

Η

ΑΡΧΗ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΠΡΟΔΙΚΑΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΣΦΥΓΩΝ (Α.Ε.Π.Π.)

3ο ΚΛΙΜΑΚΙΟ

Συνεδρίασε την 11-10-2022 με την εξής σύνθεση: Μιχαήλ Διαθεσόπουλος Πρόεδρος και Εισηγητής, Σωτηρία Σταματοπούλου και Μαρία Βύρρα, Μέλη.

Για να εξετάσει από 19-9-2022 Προδικαστική Προσφυγή με Γενικό Αριθμό Κατάθεσης (ΓΑΚ) Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (ΑΕΠΠ) 1301/20-9-2022 του οικονομικού φορέα με την επωνυμία «... (...) ... (...) ... (...) – ...», νόμιμα εκπροσωπούμενου.

Κατά της αναθέτουσας αρχής «... ..», νομίμως εκπροσωπούμενης.

Και του από 30-9-2022, κατόπιν της από 20-9-2022 κοινοποίησης της προσφυγής, παρεμβαίνοντος «... ..», νόμιμα εκπροσωπούμενου.

Με την ως άνω προδικαστική προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των από 14-9-2022 κοινοποιηθεισών, με αρ. .../03.08.2022 απόφασης (πρακτικό της υπ' αριθμ. .../2022 Συνεδρίασης της Εκτελεστικής Επιτροπής) και η αρ. .../13.09.2022 απόφασης (πρακτικό της υπ' αριθμ. .../2022 Συνεδρίασης της Εκτελεστικής Επιτροπής) της αναθέτουσας αρχής, καθ' ο μέρος έγινε δεκτή η προσφορά και τα δικαιολογητικά κατακύρωσης της εταιρίας και ανακηρύχθηκε ανάδοχος, στο πλαίσιο της διαδικασίας ανάθεσης δημόσιας σύμβασης για την προμήθεια με τίτλο: "Υπηρεσίες φύλαξης των εγκαταστάσεων της αναθέτουσας, για ένα έτος, συνολικής εκτιμώμενης άνευ ΦΠΑ αξίας 219.979,96 ευρώ, που απεστάλη για δημοσίευση στην ΕΕΕΕ την 30-5-2022 και δημοσιεύθηκε στο ΚΗΜΔΗΣ με Μον. ΑΔΑΜ ... την 6-6-2022 και στο ΕΣΗΔΗΣ με συστημικό α/α

Η συζήτηση άρχισε αφού το Κλιμάκιο άκουσε τον Εισηγητή.

Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα

Σκέφτηκε κατά το Νόμο

1. Επειδή, για την άσκηση της προσφυγής κατεβλήθη κατ' άρ. 5 ΠΔ 39/2017 και άρ. 363 Ν. 4412/2016 παράβολο με αρ. ..., ποσού ευρώ 1.100.

2. Επειδή, στο πλαίσιο διαδικασίας εμπίπτουσας στην αρμοδιότητα της ΑΕΠΠ λόγω αξίας και χρόνου αποστολής προς δημοσίευση, εμπροθέσμως και μετ' εννόμου συμφέροντος ασκείται η προσφυγή του δεύτερου αποδεκτού μειοδότη κατά της εκτελεστής πράξης περάτωσης σταδίων δικαιολογητικών συμμετοχής-τεχνικών και οικονομικών προσφορών και κατά της εκτελεστής πράξης κατακύρωσης, καθ' ο μέρος έκριναν δεκτή την προσφορά του πρώτου ως άνω μειοδότη και εμπροθέσμως και μετ' εννόμου συμφέροντος, παρεμβαίνοντα και περαιτέρω, όρισαν αυτόν προσωρινό και οριστικό ανάδοχο αντίστοιχα. Άρα, η προσφυγή και η παρέμβαση πρέπει να γίνουν τυπικά δεκτές και να εξετασθούν περαιτέρω κατ' ουσία.

3. Επειδή, ο παρεμβαίνων κατά το έντυπο οικονομικής προσφοράς του και το έγγραφο ανάλυσης αυτής, προκύπτει ότι υπολόγισε τις ασφαλιστικές εισφορές με βάση συντελεστή 22,29% (πέραν εισφοράς υπέρ ΕΛΠΚ). Κατά τις δε σελ. 52, 53 και 54 της διακήρυξης, η διάρκεια της σύμβασης ορίζεται σε 12 μήνες, ήτοι 1 πλήρες έτος, ενώ ο καταληκτικός χρόνος υποβολής προσφορών είναι η 30-6-2022 (ημερομηνία που συμπίπτει με αυτήν της υποβολής της προσφοράς του παρεμβαίνοντα).

Κατά το δε άρθρο 48 του ν. 4670/2020 (Μείωση εισφορών εργοδότη εργαζομένου) ορίζεται ότι « Από την 1η Ιουνίου 2020 στις περιπτώσεις πλήρους απασχόλησης οι ασφαλιστικές εισφορές των μισθωτών μειώνονται κατά 0,90 ποσοστιαίες μονάδες ως ακολούθως: 1. Κατά 0,75 ποσοστιαίες μονάδες (πμ) των ασφαλιστρων υπέρ κλάδου ανεργίας. Η μείωση επιμερίζεται κατά 0,48 πμ στο ασφάλιστρο του εργοδότη και κατά 0,27 πμ στο ασφάλιστρο του εργαζομένου. Το συνολικό ασφάλιστρο υπέρ ανεργίας διαμορφώνεται σε 4,25 % και κατανέμεται 2,69 % στον εργοδότη και 1,56 % στον εργαζόμενο. 2. Κατά 0,15 ποσοστιαίες μονάδες (πμ) των ασφαλιστρων υπέρ του Ενιαίου Λογαριασμού για την εφαρμογή Αριθμός Απόφασης: .../2022 11 Κοινωνικών Πολιτικών (ΕΛΕΚΠ) του άρθρου 34 παρ. 4 περίπτωση β' του ν. 4144/2013 (Α' 88), η οποία μειώνεται από την εισφορά που προβλέπεται στο άρθρο 7

παράγραφος 1, περίπτωση β', εδάφιο α' του ν.δ. 2963/1954 (Α' 195), και αφορά αποκλειστικά ασφάλιστρο του εργαζόμενου. Το αντίστοιχο ασφάλιστρο του εργαζόμενου υπέρ ΕΛΕΚΠ διαμορφώνεται σε 1,20 % και κατανέμεται 0,85 % υπέρ πρώην ΟΕΚ (ν.δ. 2963/1954) και 0,35% υπέρ πρώην ΟΕΕ (ν. 678/1977, Α' 246 και άρθρο 7 του ν. 3144/2003, Α' 111). », στο δε άρθρο 97 του ν. 4387/2016 (Εισφορές επικουρικής ασφάλισης) ορίζεται ότι « 1. Από την 1.6.2016 και μέχρι τις 31.5.2019, το ποσό της μηνιαίας εισφοράς για την επικουρική ασφάλιση στο Ε.Τ.Ε.Α. όλων των μισθωτών, ασφαλισμένων πριν και μετά την 1.1.1993, υπολογίζεται σε ποσοστό 3,5% για τον ασφαλισμένο και σε ποσοστό 3,5% για τον εργοδότη επί των ασφαλιστέων αποδοχών του εργαζόμενου, όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 38. Από 1η.6.2019 και μέχρι τις 31.5.2022, το ποσό της μηνιαίας εισφοράς στο Ε.Τ.Ε.Α. όλων των μισθωτών, ασφαλισμένων πριν και μετά την 1.1.1993, υπολογίζεται σε ποσοστόν 3,25% για τον ασφαλισμένο και σε ποσοστό 3,25% για τον εργοδότη επί των ασφαλιστέων αποδοχών του εργαζόμενου, όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 38. Μετά το πέρας της εξαετίας, το ποσοστό της μηνιαίας εισφοράς επανέρχεται στο ύψος που ίσχυε στις 31.12.2015.». Περαιτέρω, στο άρθρο 31 του ν. 4756/2020 (Μείωση ασφαλιστικών εισφορών εργοδότη-εργαζόμενου) ορίζεται: «1. Από την 1η Ιανουαρίου 2021 οι ασφαλιστικές εισφορές των μισθωτών εργαζομένων σε φορείς εκτός δημόσιων υπηρεσιών, αποκεντρωμένων διοικήσεων, ΟΤΑ α' και β' βαθμού και νομικών προσώπων αυτών, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου εντός Γενικής Κυβέρνησης, μειώνονται κατά τρεις (3) ποσοστιαίες μονάδες από το ύψος που είχε διαμορφωθεί την 1η.6.2020, ως ακολούθως: α) Κατά 1,85 ποσοστιαίες μονάδες (πμ) των ασφαλιστρων υπέρ κλάδου ανεργίας. Η μείωση επιμερίζεται κατά 1,49 πμ στο ασφάλιστρο του εργοδότη και κατά 0,36 πμ στο ασφάλιστρο του εργαζόμενου. Το συνολικό ασφάλιστρο υπέρ ανεργίας διαμορφώνεται σε ποσοστό 2,4 % και κατανέμεται κατά 1,2 % στον εργοδότη και κατά 1,2 % στον εργαζόμενο. β) Κατά 0,30 Αριθμός Απόφασης: 684/2022 12 ποσοστιαίες μονάδες (πμ) των ασφαλιστρων υπέρ του Ενιαίου Λογαριασμού για την εφαρμογή Κοινωνικών Πολιτικών

