

Η

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

1ο ΚΛΙΜΑΚΙΟ

Συνεδρίασε την 15-9-2021 με την εξής σύνθεση: Χρήστος Σώκος Πρόεδρος, Μιχαήλ Διαθεσόπουλος, Εισηγητής και Ευαγγελία Μιχολίτση, σε αναπλήρωση της Αγγελικής Πουλοπούλου, Μέλος.

Για να εξετάσει την από 13-8-2021 Προδικαστική Προσφυγή με Γενικό Αριθμό Κατάθεσης (ΓΑΚ) Αρχής Εξέτασης Προδικαστικών Προσφυγών (ΑΕΠΠ) 1627/16-8-2021 του οικονομικού φορέα με την επωνυμία «.....», νόμιμα εκπροσωπούμενου.

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

Του παρεμβαίνοντος οικονομικού φορέα με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενου (πρώτος παρεμβαίνων).

Και του παρεμβαίνοντος οικονομικού φορέα με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενου (δεύτερος παρεμβαίνων).

Με την ως άνω προδικαστική προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της κοινοποιηθείσας την 5-8-2021, απόφασης της που έλαβε χώρα την 3-8-2021 και με την οποία κατόπιν των συμπροσβαλλόμενων αποφάσεων 3199/25-6-2021 και 4518/30-7-21 του Γενικού Δ/ντη της εγκρίθηκαν τα πρακτικά I και II της Επιτροπής Διενέργειας του Διαγωνισμού, καθ' ο μέρος κρίθηκαν αποδεκτές οι προσφορές των οικονομικών φορέων «.....» και «.....», στο πλαίσιο της διαδικασίας για την....., εκτιμώμενης άνευ ΦΠΑ αξίας 201.612,90 ευρώ, διαδικασία που δημοσιεύθηκε στο ΚΗΜΔΗΣ με Μοναδικό ΑΔΑΜ την 28-5-2021 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.και ποσού 1.009 ευρώ.

2. Επειδή, στο πλαίσιο διαδικασίας εμπίπτουσας στην αρμοδιότητα της ΑΕΠΠ λόγω αξίας και χρόνου δημοσίευσης, εμπροθέσμως και μετ' εννόμου συμφέροντος ασκείται η από 13-8-2021 προσφυγή του αποδεκτού προσφεύγοντος και δεύτερου αποδεκτού μειοδότη κατά της από 5-8-2021 κοινοποιηθείσας εκτελεστής πράξης περάτωσης σταδίων δικαιολογητικών συμμετοχής-τεχνικών-οικονομικών προσφορών, καθ' ο μέρος κρίθηκε αποδεκτός ο πρώτος αποδεκτός μειοδότης και προσωρινός ανάδοχος, δεύτερος παρεμβαίνων, ενώ ομοίως εμπρόθεσμα και μετ' εννόμου συμφέροντος ασκείται η από 26-8-2021 παρέμβαση του τελευταίου. Άνευ εννόμου συμφέροντος και απαραδέκτως στρέφεται η προσφυγή κατά του τρίτου ισότιμου με τον ίδιο μειοδότη «.....», που κατέστη οριστικώς αποκλεισθείς, κατόπιν του δια της προσβαλλομένης αποκλεισμού του και της μη αμφισβήτησης αυτής, παρά την ήδη παρέλευση της προς τούτο προθεσμίας, ομοίως δε και κατά του επίσης αποκλεισθέντος πρώτου παρεμβαίνοντος (ο οποίος αν ήταν δεκτός, θα ήταν εκείνος ο πρώτος μειοδότης), που δεν προσέφυγε κατά του αποκλεισμού του και ούτως απεκλείσθη οριστικά. Για τον ίδιο λόγο ασκείται απαραδέκτως και άνευ εννόμου συμφέροντος η από 19-8-2021 πρώτη παρέμβαση, αφού ο πρώτος παρεμβαίνων ήδη κατέστη οριστικά αποκλεισθείς. Επομένως, η προσφυγή πρέπει να γίνει τυπικά δεκτή, καθ' ο μέρος στρέφεται κατά του δεύτερου παρεμβαίνοντος, ομοίως δε να γίνει τυπικά δεκτή και η δεύτερη παρέμβαση και να εξετασθούν κατ' ουσία. Η αναθέτουσα υποβάλλει τις από 26-8-2021 Απόψεις της προς απόρριψη της προσφυγής, που δεν κοινοποίησε πριν την εξέταση στους διαδίκους. Πάντως, καίτοι οι Απόψεις δεν είναι ληπτές υπόψη λόγω παρεμπόδισης του δικαιώματος των διαδίκων και δη, του καθ' ου στρεφόμενες αυτές, προσφεύγοντος προς

