Sygn. akt: KIO 1391/23

WYROK
z dnia 2 czerwca 2023 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący:Małgorzata Matecka
Protokolant: Tomasz Skowroński

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 1 czerwca 2023 r. w Warszawie odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 18 maja 2023 r. przez wykonawcę WhyNotTravel Załoga Nasternak spółka komandytowa z siedzibą w Kielnarowej w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego: Politechnika Warszawska z siedzibą w Warszawie

przy udziale wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: Bankowe Biuro Podróży „TravelBank" Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Warszawie oraz eTravel Spółka Akcyjna z siedzibą w Warszawie, zgłaszających przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego

orzeka:

1. Umarza postępowanie odwoławcze w zakresie zarzutu naruszenia art. 128 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych oznaczonego w odwołaniu nr 4.
2. Uwzględnia odwołanie w zakresie zarzutu naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych oznaczonego w odwołaniu nr 2 i nakazuje zamawiającemu unieważnienie czynności wyboru oferty najkorzystniejszej i powtórzenie czynności badania i oceny ofert, w tym odrzucenie oferty złożonej przez wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: Bankowe Biuro Podróży „TravelBank" Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Warszawie oraz eTravel Spółka Akcyjna z siedzibą w Warszawie na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Prawo zamówień publicznych.
3. W zakresie pozostałych zarzutów oddala odwołanie.
4. Kosztami postępowania obciąża odwołującego w części ½ oraz zamawiającego w części ½ i:
   4.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę 15 000 zł 00 gr (słownie: piętnaście tysięcy złotych zero groszy) uiszczoną przez odwołującego tytułem wpisu od odwołania oraz kwotę 3 600 zł 00 gr (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) poniesioną przez odwołującego tytułem wynagrodzenia pełnomocnika,
   4.2. zasądza od zamawiającego na rzecz odwołującego kwotę 9 300 zł 00 gr (słownie: dziewięć tysięcy trzysta złotych zero groszy) stanowiącą ½ kosztów postępowania odwoławczego poniesionych przez odwołującego.

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 2022 r. poz. 1710, 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 1391/23

U z a s a d n i e n i e

Zamawiający Politechnika Warszawska z siedzibą w Warszawie (dalej: „Zamawiający") prowadzi w trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na usługi rezerwacji, zakupu i dostawy biletów lotniczych, kolejowych, autobusowych i promowych na międzynarodowe przewozy pasażerskie (dalej: „Postępowanie"). Ogłoszenie o zamówieniu zostało opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej pod numerem 2023/S 043-125453.

I. W dniu 18 maja 2023 r. wykonawca WhyNotTravel Załoga Nasternak spółka komandytowa z siedzibą w Kielnarowej (dalej: „Odwołujący") wniósł do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej odwołanie wobec:

– czynności wyboru oferty najkorzystniejszej;

- zaniechania odrzucenia oferty wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: Bankowe Biuro Podróży „TravelBank" Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Warszawie oraz eTravel Spółka Akcyjna z siedzibą w Warszawie (dalej: „Konsorcjum TravelBank" albo „Przystępujący");
- zaniechania wyjaśnienia ceny Konsorcjum TravelBank w odniesieniu do wszystkich usług objętych jedną opłatą transakcyjną;
- zaniechania wezwania do złożenia dokumentów podmiotowych Konsorcjum TravelBank;
- zaniechania unieważnienia postępowania.

Odwołujący zarzucił zamawiającemu naruszenie następujących przepisów ustawy z dnia 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1710, ze zm.), dalej jako „ustawa Pzp":

