

**Η**

**ΑΡΧΗ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΠΡΟΔΙΚΑΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΣΦΥΓΩΝ**

**6° ΚΛΙΜΑΚΙΟ**

Συνήλθε στην έδρα της στις 18 Σεπτεμβρίου 2020 με την εξής σύνθεση: Ειρήνη Αψοκάρδου Πρόεδρος και Εισηγήτρια, Ιωάννα Θεμελή και Μαργαρίτα Κανάβα Μέλη.

Για να εξετάσει την από 10.08.2020 Προδικαστική Προσφυγή, με Γενικό Αριθμό Κατάθεσης (ΓΑΚ) Αρχή Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (ΑΕΠΠ) 1099/11-08-2020 του προσφεύγοντος οικονομικού φορέα με την επωνυμία «.....» (εφεξής η «προσφεύγουσα»), που εδρεύει στην ....., επί της ....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα.

Κατά της Περιφέρειας .... (εφεξής η «αναθέτουσα αρχή»), όπως εκπροσωπείται νόμιμα και

Κατά της παρεμβαίνουσας εταιρείας με την επωνυμία «.....» που εδρεύει στην ....., επί της Λεωφόρου ....., αριθμ....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα (εφεξής η «παρεμβαίνουσα»).

Με την προδικαστική προσφυγή της η προσφεύγουσα αιτείται να ακυρωθεί, άλλως οίκοθεν ανακληθεί ή τροποποιηθεί, η υπ' αριθ. 565821/3.8.2020 απόφαση κατά το μέρος που ανέδειξε την παρεμβαίνουσα ανάδοχο για το Τμήμα Α της σύμβασης.

Με την παρέμβασή της η παρεμβαίνουσα επιδιώκει την απόρριψη της ως άνω προσφυγής και τη διατήρηση του κύρους της προσβαλλόμενης.

Η συζήτηση άρχισε αφού άκουσε την Εισηγήτρια Ειρήνη Αψοκάρδου

Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα

Σκέφτηκε κατά το Νόμο

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

1. Επειδή για την άσκηση της προσφυγής έχει καταβληθεί νόμιμο παράβολο κατά το άρθρο 363 παρ.1 και 2 του Ν. 4412/2016 και άρθρο 5 παρ.1 και 2 του Π.Δ. 39/2017, ποσού 1.314 ευρώ (βλ. ηλεκτρονικό παράβολο με κωδικό ..., την από 10.08.2020 πληρωμή στην .... και την εκτύπωση από την σελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών περί αυτόματης δέσμευσης) το οποίο υπολογίζεται σε ποσοστό 0,5% επί της εκτιμώμενης αξίας του Τμήματος Α της σύμβασης για το οποίο ασκείται η προσφυγή, ήτοι 262.800,00 ευρώ μη συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ.

2. Επειδή με την με αριθμ. πρωτ. ... πρόσκληση υποβολής οικονομικής προσφοράς η αναθέτουσα αρχή προσκάλεσε τους οικονομικούς φορείς να υποβάλουν οικονομική προσφορά αναφορικά με «Α) την παροχή υπηρεσιών φύλαξης των Πάρκων και Αλσών αρμοδιότητας Περιφέρειας ....., για χρονικό διάστημα 6 μηνών, προϋπολογισμού €325.872,00 συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α και Β) την παροχή υπηρεσιών πυρασφάλειας των Πάρκων και Αλσών αρμοδιότητας Περιφέρειας ....., για χρονικό διάστημα 3,5 μηνών, προϋπολογισμού €124.558,00». Μειοδότης αναδεικνύεται ο προσφέρων τη χαμηλότερη τιμή ανά ομάδα, υπό την προϋπόθεση η προσφορά να μην υπερβαίνει την προϋπολογισθείσα δαπάνη ανά ομάδα, συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

3. Επειδή ο διαγωνισμός που προκήρυξε η αναθέτουσα αρχή ως εκ του αντικειμένου του, της προϋπολογισθείσας αξίας της σύμβασης και του χρόνου εκκίνησης της διαδικασίας, εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Βιβλίου IV του Ν. 4412/2016, σύμφωνα με το άρθρο 345 του Ν. 4412/2016.

4. Επειδή η υπό εξέταση προδικαστική προσφυγή: α) έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα καθόσον κατατέθηκε μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 10.08.2020 στην ΑΕΠΠ, λαμβανομένου υπ' όψιν ότι ο διαγωνισμός δεν διεξάγεται μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας ΕΣΗΔΗΣ, η δε προσβαλλόμενη απόφαση κοινοποιήθηκε στους προσφέροντες μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 4.08.2020 β) ασκήθηκε με τη

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

χρήση του τυποποιημένου εντύπου του Παραρτήματος Ι του Π.Δ. 39/2017 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 361 και τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 362 του Ν. 4412/2016, και την παρ. 1 εδ. α) του άρθρου 4 και την παρ. 2 του άρθ. 8 του Π.Δ. 39/2017.

5. Επειδή η προσφεύγουσα ως προσφέρουσα του εν θέματι διαγωνισμού της οποίας η προσφορά κρίθηκε αποδεκτή και κατατάχθηκε δεύτερη κατά σειρά μειοδοσίας, θεμελιώνει έννομο συμφέρον για την άσκηση προδικαστικής προσφυγής κατά της προσβαλλόμενης ως βλαπτόμενη, ως προς το μέρος που αφορά στην αποδοχή της προσφοράς της παρεμβαίνουσας που προηγείται σε σειρά μειοδοσίας και έχει αναδειχθεί ανάδοχος για το επίμαχο Τμήμα, ερειδόμενο στη ζημία της από τυχόν παράνομη συμμετοχή τρίτου στον διαγωνισμό και στο επιδιωκόμενο όφελος από την απώριψη της προσφοράς του (βλ. ΕΑ ΣτΕ 1216/2006, πρβλ ΕΑ ΣτΕ 512/2002, 517/2001), επιδιώκοντας ευλόγως να της ανατεθεί η συγκεκριμένη σύμβαση.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα αιτείται επίσης η προσβαλλόμενη να ανακληθεί ή τροποποιηθεί οίκοθεν, ωστόσο το αίτημα αυτό απαραδέκτως προβάλλεται, καθώς η ΑΕΠΠ επί αποδοχής προσφυγής κατά πράξης ακυρώνει ολικώς ή μερικώς την προσβαλλόμενη πράξη, ενώ επί αποδοχής προσφυγής κατά παράλειψης, ακυρώνει την παράλειψη και η υπόθεση αναπέμπεται στην αναθέτουσα αρχή για να προβεί αυτή στην οφειλόμενη ενέργεια, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 367 παρ. 2 του Ν. 4412/2016 και δεν έχει εξουσία να τροποποιήσει την προσβαλλόμενη πράξη, καθ' υποκατάσταση της αναθέτουσας αρχής (ΕΑ ΣτΕ 54/2018).

6. Επειδή στις 11.08.2020 η αναθέτουσα αρχή προέβη σε κοινοποίηση της υπό εξέταση προσφυγής στους συμμετέχοντες στη διαγωνιστική διαδικασία, μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθ. 365 παρ. 1 περ. (α) του ν. 4412/20169 και στο άρθ. 9 παρ. 1 α του ΠΔ 39/2017.

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

7. Επειδή με την υπ' αριθμ. 1315/2020 Πράξη της Προέδρου του 6<sup>ου</sup> Κλιμακίου, ορίσθηκε Εισηγητής και ημερομηνία συζήτησης και κλήθηκε η αναθέτουσα αρχή να υποβάλει τις απόψεις της επί της υπό εξέταση προσφυγής.

8. Επειδή η αναθέτουσα αρχή απέστειλε μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην ΑΕΠΠ στις 17.08.2020 τις απόψεις της επί της προσφυγής, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 19.08.2020.

9. Επειδή η παρεμβαίνουσα κατέθεσε στις 12.8.2020, ήτοι εμπροθέσμως, μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην ΑΕΠΠ, την με αριθμό ΓΑΚ ΠΑΡ 1278/2020 παρέμβασή της, για την οποία θεμελιώνει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον καθώς η προσφορά της έχει κριθεί αποδεκτή και έχει οριστεί ανάδοχος του Τμήματος Α του διαγωνισμού και ως εκ τούτου, επιδιώκει τη διατήρηση της προσβαλλόμενης, ως προς την αποδοχή της προσφοράς της.

Περαιτέρω, η παρεμβαίνουσα απαραδέκτως προβάλλει ισχυρισμούς κατά της αποδοχής της προσφοράς της προσφεύγουσας υποστηρίζοντας ότι δεν καλύπτει το ελάχιστο νόμιμο εργατικό κόστος καθώς η παρέμβαση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 362 του Ν.4412/2016, ασκείται υπέρ της διατήρησης της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία, εν προκειμένω, έχει κάνει αποδεκτή την προσφορά της προσφεύγουσας.

10. Επειδή, σε συνέχεια των ανωτέρω, η προσφυγή νομίμως εισάγεται ενώπιον του 6<sup>ου</sup> Κλιμακίου της ΑΕΠΠ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 346 και 360 του ν. 4412/2016 και του άρθρου 3 του Π.Δ/τος 39/2017.

11. Επειδή στην επίμαχη πρόσκληση συμμετείχαν τέσσερις οικονομικοί φορείς, μεταξύ των οποίων, η προσφεύγουσα και η παρεμβαίνουσα. Με την προσβαλλόμενη αποφασίστηκε η ανάθεση του Τμήματος Α στην παρεμβαίνουσα και αφετέρου η προσφεύγουσα κατατάχθηκε δεύτερη στη σειρά μειοδοσίας.

12. Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή της αναφέρει αυτολεξεί τα εξής: «[...]Β1. Η ΕΤΑΙΡΕΙΑ «...» ΕΧΕΙ ΥΠΟΒΑΛΕΙ ΜΗ ΝΟΜΙΜΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΦΟΡΑ, ΚΑΘΩΣ, ΠΑΡΑ ΤΟΝ ΡΗΤΟ ΟΡΟ ΤΗΣ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗΣ, ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΕΙ ΤΗΝ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 8%.

Διότι η οικονομική προσφορά της εταιρείας «...» είναι συντεταγμένη κατά παράβαση των όρων της Πρόσκλησης, καθώς δεν έχει υπολογίσει την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%, η οποία απαιτείται να υπολογίζεται ρητά ως κράτηση στο άρθρο «ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ - ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ» της υπό κρίση Πρόσκλησης Υποβολής Οικονομικής Προσφοράς, σε αντίθεση με την εταιρεία μας, η οποία έχει υπολογίσει την εν λόγω κράτηση. Γι' αυτό το λόγο, η οικονομική προσφορά της εταιρείας «...» έπρεπε να κριθεί ως απορριπτέα.

Το ζήτημα, μάλιστα, του υποχρεωτικού υπολογισμού στην οικονομική προσφορά των εταιρειών που συμμετέχουν σε αντίστοιχους διαγωνισμούς φύλαξης, της συγκεκριμένης κράτησης, έχει αποτελέσει αντικείμενο δικαστικής κρίσης, με τα Δικαστήρια (ad hoc ΔΕφΑθ, 126/2019, 25/2019, 265/2016) να αποφαίνονται ότι είναι παράνομη, και άρα απορριπτέα, προσφορά που δεν έχει υπολογίσει την εν λόγω κράτηση. Ειδικότερα κατά τις σκέψεις του Δικαστηρίου (ΔΕφΑθ 265/2016):

«Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων της πρόσκλησης που παρατίθενται στην προηγούμενη σκέψη, στην προσφερόμενη τιμή περιλαμβάνεται υποχρεωτικά το σύνολο των κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου και τρίτων που βαρύνουν κατά νόμο τον ανάδοχο, μεταξύ δε των εν λόγω επιβαρύνσεων περιλαμβάνεται και η προκαταβολή φόρου εισοδήματος ποσοστού 8%, η οποία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 24 του ν. 2198/1994, παρακρατείται υποχρεωτικά κατά την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η υποχρέωση αυτή αποσκοπεί στη διασφάλιση με αδιαμφισβήτητο και αδιάβλητο τρόπο της αντικειμενικότητας στην ανάθεση της προμήθειας και υπαγορεύεται προφανώς από την ανάγκη εξάλειψης κάθε ενδεχόμενης ασάφειας κατά τη σύνταξη των

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

οικονομικών προσφορών, τυχόν ύπαρξη της οποίας οδηγεί σύμφωνα με τη διακήρυξη σε απόρριψη της προσφοράς ως απαράδεκτης (πρβλ. ΣΤΕ 563/2008 σκ. 4, ΕΑ ΣΤΕ 446/2009, 840/2008)

Επειδή, όπως έγινε δεκτό στην ένατη σκέψη, με τις παραπάνω διατάξεις του άρθρου 3.5.2.2 της πρόσκλησης υποβολής προσφορών, που διέπει τον επίδικο διαγωνισμό, επιβάλλεται στους διαγωνιζόμενους η υποχρέωση να συμπεριλάβουν στην προσφερόμενη τιμή, μεταξύ άλλων, και το ποσοστό 8% προκαταβολής φόρου εισοδήματος της παρ. 1 του άρθρου 24 του ν. 2198/1994. Ενόψει αυτών, η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία στηρίζεται στην παραδοχή ότι η παρακράτηση φόρου 8% δεν συνιστά νόμιμη κράτηση υπέρ του Δημοσίου και τρίτων καθώς αποτελεί προκαταβολή φόρου, που εμπίπτει στις φορολογικές υποχρεώσεις του αναδόχου και έχει προσωρινό χαρακτήρα και δεν βεβαιώνει, ως όφειλε, κατά τρόπο ειδικό και τεκμηριωμένο, με αναφορά στα συγκεκριμένα επιμέρους κονδύλια της προσφοράς τόσο της αναδειχθείσας μειοδότης εταιρείας "....." όσο και της εταιρείας "....." που κατετάγη στο οικείο πρακτικό στη δεύτερη θέση, προηγούμενη από την αιτούσα, ότι, πέραν της κάλυψης του κονδυλίου του ελάχιστου εργατικού κόστους, οι προσφερθείσες από τις ως άνω εταιρείες τιμές περιλαμβάνουν και την επίμαχη κράτηση είναι πλημμελής και μη νόμιμη, αφού τυχόν ασάφεια όρου της οικονομικής προσφοράς διαγωνιζόμενου ως προς την προσφερόμενη τιμή, έχει ως συνέπεια την απόρριψή της, κατά τα ρητώς οριζόμενα στις οικείες διατάξεις της πρόσκλησης υποβολής προσφορών. Ενόψει των ανωτέρω, πρέπει να γίνει δεκτός ως βάσιμος ο προβαλλόμενος λόγος ακύρωσης».

Ομοίως έκριναν και οι ΔΕφΑθ 126/2019, 25/2019.

Τα αυτά ισχύουν και στην κρινόμενη υπόθεση, αφού, κατά τα προλεχθέντα, η Πρόσκληση Υποβολής Οικονομικής Προσφοράς του υπό κρίση Διαγωνισμού ρητώς στο άρθρο «ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ - ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ» αναφέρει ξεκάθαρα και πέραν πάσης αμφιβολίας τα κάτωθι:

«ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ – ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Οι κρατήσεις βαρύνουν τον ανάδοχο και υπολογίζονται αφού αφαιρεθεί ο Φ.Π.Α. ως εξής:

□ 0,07% επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων, υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων.

□ Τέλος χαρτοσήμου 3% επί του ανωτέρω τέλους 0,07% υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων.

□ Υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του ανωτέρω χαρτοσήμου.

□ 0,06% επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων, υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (Α.Ε.Π.Π.).

□ Τέλος χαρτοσήμου 3% επί του ανωτέρω τέλους 0,06% υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (Α.Ε.Π.Π.).

□ Υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του ανωτέρω χαρτοσήμου.

Ο Φ.Π.Α. βαρύνει την Περιφέρεια .....

Κατά την πληρωμή θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ.2, του Ν.4172/2013.»

Από την αδιάστικτη γραμματική διατύπωση των παραπάνω ρητών και αναμφισβήτητων απαιτήσεων της Πρόσκλησης προκύπτει ότι οι οικονομικές προσφορές θα πρέπει να περιλαμβάνουν και να συνυπολογίσουν επί ποινή απόρριψης προσφοράς και τις υπέρ Δημοσίου Κρατήσεις στις οποίες η ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ ΡΗΤΑ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΕΙ κατά την πληρωμή την προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος αξίας ποσοστού 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 2 του Ν. 4172/2013.

Τυχόν μη συνυπολογισμός της παρακράτησης φόρου 8% στην οικονομική προσφορά των διαγωνιζομένων, συνεπάγεται την άνευ ετέρου απόρριψη της προσφοράς, λόγω παραβίασης επί ποινή αποκλεισμού απαίτησης της Πρόσκλησης.

Εν προκειμένω, η εταιρεία «....» δεν υπολόγισε, δεν συνυπολόγισε ούτε συμπεριέλαβε την παρακράτηση φόρου 8% στον πίνακα της οικονομικής της προσφοράς, κατά παραβίαση επί ποινή αποκλεισμού απαίτησης της

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Πρόσκλησης, την οποία η εν λόγω εταιρεία έχει αποδεχθεί με την ανεπιφύλακτη συμμετοχή της στον υπό κρίση διαγωνισμό.

Γι' αυτό το λόγο και όφειλε η αναθέτουσα αρχή κατά δέσμια αρμοδιότητα να αποκλείσει την οικονομική προσφορά της εταιρείας «....» λόγω παραβίασης απαίτησης της Πρόσκλησης που έχει τεθεί επί ποινή απόρριψης προσφοράς.

Άλλωστε, η μη συμπερίληψη του ως άνω παρακρατούμενου φόρου 8% στην προσφερόμενη τιμή καθιστά την οικονομική προσφορά της εταιρείας αυτής ζημιογόνο, δεδομένου ότι η οικονομική της προσφορά και το εργατικό της κόστος είναι μη νόμιμα, καθώς υπολείπεται του ελαχίστου νόμιμου, σύμφωνα με τα δηλωθέντα ποσά της εν λόγω εταιρείας.