υποβολή υπομνήματος, τούτο δεν μεταβάλλει την κατωτέρω Απόφαση, αφού σε κάθε περίπτωση απαντώνται κατωτέρω και ακόμη και αν ληφθούν υπόψη, δεν αναιρούν τα κατωτέρω κρινόμενα.

3. Επειδή, ο δεύτερος παρεμβαίνων κατά τα σαφώς προκύπτοντα στην ανάλυση οικονομικής προσφοράς του, δεν υπολόγισε την αναλογούσα σε 15.065,06 ευρώ (βλ. αμέσως κατωτέρω) παρακράτηση φόρου 8% επί της καθαρής αξίας προσφοράς του, ήτοι της αξίας μείον ΦΠΑ και των υπολογισθέντων ως 293,07 ευρώ (0,1554% επί της άνευ ΦΠΑ αξίας προσφοράς, ήτοι των 188.593,78 ευρώ), νόμιμες κρατήσεις (άρα, καθαρή αξία $188.593,78 - 293,07 = 188.300,71$ ευρώ, $8\% \times 188.300,71 = 15.064,06$ ευρώ). Άρα, το άθροισμα των ανωτέρω ανέρχεται σε $293,07 + 15.064,06 = 15.357,13$ ευρώ. Ο όρος 5.1.2 της διακήρυξης ορίζει ότι «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 υπηρεσιών στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης. Ιδίως βαρύνεται με τις ακόλουθες κρατήσεις: α) Κράτηση 0,07% 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 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, εφόσον εκδοθεί η σχετική Υ.Α. γ) Κράτηση 0,06% η οποία υπολογίζεται επί της αξιάς 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 και στην επ'αυτού εισφορά υπέρ ΟΓΑ. Με κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος αξίας 8% επί του καθαρού ποσού.». Το άρθρο 3 παρ. 3 ΣΧΕΔΙΟΥ

ΣΥΜΒΑΣΗΣ που επισυνήφθη στη διακήρυξη ορίζει ότι «3. Η Ανάδοχος επιβαρύνεται με: α) Κράτηση 0,07% 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 (ΕΑΑΔΗΣΥ), άρθρο 375, παρ. 7 του Ν.4412/2016 όπως ισχύει). Επί της εν λόγω κράτησης επιβάλλεται χαρτόσημο 3% και κράτηση υπέρ ΟΓΑ ποσοστού 20% επί του χαρτοσήμου β) 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 (ΑΕΠΠ), άρθρο 350, παρ.3 του Ν.4412/2016 όπως ισχύει). Επί της εν λόγω κράτησης επιβάλλεται χαρτόσημο 3% και κράτηση υπέρ ΟΓΑ ποσοστού 20% επί του χαρτοσήμου γ) Παρακράτηση φόρου εισοδήματος υπηρεσιών αξίας 8% επί του καθαρού ποσού (άρθρο 64 του Ν. 4172/2013) δ) 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 ε) Κάθε άλλη νόμιμη ασφαλιστική εισφορά και κράτηση υπέρ νομικών προσώπων ή άλλων οργανισμών η οποία κατά νόμο βαρύνει τον ανάδοχο στ) ο ΦΠΑ βαρύνει την Αναθέτουσα Αρχή». Ο δε όρος 2.4.4 της διακήρυξης ορίζει ότι «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 έγγραφα της σύμβασης. ... Οι συμμετέχουσες εταιρείες επί ποινή αποκλεισμού, υποχρεούνται να αναφέρουν στην προσφορά τους, εκτός των άλλων, τα εξής: ... Πρέπει επίσης να υπολογίζουν εύλογο ποσοστό διοικητικού κόστους παροχής των υπηρεσιών τους, των αναλωσίμων, του εργολαβικού τους κέρδους και των νόμιμων υπέρ Δημοσίου και τρίτων κρατήσεων. ...». Τούτο ενώ το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΟΣ IV της διακήρυξης καταλείπει ειδικό