(Ε.Λ.Ε.Κ.Π.) της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 34 του ν. 4144/2013 (Α' 88), η οποία μειώνεται κατά 0,12 πμ από την εργοδοτική εισφορά υπέρ του Ειδικού Λογαριασμού Ανεργίας (Ε.Κ.Λ.Α.), σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 2224/1994 (Α'122) και κατά 0,18 πμ από την εργοδοτική εισφορά υπέρ του Ειδικού Λογαριασμού Προγραμμάτων Επαγγελματικής Κατάρτισης και Εκπαίδευσης (Ε.Λ.Π.Ε.Κ.Ε.), σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 2224/1994. Το συνολικό ασφάλιστρο της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 34 του ν. 4144/2013 διαμορφώνεται σε 0,16 % και κατανέμεται ως εξής: ... 3. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν μέχρι την 31η.12.2021.». Επομένως, κατ' άρ. 31 παρ. 3 Ν. 4756/2020 είναι σαφές ότι η οικεία διά του άρθρου αυτού, μείωση των εισφορών, ανάγεται σε συγκεκριμένο και περιορισμένο χρονικό πλαίσιο, με συγκεκριμένο χρόνο λήξης ισχύος την 31-12- 2021. Εν συνεχεία, με το άρ. 81 Ν. 4826/2022, παρατάθηκε ο ως χρόνος λήξης ισχύος της παραπάνω προσωρινού χαρακτήρα μείωσης, ως και την 31-12-2022 με τροποποίηση της παρ. 3 του άρ. 31 Ν. 4756/2020 («3. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν μέχρι την 31η.12.2022.») Ήτοι, όπως νυν και ήδη κατά την υποβολή των προσφορών ίσχυε η κείμενη νομοθεσία περί εισφορών, από 1-1-2023, οι ασφαλιστικές εισφορές, θα επανέλθουν στο έως και 31-12- 2020 καθεστώς και ύψος, ως είχαν και εξακολουθούν καταρχήν να έχουν, κατά τις λοιπές προαναφερόμενες και εξακολουθούσες να τελούν σε ισχύ, διατάξεις. Άλλωστε, το άρ. 31 Ν. 4756/2020 και όπως με τον Ν. 4826/2021 παρατάθηκε η ισχύς του, δεν καθορίζει το πρώτον, εξυπαρχής και ανεξάρτητα από άλλες διατάξεις, τις εισφορές, αλλά «μειώνει» αυτές σε σχέση με το καταρχήν ισχύον περί αυτών καθεστώς. Ειδικότερα (βλ. Αποφάσεις ΑΕΠΠ 1468, 1469/2021), το άρ. 31 Ν. 4756/2020 (όπως και οιαδήποτε άλλη διάταξη) δεν επιφέρει κάποια τροποποίηση στο εξυπαρχής περιεχόμενο των Ν. 4670/2020 και 4387/2016 και δεν καταργεί, τροποποιεί ή επαναρρυθμίζει τις εισφορές που οι οικείες διατάξεις ορίζουν, αλλά το πρώτον καθορίζει ειδική και για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα με αρχή και λήξη, μείωση επί των εξ αυτών των διατάξεων επιβαλλομένων (που ούτως εξακολουθούν να συνιστούν την καταρχήν 3 ρύθμιση, εφ' ης η συγκεκριμένης χρονικής ισχύος μείωση) και άρα, δεν

προκύπτει εκ του άρ. 31 Ν. 4756/2020 και του Ν. 4826/2021, κανένα ζήτημα ασάφειας ή αμφιβολίας περί της διατήρησης σε ισχύ αυτών, για κάθε άλλο χρόνο, πριν και μετά, το συγκεκριμένο χρονικό πλαίσιο ισχύος, του άρ. 31 Ν. 4756/2020, ήτοι έως και 31-12-2020, αλλά και από 1-1-2022 και ασχέτως των επόμενων μελλοντικών ασφαλιστικών ρυθμίσεων που δεν είχαν επέλθει και δεν δύναντο να προβλεφθούν κατά τον χρόνο υποβολής προσφορών στη νυν διαδικασία (Απόφαση ΑΕΠΠ 684/2022). Επιπλέον, σαφώς δεν αποκλείεται ο νομοθέτης με νέο νόμο να παρατείνει την ισχύ του άρ. 31 Ν. 4756/2020 ή ισοδυνάμως, να ορίσει εξακολούθηση της μείωσης αυτής και για το 2023 ή για οιοδήποτε άλλο διάστημα, όπως και όντως για το 2022 έλαβε χώρα. Πλην όμως τούτο, ακριβώς απαιτήσε νέο νόμο, πράγμα όλως άγνωστο και υποθετικό και πάντως, ουδόλως προκύπτει, απορρέει ή έχει οιοδήποτε έρεισμα στο άρ. 31 Ν. 4756/2020. Αν τέτοιος νόμος δεν υπάρχει κατά τον κρίσιμο χρόνο υποβολής προσφορών στη νυν διαδικασία, οι προσφορές που έπρεπε να συνταχθούν με το τότε ισχύον καθεστώς και όχι μελλοντικές προβλέψεις ή υποθέσεις, θα έπρεπε να υπολογιστούν με το δεδομένο ότι οι εισφορές άνευ ετέρου και αυτοδίκαια επανέρχονται από 1-1-2023 στο ύψος της 31-12-2020. Τούτο είναι όλως σαφές και απορρέει ακριβώς από το άρ. 31 παρ. 3 Ν. 4756/2020 και ουδεμία ασάφεια της νομοθετικής διάταξης υφίσταται σχετικά με το αν το καθεστώς εισφορών που ορίζει η διάταξη αυτή, λήγει στις 31-12-2021 και εν συνεχεία στις 31-12-2022, αφού τούτο ακριβώς αναφέρει επί λέξει. Προφανώς, οι προσφέροντες θα δύναντο να υπολογίσουν τις για το 2023 εισφορές, με τους συντελεστές του άρ. 31 Ν. 4756/2020 που ισχύουν ειδικώς για τις εισφορές για το 2021 και το 2022, μόνο αν δεν υφίστατο στη διάταξη της παρ. 3, η οποία όμως ορίζει συγκεκριμένη ισχύ και την εφαρμογή της οποίας παραμερίζουν οι εκ των παρεμβαινόντων, προβαλλόμενες ερμηνείες. Ή έστω θα δύναντο να υποτεθεί ως ασαφές το καθεστώς του 2023, αν τυχόν είχαν καταργηθεί οι λοιπές ως άνω διατάξεις (οπότε θα δημιουργείτο νομοθετικό κενό για το 2023 και εξής, εξαιτίας του συνδυασμού του άρ. 31 παρ. 3 Ν. 4756/2020 και της τυχόν κατάργησης των λοιπών ως άνω διατάξεων). Όμως, ουδόλως οι διατάξεις των Ν. 4670/2020 και 4387/2016 έχουν καταργηθεί και δη, κατά το κρίσιμο

διάστημα υποβολής των νυν προσφορών, και άρα, συναγωγή περί του 2023 και των εισφορών του, ασάφειας, νομοθετικού κενού ή και δυνατότητας υπολογισμού τους με βάση το άρ. 31 Ν. 4756/2020, πρώτον, άγουν σε μη λήψη υπόψη της παρ. 3 αυτού, όπως ακόμη και με τον Ν. 4826/2021 ισχύει, δεύτερον, άγουν παρανόμως σε ουδώς προβλεπόμενη στο νόμο ανενέργεια ή κατάργηση των διατάξεων των Ν. 4670/2020 και 4387/2016 και τρίτον, παράγουν επί της ουσίας και προκαταλαμβάνουν τη θέσπιση, νέας διάταξης τυπικού νόμου, που ουδώς υφίστατο κατά τον χρόνο σύνταξης προσφορών, η οποία θα τροποποιούσε εκ νέου για νέο χρονικό πλαίσιο το καθεστώς εισφορών ή θα καταργούσε ή τροποποιούσε τους Ν. 4670/2020 και 4387/2016 ή θα τροποποιούσε την παρ. 3 άρ. 31 Ν. 4756/2020, κατά τρόπο ώστε να μεταβάλει το χρονικό πεδίο εφαρμογής της. Ως δε «ισχύουσα» κατά τον χρόνο των προσφορών, σύμφωνα με τις ανωτέρω διευκρινίσεις της αναθέτουσας, νομοθεσία, λαμβάνεται ακριβώς υπόψη αυτή που ως ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής των προσφορών, διείπε τα οικεία έτη εκτέλεσης της σύμβασης και όχι αυτή που διείπε και δη προσωρινά κατά ρητή νομοθετική διάταξη που προέβλεπε λήξη της προσωρινής αυτής ρύθμισης, αποκλειστικά το επιμέρους διάστημα εντός του οποίου υποβλήθηκαν οι προσφορές, ενώ όμως η ίδια ισχύουσα νομοθεσία καθιέρωνε ως λήγουσα σε συγκεκριμένο χρονικό σημείο την ισχύ της εξαιρετικής αυτής και προσωρινής ρύθμισης και άρα την επαναφορά στο προηγούμενο καθεστώς μετά τη λήξη ισχύος της, τούτο δε ενώ η υπό ανάθεση σύμβαση χρονικά εκτείνεται σε διάστημα πέραν του προσωρινού αυτού διαστήματος ισχύος της οικείας προσωρινής ρύθμισης. Σημειωτέον δε, ότι το άρ. 31 Ν. 4756/2020 δεν περιλαμβάνει κάποια τυχόν διάταξη που καταλείπει εκ του περιεχομένου της (και χωρίς τη θέσπιση νέου τυπικού νόμου, υπόθεση που κατά τον χρόνο σύνταξης των νυν προσφορών, όλως αυθαίρετη και άγνωστης εκπλήρωσης), ενδεχόμενο παράτασης ή επανακαθορισμού της διάρκειας ισχύος της ούτε αναθέτει τυχόν, δια νομοθετικής εξουσιοδότησης στη διοίκηση και την κανονιστική της αρμοδιότητα, να ορίζουν κατά περίπτωση και περίοδο τον χρόνο ισχύος της μείωσης εισφορών ή να παρατείνουν τον καθορισθέντα εκ του νόμου. Αλλά, η διάταξη

του άρ. 31 παρ. 3 Ν. 4756/2020, ως είχε κατά τον χρόνο υποβολής των νυν προσφορών, ήταν σαφής, μονοσήμαντη και δεν κατέλειπε η ίδια κανένα περιθώριο ερμηνείας ότι έχει ισχύ μετά την 31-12-2022 ούτε περιθώριο ή έρεισμα ή εξουσιοδότηση περαιτέρω επιμέρους ρύθμισης, μεταβολής, παράτασης ή επαναρρύθμισης του χρόνου ισχύος της. Παρά, οιαδήποτε, μετά την 31-12-2022, ισχύς του άρ. 31 παρ. 3 Ν. 4756/2020 και δεδομένου ότι η παρ. 3 αυτού συνιστά διάταξη τυπικού νόμου (και ούτως ο χρόνος ισχύος της μείωσης εισφορών ορίζεται εκ τυπικού νόμου), προϋπέθετε νέο τυπικό νόμο που είτε θα θεσπίσει τέτοια παράταση ισχύος του άρ. 31 Ν. 4756/2021 είτε θα καθορίσει μείωση ίση με τη μείωση εισφορών του άρ. 31 Ν. 4756/2021 και για νέο χρονικό διάστημα είτε θα προσδιορίσει εξαρχής ποσοστό εισφορών ίσο με το προκύπτον δια της μείωσης του άρ. 31 Ν. 4756/2020 επί των λοιπών καταρχήν διατάξεων είτε θα τροποποιεί την παρ. 3 του άρ. 31 Ν. Αριθμός Απόφασης: 684/2022 15 4756/2020. Εξάλλου, αφού κατ' άρ. 31 παρ. 3 Ν. 4756/2020 «Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου [άρ. 31 Ν. 4756/2020] ισχύουν μέχρι την 31η.12.2022», αυτομάτως συνάγεται ότι δεν ισχύουν μετά την 31-12-2022 και δεν ισχύουν από την 1-1-2023 και εξής (κατά την κείμενη τουλάχιστον νομοθεσία). Ερμηνεία που τυχόν συνάγει περιθώριο κρίσης ότι οι διατάξεις του άρ. 31 Ν. 4756/2020 ενδέχεται να ισχύουν μετά την 31-12-2022, ακόμη και υπό τον παρεμφερή ισχυρισμό ότι δεν είναι σαφές ποιες εισφορές ισχύουν και άρα, αν ισχύει η μείωση, ήτοι η διάταξη του άρ. 31 Ν. 4756/2021, μετά την 31-12-2021, αντιβαίνει ρητή και σαφή διάταξη τυπικού νόμου. Αντίστοιχα, ουδόλως δύναται να γίνει δεκτό ότι η διακήρυξη και ο νόμος είναι ασαφείς ως προς τον υπολογισμό εισφορών, αφού η διακήρυξη απλώς αναφέρεται στις νόμιμες εισφορές και άρα αυτονόητα παραπέμπει στο αντιστοίχως ισχύον κατά τον χρόνο της προσφοράς, δίκαιο περί των ασφαλιστικών υποχρεώσεων για το έτος εκτέλεσης, δηλαδή το 2022, βλ. και κατωτέρω περί του ότι και ρητά έπραξε τούτο. Και τούτο ενώ το κατά τις νυν υποβληθείσες προσφορές, ισχύον δίκαιο, όσον αφορά τις εισφορές του 2023 είναι αυτό των Ν. 4670/2020 και 4387/2016 και όχι του άρ. 31 Ν. 4756/2020, το οποίο εισέτι, ως και κατά την προσφορά, κατά την παρ. 3 αυτού, ισχύει ως και την 31-12-2023. Επομένως, το άρ. 31 Ν.

