

WYROK

z dnia 24 lipca 2017 r.

Krajowa Izba Odwoławcza - w składzie:

Przewodniczący: Agata Mikołajczyk

Protokolant: Adam Skowroński

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 20 lipca 2017 r. odwołania wniesionego do Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej w dniu 03 lipca 2017 r. przez wykonawcę: **M. D. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą: Centrum Komputerowe Planeta M. D., ul. Piwna 32, 43 - 100 Tychy** w postępowaniu prowadzonym przez zamawiającego: **Województwo Wielkopolskie z siedzibą w Poznaniu, ul. Niepodległości 34, 61-714 Poznań**, przy udziale wykonawcy: **Towarzystwo Handlowe ALPLAST Sp. z o.o. Sp. k., ul. Śliwkowa 1 78-100 Niekanin**, zgłaszającego przystąpienie do postępowania odwoławczego po stronie zamawiającego,

1. **Oddala odwołanie;**

orzeka:

2. Kosztami postępowania odwoławczego obciąża wykonawcę: **M. D. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą: Centrum Komputerowe Planeta M. D., ul. Piwna 32, 43 - 100 Tychy** i:

2.1. zalicza w poczet kosztów postępowania odwoławczego kwotę **15 000 zł 00 gr.** (słownie: piętnaście tysięcy złotych, zero groszy) uiszczoną przez wykonawcę: **M. D. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą: Centrum Komputerowe Planeta M. D., ul. Piwna 32, 43 - 100 Tychy**, tytułem wpisu od odwołania;

2.2. zasądza od wykonawcy: **M. D. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą: Centrum Komputerowe Planeta M. D., ul. Piwna 32, 43 - 100 Tychy** na rzecz zamawiającego: **Województwo Wielkopolskie z siedzibą w Poznaniu, ul. Niepodległości 34, (61-714 Poznań)** kwotę **3.600 zł 00 gr** (słownie: trzy tysiące sześćset złotych zero groszy) tytułem wynagrodzenia pełnomocnika.

Stosownie do art. 198a i 198b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2015 r. poz. 2164 ze zmianami) na niniejszy wyrok - w terminie 7 dni

od dnia jego doręczenia - przysługuje skarga za pośrednictwem Prezesa Krajowej Izby Odwoławczej do Sądu Okręgowego w Poznaniu.

Przewodniczący:.....

Uzasadnienie

Odwołanie zostały wniesione przez wykonawcę M.D. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą: Centrum Komputerowe Planeta M.D. z Tych (Odwołujący) w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonego w trybie przetargu nieograniczonego na podstawie ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz.U.2015.2164 ze zm.), (dalej: ustawa Pzp) przez zamawiającego: Województwo Wielkopolskie. Przedmiotem zamówienia jest: „Dostawa urządzeń komputerowych oraz oprogramowania w 2017r. wg dwóch części dla Województwa Wielkopolskiego z siedzibą Urzędu Marszałkowskiego Województwa Wielkopolskiego w Poznaniu” - DA- III-2-2.272.1.2017. Ogłoszenie o zamówieniu zostało zamieszczone w Dz. Urz. UE - Numer: 2017/S 078-151332. Odwołujący z uwagi na odrzucenie jego oferty w części drugiej zarzucił Zamawiającemu naruszenie zasad udzielenia zamówień publicznych w szczególności:

- 1.art. 89 ust. 1 pkt 2 Pzp z uwagi na odrzucenie jego oferty w oparciu o wymagania i warunki nieokreślone w SIWZ;
- 2.art. 7 ust. 1 Pzp z uwagi na przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w sposób naruszający zasadę uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców;
- 3.art. 7 ust. 1 i 2 i art. 91 ust. 1 ustawy Pzp z uwagi na dokonanie oceny oferty Odwołującego niezgodnie z opisem zawartym w SIWZ, w szczególności poprzez zastosowanie zasad oceny niezgodnych ze specyfikacją i ocenę elementów, które nie zostały w specyfikacji określone, skutkujące odrzuceniem oferty Odwołującego.