πεδίο στο υπόδειγμα ανάλυσης οικονομικής προσφοράς για «Νόμιμες Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων.»...». Όπως άλλωστε έχει ad hoc κριθεί (ΔΕΦΑΘ Ακυρωτικό 715/2021), από τη συνδυαστική εφαρμογή των όρων 2.4.4 και 5.1 της διακήρυξης 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. Η εν λόγω υποχρέωση συναρτάται πρωτίστως με τον τρόπο σύνταξης της οικονομικής προσφοράς και ως εκ τούτου η μη τήρησή της, ήτοι η μη συμπερίληψη στην οικονομική προσφορά άγει, άνευ ετέρου σε απόρριψη της οικονομικής προσφοράς σύμφωνα με τη ρητή διάταξη του όρου 2.4.6 περ. α) της νυν διακήρυξης (Βλ. ΔΕΦΑΘ 126/2019, 25/2019, 265/2016, ΔΕΦΘεσσ 93/2020 και ΑΕΠΠ 1242-1243/2021, 504/2020, 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). Επιπλέον, αφενός κατά τον όρο 5.1.2 και το άρ. 3.3 της ΣΥΜΒΑΣΗΣ, η παρακράτηση φόρου λογίζεται ως κράτηση και επιβάρυνση και επομένως, είναι καταγραφτέα και υπολογιστέα στο κατά τη διακήρυξη, υπόδειγμα οικονομικής προσφοράς στο περί κρατήσεων πεδίο, ενώ και ο όρος 2.4.4 ρητά αναφέρει ότι στην τιμή περιλαμβάνονται όχι μόνο οι υπέρ ΕΑΑΔΗΣΥ, ΑΕΠΠ, ΓΓΠΣ, κρατήσεις μετά χαρτοσήμου+ΟΓΑ, αλλά και κάθε άλλη και εν γένει επιβάρυνση του αναδόχου. Ούτως έχει ήδη κριθεί (ΔΕΦΛαρ 34/2020) ότι ακόμα κι αν υφίσταται διευκρίνιση

