ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

9. června 2005 *

Ve věci C-287/02,

jejímž předmětem je žaloba na neplatnost na základě článku 230 ES, podaná dne 9. srpna 2002,

Španělské království, zastoupené L. Fraguas Gadea, jako zmocněnkyní, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalobce,

proti

Komisi Evropských společenství, zastoupené M. Niejahrem a S. Pardo Quintillán, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalované,

* * Jednací jazyk: španělština.

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, A. Borg Barthet, J.-P. Puissochet, S. von Bahr a J. Malenovský (zpravodaj), soudci,

generální advokát: F. G. Jacobs,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 20. ledna 2005,

vydává tento

Rozsudek

1 Svou žalobou se Španělské království domáhá zrušení rozhodnutí Komise 2002/461/ES ze dne 12. června 2002 o schválení účetní závěrky členských států ohledně výdajů financovaných ze záruční sekce Evropského zemědělského orientačního a záručního

fondu (EZOZF) za účetní období 2001 (Úř. věst. L 160, s. 28, dále jen „napadené rozhodnutí") v rozsahu, v jakém se dotýká tohoto členského státu.

Právní rámec

2 Nařízení Rady (ES) č. 1258/1999 ze dne 17. května 1999 o financování společné zemědělské politiky (Úř. věst. L 160, s. 103; Zvl. vyd. 03/25, s. 414, dále jen „základní nařízení") ve svém čl. 1 odst. 2 písm. b) a čl. 2 odst. 2 stanoví, že záruční sekce EZOZF financuje intervence zaměřené na stabilizaci zemědělských trhů prováděné na základě předpisů Společenství v rámci společné organizace těchto trhů.

3 Podle devátého bodu odůvodnění základního nařízení:

„[...] je potřebné upravit dva druhy rozhodnutí, jedno týkající se schválení účetní závěrky záruční sekce fondu a druhé stanovící důsledky, včetně finančních oprav, které budou vyvozeny z výsledků kontrol souladu výdajů s předpisy Společenství."

4 Co se týče prvního druhu rozhodnutí, které se týká schválení účetní závěrky, čl. 7 odst. 3 základního nařízení, ukládá Komisi Evropských společenství, aby schválila účetní závěrku platebních agentur do 30. dubna roku následujícího po daném

rozpočtovém roce na základě údajů uvedených v čl. 6 odst. 1 písm. b) téhož nařízení. Podle posledně uvedeného ustanovení členské státy pravidelně předávají Komisi roční účetní závěrky schválených platebních agentur týkající se operací financovaných záruční sekcí s přiloženými informacemi nezbytnými k jejich schválení a osvědčení o úplnosti, přesnosti a věcné správnosti předaných účetních podkladů.

5 Článek 7 odst. 3 druhý pododstavec základního nařízení mimoto stanoví, že rozhodnutí o schválení účetní závěrky se týká úplnosti, přesnosti a věcné správnosti předaných účtů a že tímto rozhodnutím není dotčeno přijetí dalších rozhodnutí podle odstavce 4.

6 Co se týče druhého druhu rozhodnutí, které se týká souladu, čl. 7 odst. 4 základního nařízení ve svém prvním pododstavci stanoví, že Komise „rozhoduje, které výdaje mají být vyloučeny z financování z prostředků Společenství [...] pokud shledá, že tyto výdaje nebyly uskutečněny v souladu s předpisy Společenství".

7 Uvedený čl. 7 odst. 4 rovněž ve svém druhém a třetím pododstavci stanoví postup předcházející rozhodnutí o zamítnutí financování. Tento postup stanoví, že výsledky ověřování Komise a odpovědi dotyčného členského státu jsou předmětem písemného oznámení, načež se obě strany pokusí dosáhnout dohody o opatřeních, která mají být učiněna. Není-li dosaženo dohody, může členský stát ve lhůtě čtyř měsíců požádat o zahájení řízení směřujícího ke smíření jejich postojů.

8 Na základě svého čl. 16 odst. 1 základní nařízení ruší a nahrazuje nařízení Rady (EHS) č. 729/70 ze dne 21. dubna 1970 o financování společné zemědělské politiky (Úř. věst. L 94, s. 13). Odstavec 2 téhož článku upřesňuje, že odkazy na zrušené nařízení se považují za odkazy na toto nařízení v souladu se srovnávací tabulkou obsaženou v příloze I tohoto nařízení. Podle čl. 20 druhého pododstavce se základní nařízení použije na výdaje uskutečněné ode dne 1. ledna 2000.

9 Nařízení Komise (ES) č. 1663/95 ze dne 7. července 1995, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení č. 729/70 týkající se postupu schválení účetní závěrky záruční sekce EZOZF (Úř. věst. L 158, s. 6; Zvl. vyd. 03/18, s. 31), ve znění nařízení Komise (ES) č. 2245/1999 ze dne 22. října 1999 (Úř. věst. L 273, s. 5; Zvl. vyd. 03/26, s. 335, dále jen „prováděcí nařízení"), ve svém článku 4 stanoví, že pro účely schválení účetní závěrky stanovené v čl. 7 odst. 3 základního nařízení členský stát zasílá Komisi do 10. února roku následujícího po daném rozpočtovém roce roční účetní závěrky výdajů účtovaných záruční sekci fondu a zprávy vypracované každým útvarem nebo subjektem a osvědčení a zprávy vypracované osvědčovatelem nebo osvědčovateli.