4756/2020 ήταν εξαρχής άσχετο με τον υπολογισμό εισφορών στο πλαίσιο της νυν υπό ανάθεση σύμβασης για το διάστημα του 2023 και εξής, αφού η ισχύς του περιορίζεται σε απώτατο χρονικό σημείο και συγκεκριμένα την 31-12-2022. Υπό την αυθαίρετη δε υπόθεση ενδεχομένου εφαρμογής για τον υπολογισμό των εισφορών της νυν σύμβασης, καθ' ο μέρος αφορούσε το 2023 και υπό το κατά την υποβολή των νυν προσφορών ισχύον καθεστώς, του άρ. 31 Ν. 4756/2020, ήτοι διάταξης που εκ της ίδιας, ήτοι εκ διατάξεως τυπικού νόμου οριζόταν, ως τότε ίσχυε, ότι διαρκεί έως και σημείο πριν την υπό ανάθεση σύμβαση, αντιστοίχως θα ήταν δυνατό να εφαρμοστεί εν τέλει οιαδήποτε διάταξη, νέα, προϊσχύουσα ή αναβιούσα. Εξάλλου, ο νομοθέτης, όπως δύναται και ενδέχεται να παρατείνει τη μείωση του 2022 και για το 2023, όπως και έπραξε για το 2022, αντιστοίχως ενδεχόταν να ορίσει τις εισφορές για το έτος αυτός και για κάθε εν γένει έτος, σε ακόμη χαμηλότερο, υψηλότερο και εν γένει οποιοδήποτε ύψος. Ομοίως, κάθε διάταξη, ακόμη και αν δεν περιλαμβάνει ρύθμιση συγκεκριμένου διαστήματος ισχύος, ενδέχεται να μεταβληθεί οποτεδήποτε, όπως ενδέχεται να νομοθετηθεί οτιδήποτε. Οι ασφαλιστικές εισφορές προσφοράς, στο πλαίσιο του υποχρεωτικού για τη στοιχειοθέτηση της προσφοράς τους, προϋπολογισμού τους εκ των προσφερόντων, δεν δύνανται να υπολογίζονται βάσει υποθέσεων και ενδεχομένων μελλοντικών μεταβολών του νομοθετικού πλαισίου, αλλά με βάση τις κατά την προσφορά ισχύουσες και με χρονικό πεδίο εφαρμογής το επίμαχο χρονικό διάστημα εκτέλεσης, διατάξεις. Άρα, αν υποθεθεί ότι η διακήρυξη ή ο τότε ισχύων νόμος φέρουν ασάφεια περί των εισφορών του χρόνου εκτέλεσης της νυν σύμβασης, ήτοι του έτους 2023 και εξής, υπό ακριβώς την ίδια λογική, αφού κάθε είδους διάταξη θα δύνατο να νομοθετηθεί και κάθε ποσοστό εισφορών να υποβληθεί, τότε κάθε ποσοστό εισφορών είναι αβέβαιο και ασαφές και μάλιστα, ανεξάρτητα από την περίπτωση του άρ. 31 Ν. 4756/2020 και της δι' αυτού προσωρινής μείωσης εισφορών, και άρα, οι προσφέροντες θα δύναντο να υπολογίζουν κάθε συντελεστή εισφορών, χαμηλότερο, υψηλότερο, ίδιο με αυτόν του 2020 ή με αυτόν του 2021 και 2022 και η αναθέτουσα δεν θα δύνατο να ελέγξει την ορθότητα των υπολογιζόμενων εισφορών. Υπό ακριβώς την ίδια λογική,

δεδομένου ότι και οι νόμιμες αποδοχές, τα ωράρια νόμιμης εργασίας, οι χρόνοι αδείας και οι προσαυξήσεις νυκτερινής εργασίας ή αργιών, δύνανται να μεταβληθούν και να επαναρρυθμιστούν νομοθετικά, ομοίως και οι νόμιμες κρατήσεις και η παρακράτηση φόρου, τότε οι διακηρύξεις και η συγκεκριμένη, φέρουν και προς τούτο ασάφεια και εν τέλει, δεν είναι δυνατόν να υπολογιστεί κόστος ούτε αποδοχών ούτε εισφορών ούτε κρατήσεων ούτε παρακράτησης φόρου, με οιαδήποτε σαφήνεια ούτε είναι δυνατόν να ελεγχθούν τα κόστη αυτά ούτε εν τέλει είναι δυνατόν, να εφαρμοστεί το άρ. 68 Ν. 3863/2010. Επιπλέον, είναι όλως αδιάφορο αν προσφορά που έχει υπολογίσει σε ποσό μικρότερο του νομίμου τις ασφαλιστικές εισφορές (ή τις αποδοχές, το εργατικό κόστος, τις κρατήσεις ή την παρακράτηση φόρου ή σε χαμηλότερο του ευλόγου, το διοικητικό κόστος, τα αναλώσιμα ή το εργολαβικό όφελος), θα δύνατο, λόγω του συμπωματικού στοιχείου, της συγκριτικής διαφοράς της από την επόμενη προσφορά και πάλι να είναι η χαμηλότερη, εφόσον επανυπολογιζόταν και αυξανόταν σε ποσό που θα κάλυπτε τις αληθώς ισχύουσες εισφορές ή κάθε άλλη ισχύουσα εργοδοτική υποχρέωση ή υποχρέωση εκτέλεσης ή παροχής ή νομική υποχρέωση ή οφειλή του αναδόχου ή τα εύλογα αναμενόμενα διοικητικά κόστη ή κέρδος. Οι περί του αντιθέτου τυχόν αιτιάσεις, αφενός καταργούν την εφαρμογή του άρ. 68 Ν. 3863/2010 και σε κάθε περίπτωση καθιστούν τη διάταξη αυτή ανεφάρμοστη και άνευ αντικειμένου, αφετέρου, υπό τέτοια, ως η προβαλλόμενη, μη νόμιμη, ερμηνεία, θα δύνατο να υποβληθεί προσφορά με όλως μικρότερο του νομίμου και του ευλόγου, κόστος ή ακόμη και με μηδενικές ή μη υπολογισθείσες εισφορές ή αποδοχές ή ακόμη και χωρίς ανάλυση του άρ. 68 Ν. 3863/2010, αφού ακόμη και αν ο προσφέρων δεν δήλωνε τίποτα, το μόνο που θα είχε σημασία για την αποδοχή του, θα ήταν αν το νόμιμο εργοδοτικό κόστος, μετά των κρατήσεων, διοικητικού κόστους και ελαχίστου ευλόγου κέρδους, είναι χαμηλότερο από το τίμημα που προσφέρει ο δεύτερος μειοδότης (και άρα, αν ο πρώτος μειοδότης είχε προσφέρει μεγαλύτερο τίμημα από αυτό που προσέφερε, ώστε να καλύπτει τα ως άνω νόμιμα και εύλογα, θα κατέληγε και πάλι πρώτος μειοδότης). Υπό την ίδια εξάλλου, μη νόμιμη τυχόν ερμηνεία, θα δύνατο προσφορά που προσφέρει λιγότερα από όσα ζητούνται ή λιγότερες

μονάδες υπηρεσίας ή προς προμήθεια αγαθών ή υπηρεσίες για μικρότερη διάρκεια της προβλεπόμενης, να επανυπολογίζεται αναλογικά, κατά τρόπο ώστε να καλύπτει τα ζητούμενα της διακήρυξης και εκτέλεσης και να παραμένει αποδεκτός και προσωρινός ανάδοχος ο οικονομικός φορέας, εφόσον και μετά τον επανυπολογισμό θα παρέμενε πρώτος μειοδότης. Αντίστοιχα, το «ασυνήθιστα ή αδικαιολόγητα» χαμηλό ή το ζημιογόνο της οικονομικής προσφοράς, δεν θα εξαρτάτο από την αξία της σε σχέση με τις ανάγκες εκτέλεσης, αλλά από την απόστασή της από την επόμενη προσφορά και θα δύνατο να επανυπολογιστεί κατά τρόπο, ώστε να μην είναι ζημιογόνος, αδικαιολόγητα ή ασυνήθιστα χαμηλή και να παραμένει αποδεκτή, αν κατόπιν επανυπολογισμού παρέμενε πρώτη σε κατάταξη (και άρα, αν η δεύτερη προσφορά είναι μεγαλύτερη του ορίου για το ζημιογόνο, δηλαδή είναι κερδοφόρα ή έστω κερδοφόρα με κέρδος άνω του ελαχίστου ευλόγου εργολαβικού κέρδους, τότε αναγκαία η πρώτη προσφορά, όσο χαμηλή και να είναι, ακόμη και μηδενική, θα έπρεπε να θεωρείτο αποδεκτή, υπό την αιτίαση, ότι ακόμη και αν είχε άλλη αξία και ήταν μη ζημιογόνος, τότε και πάλι θα παρέμενε στην ίδια θέση κατάταξης). Όμως, αφενός η εν γένει κατάταξη οικονομικών προσφορών, βάσει της οποίας εξάγεται ο προσωρινός αναδόχος, προϋποθέτουν και έπονται της νομιμότητας και αποδοχής προσφορών και δεν εξαρτάται η νομιμότητα της προσφοράς από την κατάταξη της, αφού άλλωστε, ο κάθε προσφέρων λαμβάνει σειρά ανάδειξης του ως προσωρινού αναδόχου, βάσει της κατάταξης των αποδεκτών προσφορών, οι οποίες είναι και οι μόνες ληπτέες υπόψη, συμπεριλαμβανόμενες και συγκρινόμενες για την κατάταξη εκ της οποίας προκύπτει εν τέλει ο προσωρινός ανάδοχος. Αφετέρου, οι παραπάνω τυχόν ερμηνείες ερείδονται επί της μη νόμιμης προϋπόθεσης περί δυνατότητας κατά την αξιολόγηση μεταβολής των προσφορών, αύξησης του προσφερόμενου τιμήματος, καθορισμού του προσφερόμενου τιμήματος εν τέλει από την ίδια την αναθέτουσα (ώστε να το προσαρμόσει στα νόμιμα) και προσαρμογής των προσφορών κατά τρόπο, ώστε το πρώτον κατά την αξιολόγηση και μετά την υποβολή τους να αποκτήσουν τα νόμιμα και τα κατά τη διακήρυξη προσόντα συμμετοχής και να καλύψουν τους όρους της διακήρυξης,