που ορίζει ότι η παρακράτηση φόρου δεν θεωρείται κράτηση υπέρ τρίτων, και πάλι ο υποψήφιος έχει υποχρέωση να συμπεριλάβει την σχετική κράτηση διότι η διακήρυξη ορίζει (όπως εν προκειμένω) ότι ο υποψήφιος υποχρεούται να συμπεριλάβει και κάθε άλλη επιβάρυνση που προβλέπεται από την κείμενη νομοθεσία. Τούτο διότι, από τους όρους 2.4.6 και 5.1.2 της διακήρυξης, προκύπτει με σαφήνεια η υποχρέωση των διαγωνιζόμενων να συμπεριλάβουν στην προσφερόμενη τιμή τις κρατήσεις υπέρ τρίτων και κάθε άλλη επιβάρυνση, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται άνευ χρέιας έτερης διαρύπωσης και η παρακράτηση φόρου εισοδήματος (ΔΕφΠατρ 52/2020) σε ποσοστό 8% του ν. 4172/2013, ως εμπύπτουσα στην έννοια των λοιπών επιβαρύνσεων και των νόμιμων υπέρ του δημοσίου κρατήσεων (βλ. ΔΕφΘεσ 26/2019, 17/2020, 93/2020), την οποία η αιτούσα, αν και υποχρεούνταν, δεν περιέλαβε στην προσφερόμενη τιμή (βλ. ΔΕφΑθ 10/2020, σκ. 10, εκδοθείσα υπό ταυτόσημους όρους. Η ανωτέρω υποχρέωση επιβάλλεται ανεξάρτητα από το γεγονός της μη ύπαρξης διακεκριμένου πεδίου στο οικείο υπόδειγμα του ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΟΣ Α Παραρτήματος IV της διακήρυξης, καθόσον αρκούσε προς τούτο το ενιαίο για όλες τις νόμιμες υπέρ δημοσίου και τρίτων κρατήσεις (ΔΕφΑθ 25/2019) πεδίο του αναλυτικού πίνακα της οικονομικής προσφοράς (ΔΕφΑθ 10/2020). Τούτο ενώ κατά τον όρο 5.1.2 η πρόβλεψη περί του ότι «Με κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος αξίας 8% επί του καθαρού ποσού», ως και η ρητή περίληψη στο άρ. 3 παρ. 3 ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΥΜΒΑΣΗΣ, βλ. ανωτέρω, της παρακράτησης φόρου ομοιογενώς μετά των λοιπών κρατήσεων (βλ. ΔΕφΑθ 715/2021) υπέρ ΑΕΠΠ, ΕΑΑΔΗΣΥ, Δημοσίου και μάλιστα ως τρίτη κράτηση μεταξύ των εκεί 4 αναφερομένων, χωρίς καμία περί αυτής διάκριση ή ειδική αναφορά σε σχέση με τις υπόλοιπες κρατήσεις («3. Η Ανάδοχος επιβαρύνεται με: α) Κράτηση 0,07% ... β) Κράτηση 0,06% ... γ) Παρακράτηση φόρου εισοδήματος υπηρεσιών αξίας 8% επί του καθαρού ποσού (άρθρο 64 του Ν. 4172/2013) δ) Κράτηση ύψους 0,02%...»), άγει σε συμπέρασμα συμπερίληψης της παρακράτησης φόρου μετά των κρατήσεων στην οικονομική προσφορά, ως «κάθε άλλη επιβάρυνση» κατά τα αναφερόμενα στον όρο 2.4.4 (βλ. ΔΕφΑθ 198/2021). Αν αντίθετα, η αναθέτουσα

αρχή επιθυμούσε να μην υποχρεούνται οι συμμετέχοντες να υπολογίσουν την παρακράτηση αυτή στην προσφορά τους, όφειλε με ρητή και σαφή διατύπωση στους όρους 2.4.4 και 5.1.2 της διακήρυξης ή στο Έντυπο Οικονομικής Προσφοράς που περιέχεται στο ως Παράρτημα IV της διακήρυξης, το οποίο καλούνταν οι διαγωνιζόμενοι να συμπληρώσουν, να εξαιρέσει την εν λόγω παρακράτηση από τις κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τις εν γένει επιβαρύνσεις που οι διαγωνιζόμενοι οφείλουν να υπολογίσουν και να περιλάβουν στην προσφορά τους (βλ. ad hoc ΔΕφΠατρ 52/2020, σκ. 10). Εξάλλου, αλυσιτελώς και αβασίμως προβάλλει ο παρεμβαίνων ότι η επιβάρυνση της οικονομικής προσφοράς θα επιβάρυνε τον προϋπολογισμό της σύμβασης, καθώς η νυν εκτιμώμενη αξία ήταν αρκούντως υψηλή, για να καλύψει τέτοιο κονδύλι, όπως αποδεικνύεται από το γεγονός πως ο προσφεύγων, που υπέβαλε προσφορά εντός του προϋπολογισμού, συνυπολόγισε την ως άνω παρακράτηση. Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι η παρακράτηση φόρου, ως προκαταβολή αυτού συνιστά (προσωρινό και ως το κλείσιμο της χρήσης) στοιχείο του ενεργητικού της επιχείρησης, ομοίως προβάλλεται αλυσιτελώς, διότι πρώτον, η ιδιότητα ενός κόστους ως καταλήγοντος σε στοιχείο ενεργητικού του ισολογισμού (όπου εμφανίζονται περιουσιακά στοιχεία και δικαιώματα, ως και υποχρεώσεις και όχι έσοδα-έξοδα ή κέρδη-ζημίες, στοιχεία που περιλαμβάνονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης) δεν αναιρεί τη συμπερίληψη του στο κόστος (επί παραδείγματι και η αγορά ενός παγίου, αν τυχόν απαιτείται για την εκτέλεση της σύμβασης, θα χρεωθεί στο ενεργητικό, αλλά δεν αναιρείται ότι συνιστά κόστος, ομοίως δε και τα αναλώσιμα, ως αποθέματα, χρεώνονται στο ενεργητικό, αλλά αναμφισβήτητα συνιστούν κόστος εκτέλεσης). Εξάλλου, στη διακήρυξη δεν γίνεται οποιαδήποτε διάκριση σχετικά με τον χαρακτήρα ή τη φύση της επιβάρυνσης του εργολαβικού ανταλλάγματος που πρέπει να αποτυπώνεται στην οικονομική προσφορά (ΔΕφΑθ 285/2020, σκ. 8). Δεύτερον, ο σκοπός της κατ' άρ. 68 Ν. 3863/2010 δεν είναι λογιστικός, αλλά αφορά τη διακρίβωση του πραγματικού ζητήματος, περί του αν ο οικονομικός φορέας δύναται να εκτελέσει άνευ ζημίας, οριστικής ή και προσωρινής τη σύμβαση, αφού σε αντίθετη περίπτωση θα διακινδυνεύεται η εκ μέρους του κάλυψη των εργοδοτικών και ασφαλιστικών