1. art. 224 ust. 6 w związku z art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Konsorcjum TravelBank, mimo iż złożone przez tych wykonawców wyjaśnienia wraz z dowodami w zakresie rażąco niskiej ceny nie uzasadniają podanej w ofercie ceny;
2. art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp z uwagi na zaniechanie odrzucenia oferty Konsorcjum TravelBank, mimo iż wyliczono opłatę transakcyjną brutto w oparciu o błędną stawkę VAT; oraz ewentualnie
3. art. 255 pkt 6 ustawy Pzp, gdyż Zamawiający nie może udzielić zamówienia na podstawie wybranej oferty z uwagi na zaoferowanie przez Konsorcjum TravelBank ceny w oparciu o jedną stawkę VAT, która nie znajdzie zastosowania w przypadku wszystkich oferowanych usług;
4. art. 128 ust. 1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie wezwania Konsorcjum TravelBank do złożenia dokumentów podmiotowych;
5. art. 224 ust. 1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie wezwania do złożenia dalszych wyjaśnień w odniesieniu do wyceny wszystkich usług oferowanych w ramach jednej opłaty transakcyjnej, a których wycena budzi wątpliwości;
6. art. 223 ust. 1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie wyjaśnienia treści oferty Konsorcjum TravelBank w odniesieniu do sposobu wykonania usług uzasadniającego przyjęcie obniżonej stawki VAT 0%.

W związku z podniesionymi zarzutami odwołujący wniósł o uwzględnienie odwołania i nakazanie zamawiającemu:

- unieważnienia czynności wyboru oferty najkorzystniejszej,
- odrzucenia oferty Konsorcjum TravelBank,
- przeprowadzenia ponownego badania i oceny ofert bez uwzględnienia oferty Konsorcjum TravelBank,
- ewentualnie unieważnienia postępowania, a w przypadku nieuwzględnienia tego wniosku
- wezwania Konsorcjum TravelBank do wyjaśnienia i uzupełnienia złożonych wyjaśnień ceny lub dokumentów podmiotowych.

Uzasadniając podniesione zarzuty Odwołujący wskazał m.in.:

W dniu 11 kwietnia 2023 r. Konsorcjum TravelBank złożyło wyjaśnienia ceny. Wyliczenia te dotyczą "usługi sprzedaży jednego biletu w obie strony". Z dotychczasowego doświadczenia Odwołującego wynika, że wyjaśnienia tego wykonawcy dotyczą biletu lotniczego. Również jawne załączniki dotyczą głównie biletów lotniczych. Tymczasem w Postępowaniu cena brutto usługi sprzedaży biletu tam i z powrotem to cena zarówno za bilet lotniczy, jak i bilet kolejowy, czy autobusowy lub promowy. W ocenie Odwołującego, aby w pełni odpowiedzieć na wezwanie Zamawiającego Konsorcjum TravelBank było zobowiązane do przedstawienia wyliczenia ceny przy sprzedaży biletów: lotniczych, kolejowych, autobusowych, promowych, które to bilety są objęte jedną i taką samą opłatą transakcyjną. Przedstawienie wyliczenia ceny bez uwzględnienia któregoś z ww. rodzajów biletów stanowi brak pełnej odpowiedzi na wezwanie Zamawiającego, a więc niewykazanie realności ceny oferty Konsorcjum TravelBank. W takiej sytuacji oferta Konsorcjum TravelBank podlega w ocenie Odwołującego odrzuceniu na podstawie art. 224 ust. 6 w związku z art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy Pzp. Gdyby Izba uznała, że treść wezwania do udzielenia wyjaśnień ceny była nieprawidłowa, Zamawiający powinien wystosować do Konsorcjum TravelBank kolejne wezwanie na podstawie art. 224 ust. 1 ustawy Pzp.

Zgodnie pkt 2.1.1. SWZ w związku z pkt 4 załącznika nr 1 do SWZ „Formularz oferty" wykonawca ubiegający się o udzielenie zamówienia zobowiązany był do podania jednej i tej samej ceny brutto za usługi sprzedaży biletów: lotniczych, kolejowych, autobusowych, promowych. Ponadto należało wskazać jaka stawka VAT została przyjęta w odniesieniu do proponowanej opłaty transakcyjnej. Konsorcjum TravelBank wskazało, iż będzie pobierało opłatę transakcyjną 11 zł brutto, a do jej wyliczenia zastosowano stawkę VAT 0,00%. W orzecznictwie sądów administracyjnych oraz organów