Και τούτο διότι εάν αφαιρεθεί η κράτηση του 8% από το εργολαβικό όφελος που έχει δηλώσει, τότε το υπολειπόμενο ποσό της προσφοράς της δεν θα καλύπτει το εργατικό κόστος των εργαζομένων της και για το λόγο αυτό παραβιάζει κατάφωρα την εργατική αλλά και ασφαλιστική νομοθεσία.

Ειδικότερα, η εταιρεία «....» ΔΕΝ ΥΠΟΛΟΓΙΣΕ στην οικονομική της προσφορά την παρακράτηση φόρου 8%, δηλώνοντας και υπολογίζοντας μόνον νόμιμες κρατήσεις υπέρ τρίτων σε ποσοστό 0,13468% , το ποσό των 46,12 €.

Πλην όμως, στο συνολικό προσφερόμενο τίμημα, η εν λόγω εταιρεία, όπως και όλοι οι συμμετέχοντες, επιβαρύνονται με παρακράτηση φόρου 8%, η οποία ανέρχεται στο συνολικό ποσό των:

□ 34.248,26€ προσφερόμενη τιμή – 46,12€ νόμιμες κρατήσεις 0,13468% = 34.202,14€ χ 8% = 2.736,17€.

Επομένως, η οικονομική προσφορά της εταιρείας ««....»» είναι μη νόμιμη και απαράδεκτη, αφού ακόμη και αν συμπεριληφθεί το ποσό των 2.736,17€ παρακράτησης φόρου 8% στην προσφερόμενη από την εταιρεία τιμή, τότε το ποσό των 100,00 € που έχει υπολογίσει ως εργολαβικό όφελος, εκμηδενίζεται και η οικονομική της προσφορά καθίσταται ζημιογόνος.



## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

Και τούτο διότι ο μη υπολογισμός από την ως άνω εταιρεία του ποσοστού της παρακράτησης φόρου στην προσφερόμενη τιμή έχει ως αναγκαίο επακόλουθο τη μείωση του κόστους του εργολαβικού κέρδους. Συγκεκριμένα, αφαιρώντας την κράτηση του 8% από το εργολαβικό όφελος που έχει δηλώσει, αποδεικνύεται ότι αντί για κέρδος εμφανίζει ζημία και βάσει του άρθρου 68 Ν. 3863/2010, όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 4144/2013 πρέπει να συνυπολογίζεται, επί ποινή αποκλεισμού, στην προσφορά ένα εύλογο και όχι μηδενικό, πόσο μάλλον αρνητικό ποσοστό εργολαβικού κέρδους.

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της τυπικότητας που διέπει την διαδικασία της αναθέσεως δημοσίων συμβάσεων (βλ. ΣΤΕ 2889/2011, 4343/2005 κ.ά. βλ. και Ε.Α. 228/2013, 111/2006, 597/2007 κ. ά.) δεν επιτρέπεται να τεθούν εκποδών διατάξεις της διακηρύξεως, οι οποίες θεσπίζουν υποχρέωση υποβολής με την προσφορά ορισμένων στοιχείων που απαιτούνται επί ποινή αποκλεισμού από τον διαγωνισμό.

Επειδή, όπως έχει παγίως κριθεί, προσφορά η οποία παραβιάζει την εργατική νομοθεσία, νόμιμα αποκλείεται από τον διαγωνισμό ως μη νόμιμη. Επίσης είναι απορριπτέα, ως προφανώς ζημιογόνος, οικονομική προσφορά που υπολείπεται του ελάχιστου εργατικού και ασφαλιστικού κόστους του προσωπικού που θα απασχοληθεί με την παροχή των υπηρεσιών, όπως το κόστος αυτό προσδιορίζεται από την ισχύουσα εργατική και ασφαλιστική νομοθεσία, στις οποίες ρητώς παραπέμπει και η επίμαχη διακήρυξη (πρβλ. ΕΑ ΣΤΕ 1255/2009, 1344/2008, 1090/2006). Ομοίως δε έχει κριθεί ότι, οικονομική προσφορά που δεν περιλαμβάνει τις νόμιμες εργατικές δαπάνες και τις νόμιμες κρατήσεις και ασφαλιστικές κρατήσεις, παραβιάζουσα ρητούς όρους της πρόσκλησης και της νομοθεσίας, ενώ αν αφαιρεθούν οι εργατικές δαπάνες και οι ασφαλιστικές κρατήσεις αυτές από την προσφερόμενη τιμή το ποσό της προσφοράς υπολείπεται του κατώτερου νόμιμου εργατικού κόστους, ΘΑ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΑΠΟΡΡΙΦΘΕΙ ως μη σύμφωνη και με τις διατάξεις της διακήρυξης, που επιβάλλουν την τήρηση των διατάξεων της εργατικής

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

νομοθεσίας και την καταβολή των νόμιμων αποδοχών στους εργαζομένους από τον ανάδοχο (βλ. ΕΑ ΣτΕ 840/2008).

Επειδή σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του Ν.4172/2013, οι οποίες αναφέρονται ρητώς και στην Πρόσκληση, η αναθέτουσα αρχή υποχρεούται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας των προσφερόμενων υπηρεσιών να παρακρατεί φόρο εισοδήματος 8%. Περαιτέρω, η επίμαχη πρόσκληση ορίζει στο άρθρο «Τρόπος πληρωμής - κρατήσεις» ότι οι προσφέροντες πρέπει να υπολογίζουν τις νόμιμες υπέρ Δημοσίου και τρίτων κρατήσεις και την παρακράτηση φόρου 8%, επί ποινή αποκλεισμού. Με την ανωτέρω διάταξη επιβάλλεται στους διαγωνιζόμενους του επίδικου διαγωνισμού να συμπεριλάβουν στην προσφερόμενη τιμή τις κρατήσεις υπέρ τρίτων καθώς και κάθε άλλη επιβάρυνση. Μεταξύ των εν λόγω επιβαρύνσεων περιλαμβάνεται και το ποσοστό 8% προκαταβολής φόρου εισοδήματος του ν. 4172/2013 (βλ. ΑΔ ΗΟC ΑΕΠΠ 135/2019).

Γι' αυτό το λόγο και θα πρέπει να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή, καθώς η οικονομική προσφορά της ανωτέρω εταιρείας είναι μη νόμιμη και παραβιάζει ρητές και अपαράβατες απαιτήσεις της Πρόσκλησης.

Σε κάθε περίπτωση, η Πρόσκληση είναι ρητή, αναμφισβήτητη και ξεκάθαρη. Και μάλιστα, απαιτεί επί ποινή απόρριψης προσφοράς τον συνυπολογισμό της παρακράτησης φόρου 8% στην οικονομική προσφορά για όλους τους διαγωνιζόμενους, ανεξαρτήτως οιασδήποτε δικής τους άποψης ή ερμηνείας.

Τυχόν αντίθετη άποψη της ανωτέρω εταιρείας έρχεται σε ευθεία αντίθεση με την υπό κρίση Πρόσκληση και προς υποστήριξη της άποψής της όφειλε να διατηρήσει επιφύλαξη σχετικά με την ρητή απαίτηση της Πρόσκλησης. Πλην όμως την ανωτέρω απαίτηση της Πρόσκλησης έχει αποδεχθεί πλήρως η θιγόμενη εταιρεία «...» με την ανεπιφύλακτη συμμετοχή της στον υπό κρίση διαγωνισμό. (βλ. ΕΑ ΣτΕ 576/2011).

Εξάλλου, αν διατηρούσε αμφιβολίες ως προς όρο της Πρόσκλησης, είχε τη δυνατότητα να ζητήσει διευκρινίσεις από την αναθέτουσα αρχή (βλ. ΣτΕ (Δ'

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Τμήμα) 2628/2017) το οποίο, ωστόσο, ουδέποτε έπραξε. Και τούτο ευλόγως, δεδομένου ότι η απαίτηση της Πρόσκλησης είναι σαφέστατη, αναμφισβήτητη και ρητά απαράβατη.

Συμπερασματικά, εκ των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι η προσφορά της εταιρείας «....» φέρει σωρεία πλημμελειών και παρανομιών που αδικαιολόγητα δεν εντοπίστηκαν από την Αναθέτουσα Αρχή. Εξάλλου, είναι προφανές ότι μετά το άνοιγμα των οικονομικών προσφορών και με γνωστές τις προσφορές όλων των συμμετεχόντων, δεν υπάρχει πεδίο θεραπείας των παρανομιών με χορήγηση διευκρινίσεων εκ μέρους της συνδιαγωνιζομένης, κατά το άρθρο 102 του ν. 4412/2016, που δίνει τη δυνατότητα θεραπείας επουσιωδών και μόνο σφαλμάτων και όχι εκ των υστέρων αναμόρφωση και τροποποίηση μιας προσφοράς που περιέχει, πλημμέλειες, ελλείψεις, ασάφειες και αντιφάσεις.

Εξάλλου, στο σημείο αυτό πάγια έχει κρίνει και η νομολογία μας ότι μη νόμιμη, αλλά και ασαφής οικονομική προσφορά, από την οποία δεν προκύπτουν εξ αρχής με ακρίβεια τα προσφερόμενα ποσά και η ανάλυσή τους, ώστε να καθίσταται εν τέλει ευχερώς συγκρίσιμη κάθε οικονομική προσφορά, με την άλλη, συνιστά προσφορά απορριπτέα (πρβλ. ΣτΕ 563/2008 σκ. 4, ΕΑ ΣτΕ 446/2009, 840/2008).

**Η ΑΕΠΠ ΜΕ ΠΛΗΡΗ ΚΑΙ ΕΠΑΡΚΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΕΧΕΙ ΚΡΙΝΕΙ, ΟΤΙ Η ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 8% ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΕΙΤΑΙ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΔΙΑΚΗΡΥΞΗΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ.**

Διότι, παγίως η ΑΕΠΠ έχει κρίνει ότι οι Διακηρύξεις με το περιεχόμενο αυτό, ρητά απαιτούν επί ποινή αποκλεισμού την περίληψη και συνυπολογισμό στην οικονομική προσφορά της παρακράτησης φόρου 8%. (βλ. ΑΕΠΠ 135/2019) :

«10. Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2.4.4 της Διακήρυξης «... Στην τιμή περιλαμβάνονται οι υπέρ τρίτων κρατήσεις, ως και κάθε άλλη επιβάρυνση, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, μη συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., για την παροχή των υπηρεσιών στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

έγγραφα της σύμβασης». Σύμφωνα, δε, με το άρθρο 5.1.2 της Διακήρυξης «Τον Ανάδοχο βαρύνουν οι υπέρ τρίτων κρατήσεις, ως και κάθε άλλη επιβάρυνση, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, μη συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., για την παράδοση του υλικού στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης. Ιδίως βαρύνεται με τις ακόλουθες κρατήσεις: α) Κράτηση 0,06% η οποία υπολογίζεται επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων της αρχικής, καθώς και κάθε συμπληρωματικής σύμβασης Υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων επιβάλλεται (άρθρο 4 Ν.4013/2011 όπως ισχύει), β) Κράτηση ύψους 0,02% υπέρ του Δημοσίου, η οποία υπολογίζεται επί της αξίας, εκτός ΦΠΑ, της αρχικής, καθώς και κάθε συμπληρωματικής σύμβασης. Το ποσό αυτό παρακρατείται σε κάθε πληρωμή από την αναθέτουσα αρχή στο όνομα και για λογαριασμό της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Συμβάσεων και Προμηθειών σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 36 του ν. 4412/2016. γ) Κράτηση 0,06% η οποία υπολογίζεται επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων της αρχικής καθώς και κάθε συμπληρωματικής σύμβασης υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (άρθρο 350 παρ. 3 του ν. 4412/2016). Οι υπέρ τρίτων κρατήσεις υπόκεινται στο εκάστοτε ισχύον αναλογικό τέλος χαρτοσήμου 3% και στην επ' αυτού εισφορά υπέρ ΟΓΛ 20%.

Με κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος αξίας 8% επί του καθαρού ποσού». Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 24 του ν. 2198/1994 (Α' 43): «Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, δημόσιες επιχειρήσεις ή εκμεταλλεύσεις και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου γενικά, κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από επιχειρήσεις, υποχρεούνται όπως, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

συντελεστή ως ακολούθως: αα) ...γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών...».

11. Επειδή, η προσφεύγουσα με τον τρίτο λόγο κατά της προσφοράς της παρεμβαίνουσας προβάλλει ότι «Α.1.3. Η οικονομική προσφορά της συνδιαγωνιζομένης θα πρέπει να απορριφθεί εξάλλου και για τον πρόσθετο λόγο ότι δεν έχει υπολογίσει την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8% κατά παράβαση των όρων της Διακήρυξης. Ειδικότερα:

Η προσφορά της εν λόγω Εταιρείας, είναι συντεταγμένη κατά παράβαση των όρων της Διακήρυξης διότι δεν έχει υπολογίσει την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8% που αναφέρεται ρητά ως κράτηση στη σελ. 42 της Διακήρυξης παρ. 5.1., σε αντίθεση με την Εταιρεία μας που έχει υπολογίσει την εν λόγω κράτηση και άρα η προσφορά της είναι απορριπτέα και εξ αυτού του λόγου . [...] Πέραν δε των ανωτέρω, η μη συμπερίληψη από την ως άνω εταιρεία του επίμαχου ποσοστού του 8% στην προσφερόμενη τιμή της, έχει, ως αναγκαίο επακόλουθο, να μην μπορεί να θεωρηθεί ως εύλογο το προϋπολογιζόμενο από αυτήν εργολαβικό κέρδος.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τους υπολογισμούς που ακολουθούν, η οικονομική προσφορά της μειοδότης εταιρείας- η οποία παρουσιάζει κατ'επίφαση μόνο εργολαβικό κέρδος - πρέπει να απορριφθεί ως υπερβολικά χαμηλή, διότι αν συμπεριληφθεί στην προσφερόμενη τιμή η οικεία παρακράτηση, αυτή παρουσιάζει τελικώς ζημία!!! Αναλυτικότερα: Ο μη υπολογισμός από την ως άνω εταιρεία του ποσοστού στις προσφερόμενες τιμές έχει, ως αναγκαίο επακόλουθο, τη μείωση του κόστους του εργολαβικού κέρδους. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον παρακάτω υπολογισμό , η οικονομική προσφορά της εταιρείας .... - η οποία παρουσιάζει εργολαβικό κέρδος ύψους ευρώ 4.320,00 , διαμορφώνεται μετά την αφαίρεση του φόρου 8% ως κάτωθι: [ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΠΙΝΑΚΑΣ] Αφαιρώντας την κράτηση του 8% από το εργολαβικό όφελος που έχει δηλώσει, διαπιστώνεται ότι αντί για κέρδος εμφανίζει ζημία και βάση του άρθρου 68 Ν.3863/2010 (ΦΕΚ 115 Α/15-07-10) όπως τροποποιήθηκε με τον Ν.4144/2013 (ΦΕΚ 88 Α/18-4-2013)

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

πρέπει να συνυπολογίζεται (με ποινή αποκλεισμού), ένα εύλογο και όχι μηδενικό, πόσο μάλλον αρνητικό ποσοστό εργολαβικού κέρδους. Αξιοσημείωτο είναι ότι σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα, ή του φόρου εισοδήματος, κατά περίπτωση. Η δεύτερη περίπτωση είναι αφού συμψηφιστεί, με το σύνολο του φόρου εισοδήματος, να επιστραφεί το ποσό που απομένει, η επιστροφή γίνεται μετά από ένα χρόνο και πάνω».

12. Επειδή, η αναθέτουσα αρχή προβάλλει σχετικώς ότι «3. Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι στην οικονομική της προσφορά η ως άνω εταιρεία δεν έχει υπολογίσει την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%, καταγράφονται τα εξής: Κατόπιν υπόδειξης της Οικονομικής Υπηρεσίας, σχετικά με διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, "... ο παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών, ήτοι στην αξία που απομένει μετά την αφαίρεση του ΦΠΑ και των τυχόν κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου, του ΜΧΠΧ και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, οι οποίες βαρύνουν το φυσικό ή το νομικό πρόσωπο που λαμβάνει την αμοιβή, εφόσον η επιβολή τους προβλέπεται με νόμο και είναι υποχρεωτική η καταβολή αυτών. Ως εκ τούτου θεωρούμε ότι η παρακράτηση φόρου δεν αποτελεί νόμιμη κράτηση υπέρ δημοσίου ή τρίτων, καθώς υπολογίζεται διακριτά και εκ των υστέρων στο καθαρό ποσό της αξίας των υπηρεσιών μετά την αφαίρεση των κρατήσεων υπέρ δημοσίου ή τρίτων. Στην οικονομική προσφορά της η εταιρεία .... έχει συμπεριλάβει τις κρατήσεις του άρθρου 5.1.2. της Διακήρυξης όπως αυτές αναγράφονται στα στοιχεία α), β) και γ). Η παρακράτηση φόρου 8% αποτελεί προκαταβολή φόρου που δεν συνυπολογίζεται στο λειτουργικό κόστος της εταιρείας και δεν επηρεάζει τον υπολογισμό του εργολαβικού ανταλλάγματος».