υποχρεώσεων. Ούτε αναμένεται ευλόγως ότι οικονομικός φορέας που θα πληρώνεται από την αναθέτουσα, λιγότερα από όσα θα δαπανά για την εκτέλεση της σύμβασης, θα καλύπτει τις εργοδοτικές του υποχρεώσεις μέσω φορολογικής απαίτησης του έναντι του Δημοσίου, η οποία θα εκκαθαριστεί σε επόμενο ημερολογιακό έτος, από αυτό του χρόνου αληθούς πληρωμής του και περαιτέρω και αληθούς δημιουργίας των εργοδοτικών υποχρεώσεων του και του χρόνου ληξιπροθέσμου αυτών και υποχρέωσης καταβολής τους. Δηλαδή, αν η αληθής και πραγματική πληρωμή του αναδόχου, που συνίσταται στα όσα όντως θα εισπράττει από την αναθέτουσα, άρα, την (άνευ ΦΠΑ) αξία τιμολογίου μείον κρατήσεις και μείον παρακράτηση φόρου, υπολείπεται των τρεχουσών υποχρεώσεων του από την εκτέλεση της σύμβασης, προδήλως θα διακινδυνεύεται η αμοιβή των εργαζομένων και η κάλυψη των ασφαλιστικών του υποχρεώσεων. Άλλωστε, ούτε τα ασφαλιστικά ταμεία υποχρεούνται να αναμείνουν την εκκαθάριση φόρου του οικονομικού φορέα στην επόμενη χρήση (και με όποιες περαιτέρω καθυστερήσεις τυχόν επιστροφής) ούτε προφανώς οι κατά τον τρέχοντα χρόνο εργαζόμενοι δύνανται να «αμειφθούν» δια εκχωρήσεως απαίτησης του εργοδότη προς μελλοντική επιστροφή φόρου ή να αναμείνουν για να αμειφθούν, την επιστροφή φόρου (και άρα, δεν θα πληρωθούν τα δεδουλευμένα). Τρίτον, το γεγονός ότι η παρακράτηση φόρου θα συμψηφισθεί με φορολογική υποχρέωση εκ φόρου που θα προκύψει επί των κερδών της αναθέτουσας δεν άγει απαραίτητως σε οιαδήποτε βεβαιότητα επιστροφής του ποσού της παρακράτησης στον οικονομικό φορέα, αφού τούτο εξαρτάται από υποθετικά και μελλοντικά γεγονότα, ως και τα λοιπά και άσχετα με την υπόθεση έργο, λειτουργικά και ανόργανα έσοδα της επιχείρησης, τα λοιπά κόστη του, λειτουργικά, χρηματοοικονομικά και ανόργανα και εν γένει από πλήθος παραμέτρων, που δεν είναι γνωστές ούτε άγουν σε κάθε περίπτωση σε σχετική αξίωση επιστροφής φόρου. Αντίθετα, μάλιστα, η μόνη περίπτωση που θα άγει σε επιστροφή του όλου ποσού παρακράτησης στον οικονομικό φορέα, κατά τη φορολογική εκκαθάριση κατά το επόμενο ημερολογιακό έτος, είναι αυτή, όπου ο οικονομικός φορέας θα εμφανίσει εν τέλει σε επίπεδο χρήσης, φορολογική ζημία, ήτοι ζημία βάσει των αναγνωριζόμενων φορολογικά εξόδων