Wskazując na powyższe zarzuty wniósł o uwzględnienie odwołania w całości i nakazanie Zamawiającemu: (1) unieważnienie czynności odrzucenia oferty Odwołującego; (2) unieważnienie wyboru najkorzystniejszej oferty w części drugiej; (3) powtórzenia czynności oceny ofert w części drugiej oraz dokonanie wyboru oferty Odwołującego jako oferty najkorzystniejszej. Także o przyznanie na rzecz Odwołującego zwrotu uzasadnionych i udokumentowanych kosztów udziału w postępowaniu.

Odwołujący oświadczył, że posiada interes (prawny i ekonomiczny) we wniesieniu odwołania albowiem w razie uwzględnienia odwołania oferta Odwołującego jest ofertą najkorzystniejszą. W uzasadnieniu podnoszonych zarzutów podał:

I. Zamawiający pismem z dnia 21.06. 2017 r. poinformował Odwołującego o odrzuceniu jego oferty. Uzasadniając swoją decyzję Zamawiający wskazał że, Wykonawca zaproponował usługę dostępu do oprogramowania Microsoft

Office 365 Business, co jest niezgodne z wymogami SIWZ oraz wskazał, że w §1 ust. 1 Istotnych postanowień umowy, stanowiących załącznik nr 3.2 do SIWZ jednoznacznie określił, że przedmiotem niniejszej umowy jest dostawa licencji na oprogramowanie, a nie dostęp do usługi, która oferowana jest przez producenta oprogramowania jako subskrypcja usług hostowanych. Zamieścił link do strony producenta oprogramowania: <https://products.office.com/plpl/business/office-365-business>, dla potwierdzenia, że pakiet Office 365 można zakupić tylko jako usługę czasową. Natomiast Zamawiający określił w SIWZ, że przedmiotem zamówienia jest licencja na oprogramowanie, a ona nie może być terminowa. W niniejszym postępowaniu wszyscy pozostali Wykonawcy zaoferowali bezterminową dostawę licencji na oprogramowanie, zgodnie z postanowieniami SIWZ. Oferta Wykonawcy Centrum Komputerowe PLANETA

M.D. stanowi zatem niedopuszczany wariant, który nie może zostać oceniony i porównany z ofertami pozostałych Wykonawców. Byłoby to sprzeczne z zasadą uczciwej konkurencji i równego traktowania Wykonawców.