13. Επειδή, η παρεμβαίνουσα προβάλλει συναφώς, ότι «1. Είναι σαφές, και από τη γραμματική διατύπωση του άρθρου 5.1.2. της Διακήρυξης, ότι οι

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

κρατήσεις που βαρύνουν τον Ανάδοχο είναι οι αναγραφόμενες στα στοιχεία α), β) και γ) αυτού και αυτές οι κρατήσεις έχουν συμπεριληφθεί στην οικονομική μας προσφορά, ενώ η παρακράτηση φόρου 8% σε κάθε πληρωμή από τον αναθέτοντα φορέα δεν συμπεριλαμβάνεται σε αυτές. Η εκ των υστέρων διαφορετική ερμηνεία όρου της διακήρυξης κατά τρόπο τέτοιο ώστε να αποβαίνει σε βάρος συγκεκριμένων συμμετεχόντων συνιστά αντιβαίνει στην αρχή της ισότιμης αντιμετώπισης των οικονομικών φορέων από τις αναθέτουσες αρχές (ά. 18 ν.4412/2016) κατά τα όσα ανωτέρω υπό 1.1. εκτίθενται. Περαιτέρω, η μη αναφορά της παρακράτησης φόρου 8% στην υποβληθείσα οικονομική προσφορά μας, το οποίο προκύπτει με σαφήνεια, δεν δημιουργεί καταρχάς καμία ασάφεια ή αοριστία ως προς την προσφερθείσα τιμή, καθώς δεν μεταβάλλονται τα οικονομικά μεγέθη, όπως το εργολαβικό κέρδος, και το προσφερθέν τίμημα εξακολουθεί να είναι επαρκές για την κάλυψη των κατώτερων ημερομισθίων και των ασφαλιστικών εισφορών των εργαζομένων. 2. Ειδικότερα, η εν λόγω παρακράτηση φόρου αποτελεί φορολογική υποχρέωση και ανάγεται στη σφαίρα των φορολογικών υποχρεώσεων του αναδόχου, η οποία δεν θα πρέπει να θεωρηθεί υπέρ τρίτων κράτηση ή επιβάρυνση υπό την έννοια του σχετικού όρου της διακήρυξης, αφού αυτή αποτελεί επί της ουσίας προκαταβολή φόρου, που δεν συνυπολογίζεται στο λειτουργικό κόστος του αναδόχου και κυρίως δεν επηρεάζει τον υπολογισμό του εργολαβικού ανταλλάγματος. Επιπλέον, στην 1120/25- 4-2014 ΠΟΑ. της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) του Υπουργείου Οικονομικών, γίνεται αναφορά για το θέμα.

Ειδικότερα, αναφέρεται ότι "... ο παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών, ήτοι στην αξία που απομένει μετά την αφαίρεση του ΦΠΑ και των τυχόν κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου, του Μ. Τ.Π. Υ. και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, οι οποίες βαρύνουν το φυσικό ή το νομικό πρόσωπο που λαμβάνει την αμοιβή, εφόσον η επιβολή τους προβλέπεται με νόμο και είναι υποχρεωτική η καταβολή αυτών." Εκ της διατύπωσης του ανωτέρω εδαφίου

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

συνάγεται εμμέσως, πλην σαφώς, ότι η παρακράτηση φόρου δεν αποτελεί νόμιμη κράτηση υπέρ δημοσίου ή τρίτων, καθώς υπολογίζεται διακριτά και εκ των υστέρων στο καθαρό ποσό της αξίας των υπηρεσιών μετά την αφαίρεση των κρατήσεων υπέρ δημοσίου ή τρίτων. 3. Ο φόρος εισοδήματος δεν αποτελεί δαπάνη (κόστος) για την επιχείρηση και δεν αφαιρείται για να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα (σχετικά άρθρο 23 ζ) Ν 4172/2013). Ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται και καταβάλλεται με την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος. Το ποσό του φόρου προκύπτει με τον πολλαπλασιασμό των ετήσιων κερδών με τον συντελεστή φόρου εισοδήματος.

Από αυτό το ποσό αφαιρείται ο φόρος εισοδήματος που έχει παρακρατηθεί και το υπόλοιπο εάν είναι χρεωστικό πληρώνεται με τη δήλωση, εάν είναι πιστωτικό επιστρέφεται στην επιχείρηση (σχετικά άρθρο 68 παρ. 3 Ν. 4172/2013). [ΠΑΡΑΤΙΘΕΤΑΙ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ] Το Ελληνικό Δημόσιο προκειμένου να εισπράττει γρηγορότερα το φόρο εισοδήματος (δηλαδή να μην περιμένει να περάσει το έτος και να υποβληθούν οι ετήσιες δηλώσεις) έχει επιβάλλει την παρακράτηση του φόρου κατά τη στιγμή που δημιουργείται το εισόδημα και την άμεση πληρωμή του. Υπόχρεος να παρακρατεί φόρο είναι αυτός που καταβάλλει το ποσό του εισοδήματος στο δικαιούχο. Τέτοια εισοδήματα κυρίως είναι: οι μισθοί, οι αμοιβές σε ελεύθερους επαγγελματίες και οι πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε κυβερνητικούς φορείς (σχετικό άρθρο 64 παρ. 2 Ν. 4172/2013 για παρακράτηση φόρου από φορείς γενικής κυβέρνησης). [ΠΑΡΑΤΙΘΕΤΑΙ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ] Από τα παραπάνω καθίσταται σαφές ότι η παρακράτηση 8% σε κάθε πληρωμή δεν αποτελεί κόστος για την επιχείρηση αλλά προπληρωμή φόρου εισοδήματος. Ο δε ετήσιος φόρος εισοδήματος για την εταιρεία μας δεν προσδιορίζεται αποκλειστικά από τα έσοδα και τα έξοδα που προκύπτουν από την συγκεκριμένη σύμβαση αλλά από το σύνολο της επιχειρηματικής της δραστηριότητας. Ο ισχυρισμός δε της προσφεύγουσας ότι αφαιρώντας το ποσό της παρακράτησης από το εργολαβικό κέρδος δημιουργείται ζημία είναι λογικά ανακόλουθος, καθώς αφενός καμία εταιρεία δεν είναι εκ των προτέρων



## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

σε θέση να υπολογίσει τον συνολικό φόρο εισοδήματος κάθε έτους, αφετέρου ο φόρος εισοδήματος της εταιρείας προσδιορίζεται από το σύνολο των εσόδων και των εξόδων της επιχειρηματικής της δραστηριότητας. Το γεγονός ότι τυχόν επιστροφή φόρου γίνεται μετά την παρέλευση κάποιου χρονικού διαστήματος, ενδεχομένως στο επόμενο έτος, δεν συνεπάγεται ότι μια εταιρεία θα παρουσιάσει ζημία το συγκεκριμένο έτος ή δεν θα μπορέσει να τηρήσει τις υποχρεώσεις της και να έχει και εύλογο κέρδος, καθώς όλη η επιχειρηματική της δραστηριότητα έχει οργανωθεί επί τη βάση της προκαταβολής φόρου εισοδήματος. Επομένως, και ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος».

14. Επειδή, κατά τις προαναφερθείσες διατάξεις του νόμου και της Διακήρυξης, στην προσφερόμενη τιμή περιλαμβάνεται υποχρεωτικά το σύνολο των κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου και τρίτων που βαρύνουν κατά νόμο τον ανάδοχο, μεταξύ δε των εν λόγω επιβαρύνσεων περιλαμβάνεται και η προκαταβολή φόρου εισοδήματος ποσοστού 8%, η οποία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 24 του ν. 2198/1994, παρακρατείται υποχρεωτικά κατά την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η υποχρέωση αυτή αποσκοπεί στη διασφάλιση με αδιαμφισβήτητο και αδιάβλητο τρόπο της αντικειμενικότητας στην ανάθεση της προμήθειας και υπαγορεύεται προφανώς από την ανάγκη εξάλειψης κάθε ενδεχόμενης ασάφειας κατά τη σύνταξη των οικονομικών προσφορών, τυχόν ύπαρξη της οποίας οδηγεί σύμφωνα με τη διακήρυξη σε απόρριψη της προσφοράς ως απαράδεκτης (πρβλ. ΣτΕ 563/2008 σκ. 4, ΕΑ ΣτΕ 446/2009, 840/2008).

15. Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα, μια προσφορά δεν δύναται να τροποποιηθεί μετά την κατάθεσή της, είτε κατόπιν πρωτοβουλίας της αναθέτουσας αρχής είτε του προσφέροντος (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 29ης Μαρτίου 2012, SAG ELV Slovensko κ.λπ., C 599/10, EU:C:2012:191, σκέψη 36, καθώς και της 10ης Οκτωβρίου 2013, Manova, C 336/12, EU:C:2013:647, σκέψη 31), ή να αντικατασταθεί με νέα (βλ. αποφάσεις της

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

29<sup>ης</sup> Μαρτίου 2012, SAG ELV Slovensko κ.λπ., C 599/10, EU:C:2012:191, σκέψη 40, της 10<sup>ης</sup> Οκτωβρίου 2013, Manova, C 336/12, EU:C:2013:647, σκέψη 36)

16. Επειδή, εκ των προαναφερθέντων προβαλλόμενων ισχυρισμών προκύπτει ότι και η αναθέτουσα αρχή και η παρεμβαίνουσα συνομολογούν ότι η παρεμβαίνουσα στην οικονομική της προσφορά δεν έχει περιλάβει στην προσφερόμενη από αυτήν τιμή προκαταβολή φόρου εισοδήματος ποσοστού 8%, την οποία, όφειλε, κατά τα ανωτέρω, να έχει συμπεριλάβει. Συνεπώς, ενόψει των γενομένων δεκτών στην ανωτέρω σκέψη, η αιτιολογία της αναθέτουσας αρχής, όπως διατυπώθηκε με τις απόψεις της, η οποία στηρίζεται στην παραδοχή ότι η παρακράτηση φόρου 8% δεν συνιστά νόμιμη κράτηση υπέρ του Δημοσίου και τρίτων και δεν βεβαιώνει, ως όφειλε, κατά τρόπο ειδικό και τεκμηριωμένο, με αναφορά στα συγκεκριμένα επιμέρους κονδύλια της προσφοράς της αναδειχθείσας ως προσωρινής αναδόχου παρεμβαίνουσας, ότι οι προσφερθείσες από αυτήν τιμές περιλαμβάνουν και την επίμαχη κράτηση είναι πλημμελής και μη νόμιμη, αφού τυχόν ασάφεια όρου της οικονομικής προσφοράς διαγωνιζόμενου ως προς την προσφερόμενη τιμή, έχει ως συνέπεια την απόρριψή της, κατά τα ρητώς οριζόμενα στις οικείες διατάξεις της Διακήρυξης (ad hoc Δ.Εφ.Αθηνών 265/2016 σκ. 12). Σε κάθε, δε, περίπτωση, δεν είναι εφικτή η εκ των υστέρων-ήτοι κατά την υπογραφή της σύμβασης- τροποποίηση των στοιχείων της οικονομικής προσφοράς ενώ ταυτόχρονα η σύναψη σύμβασης άλλως η κατακύρωση της υπό κρίση σύμβασης με οικονομική προσφορά που αντίκειται σε αναγκαστικής φύσεως διάταξη νόμου δεν είναι σύννομη (ΑΕΠΠ 191/2017). Ενόψει των ανωτέρω, ο σχετικός λόγος της προσφυγής είναι βάσιμος και πρέπει να γίνει δεκτός.»

Ως εκ τούτου, η ΑΕΠΠ με νόμιμη, πλήρη και επαρκή αιτιολογία έκρινε ότι ρητά και αναμφισβήτητα η Διακήρυξη απαιτεί επί ποινή απόρριψης της προσφοράς τον υπολογισμό της παρακράτησης του φόρου εισοδήματος 8% στην οικονομική προσφορά των διαγωνιζομένων.

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Τυχόν παράλειψη ή μη συνυπολογισμός της παραπάνω παρακράτησης στην οικονομική προσφορά συνεπάγεται την άνευ ετέρου και κατά δέσμια αρμοδιότητα απόρριψη της προσφοράς λόγω παραβίασης απαράβατου και επί ποινή αποκλεισμού όρου της διακήρυξης.

Εξάλλου, οποιαδήποτε άλλη ερμηνεία των ρητών απαιτήσεων της διακήρυξης και της νομοθεσίας, έρχεται σε ευθεία αντίθεση με το νόμο και με την αρχή της τυπικότητας που διέπει τους δημόσιους διαγωνισμούς και η οποία επιβάλλει τη στενή ερμηνεία των όρων της διακήρυξης (πρβλ. Ε.Α. Σ.Τ.Ε 1260/2008, 817/2008, 1229/2007 και 26/2007).

Διότι, κατά το πνεύμα τόσο της κοινοτικής όσο και της εθνικής νομοθεσίας, επιβάλλεται για λόγους ασφάλειας, διαφάνειας και ισότητας όλοι οι όροι της Διακήρυξης να ερμηνεύονται στενά και τυπικά, χωρίς περιθώρια διασταλτικής ερμηνείας και ιδιαίτερα ερμηνείας που έρχεται σε ευθεία αντίθεση με το γράμμα της Διακήρυξης.

Εξάλλου, η συμπερίληψη της παρακράτησης φόρου 8% στην οικονομική προσφορά τίθεται από τη διακήρυξη επί ποινή αποκλεισμού.

Η δε Αναθέτουσα Αρχή δεσμεύεται πλήρως από τους όρους της Διακήρυξης, όπως επιτάσσουν οι αρχές της διαφάνειας και της ισότητας που διέπουν κάθε διαγωνισμό (ΕΑ ΣΤΕ 378/2009) και για το λόγο αυτό όφειλε κατά δέσμια αρμοδιότητα να απορρίψει την προσφορά της παραπάνω εταιρείας.

Εν προκειμένω, η εταιρεία «....» δεν έχει συμπεριλάβει την ανωτέρω επί ποινή αποκλεισμού απαιτούμενη παρακράτηση φόρου 8%. Ως εκ τούτου, παραβιάζει ρητή απαίτηση της Πρόσκλησης που έχει τεθεί επί ποινή απόρριψης προσφοράς.

Συνεπώς, θα πρέπει να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή της εταιρείας μας.

ΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΕΦΕΤΕΙΟ ΑΘΗΝΩΝ (ΔΕφΑΘ 25/2019, 126/2019)  
ΕΧΕΙ ΚΡΙΝΕΙ ΑΔ ΗΟΣ ΩΣ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟ ΤΟΝ ΣΥΝΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΣΤΗΝ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΦΟΡΑ ΤΗΣ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ  
8%

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Διότι το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών (ΙΒ Τμήμα, Σχηματισμός Ακυρωτικής Διαδικασίας) έχει *ad hoc* κρίνει το θέμα της παρακράτησης φόρου εισοδήματος 8% με την υπ' αριθμ. 25/2019 (ομοίως και την 126/2019) απόφασή του, σύμφωνα με την οποία θα πρέπει ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ να συνυπολογίζεται στην οικονομική προσφορά η από την διακήρυξη και την κείμενη νομοθεσία απαιτούμενη παρακράτηση φόρου εισοδήματος ποσοστού 8%. Ειδικότερα, σύμφωνα με την ανωτέρω δικαστική απόφαση:

«13. Επειδή, με τον όρο 2.6.4 του Κεφαλαίου 2 της διακήρυξης, πέραν όσων παρατέθηκαν σε προηγούμενη σκέψη, προβλέπεται επίσης ότι η προσφερόμενη τιμή «σύμφωνα με την παρ. 5 περ. α' του άρθρου 95 του ν. 4412/2016, θα περιλαμβάνει τις υπέρ τρίτων κρατήσεις, ως και κάθε άλλη επιβάρυνση, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, μη συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. για την παροχή των υπηρεσιών στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης. Οι υπέρ τρίτων κρατήσεις υπόκεινται στο τέλος χαρτοσήμου τρία τοις εκατό (3%) και στην επ' αυτού εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. είκοσι τοις εκατό (20%)». Όμοια διάταξη με το ως άνω πρώτο εδάφιο του όρου αυτού περιλαμβάνεται στο άρθρο 95 παρ. 5 περ. α' του ν. 4412/2016, στο οποίο και αναφέρεται. Εξάλλου, στο Κεφάλαιο 5 «ΕΙΔΙΚΟΙ ΟΡΟΙ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ» ορίζεται ότι «5.1 Τρόπος πληρωμής 5.1.1. Η πληρωμή του αναδόχου θα πραγματοποιείται σε μηνιαία βάση από την αρμόδια υπηρεσία του ... με την εξόφληση του εκατό τοις εκατό (100%) της συμβατικής αξίας των υπηρεσιών που παρελήφθησαν οριστικά. ... 5.1.2 Τον ανάδοχο βαρύνουν οι υπέρ τρίτων κρατήσεις, ως και κάθε άλλη επιβάρυνση, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, μη συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., για την παροχή των υπηρεσιών, στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης. Ιδίως βαρύνεται με τις ακόλουθες κρατήσεις: (α) υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων, ... κράτηση ύψους 0,06% ... (β) για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών, ... κράτηση ύψους 0,06% ... (γ) υπέρ του

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Δημοσίου ... κράτηση ύψους 0,02% ...στο όνομα και για λογαριασμό της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Συμβάσεων και Προμηθειών.

... Οι υπέρ τρίτων κρατήσεις υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου τρία τοις εκατό (3%) και στην επ'αυτού εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. είκοσι τοις εκατό (20%). Με κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος οκτώ τοις εκατό (8%) για υπηρεσίες επί του καθαρού ποσού (άρθρο 64 παρ. 2 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει)». Με τις δε διατάξεις του άρθρου 64 παρ. 2 του Τμήματος Πρώτου «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» του ν. 4172/2013 (Α'167), όπως συμπληρώθηκαν από το άρθρο πρώτο παρ. Δ1 περ. 16γ του ν. 4254/2014 (Α'85), προβλέπεται ότι «Οι φορείς γενικής κυβέρνησης εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως: αα)... γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών».

14. Επειδή, με τις ανωτέρω διατάξεις επιβάλλεται στους διαγωνιζόμενους του επίδικου διαγωνισμού να συμπεριλάβουν στην προσφερόμενη τιμή τις κρατήσεις υπέρ τρίτων και κάθε άλλη επιβάρυνση, όπως είναι το ποσοστό 8% προκαταβολής φόρου εισοδήματος του ν. 4172/2013. Η υποχρέωση αυτή αποσκοπεί στη διασφάλιση με αδιαμφισβήτητο και αδιάβλητο τρόπο της αντικειμενικότητας στην ανάθεση των υπηρεσιών και υπαγορεύεται προφανώς από την ανάγκη εξάλειψης κάθε ενδεχόμενης ασάφειας κατά τη σύνταξη των οικονομικών προσφορών, τυχόν ύπαρξη της οποίας οδηγεί σύμφωνα με τη διακήρυξη σε απόρριψη της προσφοράς ως απαράδεκτης (πρβλ. ΣτΕ 563/2008 σκ. 4, ΕΑ ΣτΕ 446/2009, 840/2008).

15. Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η παρεμβαίνουσα εταιρεία περιέλαβε στην προσφερόμενη με την οικονομική προσφορά της τιμή των 4.197 ευρώ

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

μηνιαίως, άνευ Φ.Π.Α., για όλους τους χώρους του κτιρίου του ..., πλην του 4ου και του 5ου ορόφου, μηνιαίες κρατήσεις επί της αξίας του τιμολογίου, ύψους 6,09 ευρώ (Πίνακας 1) και στην προσφερόμενη τιμή των 2.377 ευρώ μηνιαίως, άνευ Φ.Π.Α., για τον 4ο και τον 5ο όροφο του ίδιου κτιρίου, μηνιαίες κρατήσεις επί της αξίας του τιμολογίου ύψους 3,45 ευρώ (Πίνακας 2). Η δεύτερη, κατά σειρά μειοδοσίας, εταιρεία .... περιέλαβε στην προσφερόμενη με την οικονομική προσφορά της τιμή των 4.171,08 ευρώ και 2.470,95 ευρώ μηνιαίως, άνευ Φ.Π.Α., αντίστοιχα, μηνιαίες κρατήσεις επί της αξίας του τιμολογίου ύψους 6,05 ευρώ στον Πίνακα 1 και 3,58 ευρώ στον Πίνακα 2. Η αιτούσα εταιρεία, ωστόσο, περιέλαβε στην προσφερόμενη με την δική της οικονομική προσφορά μηνιαία τιμή των 4.272,22 ευρώ και 2.430,07 ευρώ, άνευ Φ.Π.Α., αντίστοιχα, αισθητά υψηλότερες μηνιαίες κρατήσεις επί της αξίας του τιμολογίου ύψους 322,20 ευρώ στον Πίνακα 1 και 183,27 ευρώ στον Πίνακα 2, σημειώνοντας κάτωθι αυτών ότι στα τελευταία ποσά μηνιαίων κρατήσεων συμπεριλαμβάνεται 8% παρακράτηση φόρου εισοδήματος επί της καθαρής τιμής, ποσού 316,46 και 180,00 ευρώ, αντίστοιχα. Η Επιτροπή Διαγωνισμού με τα από 23.7.2018 έγγραφα ζήτησε από όλους τους διαγωνιζόμενους, πλην της αιτούσας, να διευκρινίσουν εάν κατά τη σύνταξη της οικονομικής προσφοράς τους, έχουν λάβει υπόψη την ως άνω παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Με σχετικό απαντητικό έγγραφο της 27.7.2018, η παρεμβαίνουσα εταιρεία .... δήλωσε ότι για τη σύνταξη της οικονομικής προσφοράς που υπέβαλε, έχει ληφθεί υπόψη η παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%, ωστόσο, επειδή δεν αποτελεί, κατά την άποψή της, κόστος, δεν αναφέρεται στο κόστος των κρατήσεων, το δε συγκεκριμένο ποσό θα παρακρατηθεί από την υπηρεσία της αναθέτουσας αρχής και θα αποδοθεί στη Δ.Ο.Υ. υπέρ του Α.Φ.Μ. της εταιρείας και τελικά θα επιστρέψει σε αυτήν, όπου θα συμψηφιστεί με το φόρο εισοδήματος που είναι υποχρεωμένη να καταβάλει στο κράτος. Με ανάλογο απαντητικό έγγραφο της 24.7.2018, η εταιρεία .... δήλωσε ότι στην υποβληθείσα οικονομική προσφορά της έχει υπολογίσει κρατήσεις σε ποσοστό 0,14504%, χωρίς να περιλάβει

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

παρακράτηση φόρου 8%, καθότι η παρακράτηση αυτή, κατά την άποψη της, δεν αποτελεί επιβάρυνση της εταιρείας, η οποία αντιθέτως, βαρύνεται με φόρο εισοδήματος σε ποσοστό 29% επί την καθαρών κερδών, που θα υπολογιστεί, όσον αφορά την υπό ανάθεση σύμβαση, επί του δηλωθέντος εργολαβικού κέρδους της, τη δε σχετική δαπάνη έχει περιλάβει στο διοικητικό κόστος που δήλωσε στην οικονομική προσφορά της. Κατόπιν αυτών, η Επιτροπή Διαγωνισμού έκρινε με το Πρακτικό 5, που επικυρώθηκε από το Δ.Σ. του ..., ότι οι τρεις ως άνω διαγωνιζόμενες (καθώς και τέταρτη εταιρεία που όμως κατετάγη τελευταία, κατά σειρά μειοδοσίας, μετά την αιτούσα), έχουν συμπεριλάβει τις νόμιμες κρατήσεις σύμφωνα με την παρ. 5.1 Τρόπος Πληρωμής της διακήρυξης και έχουν λάβει υπόψη κατά τη σύνταξη των προσφορών τους, την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8% για υπηρεσίες, επί του καθαρού ποσού, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 2 του ν. 4172/2013 και συνεπώς, οι οικονομικές προσφορές τους είναι σύμφωνες με τις διατάξεις της διακήρυξης.

16. Επειδή, η αιτούσα προέβαλε με την προδικαστική προσφυγή και επαναλαμβάνει με την κρινόμενη αίτηση ότι σύμφωνα με τους όρους της διακήρυξης και τις σχετικές διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας, στην προσφερόμενη τιμή περιλαμβάνεται υποχρεωτικά το σύνολο των κρατήσεων υπέρ τρίτων και των επιβαρύνσεων σε βάρος του αναδόχου, μεταξύ των οποίων είναι και η παρακράτηση φόρου εισοδήματος σε ποσοστό 8%, πλην, στις οικονομικές προσφορές τόσο της αναδειχθείσας ως αναδόχου (...), όσο και της δεύτερης στην κατάταξη ανθυποψήφιας που προηγείται της αιτούσας (...), δεν έχει περιληφθεί η ανωτέρω δαπάνη, με συνέπεια, να μην μπορεί να θεωρηθούν ως εύλογα, τα ποσά εργολαβικού κέρδους που δηλώθηκαν από αυτές, ενώ η σχετική κρίση της αναθέτουσας αρχής είναι μη νόμιμη και εσφαλμένη. Ειδικότερα, κατά την αιτούσα, δοθέντος ότι κατά τη διακήρυξη και την κείμενη νομοθεσία, στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που θα εκδίδονται καθ' όλο το συμβατικό χρονικό διάστημα των 24 μηνών, θα υπάρχει κράτηση-επιβάρυνση 8%, που κατά τους υπολογισμούς αυτής ανέρχεται μηνιαίως,

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

όσον αφορά την πρώτη εταιρεία, σε 525,92 (6.574 ευρώ συνολικό μηνιαίο τίμημα για το Τμήμα 1 X 8%) ευρώ και όσον αφορά /τη δεύτερη εταιρεία, σε 531,36 ( 6.642,03 συνολικό μηνιαίο τίμημα για το Τμήμα 1 X 8%) ευρώ, εάν συμπεριληφθεί στην προσφερόμενη από τις εταιρείες αυτές τιμή η ως άνω παρακράτηση φόρου 8%, τότε το εργολαβικό κέρδος ύψους 203,31 ευρώ μηνιαίως, που δηλώθηκε από την πρώτη εταιρεία (124,54 € στον Πίνακα 1 συν 78,77 € στον Πίνακα 2) και 90 ευρώ μηνιαίως, που δηλώθηκε από τη δεύτερη (50 € στον Πίνακα 1 συν 40 € στον Πίνακα 2), παύει να υφίσταται και η οικονομική προσφορά τους παρουσιάζει ζημία.

17. Επειδή, με την 1063/2018 απόφασή της η Α.Ε.Π.Π. θεώρησε ότι οι σχετικές με την ως άνω παρακράτηση φόρου εισοδήματος αιτιάσεις της αιτούσας προβάλλονταν σε σχέση με την οικονομική προσφορά της ενώπιον της παρεμβαίνουσας και μόνο (βλ. σκ. 8 και 30), ενώ όπως προεκτέθηκε, στρέφονταν κατά της οικονομικής προσφοράς αμφοτέρων των εταιρειών που προτάσσονται της αιτούσας. Περαιτέρω, αφού έλαβε υπόψη και τις ενώπιον της απόψεις της αναθέτουσας αρχής, σύμφωνα με τις οποίες η εν λόγω παρακράτηση 8% δεν αποτελεί νόμιμη εισφορά υπέρ τρίτων, αλλά φορολογική υποχρέωση του αναδόχου και τυχόν προσθήκη της στην οικονομική προσφορά, θα αποτελούσε για την αναθέτουσα αρχή, δυσανάλογη επιβάρυνση του συνολικού κόστους για τις υπό ανάθεση υπηρεσίες, κατά δε τη σύνταξη των οικονομικών προσφορών που υποβλήθηκαν από τις υποψήφιες αναδόχους, λήφθηκε υπόψη πως κατά την εκτέλεση της σύμβασης, θα πραγματοποιείται τέτοια παρακράτηση επί του καθαρού ποσού των υπηρεσιών, απέρριψε τις αιτιάσεις αυτές με την εξής αιτιολογία: «Από τη διακήρυξη και ειδικότερα τα άρθρα 5.1 και 2.6.4 αυτής δεν προκύπτει με σαφήνεια ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 64 παρ. 2 του ν. 4172/2013 παρακράτηση φόρου εισοδήματος, είτε αυτή νοούμενη ως κράτηση υπέρ τρίτων, είτε ως άλλη επιβάρυνση της οικονομικής προσφοράς, θα έπρεπε να αποτυπώνεται στην οικονομική προσφορά. Απόδειξη τούτου αποτελεί το γεγονός ότι από τους συνολικά επτά υποψηφίους μόνο η προσφεύγουσα



εταιρεία συμπεριέλαβε αυτή στην προσφορά της. Όλες οι λοιπές εταιρείες, συμπεριλαμβανομένης της παρεμβαίνουσας, έχουν υποβάλει τις οικονομικές τους προσφορές χωρίς να έχουν συμπεριλάβει την επιβάρυνση του 8% επί της καθαρής αξίας του τιμολογίου. ... Σημειωτέον, σύμφωνα με το υπόδειγμα

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ V: ΠΙΝΑΚΕΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΦΟΡΑΣ, Πίνακας 1 και 2 καθώς και τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ. 2.6.4 "Περιεχόμενο φακέλου οικονομικής προσφοράς τρόπος σύνταξης και υποβολής οικονομικών προσφορών" της αριθ. ... διακήρυξης, δεν υπάρχει σε κανένα σημείο η αναφορά για την υποχρέωση των υποψηφίων να συμπεριλάβουν στην οικονομική τους προσφορά το ποσοστό παρακράτησης φόρου, ούτε κάτι τέτοιο μπορεί με σαφήνεια να εξαχθεί από την αναφορά στο πεδίο 8 των Πινάκων "8. Μηνιαίες κρατήσεις επί της αξίας τιμολογίου ..." ότι με αυτόν τον τίτλο νοείται και η υποχρέωση αναφοράς της εν λόγω παρακράτησης. ... Ωστόσο, ανεξαρτήτως της αποτύπωσης ή μη της ανωτέρω παρακράτησης σε ποσοστό 8% επί της καθαρής αξίας του τιμολογίου στην προσφερόμενη τιμή, η παρεμβαίνουσα με το 27/7/2018 ηλεκτρονικώς υποβληθέν απαντητικό της έγγραφο γνωστοποιεί ότι έχει λάβει γνώση ότι σε κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος κι, επομένως, επί της ουσίας τόσο στη δική της προσφορά, όπως και στις προσφεύγουσας έχει συνυπολογιστεί η παραπάνω επιβάρυνση, με τη διαφορά ότι η παρεμβαίνουσα, όπως και όλες οι λοιπές συμμετέχουσες εταιρείες, πλην της προσφεύγουσας, δεν το αποτύπωσε στην προσφερόμενη τιμή, ενώ η προσφεύγουσα το έκανε» (σκ. 44 έως 46).

18. Επειδή, η προσβαλλόμενη απόφαση της Α.Ε.Π.Π., όσον αφορά τα δύο πρώτα από τα ως άνω αιτιολογικά ερείσματα, δεν φαίνεται να είναι νόμιμη. Τούτο διότι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στη 14η σκέψη της παρούσας, σαφώς συνάγεται από τους όρους 2.4.6 και 5.1.2 της διακήρυξης, η υποχρέωση των διαγωνιζομένων να συμπεριλάβουν στην προσφερόμενη τιμή τις κρατήσεις υπέρ τρίτων και κάθε άλλη επιβάρυνση, μεταξύ των οποίων είναι

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

και το ποσοστό 8% παρακράτησης φόρου εισοδήματος του ν. 4172/2013. Το δε ποσοστό αυτό, όπως δέχεται με την απόφασή της η Α.Ε.Π.Π., ουδεμία από τις διαγωνιζόμενες επιχειρήσεις, με μοναδική εξαίρεση την αιτούσα, περιέλαβαν στην προσφερόμενη τιμή και συνεπώς, όχι μόνον η εταιρεία ....., αλλά ούτε και η δεύτερη στην κατάταξη, πριν από την αιτούσα, εταιρεία .... περιέλαβαν τούτο, αν και υποχρεούνταν, στην προσφερόμενη από αυτές τιμή. Είναι δε, αδιάφορο από την άποψη αυτή, το γεγονός ότι από τους επτά (7) συνολικά διαγωνιζόμενους οικονομικούς φορείς, μόνον η αιτούσα συμπεριέλαβε στην προσφερόμενη τιμή το ως άνω ποσοστό παρακράτησης φόρου εισοδήματος. Εξάλλου, για τη θέσπιση της ως άνω υποχρέωσης δεν ήταν αναγκαίο να περιληφθεί στο Παράρτημα V «ΠΙΝΑΚΕΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΦΟΡΑΣ», ειδικό πεδίο προς συμπλήρωση με το ως άνω ποσοστό 8%, καθόσον αρκούσε προς τούτο το ενιαίο για όλες τις κρατήσεις-επιβαρύνσεις, ανεξαρτήτως είδους ή ποσοστού κάθε μίας από αυτές, πεδίο με αύξοντα αριθμό 8 «Μηνιαίες νόμιμες κρατήσεις επί της αξίας του τιμολογίου», που υπάρχει στους Πίνακες 1 και 2 του Κεφ. Α' του ως άνω Παραρτήματος. Περαιτέρω, η ανωτέρω απόφαση της Α.Ε.Π.Π. δεν φαίνεται να είναι νομίμως αιτιολογημένη και ως προς το τρίτο ως άνω αιτιολογικό έρεισμά της. Τούτο διότι, μόνη η δήλωση της παρεμβαίνουσας εταιρείας ή ανάλογη δήλωση που, κατά τις αναφερόμενες σε άλλο σημείο της ίδιας απόφασης, απόψεις της αναθέτουσας αρχής, υπέβαλαν και άλλοι διαγωνιζόμενοι, συμπεριλαμβανομένης και της δεύτερης στην κατάταξη εταιρείας, περί του ότι είχαν υπόψη τους, κατά τη σύνταξη της οικονομικής προσφοράς τους, την επιβαλλόμενη παρακράτηση φόρου εισοδήματος σε κάθε πληρωμή τους από την αναθέτουσα αρχή, ως εκ της οποίας (δήλωσης) κρίθηκε από την Α.Ε.Π.Π, πως η .... (χωρίς πάντως ανάλογη κρίση για την ....), κατ' ουσίαν, περιέλαβε την επίμαχη επιβάρυνση στην οικονομική προσφορά της, παρά το μη συνυπολογισμό αυτής στην προσφερόμενη τιμή από την ....., αλλά και από τις λοιπές διαγωνιζόμενες, πλην της αιτούσας, δεν αρκούσε για την απόρριψη των "σχετικών αιτιάσεων της προδικαστικής προσφυγής. Κι αυτό, ενόψει και

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

των παρατιθέμενων σε προηγούμενη σκέψη ορισμένων ισχυρισμών που η τελευταία προέβαλε, βάσει συγκεκριμένων αριθμητικών μεγεθών των οικονομικών προσφορών των δύο προτασόμενων εταιρειών και μαθηματικών υπολογισμών, ότι εάν περιληφθεί στην προσφερόμενη από αυτές τιμή το ως άνω ποσοστό παρακράτησης φόρου εισοδήματος 8%, όπως επιβάλλεται από τη διακήρυξη, το δηλωθέν από τις δύο αυτές ανθυποψήφισες εταιρείες εργολαβικό κέρδος εξαλείφεται και η οικονομική προσφορά τους καθίσταται ζημιογόνα. Οι ισχυρισμοί δε αυτοί, που ενόψει των διατάξεων της διακήρυξης, ήταν ουσιώδεις και έχρηζαν ειδικώς αιτιολογημένης απάντησης, δεν αντιμετωπίστηκαν από την Α.Ε.Π.Π. Συνεπώς, πιθανολογούνται σοβαρώς ως βάσιμα τα σχετικώς προβαλλόμενα με την κρινόμενη αίτηση, η οποία επομένως, πρέπει να γίνει δεκτή, ενώ είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι οι αντίθετοι ισχυρισμοί των καθ' ων και της εταιρείας .....»

Κατά συνέπεια, σύμφωνα και με την παραπάνω κρίση της απόφασης, προκύπτει σαφώς ότι οι διαγωνιζόμενοι, σε πλήρη συμμόρφωση με τη διακήρυξη, όπως εν προκειμένω, ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ να υπολογίσουν στην οικονομική προσφορά τους την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%. Τυχόν δε οικονομικές προσφορές που κατά παράβαση ρητού όρου της διακήρυξης δεν έχουν υπολογίσει την ως άνω παρακράτηση φόρου, θα πρέπει να απορρίπτονται ως μη νόμιμες.

