu, przy tożsamym sposobie rozliczenia, Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. nie miał wątpliwości, że w szczególności prace związane z instalacją i uruchomieniem aparatu nie mogą być opodatkowane stawką preferencyjną i dla wszystkich świadczeń Wykonawca przewidział podstawową stawkę podatku VAT, tj. 23%.
Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. w niniejszym postępowaniu nie złożył żadnego dokumentu, opinii organu podatkowego, który potwierdzałby zasadność zastosowania 8% stawki podatku VAT. Wykonawca nie dowiódł zatem, aby zastosował prawidłową stawkę podatku VAT.
Co więcej, nie można uznać, aby zastosowana przez Odwołującego podstawowa stawka podatku VAT w wysokości 23% była nieprawidłowa. Wykonawca Health Technologies sp. z o.o. z pewnością nie wykazał takiej okoliczności.
W tej sytuacji, zastosowanie przez Wykonawcę Health Technologies sp. z o.o. stawki 8% dla usług objętych poz. 2 formularza ofertowego stanowi błąd w obliczeniu ceny, obligujący Zamawiającego do odrzucenia oferty tego Wykonawcy w trybie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych.
O kosztach postępowania odwoławczego orzeczono stosownie do wyniku na podstawie art. 557 oraz art. 574, 575 ustawy z 11.09.2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1605 ze zm.) oraz w oparciu o przepisy § 5 pkt 1a) oraz § 5 pkt 2b), § 7 ust. 1 pkt 1)), zaliczając w poczet kosztów postępowania uiszczony przez Odwołującego wpis od odwołania, koszty z tytułu zastępstwa procesowego pełnomocnika Odwołującego.
Mając powyższe na uwadze orzeczono jak w sentencji.

Przewodniczący:……..