II. Zdaniem wykonawcy, Zamawiający w żadnym miejscu SIWZ nie wskazał, iż zaoferowana licencja ma mieć charakter bezterminowy, a tego argumentu użył odrzucając ofertę Odwołującego. Opis przedmiotu zamówienia został określony przez Zamawiającego w sposób przejrzysty i nie budzący żadnych wątpliwości. W załączniku 4.2.1 do SIWZ Zamawiający wprost określił wszystkie wymagania jakie stawia zamawianemu oprogramowaniu. Opis przedmiotu zamówienia w sposób przyjęty przez Zamawiającego dopuszczał możliwość zaoferowania minimum kilku produktów spełniających wszystkie wymagania określone w SIWZ. Jednym z nich jest zaproponowany przez Odwołującego produkt Microsoft Office 365 Business z licencją 1-roczną, co zostało wskazane w opracowanym na potrzeby tego konkretnego postępowania dokumencie dołączonym przez Odwołującego do oferty - „Specyfikacja techniczna produktów do Oferty w zakresie zadania nr 2”. Odwołujący w tym dokumencie powołując się na wszystkie wymagania Opisu Przedmiotu Zamówienia - wskazał dokładny produkt oraz nazewnictwo poszczególnych produktów wchodzących w skład pakietu. Potwierdził to sam Zamawiający w uzasadnieniu odrzucenia oferty Odwołującego, gdyż z dokumentu tego wprost wynika, że Zamawiający nie ma żadnych wątpliwości co do tego, że oferowany przez Odwołującego produkt posiada wszystkie wymagane przez Zamawiającego funkcjonalności. Spór jedynie dotyczy tego, że Zamawiający przyjął, że licencja ma mieć charakter bezterminowy, nie określając tego jednakże w treści SIWZ. Podkreślił, że w żadnym miejscu SIWZ Zamawiający nie postawił takiego wymogu i nie jest argumentem świadczącym o tym, że Zamawiający chciał licencji na czas nieoznaczony fakt, że pozostali wykonawcy właśnie takie licencje zaoferowali. Zamawiający o licencji wspomina jedynie w § 1 załącznika nr 3.2. do SIWZ gdzie wskazuje, że przedmiotem niniejszej umowy jest dostawa dla Urzędu Marszałkowskiego Województwa Wielkopolskiego w Poznaniu licencji na oprogramowanie, jednakże nie wskazując już dalej, że licencja ma być zaoferowana na czas nieoznaczony. Takie zapisy SIWZ były dla Odwołującego przejrzyste, gdyż oznaczało to, że Wykonawcy mogli zaoferować licencje zarówno na czas oznaczony jak i nieoznaczony. Gdyby Zamawiającemu faktycznie zależało na licencji na czas nieoznaczony wyraźnie by to podkreślił. Dalej wykonawca podał, że uzasadniając odrzucenie Zamawiający wskazał, że (...) określił w SIWZ, że przedmiotem zamówienia jest licencja na oprogramowanie, a ona nie może być terminowa. Tymczasem tak jak wskazano wyżej Zamawiający nie określił w SIWZ takiego wymogu, a przepisów prawa autorskiego taka zasada także nie wynika. Zamawiający pomija całkowicie fakt, iż zasadą wynikającą z prawa autorskiego jest udzielanie licencji na czas oznaczony, a nie jak przyjmuje Zamawiający na czas nieoznaczony. Zgodnie z treścią art. 66 ust. 1 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. (Dz. U. 2017.880 t.j. z dnia 2017.05.05) o prawie autorskim i prawach pokrewnych, umowa licencyjna uprawnia do korzystania z utworu w okresie pięciu lat na terytorium państwa, w którym licencjodawca ma swoją siedzibę, chyba że w umowie postanowiono inaczej. A zatem jeżeli w umowie nie postanowiono inaczej (a tu Zamawiający nie postawił żadnych warunków) należało przyjąć, iż Zamawiający zawiera umowę zgodnie z ofertą Wykonawcy (tu na warunkach wskazanych przez Odwołującego). Na marginesie wskazał, iż umowa licencyjna zawarta na czas nieoznaczony nie daje szczególnych korzyści w porównaniu z umową zawieraną na czas oznaczony, gdyż tę, zgodnie z treścią art. 68 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych, można wypowiedzieć w każdym momencie jej trwania.

III. Dalej Odwołujący podał, że co do zasady treść i postanowienia SIWZ powinny być jasne oraz precyzyjne, a ponadto nie powinny budzić wątpliwości interpretacyjnych. Jeżeli takie wątpliwości czy niejasne zapisy pojawiają się w specyfikacji to „winny być rozstrzygane na korzyść wykonawców, którzy nie mogą ponosić negatywnych konsekwencji niezastosowania się do niewłaściwie sformułowanych, niejasnych postanowień specyfikacji. Stosownie do art. 7 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równe traktowanie wykonawców. Zgodnie zaś z art. 29 ust. 1 ustawy, przedmiot zamówienia opisuje się w sposób jednoznaczny i wyczerpujący, za pomocą dostatecznie dokładnych i zrozumiałych określeń, uwzględniając wszystkie wymagania i okoliczności mogące mieć wpływ na sporządzenie oferty. Doprecyzowanie zamówienia następuje poprzez przygotowanie przez zamawiającego Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia - jednego z podstawowych dokumentów, niezbędnych dla

przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, którego obligatoryjna treść została wskazana przez ustawodawcę w art. 36 ustawy Pzp (m. in. co do opisu przedmiotu świadczenia oraz sposobu obliczenia ceny). To na podstawie informacji w niej zawartych wykonawcy przygotowują swe oferty. Specyfikacja Istotnych Warunków Zamówienia od momentu jej udostępnienia jest wiążąca dla zamawiającego i jest on obowiązany do przestrzegania warunków w niej umieszczonych, natomiast dla oferenta jest