10 Článek 7 odst. 1 první pododstavec prováděcího nařízení stanoví, že rozhodnutí o schválení účetní závěrky uvedené v čl. 7 odst. 3 základního nařízení stanoví výši výdajů uskutečněných v každém členském státě v průběhu daného účetního období, které jsou uznány za financovatelné EZOZF, aniž jsou dotčena pozdější rozhodnutí přijatá podle odst. 4 tohoto článku, na základě předložených účtů a snížení nebo přerušení záloh za stejné účetní období. Článek 7 odst. 1 druhý pododstavec prováděcího nařízení stanoví:

„Částky, které mají být na základě uvedeného rozhodnutí navráceny od členských států nebo jim vyplaceny, se stanoví odečtením záloh vyplacených v průběhu daného

účetního období od výdajů uznaných za financovatelné za totéž účetní období ve smyslu prvního pododstavce. Tyto částky se odečtou od záloh splatných ve druhém měsíci následujícím po měsíci, kdy bylo přijato rozhodnutí o schválení účetní závěrky, anebo se k nim přičtou."

11 Podle čl. 7 odst. 2 prováděcího nařízení, „do 31. března následujícího po skončení účetního období sdělí Komise dotyčnému členskému státu výsledky ověřování předaných údajů spolu se změnami, které navrhuje."

12 Článek 8 odst. 1 prováděcího nařízení je následujícího znění:

„Dojde-li Komise na základě šetření k závěru, že výdaje nebyly uskutečněny v souladu s předpisy Společenství, sdělí dotyčnému členskému státu výsledky svého šetření a uvede nápravná opatření, která je třeba učinit pro zajištění souladu s těmito předpisy v budoucnosti.

Oznámení obsahuje odkaz na toto nařízení. Členský stát odpoví ve lhůtě dvou měsíců [...]

Po uplynutí lhůty stanovené pro odpověď pozve Komise členský stát k dvoustrannému jednání a obě strany se pokusí dosáhnout dohody o opatřeních,

která mají být přijata, a ohledně posouzení závažnosti protiprávního jednání a finanční ztráty Společenství. Po jednání a po uplynutí lhůty pro dodání dalších informací, kterou stanoví Komise po tomto jednání v dohodě s daným členským státem, nebo pokud členský stát nepřijme pozvání k jednání ve lhůtě stanovené Komisí, sdělí Komise formálně po uplynutí této lhůty své závěry členskému státu [...] Aniž je dotčen čtvrtý pododstavec tohoto odstavce, obsahuje toto oznámení posouzení veškerých výdajů, které má Komise v úmyslu vyloučit z financování podle čl. 7 odst. 4 nařízení (ES) č. 1258/1999.

Členský stát uvědomí Komisi co nejdříve o nápravných opatřeních přijatých k zajištění souladu s předpisy Společenství a o dni jejich skutečného použití. Až do dne skutečného použití nápravných opatření přijme Komise případně jedno nebo více rozhodnutí podle čl. 7 odst. 4 nařízení (ES) č. 1258/1999 pro vyloučení výdajů, kterých se týká nedodržení předpisů Společenství."

Skutkový stav a řízení

13 Poté, co Komise obdržela roční účetní závěrku provedenou španělskými platebními agenturami za účetní období 2001, sdělila výsledky šetření španělským orgánům dopisem ze dne 27. března 2002, přičemž uvedla, že tento dopis je oznámením jak podle čl. 7 odst. 2, tak podle čl. 8 odst. 1 prováděcího nařízení. Komise uvedla, že do 30. dubna 2002 navrhne schválení účetní závěrky několika platebních agentur, včetně platební agentury Navarre. Doplnila, že však naopak nenavrhne schválení

účetní závěrky platebních agentur Fondo español de garantía agraria (FEGA), Castille-La Manche, Baleár, La Rioja a Baskicka. V příloze k tomuto dopisu byl pro každý případ uveden charakter šetření a další informace, které byly vyžádány před navržením schválení účetní závěrky a výsledky šetření Komise.

14 Dne 19. dubna 2002 na schůzi výboru „EZOZF" stanoveného v čl. 7 odst. 1 základního nařízení, které se účastnily také španělské orgány, předložila Komise souhrnnou zprávu obsahující výsledky jejích šetření (dále jen „souhrnná zpráva") a návrh rozhodnutí o schválení účetní závěrky.

15 Dopisem ze dne 22. dubna 2002 španělské orgány Komisi zaslaly svá vyjádření k tomuto návrhu rozhodnutí a k souhrnné zprávě.

16 Dopisem ze dne 25. dubna 2002 tytéž orgány Komisi předaly svá vyjádření k účetním podkladům platebních agentur Castille-La Manche, přičemž vycházely z dokumentu vyhotoveného osvědčovatelem dne 23. dubna 2002 v reakci na návrh rozhodnutí Komise (dále jen „dokument k návrhu rozhodnutí"), který se týkal jak schválení účetní závěrky, tak i probíhajícího řízení o souladu. Španělské orgány uplatňovaly, že osvědčovatel má za to, že obdržel dostatečné záruky, že účetní podklady jsou úplné, přesné a věcně správné. Měly za to, že oprava navrhovaná Komisí nemá zahrnovat mimo jiné kompenzační náhrady, ale má se omezit na pomoci poskytované pro

zavlažovanou kukuřici. Za těchto podmínek uvedené orgány shledaly, že oprava měla být stanovena na 17 855 eur, a nikoliv na 1 831 526,08 eur.