podatkowych dominuje i właściwie nie jest kwestionowany pogląd, że w przypadku biletów autobusowych na podróże krajowe lub międzynarodowe usługa wystawienia biletu autobusowego nie jest immanentnie związana z samą usługą transportową. Odwołujący powołał się na wykładnię i odniesienia do wcześniejszych orzeczeń przywołane w uzasadnieniu wyroku NSA z 30 kwietnia 2021 r., I FSK 2227/18, LEX nr 3209182. Oznacza to, iż w celu ustalenia prawidłowych stawek VAT należy osobno rozpatrywać: 1) usługę transportową; 2) usługę sprzedaży usługi transportowej. Przedmiotem zamówienia, który należało wycenić w celu złożenia oferty w Postępowaniu pozostaje usługa sprzedaży usługi turystycznej. Taka usługa nie daje się przyporządkować do żadnej obniżonej stawki VAT, w szczególności do stawki VAT 0%. Oznacza to, iż zastosowanie znajdzie stawka podstawowa - 23%. Nawet, gdyby niezgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych i organów podatkowych przyjąć, że usługi agenta są nierozerwalnie związane z usługami transportu autobusowego, to z analizy pozostających we wzajemnym powiązaniu przepisów art. 83 ust. 1 pkt 23 oraz art. 83 ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT wynika, że odnoszą się one jedynie (w szczególności ust. 5 pkt 4 dotyczący dokumentowania wykonania usługi w celu zastosowania stawki 0%) do międzynarodowego przewozu osób drogą lotniczą, promową, okrętową lub kolejową. Do transportu autokarowego odnosi się raczej ogólny przepis art. 28f ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym miejscem świadczenia usług transportu pasażerów jest miejsce, gdzie odbywa się transport, z uwzględnieniem pokonanych odległości. Usługa sprzedaży biletów na przewozy autobusowe powinna więc przynajmniej częściowo podlegać opodatkowaniu stawką podstawową (krajową). W odniesieniu do innych biletów, które kupuje Zamawiający w Postępowaniu, tj. biletów lotniczych, kolejowych i promowych problem “nierozerwalnego związania” usługi agencyjnej nie jest zdaniem Odwołującego istotny, gdyż stawka 0% może być uznana za prawidłową na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 23 oraz art. 83 ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT, ale wtedy i tylko wtedy, gdy dostarczenie biletów nie odbywa się z pominięciem agenta. W ocenie Odwołującego Zamawiający miał obowiązek żądać od Konsorcjum TravelBank wyjaśnienia treści oferty na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp odnośnie możliwości zastosowania stawki VAT 0% w powyższym zakresie. Odwołujący wskazał, że zastosowanie błędnej stawki VAT stanowi błąd w obliczaniu ceny i powinno skutkować odrzuceniem oferty Konsorcjum TravelBank na podstawie art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp. Gdyby Izba uznała, iż należało podać różne stawki VAT w odniesieniu do różnych rodzajów biletów, to zdaniem Odwołującego Postępowanie powinno podlegać unieważnieniu, gdyż wykonawcy zostali zmuszeni przez Zamawiającego do złożenia nieprawidłowych, niezgodnych z przepisami prawa podatkowego ofert, obejmujących tylko jedną stawkę podatku VAT w odniesieniu do usług, które są opodatkowane w sposób zróżnicowany.

Odwołujący stwierdził, że Zamawiający nie wystosował do Konsorcjum TravelBank wezwania na podstawie art. 126 ust. 1 ustawy Pzp. Zauważył, że nie jest to etap pomijalny, nawet jeżeli Zamawiający wcześniej dysponował wymaganymi dokumentami. W takiej sytuacji należy przynajmniej potwierdzić aktualność dokumentów, co również nie miało miejsca w Postępowaniu (art 127 ust. 2 ustawy Pzp).

Na posiedzeniu niejawnym z udziałem stron w dniu 1 czerwca 2023 r. Odwołujący złożył oświadczenie o wycofaniu zarzutu naruszenia art. 128 ust. 1 ustawy Pzp oznaczonego w odwołaniu nr 4.