προϋποθέσεις προδήλως προσκρούουσες στις αρχές της διαφάνειας, της ίσης μεταχείρισης και του υγιούς ανταγωνισμού μεταξύ των διαγωνιζομένων (καθώς, υπό αντίστοιχη ερμηνεία, θα δύνατο και ο δεύτερος μειοδότης να προσαρμόσει μειωτικά την προσφορά του, ώστε να υπερβεί σε μειοδοσία τον πρώτο μειοδότη). Άρα, ούτε κατ' άρ. 102 Ν. 4412/2016 ως ισχύει, το οποίο θέτει ως όριο του τη διαφάνεια και την ίση μεταχείριση και επιπλέον, τελεί σε κανονιστική ισοτιμία μετά του άρ. 104 παρ. 1 Ν. 4412/2016 περί πλήρωσης των όρων συμμετοχής ήδη κατά τον κρίσιμο χρόνο της προσφοράς, είναι δυνατή τέτοια μεταβολή και τροποποίηση προσφοράς προς την το πρώτον εκπλήρωση των νομίμως προβλεπόμενων και των όρων της διακήρυξης, ως τυχόν συμπλήρωση ή διόρθωση. Ο δε παρεμβαίνων αλυσιτελώς επικαλείται τον όρο της σελ. 71 της διακήρυξης περί του ότι «Σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια του συμβατικού χρόνου μεταβληθεί το εργατικό κόστος, ως συνέπεια αναπροσαρμογής του κατώτατου μισθού και του κατώτατου ημερομισθίου, τότε η Αναθέτουσα Αρχή, εφαρμόζοντας τις διατάξεις του εδ. α) της παρ. 1 του άρθρου 132 του ν. 4412/2016, δύναται να τροποποιήσει με απόφασή της τη σύμβαση, αναπροσαρμόζοντας το συμβατικό τίμημα αυτής ανάλογα και στο μέτρο του απολύτως αναγκαίου, ούτως ώστε να καλύπτει τις πάσης φύσεως νόμιμες αποδοχές των εργαζομένων και τις ασφαλιστικές τους εισφορές. Η δυνατότητα αυτή της Αναθέτουσας Αρχής μπορεί να λάβει χώρα το αργότερο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία αναπροσαρμογής του κατώτατου μισθού και του κατώτατου ημερομισθίου και η απόφαση τροποποίησης της σύμβασης κοινοποιείται άμεσα στον Ανάδοχο.», δεδομένου ότι αφενός τα ανωτέρω αφορούν μεταβολή των αποδοχών και εκ τούτου, μεταβολή των αναλογουσών επί αυτών εισφορών και όχι μεταβολή των συντελεστών εισφορών των εργαζομένων. Αφετέρου, η κατά την εκτέλεση τροποποίηση τιμήματος δεν συνεπάγεται δυνατότητα κάλυψης εκ των προτέρων και κατά την προσφορά ήδη παράβασης όσων προέκυπταν από την τότε ισχύουσα νομοθέσια, αλλά μόνο κάλυψη μεταβολών που επέρχονται μετά την υποβολή των προσφορών και τροποποιούν το πρώτον το σχετικό καθεστώς, πλέον κατά την εκτέλεση, ως τέτοια δε τροποποίηση δεν νοείται η

απλή αυτοδίκαιη επαναφορά στο καθεστώς εισφορών που ισχύει ούτως ή άλλως καταρχήν, κατά τον χρόνο των προσφορών, αλλά απλώς τελεί υπό ρητά προσωρινή και με συγκεκριμένο χρόνο λήξης, νομοθετικά ορισθείσα μείωση, η λήξη της οποίας επέρχεται κατά την ισχύουσα κατά την υποβολή της προσφοράς, νομοθεσία, ήδη προ του χρόνου λήξης της σύμβασης (ως αυτός, ο χρόνος λήξης και το ημερολογιακό πλαίσιο εκτέλεσης της σύμβασης, δύνανται να υπολογιστούν κατά τον χρόνο των προσφορών).

Συνεπεία όλων των ανωτέρω (βλ. ΔΕΦΑΘ 430/2021, ΔΕΦΑΘ 118/2022, ΔΕΦΑΘ 2117/2021, ΔΕΦΘεσ Ν218/2021 και ΑΕΠΠ 14681469/2021, ΕΑΔΗΣΥ 684/2022, 804/2022 και 1124/2022) και των ως άνω νομοθετικών διατάξεων και κατ' απόρριψη των αιτιάσεων των παρεμβαινόντων και της αναθέτουσας, προκύπτει πως για το διάστημα έως 31-5-2022, το ποσοστό εισφορών ανέρχεται 22,54%, μειώνεται εν συνεχεία από 1-6-2022 ως 31-12-2022 σε 22,29% ένεκα και της ως άνω κατά το Ν. 4387/2016 μείωσης εισφορών επικουρικού και από 1/1/2023 ήταν υπολογιστέες στο ποσοστό 24,08%. Ούτε οι τυχόν εξαγγελίες περαιτέρω μείωσης ή μονιμοποίησης της κατά τον χρόνο υποβολής προσφορών, μειωμένης συνθήκης εισφορών δύνανται να εκληφθούν ως έρεισμα δικαιολόγησης παρέκκλισης εκ των ανωτέρω, αφενός διότι οι εξαγγελίες δεν έχουν κανονιστικό χαρακτήρα, ακόμη και αν διατυπώνονται εκ του αρμοδίου πολιτικού προσώπου, αφετέρου διότι ούτως ή άλλως, τα μελλοντικά και υποθετικά ενδεχόμενα είναι απεριορίστα και δεν συγκροτούν ασφαλές έρεισμα κοστολόγησης προσφορών, ως μόνο δε τέτοιο νοείται το νομικά ισχύον καθεστώς του χρόνου σύνταξης και υποβολής των προσφορών και άρα, κρίσιμος χρόνος για τον υπολογισμό του εργατικού και ασφαλιστικού κόστους είναι αυτός της διενέργειας του διαγωνισμού (ΣΤΕ 73/2021), όπως η κατά αυτόν τον χρόνο ισχύουσα νομοθεσία (βλ. και ανωτέρω περί της σχετικής διευκρίνισης της αναθέτουσας για τις εργοδοτικές εισφορές) ορίζει επιμέρους προσωρινά διαστήματα χαμηλότερου συντελεστή εισφορών, αλλά συγχρόνως και τη λήξη των προσωρινών αυτών διαστημάτων και άρα και τη μετά από τη λήξη αυτή επαναφορά στο προηγούμενο καθεστώς και δη, σε χρονικό σημείο που δεν εξαντλεί τη διάρκεια της υπό ανάθεση σύμβασης, η οποία διαρκεί και

μετά από αυτό. Είναι αδιάφορο το γεγονός πως τυχόν μονιμοποίηση της μείωσης εισφορών με μελλοντικές ρυθμίσεις θα καταλήξει σε κέρδος του αναδόχου, αφού τούτο δεν συνιστά κέρδος εις βάρος των εργοδοτικών του υποχρεώσεων ούτε είναι αθέμιτος ο υπολογισμός των υποχρεώσεων του με βάση την κείμενη νομοθεσία και η εν τέλει αποκομιδή κέρδους από μελλοντικές νομοθετικές ρυθμίσεις που εν τέλει απομειώνουν τις υποχρεώσεις αυτές, ενώ άλλωστε, εντός του διαστήματος εκτέλεσης της σύμβασης ενδεχομένως να υπάρξει πλήθος άγνωστων και αστάθμητων παραμέτρων αύξησης ή μείωσης του κόστους του αναδόχου, οι οποίες ως μη προκύπτουσες από την ήδη ισχύουσα νομοθεσία κινούνται πέραν του αντικειμένου της κοστολόγησης οικονομικής προσφοράς, σε συμφωνία με το άρ. 68 Ν.. 3863/2010 και τον όρο 2.4.4 της διακήρυξης. Άρα, δεδομένου ότι εν προκειμένω, η προσφορά του παρεμβαίνοντος υποβλήθηκε την 30-6-2022, ήτοι κατά την καταληκτική ημερομηνία υποβολής προσφορών και δεδομένου, ότι δεν θεσπίσθηκε και δεν προκύπτει τυχόν διαφορετικός εκ της διακήρυξης, οριζόμενος χρόνος ενάρξεως της σύμβασης για τον υπολογισμό της οικονομικής προσφοράς, προκύπτει πως για το διάστημα από 1-7-2022 έως 31-12-2022, ήτοι για τους 6 μήνες της σύμβασης, ο συντελεστής εισφορών ήταν υπολογιστέος όντως ως 22,29%, πλην όμως, για τους υπόλοιπους 6 μήνες, ήτοι από 1-1-2023 έως 30-6-2023 ως 24,08% και άρα, μεσοσταθμικά ο συντελεστής υπολογισμού εισφορών ανερχόταν ως $(6 \times 22,29\% + 6 \times 24,08\%) / 12 = 23,185\%$. Συνεπώς, δεδομένου ότι ο παρεμβαίνων υπολόγισε στην ανάλυση και το έντυπο προσφοράς του, σύνολο αποδοχών 151.615,18 ευρώ, οι αναλογούσες ασφαλιστικές εισφορές ανέρχονταν σε $23,185\% \times 151.615,18 = 35.151,98$ ευρώ και άρα, το σύνολο εισφορών και εισφοράς υπέρ ΕΛΠΚ για 13 άτομα με φυσική παρουσία (και 20 ευρώ εισφορά υπέρ ΕΛΠΚ ανά άτομο), όπως ο ίδιος ο παρεμβαίνων ανέφερε στην προσφορά του, ήτοι πλέον $20 \times 13 = 260$ ευρώ υπέρ ΕΛΠΚ, ανέρχεται σε $35.151,98 + 260 = 35.411,98$ ευρώ, εκ των οποίων 35.151,98 ευρώ ασφαλιστικές εισφορές. Αντίθετα, ο παρεμβαίνων υπολόγισε σύνολο εισφορών και εισφοράς υπέρ ΕΛΠΚ 34.055,02 ευρώ και μείον 260 ευρώ που αφορούν εισφορά υπέρ ΕΛΠΚ, υπολόγισε εργοδοτικές ασφαλιστικές εισφορές 33.795,02 ευρώ, ήτοι

1.356,96 ευρώ λιγότερα από τα αναλογούντα και τούτο, ενώ στην προσφορά του υπολόγισε κέρδος 12,24 ευρώ για το πλήρες διάστημα της σύμβασης. Άρα, κατ' αποδοχή του πρώτου λόγου της προσφυγής, η προσφορά του παρεμβαίνοντος είναι υποκοστολογημένη όσον αφορά τις ασφαλιστικές εισφορές και δη, προκύπτει όχι μόνο ως τελούσα σε παράβαση των εργοδοτικών υποχρεώσεων, όσον αφορά τις εισφορές αυτές, αλλά και ως άνευ ετέρου ζημιογόνος και επομένως, είναι άνευ ετέρου απορριπτέα.