του, με συνέπεια να μην οφείλει φόρο για τη χρήση. Επομένως, το επιχείρημα ότι η παρακράτηση φόρου θα επιστραφεί ερείδεται επί ενός όλως υποθετικού ενδεχομένου, χωρίς άλλωστε ιδιαίτερως σοβαρή πεποίθηση επαλήθευσής του. Εξάλλου, όπως η προκαταβολή φόρου συνιστά στοιχείο του ενεργητικού, ούτως και η φορολογική υποχρέωση συνιστά υποχρέωση του παθητικού. Επιπλέον, δεδομένου ότι οι υπολογισμοί στοιχειοθέτησης της οικονομικής προσφοράς ερείδονται επί των στοιχείων της ίδιας και της υπό εκτέλεση σύμβασης, εν προκειμένω ο δεύτερος προσφεύγων δεν δηλώνει ότι θα εμφανίσει ζημία, οπότε δεν υπάρχει κανένα έρεισμα συναγωγής ότι εν τέλει δεν θα εμφανίσει φορολογική υποχρέωση (υποχρέωση βέβαια, υπολογιζόμενη επί των συνολικών αποτελεσμάτων χρήσης και όχι ανά κάθε επιμέρους έργο). Τέταρτον, ουδόλως δύναται εκ των προτέρων να προβλεφθεί ότι σε επίπεδο χρήσης, δεν θα εμφανίσει ο οικονομικός φορέας τέτοια συνολικά φορολογητέα κέρδη, λειτουργικά και ανόργανα, ώστε η τελική φορολογική του υποχρέωση να μην υπερβαίνει ή να ισούται με την παρακράτηση κατά την πληρωμή, επιχείρημα ομοίως όλως υποθετικό και επηρεαζόμενο από πλήθος παραμέτρων. Άλλωστε, ο συντελεστής φορολογίας νομικών προσώπων, ως ο παρεμβαίνων και μεν εφαρμόζεται στα καθαρά φορολογητέα κέρδη, αλλά ανέρχεται (για το 2021 και εξής. Ν. 4799/2021) στο 22% και όχι στο 8% που εφαρμόζεται για την παρακράτηση φόρου, επί των πληρωμών και άρα, και μεν η φορολογική υποχρέωση ανακύπτει τελικά επί των κερδών, όπως η αναθέτουσα ισχυρίζεται, αλλά με συντελεστή ίσο με το 2,75 (22%/8%) επί του συντελεστή παρακράτησης φόρου επί των εσόδων. Τούτο έχει ως συνέπεια, το ενδεχόμενο ισότητας ή και υπέρβασης εκ της τελικής φορολογικής υποχρέωσης της παρακράτησης, να επαληθεύεται μόνο αν τα τελικά φορολογητέα κέρδη (που προκύπτουν όμως και από συνάθροιση εσόδων από άλλες δραστηριότητες, αλλά και ανόργανα ή έκτακτα έσοδα) αντιστοιχούν σε 36,36% (1/2,75) επί των εσόδων εφ' ων διενεργείται η παρακράτηση, ενδεχόμενο εξίσου όλως υποθετικό και ενδεικτικό του πλήθους παραμέτρων που χρειάζονται για να το υποστηρίξουν και τούτο ενώ, τα ανωτέρω δεν δύνανται να υπολογιστούν μεμονωμένα σε επίπεδο κοστολόγησης της νυν σύμβασης, αφού όλα τα