II. Pismem wniesionym w dniu 1 czerwca 2023 r. Zamawiający udzielił odpowiedzi na odwołanie. Zamawiający uznał zarzuty odwołania za niezasadne i wniósł o jego oddalenie. Uzasadniając zajęte w sprawie stanowisko Zamawiający stwierdził w szczególności, że zastosowanie przez Konsorcjum TrabelBank stawki 0% do usługi sprzedaży biletów jako usługi kompleksowej z usługą przewozową należy uznać za prawidłowe. Zauważył, że kwestia stawek VAT nie była przedmiotem jego zainteresowania, a jedynie cena brutto oferty.

III. Przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego zgłosiło Konsorcjum TravelBank. Przystępujący uznał zarzuty odwołania za niezasadne i wniósł o jego oddalenie. Przystępujący powołał się na treść dokumentów pochodzących z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonego przez Szkołę Główną Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie pn. „Kompleksowa obsługa podróży krajowych i zagranicznych dla SGGW” na okoliczność stosowania stawek VAT związanych ze świadczeniem usług przewozowych krajowych i zagranicznych. W odniesieniu do zarzutu złożenia niepełnych wyjaśnień dotyczących wyliczenia ceny wskazał, że wyjaśnienia dotyczące wszystkich kategorii biletów zostały przedstawione na str. 5-29 pisma zastrzeżonego jako tajemnica przedsiębiorstwa.

Krajowa Izba Odwoławcza ustaliła i zważyła, co następuje:

Wobec złożenia przez odwołującego oświadczenia o wycofaniu zarzutu naruszenia art. 128 ust. 1 ustawy Pzp postępowanie odwoławcze podlegało w tym zakresie umorzeniu na podstawie art. 568 pkt 1 ustawy Pzp stosowanego

odpowiednio w sytuacji wycofania części zarzutów odwołania.

Izba uznała, że w pozostałym zakresie odwołanie podlega częściowemu uwzględnieniu.

Zarzut naruszenia art. 224 ust. 6 w związku z art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy Pzp poprzez zaniechanie odrzucenia oferty Konsorcjum TravelBank, mimo iż złożone przez tych wykonawców wyjaśnienia wraz z dowodami w zakresie rażąco niskiej ceny nie uzasadniają podanej w ofercie ceny.

Zarzut naruszenia art. 224 ust.1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie wezwania do złożenia dalszych wyjaśnień w odniesieniu do wyceny wszystkich usług oferowanych w ramach jednej opłaty transakcyjnej, a których wycena budzi wątpliwości.

Zarzuty nie potwierdziły się. W piśmie z dnia 11 kwietnia 2023 r. zastrzeżonym jako tajemnica przedsiębiorstwa Przystępujący przedstawił wyjaśnienia ceny w odniesieniu do wszystkich kategorii biletów objętych przedmiotem zamówienia, tj. lotniczych, kolejowych, autobusowych, promowych. Również załączone do ww. pisma dowody dotyczą nie tylko biletów lotniczych, ale także kolejowych, autobusowych i promowych. Mając na uwadze, że ww. zarzuty ograniczały się wyłącznie do kwestii nieobjęcia wyjaśnieniami wszystkich kategorii biletów, dokonawszy ww. ustaleń należało te zarzuty uznać za niezasadne.

Zarzut naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp z uwagi na zaniechanie odrzucenia oferty Konsorcjum TravelBank, mimo iż wyliczono opłatę transakcyjną brutto w oparciu o błędną stawkę VAT; oraz ewentualnie zarzut naruszenia art. 255 pkt 6 ustawy Pzp, gdyż Zamawiający nie może udzielić zamówienia na podstawie wybranej oferty z uwagi na zaoferowanie przez Wykonawcę TravelBank ceny w oparciu o jedną stawkę VAT, która nie znajdzie zastosowania w przypadku wszystkich oferowanych usług.

Zarzut naruszenia art. 223 ust. 1 ustawy Pzp poprzez zaniechanie wyjaśnienia treści oferty Konsorcjum TravelBank w odniesieniu do sposobu wykonania usług uzasadniającego przyjęcie obniżonej stawki VAT 0%.