4. Επειδή, όσον αφορά τον δεύτερο λόγο της προσφυγής, κατά τη σελ. 54 της διακήρυξης, ορίζονται οι εξής προδιαγραφές εκτέλεσης «Οι χώροι ευθύνης του αναδόχου είναι οι ακόλουθες εγκαταστάσεις του ...: Εγκαταστάσεις Δήμου ... (... ..) καθώς και των λοιπών κτιριακών και αθλητικών εγκαταστάσεων. Παροχή υπηρεσιών φύλαξης, όλες τις ημέρες για όλη τη χρονική διάρκεια της σύμβασης, στην πύλη εισόδου εξόδου και διέλευση στελεχωμένης εποχούμενης περιπόλου (patrol) με όχημα μικρού κυβισμού νέας τεχνολογίας και ειδικό εξοπλισμό ως εξής: – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 6:30-14:30 (σύνολο 8 ώρες) – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 14:30-22:30 (σύνολο 8 ώρες) – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 22:30-6:30 (σύνολο 8 ώρες) – μία εποχούμενη περίπολο (patrol) με όχημα μικρού κυβισμού νέας τεχνολογίας και ειδικό εξοπλισμό στελεχωμένη από 1 άτομο και ώρες από 22:30-6:30 (σύνολο 8 ώρες). Δημοτικό Πάρκο Αθλητισμού & Αναψυχής επί της οδού, που περιλαμβάνει, ανοικτό κολυμβητήριο, ανοικτό γήπεδο ποδοσφαίρου, παιδική χαρά μετά των βοηθητικών κτιριακών εγκαταστάσεων Παροχή υπηρεσιών φύλαξης, όλες τις ημέρες για όλη τη χρονική διάρκεια της σύμβασης, σε όλο το πάρκο αθλητισμού και αναψυχής ως εξής: – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 6:30-14:30 (σύνολο 8 ώρες) – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 14:30-22:30 (σύνολο 8 ώρες) – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 22:30-6:30 (σύνολο 8 ώρες) «... ..» επί της οδού Παροχή υπηρεσιών φύλαξης, όλες τις ημέρες για όλη τη χρονική διάρκεια της σύμβασης, στο ως εξής: – ένας φύλακας πύλης και ώρες από 22:30-6:30 (σύνολο 8 ώρες)». Άρα, για κάθε ημέρα της εβδομάδας, απαιτούνται 2 θέσεις 24ωρης φύλαξης και 2 θέσεις (εποχούμενη περίπολος στη ... και φύλακας πύλης στο ...

«...»), 8ωρης φύλαξης, εκ των οποίων 8 ωρών οι 7,5 διανύονται νύκτα (22.00-06.00) και η 0,5 ώρα σε ημερήσιο διάστημα. Επομένως, οι υποχρεώσεις απασχόλησης ανά ημέρα αφορούν $16 \times 2 + 0,5 \times 2 = 33$ πρωινές/απογευματινές ώρες εργασίας και $8 \times 2 + 7,5 \times 2 = 31$ νυκτερινές ώρες. Δεδομένου, ότι όπως ο προσφεύγων και ο παρεμβαίνων προβάλλουν, οι αργίες και οι Κυριακές υπολογίζονται σε 61 ημέρες εντός της ετήσιας διάρκειας της σύμβασης και τα Σάββατα-καθημερινές που δεν συμπίπτουν με αργία σε 304, προκύπτουν οι ώρες εργασίας προσαυξανόμενης αμοιβής ως εξής, $31 \times 304 = 9.424$ νυκτερινές ώρες καθημερινών-Σαββάτων, $33 \times 61 = 2.013$ πρωινές/απογευματινές ώρες αργιών-Κυριακών και $31 \times 61 = 1.891$ νυκτερινές ώρες αργιών-Κυριακών και άρα, οι προσαυξήσεις ανέρχονται για τη νυκτερινή εργασία καθημερινών σε κόστος $0,25 \times 9.424 = 2.356$ ωρών εργασίας μη προσαυξανόμενης αμοιβής και για εργασία Κυριακών και αργιών σε κόστος $0,75 \times 2.013 + 1 \times 1.891 = 3.400,75$ ωρών μη προσαυξανόμενης αμοιβής και επομένως, οι συνολικές προσαυξήσεις εργασίας αντιστοιχούν σε κόστος $2.356 + 3.400,75 = 5.756,75$ ωρών μη προσαυξανόμενης αμοιβής. Με βάση αυτής της προσαύξησης το κόστος 4,278 ευρώ που αναφέρει ο παρεμβαίνων εκ του μισθού 713,00 ευρώ (επί 6/25 και εν συνεχεία δια 40, ήτοι δια 166,67 ωρών ανά μήνα), προκύπτει κόστος προσαυξήσεων $5.756,75$ ωρών $\times 4,278$ ευρώ/ώρα = 24.627,38 ευρώ ετησίως ή 2.052,28 ευρώ ανά μήνα (δωδεκαμημόριο έτους). Το κόστος αυτό, δεδομένου πως πρόκειται για τακτική απασχόληση των μισθωτών και όχι κάποια έκτακτη εργασία, επιβαρύνει τις μηνιαίες τακτικές αποδοχές αυτών και αφού ο παρεμβαίνων υπολογίζει 11,2 ισοδύναμους μισθωτούς πλήρους απασχόλησης, βάσει του αριθμού ωρών απασχόλησης και δη 448 ωρών αληθούς ανά εβδομάδα απασχόλησης (64 ωρών ανά ημέρα επί 7 ημέρες, αφού κάθε ημέρα προβλέπονται κατά τα ανωτέρω 2 24ωρες και 2 8ωρες βάρδιες και $2 \times 24 + 2 \times 8 = 64$ ώρες ανά ημέρα και $64 \times 7 = 448$ ώρες ανά εβδομάδα), σύμφωνα με τα ανωτέρω (ως έχουν οι ώρες απασχόλησης αριθμητικά και χρονικά και όχι με βάση κάποια αναγωγή προσαυξανόμενης αμοιβής ωρών σε ώρες μη προσαυξανόμενης εργασίας), προκύπτουν τακτικές αποδοχές ανά ισοδύναμο μισθωτό $713 + (2.052,28 / 11,2) = 896,24$ ευρώ. Βάσει αυτών υπολογίζεται το

κόστος αντικατάστασης και τα δώρα και το επίδομα αδείας και συγκεκριμένα, σύμφωνα και με τη μεθοδολογία που προβάλλει ο παρεμβαίνων, η μηνιαία αναλογία για το κόστος αντικατάστασης $(896,24/12) \times (24/25) = 71,70$ ευρώ και κόστος αντικατάστασης αντικαταστάτη $71,70/12 = 5,98$ ευρώ και αθροιστικά κόστος αντικατάστασης $71,70 + 5,98 = 77,68$ ευρώ, το επίδομα αδείας σε μηνιαία αναλογία ανέρχεται σε $896,24/12/2 = 37,34$ ευρώ, το δώρο Χριστουγέννων $(896,24/12) \times 1,041667 = 77,80$ ευρώ και το δώρο Πάσχα $(896,24/12/2) \times 1,041667 = 38,90$ ευρώ και άρα, όλα τα ανωτέρω αθροιστικά, $896,24 + 77,68 + 37,34 + 77,80 + 38,90 = 1.127,96$ ευρώ μηνιαία αναλογία αποδοχών ανά ισοδύναμο μισθωτό ή για 11,2 μισθωτούς 12.633,15 ευρώ και οι αναλογούσες εισφορές, ανά μηνιαία αναλογία ισοδύναμου μισθωτού, ακόμη και με τον συντελεστή 22,29% που χρησιμοποίησε, εσφαλμένα, βλ. παραπάνω, ο παρεμβαίνων, $1.127,96 \times 0,2229 = 251,42$ ευρώ και άρα, σύνολο αποδοχών και εισφορών ανά ισοδύναμο μισθωτό ανά μήνα 1.379,38 ευρώ και για τους 11,2 ισοδύναμους μισθωτούς ανά μήνα 15.449,06 ευρώ και συνολικά για 12 μήνες 185.388,67 ευρώ, έναντι 185.410,20 ευρώ που έλαβε υπόψη ο παρεμβαίνων κατά την ανάλυση προσφοράς του, προ προσθέσεως εισφοράς υπέρ ΕΛΠΚ. Ο δε προσφεύγων χρησιμοποιεί ως βάση υπολογισμού των προσαυξήσεων νυκτερινής εργασίας και εργασίας αργιών 6,988 ευρώ ως κόστος ώρας και βάση πολλαπλασιασμού του συντελεστή προσαύξησης ανά κατηγορία ώρας, το δε ποσό αυτό εξάγεται ως αναλογία αμοιβής ώρας, με διαίρεση δια 166,67 ωρών, από το «γενικό σύνολο ανά μονάδα εργασίας 1.164,68 ευρώ», σύμφωνα με την προσφορά του παρεμβαίνοντος, δηλαδή το ποσό που αντιστοιχεί στο συνολικό κόστος μετά δώρων και επιδόματος αδείας και κόστος αντικαταστάτη, του μήνα ανά ισοδύναμο μισθωτό. Πλην όμως, ο συλλογισμός του προσφεύγοντα δεν λαμβάνει υπόψη ότι τα δώρα, το επίδομα αδείας και το κόστος αντικατάστασης δεν υπολογίστηκαν επί των βασικών αποδοχών 713 ευρώ, αλλά επί, βλ. ανωτέρω, των τακτικών αποδοχών με ήδη ενσωμάτωση των προσαυξήσεων αυτών, ως βάση υπολογισμού κόστους αντικατάστασης, δώρων και επιδόματος αδείας, με συνέπεια ο προσφεύγων να υπολογίζει διπλά τις προσαυξήσεις, εφαρμόζοντας τον συντελεστή υπολογισμού τους επί