17 Dne 11. června 2002 španělské orgány předaly dokumenty týkající se účetních podkladů platební agentury Navarre.

18 Dne 12. června 2002 Komise přijala napadené rozhodnutí. Tímto rozhodnutím, jehož právním základem je čl. 7 odst. 3 základního nařízení, schválila účetní závěrku všech španělských platebních agentur s výjimkou platebních agentur FEGA a Baskicka. Toto rozhodnutí obsahovalo změny schválené účetní závěrky.

19 Španělské orgány poté dále zasílaly Komisi dokumenty a uváděly argumenty týkající se meritorních otázek v rámci postupu, který předchází přijetí rozhodnutí o souladu stanoveného v čl. 7 odst. 4 základního nařízení.

20 Touto žalobou Španělské království navrhuje, aby Soudní dvůr zrušil napadené rozhodnutí v rozsahu, ve kterém obsahuje změny směřující k opravě nesprávností v účetní závěrce platebních agentur Castille-La Manche, Navarre a Baskicka (dále jen „dotčené platební agentury"). Mimoto navrhuje, aby byla Komisi uložena náhrada nákladů řízení.

21 Komise navrhuje, aby Soudní dvůr žalobu zamítl a uložil Španělskému království náhradu nákladů řízení.

K žalobě

K prvnímu žalobnímu důvodu vycházejícímu z porušení prováděcího nařízení

Argumentace účastníků řízení

22 Svým prvním žalobním důvodem španělská vláda tvrdí, že Komise přijala napadené rozhodnutí, aniž by respektovala kontradiktorní řízení stanovené v čl. 8 odst. 1 prováděcího nařízení. Komise toto ustanovení měla porušit zvláště tím, že uvedené rozhodnutí přijala, aniž by vyčkala odpovědi španělských orgánů na oznámení návrhu rozhodnutí, aniž by je pozvala k dvoustrannému jednání za účelem posouzení závažnosti vytýkaného protiprávního jednání a aniž by jim popřípadě umožnila zahájit smírčí řízení. Tato vláda uplatňuje, že uvedené orgány tímto postupem v rozporu s právem na obhajobu zabránily předložení důkazů a dokumentů nezbytných pro odůvodnění uskutečněných výdajů.

23 Komise ve své žalobní odpovědi uvádí, že napadené rozhodnutí, přijaté na základě čl. 7 odst. 3 základního nařízení, je součástí fáze účetního schválení, a ne fáze rozhodnutí o souladu stanoveného v odstavci 4 téhož článku. Dodává, že před

přijetím rozhodnutí o schválení účetní závěrky jí čl. 7 odst. 2 prováděcího nařízení ukládá sdělit nejdříve dotyčnému členskému státu výsledky ověřování předaných údajů spolu se změnami, které navrhuje.

24 Komise v souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora týkající se rozhodnutí Komise, kterými se snižují měsíční zálohy vyplácené členským státům v rámci výdajů financovaných EZOZF, uplatňuje, že existuje obecné pravidlo, podle kterého Komise není při řízení společné zemědělské politiky oprávněna přidělovat prostředky, které neodpovídají pravidlům upravujícím společnou organizaci dotčeného trhu (rozsudky ze dne 17. října 1991, Německo v. Komise, C-342/89, Recueil, s. I-5031, bod 14, a Itálie v. Komise, C-346/89, Recueil, s. I-5057, bod 14). Má tedy pravomoc upravit před schválením účetní závěrku platebních agentur provedením nezbytných oprav, pokud konstatuje, že uskutečnění některých výdajů taková pravidla nerespektovalo.

25 Komise má za to, že napadené rozhodnutí je čistě provizorní v tom smyslu, že zjištění nesouladu dotčených výdajů s předpisy Společenství a konečné zamítnutí financování Společenství závisí na přijetí rozhodnutí o souladu, které po kontradiktorním řízení stanoveném v čl. 7 odst. 4 základního nařízení a článku 8 prováděcího nařízení popřípadě potvrzuje již uskutečněné účetní opravy. Komise konečně zpochybňuje tvrzení španělské vlády, podle kterého byla porušena práva Španělského království na obhajobu.

26 Ve své replice španělská vláda jednak tvrdí, že Komise ve svém dopise ze dne 27. března 2002 neuvádí žádnou finanční opravu, která má být uskutečněna ve fázi schválení účetní závěrky dotčených platebních agentur, a jednak že částka výdajů,

které mají být vyloučeny z financování, byla vyčíslena až v souhrnné zprávě a v odpovídajícím návrhu rozhodnutí Komise, o kterých bylo diskutováno na schůzi výboru EZOZF dne 19. dubna 2002. Rovněž namítá, že souhrnná zpráva neexistuje ve španělském jazyce.

27 Mimoto má španělská vláda za to, že i přes judikaturu uváděnou Komisí neměly být finanční opravy provedeny v rámci schválení účetní závěrky. Zaprvé výdaje uskutečněné bez respektování pravidel společné organizace dotčeného trhu jsou nižší, než je práh věcné chyby, jak byl definován Komisí. Zadruhé podle osvědčovatelů byly předloženy dostatečné záruky, pokud jde o úplnost, přesnost a věcnou správnost účetních podkladů. Zatřetí se uvedená judikatura týká rozhodnutí Komise, kterými se snižují měsíční zálohy a která mají jiný právní základ, než je právní základ napadeného rozhodnutí. Začtvrté se uvedená vláda ohrazuje proti tomu, že by rozhodnutí o schválení účetní závěrky, které se neomezuje výhradně na provedení „účetních oprav" a které nebylo přijato v souladu s postupy stanovenými za tímto účelem, bylo uloženo jednostranně, i když postup stanovený pro schválení souladu účetní závěrky byl již zahájen. Konečně španělská vláda finanční opravy provedené v účetních závěrkách dotčených platebních agentur před ukončením postupu stanoveného pro schválení souladu označuje za „předčasné", a to tím spíše, že uvedeným rozhodnutím v případě platební agentury Baskicka nebyla schválena účetní závěrka.