Izba uznała, że potwierdził się zarzut naruszenia art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp.

Na gruncie prawa podatkowego obowiązuje zasada, że każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne. Jak wynika z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE (dalej jako „Trybunał") zasada ta nie ma zastosowania w przypadku świadczenia kompleksowego. Pojęcie świadczenia kompleksowego nie zostało zdefiniowane w żadnym akcie prawa europejskiego ani krajowego. Sposób rozumienia tego pojęcia został wypracowany na gruncie orzecznictwa, w szczególności orzecznictwa Trybunału - np. wyrok z dnia 25 lutego 1999 r. sygn. C-349/96, z dnia 21 lutego 2008 r. sygn. C-425/06, z dnia 11 czerwca 2009 r. sygn. C-572/07. W ostatnim z ww. wyroków Trybunał wskazał: „*z art. 2 szóstej dyrektywy wynika, że każde świadczenie powinno być zwykle uznawane za odrębne i niezależne (zob. wyrok z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-425/06 Part Service, Zb.Orz. s. I-897, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo).18 Co więcej, w pewnych okolicznościach formalnie odrębne świadczenia, które mogą być wykonywane oddzielnie, a zatem które mogą oddzielnie prowadzić do opodatkowania lub zwolnienia, należy uważać za jednolitą czynność, jeżeli nie są od siebie niezależne. Jest tak na przykład w sytuacji, gdy można stwierdzić, że jedno lub więcej świadczeń stanowi świadczenie główne, a inne świadczenie lub świadczenia stanowią jedno lub więcej świadczeń pomocniczych dzielących los podatkowy świadczenia głównego. W szczególności dane świadczenie należy uważać za świadczenie pomocnicze w stosunku do świadczenia głównego, gdy dla klientów nie stanowi ono celu samego w sobie, lecz środek do korzystania na jak najlepszych warunkach z głównej usługi usługodawcy (ww. wyrok w sprawie Part Service, pkt 51, 52 i przytoczone tam orzecznictwo). 19 Ponadto można również uznać, że jednolite świadczenie występuje w przypadku, gdy dwa lub więcej elementy albo dwie lub więcej czynności dokonane przez podatnika są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny (zob. ww. wyrok w sprawie Part Service, pkt 53)*."

Należy również przywołać wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 1 czerwca 2011 r., sygn. I FSK 869/10, w którym sąd stwierdził, że „*nie można zapominać, że zasadą ustawową jest oddzielność i samodzielność poszczególnych dostaw czy świadczonych usług. Rozpoznawanie odrębnych świadczeń jako jednego kompleksowego świadczenia ma więc charakter wyjątkowy*.".

Odnośnie stawki VAT dla usług pośrednictwa w sprzedaży biletów autobusowych wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z dnia 17 lutego 2021 r. sygn. I FSK 832/19,z dnia 30 kwietnia 2021 r. sygn. I FSK 2226/18 oraz z dnia 30 kwietnia 2021 r. sygn. I FSK 2227/18.

W wyroku z dnia 17 lutego 2021 r. sygn. I FSK 832/19 NSA stwierdził: *„Pośrednictwo realizowane przez Skarżącą, które*

odbywa się poprzez kanały dystrybucji udostępniane przez Spółkę (w związku z którym pobiera opłatę transakcyjną) uznać należy za usługę niezależną, gdyż czynności wykonywane przez skarżącą nie są niezbędne do wykonania usługi zasadniczej. Fakt pośrednictwa w sprzedaży biletów na usługi transportu pasażerów wykonywanego za pomocą kanałów dystrybucji, nie jest narzędziem wpływającym na jakość, czy efektywność usługi przewozu pasażerów. Trafnie zatem organ w zaskarżonej do Sądu pierwszej instancji interpretacji indywidualnej uznał, że czynności pośrednictwa wykonywane przez Skarżącą w sprzedaży biletów autobusowych na trasy krajowe i międzynarodowe, mają charakter samoistny i mogą występować niezależnie. Ponadto, już z opisu zawartego we wniosku Spółki o wydanie interpretacji indywidualnej wynikało, że pasażer może zakupić usługę transportu bez pośrednictwa Skarżącej, tj. bez skorzystania z systemu E. (...) Reasumując, w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, nieuprawniony jest pogląd Sądu pierwszej instancji, że świadczenie wykonywane przez Skarżącą i świadczenie wykonywane przez przewoźnika są ze sobą tak ściśle związane, że są one nierozerwalne i tworzą jedną całość."