Εν προκειμένω, ωστόσο, ως ανωτέρω αναλύεται, η εταιρεία «....» δεν έχει υπολογίσει στην προσφορά της την εκ του νόμου και της υπό κρίση Πρόσκλησης απαιτούμενη παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%. Ως εκ τούτου, παραβιάζει ρητή απαίτηση της Πρόσκλησης που έχει τεθεί επί ποινή απόρριψης προσφοράς. Γι' αυτό το λόγο και όλως μη νόμιμα αποφασίστηκε από την Αναθέτουσα Αρχή η ανάθεση της παροχής υπηρεσιών φύλαξης των Πάρκων και Αλσών αρμοδιότητας Περιφέρειας .... στην εταιρεία με την επωνυμία «.... – ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ – ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με δ.τ. «....», αν και η προσφορά της είναι όλως μη νόμιμη και παραβιάζει επί

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

ποινή αποκλεισμού απαιτήσεις της Πρόσκλησης και της νομοθεσίας που διέπει αυτήν.

Συνεπώς, θα πρέπει να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή της εταιρείας μας [...].».

13. Επειδή η αναθέτουσα αρχή στις απόψεις της ισχυρίζεται τα κάτωθι: «[...]B. Ως προς τον ισχυρισμό και των δύο προσφευγουσών εταιρειών ότι η εταιρεία .... ΜΟΝ. ΕΠΕ έχει υποβάλλει μη νόμιμη οικονομική προσφορά γιατί δεν υπολόγισε στην προσφορά της την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%, αυτός είναι αβάσιμος καθώς ούτε στην ... Πρόσκληση υποβολής προσφοράς, ούτε στο συνημμένο σε αυτή πίνακα ανάλυσης της προσφερόμενης τιμής για τις υπηρεσίες φύλαξης σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 68 του Ν.3863/2010 (ΦΕΚ 115/Α'/15.07.2010), υπάρχει όρος ότι πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στον πίνακα οικονομικής προσφοράς η παρακράτηση φόρου 8% επί ποινή αποκλεισμού.

Επιπροσθέτως, με την με αρ.1268/2020 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών απορρίφθηκε απόφαση της ΑΕΠΠ με την οποία είχε κάνει δεκτή την προσφυγή εταιρείας σχετικά με την υποχρέωση να συμπεριληφθεί η παρακράτηση φόρου 8% στην οικονομική προσφορά, καθώς σύμφωνα και με την Απόφαση 807/1997 της Ολομέλειας του Ε.Σ. και την Απόφαση 460/2016 του τμήματος Ι του Ε.Σ. έχει κριθεί ότι «η ενεργούμενη παρακράτηση για τον προκαταβαλλόμενο φόρο εισοδήματος, μολονότι αποδίδεται στο Δημόσιο, αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού της περιουσίας του φορολογούμενου, ο οποίος και δικαιούται, τηρώντας τη νόμιμη διαδικασία, να τον αναζητήσει στις περιπτώσεις που δεν οφείλεται.

Επομένως, ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται κατά την έκδοση της εντολής πληρωμής του αναδόχου δεν απομειώνει το συμβατικό αντάλλαγμα, ώστε να συνιστά στοιχείο που επιβαρύνει το κόστος εκτέλεσης της δημόσιας σύμβασης. Η παραδοχή της αντίθετης άποψης, κατά την οποία η παρακράτηση φόρου εντάσσεται στις επιβαρύνσεις του αναδόχου δημόσιας σύμβασης, που πρέπει να υπολογίζονται στη διαμόρφωση της τιμής της

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

οικονομικής προσφοράς του, προσαυξάνει το συμβατικό αντάλλαγμα της υπηρεσίας, στην παροχή της οποίας αποσκοπεί ο διαγωνισμός και καταλήγει σε αντίστοιχη επιβάρυνση της αναθέτουσας αρχής, καθώς, με τον τρόπο αυτό, αυξάνεται ο προϋπολογισμός της σύμβασης. Ενόψει αυτών, εφόσον δεν υπάρχει ρητή και σαφής πρόβλεψη στη διακήρυξη ότι οι οικονομικές προσφορές των συμμετεχόντων οφείλουν, επί ποινή απαραδέκτου, να εμπεριέχουν το ως άνω ποσοστό φόρου εισοδήματος, που παρακρατείται κατά την πληρωμή, δε συντρέχει λόγος αποκλεισμού [...].».

14. Επειδή η παρεμβαίνουσα στην παρέμβασή της ισχυρίζεται αυτολεξεί τα κάτωθι: «[...] ΠΡΩΤΟΝ: Δεν υπήρχε υποχρέωση ρητού συνυπολογισμού στην οικονομική προσφορά της προβλεπόμενης εκ του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 παρακράτησης φόρου ποσοστού 8%, στο μέτρο που η συγκεκριμένη παρακράτηση ήδη περιλαμβάνεται στην προσφορά μας, για τους ακόλουθους λόγους:

Με την εξεταζόμενη προδικαστική προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η οικονομική προσφορά της εταιρίας μας δεν είναι νόμιμη διότι «παρά τον ρητό όρο της πρόσκλησης δεν έχει υπολογίσει την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%». Ωστόσο, σε αντίθεση με όσα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, δεν υπήρχε υποχρέωση ρητού συνυπολογισμού στην οικονομική προσφορά μας της προβλεπόμενης εκ του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 παρακράτησης φόρου ποσοστού 8%. στο μέτρο που η συγκεκριμένη παρακράτηση ήδη περιλαμβάνεται στην προσφορά μας, όπως άλλωστε έχει κριθεί με την πλέον πρόσφατη δικαστική απόφαση επί του συγκεκριμένου ζητήματος. ήτοι την αρ. 1268/2020 απόφαση Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (ΣΧΕΤ.1).

Ειδικότερα:

(α) Στη σελ. 10 της Α.Π. ... «ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ» προβλέπονται τα εξής:

«Οι κρατήσεις βαρύνουν τον ανάδοχο και υπολογίζονται αφού αφαιρεθεί ο Φ.Π.Α. ως εξής:

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

- 0,07% επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων, υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων.
- Τέλος χαρτοσήμου 3% επί του ανωτέρω τέλους 0,07% υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων.
- Υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του ανωτέρω χαρτοσήμου.
- 0,06% επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων, υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (Α.Ε.Π.Π.).
- Τέλος χαρτοσήμου 3% επί του ανωτέρω τέλους 0,06% υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (Α.Ε.Π.Π.).
- Υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του ανωτέρω χαρτοσήμου.

Ο Φ.Π.Α. βαρύνει την Περιφέρεια .....

Κατά την πληρωμή θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ.2, του Ν.4172/2013.».

Από την ανωτέρω διατύπωση της Πρόσκλησης υποβολής προσφορών ρητά συνάγεται ότι η παρακράτηση φόρου 8% ΔΕΝ περιλαμβάνεται στις περιοριστικά αναφερόμενες «κρατήσεις», οι οποίες πρέπει να υπολογίζονται στην τιμή της ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ προσφοράς. Αντίθετα, το 8% είναι ποσοστό του επιβαλλόμενου φόρου εισοδήματος, το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και την ως άνω διάταξη της Διακήρυξης παρακρατείται κατά την πληρωμή, δηλαδή αποτελεί προκαταβολή φόρου εισοδήματος που επιστρέφεται. Επομένως, ο όρος της Διακήρυξης ότι «Κατά την πληρωμή θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ.2. του Ν.4172/2013.» αφορά προφανώς στο πρώτο μέρος του τίτλου της επίμαχης διάταξης («ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ») και όχι στα δεύτερο μέρος («ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ»), και άρα από τη διατύπωση της Διακήρυξης δεν δύναται να δημιουργηθεί σύγχυση ώστε να μπορεί να θεωρηθεί ότι η παρακράτηση φόρου 8% συνιστά «κράτηση» υπέρ τρίτων. Άλλωστε, για τα ποσοστά που η αναθέτουσα αρχή θέλησε να περιλάβει στις κρατήσεις υπέρ τρίτων, φρόντισε να κατονομάσει ρητά αυτά με τον όρο «κράτηση» (δηλαδή τα εξής: 0,07% Υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων, 0,02% υπέρ του

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Δημοσίου και 0,06% Υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών και τα αντίστοιχα χαρτόσημα 3% και στην επ' αυτού εισφορά υπέρ ΟΓΑ 20%), και συνεπώς αυτά υπολογίζονται απαραίτητως στην οικονομική προσφορά, διότι παρακρατούνται και δεν επιστρέφονται στην εταιρία. Με άλλες λέξεις, από τις διατάξεις της διακήρυξης του ένδικου διαγωνισμού, δεν προκύπτει ότι οι διαγωνιζόμενοι υποχρεούνταν να περιλάβουν αυτοτελώς και επιπροσθέτως στην προσφερόμενη τιμή για τις κρατήσεις υπέρ τρίτων και κάθε άλλο καταβαλλόμενο ποσό, του οποίου η καταβολή έχει προσωρινό χαρακτήρα, όπως την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8%, η οποία προβλέπεται από την κείμενη νομοθεσία και δεν αποτελεί προαπαιτούμενο της ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ προσφοράς αλλά συνδέεται με ένα μεταγενέστερο στάδιο, ήτοι αυτό της πληρωμής του τιμολογίου (βλ. *ad hoc* ΔεφΑθ 1268/2020). Άλλωστε, εφόσον οι συμμετέχοντες οικονομικοί φορείς είναι ιδιαίτερα έμπειροι στις διαγωνιστικές διαδικασίες, οι όροι της διακήρυξης και η ερμηνεία της ήταν αρκούντως σαφής και επομένως ουδεμία σύγχυση μπορεί να θεωρηθεί ότι προκλήθηκε εν προκειμένω, ώστε να τίθεται ζήτημα παραβίασης της αρχής της ισότητας των διαγωνιζομένων, εφόσον οποιοσδήποτε συμμετέχων δεν υπολόγισε επιπρόσθετα το 8% της παρακράτησης του φόρου.

Ως εκ τούτου, οι οικονομικοί φορείς σε καμία περίπτωση δεν όφειλαν να αναφερθούν ειδικώς στον εν λόγω παρακρατούμενο φόρο εισοδήματος 8% ή να τον συμπεριλάβουν επιπρόσθετα στην οικονομική προσφορά τους, ως επιπρόσθετη «κράτηση» ή «επιβάρυνση», εφόσον, άλλωστε, δεν υπήρχε διακριτό πεδίο.

(β) Πέραν των ανωτέρω, η παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8% δεν συνιστά εκ της φύσεως της κράτηση υπέρ τρίτου ούτε επιβάρυνση υπό την έννοια που αναφέρεται στη Διακήρυξη. Το άρθρο 64 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013), αναφέρεται σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος και όχι σε κράτηση υπέρ τρίτου.

Η διαφορά της παρακράτησης φόρου εισοδήματος 8% με τις κρατήσεις υπέρ τρίτων είναι μείζονος σημασίας, καθώς οι κρατήσεις υπέρ τρίτων είναι

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

πραγματικό κόστος του αναδόχου της σύμβασης ενώ η παρακράτηση φόρου εισοδήματος δεν αποτελεί κόστος, αλλά προκαταβολή φόρου εισοδήματος, η οποία επιστρέφεται. Ειδικότερα, όπως είναι γνωστό, σε περίπτωση που κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος προκύψει μικρότερος ή καθόλου φόρος, ο παρακρατηθείς φόρος επιστρέφεται ή συμψηφίζεται με άλλες οφειλές του φορολογικού υποκειμένου. Ενόψει, όμως, της αυτοτέλειας κάθε διαγωνισμού είναι σαφές ότι η συγκεκριμένη παρακράτηση 8% επιστρέφεται στην εταιρία μας και επομένως η εκτέλεση του παρόντος έργου δεν είναι σε καμία περίπτωση ζημιογόνος. Είναι δε αδιάφορο εάν τελικά η παρακράτηση μπορεί να συμψηφίζεται με άλλες φορολογικές υποχρεώσεις μας ή οφειλές μας. Πάντως, η εκτέλεση του επίδικου έργου δεν είναι ζημιογόνος. Η παρακράτηση του φόρου εισοδήματος 8%, η οποία ξεκάθαρα δεν αποτελεί «κράτηση» υπέρ τρίτου, συνδέεται με την πληρωμή του τιμολογίου και όχι με την οικονομική προσφορά. Μάλιστα προβλέπεται ότι χορηγείται βεβαίωση από την υπηρεσία για την παρακράτηση του φόρου εισοδήματος, ώστε αυτή στη συνέχεια να επιστραφεί σε αυτόν που του έγινε η παρακράτηση. Αναφορικά δε με την κερδοφορία που προκύπτει από την προκηρυσσόμενη σύμβαση θα είναι τόσο μικρή, ώστε ο φόρος εισοδήματος που θα αναλογεί στις συμβάσεις αυτές θα είναι μηδενικός, ο δε παρακρατηθείς φόρος θα επιστραφεί στο σύνολο του στους διαγωνιζομένους και δεν θα αποτελέσει κόστος της σύμβασης. Εν προκειμένω, δεν υπήρχε υποχρέωση επιπρόσθετης συμπερίληψης στην οικονομική προσφορά της παρακράτησης 8%, καθότι δεν αποτελεί προαπαιτούμενο της οικονομικής προσφοράς αλλά συνδέεται με ένα μεταγενέστερο στάδιο, ήτοι αυτό της πληρωμής του τιμολογίου, όπως άλλωστε προκύπτει και από τη διατύπωση της Διακήρυξης «κατά την πληρωμή» θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%. Συνεπώς, εσφαλμένα πλήττεται η προσφορά της εταιρίας μας, λόγω μη υπολογισμού της παρακράτησης φόρου εισοδήματος ποσοστού 8%, εφόσον η παρακράτηση φόρου δεν αποτελεί κόστος της σύμβασης και θα επιστραφεί στην εταιρία μας λίγους μήνες αργότερα μετά την εκκαθάριση του φορολογικού έτους.



Επιπροσθέτως, από τη γραμματική ερμηνεία των διατάξεων της διακήρυξης, ερμηνευομένων σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Ν.4172/2013, προκύπτει ότι οι έννοιες «φόρος» και «κρατήσεις» ή άλλου είδους «επιβάρυνση» δεν είναι ταυτόσημες και χρησιμοποιούνται διαζευκτικά, χωρίς να καταλείπεται περιθώριο ερμηνείας ότι ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται από την Αναθέτουσα αρχή δήθεν περιλαμβάνεται κι αυτός στις κρατήσεις υπέρ τρίτου ή στις «επιβαρύνσεις» της σύμβασης. Επιπλέον ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται έχει διαφορετική νομική φύση και σκοπό από τις κρατήσεις που διενεργούνται υπέρ του Δημοσίου και τρίτων, αφού κατά τη νομολογία της Επιτροπής Αναστολών του ΣτΕ η ενεργούμενη παρακράτηση για τον προκαταβαλλόμενο φόρο εισοδήματος, μολονότι αποδίδεται στο Δημόσιο, αποτελεί κατ'ουσίαν προκαταβολή φόρου, η οποία δεν συνυπολογίζεται στο λειτουργικό κόστος του αναδόχου και δεν επηρεάζει τον υπολογισμό του εργολαβικού ανταλλάγματος. Ειδικότερα, όπως έχει κριθεί, σε αντίθεση με τις κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων, η παρακράτηση του φόρου εισοδήματος αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού της περιουσίας του φορολογουμένου, ο οποίος και δικαιούται να τον αναζητήσει στις περιπτώσεις που δεν οφείλεται (βλ. ΕΣΟΛ 807/1997). Σύμφωνα δε με τα παραπάνω είναι προφανές ότι στις περιπτώσεις που λαμβάνει οικονομικός φορέας αμοιβές από φορείς υπηρεσιών ασφάλειας, ο φόρος που προκαταβάλλεται κατά την πληρωμή του αναδόχου επί της αμοιβής του, μετά τη διενέργεια των νόμιμων κρατήσεων, δεν συνιστά κράτηση υπέρ τρίτου η οποία απομειώνει την εργολαβική αμοιβή, ώστε να συνιστά στοιχείο που επιβαρύνει το κόστος εκτέλεσης της σύμβασης, δεδομένου ότι το ποσό αυτό συνιστά εισόδημα του ίδιου του αναδόχου που αποτυπώνεται στη φορολογική του δήλωση. Συνεπώς, σε περίπτωση που ενσωματώσουμε στην αμοιβή το πρόσθετο ποσό που αντιστοιχεί στον παρακρατούμενο φόρο εισοδήματος 8%, αυτό θα έχει απλά ως συνέπεια την προσαύξηση της αμοιβής και κατ' επέκταση του εισοδήματός μας και συνακόλουθα την αντίστοιχη επιβάρυνση του κόστους της σύμβασης επί ζημιά του Δημοσίου. Με άλλες λέξεις, μια τέτοια προσαύξηση

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

του κόστους της σύμβασης δημιουργεί απλώς ένα επιπλέον κόστος για τον ανάδοχο, το οποίο φορολογείται στο τέλος του οικονομικού έτους, ανάλογα με τα αποτελέσματα της χρήσης. Στα ανωτέρω συνηγορεί και το γεγονός ότι στην πράξη η παρακράτηση φόρου υπολογίζεται διακριτά και εκ των υστέρων, επί του καθαρού ποσού της αξίας των υπηρεσιών, μετά την αφαίρεση όλων των κρατήσεων υπέρ Δημοσίου και τρίτων.