ona wiążąca od momentu złożenia oferty (art. 70 [1] § 4 k.c.). Należy jednak podkreślić, że dla oparcia i wyprowadzenia konsekwencji prawnych z postanowień specyfikacji, winny być one jasne i precyzyjne i nie powinny nasuwać wątpliwości interpretacyjnych. Jeżeli zaś takowe się pojawiają, w ocenie Sądu winny być one rozstrzygane na korzyść wykonawców, którzy nie mogą ponosić negatywnych konsekwencji niezastosowania się do niewłaściwie sformułowanych, niejasnych postanowień specyfikacji (wyrok Sądu Okręgowego w Gdańsku z dnia 10.07.2015 r. (sygn. akt I C 2/15)). Jego zdaniem, Zamawiający nie żądał aby licencja oferowana była na czas nieoznaczony, a zatem na etapie oceny ofert niedopuszczalna jest już zmiana treści SIWZ w tym zakresie, gdyż stanowi to rażące naruszenie zasad uczciwej konkurencji i równego traktowania Wykonawców. Zamawiający w tym postępowaniu po otwarciu ofert stawia w pozycji uprzywilejowanej tych Wykonawców, którzy zaproponowali produkt bezterminowy, bezpodstawnie odrzucając ofertę Odwołującego mimo faktu, iż w pełni odpowiada ona opisowi stworzonemu przez Zamawiającego. Na marginesie Odwołujący pragnie zwrócić uwagę, iż Zamawiający chcąc uzyskać produkt bezterminowy mógł wprost wskazać taki zapis w Opisie Przedmiotu Zamówienia lub którymkolwiek punkcie SIWZ. Drugim z rozwiązań była na przykład możliwość zamiast opracowania mało znaczącego dla sprawy kryterium oceny ofert - termin dostawy - 40%, opracowanie kryterium oceny ofert związanym z terminowością dostarczanych licencji. Wówczas dodatkowe punkty uzyskaliby np. Wykonawcy oferujący produkt bezterminowy, a nie otrzymają ich w ogóle, lub otrzymali w mniejszej ilości Wykonawcy oferujący produkt terminowy na 12/24 czy np. 36 miesięcy.

IV.Odwołujący podniósł, że Zamawiający w uzasadnieniu odrzucenia oferty Odwołującego wskazał, że zaproponowany przez wykonawcę produkt to usługa hostingowa. Wniosek taki wyciągnął w oparciu o zapisy strony internetowej na którą się powołał (<https://products.office.com/pl-pl/business/office-365-business>). Zgodnie natomiast ze wskazaną przez samego Zamawiającego stroną www producenta oprogramowania - z pakietu Office korzystać można zarówno w ramach „hostingu” jak określa to Zamawiający - czyli korzystając za pośrednictwem przeglądarki internetowej, jak również instalując pakiet Office na urządzeniach. „Wiele planów usługi Office 365 obejmuje również klasyczne wersje najnowszych aplikacji pakietu Office, które mogą być instalowane na wielu komputerach i urządzeniach. Pełne wersje aplikacji do instalacji obejmują programy Word, Excel, PowerPoint, OneNote, Outlook, Publisher i Access. (Programy Publisher i Access są dostępne tylko dla komputerów PC). Możesz je zainstalować na wielu urządzeniach, w tym na komputerach PC, komputerach Mac, tabletach z systemem Android, telefonach z systemem Android, tabletach iPad i telefonach iPhone. Posiadanie aktywnej subskrypcji usługi Office 365 obejmującej klasyczną wersję pakietu Office zapewnia zawsze najaktualniejsze wersje tych aplikacji.” Dowód: 1. wydruk ze strony internetowej producenta -

firmy Microsoft <https://products.office.com/pl-pl/business/microsoft-office-365-frequently-asked-questions>). Każdy z Wykonawców składając ofertę w przedmiotowym postępowaniu mógł zaproponować dowolny, dostępny na rynku produkt - jedyną cechą wspólną tych produktów powinien być fakt, że ich funkcjonalności spełniają wszystkie wymagania określone w Opisie Przedmiotu Zamówienia.