κόστους ώρας που εξάγεται εκ ποσού που ήδη ενσωματώνει τις προσαυξήσεις. Άλλωστε, είτε οι προσαυξήσεις καταρχήν υπολογιστούν επί των βασικών αποδοχών και εν συνεχεία ενσωματωθούν στο κόστος αντικατάστασης, δώρα και επίδομα αδείας είτε αντίστροφα, υπολογιστούν επί του καταρχάς εξαχθέντος αθροίσματος δώρων, επιδόματος και κόστους αντικατάστασης που τυχόν εξάγονται εκ των βασικών αποδοχών, ούτως ή άλλως το αποτέλεσμα είναι ίδιο αφού οι προσαυξήσεις ενσωματώνονται ως μέρος των τακτικών αποδοχών στα δώρα, το κόστος αντικατάστασης και το επίδομα. Επιπλέον, οι ασφαλιστικές εισφορές κατά τα ανωτέρω (ασχέτως του μη νόμιμου συντελεστή υπολογισμού τους, βλ. προηγούμενη σκέψη) είτε υπολογιστούν επί του καταρχήν συνόλου αποδοχών, επιδόματος, δώρων και κόστους αντικατάστασης και εκ του συνολικού αποτελέσματος των ανωτέρω μετά των αναλογουσών εισφορών τους, προκύψουν οι προσαυξήσεις (προκύψουν ούτως εκ ποσού που ενσωματώνει εισφορές και άρα οι προσαυξήσεις και αυτές θα ενσωματώνουν τις εισφορές) είτε αντίστροφα, υπολογιστούν επί του συνολικού κόστους αποδοχών μαζί με τις προσαυξήσεις, ούτως ή άλλως, οι εισφορές θα υπολογιστούν και επί των προσαυξήσεων και σε κάθε περίπτωση θα ενσωματωθούν στο συνολικό κόστος, λαμβάνοντας υπόψη και τις προσαυξήσεις, με μόνη αλλαγή τη σειρά των σχετικών πολλαπλασιασμών, η οποία δεν μεταβάλλει το αποτέλεσμα. Εξάλλου, ούτως ή άλλως, ασχέτως επιμέρους μεθόδου που εφάρμοσε ο παρεμβαίνων για την κοστολόγηση της προσφοράς του, το ανωτέρω αποτέλεσμα του δεν προκύπτει ως κατώτερο των υπολογισθεισών παραπάνω αληθών υποχρεώσεων αποδοχών και εισφορών, ασχέτως βέβαια του ανωτέρω σφάλματος επί του συντελεστή εισφορών, που συγκροτεί διακριτή βάση απόρριψης της προσφοράς του παρεμβαίνοντος. Άρα, ο δεύτερος σχετικός λόγος της προσφυγής είναι απορριπτός.

5. Επειδή, όσον αφορά τον τρίτο λόγο της προσφυγής, ο παρεμβαίνων κατά τον Πίνακα στοιχείων άρ. 68 Ν. 3863/2010, της προσφοράς του, ρητά αναφέρει ως «διοικητικό κόστος (έξοδα περιπολικού, παρακράτηση φόρου, έξοδα αναλωσίμων, κρατήσεις δημοσίου)» ποσό 15.941,56 ευρώ, με το οποίο σκοπεί να καλύψει εκτός των άλλων και κρατήσεις δημοσίου, μεταξύ δε

αυτών και παρακράτηση φόρου, ακριβώς δε το ίδιο αναφέρει και στο έγγραφο της οικονομικής προσφοράς του «ΕΝΤΥΠΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΡΟΣΦΟΡΑΣ ΦΥΛΑΞΗΣ ΓΙΑ ΕΝΑ ΕΤΟΣ». Τούτο, ενώ το εξ αυτού προσφερόμενο άνευ ΦΠΑ τίμημα αναφέρεται ως 201.624,00 ευρώ. Στη δε σελ. 20 της διακήρυξης ορίζεται ότι «Στον (υπο)φάκελο με την ένδειξη “Οικονομική Προσφορά” περιλαμβάνεται η οικονομική προσφορά του συμμετέχοντος στο διαγωνισμό, η οποία θα πρέπει να έχει συνταχθεί και να περιέχει, επί ποινή απορρίψεως, τα απαιτούμενα από τη διακήρυξη οικονομικά στοιχεία της προσφοράς. Οι οικονομικές προσφορές επί ποινή αποκλεισμού (και στο έντυπο συμπληρωμένο σύμφωνα με το υπόδειγμα της αναθέτουσας αρχής και στην ηλεκτρονική πλατφόρμα) θα περιλαμβάνουν το σύνολο των προς προμήθειας ειδών κάθε τμήματος του ενδεικτικού προϋπολογισμού. Στις διαδικασίες ανάθεσης δημόσιας σύμβασης προμήθειας αγαθών και παροχής γενικών υπηρεσιών, ισχύουν επιπλέον τα ακόλουθα: - η τιμή του προς προμήθεια αγαθού ή της παρεχόμενης υπηρεσίας δίνεται ανά μονάδα, όπως καθορίζεται στα έγγραφα της σύμβασης. Στην τιμή περιλαμβάνονται οι υπέρ τρίτων κρατήσεις, καθώς και κάθε άλλη επιβάρυνση, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, μη συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ, για παράδοση του υλικού ή της παρεχόμενης υπηρεσίας στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης.», ενώ κατά τη σελ. 71 ορίζεται ότι «Στην οικονομική τους προσφορά πρέπει να υπολογίζουν εύλογο ποσοστό διοικητικού κόστους παροχής των υπηρεσιών τους, των αναλώσιμων, των επιδομάτων και δώρων των φυλάκων και των αντικαταστατών τους, το κόστος Patrol αυτοκινήτων συμπεριλαμβανομένων των δαπανών συντήρησης και καυσίμων περιπολίας, το κόστος εξοπλισμού και ατομικών μέσων προστασίας όπως ορίζεται από την νομοθεσία για τους φύλακες ... και του εργολαβικού τους κέρδους πλέον ΦΠΑ 24% και των νόμιμων υπέρ Δημοσίου και τρίτων κρατήσεων. Επιπροσθέτως, οφείλουν να επισυνάψουν στην οικονομική προσφορά αντίγραφο της συλλογικής σύμβασης εργασίας στην οποία υπάγονται οι εργαζόμενοι και ανάλυση βάσει αυτής της μισθοδοσίας των εργαζομένων». Άλλωστε, και το κατά τη σελ. 80 της διακήρυξης, κατά τα ανωτέρω και την ως άνω σελ. 20 της

διακήρυξης, υποβαλλόμενο ως αναγκαίο στοιχείο της οικονομικής προσφοράς, έντυπο-υπόδειγμα οικονομικής προσφοράς που παρέθεσε προς συμπλήρωση η αναθέτουσα, περιλαμβάνει πεδίο «ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ (ΕΞΟΔΑ ΠΕΡΙΠΟΛΙΚΟΥ, ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ , ΕΞΟΔΑ ΑΝΑΛΩΣΙΜΩΝ , ΚΡΑΤΗΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ)», ζητώντας ούτως να συμπεριληφθούν εκεί οι κρατήσεις δημοσίου και ρητά και η παρακράτηση φόρου 8%, που περιλαμβάνεται εξάλλου και στην κοστολόγηση προϋπολογισμού της σελ. 70 της διακήρυξης, ως μέρος που περιλαμβάνεται στην εκτιμώμενη αξία της και συγκεκριμένα ως 17.598,40 ευρώ, επί άνευ ΦΠΑ εκτιμώμενης αξίας 219.979,96 ευρώ. Δηλαδή η αναθέτουσα στην ίδια την ανάλυση προϋπολογισμού της υπολογίζει την παρακράτηση φόρου ως 8% επί της συνολικής αξίας (έστω και χωρίς να αφαιρέσει από τη συνολική αξία, τις κρατήσεις δημοσίου). Περαιτέρω (Απόφαση ΑΕΠΠ 1012/2021), με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, «... ο παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή υπηρεσιών, ήτοι στην αξία που απομένει μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α. 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 ...»(βλέπε ΠΟΛ. 1120/25.4.2014).». Συνεπώς, με ρητό τρόπο κατά το ανεπιφύλακτα αποδεκτό κανονιστικό περιεχόμενο της διαδικασίας, ορίστηκε πως στην οικονομική προσφορά οι προσφέροντες πρέπει να συνυπολογίσουν την παρακράτηση φόρου 8%.. Επιπλέον, με ομοίως σαφή τρόπο δια της ανωτέρω διευκρίνισης, ορίστηκε ότι ο φόρος αυτός θα υπολογιστεί από τους προσφέροντες επί της τιμής προσφοράς τους, κατόπιν αφαίρεσης του ΦΠΑ και των κρατήσεων υπέρ Δημοσίου, ΜΤΠΥ και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, με παραπομπή στο άρ. 64 παρ. 2 Ν. 4172/2013, που ορίζει ότι «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.», ενώ και η ΠΟΛ .../25-5- 1994 σχετικώς ορίζει ότι «Η παρακράτηση θα γίνεται επί της καθαρής αξίας των τιμολογίων ήτοι επί της αξίας που απομένει μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α. και των τυχόν κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου που βαρύνεται ο προμηθευτής, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. ». Άρα, επί της προ ΦΠΑ προσφερόμενης τιμής και άρα και συμβατικής αξίας κατά την εκτέλεση, διενεργούνται οι κατά νόμου υπέρ ΕΑΑΔΗΣΥ, ΑΕΠΠ, ΕΣΗΔΗΣ μετά του χαρτοσήμου, κρατήσεις, αυτές αφαιρούνται από το πληρωτέο καταρχήν προ ΦΠΑ πάντα, ποσό και επί αυτού διενεργείται η παρακράτηση φόρου 8%, η οποία κατά τα ανωτέρω θα πρέπει να υπολογιστεί ως κονδύλι επιπλέον του κόστους εκτέλεσης της σύμβασης (και δεν δύναται μέρος ή το όλον αυτού να συνιστά συγχρόνως και μέρος του κόστους εκτέλεσης). Δεδομένου δε ότι το άθροισμα των πλην παρακράτησης φόρου κρατήσεων ανέρχεται συνολικά σε $(0,07\%+0,08\%+0,02\%$ αντίστοιχα) $0,15\%+0,15\%\times 3,6\%$ για χαρτόσημο και τελικώς σε $0,1554\%$, το καθαρό ποσό επί του οποίου διενεργείται η παρακράτηση ανέρχεται σε $8\% \times (1-0,1554\%)=8\%\times 99,8446\%$ της προ ΦΠΑ τιμής= $7,987568\%$ επί της συνολικής προ ΦΠΑ τιμής και με προσθήκη $0,1554\%$ λοιπών κρατήσεων που υπολογίζονται επί της αξίας τιμολογίου (και οι οποίες αφαιρούνται από την αξία αυτή, προς υπολογισμό παρακράτησης φόρου), προκύπτει άθροισμα παρακράτησης φόρου και λοιπών νομίμων κρατήσεων $8,142968\%$. Αντίθετα, τυχόν υπολογισμός που λαμβάνει χώρα ως η ανωτέρω παρακράτηση να μην συνιστά ακριβώς «παρακράτηση», ήτοι κράτηση υπολογιζόμενη και αφαιρούμενη από ένα αθροιστικό ποσό, αλλά ως «προσαύξηση» επί μιας αξίας (όπως ο ΦΠΑ), ήτοι ως προσαύξηση 8% επί του κόστους εκτέλεσης, καταλήγει σε εσφαλμένα, άτοπα και εν τέλει υποδεέστερα της αληθούς παρακράτησης που θα πρέπει να διενεργηθεί, αποτελέσματα. Τούτο αφού τέτοιος υπολογισμός (ακόμη και αν δεν ληφθούν υπόψη οι λοιπές κρατήσεις) καταλήγει σε αποτέλεσμα παρακράτησης $8\%/(100\%+8\%)$ (όπου 100% το κόστος εκτέλεσης εργασιών) και άρα, $8\%/108\%= 7,4074074\%$ επί της τελικής τιμής προ ΦΠΑ,