Αντιστοίχως, η παρακράτηση φόρου 8% δεν μπορεί να ερμηνευτεί, κατά την έννοια της διακήρυξης, ενόψει της ανωτέρω εκτιθέμενης φορολογικής ρυθμίσεως, ότι αποτελεί «επιβάρυνση» της οικονομικής προσφοράς, που δήθεν δεν υπολογίστηκε από την εταιρία μας. Είναι πασιδηλο ότι, πράγματι, φορολογείται η εταιρία μας επί του συνόλου του τιμολογίου και μας παρακρατείται προκαταβολικώς ποσό φόρου 8%, ωστόσο, ο συνολικός φόρος μας είναι 29%, τον οποίο καταβάλλουμε με την εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης κατά το επόμενο ημερολογιακό έτος. Υπό διαφορετική ερμηνευτική εκδοχή, θα έπρεπε οι υποβάλλοντες οικονομικές προσφορές οικονομικοί φορείς, να προσθέτουν στην προσφορά τους όλο τον φόρο τους, και όχι μόνον τον παρακρατούμενο φόρο 8%. Ασφαλώς η εκδοχή αυτή δεν μπορεί να υποστηριχθεί και είναι αυθαίρετη. Η παρακράτηση φόρου 8%, αλλά και ο συνολικός φόρος στον οποίον υπόκειται κάθε επιχείρηση, τελικώς δεν αποτελεί «επιβάρυνση» της προσφοράς, διότι, όπως είναι ευχερώς κατανοητό με βάση τις γενικές αρχές της λογιστικής, από το σύνολο του ποσού του τιμολογίου αφαιρούνται οι πάσης φύσεως δαπάνες εκτέλεσης του έργου, οι οποίες έχουν κοστολογηθεί στην προσφορά κάθε συμμετέχοντος. Αυτό σημαίνει ότι εάν από τη συνολική προσφορά (ποσό τιμολογίου) αφαιρεθούν οι δαπάνες εκτέλεσης του έργου (μισθοδοσία, εισφορές, αναλώσιμα κ.λπ.) τότε απομένει μόνο το δηλωθέν εργολαβικό κέρδος, το οποίο είναι το πράγματι επιβαρυνόμενο με φορολογία εισοδήματος ποσό του τιμολογίου. Συνεπώς, με φόρο εισοδήματος επιβαρύνεται μόνο το δηλωθέν εργολαβικό κέρδος του αναδόχου και ουδέν άλλο ποσό, από το οποίο, όμως, μετά φόρων απομένει πάντα ορισμένο ποσό με θετικό πρόσημο που συνιστά το κέρδος της

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

επιχείρησης. Με άλλες λέξεις, η προκαταβολή φόρου 8% αποτελεί προσωρινή παρακράτηση φόρου εισοδήματος η οποία στη συνέχεια διευθετείται, δηλ. επιστρέφεται στην εταιρία μας με την εκκαθάριση της δήλωσης ή εν πάση περίπτωση συμψηφίζεται με άλλες φορολογικές υποχρεώσεις. Ενόψει των ανωτέρω, είναι ευχερώς διαπιστώσιμο ότι η παρακράτηση του 8% δεν συνιστά «επιβάρυνση» της προσφοράς. Από την άλλη πλευρά, η οικονομική προσφορά (όπως η δική μας) που δεν την προσμετρά επιπροσθέτως δεν καθίσταται ζημιογόνος, ώστε να τίθεται ζήτημα παραβίασης της αρχής της νομιμότητας. Ασφαλώς, εάν ορισμένος διαγωνιζόμενος την υπολογίσει ως επιπλέον κόστος στην προσφορά του, όπως η προσφεύγουσα εταιρία, η προσφορά της δεν καθίσταται εξ αυτού του λόγου μη σύννομη, αλλά αυτός ο υπολογισμός έλαβε χώρα κατ' ενάσκηση της επιχειρηματικής ελευθερίας της προσφέρουσας εταιρίας και όχι διότι το επέβαλε ρητός όρος της διακήρυξης. Άλλωστε, στην περίπτωση του επίδικου διαγωνισμού σε κανέναν όρο της Διακήρυξης δεν γίνεται αναφορά στην παρακράτηση του 8%, και συνεπώς ένας έμπειρος διαγωνιζόμενος, δεν θα μπορούσε να θεωρήσει ότι η παρακράτηση 8% συνιστά «επιβάρυνση» υποχρεωτικώς υπολογιζόμενη στην οικονομική προσφορά της. Κατ' επέκταση, ο διαγωνιζόμενος που δεν προσμέτρησε επιπρόσθετα στην προσφορά του τη συγκεκριμένη παρακράτηση 8% δεν καθίσταται εξ αυτού του λόγου απορριπτέος, εφόσον τεκμαίρεται εκ της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας ότι η συγκεκριμένη προκαταβολή φόρου, μετά την εκκαθάριση της δήλωσης επιστρέφεται στον ίδιο, χωρίς να επιβαρύνει το κόστος του έργου, ώστε η εκτέλεσή του να θεωρηθεί ότι είναι ζημιογόνος.

(δ) Τα παραπάνω επιβεβαιώνονται πλήρως από την κρίση της πλέον πρόσφατης δικαστικής απόφασης επί του επίμαχου ζητήματος, ήτοι από την ΤρΔΕφΑθ 1268/2020 (ΣΧΕΤ.1) με την οποία κρίθηκε ότι: «...6. Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων του ν.4412/2016 που προπαρατέθηκαν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8% κατά την έκδοση της εντολής πληρωμής

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

για παροχή υπηρεσιών σε φορείς της γενικής κυβέρνησης, υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των παρεχόμενων υπηρεσιών, που απομένει μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α. και των κρατήσεων που προβλέπεται ότι βαρύνουν την προσφορά του αναδόχου. Η παρακράτηση φόρου αποτελεί μέρος της φορολογικής υποχρέωσης του αναδόχου, από τον οποίο προεισπράττεται το σχετικό ποσό, ενώ στη συνέχεια, κατά την εκκαθάριση της φορολογικής του δήλωσης, επιστρέφεται ή συμψηφίζεται στο φόρο εισοδήματος που επιβάλλεται σε βάρος του επί των κερδών ή του καθαρού εισοδήματος, ανάλογα αν πρόκειται για νομικό ή φυσικό πρόσωπο. Κατά συνέπεια, σύμφωνα με την άποψη που επικράτησε στο Δικαστήριο, η παρακράτηση φόρου δεν αποτελεί κράτηση υπέρ του Δημοσίου, ούτε εμπίπτει στην έννοια της επιβάρυνσης της αξίας της υπηρεσίας που παρέχεται από τον ανάδοχο δημόσιας σύμβασης. Τούτο διότι η προείσπραξη του φόρου εισοδήματος, που αφαιρείται από την αξία της πληρωμής του αναδόχου, έχει προσωρινό χαρακτήρα, αφού η τελική απόδοση ή μη του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο εξαρτάται από το ύψος της φορολογικής υποχρέωσης του αναδόχου, ανάλογα με τα ετήσια κέρδη ή το καθαρό εισόδημα που αυτός δηλώνει, σε σχέση με τα ποσά φόρου που έχουν παρακρατηθεί. Εξάλλου, όπως έχει κριθεί (ΕΣ Ολομ.807/1997, ΕΣ Τμήμα Ι 460/2016 κ.α.), η ενεργούμενη παρακράτηση για τον προκαταβαλλόμενο φόρο εισοδήματος, μολονότι αποδίδεται στο Δημόσιο, αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού της περιουσίας του φορολογουμένου, ο οποίος και δικαιούται, τηρώντας τη νόμιμη διαδικασία, να τον αναζητήσει στις περιπτώσεις που δεν οφείλεται. Επομένως, ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται κατά την έκδοση της εντολής πληρωμής του αναδόχου δεν απομειώνει το συμβατικό αντάλλαγμα, ώστε να συνιστά στοιχείο που επιβαρύνει το κόστος εκτέλεσης της δημόσιας σύμβασης. Η παραδοχή της αντίθετης άποψης, κατά την οποία η παρακράτηση φόρου εντάσσεται στις επιβαρύνσεις του αναδόχου δημόσιας σύμβασης, που πρέπει να υπολογίζονται στη διαμόρφωση της τιμής της οικονομικής προσφοράς του, προσαυξάνει το συμβατικό αντάλλαγμα της υπηρεσίας, στην παροχή της

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

οποίας αποσκοπεί ο διαγωνισμός και καταλήγει σε αντίστοιχη επιβάρυνση της αναθέτουσας αρχής, καθώς, με τον τρόπο αυτό, αυξάνεται ο προϋπολογισμός της σύμβασης και δυσχεραίνεται η εξεύρεση των απαραίτητων οικονομικών πόρων για την προκήρυξη του διαγωνισμού. Ενόψει αυτών, κατά την ίδια άποψη, εφόσον δεν υπάρχει ρητή και σαφής πρόβλεψη στη διακήρυξη του κρίσιμου διαγωνισμού ότι οι οικονομικές προσφορές των συμμετεχόντων οφείλουν, επί ποινή απαραδέκτου, να εμπεριέχουν το ως άνω ποσοστό φόρου εισοδήματος, που παρακρατείται κατά την πληρωμή του αναδόχου, δε συντρέχει λόγος αποκλεισμού του διαγωνιζόμενου, ο οποίος δεν συμπεριέλαβε την παρακράτηση φόρου στην τιμή της οικονομικής προσφοράς του και μη νομίμως έγινε δεκτή, ως προς την αιτούσα, η αίτηση της προδικαστικής προσφυγής με την προσβαλλόμενη απόφαση της Α.Ε. Π. Π. ».

Η ως άνω απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών αποτελεί την πλέον πρόσφατη δικαστική απόφαση επί του επίμαχου λόγου προσφυγής. και δέχεται ότι η παρακράτηση (φόρου εισοδήματος 8% ΔΕΝ απαιτείται να συμπεριλαμβάνεται στην τιμή της οικονομικής προσφοράς. διότι δεν συνιστά κράτηση υπέρ τρίτου. Με την εν λόγω απόφαση ανατράπηκε η παλαιότερη διαφορετική νομολογία επί του ζητήματος, την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα, που είναι εσφαλμένη και παρωχημένη.

(ε) Στην προκειμένη περίπτωση, η εταιρία μας διαμόρφωσε την οικονομική της προσφορά λαμβάνοντας υπόψη όλα τα στοιχεία κόστους που προβλέπονται στη διακήρυξη του διαγωνισμού και επιβαρύνουν το κόστος εκτέλεσης της σύμβασης (κόστος αναλωσίμων, διοικητικό κόστος, νόμιμες κρατήσεις κ.λπ.) συνεκτιμώνται παράλληλα ότι κατά την πληρωμή της αμοιβής της (εφόσον μας ανατεθεί η σύμβαση διενεργείται, σύμφωνα με την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η προβλεπόμενη παρακράτηση φόρου 8%, η οποία όμως, κατά τη διακήρυξη, δεν περιλαμβάνεται στις νόμιμες κρατήσεις ούτε συνιστά κατά τα ανωτέρω «επιβάρυνση», κατά την έννοια της διακήρυξης, του κόστους του έργου, ώστε να κινδυνεύει η εκτέλεση της σύμβασης να καταστεί ζημιογόνος. Άλλωστε, ουδείς όρος της διακήρυξης ορίζει ρητώς ότι η

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

παρακράτηση 8% πρέπει να υπολογίζεται επιπλέον της τιμής της οικονομικής προσφοράς που έχει δοθεί, όπως αυτή αναλύεται στον πίνακα του άρθρου 68 του Ν. 3863/2010. Επομένως, στην επίδικη περίπτωση, δεν απαιτείτο να γίνει ως προς αυτήν την παρακράτηση 8% ειδικότερη μνεία ή επιπρόσθετος υπολογισμός στην ανάλυση των στοιχείων της οικονομικής μας προσφοράς, διότι αυτό, θα κατέληγε σε επαύξηση του κόστους εκτέλεσης του έργου κατά 8%, χωρίς αυτό να είναι επιθυμία ούτε του προσφέροντος ούτε της Αναθέτουσας Αρχής. Αντίθετη εκδοχή καταλήγει πράγματι τελικώς σε επαύξηση του εργολαβικού κέρδους κατά 8% χωρίς αυτό να είναι καν επιθυμία του προσφέροντος, ο οποίος έχει ορίσει ρητώς το εργολαβικό κέρδος του στην ανάλυση του άρθρου 68 του Ν. 3863/2010. Συνεπώς, η οικονομική μας προσφορά ουδόλως αποκλίνει από το κανονιστικό πλαίσιο του διαγωνισμού, εφόσον ουδείς όρος της διακήρυξης ορίζει ρητώς και με σαφήνεια κάτι διαφορετικό, ενώ, σε κάθε περίπτωση, όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, το ποσό του φόρου εισοδήματος που τελικώς θα καταβάλουμε στο τέλος της οικείας οικονομικής χρήσης, συμψηφίζεται με το ποσό της γενόμενης παρακράτησης και, συνακόλουθα, το ποσό του τελικώς καταβαλλόμενου φόρου, συνιστά ποσοστό του εισοδήματος, με βάση τον κατά περίπτωση ισχύοντα φορολογικό συντελεστή, το οποίο κατανέμεται ομοιόμορφα σε όλα τα κέρδη της επιχείρησής μας από την άσκηση της δραστηριότητας της, στα οποία περιλαμβάνεται και το δηλωθέν εν προκειμένω εργολαβικό όφελος.

Εν όψει των ανωτέρω, η παρακράτηση φόρου 8% δεν συνιστά, «κράτηση» ή «επιβάρυνση» του κόστους του έργου, το οποίο δήθεν θα πρέπει να συνυπολογίζεται στην οικονομική προσφορά εκάστου προσφέροντος, και συνεπώς νομίμως η εταιρία μας δεν τη συνυπολόγισε επιπρόσθετα στην οικονομική προσφορά της, αλλά την έλαβε υπόψη της σε κάθε περίπτωση για τη διαμόρφωση της οικονομικής προσφοράς της [...].

15. Επειδή το άρθρο 18 του ν. 4412/2016 ορίζει ότι: «1. Οι αναθέτουσες αρχές αντιμετωπίζουν τους οικονομικούς φορείς ισότιμα και χωρίς διακρίσεις και ενεργούν με διαφάνεια, τηρώντας την αρχή της

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

αναλογικότητας, της αμοιβαίας αναγνώρισης, της προστασίας του δημόσιου συμφέροντος, της προστασίας των δικαιωμάτων των ιδιωτών, της ελευθερίας του ανταγωνισμού και της προστασίας του περιβάλλοντος και της βιώσιμης και αειφόρου ανάπτυξης. [...] 2. Κατά την εκτέλεση των δημοσίων συμβάσεων, οι οικονομικοί φορείς τηρούν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από τις διατάξεις της κοινωνικοασφαλιστικής και εργατικής νομοθεσίας, που έχουν θεσπιστεί με το δίκαιο της Ένωσης, το εθνικό δίκαιο, συλλογικές συμβάσεις [...] 4. Η υποχρέωση της παραγράφου 2 : (α) επισημαίνεται στα έγγραφα της σύμβασης, σύμφωνα με το άρθ. 53 [...]».

16. Επειδή, το άρθρο 53 του ν. 4412/2016 ορίζει ότι : «1. Οι όροι των εγγράφων της σύμβασης πρέπει να είναι σαφείς και πλήρεις ώστε να επιτρέπουν την υποβολή άρθρων και συγκρίσιμων μεταξύ τους προσφορών. 2. Τα έγγραφα της σύμβασης [...] περιέχουν ιδίως : [...]ε) ακριβή περιγραφή του φυσικού αντικείμενου της σύμβασης [...] ιε) το κριτήριο ανάθεσης, τη διαδικασία και τα κριτήρια αξιολόγησης των προσφορών, κατά τα ειδικότερα προβλεπόμενα στα άρθρα 86 και 87 ιζ) τους απαράβατους όρους, απόκλιση από τους οποίους συνεπάγεται την απόρριψη της προσφοράς [...] ιη) όλους τους ειδικούς και γενικούς όρους για την εκτέλεση της σύμβασης, ιδίως δε την υποχρέωση της παρ. 2 του άρθρου 18 [...]».

17. Επειδή το άρθρο 91 του ν. 4412/2016 ορίζει ότι : «1. Η αναθέτουσα αρχή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου και της αξιολόγησης των προσφορών, απορρίπτει, σε κάθε περίπτωση, προσφορά: α) Η οποία αποκλίνει από τα άρθρα 92 έως 100, και 102 έως 104 ή υποβλήθηκε κατά παράβαση των απαράβατων όρων περί σύνταξης και υποβολής της προσφοράς, όπως οι όροι αυτοί ορίζονται στα έγγραφα της σύμβασης β) Η οποία περιέχει ατέλειες, ελλείψεις, ασάφειες ή σφάλματα, εφόσον αυτά δεν επιδέχονται συμπλήρωση ή διόρθωση ή, εφόσον επιδέχονται συμπλήρωση ή διόρθωση, δεν έχουν αποκατασταθεί κατά την αποσαφήνιση και τη συμπλήρωση της, σύμφωνα με το άρθρο 102 [...]».

18. Επειδή, το άρθρο 95 του ν. 4412/2016 ορίζει ότι: «...5. Στις διαδικασίες σύναψης δημόσιας σύμβασης προμηθειών και παροχής γενικών υπηρεσιών, ισχύουν επιπλέον τα ακόλουθα: α) η τιμή του προς προμήθεια υλικού ή της παρεχόμενης υπηρεσίας δίνεται ανά μονάδα, όπως καθορίζεται στα έγγραφα της σύμβασης. Στην τιμή περιλαμβάνονται οι υπέρ τρίτων κρατήσεις, ως και κάθε άλλη επιβάρυνση, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, μη συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., για παράδοση του υλικού ή της παρεχόμενης υπηρεσίας στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης [.....]».