Rozpoznając odwołanie Izba ustaliła i zważyła, co następuje:

Odwołanie podlega oddaleniu.

Zamawiający - tak jak ustaliła Izba - w specyfikacji istotnych warunków zamówienia w zakresie części 2 (drugiej) w punkcie III.1 wskazał: „Część 2 – Dostawa oprogramowania w 2017r. dla Województwa Wielkopolskiego z siedzibą Urzędu Marszałkowskiego Województwa Wielkopolskiego w Poznaniu (zgodnie z załącznikiem 4.2 do SIWZ)”.

Z kolei w załączniku 4.2 w tabeli w kolumnie 2 „Opis” podał: „*Pakiet biurowy typ podstawowy o parametrach podanych w załączniku 4.2.1*” a w kolumnie 3 „Szt.” - „200”. Dla tego pakietu w załączniku 4.2.1. określono wymagania techniczne i użytkowe dla pakietu.

W Ogłoszeniu o zamówieniu przedmiot zamówienia oznaczono jako dostawę. Podobnie w specyfikacji jednoznacznie podano, że przedmiotem zamówienia jest dostawa oprogramowania – zgodnie z zał. 4.2. pakiet biurowy typ podstawowy - wskazując jednocześnie w pkt III.12: Kod i nazwa zamówienia według Wspólnego Słownika zamówień (CPV): 48.00.00.00-8 Pakiety oprogramowania i systemy informatyczne.

Z kolei w punkcie XVI specyfikacji wskazano, że: „*Istotne dla stron postanowienia dotyczące umowy zawiera (odpowiednio) załącznik nr 3.1 - 3.2 do SIWZ*”. W zakresie części 2 w załączniku 3.2. do SIWZ [Istotne postanowienia umowy] w jego § 1 także podano: „1. *Przedmiotem niniejszej umowy jest dostawa dla Urzędu Marszałkowskiego Województwa Wielkopolskiego w Poznaniu licencji na oprogramowanie*”. Podobnie w § 3 ust.1 tej umowy podano, że potwierdzeniem wykonania przedmiotu umowy będzie protokół odbioru całości dostawy, którego wzór określono w

załączniku nr 3 do umowy. W tym wzorze wymagano m.in. podania nazwy oprogramowania oraz numeru licencji. Wykonawca także zgodnie z § 2 ust. 4 zobowiązany został do dostarczenia zamawiającemu certyfikatów licencyjnych oprogramowania będącego przedmiotem umowy.

Z przywołanych zatem postanowień wynika, że przedmiotem zamówienia jest dostawa, a nie usługa. Ponadto z żadnego z cytowanych postanowień nie wynika, po pierwsze, aby zamawiający zezwolił na zaoferowanie w miejsce dostawy pakietu biurowego,

dostępu do usługi, która oferowana jest z kolei przez producenta oprogramowania jako subskrypcja usług hostowanych. Po drugie, w żadnym miejscu Zamawiający nie zezwolił, na czasową realizację przedmiotu zamówienia.

Odwołujący natomiast w załączniku nr 4.2. oznaczonym przez wykonawcę, jako „Specyfikacja techniczna produktów do oferty w zakresie zadania nr 2” podał, że:

„Oferowany produkt zgodny z siwz – Oprogramowanie Microsoft Office365Business z licencją 1-roczną”. Izba na marginesie zauważa, że nie zaznaczono jakiej ilości sztuk to dotyczy. W tym przypadku w wierszu pierwszym i drugim posłużono się preambułą i tabelą z jej opisami, jak w załączniku nr 4.2. do specyfikacji oznaczonym jako: „Opis przedmiotu zamówienia”..