ανωτέρω προκύπτουν σε επίπεδο χρήσης και εν γένει δραστηριότητας του οικονομικού φορέα, ως και λοιπών προκύπτοντων ανά χρήση εσόδων, λειτουργικών, αλλά και ανόργανων ή έκτακτων. Πέμπτον, και συνεπεία των ανωτέρω, ακόμη και γενομένου δεκτού του λογιστικής φύσης επιχειρήματος (και μη αφορώντος πάντως το πραγματικό ζήτημα της ανεπάρκειας αληθών πληρωμών προς κάλυψη των τρεχουσών εργοδοτικών υποχρεώσεων), μελλοντικού συμψηφισμού φορολογικών υποχρεώσεων με την παρακράτηση φόρου και ακόμη και αν γίνει δεκτό και το επίσης όλως υποθετικό και υπολανθάνον επιχείρημα, ότι οι φορολογικές υποχρεώσεις που εν τέλει προκύψουν, θα υπολείπονται της ήδη παρακράτησης εσόδων, σε κάθε περίπτωση και με μόνη εξαίρεση την εμφάνιση φορολογικής ζημίας, βλ. ανωτέρω, θα προκύψει φορολογική υποχρέωση, η οποία έστω και εν μέρει θα συμψηφισθεί με την παρακράτηση φόρου που ήδη διενεργήθηκε. Άρα, με εξαίρεση το αστήρικτο ενδεχόμενο ζημίας σε επίπεδο τελικό και αθροιστικό, φορολογικής χρήσης, η παρακράτηση εν μέρει τουλάχιστον δεν θα επιστραφεί και θα διατηρηθεί οριστικά από το δημόσιο και το όποιο τυχόν θετικό υπόλοιπο που προκύψει από την αφαίρεση παρακράτησης μείον τελικής φορολογικής υποχρέωσης (αν είναι μηδενικό ή αρνητικό, θα κρατηθεί οριστικά όλη η παρακράτηση και δεν θα επιστραφεί), δεν θα ισούται με το πλήρες ποσό της παρακράτησης (εκτός αν, όπως προαναφέρθηκε, η φορολογική υποχρέωση είναι 0, περίπτωση που προκύπτει μόνο αν τελικά το φορολογητέο αποτέλεσμα της χρήσης είναι ζημιογόνο ή μηδενικό). Πλην όμως, ο παρεμβαίνων δεν προέβη σε τυχόν μερικό μόνο συνυπολογισμό της παρακράτησης, αλλά δεν την έλαβε καθόλου υπόψη του στη σύνταξη της οικονομικής προσφοράς και άρα, υπολόγισε ως 0 το φορολογικό κόστος. Συνεπώς, είτε σε πραγματικό είτε σε λογιστικό επίπεδο, οι ισχυρισμοί αναθέτουσας και παρεμβαίνοντος είναι απορριπτέοι. Άρα, η προσφορά του δεύτερου παρεμβαίνοντος είναι υποκοστολογημένη κατά το πλήρες ποσό της κατά τα ανωτέρω αναλογούσας, στην καθαρή αξία, ήτοι μείον ΦΠΑ και υπέρ τρίτων κρατήσεων, προσφοράς του, παρακράτησης φόρου των 15.064,06 ευρώ, που υπερβαίνει άλλωστε κατά πολύ το δηλούμενο ως 180 ευρώ, κέρδος του, με συνέπεια, η προσφορά του να