19. Επειδή το άρθρο 346 του ν. 4412/2016 ορίζει ότι: «Κάθε ενδιαφερόμενος, ο οποίος έχει ή είχε συμφέρον να του ανατεθεί σύμβαση των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και έχει υποστεί ή ενδέχεται να υποστεί ζημία από εκτελεστή πράξη ή παράλειψη της αναθέτουσας αρχής κατά παράβαση της ευρωπαϊκής ή εσωτερικής νομοθεσίας, έχει δικαίωμα να προσφύγει στην Αρχή Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (ΑΕΠΠ), σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 360 και να ζητήσει προσωρινή προστασία, σύμφωνα με το άρθρο 366, ακύρωση παράνομης πράξης ή παράλειψης της αναθέτουσας αρχής, σύμφωνα με το άρθρο 367 ή ακύρωση σύμβασης η οποία έχει συναφθεί παράνομα, σύμφωνα με το άρθρο 368».

20. Επειδή του άρθρο 360 του ν. 4412/2016 ορίζει ότι «1. Κάθε ενδιαφερόμενος ο οποίος έχει ή είχε συμφέρον να του ανατεθεί συγκεκριμένη σύμβαση του νόμου αυτού και έχει ή είχε υποστεί ή ενδέχεται να υποστεί ζημία από εκτελεστή πράξη ή παράλειψη της αναθέτουσας αρχής κατά παράβαση της νομοθεσίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή της εσωτερικής νομοθεσίας, υποχρεούται, πριν από την υποβολή των προβλεπόμενων στον Τίτλο 3 ένδικων βοηθημάτων, να ασκήσει προδικαστική προσφυγή ενώπιον της ΑΕΠΠ κατά της σχετικής πράξης ή παράλειψης της αναθέτουσας αρχής».

21. Επειδή το άρθρο 68 «Συμβάσεις εργολαβίας εταιρειών παροχής υπηρεσιών» του ν. 3863/2010, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 22 του Ν.



## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

4144/2013 (ΦΕΚ 88/ Α), ορίζει ότι: «1. Η εκάστοτε αναθέτουσα αρχή, δηλαδή το Δημόσιο, τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.), οι φορείς και οι οργανισμοί του δημόσιου τομέα, όπως αυτός προσδιορίζεται από τις οικείες διατάξεις, η οποία (αρχή) αναθέτει απευθείας ή προκηρύσσει διαγωνισμό για την ανάθεση παροχής υπηρεσιών καθαρισμού ή/και φύλαξης, υποχρεούται να ζητά από τις εταιρείες παροχής υπηρεσιών καθαρισμού ή/και φύλαξης (εργολάβοι) να αναφέρουν στην προσφορά τους, εκτός των άλλων, τα εξής... στ) ... Οι εταιρείες παροχής υπηρεσιών καθαρισμού ή/και φύλαξης (εργολάβοι) υποχρεούνται, με ποινή αποκλεισμού να εξειδικεύουν σε χωριστό κεφάλαιο της προσφοράς τους τα ως άνω στοιχεία. Στην προσφορά τους πρέπει να υπολογίζουν εύλογο ποσοστό διοικητικού κόστους παροχής των υπηρεσιών τους, των αναλώσιμων, του εργολαβικού τους κέρδους και των νόμιμων υπέρ Δημοσίου και τρίτων κρατήσεων[...].».

22. Επειδή, στα άρθρα 61 και 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Άρθρο 61 Υπόχρεοι σε παρακράτηση Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές [...] υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64. [...]

Άρθρο 64 Συντελεστές παρακράτησης φόρου» [...]2. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης, εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες, κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, υποχρεούνται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως: [...] γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών [...].».

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

23. Επειδή, το άρθρο 24 του ν. 2198/1994 ορίζει ότι: « 1. Η περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 37α του ν.δ. 3323/1955 αντικαθίσταται ως ακολούθως: «στ. Δημόσιες υπηρεσίες, [...] και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου γενικά, κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από επιχειρήσεις, υποχρεούνται όπως, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, παρακρατούν φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως: [...]και γγ) ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών [...]».

24. Επειδή στους όρους της πρόσκλησης προβλέπεται ότι : « [...] Η Περιφέρεια ....., έχοντας υπόψη τις διατάξεις του Ν.4412/16 και του άρθρου 26 της Π.Ν.Π. «Κατεπείγοντα μέτρα αντιμετώπισης της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού COVID – 19» (ΦΕΚ 64/Α' /14.3.2020), η οποία κυρώθηκε με τον Ν.4682/2020 (ΦΕΚ Α' 76/3-4-20), σας προσκαλεί να υποβάλετε οικονομική προσφορά, έως την Τρίτη 28/07/2020 και ώρα 11:00 π.μ., για:

Α) την παροχή υπηρεσιών φύλαξης των Πάρκων και Αλσών αρμοδιότητας Περιφέρειας ....., για χρονικό διάστημα 6 μηνών, προϋπολογισμού €325.872,00 συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

Β) την παροχή υπηρεσιών πυρασφάλειας των Πάρκων και Αλσών αρμοδιότητας Περιφέρειας ....., για χρονικό διάστημα 3,5 μηνών, προϋπολογισμού €124.558,00 συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

σύμφωνα με την υπ' αρ.1430/2020 (ΑΔΑ: ...) Απόφαση της Οικονομικής Επιτροπής και τις υπ' αρ. πρωτ. 515552/17-07-2020 (ΑΔΑ: ...) και 534906/23-07- 2020 (ΑΔΑ: ...) Αποφάσεις Ανάληψης Υποχρέωσης, με τις εξής τεχνικές προδιαγραφές:

Α. ΜΗΝΙΑΙΟ ΚΟΣΤΟΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΦΥΛΑΞΗΣ (7 ΗΜΕΡΕΣ ΤΗΝ ΕΒΔΟΜΑΔΑ)

ΔΙΑΤΙΘΕΝΤΑΙ	ΒΑΡΔΙΕΣ/24ΩΡΟ	ΜΕΡΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ/ΜΗΝΑ	ΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ/ΜΗΝΑ
-------------	---------------	--------------------	-------------------

**Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

			<b>ANEY Φ.Π.Α</b>
2 PATROL - 24ΩΡΟ = 2 ΟΧΗΜΑΤΑ	3	2 X 1.500	3.000
2X2 ΑΤΟΜΑ - 24ΩΡΟ = 4 ΑΤΟΜΑ	3	4 X 6.300	25.200
...			
1 PATROL - 24ΩΡΟ = 1 ΟΧΗΜΑ	3	1.500	1.500
2 ΑΤΟΜΑ - 24ΩΡΟ = 2 ΑΤΟΜΑ	3	2 X 6.300	12.600
<b>ΕΞΟΔΑ ΕΠΟΠΤΕΙΑΣ &amp; ...</b>			
24ΩΡΟ	3	1.500	1.500
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΜΗΝΙΑΙΟ ΚΟΣΤΟΣΟ</b>			<b>43.800</b>

[...] Οι οικονομικές προσφορές θα πρέπει να συμπληρωθούν σύμφωνα με το υπόδειγμα του Παραρτήματος Α' [...] σε σφραγισμένο φάκελο, ο οποίος θα πρέπει να περιλαμβάνει και τα εξής δικαιολογητικά:

**ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ - ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ**

Οι κρατήσεις βαρύνουν τον ανάδοχο και υπολογίζονται αφού αφαιρεθεί ο Φ.Π.Α. ως εξής:

- 0,07% επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων, υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων.
- Τέλος χαρτοσήμου 3% επί του ανωτέρω τέλους 0,07% υπέρ της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων.
- Υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του ανωτέρω χαρτοσήμου.
- 0,06% επί της αξίας κάθε πληρωμής προ φόρων και κρατήσεων, υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (Α.Ε.Π.Π.).
- Τέλος χαρτοσήμου 3% επί του ανωτέρω τέλους 0,06% υπέρ της Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (Α.Ε.Π.Π.).
- Υπέρ ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% επί του ανωτέρω χαρτοσήμου.

Ο Φ.Π.Α. βαρύνει την Περιφέρεια .....

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

Κατά την πληρωμή θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ.2, του Ν.4172/2013.

### ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α'

#### ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΦΟΡΑΣ

Η οικονομική προσφορά θα περιλαμβάνει τους ακόλουθους δύο πίνακες:

1. Πίνακας με τη συνολική προσφερόμενη τιμή για τις υπηρεσίες φύλαξης

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΟΣΦΟΡΑ				
	ΜΗΝΙΑΙΑ ΤΙΜΗ (προ Φ.Π.Α.)	ΜΗΝΙΑΙΑ ΤΙΜΗ (συμπ. Φ.Π.Α.)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ (προ Φ.Π.Α.)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ (συμπ. Φ.Π.Α.)
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΦΥΛΑΞΗΣ				

2. Πίνακας με την ανάλυση της προσφερόμενης τιμής για τις υπηρεσίες φύλαξης σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 68 του Ν.3863/2010 (ΦΕΚ 115/Α'/15.07.2010)

Αριθμός Εργαζομένων	
Ημέρες Εργασίας ανά μήνα	
Ώρες Εργασίας ανά μήνα	
*Κλαδική Σύμβαση Εργασίας ή Συλλογική Σύμβαση Εργασίας στην περίπτωση που δεν είναι σε ισχύ η Κλαδική Σύμβαση Εργασίας	
Προϋπολογιζόμενες νόμιμες αποδοχές ανά μήνα	
Ύψος Ασφαλιστικών Εισφορών	
Διοικητικό Κόστος παροχής των υπηρεσιών	
Κόστος αναλωσίμων, λειτουργίας, απόσβεσης και συντήρησης μεταφορικών μέσων και μηχανημάτων	
Εργολαβικό Κέρδος	

**Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

<i>Νόμιμες υπέρ Δημοσίου και τρίτων κρατήσεις</i>	
<i>% Φ.Π.Α</i>	
<i>Σύνολο ανά Μήνα</i>	

[.....]».

25. Επειδή, κατά τα παγίως γενόμενα δεκτά από τη νομολογία, η διακήρυξη του διαγωνισμού αποτελεί κανονιστική πράξη, η οποία διέπει το διαγωνισμό και δεσμεύει τόσο την αναθέτουσα αρχή, η οποία διενεργεί αυτόν (ΕΣ Πράξεις VI Τμήματος 78/2007, 19/2005, 31/2003), όσο και τους διαγωνιζόμενους. Η δε παράβαση των διατάξεων (όρων) αυτής, οδηγεί σε ακυρότητα των εγκριτικών πράξεων του αποτελέσματος του διαγωνισμού και των κατακυρωτικών αυτού πράξεων (Ολ ΣΤΕ 2137/1993). Κατά συνέπεια, τυχόν παράβαση ουσιώδους όρου της διακήρυξης, είτε κατά τη διάρκεια του διαγωνισμού, είτε κατά τη συνομολόγηση της σύμβασης, καθιστά μη νόμιμη τη σχετική διαδικασία (ΕΣ Πράξη VI Τμήματος 78/2007). Επομένως, η αναθέτουσα αρχή θεσπίζοντας τους όρους της διακήρυξης αυτοδεσμεύεται και είναι υποχρεωμένη να τους εφαρμόσει χωρίς παρεκκλίσεις, η δε παράβαση των όρων αυτής οδηγεί σε ακυρότητα των εγκριτικών πράξεων του αποτελέσματος του διαγωνισμού. Παρομοίως, οι διαγωνιζόμενοι πρέπει να τηρούν απολύτως τους όρους της διακήρυξης και να υποβάλλουν την προσφορά τους σύμφωνα με αυτούς.

26. Επειδή, η υποχρέωση διαφάνειας έχει μεταξύ άλλων ως σκοπό να αποκλείσει τον κίνδυνο αυθαιρεσίας εκ μέρους της αναθέτουσας αρχής (βλ., C-278/14, *SC Enterprise Focused Solutions SRL* ECLI:EU:C:2015:228, σκ. 25 και απόφαση *SAG ELV Slovensko* κ.λπ., C-599/10, EU:C:2012:191, σκέψη 25 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία) και ο σκοπός αυτός δεν θα επιτυγχανόταν αν η αναθέτουσα αρχή μπορούσε να μην εφαρμόσει τους όρους στους οποίους η ίδια υποβλήθηκε (βλ., C-278/14, *SC Enterprise Focused Solutions SRL* ECLI:EU:C:2015:228, σκ. 27). Περαιτέρω επιβάλλεται η εφαρμογή των όρων της διακήρυξης κατά τρόπο ενιαίο για όλους τους προσφέροντες κατά την υποβολή, αλλά και αξιολόγηση προσφορών (ΔΕΕ, απόφαση της 18ης

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

Οκτωβρίου 2001, C-19/00 *Siac Construction Ltd*, Συλλογή 2001, σ. I-7725, σκέψεις 34 και 44 και απόφαση της 25ης Απριλίου 1996, C-87/94, *Επιτροπή κατά Βελγίου*, Συλλογή 1996, σ. I-2043, σκέψη 54).

27. Επειδή, περαιτέρω επιβάλλεται η εφαρμογή των όρων της διακήρυξης κατά τρόπο ενιαίο για όλους τους προσφέροντες κατά την υποβολή, αλλά και αξιολόγηση προσφορών (ΔΕΕ, απόφαση της 18ης Οκτωβρίου 2001, C-19/00 *Siac Construction Ltd*, Συλλογή 2001, σ. I-7725, σκέψεις 34 και 44 και απόφαση της 25ης Απριλίου 1996, C-87/94, *Επιτροπή κατά Βελγίου*, Συλλογή 1996, σ. I-2043, σκέψη 54).

28. Επειδή η αρχή της ίσης μεταχείρισης προϋποθέτει, περαιτέρω, ότι όλοι οι όροι και τρόποι διεξαγωγής της διαδικασίας αναθέσεως πρέπει να διατυπώνονται με σαφήνεια, ακρίβεια και χωρίς αμφισημία στην προκήρυξη του διαγωνισμού ή στη συγγραφή υποχρεώσεων, κατά τρόπον ώστε, αφενός να παρέχεται σε όλους τους ευλόγως ενημερωμένους και κανονικά επιμελείς υποψηφίους η δυνατότητα να κατανοούν το ακριβές περιεχόμενό τους και να τους ερμηνεύουν με τον ίδιο τρόπο και, αφετέρου, να καθίσταται δυνατός ο εκ μέρους της αναθέτουσας αρχής αποτελεσματικός και επί ίσοις όροις έλεγχος τους αν οι προσφορές των υποψηφίων ανταποκρίνονται στα κριτήρια που διέπουν την εν λόγω σύμβαση (βλ., μεταξύ άλλων, για την αρχή της ίσης μεταχείρισης των οικονομικών φορέων στο πλαίσιο ανάθεσης δημοσίων συμβάσεων τις αποφάσεις: της 29ης Απριλίου 2004, *Επιτροπή κατά CAS Succhi di Frutta*, C-496/99 P, EU:C:2004:236, σκέψη 110, και της 12ης Μαρτίου 2015, *eVigilo*, C-538/13, EU:C:2015:166, σκέψη 33, της 22ας Ιουνίου 1993, *Επιτροπή κατά Δανίας*, C-243/89, EU:C:1993:257, σκέψη 33, της 25ης Απριλίου 1996, *Επιτροπή κατά Βελγίου*, C-87/94, EU:C:1996:161, σκέψη 51, της 18ης Οκτωβρίου 2001, *eVigilo*, C-538/13, EU:C:2015:166, σκέψη 33, της 29ης Μαρτίου 2012, *SAG ELV Slovensko κ.λπ.*, C-599/10, EU:C:2012:191, σκέψη 36, καθώς και της 10ης Οκτωβρίου 2013, *Manova*, C-336/12, EU:C:2013:647, σκέψη 31).

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

29. Επειδή η αρχή της τυπικότητας, η οποία διέπει γενικά τη διενέργεια των διαγωνισμών (βλ. ΣΤΕ 2889/2011, 4343/2005 κ.ά. βλ. και Ε.Α. 228/2013, ΣΤΕ 111/2006, 597/2007 κ. ά.) εξυπηρετεί τις ανάγκες της διαφάνειας, της αποφυγής του κινδύνου αλλοίωσης των προσφορών και της ευχερούς εξέτασης και αξιολόγησής τους (Δ. Ράικος, *Δίκαιο Δημοσίων Συμβάσεων*, Β΄ Έκδοση, Εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ, 2017, σελ. 195 επ.). Σύμφωνα, δε, με την εν λόγω αρχή, δεν επιτρέπεται να τεθούν εκποδών διατάξεις της διακηρύξεως, οι οποίες θεσπίζουν υποχρέωση υποβολής με την προσφορά ορισμένων στοιχείων που απαιτούνται επί ποινή αποκλεισμού από τον διαγωνισμό.

30. Επειδή σε συνέχεια των ως άνω σύμφωνα με το Ελεγκτικό Συνέδριο λόγω της εφαρμοζόμενης στους δημόσιους διαγωνισμούς αρχής της τυπικότητας, είχε κριθεί κατά το προγενέστερο θεσμικό καθεστώς ότι όλες οι διατάξεις της Διακήρυξης καθιερώνουν ουσιώδεις όρους με εξαίρεση εκείνες για τις οποίες προκύπτει το αντίθετο, με συνέπεια, ελλείψει αντίθετης ρητής διάταξης, τυχόν παραβίαση διατάξεων που αφορούν τον τρόπο υποβολής των προσφορών των διαγωνιζομένων συνεπάγεται το απαράδεκτο αυτών (Ελ. Συν. VI Τμήμα, Απόφ. 24995, 1949/2009. Πρ. 115, 10/2008, 222/2005, Ζ΄ Κλιμάκιο, Πρ. 116/2012, 1177/2009), πολλώ, δε, μάλλον όταν υφίσταται ρητή πρόβλεψη ότι συγκεκριμένος όρος τίθεται επί ποινή αποκλεισμού.