28 Komise ve své duplice odmítá předčasnost oprav provedených v účetních závěrkách dotčených platebních agentur. Dostupné informace umožnily učinit obecné závěry ohledně úplnosti, přesnosti a věcné správnosti předložených účetních podkladů, v důsledku kterých byly výdaje tam uvedené buď přijaty, nebo odmítnuty, pokud nebyly uskutečněny v souladu s pravidly Společenství.

29 Komise má mimoto za to, že námitky uvedené v replice španělské vlády týkající se oznámení změn, které navrhovala provést v předložených účetních podkladech, dopisem ze dne 27. března 2002, jsou novým žalobním důvodem, který musí být prohlášen za nepřípustný. Komise podpůrně navrhuje, aby byl tento žalobní důvod zamítnut jako neopodstatněný.

30 Komise konečně tvrdí, že v projednávané věci je zpochybněna její možnost provést opravy v ročních účetních závěrkách platebních agentur pro neoprávněné výdaje, které odrážejí problémy v kvalitě účetních podkladů a navíc problémy souladu s platnými předpisy Společenství. Uznání této možnosti je každopádně podstatné pro to, aby postup schválení ročních účetních závěrek nebyl z velké části zbaven svého smyslu.

Závěry Soudního dvora

31 Úvodem je třeba zkoumat, zda má Komise pravomoc provést finanční opravy ročních účetních závěrek platebních agentur již ve stadiu svého rozhodnutí týkajícího se schválení účetní závěrky.

32 Článek 7 odst. 3 základního nařízení zaprvé stanoví, že tímto rozhodnutím, které se týká úplnosti, přesnosti a věcné správnosti předložených účtů, není dotčeno přijetí dalších rozhodnutí podle odstavce 4 týkajících se výdajů vyloučených z financování Společenství, pokud nebyly uskutečněny v souladu s předpisy Společenství. Článek 7 odst. 1 prováděcího nařízení tento bod opakuje a upřesňuje, že částky, které mají být na základě uvedeného rozhodnutí navráceny od členských států, se stanoví

odečtením záloh vyplacených v průběhu daného účetního období od výdajů uznaných za financovatelné za totéž účetní období. Z toho vyplývá, že Komise při přijetí rozhodnutí o schválení účetní závěrky může z nedostatků nalezených v kvalitě předložených účetních podkladů vyvodit důsledky, a to nezávisle na rozhodnutí o souladu stanoveném v odst. 4 uvedeného článku 7.

33 Na základě čl. 7 odst. 2 prováděcího nařízení mohou být dále před schválením navrhovány změny vyplývající z ověřování ročních účetních závěrek, za podmínky, že návrhy budou sděleny dotyčnému členskému státu do 31. března následujícího po skončení účetního období. V tomto ohledu z dopisu ze dne 27. března 2002 a z jeho přílohy vyplývá, že navrhované opravy týkající se roční účetní závěrky platebních agentur Castille-La Manche a Baskicka byly Španělskému království oznámeny.

34 Z judikatury Soudního dvora konečně vyplývá, že Komise není oprávněna při řízení společné zemědělské politiky přidělovat prostředky, které neodpovídají pravidlům upravujícím společnou organizaci dotčených trhů, a že toto pravidlo je obecně použitelné (výše uvedené rozsudky Německo v. Komise, body 14 a 15, a Itálie v. Komise, body 14 a 15).

35 Z předchozího vyplývá, že pokud Komise zjistí, že účetní závěrka platebních agentur zahrnuje výdaje uskutečněné v rozporu s pravidly Společenství, která upravují společnou organizaci dotčeného trhu, je oprávněna vyvodit z toho veškeré důsledky a provést finanční opravy ročních účetních závěrek platebních agentur už ve stadiu svého rozhodnutí týkajícího se schválení účetních závěrek učiněného podle čl. 7 odst. 3 základního nařízení.

36 Pokud je v pravomoci Komise provést takové opravy v rámci rozhodnutí o schválení, je třeba ověřit, zda v projednávané věci byla vůči Španělskému království respektována práva na obhajobu, což je výslovně zpochybňováno španělskou vládou.

37 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že respektování práv na obhajobu v každém řízení zahájeném vůči subjektu, které může vést k aktu, kterým bude zkrácen na svém právu, je základní zásadou práva Společenství, která musí být zajištěna i v nepřítomnosti jakéhokoliv předpisu týkajícího se řízení. Tato zásada vyžaduje, aby těm, kterým je rozhodnutí, které významně ovlivňuje jejich zájmy, určeno, bylo umožněno efektivně oznámit jejich stanovisko (viz zejména rozsudky ze dne 24. října 1996, Komise v. Lisrestal a další, C-32/95 P, Recueil, s. I-5373, bod 21, a ze dne 21. září 2000, Mediocurso v. Komise, C-462/98 P, Recueil, s. I-7183, bod 36).