Powyższy pogląd został podzielony przez NSA w wyrokach z dnia 30 kwietnia 2021 r. w sprawach o sygn. I FSK 2226/18 oraz sygn. I FSK 2227/18.

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 20 czerwca 2018 r. III SA/Wa 3240/17: „*Pośrednictwo realizowane przez Skarżącą, które odbywa się poprzez udostępnienie oprogramowania informatycznego platformy D. służącego sprzedaży biletów na przewóz pasażerów wykonywany przez inne podmioty lub przez agentów (w związku z którym Spółka pobiera opłatę manipulacyjną/prowizyjną) uznać należy za usługę niezależną, gdyż czynności wykonywane przez Spółkę nie są niezbędne do wykonania usługi zasadniczej. Fakt pośrednictwa w sprzedaży biletów na usługi transportu pasażerów wykonywanego za pomocą oprogramowania, platformy D., nie jest narzędziem wpływającym na jakość, czy efektywność usługi przewozu pasażerów. W sytuacji, gdy pasażer kupi bilet bezpośrednio u Skarżącej, jej agenta, u innego przewoźnika, czy też za pośrednictwem platformy D., to czynność ta nie wpłynie w żaden sposób na prawidłowe wykonanie usługi przewozu pasażera. Trafnie zatem organ uznał, że czynności pośrednictwa wykonywane przez Wnioskodawcę w sprzedaży biletów autobusowych na trasy krajowe i międzynarodowe, mają charakter samoistny i mogą występować niezależnie.*"

Wymaga wyjaśnienia, że przywołane powyżej orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczy stawki VAT od usługi pośrednictwa w sprzedaży biletów autobusowych za pomocy oprogramowania informatycznego. W ocenie składu orzekającego Izby przedstawione w tych orzeczeniach stanowisko należy odnieść do wszystkich usług pośrednictwa w sprzedaży biletów na usługi transportowe, o ile wykonawca nie wykaże występowania okoliczności uzasadniających przyjęcie odmiennego stanowiska, np. na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 23 w zw. z art. 83 ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT w przypadku pośrednictwa w sprzedaży biletów lotniczych, kolejowych i promowych. W niniejszej sprawie ze strony Przystępującego nie miało to miejsca. Przystępujący w zasadzie nie przedstawił żadnej argumentacji uzasadniającej przyjętą w Postępowaniu stawkę podatku VAT. Powołanie się na stawki VAT określone w ofertach złożonych w innym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego nie może mieć istotnego znaczenia dla ustalenia prawidłowej stawki VAT podlegającej zastosowaniu w obecnym Postępowaniu.

Należy zatem uznać, że usługi pośrednictwa w sprzedaży biletów oraz usługi transportu nie podlegają kwalifikacji jako usługi kompleksowe. Usługi pośrednictwa w sprzedaży biletów podlegają zatem co do zasady opodatkowaniu według stawki podstawowej 23% zgodnie z art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146aa ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2022 r. poz. 931, ze zm.). Usługi te są od siebie niezależne – pasażer może skorzystać z usług różnych pośredników, jak i różnych przewoźników, a nadto może zakupić usługę transportu bez korzystania z usług pośrednika. Skorzystanie z usługi pośrednika nie wpływa na sposób realizacji usługi przez przewoźnika. Z tej ostatniej pasażer korzysta w celu odbycia podróży, podczas gdy bezpośrednim celem skorzystania z usługi pośrednika jest nabycie biletu na tę podróż, a w przypadku zamówienia na które prowadzone jest Postępowanie – są to także inne cele związane z organizacją podróży jak np. przypominanie o zbliżających się terminach wykupu biletów.