Mając na uwadze powyższe ustalenia, Izba uznała, że brak jest podstaw do kwestionowania decyzji Zamawiającego z dnia 21 czerwca 2017 r., co do odrzucenia oferty Odwołującego na podstawie art. 89 ust.1 pkt 2 ustawy Pzp. Izba zgodziła się bowiem, że w zakresie oferowanego produktu treść oferty nie odpowiada treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Niewątpliwie wykonawca zaproponował usługę czasową dostępu do oprogramowania Microsoft Office 365 Business, a nie dostawę „Pakietu biurowego”, co nie jest zgodne z wymaganiami specyfikacji. Tak jak słusznie wskazywał Zamawiający w toku rozprawy, powołując się na informację producenta: produkt „Office 365” to usługa subskrypcji z czasowym okresem użytkowania - 12. u miesięcy, a produkt „Pakiet Office 2016” to jednorazowy zakup z nieograniczonym w czasie okresem użytkowania. Izba zwraca uwagę, że producent dokonując porównania „Office 365” definiuje konsekwentnie jako „usługę”, a dla pakietu Office 2016 również konsekwentnie używa oznaczenia „jednorazowy zakup”. Izba jednocześnie ponownie stwierdza, inaczej niż Odwołujący, że w żadnym miejscu SIWZ Zamawiający nie zezwolił na oferowanie licencji, a tym samym produktu z czasowym okresem użytkowania. Zamawiający, zezwalając na dostawę produktu z ograniczonym terminem jego użytkowania z pewnością musiałby taką możliwość dopuścić w SIWZ i jak słusznie zauważył Odwołujący, w miejsce mało znaczącego dla sprawy kryterium oceny ofert

- termin dostawy - 40%, uzasadnionym byłoby wprowadzenie jako kryterium oceny ofert, kryterium związanego z terminem użytkowania dostarczanej dla produktu licencji. Izba zwraca uwagę, że inna interpretacja postanowienia specyfikacji byłaby sprzeczna z celem prowadzonego postępowania, albowiem procedura udzielenia zamówienia ma prowadzić – co do zasady - do wyboru oferty najkorzystniejszej ekonomicznie, co determinuje konieczność ustalania takiego opisu wymagań, podobnie jak kryteriów, pod kątem osiągnięcia korzystnego efektu ekonomicznego dla odbiorcy zamawianej usługi. Tak jak podkreśla się w doktrynie i orzecznictwie definicja najkorzystniejszej oferty - art. 2 pkt 5 ustawy Pzp - ma kluczowe znaczenie dla postępowania o zamówienie publiczne. Ustawa przez to pojęcie nakazuje rozumieć: a) ofertę z najniższą ceną, jeżeli jedynym kryterium oceny ofert jest cena, albo też b) ofertę przedstawiającą najkorzystniejszy bilans ceny lub kosztu i innych kryteriów oceny ofert – tak jak w stanie faktycznym sprawy. Trudno byłoby przy uwzględnieniu interpretacji Odwołującego uznać, że jego oferta z uwagi na oferowany produkt z czasowym – rocznym - okresem użytkowania i ceną 169.740 zł jest ofertą najkorzystniejszą ekonomicznie, w porównaniu do innych złożonych w tym postępowaniu ofert z nieograniczonym czasem użytkowania i cenami wyższymi tylko o ca' 90 tys. zł.

Izba dodatkowo zauważa, że w stanie faktycznym tej sprawy usługi „Office 365” nie można uznać za produkt równoważny do pakietu „Office 2016”, chociażby z uwagi na czasowość jej użytkowania, co było niedopuszczone specyfikacją. Tym samym Izba za niezasadny uznała zarzut naruszenia art. 89 ust. 1 pkt 2 Pzp, albowiem odrzucenie oferty Odwołującego było skutkiem obiektywnej oceny braku spełniania wymagań określonych w specyfikacji. Tym samym także za niezasadny należało uznać zarzut naruszenia art. 7 ust. 1 i 2 i art. 91 ust. 1 ustawy Pzp, albowiem ocena oferty Odwołującego dokonana została przy zastosowaniu zasad i elementów zgodnych ze specyfikacją.

Mając powyższe na uwadze orzeczono jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do wyniku na podstawie art. 192 ust. 9 i ust. 10 ustawy - Prawa zamówień publicznych oraz przepisów rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie wysokości i sposobu pobierania wpisu od odwołania oraz rodzajów kosztów w postępowaniu odwoławczym i sposobu ich rozliczania (Dz. U. Nr 41, poz. 238. ze zm.).

.....