38 V projednávané věci je možnost, která byla dána španělským orgánům, aby předložily své stanovisko ohledně návrhů na schválení účetní závěrky, jak v průběhu výměny dopisů, která se odehrála mezi těmito orgány a Komisí, tak na schůzi výboru EZOZF, která se konala dne 19. dubna 2002, které předcházely přijetí napadeného rozhodnutí, v souladu s požadavky zásady respektování práv na obhajobu.

39 Pokud jde o argumenty španělské vlády spočívající v tvrzení, že Komise měla svolat dvoustrannou schůzi a popřípadě umožnit Španělskému království požádat o zahájení smírčího řízení, musí být odmítnuty. Řízení stanovené v čl. 8 odst. 1 prováděcího nařízení pro konečné určení oprav, které mají být provedeny, totiž

nebylo ke dni, ke kterému členský stát podal svou žalobu, ukončeno. Tyto argumenty tedy nejsou z pohledu legality napadeného rozhodnutí uplatnitelné.

40 Co se týče námitek uvedených španělskou vládou v její replice a týkajících se údajného opomenutí Komise oznámit jí v jejím dopise ze dne 27. března 2002 finanční opravy navržené v rámci schválení účetní závěrky, je namístě uvést, že žaloba obsahuje primárně dovolávaný žalobní důvod vycházející z porušení prováděcího nařízení, spočívající v tvrzení, že komplexní kontradiktorní řízení stanovené v čl. 8 odst. 1 tohoto nařízení nebylo respektováno. Tyto námitky, které se nijak netýkají tohoto kontradiktorního řízení, se tedy nemohou vztahovat k uvedenému žalobnímu důvodu, a musí tedy být považovány za nový žalobní důvod poprvé uplatněný až ve fázi repliky.

41 V projednávané věci však v průběhu řízení nevyšla najevo žádná nová skutečnost odůvodňující, aby se španělská vláda takového žalobního důvodu dovolala později, když měla možnost jej uplatnit ve svém návrhu zahajujícím řízení. Tento žalobní důvod musí tedy být podle čl. 42 odst. 2 prvního pododstavce jednacího řádu Soudního dvora prohlášen za nepřípustný. Je tomu tak i co se týče žalobního důvodu vycházejícího z nepřítomnosti verze souhrnné zprávy ve španělském jazyce, neboť tento žalobní důvod je rovněž poprvé uváděn ve fázi repliky.

42 Vzhledem k předchozím úvahám je namístě první žalobní důvod zamítnout.

K druhému žalobnímu důvodu předloženému podpůrně a vycházejícímu z chybně stanovené částky, která má být navrácena, stanovené v příloze I napadeného rozhodnutí

43 Španělská vláda tvrdí, pro případ, že by Soudní dvůr neshledal porušení postupu týkajícího se finančních oprav provedených v účetních závěrkách dotčených platebních agentur, že co se týče účetní závěrky platební agentury Castille-La Manche, je finanční oprava uvedená v příloze I napadeného rozhodnutí chybná, jak pokud jde o její podstatu, tak pokud jde o její výši.

K první části druhého žalobního důvodu týkajícího se opodstatněnosti finanční opravy provedené v účetní závěrce platební agentury Castille-La Manche

– Argumentace účastníků řízení

44 Španělská vláda při zpochybnění opodstatněnosti finanční opravy vychází z vyjádření osvědčovatele v dokumentu k návrhu rozhodnutí. Tvrdí, že v tomto dokumentu osvědčovatel konstatoval, že jediná podstatná připomínka, která

vyžadovala okamžitý přezkum vysoce postavenými odpovědnými osobami platební agentury, uvedená v jeho zprávě z auditu pro osvědčení účetní závěrky za účetní období EZOZF 2001 (dále jen „zpráva o osvědčení"), týkající se nedostatku koordinace mezi řídícím ústředím a oddělením informatiky, se vztahuje k finanční chybě způsobené nesprávným použitím penalizačního koeficientu vynětí z produkce týkajícího se zavlažované kukuřice. Osvědčovatel má jednak za to, že se jedná o chybu, která nebyla zjištěna během předchozích let a která by ovlivnila pouze jedinou z mnoha rozpočtových položek společně uvedených pod názvem „plodiny pěstované na orné půdě", a jednak že se jedná o systémovou chybu, což umožňuje identifikovat mechanismus, který ji způsobil, a přesně tedy posoudit její důsledky.

45 Španělská vláda mimoto tvrdí, přičemž vychází z obecného pokynu Komise č. 8 uvedeného v dokumentu VI/5331/98 nazvaném „Obecné pokyny pro audit osvědčující účetní závěrky platebních agentur EZOZF" a týkajícím se stanovení vzorků a posuzování chyb vnitrostátními osvědčovateli, že není namístě provést finanční opravu, alespoň ve fázi schválení účetní závěrky, neboť výsledek extrapolace všech chyb zjištěných auditem příslušných účetních závěrek by dosáhl částky 7 725 640,85 eur, která se nachází pod prahem věcné chyby, který je odhadován na 1 % pro všechny výdaje. Z tohoto důvodu osvědčovatel mohl učinit závěr o úplnosti, přesnosti a věcné správnosti účetních podkladů předložených platební agenturou Castille-La Manche za účetní období 2001.

46 Komise ve svých podáních uvádí důvody, na základě nichž její oddělení dospěla k závěru, že účetní závěrka platební agentury nemá být schválena bez předchozí opravy. V tomto ohledu zejména vychází ze zprávy o osvědčení. Komise stejně jako osvědčovatel srovnala informace uvedené v této zprávě s informacemi uvedenými ve zprávě uvedeného osvědčovatele obsahující výsledky auditu účetní závěrky za předchozí účetní období.