31. Επειδή οι όροι που τίθενται επί ποινή αποκλεισμού από τη διακήρυξη, αποτελούν δέσμια αρμοδιότητα της Επιτροπής Διαγωνισμού να αποκλείσει την παρουσιάζουσα έλλειψη/απόκλιση προσφορά (βλ. ΣΤΕ 743/2000), σύμφωνα με την αρχή της ισότιμης μεταχείρισης των διαγωνιζομένων και της διαφάνειας της διαδικασίας, που επιβάλλει την εφαρμογή τους κατά τρόπο ενιαίο για όλους τους προσφέροντες κατά την υποβολή, αλλά και αξιολόγηση προσφορών (βλ. ΔΕΕ, απόφαση της 18ης Οκτωβρίου 2001, C-19/00 *Siac Construction Ltd*, Συλλογή 2001, σ. I-7725, σκέψεις 34 και 44 και απόφαση της 25ης Απριλίου 1996, C-87/94, *Επιτροπή κατά Βελγίου*, Συλλογή 1996, σ. I-2043, σκέψη 54).

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

32. Επειδή η αναθέτουσα αρχή θεσπίζοντας τους όρους της διακήρυξης αυτοδεσμεύεται και είναι υποχρεωμένη να τους εφαρμόσει χωρίς παρεκκλίσεις, η δε παράβαση των όρων αυτής οδηγεί σε ακυρότητα των εγκριτικών πράξεων του αποτελέσματος του διαγωνισμού. Παρομοίως, οι διαγωνιζόμενοι πρέπει να τηρούν απολύτως τους όρους της διακήρυξης και να υποβάλλουν την προσφορά τους σύμφωνα με αυτούς.

33. Επειδή, εξάλλου, σε περίπτωση που η ίδια η διακήρυξη χρησιμοποιεί όρους, όπως «*με ποινή αποκλεισμού...*», «*με ποινή απαραδέκτου...*», «*οι συμμετέχοντες πρέπει...*» ή άλλους παρόμοιους, είναι προφανές ότι οι όροι αυτοί θεωρούνται ουσιώδεις και συνεπώς οποιαδήποτε απόκλιση της προσφοράς από αυτούς οδηγεί σε απόρριψη της (βλ. Γνμδ ΝΣΚ 70/2002).

34. Επειδή σύμφωνα με τον μοναδικό λόγο της υπό εξέταση προσφυγής, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι η προσφορά της παρεμβαίνουσας έπρεπε να έχει απορριφθεί διότι έχει υποβάλει μη νόμιμη οικονομική προσφορά δοθέντος ότι, παρά τον ρητό όρο της Πρόσκλησης, δεν έχει υπολογίσει την παρακράτηση φόρου εισοδήματος 8% και ως έχει κρίνει η νομολογία και αποφάσεις της ΑΕΠΠ, με αποτέλεσμα η προσφορά της να είναι ζημιογόνος.

Περαιτέρω, η αναθέτουσα αρχή στις απόψεις της αναφέρει ότι ούτε στην Πρόσκληση υποβολής προσφοράς, ούτε στο συνημμένο σε αυτή πίνακα ανάλυσης της προσφερόμενης τιμής για τις υπηρεσίες φύλαξης σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 68 του Ν.3863/2010 υπάρχει όρος ότι πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στον πίνακα οικονομικής προσφοράς η παρακράτηση φόρου 8% επί ποινή αποκλεισμού και επικαλείται πρόσφατη νομολογία σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε απόφαση της ΑΕΠΠ με την οποία είχε κάνει δεκτή την προσφυγή εταιρείας σχετικά με την υποχρέωση να συμπεριληφθεί η παρακράτηση φόρου 8% στην οικονομική προσφορά, και η οποία κρίνει ότι η ενεργούμενη παρακράτηση για τον προκαταβαλλόμενο



## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

φόρο εισοδήματος, μολονότι αποδίδεται στο Δημόσιο, αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού της περιουσίας του φορολογούμενου.

Εξάλλου, η παρεμβαίνουσα στην παρέμβασή της ισχυρίζεται ότι δεν υπήρχε ρητή υποχρέωση στην επίμαχη Πρόσκληση ρητού συνυπολογισμού στην οικονομική της προσφορά της προβλεπόμενης εκ του νόμου παρακράτησης φόρου ποσοστού 8% και επικαλείται την πρόσφατη απόφαση 1268/2020 του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών την οποία και επισυνάπτει. Επιπλέον, υποστηρίζει ότι η παρακράτηση φόρου εισοδήματος δεν αποτελεί κόστος αλλά προκαταβολή φόρου εισοδήματος η οποία επιστρέφεται και, ως εκ τούτου, η προσφορά της δεν καθίσταται ζημιογόνος και ότι οι έννοιες «φόρος», «κρατήσεις» ή κάθε άλλου είδους «επιβάρυνση» δεν είναι ταυτόσημες. Κατά την παρεμβαίνουσα, ο υπολογισμός της παρακράτησης στην οικονομική προσφορά εναπόκειται στον διαγωνιζόμενο καθώς, εν προκειμένω, δεν το επέβαλε ρητός όρος της Διακήρυξης και, επομένως, η προσφορά της δεν αποκλίνει από το κανονιστικό πλαίσιο του διαγωνισμού, ενώ αντίθετη εκδοχή καταλήγει σε επαύξηση του κόστους του έργου.

35. Επειδή, κατά την πλειψηφούσα γνώμη των Μελών του Κλιμακίου Ι. Θεμελή και Μ. Κανάβα, στο κεφάλαιο Τρόπος Πληρωμής-Κρατήσεις της επίμαχης πρόσκλησης αναφέρεται ρητώς ότι *«Κατά την πληρωμή θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ.2, του Ν.4172/2013»*. Επομένως, εκ του ως άνω όρου σαφώς προκύπτει ότι η υποχρέωση των διαγωνιζομένων να περιλάβουν στην προσφερόμενη τιμή και κάθε άλλη επιβάρυνση που προβλέπεται στην κείμενη νομοθεσία περιλαμβάνει την ειδικότερη υποχρέωση να περιλάβουν στην τιμή ποσοστό 8% επί της προσφερόμενης καθαρής αξίας των υπηρεσιών, το οποίο αφορά σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος του ν. 4172/2013. Ως εκ τούτου, αβασίμως η αναθέτουσα αρχή και η παρεμβαίνουσα ισχυρίζονται ότι εκ των όρων της πρόσκλησης δεν προβλέπεται η σχετική απαίτηση. Σημειωτέον ότι, η εν λόγω υποχρέωση συναρτάται πρωτίστως με τον τρόπο σύνταξης της οικονομικής προσφοράς και ως εκ τούτου η μη τήρησή της, ήτοι η μη

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

συμπερίληψη στην οικονομική προσφορά άγει, άνευ ετέρου σε απόρριψη της οικονομικής προσφοράς (Βλ. ΔΕφΑθ 126/2019, 25/2019, 265/2016, και ΑΕΠΠ 504/2020, ΑΕΠΠ 827\_828/2020). Ειδικότερα, ως έχει κριθεί, η υποχρέωση συμπερίληψης στην τιμή της προσφοράς της παρακράτησης της προκαταβολής του φόρου εισοδήματος 8% και μάλιστα αδιαστίκτως αν το συγκεκριμένο κονδύλιο αναγράφεται ή όχι στους Πίνακες/έντυπα της οικονομικής προσφοράς που παρατίθενται στην διακήρυξη «αποσκοπεί στη διασφάλιση με αδιαμφισβήτητο και αδιάβλητο τρόπο της αντικειμενικότητας στην ανάθεση της προμήθειας και υπαγορεύεται προφανώς από την ανάγκη εξάλειψης κάθε ενδεχόμενης ασάφειας κατά τη σύνταξη των οικονομικών προσφορών, τυχόν ύπαρξη της οποίας οδηγεί σύμφωνα με τη διακήρυξη σε απόρριψη της προσφοράς ως απαράδεκτης» (ΣΤΕ 563/2008, ΕΑ ΣΤΕ 446/2009, 840/2008, 482/2006, πρβλ. ΣΤΕ 3938/1999, Ε.Α. ΣΤΕ 800, 256/2000, ΔΕφΑθ 25/2019, ΔΕφΑθ 10/2020).

36. Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η παρεμβαίνουσα δηλώνει στην οικονομική της προσφορά ως συνολική προσφερόμενη τιμή το ποσό των 205.489,56 άνευ ΦΠΑ, ως εργολαβικό κέρδος το ποσό των 100€, ως διοικητικό κόστος το ποσό των 1.540€, ως κόστος αναλώσιμων το ποσό των 1.100,00€ και ως κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων το ποσό των 46,12€. Επομένως, όπως βασίμως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, δεν έχει περιληφθεί στην οικονομική προσφορά της παρεμβαίνουσας το ποσό που αντιστοιχεί στην παρακράτηση φόρου 8% και η αναθέτουσα αρχή όφειλε, σύμφωνα με τα εκτεθέντα υπό σκέψεις 25-33 κατά δεσμία αρμοδιότητα να απορρίψει την οικονομική προσφορά της διότι συντάχθηκε κατά παράβαση των όρων της πρόσκλησης. Ως εκ τούτου, ο μόνος λόγος της προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως βάσιμος.

37. Επειδή, κατά τη μειοψηφούσα γνώμη της Εισηγήτριας Ε. Αψοκάρδου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του Ν.4172/2013 η αναθέτουσα αρχή υποχρεούται, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

εντολής πληρωμής της αξίας των προσφερόμενων υπηρεσιών να παρακρατεί φόρο εισοδήματος 8%. Περαιτέρω, η επίμαχη Πρόσκληση στον όρο «ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ-ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ» προβλέπει ρητώς και σαφώς όλες τις υπέρ τρίτων κρατήσεις και ότι, κατά την πληρωμή, θα παρακρατείται φόρος εισοδήματος 8%, σύμφωνα με το άρθρο 64, παρ.2, του Ν.4172/2013. Στο δε υπόδειγμα οικονομικής προσφοράς περιλαμβάνει ρητώς τις νόμιμες υπέρ Δημοσίου και τρίτων κρατήσεις και τον ΦΠΑ. επί ποινή αποκλεισμού. Επομένως, οι όροι της επίμαχης Πρόσκλησης απλώς επαναλαμβάνουν ότι κατά την πληρωμή παρακρατείται φόρος και δεν επιβάλλουν ρητώς στους διαγωνιζόμενους να συμπεριλάβουν στην προσφερόμενη τιμή της οικονομικής τους προσφοράς παρά μόνο τις κρατήσεις υπέρ τρίτων και όχι κάθε άλλη επιβάρυνση, ως είθισται να γίνεται αναφορά στους όρους της Διακήρυξης σε έτερα ποσά που πρέπει να συνυπολογιστούν στην οικονομική προσφορά, μεταξύ των οποίων και το ποσοστό 8% προκαταβολής φόρου εισοδήματος του ν. 4172/2013 (βλ. *ad hoc* ΑΕΠΠ 135/2019, 650/2019), ως βασίμως υποστηρίζουν η αναθέτουσα αρχή και η παρεμβαίνουσα.

38.Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και τα διαλαμβανόμενα υπό σκ. 36, βασίμως υποστηρίζει η προσφεύγουσα ότι στην οικονομική της προσφορά η παρεμβαίνουσα δεν υπολογίζει την παρακράτηση φόρου 8%, γεγονός που δεν αμφισβητεί ούτε η ίδια.

39.Επειδή, σύμφωνα με τη μειοψηφούσα γνώμη της Εισηγήτριας Ε. Αψοκάρδου, η υποχρέωση συνυπολογισμού της παρακράτησης φόρου 8%, μολονότι ότι αρχικά είχε κριθεί από την νομολογία ότι *«αποσκοπεί στη διασφάλιση με αδιαμφισβήτητο και αδιάβλητο τρόπο της αντικειμενικότητας στην ανάθεση της προμήθειας και υπαγορεύεται προφανώς από την ανάγκη εξάλειψης κάθε ενδεχόμενης ασάφειας κατά τη σύνταξη των οικονομικών προσφορών, τυχόν ύπαρξη της οποίας οδηγεί σύμφωνα με τη διακήρυξη σε απόρριψη της προσφοράς ως απαράδεκτης»* (ΣτΕ 563/2008, σκ.4, ΕΑ ΣτΕ 446/2009, 840/2008, 482/2006, πρβλ. ΣτΕ 3938/1999, Ε.Α. ΣτΕ 800, 256/2004, ΔΕφΑΘ 126/2019, 265/2016), στη συνέχεια, με την απόφαση

## Αριθμός απόφασης: 1221/2020

1268/2020 του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κρίθηκε ότι η παρακράτηση φόρου δεν αποτελεί κράτηση υπέρ του Δημοσίου, ούτε εμπίπτει στην έννοια της επιβάρυνσης της αξίας της υπηρεσίας που παρέχεται από τον ανάδοχο δημόσιας σύμβασης και τούτο διότι η προείσπραξη του φόρου εισοδήματος, που αφαιρείται από την αξία της πληρωμής του αναδόχου, έχει προσωρινό χαρακτήρα, αφού η τελική απόδοση ή μη του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο εξαρτάται από το ύψος της φορολογικής υποχρέωσης του αναδόχου, ανάλογα με τα ετήσια κέρδη ή το καθαρό εισόδημα που αυτός δηλώνει, σε σχέση με τα ποσά φόρου που έχουν παρακρατηθεί. Επαναλαμβάνοντας δε την πάγια νομολογία ότι η παρακράτηση φόρου αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού της περιουσίας του φορολογουμένου, το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών έκρινε ότι ο φόρος εισοδήματος που παρακρατείται κατά την έκδοση της εντολής πληρωμής του αναδόχου δεν απομειώνει το συμβατικό αντάλλαγμα, ώστε να συνιστά στοιχείο που επιβαρύνει το κόστος εκτέλεσης της δημόσιας σύμβασης και ότι η *«παραδοχή της αντίθετης άποψης, κατά την οποία η παρακράτηση φόρου εντάσσεται στις επιβαρύνσεις του αναδόχου δημόσιας σύμβασης, που πρέπει να υπολογίζονται στη διαμόρφωση της τιμής της οικονομικής προσφοράς του, προσαυξάνει το συμβατικό αντάλλαγμα της υπηρεσίας, στην παροχή της οποίας αποσκοπεί ο διαγωνισμός και καταλήγει σε αντίστοιχη επιβάρυνση της αναθέτουσας αρχής, καθώς, με τον τρόπο αυτό, αυξάνεται ο προϋπολογισμός της σύμβασης και δυσχεραίνεται η εξεύρεση των απαραίτητων οικονομικών πόρων για την προκήρυξη του διαγωνισμού»*. Εφόσον, επομένως, δεν υπάρχει ρητή και σαφής πρόβλεψη στη διακήρυξη του κρίσιμου διαγωνισμού ότι οι οικονομικές προσφορές των συμμετεχόντων οφείλουν, επί ποινή απαραδέκτου, να εμπεριέχουν το ως άνω ποσοστό φόρου εισοδήματος, που παρακρατείται κατά την πληρωμή του αναδόχου, δε συντρέχει λόγος αποκλεισμού του διαγωνιζόμενου, ο οποίος δεν συμπεριέλαβε την παρακράτηση φόρου στην τιμή της οικονομικής προσφοράς του (βλ. σκ. 6 της ΔΕφΑθ 1268/2020 και πρβλ την μεταγενέστερη της απόφασης του ΔΕφΑθ 1268/2020 απόφαση ΑΕΠΠ 827-828/2020 όπου,

## **Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

ωστόσο, η αναθέτουσα αρχή είχε ρητώς επισημάνει δια διευκρίνισης που δεν είχε προσβληθεί δια προδικαστικής προσφυγής ότι κατά την υποβολή της οικονομικής προσφοράς θα συνεκτιμηθούν οι προβλεπόμενες κρατήσεις υπέρ ταμείων και ο παρακρατούμενος φόρος, σκ.49).

40. Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα και τη μειοψηφούσα γνώμη της Εισηγήτριας Ε. Αψοκάρδου, ούτε η επίμαχη Πρόσκληση απαιτούσε ρητώς να περιληφθεί η παρακράτηση φόρου 8% στην οικονομική προσφορά των διαγωνιζομένων ούτε η παρακράτηση φόρου συνιστά κράτηση υπέρ τρίτων αλλά επιβάρυνση που εφόσον υπολογιστεί στη σύνταξη των οικονομικών προσφορών επιβαρύνει τον προϋπολογισμό της σύμβασης και, συνακόλουθα, την αναθέτουσα αρχή, ως έχει κρίνει προσφάτως στην απόφασή του το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών το οποίο έλαβε υπόψη τη νομική φύση της παρακράτησης φόρου. Επομένως, αβασίμως υποστηρίζει η προσφεύγουσα ότι η προσφορά της παρεμβαίνουσας έπρεπε να έχει απορριφθεί διότι δεν υπολόγισε στην οικονομική της προσφορά την παρακράτηση φόρου 8%. Ως εκ τούτου, ο μοναδικός λόγος της προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

.41. Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η υπό εξέταση προδικαστική προσφυγή πρέπει, κατά πλειοψηφία, να γίνει δεκτή .

42. Επειδή η παρέμβαση πρέπει, κατά πλειοψηφία, να απορριφθεί.

43. Επειδή, ύστερα από τη σκέψη 41, πρέπει να επιστραφεί το παράβολο που κατέθεσε η προσφεύγουσα (άρθρα 363 παρ.5 του ν.4412/2016 και 5 του ΠΔ 39/2017).

### **Για τους λόγους αυτούς**

Δέχεται την προδικαστική προσφυγή.

Απορρίπτει την παρέμβαση.

**Αριθμός απόφασης: 1221/2020**

Ακυρώνει την υπ' αριθ. 565821/3.8.2020 απόφαση της αναθέτουσας αρχής, κατά τα αναφερόμενα στο σκεπτικό της παρούσας.

Ορίζει την επιστροφή στην προσφεύγουσα του παραβόλου ποσού χιλίων τριακοσίων δεκατεσσάρων (1.314) ευρώ.

Κρίθηκε και αποφασίσθηκε στις 18 Σεπτεμβρίου 2020 και εκδόθηκε στις 2 Οκτωβρίου 2020 στον Αγ. Ιωάννη Ρέντη

**Η Πρόεδρος**

**ΕΙΡΗΝΗ ΑΨΟΚΑΡΔΟΥ**

**Η Γραμματέας**

**ΓΕΩΡΓΙΑ ΔΟΥΓΚΑ**