Mając na uwadze powyższe, Izba uznała, że Zamawiający błędnie uznał, że zaoferowane przez Przystępującego usługi podlegają opodatkowaniu stawką 0% jak usługi transportowe w związku z tym, że stanowią wraz z tymi usługami świadczenie kompleksowe podlegające jednolitej stawce podatku VAT. Zgodnie ze stanowiskiem wyrażonym przez Sąd Najwyższy (uchwały SN z dnia 20 października 2011 roku, sygn. III CZP 52/11 i III CZP 53/11):*Określenie w ofercie ceny brutto z uwzględnieniem nieprawidłowej stawki podatku od towarów i usług stanowi błąd w obliczeniu ceny, jeżeli nie ma ustawowych przesłanek wystąpienia omyłki*". Taka sytuacja ma miejsce wtedy, gdy w treści SWZ zamawiający nie określił stawki VAT, lecz pozostawił to wykonawcom składającym oferty. Jak stwierdził Sąd Najwyższy w ww. uchwałach: „*W sytuacji, w której zamawiający nie określił w specyfikacji istotnych warunków zamówienia stawki podatku VAT w ogóle nie może dojść do wystąpienia innej omyłki w rozumieniu art. 87 ust. 2 pkt 3 Pr.z.p., ponieważ nie wystąpi wówczas ustawowa przesłanka niezgodności oferty ze specyfikacją wobec braku dwóch potrzebnych do porównania elementów,*

niezbędnych do oceny przesłanki w postaci zaistnienia niezgodności." Mając na uwadze powyższe należało uznać, że w odniesieniu do oferty Przystępującego zaistniała podstawa odrzucenia, o której mowa w art. 226 ust. 1 pkt 10 ustawy Pzp.

W świetle powyższego stanowiska bez znaczenia pozostaje kwestia tego czy do usługi pośrednictwa w sprzedaży biletów autobusowych, w przypadku uznania jej wraz z usługą przewozową za świadczenie kompleksowe, zastosowanie winna znaleźć choćby częściowo stawka 8% - w związku z tym czy Zamawiający przewidział przejazdy autokarem przez terytorium Polski czy też nie. Jednakże w przypadku przyjęcia odmiennego stanowiska od zaprezentowanego powyżej, należy zauważyć, że o tym co stanowi przedmiot zamówienia decyduje treść postanowień SWZ, a nie intencje zamawiającego nie znajdujące odzwierciedlenia w treści dokumentacji postępowania. Zamawiający ani Przystępujący nie wskazali w treści SWZ – opisu przedmiotu zamówienia jakiegokolwiek postanowienia, z którego wynikałoby, że przejazdy autokarowe przez terytorium RP nie są przewidziane w ramach przedmiotu zamówienia. W takim przypadku należałoby przyjąć, że usługi pośrednictwa w sprzedaży biletów autokarowych będą przynajmniej częściowo opodatkowane stawką 8% zgodnie z art. 28f ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

Izba nie rozpatrywała kwestii ewentualnego zastosowania stawki VAT 0% do usługi sprzedaży biletów lotniczych, kolejowych i promowych na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 23 oraz art. 83 ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT, albowiem na taką możliwość względem swojej oferty nie wskazywał Przystępujący. Zastosowanie stawki 0% na podstawie ww. przepisów możliwe jest w przypadku spełnienia określonych warunków, których wykazanie należy do wykonawcy, co ze strony Przystępującego nie miało miejsca. Ponadto, przyjęcie konieczności wystosowania do Przystępującego wezwania do udzielenia wyjaśnień w tym zakresie na podstawie art. 223 ust. 1 ustawy Pzp możliwe byłoby wyłącznie w sytuacji uznania za prawidłową stawki VAT 0% (a ściśle rzecz ujmując: *nie dotyczy*) w odniesieniu do usługi pośrednictwa w sprzedaży biletów autokarowych – co zgodnie z przedstawionym powyżej stanowiskiem nie może mieć miejsca, bez względu to, czy usługi pośrednictwa i transportowe zostaną uznane za kompleksowe czy też nie.