47 Komise poukazuje na to, že zpráva o osvědčení, jak jí byla citována, obsahuje mezi „Připomínkami neopravenými zcela během probíhajícího účetního období" hlavní připomínku týkající se odvětví plodin pěstovaných na orné půdě. Tato připomínka se týká koordinace mezi řídícím ústředím a oddělením informatiky za účelem změny informačních systémů řízení pomoci.

48 Komise dodává, že podle osvědčovatele se tato hlavní připomínka vztahuje k připomínkám týkajícím se dvou druhů chyb v účetních závěrkách za předchozí účetní období uvedeným ve zprávě tohoto osvědčovatele. Prvním druhem je informatická chyba, která způsobila vyplacení chybných částek, co se týče pomocí příjemcům dalších částek poskytnutých produkci tvrdých obilovin ve zvláštních oblastech. Druhá chyba, která zůstala nevysvětlena, je spojena s informačním systémem detekce nedostatků při křížovém srovnávání informací týkajících se dodržování povinnosti minimální plochy pro pozemky prohlášené za neobdělávané. Tato druhá chyba vedla k vyplacení vyšších částek, než měly být vyplaceny.

49 Zpráva o osvědčení, jak byla citována Komisí, uvádí, že existence podobných nedostatků v účetních podkladech účetního období 2001 naznačuje, že chyby obsažené v účtech předcházejících období nebyly před vyhotovením pozdějších účetních podkladů opraveny. Komise má za to, že z uvedené zprávy vyplývá, že chyby jsou náhodné. Uvádí chyby týkající se tvrdých obilovin a obtíže týkající se revize proměnných, které mají být zohledněny pro výpočet pomoci na plochu, přičemž taková revize je nezbytná z důvodu opakování chyb v informačních systémech.

50 Komise zvláště uvádí, že nesprávně provedené snížení plochy neobdělávané půdy týkající se zavlažované kukuřice vedlo k vyplacení chybných částek za účetní období 2001. Rovněž na základě zprávy o osvědčení tvrdí, že výsledky inspekcí nebyly správně zadány do informačního systému a že tento systém nezjistil nepřítomnost vložení těchto výsledků.

– Závěry Soudního dvora

51 Podle čl. 7 odst. 1 prováděcího nařízení stanoví rozhodnutí o schválení účetní závěrky výši výdajů uskutečněných v každém členském státě v průběhu daného účetního období, které jsou uznány za financovatelné EZOZF. Z toho vyplývá, že Komise nevyhnutelně posuzuje částky, které nejsou uznány.

52 Podle ustálené judikatury mimoto základní nařízení umožňuje Komisi financovat z EZOZF pouze částky vyplacené v souladu s pravidly stanovenými v různých odvětvích zemědělských produktů (viz zejména rozsudky ze dne 25. února 1988, Nizozemsko v. Komise, 327/85, Recueil, s. 1065, bod 24; ze dne 8. ledna 1992, Itálie v. Komise, C-197/90, Recueil, s. I-1, bod 38, a ze dne 24. ledna 2002, Francie v. Komise, C-118/99, Recueil, s. I-747, bod 38) a ukládá Komisi odmítnout financování výdajů, pokud konstatuje existenci nesrovnalostí (rozsudek ze dne 9. ledna 2003, Řecko v. Komise, C-157/00, Recueil, s. I-153, bod 44).

53 Z ustálené judikatury rovněž vyplývá, že Komise za účelem prokázání existence porušení předpisů společné organizace zemědělských trhů není povinna vyčerpávajícím způsobem prokázat nedostatečnost kontrol uskutečněných vnitrostátními správními orgány nebo nesprávnosti v číselných údajích jimi předložených, ale musí předložit důkaz o vážných a rozumných pochybnostech, které má vzhledem k těmto kontrolám nebo číselným údajům. Toto zmírnění důkazního požadavku kladeného na Komisi vysvětluje skutečnost, že členský stát je v nejlepším postavení ke shromáždění a ověření údajů nezbytných pro schválení účetních závěrek EZOZF, a jemu tedy přísluší předložit co nejpodrobnější a nejúplnější důkaz o reálnosti svých kontrol nebo číselných údajů, a popřípadě o nesprávnosti tvrzení Komise (viz rozsudek ze dne 6. března 2001, Nizozemsko v. Komise, C-278/98, Recueil, s. I-1501, body 39 až 41; výše uvedený rozsudek Řecko v. Komise, body 15 až 17, a rozsudek ze dne 4. března 2004, Německo v. Komise, C-344/01, Recueil, s. I-2081, bod 58).

54 Soudní dvůr ostatně opakovaně rozhodl, že dotyčný členský stát nemůže vyvrátit konstatování Komise, aniž by podložil svá tvrzení důkazy o existenci spolehlivého a účinného systému kontrol (výše uvedený rozsudek Řecko v. Komise, bod 18).