προκύπτει πρόδηλα ζημιογόνος, αλλά και περαιτέρω, τελούσα σε παράβαση του όρου 2.4.4 και του ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΟΣ Α ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΟΣ IV, ως και θίγουσα ούτως το ελάχιστο νόμιμο εργατικό και ασφαλιστικό κόστος, καθώς, δια της μη λήψης υπόψη του ως άνω κονδυλίου, η κάλυψη τους δια της προσφοράς του δεύτερου παρεμβαίνοντος, ως και των εργοδοτικών και ασφαλιστικών του υποχρεώσεων, θα είναι εκ των προτέρων και αποδεδειγμένα ανέφικτη. Επομένως, κατ' αποδοχή των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, ο δεύτερος παρεμβαίνων είναι άνευ ετέρου αποκλειστέος, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφυγής κατά του δεύτερου παρεμβαίνοντος. Κατά την μειοψηφούσα γνώμη, ωστόσο, του μέλους Ε. Μιχολίτση, έρεισμα της κρίσης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Α715/2021 απόφαση) περί της συμπερίληψης του ποσοστού 8% της παρακράτησης φόρου στην οικονομική προσφορά είναι η αρχή της τυπικότητας που υπαγορεύει την απαραίγκλιτη τήρηση των ρητών όρων της διακήρυξης. Ειδικότερα, στην ρητή καταγραφή των κρατήσεων (σκ. 5 της Δεφ Αθ Α715/2021) αναφέρεται αυτολεξεί: «[...] Ιδίως βαρύνεται με τις ακόλουθες κρατήσεις: α) Κράτηση 0,07% 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)....[...]ε) Με κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος αξίας 8% επί του καθαρού ποσού».Εν προκειμένω, η σχετική αναφορά στην παρακράτηση φόρου 8% δεν εντάσσεται ως διακριτά αναφερόμενη κράτηση (βλ. «... 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 υπηρεσιών στον τόπο και με τον τρόπο που προβλέπεται στα έγγραφα της σύμβασης. Ιδίως βαρύνεται με τις ακόλουθες κρατήσεις: α) Κράτηση 0,07% 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...[...]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) . [ξεχωριστή παράγραφος]
Οι υπέρ τρίτων κρατήσεις υπόκεινται στο εκάστοτε ισχύον αναλογικό τέλος χαρτοσήμου και στην επ'αυτού εισφορά υπέρ ΟΓΑ. [ξεχωριστή παράγραφος]
Με κάθε πληρωμή θα γίνεται η προβλεπόμενη από την κείμενη νομοθεσία παρακράτηση φόρου εισοδήματος αξίας 8% επί του καθαρού ποσού».Επομένως, σε αντιδιαστολή με την επικαλούμενη απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, αναγράφεται σε ξεχωριστή παράγραφο του ίδιου άρθρου, που δεν εντάσσεται στην απαρίθμηση των κρατήσεων η φορολογική υποχρέωση της παρακράτησης φόρου 8%.

4. Επειδή, επομένως πρέπει να γίνει εν μέρει δεκτή η Προδικαστική Προσφυγή, καθ' ο μέρος στρέφεται κατά του δεύτερου παρεμβαίνοντος, να απορριφθεί δε καθ' ο μέρος στρέφεται κατά του έτερου και ήδη αποκλεισθέντος οριστικά καθ' ου, 3G, ως και κατά του ήδη οριστικά αποκλεισθέντος πρώτου παρεμβαίνοντος. Να απορριφθούν οι Παρεμβάσεις, η πρώτη ως απαράδεκτη, η δεύτερη κατ' ουσία. Να ακυρωθεί η προσβαλλομένη, καθ' ο μέρος κρίθηκε δεκτός και συνεπεία τούτου, προσωρινός ανάδοχος, ο δεύτερος παρεμβαίνων.

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

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Δέχεται εν μέρει την Προδικαστική Προσφυγή.

Απορρίπτει τις Παρεμβάσεις.

Ακυρώνει την Απόφαση της 16ης ΣΥΝΕΔΡΙΑΣΗΣ του....., καθ' ο μέρος κρίθηκε δεκτός και προσωρινός ανάδοχος, ο δεύτερος παρεμβαίνων.

Ορίζει την επιστροφή του παραβόλου.

Κρίθηκε και αποφασίσθηκε στις 15-9-2021 και εκδόθηκε στις 4-10-2021.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΧΡΗΣΤΟΣ ΣΩΚΟΣ

ΣΑΒΒΑΣ ΜΑΚΡΙΔΗΣ