ενώ η ορθή αναλογία της τιμής προ παρακράτησης και της τιμής κατόπιν παρακράτησης, η οποία θα πρέπει να καλύπτει το κόστος εκτέλεσης συνίσταται σε $100\% / (1 - 8\%) = 100\% / 0,92 = 108,6956522\%$ και όχι 108%. Οι δε ισχυρισμοί του παρεμβαίνοντος περί του ότι θα έπρεπε η παρακράτηση φόρου να υπολογιστεί επί του ποσού που απομένει αφού αφαιρεθεί η ίδια παρακράτηση φόρου, πέραν από μη νόμιμοι είναι και παράλογοι. Σε κανένα δε σημείο προφανώς, η φορολογική νομοθεσία ως παρατέθηκε, δεν ορίζει την καθαρή αξία επί της οποίας υπολογίζεται η παρακράτηση φόρου, ως αυτή που προκύπτει μετά την παρακράτηση φόρου, πράγμα που είναι και αδύνατον, αφού αν δεν υπολογιστεί η παρακράτηση δεν θα είναι δυνατόν να αφαιρεθεί η παρακράτηση και άρα, το επιχείρημα είναι και κυκλικό. Επιπλέον, οι ισχυρισμοί του παρεμβαίνοντα βαίνουν προς το αντίθετο στο νόμο και τη λογική, ως και την ίδια τη φύση του παρακρατούμενου φόρου, συμπέρασμα, ότι από την αξία προσφοράς άνευ ΦΠΑ και άνευ κρατήσεων, υπολογίζεται πρώτα ποσοστό 8%, αφαιρείται από την προσφορά και εν συνεχεία επί του υπολοίπου υπολογίζεται (ξανά) φόρος 8% (δηλαδή αν υποτεθεί ως 100 η καθαρή αξία άνευ κρατήσεων και ΦΠΑ, η παρακράτηση φόρου υπολογίζεται ως 8% επί του $100 - 8 = 92$, ήτοι ως $8\% \times 92 = 7,36$). Βέβαια, δεν προκύπτει ποια τυχόν είναι και σε τι αντιστοιχεί αυτή η εκ του παρεμβαίνοντος (πρώτη) παρακράτηση που αφαιρείται από την αξία, ώστε επί του υπολοίπου να υπολογιστεί ακριβώς η (δεύτερη) παρακράτηση. Επιπλέον, ο ισχυρισμός ότι δεν επιβάλλεται φόρος επί φόρου είναι ομοίως προδήλως εσφαλμένος, καθώς δεν λαμβάνει υπόψη του ότι πρώτον, η παρακράτηση φόρου δεν είναι φόρος, αλλά ακριβώς παρακράτηση προς συμψηφισμό με εν τέλει προκύπτουσα εντός της χρήσης φορολογική υποχρέωση και δεύτερον, ότι πριν λάβει χώρα τέτοια παρακράτηση δεν υπάρχει παρακράτηση. Οι ισχυρισμοί αυτοί είναι εφαρμόσιμοι βέβαια επί του ΦΠΑ, ήτοι προφανώς και δεν επιβάλλεται παρακράτηση φόρου επί του ΦΠΑ, διότι ακριβώς αυτός δεν συνιστά «παρακράτηση» φόρου, δηλαδή αφαίρεση, ήτοι κράτηση ποσού από μια αξία προς συμψηφισμό με μελλοντική υποχρέωση (και επιστρεπτέα κράτηση, εφόσον δεν προκύψει ή υπερκαλύπτεται η οικεία μελλοντική υποχρέωση), αλλά αυτό καθαυτό «φόρο» και δη, «προστιθέμενου»

επί της αξίας αυτής και άρα, δεν νοείται παρακράτηση φόρου επί τέτοιου κονδυλίου που συνιστά φόρο, ακριβώς διότι ο ΦΠΑ δεν συνιστά αντικείμενο φορολογικής υποχρέωσης, επειδή συνιστά φόρο (δηλαδή, τα ποσά ΦΠΑ με τα οποία επιβαρύνονται τα τιμολόγια του αναδόχου δεν συνιστούν «έσοδα» και δεν προσμετρώνται στον κύκλο εργασιών του οικονομικού φορέα). Αντίθετα, από τα τιμολόγια του οικονομικού φορέα, το σύνολο της (προ ΦΠΑ) αξίας αυτών (μείον τις κρατήσεις ΕΑΑΔΗΣΥ, ΑΕΠΠ, φόρου χαρτοσήμου και ΟΓΑ και κράτησης υπέρ ΕΣΗΔΗΣ) συνιστά φορολογικά έσοδο του οικονομικού φορέα και άρα, μέρος που συνθέτει, κατόπιν αφαίρεσης των εξόδων, τα φορολογητέα κέρδη αυτού. Δεν αφαιρούνται δε από τα φορολογητέα κέρδη ή από τα έσοδα εκ των οποίων αφαιρούνται τα έξοδα, προς εξαγωγή φορολογητέων κερδών, οι παρακρατήσεις φόρου και τα ποσά στα οποία αυτές αντιστοιχούν συνιστούν κανονικά λειτουργικά έσοδα της επιχείρησης, εκ των οποίων κατόπιν αφαίρεσης των εξόδων (χωρίς οι παρακρατήσεις φόρου να θεωρούνται ως τέτοια έξοδα), προκύπτει το αντικείμενο φορολόγησης, ήτοι τα κέρδη. Οι δε παρακρατήσεις απλώς συμψηφίζονται, κατόπιν της εκ των κερδών, εξαγωγής του καταρχήν φόρου, με τον τελευταίο, ώστε να προκύψει ο πληρωτέος φόρος. Δηλαδή, οι παρακρατήσεις φόρου δεν συνιστούν ποσό που εκπίπτει από τα έσοδα ή τα κέρδη, αλλά ποσό που συμψηφίζεται με τον οφειλόμενο φόρο, προς εξαγωγή του πληρωτέου φόρου (όπως, αντίστοιχα, συμψηφίζεται και ο προκαταβληθείς κατά την προηγούμενη χρήση, φόρος), αφού η παρακράτηση συνιστά μορφή υπό αίρεση εν τέλει σχετικής φορολογικής υποχρέωσης «προείσπραξης» του μελλοντικά οφειλόμενου φόρου (βλ. και ΠΟΛ 1131/25.5.1994 «Ο φόρος που παρακρατείται με τους ανωτέρω συντελεστές 1%, 4% και 8% εκπίπτει από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα της φορολογούμενης επιχείρησης κατά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με την προϋπόθεση ότι η βεβαίωση ή οι βεβαιώσεις παρακράτησης του φόρου θα επισυνάπτονται στην δήλωση αυτή. Αν το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο και αν η επιχείρηση δεν οφείλει φόρο (λόγω ζημιών ή άλλης αιτίας) η επιπλέον διαφορά θα επιστρέφεται στην επιχείρηση.») Η παρακράτηση αυτή, όπως ο νόμος και η ως

άνω ΠΟΛ ορίζουν, λαμβάνει χώρα επί του αποτελέσματος-διαφοράς της αφαίρεσης από την προ ΦΠΑ συμβατική αξία μείον τις κρατήσεις υπέρ τρίτων (η δε παρακράτηση φόρου, δεν συνιστά κράτηση υπέρ τρίτων, οι κρατήσεις υπέρ τρίτων μειώνουν απευθείας τα ακαθάριστα έσοδα, βλ, ΣΤΕ 322/1985 «...ότι οι κρατήσεις υπέρ των διαφόρων ταμείων επί των τιμολογίων πωλήσεων προς το Δημόσιο δεν αποτελούν επαγγελματική δαπάνη της επιχειρήσεως, κατά την έννοια του άρθρου 35 παρ. 1, του ΝΔ 3323/1955 (σ.σ. πρόκειται για το αντίστοιχο άρθρο 31 του ισχύοντος σήμερα ΚΦΕ, Ν.2238/1994) και δεν απαιτείται η έκδοση αποδείξεως του άρθρου 34 του ΚΦΣ (σ.σ. πρόκειται για τον ισχύοντα τότε Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, ΠΔ 99/1977, ο οποίος αντικαταστάθηκε από τον ΚΒΣ που ισχύει σήμερα, ΠΔ 186/1992) αλλά κράτηση που επιβάλλεται από τον νόμο υπέρ τρίτων, η οποία μειώνει το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων»), δηλαδή των υπέρ ΑΕΠΠ, ΕΑΑΔΗΣΥ, ΕΣΗΔΗΣ κρατήσεων ως και των επί αυτών φόρων χαρτοσήμου+ κράτησης υπέρ ΟΓΑ και επί της διαφοράς αυτής λαμβάνει χώρα πολλαπλασιασμός 8% και κρατείται το ποσό του γινομένου από τον πληρωτή του τιμολογίου κατά την πληρωμή. Άρα, όταν πρέπει, όπως εν προκειμένω να προϋπολογισθεί η σχετική παρακράτηση φόρου, ως και οι κρατήσεις, ο προσφέρων οφείλει να διαιρέσει το άθροισμα κόστους εκτέλεσης και εργολαβικού κέρδους (έστω Χ) δια της διαφοράς (1 μείον 8%), ήτοι δια του 0,92, ώστε να εξαχθεί η καθαρή αξία (εφ' ης λαμβάνει χώρα η παρακράτηση, ήτοι η αφαίρεση 8% και άρα, εναπομένει το 92% της καθαρής αξίας, ακριβώς δε δια τούτου, ο λόγος μετά παρακράτησης αξίας προς καθαρής, ήτοι προ παρακράτησης αξίας, είναι 1/0,92). Η ούτως προκύπτουσα καθαρή αξία με τη σειρά της διαιρείται δια (1-0,1554%), ήτοι δια 0,998446, ώστε να εξαχθεί η τελική προ ΦΠΑ αξία, δηλαδή αυτή επί της οποίας θα αφαιρεθούν οι κρατήσεις 0,1554% (εξ ου και η καθαρή αξία, ήτοι αυτή κατόπιν κρατήσεων, ανέρχεται στο υπόλοιπο 99,8446% της τελικής προ ΦΠΑ αξίας (100%-0,1554%). Οι παραπάνω πράξεις συνιστούν την αληθή αντιστροφή (ακριβώς προς αναγωγή του κόστους εκτέλεσης και εργολαβικού κέρδους, ήτοι του ποσού που θα πρέπει κατά την πληρωμή να απομείνει στον ανάδοχο κατά την πληρωμή, σε όρους καθαρής αξίας και τελικής προ ΦΠΑ αξίας) των