55 V projednávané věci Komise ve svých spisech předložila významné důkazy o pochybnostech, které má vůči spolehlivosti kontrol uskutečněných v roce 2001 španělskými orgány. Nejdříve uplatňovala, že chyby, které se vyskytly za účetní období 2000, nebyly následující rok opraveny, včetně chyb vyplývajících z informačních systémů, které vedly k vyplacení chybných částek, co se týče tvrdých obilovin a minimální plochy prohlášené za neobdělávanou. Poté na základě zprávy o osvědčení zdůraznila, že nesprávné snížení neobdělávané plochy týkající se zavlažované kukuřice jednak vedlo k vyplacení chybných částek za účetní období

2001, přičemž rozdíly vyšly najevo během kontroly spisů, a že jednak nebyly uskutečněny kontroly určené k zajištění vložení výsledků inspekcí. Konečně podle výňatků ze zprávy o osvědčení přiložené k žalobní odpovědi Komise tyto kontroly v různých oblastech odvětví plodin pěstovaných na orné půdě chybí.

56 Španělská vláda však nepředkládá důkaz o realitě těchto kontrol, ani důkaz o nesprávnosti tvrzení Komise. Mimoto neprokázala, že nedostatky zjištěné v systému kontrol za účetní období 2000 byly opraveny tak, aby tento systém byl spolehlivý pro účetní období 2001. Pouhé tvrzení, podle něhož se chyba týkala pouze rozpočtové položky týkající se zavlažované kukuřice, nijak nesplňuje požadavky důkazu příslušejícího dotyčnému členskému státu, jak byly definovány judikaturou připomenutou v bodě 54 projednávaného rozsudku.

57 Mimoto nemůže být tvrzeno, že výsledek extrapolace všech zjištěných chyb se nachází pod prahem věcné chyby stanoveným obecným pokynem Komise č. 8. Tato orientace se totiž týká stanovení vzorku a posuzování chyb vnitrostátními osvědčovateli. Nemůže být na překážku pravomoci Komise provést změny v roční účetní závěrce ve fázi rozhodnutí o jejím schválení.

58 Z předchozího vyplývá, že argumentace Komise může být důkazem o vážných a rozumných pochybnostech vzhledem k výsledkům kontrol uskutečněných španělskými orgány, které efektivně nevyvrátily tuto argumentaci. Z toho vyplývá, že Komise byla oprávněna konstatovat porušení pravidel Společenství týkajících se

výdajů EZOZF a s výhradou otázky posouzení výše výdajů neoprávněně vynaložených provést finanční opravu.

59 V důsledku toho je třeba odmítnout první část druhého žalobního důvodu uplatněného Španělským královstvím na podporu jeho žaloby.

K druhé části druhého žalobního důvodu týkající se výpočtu finanční opravy provedené v účetní závěrce platební agentury Castille-La Manche

– Argumentace účastníků řízení

60 Španělská vláda zaprvé tvrdí, že finanční oprava se musí vztahovat jedině na položku plodin pěstovaných na orné půdě, v níž došlo k chybě způsobené nedostatkem koordinace mezi odděleními, tedy položku odpovídající neobdělávaným půdám spojeným se zavlažovanou kukuřicí, na které je založen návrh opravy Komise.

61 Komise odpovídá, že z důvodu náhodnosti vzorku může problém koordinace mezi odděleními způsobit různé druhy chyb. Zjištěním vztahu mezi chybami zjištěnými za účetní období 2000 a 2001 osvědčovatel potvrdil, že problém koordinace se týká nejen zavlažované kukuřice, ale také tvrdých obilovin nebo minimální plochy prohlášené za neobdělávanou půdu.

62 Španělská vláda zadruhé uplatňuje, že i když bude vzata, jak to činí Komise, nejpravděpodobnější hodnota extrapolace náhodných chyb týkajících se pomocí plodinám pěstovaných na orné půdě, je tato částka ve výši 1 380 043,53 eur, neboť extrapolace uskutečněná Komisí zahrnuje položku odpovídající kompenzačním náhradám, která není součástí pomocí plodinám pěstovaným na orné půdě.

63 Komise tím, že ve své duplice převzala znění svého oznámení ze dne 10. prosince 2002 k ní připojeného, podle kterého: „[n]eměla být položka kompenzačních náhrad brána v úvahu při extrapolaci" a „toto tvrzení bude zohledněno při konečné opravě", upřesňuje, že to dle jejího názoru dokazuje dočasnost oprav účetní závěrky v napadeném rozhodnutí. Komise má mimoto za to, že důkazní břemeno nemůže být v rámci řízení o schválení účetní závěrky vyšší než to, které je vyžadováno v rámci řízení, které vede k přijetí rozhodnutí o souladu, které definitivně určí případné finanční opravy, které mají být provedeny.

– Závěry Soudního dvora

64 Co se týče důkazního břemene, zásady vytyčené judikaturou Soudního dvora byly připomenuty v bodech 53 a 54 projednávaného rozsudku. Konkrétněji v případě, kdy Komise přistoupila k posouzení na základě výsledků kontrol uskutečněných pro výpočet částky řádně vynaložených výdajů EZOZF, Soudní dvůr takové posouzení potvrdil, pokud členský stát nepředložil žádný důkaz, že Komise vycházela z nesprávných skutečností, ani neprokázal, že zjištěné nesrovnalosti nemají důsledky

pro rozpočet Společenství nebo pro něj mají citelně menší důsledky, než jaké vyplývají z odhadů Komise (rozsudek ze dne 21. března 2002, Španělsko v. Komise, C-130/99, Recueil, s. I-3005, body 90 a 91).

65 V tomto ohledu pouhé tvrzení, podle kterého chyba, které se dopustily španělské orgány, má vliv pouze na zavlažovanou kukuřici, které není podloženo žádnou skutečností prokazující existenci spolehlivého a účinného systému kontroly, nijak nevyvrací posouzení uskutečněné Komisí.

66 Je naopak namístě konstatovat, že Komise podle vlastního vyjádření, převzatého do dupliky a vylíčeného v bodě 63 projednávaného rozsudku, uvedla, že nesprávně zahrnula položku kompenzačních náhrad do své extrapolace. Musí být tedy připuštěno, jak to uvádí generální advokát v bodě 56 svého stanoviska, že Komise nesprávně zahrnula uvedené kompenzační náhrady do posouzení chybné částky.

67 Mimoto existují objektivní skutečnosti, které potvrzují existenci této chyby. Ze seznamu nejpravděpodobnějších hodnot chyb extrapolovaných osvědčovatelem na základě účetní závěrky platební agentury Castille-La Manche, která je uvedena ve výňatcích zprávy o osvědčení přiložených k žalobní odpovědi Komise, tak vyplývá, že kompenzační náhrady jsou zahrnuty do provedené finanční opravy.

68 Z předchozího vyplývá, že napadené rozhodnutí je stiženo protiprávností v rozsahu, ve kterém se týká navrácení částek, které Španělské království nedluží záruční sekci EZOZF.

69 Přitom vzhledem k tomu, že Španělské království navrhovalo zrušení částky kompenzačních náhrad zahrnutých do finanční opravy provedené v účetní závěrce uvedené platební agentury, přísluší Soudnímu dvoru rozhodnout o těchto návrzích.

70 I přes skutečnost, že Komise vyjádřila záměr zohlednit chybu, která se vyskytla při určení konečné opravy v rozhodnutí o souladu přijatém podle čl. 7 odst. 4 základního nařízení, musí Soudní dvůr vyvodit z této protiprávnosti veškeré důsledky už ve fázi svého přezkumu napadeného rozhodnutí.

71 Vzniká tedy otázka, zda je namístě zrušit všechny finanční opravy provedené v účetní závěrce platební agentury Castille-La Manche napadeným rozhodnutím, či zda může být rozhodnuto o částečném zrušení těchto oprav.

72 Tím, že španělská vláda podpůrně žádala o odečtení částek týkajících se kompenzačních náhrad, je třeba mít za to, že navrhuje částečné zrušení finančních

oprav provedených v uvedené účetní závěrce pouze v rozsahu, ve kterém se týká těchto náhrad.

73 Soud Společenství nemá pravomoc rozhodnout o zrušení rozhodnutí v celém rozsahu, pokud se navrhovatel omezil na návrh částečného zrušení tohoto rozhodnutí. Není však ani oprávněn částečně zrušit zpochybňované rozhodnutí v případě neoddělitelnosti těchto ustanovení.

74 Je tedy třeba zkoumat, zda je částka kompenzačních náhrad oddělitelná od účtu týkající se plodin pěstovaných na orné půdě, čímž by bylo možno provést opravu týkající se pouze této částky.

75 V tomto ohledu umožňuje seznam nejpravděpodobnějších hodnot chyb extrapolovaných osvědčovatelem, který je uveden ve výňatcích ze zprávy o osvědčení přiložených k žalobní odpovědi Komise, identifikovat na základě číselných údajů chybu Komise a vymezit odděleně částky týkající se obou prvků opravy. V důsledku toho je možné omezit finanční opravu pouze na částku skutečně spadající do odvětví plodin pěstovaných na orné půdě.

76 Z důvodu oddělitelnosti částky kompenzačních náhrad z toho tedy vyplývá, že aniž by bylo namístě zrušit všechny finanční opravy provedené v účetní závěrce platební

agentury Castille-La Manche napadeným rozhodnutím, může být rozhodnuto o částečném zrušení této opravy.

77 Ze všech předcházejících úvah vyplývá, že je namístě jednak zrušit napadené rozhodnutí v rozsahu, ve kterém ve své příloze I obsahuje v částce, která má být Španělským královstvím navrácena, finanční opravu účetní závěrky platební agentury Castille-La Manche odpovídající částce kompenzačních náhrad, a jednak ve zbývající části žalobu zamítnout.

K nákladům řízení

78 Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu bude účastníku řízení, který byl ve sporu neúspěšný, uložena náhrada nákladů řízení, pokud účastník, který byl ve sporu úspěšný, náhradu nákladů ve svém návrhu požadoval. Na základě odst. 3 prvního pododstavce téhož článku může nicméně Soudní dvůr rozhodnout, že každý z účastníků řízení ponese vlastní náklady řízení, pokud jsou účastníci řízení neúspěšní v jednom nebo více bodech. Vzhledem k tomu, že Španělské království bylo ve svých bodech v rámci prvního žalobního důvodu neúspěšné a Komise byla částečně neúspěšná ve svých bodech v rámci druhého žalobního důvodu, je namístě rozhodnout, že každý z nich nese vlastní náklady řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) **Rozhodnutí Komise 2002/461/ES ze dne 12. června 2002 o schválení účetní závěrky členských států ohledně výdajů financovaných ze záruční sekce Evropského zemědělského orientačního a záručního fondu (EZOZF) za účetní období 2001 se zrušuje v rozsahu, ve kterém ve své příloze I obsahuje v částce, která má být Španělským královstvím navrácena, finanční opravu účetní závěrky platební agentury Castille-La Manche odpovídající částce kompenzačních náhrad.**

2) **Ve zbývající části se žaloba zamítá.**

3) **Španělské království a Komise Evropských společenství nesou vlastní náklady řízení.**

Podpisy.