Zarzut naruszenia art. 255 pkt 6 ustawy Pzp Izna uznała za niezasadny. Okoliczność, że *Zamawiający nie może udzielić zamówienia na podstawie wybranej oferty z uwagi na zaoferowanie przez Wykonawcę TravelBank ceny w oparciu o jedną stawkę VAT, która nie znajdzie zastosowania w przypadku wszystkich oferowanych usług* nie może stanowić podstawy unieważnienia postępowania, gdyż o zakończeniu w ten sposób postępowania nie może decydować treść oferty jednego wykonawcy. Skonstruowany w ten sposób zarzut nie mógł zatem podlegać uwzględnieniu. Odnosząc się natomiast do treści uzasadnienia tego zarzutu (*Gdyby Izba uznała, iż należało podać różne stawki VAT w odniesieniu do różnych rodzajów biletów, to zdaniem Odwołującego Postępowanie powinno podlegać unieważnieniu, gdyż wykonawcy zostali zmuszeni przez Zamawiającego do złożenia nieprawidłowych, niezgodnych z przepisami prawa podatkowego ofert, obejmujących tylko jedną stawkę podatku VAT w odniesieniu do usług, które są opodatkowane w sposób zróżnicowany.*) należy zauważyć, że żaden z wykonawców, którzy złożyli oferty w postępowaniu (Odwołujący oraz Przystępujący), nie podnosił, że sposób sformułowania SWZ przez Zamawiającego zmusił ich do ustalenia ceny w sposób niezgodny z ich wolą. Nadto, z treści oferty Odwołującego wynika, że treść SWZ nie uniemożliwiła mu wskazania różnych stawek podatku VAT w formularzu ofertowym. Należy jednak podkreślić, że oferta Odwołującego nie była przez Izbę oceniana. Ponadto, należy zauważyć, że powołanie się wyłącznie na przepis art. 255 pkt 6 ustawy Pzp jako podstawę unieważnienia postępowania jest niewystarczające, albowiem konieczne jest wskazanie również na jakiej podstawie prawnej umowa podlegałaby unieważnieniu. Zgodnie z tym przepisem zamawiający unieważnia postępowanie o udzielenie zamówienia, jeżeli postępowanie obarczone jest niemożliwą do usunięcia wadą uniemożliwiającą zawarcie niepodlegającej unieważnieniu umowy w sprawie zamówienia publicznego. Mając na uwadze powyższe Izba uznała, że Odwołujący nie wykazał zasadności zarzutu zaniechania unieważnienia postępowania na podstawie art. 255 pkt 6 ustawy Pzp.

Biorąc pod uwagę powyższe, Izba orzekła, jak w punkcie drugim i trzecim sentencji, na podstawie art. 553 oraz art. 554 ust. 1 pkt 1, ust. 2 oraz ust. 3 pkt 1 lit. a) i b) ustawy Pzp.

O kosztach postępowania odwoławczego Izba orzekła na podstawie art. 557, 574 i 575 ustawy Pzp z 2019 r. oraz § 7 ust. 2 pkt 1 oraz ust. 5 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 2020 r. w sprawie szczegółowych rodzajów kosztów postępowania odwoławczego, ich rozliczania oraz wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania (Dz. U. z 2020 r. poz. 2437). Dokonując rozdziału kosztów postępowania Izba kierowała się okolicznościami faktycznymi, których dotyczyły podniesione zarzuty. Wobec faktu, że nie potwierdziły się zarzuty dotyczące nieprzedstawienia przez Przystępującego odpowiednich wyjaśnień wyliczenia ceny, natomiast potwierdził jeden z zarzutów dotyczących obliczenia przez Przystępującego ceny oferty z zastosowaniem niewłaściwej stawki VAT, a nadto uwzględnienie tego zarzutu prowadzi do osiągnięcia celu odwołania, jakim było wyeliminowanie oferty konkurenta z postępowania, Izba uznała, że koszty postępowania powinny zostać rozdzielone pomiędzy stronami po połowie.

Przewodniczący: …..…………………………...