μαθηματικών πράξεων που λαμβάνουν χώρα ακριβώς κατά την πληρωμή του αναδόχου και ακριβώς για να υπολογιστεί η αντίστοιχη κράτηση και παρακράτηση. Δηλαδή, αντίστροφα, αφού εξαχθεί η τελική προ ΦΠΑ αξία κατά των ανωτέρω τρόπο, αφαιρείται το 0,1554% για να εξαχθούν οι κρατήσεις και εν συνεχεία, από το υπόλοιπο, ήτοι την καθαρή αξία, αφαιρείται το 8% επί αυτής. Ακριβώς προς τούτο, η αναγωγή της προ ΦΠΑ σε μετά ΦΠΑ αξία, λαμβάνει χώρα με πολλαπλασιασμό του συντελεστή ΦΠΑ επί της τελικής προ ΦΠΑ αξίας (πχ προ ΦΠΑ αξία επί 1,24= μετά ΦΠΑ αξία) και αυτό γιατί ο ΦΠΑ βαίνει, δηλαδή προστίθεται, πλέον της αξίας και όχι, όπως οι κρατήσεις και παρακρατήσεις που αφαιρούνται από την αξία. Εξ ου και η προ ΦΠΑ αξία δεν ανάγεται σε μετά ΦΠΑ αξία δια της διαίρεσης της πρώτης δια 1-24%, ήτοι δια του 0,76 (διαίρεση που καταλήγει σε 1,3158 και όχι σε 1,24). Περαιτέρω, η έννοια της παρακράτησης φόρου είναι κοινώς γνωστή και νομολογημένη στο πλαίσιο της νομολογίας, ως και της κοινής καθημερινής εφαρμογής του φορολογικού δικαίου στο πλαίσιο κάθε είδους επιχειρηματικής συναλλαγής, οπότε κάθε επίκληση οιασδήποτε εσφαλμένης, καθ' ο μέρος τυχόν αναφέρουν τα ως άνω εκ του παρεμβαίνοντος επικαλούμενα και προδήλως μη ισχύοντα (περί υπολογισμού της παρακράτησης, αφού αφαιρεθεί η παρακράτηση), νομολογίας της ΑΕΠΠ ή των δικαστηρίων, είναι προδήλως αλυσιτελής, αφού καμία τέτοια νομολογία δεν δύναται να αλλάξει τις σαφείς και πάγιες έννοιες και διατάξεις του φορολογικού δικαίου, όπως ανέκαθεν εφαρμόζονταν και εφαρμόζονται από τη φορολογική διοίκηση και νομολογία. Εξάλλου, επί της ουσίας, ο παρεμβαίνων ακριβώς επειδή δεν είναι πέρα από νομικά και λογικά δυνατή η παρακράτηση επί υπολοίπου κατόπιν αφαίρεσης της παρακράτησης, απλώς υπολόγισε την παρακράτηση ως προσαύξηση 8% επί ενός πλασματικού ποσού που σχημάτισε ως διαφορά του αθροίσματος κόστους εκτέλεσης και διοικητικού κόστους μείον ένα (ομοίως εσφαλμένα υπολογισθέν και υποκοστολογηθέν) κονδύλι κρατήσεων ΑΕΠΠ, ΕΑΑΔΗΣΥ, ΕΣΗΔΗΣ, χαρτοσήμου και ΟΓΑ που με τη σειρά του υπολογίσθηκε επί του ιδίου αθροίσματος κόστους εκτέλεσης και εργολαβικού κέρδους. Δηλαδή, εκτός του ότι ο παρεμβαίνων υποκοστολόγησε την παρακράτηση φόρου, επιπλέον και

διακριτά, υποκοστολόγησε και τις κρατήσεις υπέρ τρίτων και χαρτοσήμου. Τούτο αφού όπως προκύπτει από τους ίδιους τους ισχυρισμούς του, ο παρεμβαίνων εφάρμοσε τους συντελεστές κρατήσεων (0,07%, 0,06%,0,02% και όλα τα ανωτέρω με χαρτόσημο+ΟΓΑ 3,6%) όχι επί της προσφερόμενης προ ΦΠΑ τιμής (από την οποία, αφαιρουμένων των κρατήσεων και της παρακράτησης φόρου, θα έπρεπε να εξάγεται ποσό ίσο με το κόστος εκτέλεσης και το εργολαβικό κέρδος), αλλά ως προσαύξηση επί του κόστους εκτέλεσης πλέον εργολαβικού κέρδους, με συνέπεια υποκοστολόγηση και των κρατήσεων. Συνεπεία των ανωτέρω, προκύπτει πως στο κονδύλι του διοικητικού κόστους προσφοράς του παρεμβαίνοντος, όπου περιλαμβάνονταν ρητά, όπως το υπόδειγμα οικονομικής προσφοράς απαίτησε, παρακράτηση φόρου και λοιπές νόμιμες κρατήσεις, έπρεπε μόνο για την παρακράτηση και τις κρατήσεις να υπολογιστεί ποσοστό 8,142968% επί των 201.624,00 ευρώ του άνευ ΦΠΑ τιμήματος, ήτοι 16.418,1778 ευρώ, αντί 15.941,56 ευρώ που ο παρεμβαίνων υπολόγισε όχι μόνο για αυτά, αλλά και για κάθε άλλο διοικητικό κόστος και έξοδα περιπολικού. Επομένως, ασχέτως των λοιπών διοικητικών δαπανών, το ποσό που υπολόγισε είναι ανεπαρκές ακόμη και για την κάλυψη των αντικειμενικά προκυπτουσών εκ του συνολικού άνευ ΦΠΑ τιμήματος προσφοράς του, υποχρεώσεων κρατήσεων και παρακράτησης φόρου και άρα, αναγκαία, όχι μόνο δεν καλύπτει τις παραπάνω κρατήσεις και παρακράτηση, αλλά δεν καταλείπει και απολύτως τίποτα για κάθε διοικητική δαπάνη και έξοδα περιπολικού και τούτο, ενώ το κέρδος δηλώθηκε σε μόλις 12,24 ευρώ για όλη τη σύμβαση. Άρα, δια μόνων των ανωτέρω και ασχέτως λοιπών δαπανών του διοικητικού κόστους του παρεμβαίνοντα, προκύπτει ότι το οικείο κονδύλι διοικητικού κόστους (που περιλαμβάνει, όπως το έντυπο οικονομικής προσφοράς της διακήρυξης απαίτησε, και νόμιμες κρατήσεις και παρακράτηση φόρου) είναι υποκοστολογημένο, αλλά και δεν καταλείπει οτιδήποτε για οποιαδήποτε διοικητική δαπάνη, χωρίς να καλύπτει καν τις κρατήσεις και την παρακράτηση, με συνέπεια η προσφορά αφενός, έμμεσα να παραβιάζει το εργατικό και ασφαλιστικό κόστος, που δεν θα δύναται να καλυφθεί αν αφαιρεθούν οι αληθείς σχετικές δαπάνες και κρατήσεις, αφετέρου να καταλήγει

και άνευ ετέρου και αντικειμενικά ζημιογόνος, τελεί δε και σε παράβαση των ανωτέρω όρων της διακήρυξης περί αναγκαίων κονδυλίων και περιεχομένου της οικονομικής προσφοράς των διαγωνιζομένων. Επομένως, κατ' αποδοχή κατά τις ανωτέρω βάσεις και του τρίτου λόγου της προσφυγής, η προσφορά του παρεμβαίνοντα είναι και προς τούτο, άνευ ετέρου απορριπτέα.

6. Επειδή, επομένως, πρέπει να γίνει δεκτή η Προδικαστική Προσφυγή. Να απορριφθεί η Παρέμβαση. Να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες, καθ' ο μέρος αντιστοίχως έκριναν δεκτή την προσφορά του παρεμβαίνοντος και κατ' αποτέλεσμα τούτου και καθ' ο μέρος δια της δεύτερης εξ αυτών, ανέδειξαν τον παρεμβαίνοντα ανάδοχο.

7. Επειδή, ύστερα από την προηγούμενη σκέψη, πρέπει να επιστραφεί το παράβολο.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Δέχεται την Προδικαστική Προσφυγή.

Απορρίπτει την Παρέμβαση.

Ακυρώνει τη με αρ. .../03.08.2022 απόφασης (πρακτικό της υπ' αριθμ. .../2022 Συνεδρίασης της Εκτελεστικής Επιτροπής) και τη αρ. .../13.09.2022 απόφασης (πρακτικό της υπ' αριθμ. .../2022 Συνεδρίασης της Εκτελεστικής Επιτροπής) της αναθέτουσας αρχής, καθ' ο μέρος έκριναν δεκτή την προσφορά του παρεμβαίνοντος και καθ' ο μέρος δια της δεύτερης εξ αυτών, αναδείχθηκε ο παρεμβαίνων ανάδοχος.

Ορίζει την επιστροφή του παραβόλου.

Κρίθηκε, αποφασίσθηκε και εκδόθηκε στις 11-10-2022.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ
ΜΙΧΑΗΛ ΔΙΑΘΕΣΟΠΟΥΛΟΣ

Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΖΑΡΛΑΣ