# KENDELSE AFSAGT AF FORMANDEN FOR RETTENS FJERDE UDVIDEDE AFDELING

2. april 1998 *

I sag T-86/96 R,

**Arbeitsgemeinschaft Deutscher Luftfahrt-Unternehmen,** en sammenslutning uden retsevne, Bonn (Tyskland), bestående af følgende medlemmer:

— **Aero Lloyd Flugreisen GmbH & Co. Luftverkehrs-KG,** Oberursel (Tyskland)

— **Air Berlin GmbH & Co. Luftverkehrs KG,** Berlin

— **Condor Flugdienst GmbH,** Kelsterbach (Tyskland)

— **Germania Fluggesellschaft mbH,** Berlin

— **Hapag-Lloyd Fluggesellschaft mbH,** Langenhagen (Tyskland)

* Processprog: tysk.

— **LTU Lufttransport Unternehmen GmbH & Co. KG**, Düsseldorf (Tyskland),

og

**Hapag-Lloyd Fluggesellschaft mbH**, Langenhagen,

ved advokat Gerrit Schohe, Hamburg, og med valgt adresse i Luxembourg hos advokat Marc Baden, 34 B, rue Philippe II,

sagsøgere,

mod

**Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber** ved Paul F. Nemitz, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget, bistået af advokat Georg Berrisch, Hamburg og Bruxelles, og med valgt adresse i Luxembourg hos Carlos Gómez de la Cruz, Kommissionens Juridiske Tjeneste, Wagnercentret, Kirchberg,

sagsøgt,

angående en begæring om foreløbige forholdsregler i forbindelse med Kommissionens beslutning 96/369/EF om skattemæssige afskrivningsfordele for tyske selskaber (EFT L 146, s. 42),

har

FORMANDEN FOR FJERDE UDVIDEDE
AFDELINGVED DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS
RET I FØRSTE INSTANS

som stedfortræder for præsidenten, jf. procesreglementets artikel 106, stk. 2, og artikel 9, stk. 1,

afsagt følgende

## Kendelse

### Relevante retsregler, faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

1 Under nærværende sag har sagsøgerne, som er en sammenslutning af tyske luftfartsselskaber og en af sammenslutningens medlemsvirksomheder, fremsat begæring om foreløbige forholdsregler i forbindelse med en beslutning, ved hvilken Kommissionen anså bestemmelser i den tyske skattelovgivning, hvorefter der kan foretages ekstraordinære afskrivninger på luftfartøjer, for statsstøtte, der er uforenelig med fællesmarkedet (beslutning 96/369/EF af 13.3.1996 om skattemæssige afskrivningsfordele for tyske selskaber, EFT L 146, s. 42, herefter »beslutningen«).

2 Efter den tyske skattelovgivning kan skatteydere ved afskrivning på driftsmidler, hvis levealder må antages at overstige et år, på visse betingelser vælge mellem forskellige ordninger, navnlig mellem afskrivning med lige store årlige beløb (herefter »lineær afskrivning«) eller afskrivning med faldende årlige beløb (herefter »degressiv afskrivning«).

3 De i beslutningen omhandlede bestemmelser, som findes i § 82f i Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (bekendtgørelse om gennemførelse af indkomstbeskatningen, herefter »EStDV«), supplerer den lineære afskrivningsordning, hvorimod de ikke kan anvendes ved degressiv afskrivning. Efter bestemmelserne kan der for bestemte kategorier af handels- og fiskeriskibe og luftfartøjer på nærmere fastsatte betingelser og i en vis periode efter erhvervelsen af formuegodet foretages afskrivninger med et større beløb end efter den lineære afskrivningsordning.

4 Bestemmelserne gælder for luftfartøjer, der anvendes til erhvervsmæssig international transport af varer eller personer eller anden servicevirksomhed i udlandet. Luftfartøjerne skal være indregistreret i Tyskland og må ikke afhændes inden for en periode af seks år efter erhvervelsen. Når disse betingelser er opfyldt, kan der efter § 82f i EStDV i året efter anskaffelsen og de følgende fire år foretages en ekstraordinær afskrivning på højst 30% af de samlede anskaffelsesomkostninger. Dette ekstraordinære afskrivningsbeløb kan udnyttes fuldt ud i løbet af det første år eller fordeles efter eget valg over de første fem år. I nærværende sag drejer det sig alene om denne ordning vedrørende luftfartøjer.

5 Ordningen blev indført i 1965, og Kommissionen gjorde ikke indsigelser herimod, for så vidt ordningen efter en i 1986 vedtaget forlængelse var gældende indtil 1994. Den procedure, der blev indledt vedrørende forlængelsen, blev afsluttet (beslutningens artikel 4) ved, at Kommissionen de facto accepterede den (beslutningens kapitel II, sjette afsnit, kapitel IV, første og andet afsnit).

6 Nærværende sag drejer sig alene om forlængelsen af ordningen ud over den 31. december 1994. Forlængelsen blev anmeldt til Kommissionen den 8. september 1993 og gennemført den 13. september 1993 ved artikel 1 og 8 i Standortsicherungsgesetz (lov om forbedring af de skattemæssige vilkår med henblik på at sikre, at Tyskland fortsat er et attraktivt etableringssted inden for det indre marked for virksomheder, *Bundesgesetzblatt* I, s. 1569). Med forlængelsen åbnes der mulighed for, at de pågældende skattepligtige, såfremt de nævnte betingelser er opfyldt, kan

foretage ekstraordinære afskrivninger på luftfartøjer, der »erhverves eller fremstilles før den 1. januar 2000«. Forlængelsen skulle imidlertid først træde i kraft, når Kommissionens godkendelse forelå (lovens artikel 20, stk. 2).

7 Som afslutning på den administrative procedure, der var indledt vedrørende denne anden forlængelse, vedtog Kommissionen den 29. november 1995 beslutning K(95) 3319 endelig udg. (herefter »den oprindelige beslutning«). Ifølge artikel 1 blev forlængelsen anset for statsstøtte, der er uforenelig med fællesmarkedet, som omhandlet i EF-traktatens artikel 92 og EØS-aftalens artikel 61. I artikel 2 og 3 blev Tyskland pålagt at ophæve forlængelsen med virkning fra den 1. januar 1995 og inden to måneder efter meddelelsen af beslutningen at orientere Kommissionen om de foranstaltninger, Tyskland havde truffet for at efterkomme denne.

8 Sagsøgerne anlagde sag med påstand om annullation af denne beslutning. Sagen blev indført i registret under nr. T-25/96.

9 Den 13. marts 1996 vedtog Kommissionen den i nærværende sag omhandlede beslutning.

10 I henhold til denne beslutnings artikel 5 tilbagekaldes den oprindelige beslutning, idet den tyske udgave heraf ifølge den sidste betragtning til beslutningen indeholder mange skrivefejl.

11 Som følge af denne tilbagekaldelse og på begæring af Kommissionen, fremsat den 9. april 1996, fastslog Retten (Fjerde Udvidede Afdeling), at det var ufornødent at træffe afgørelse om sagens genstand, og pålagde endvidere Kommissionen at betale sagens omkostninger (Rettens kendelse af 14.3.1997, sag T-25/96, Arbeitsgemeinschaft Deutscher Luftfahrt-Unternehmen og Hapag-Lloyd mod Kommissionen, Sml. II, s. 363).

12 Beslutningens artikel 1, 2 og 3 svarer til de tilsvarende bestemmelser i den oprindelige beslutning. Det fastslås således i beslutningens artikel 1, at den omhandlede forlængelse af den tyske ordning udgør statsstøtte, der er uforenelig med fællesmarkedet. I beslutningens artikel 2 og 3 gives de samme pålæg som i artikel 2 og 3 i den oprindelige beslutning (jf. ovenfor, præmis 7).

13 Ved stævning indleveret til Rettens Justitskontor den 31. maj 1996 har sagsøgerne anlagt sag med påstand om annullation af beslutningen, for så vidt den vedrører den nævnte forlængelse.

14 Ved processkrift indleveret den 16. september 1996 har Kommissionen samtidig med indleveringen af svarskriftet nedlagt en afvisningspåstand, som ved Fjerde Udvidede Afdelings kendelse af 8. juli 1997 er henskudt til afgørelse i forbindelse med sagens realitet.

15 Den skriftlige forhandling er afsluttet med indlevering af duplik den 18. december 1997.

## De af Tyskland trufne foranstaltninger efter anlæggelsen af hovedsagen

16 Ved Jahressteuergesetz 1997 (den årlige skattelov for 1997) af 20. december 1996 (*Bundesgesetzblatt* I, s. 2049) har den tyske lovgiver ændret § 82f i EStDV på to punkter. For det første kan der nu kun foretages ekstraordinære afskrivninger på luftfartøjer erhvervet eller fremstillet før den 1. januar 1999 (hvorved tidspunktet rykkes et år frem i forhold til, hvad der var forudsat i Standordsicherungsgesetz). For det andet skal der være tale om luftfartøjer, hvor købe- eller byggekontrakten er indgået før den 25. april 1996.

17 I et cirkulære fra Forbundsfinansministeriet af 17. april 1997 anføres: »Med hensyn til fly har Europa-Kommissionen ... kun godkendt de ekstraordinære afskrivninger, såfremt flyene er købt eller fremstillet før den 1. januar 1995. I modsætning til, hvad der følger af de ved Jahressteuergesetz 1997 ændrede bestemmelser, kan der derfor kun foretages ekstraordinære afskrivninger i det omfang, Europa-Kommissionen indtil nu har godkendt dette.«

## Begæringen om foreløbige forholdsregler

18 Ved særskilt dokument indleveret til Rettens Justitskontor den 10. december 1997 har sagsøgerne fremsat begæring om, at gennemførelsen af beslutningens artikel 1, 2 og 3 udsættes, subsidiært at der træffes sådanne andre eller yderligere foreløbige forholdsregler, som Retten finder nødvendige eller hensigtsmæssige.

19 I det skriftlige indlæg, Kommissionen har indleveret til Rettens Justitskontor den 28. januar 1998, har den nedlagt påstand om, at begæringen i det hele forkastes.

20 Parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 3. marts 1998.

21 I retsmødet har sagsøgerne frafaldet begæringen om udsættelse af gennemførelsen af beslutningen. De har anført, at deres anden begæring, som oprindeligt er fremsat subsidiært, går ud på, at der i henhold til EF-traktatens artikel 186 træffes en positiv forholdsregel, således at det pålægges Kommissionen foreløbigt at godkende, at de tyske myndigheder anvender den omhandlede foranstaltning i 1997 og 1998. Denne fortolkning fremgår ifølge sagsøgerne af bemærkningerne til begæringen om foreløbige forholdsregler (punkt 55). Subsidiært har sagsøgerne nedlagt påstand om, at denne foreløbige tilladelse kun skal gælde for deres vedkommende.

22 Kommissionen har fastholdt påstanden om, at begæringen forkastes.

## Retlige bemærkninger

23 I henhold til EF-traktatens artikel 185 og 186, jf. artikel 4 i Rådets afgørelse 88/591/EKSF, EØF, Euratom af 24. oktober 1988 om oprettelse af De Europæiske Fællesskabers Ret i Første Instans (EFT L 319, s. 1), som ændret ved Rådets afgørelse 93/350/Euratom, EKSF, EØF af 8. juni 1993 (EFT L 144, s. 21) og 94/149/EKSF, EF af 7. marts 1994 (EFT L 66, s. 29), kan Retten, hvis den skønner, at forholdene kræver det, udsætte gennemførelsen af den anfægtede retsakt eller foreskrive de nødvendige foreløbige forholdsregler.

24 Det bestemmes i artikel 104, stk. 2, i Rettens procesreglement, at begæringer, der vedrører de i EF-traktatens artikel 185 og 186 omhandlede foreløbige forholdsregler, skal angive de omstændigheder, der medfører uopsættelighed, og de faktiske og retlige grunde til, at de begærede forholdsregler umiddelbart forekommer berettigede. De begærede forholdsregler skal være af foreløbig art i den forstand, at de ikke må foregribe afgørelsen i hovedsagen (jf. senest kendelse afsagt af Rettens præsident den 3.3.1998, sag T-610/97 R, Carlsen m.fl. mod Rådet, Sml. II, s. 485, præmis 13).

*Parternes argumenter*

Indledende bemærkninger vedrørende formålet med begæringen om foreløbige forholdsregler

25 Sagsøgerne har anført, at de begærede foreløbige forholdsregler skal åbne mulighed for, at de kan anvende § 82f i EStDV, så længe bestemmelsen er gældende, dvs. for skatteårene 1997 og 1998, dog kun foreløbigt, således at Tyskland vil kunne kræve de beløb, der er oppebåret med urette, tilbagebetalt, såfremt Fællesskabets retsinstanser måtte fastslå, at der er tale om statsstøtte. Der er risiko for, at dette formål

endeligt vil blive forspildt på grund af den tid, der gennemsnitligt medgår til behandlingen af sager ved Retten, og muligheden for, at Kommissionen appellerer Rettens dom.

Formaliteten vedrørende begæringen

26 I bemærkningerne vedrørende begæringen om foreløbige forholdsregler har Kommissionen anført, at begæringen om, at der træffes sådanne andre eller yderligere foreløbige forholdsregler, som Retten finder nødvendige eller hensigtsmæssige, må afvises. I begæringen angives det ikke tilstrækkeligt klart, hvilke forholdsregler sagsøgerne ønsker (jf. kendelse afsagt af Domstolens præsident den 22.5.1978, sag 92/78 R, Simmenthal mod Kommissionen, Sml. s. 1129, præmis 20 og 21), således at Kommissionen ikke har kunnet varetage sine interesser i forbindelse med afgivelsen af indlægget (procesreglementets artikel 105, stk. 1), og således at Retten ikke kan efterprøve, om betingelserne for at anordne foreløbige forholdsregler er opfyldt. I retsmødet har Kommissionen tilføjet, at bemærkningerne til begæringen ikke gør indholdet af påstandene klarere.

27 Endvidere har Kommissionen anført, at et påbud til den om foreløbigt at godkende anvendelsen af § 82f i EStDV, hvilket er den eneste måde, hvorpå det af sagsøgerne tilstræbte mål kan nås (jf. ovenfor, præmis 25), under alle omstændigheder vil indebære, at Retten ubeføjet sætter sig i Kommissionens sted, og sagsøgerne vil opnå en fordel, som de ikke kan opnå i hovedsagen (jf. kendelse afsagt af Rettens præsident den 17.12.1996, sag T-164/96 R, Moccia Irme mod Kommissionen, Sml. II, s. 2261, præmis 29).

28 I retsmødet har Kommissionen udtrykt tvivl om, hvorvidt den ønskede foreløbige tilladelse — når henses til artikel 20, stk. 2, i Standortsicherungsgesetz (jf. ovenfor, præmis 6) — vil medføre, at § 82f i EStDV bringes i anvendelse. En sådan tilladelse vil ikke kunne forpligte Tyskland (som i øvrigt ikke har fremsat en begæring om foreløbige forholdsregler over for den kompetente retsinstans) til at anvende denne

bestemmelse. Det forhold, at sagsøgerne med den udformning, den tyske lovgivning nu har, ikke kan påberåbe sig anvendelsen af denne bestemmelse, hverken foreløbigt eller senere, begrunder ikke, at der indbringes en begæring rettet mod Kommissionen. Under alle omstændigheder må den begærede forholdsregel begrænses til kun at gælde for sagsøgerne.

29 Sagsøgerne har i retsmødet anført, at Retten efter artikel 186 kan pålægge Kommissionen at træffe positive forholdsregler (kendelse afsagt af Domstolens præsident den 17.1.1980, sag 809/79 R, Pardini mod Kommissionen, Sml. s. 139, kendelse afsagt af formanden for Domstolens Anden Afdeling den 5.8.1983, sag 118/83 R, CMC m.fl. mod Kommissionen, Sml. s. 2583). Både artikel 20, stk. 2, i Standortsicherungsgesetz og det forhold, at Tyskland har anlagt sag til prøvelse af beslutningen ved Domstolen (sag C-182/96), viser, at Forbundsrepublikken vil anvende § 82f i EStDV, hvis den begærede forholdsregel anordnes. Der er ingen grund til her at nægte retsbeskyttelse, alene fordi Tyskland i henhold til de relevante bestemmelser ikke har indrømmet den omhandlede fordel med henvisning til, at der ikke foreligger en positiv beslutning fra Kommissionens side, og fordi Tyskland ikke selv har fremsat en begæring om foreløbige forholdsregler over for den kompetente retsinstans.

Spørgsmålet om, hvorvidt begæringen umiddelbart forekommer berettiget (»fumus boni juris«)

30 Ifølge sagsøgerne, som har henvist til, at hovedsagen kan antages til realitetsbehandling, er beslutningen ulovlig, navnlig fordi den åbenbart er behæftet med mange og alvorlige fejl ved begrundelsen.

31 For det første har Kommissionen ikke taget hensyn til de tre sagkyndige erklæringer, den var i besiddelse af ved vedtagelsen af beslutningen, men som ikke er nævnt heri. I alle erklæringerne fastslås det på grundlag af en videnskabelige vurdering af, hvorledes § 82f i EStDV fungerer, at denne bestemmelse hverken kan føre til en skattebesparelse eller en rentefordel. Disse erklæringer var for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt den ved bestemmelsen fastlagte ordning må anses for støtte, den eneste videnskabelige kilde for Kommissionen. Da Kommissionen ikke har anvendt erklæringerne, har den undladt at tage hensyn til »alle relevante faktorer«

(Domstolens dom af 13.3.1985, forenede sager 296/82 og 318/82, Nederlandene og Leeuwarder Papierwarenfabriek mod Kommissionen, Sml. s. 809, præmis 19, og af 24.10.1996, forenede sager C-329/93, C-62/95 og C-63/95, Tyskland m.fl. mod Kommissionen, Sml. I, s. 5151, præmis 32). Herved afskæres de berørte fra at varetage deres interesser og Fællesskabets retsinstanser fra muligheden for at udøve deres prøvelsesret med fuldt kendskab til sagen (jf. vedrørende dette spørgsmål f.eks. Rettens dom af 18.9.1995, sag T-471/93, Tiercé Ladbroke mod Kommissionen, Sml. II, s. 2537, præmis 29, og af 28.9.1995, sag T-95/94, Sytraval og Brink's France mod Kommissionen, Sml. II, s. 2651, præmis 52).

32 For det andet er beslutningens begrundelse ifølge sagsøgerne behæftet med fejl, idet § 82f i EStDV finder anvendelse »generelt« og ikke »selektivt«, og der er derfor ikke tale om statsstøtte i henhold til EF-traktatens artikel 92. Enhver borger kan benytte denne mulighed ved investeringer, f.eks. i forbindelse med de åbne tyske kommanditselskaber, hvis skattemæssige resultat beskattes hos selskabsdeltagerne (dvs. kommanditisterne). Det samme gælder i forbindelse med erhvervelse af fly, der anvendes erhvervsmæssigt i international trafik (f.eks. en af en borger drevet virksomhed med grænseoverskridende taxaflyvning), og privatpersoners køb af selskabsandele i luftfartsselskaber.

33 For det tredje har sagsøgerne med henvisning til stævningen og replikken i hovedsagen påberåbt sig andre åbenbare fejl ved begrundelsen, der består i, at Kommissionen kun har fremsat påstande uden at føre bevis herfor, selv om den har bevisbyrden for, at der er tale om statsstøtte. Med hensyn til dette spørgsmål har Fællesskabets retsinstanser fuld prøvelsesret. I retsmødet har sagsøgerne tilføjet, at de sagkyndige erklæringer viser, at de tyske bestemmelser ikke er udtryk for støtte.

34 Kommissionen har anført, at hovedsagen må afvises eller forkastes. Den har henvist til sine processkrifter i hovedsagen.

Uopsættelighed

35 Sagsøgerne har anført, at den begærede forholdsregel er nødvendig for, at selskabet ikke skal lide et alvorligt og uopretteligt tab, nemlig, at de endeligt mister muligheden for at anvende § 82f i EStDV.

36 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt tabet er uopretteligt, har sagsøgerne anført, at hovedsagen sandsynligvis først vil være endeligt afgjort i 1999. Kommissionen vil kunne trække sagen ud (således som den allerede har gjort ved at tilbagekalde den oprindelige beslutning og vedtage den her omhandlede beslutning, som i realiteten er identisk) ved processuelle skridt, f.eks. ved at anmode om fristforlængelser og navnlig ved at appellere Rettens dom.

37 Hvis der først kommer en løsning på et så sent tidspunkt — efter det sidste skatteår, hvor § 82f i EStDV er gældende (jf. ovenfor, præmis 25) — er virksomhederne endeligt afskåret fra at benytte muligheden heri, og en eventuel dom, hvorved sagsøgerne får medhold, vil derfor ikke have nogen effektiv virkning.

38 Sagsøgerne har i denne forbindelse for det første anført, at der inden en vis dato skal vælges mellem degressiv eller lineær afskrivning (kun ved lineær afskrivning kan de ekstraordinære afskrivninger anvendes). I begæringen om foreløbige forholdsregler har de anført, at dette valg skal ske »i købsåret«, nærmere bestemt på balancetidspunktet (den 31.12.). I retsmødet har de imidlertid oplyst, at valget skal ske i forbindelse med udarbejdelsen af skatteregnskabet efter udgangen af købsåret. Fristen for udarbejdelse af skatteregnskabet er forskellig alt efter selskabstype. På nuværende tidspunkt er fristen endnu ikke udløbet for 1997 for så vidt angår visse små selskaber, der ikke er åbne for offentligheden. Disse selskaber kan for 1997 stadig nå at vælge mellem de to hovedformer for afskrivning. I retsmødet har sagsøgerne imidlertid oplyst, at dette valg, hvis det skal have nogen betydning for

selskabets »regnskabspolitik«, af direktionen skal træffes noget før den formelle frist, for at de øvrige foranstaltninger, som dette valg nødvendiggør, kan træffes rettidigt.

39 For det andet har sagsøgerne anført, at når en virksomhed (formelt) har valgt den degressive afskrivning, kan de efter den gældende lovgivning ikke senere skifte til den lineære afskrivning kombineret med de særlige afskrivninger. Man kan ikke efterfølgende anmode om, at § 82f i EStDV anvendes på allerede afsluttede og reviderede regnskabsår. Det vil ikke være i overensstemmelse med princippet om et pålideligt billede efterfølgende at ændre regnskaberne. Endvidere har sagsøgerne i retsmødet anført, at det ikke er muligt at anmode om, at § 82f i EStDV foreløbigt bringes i anvendelse. En sådan bogføringsmæssig disposition ville afskære virksomheden fra at opnå en revisionspåtegning for det pågældende år. Bestemmelsen er derfor ikke blevet anvendt efter 1995.

40 For det tredje har sagsøgerne anført, at deres tab ikke vil kunne erstattes ved tildeling af et pengebeløb, idet den fordel, der er forbundet med anvendelsen af denne bestemmelse, ikke i sig selv har en værdi, der kan udtrykkes i penge. De berørte luftfartsselskaber opnår ikke nogen skattefordel og har ikke nogen rentefordel over hele afskrivningsperioden set under ét (det afgørende er ikke virkningerne i et enkelt år i modsætning til, hvad den tyske regering anførte i forbindelse med vedtagelsen af Jahressteuergesetz 1997). Bestemmelsen åbner alene mulighed for, at selskaberne i et vist omfang kan vælge, hvorledes det samlede beløb skal fordeles over afskrivningsperioden og dermed føre en fleksibel »regnskabspolitik«. Selskaberne kan på denne måde udligne udsvingene i deres årsresultater som følge af investeringer i luftfartøjer, der både er meget omfangsrige og, på grund af nye »generationer« af luftfartøjer, tilbagevendende. Stabiliteten i resultaterne er for aktionærer, arbejdsmarkedets parter og bankerne afgørende for, at de kan have tillid til virksomhedens kontinuitet og troværdighed.

41 Såfremt de berørte virksomheder mister denne mulighed, indebærer det et ikke blot uopretteligt, men også stort og alvorligt økonomisk tab.

42 I retsmødet har sagsøgerne anført, at medlemsvirksomhederne i den sagsøgende sammenslutning i 1997 og 1998 sammenlagt har indkøbt 50 luftfartøjer til et samlet beløb på 2,5 mia. USD. De har i denne forbindelse understreget, at selv om leasing anvendes mere og mere ved køb af luftfartøjer på grund af udviklingen i fabrikkernes priser, har de tyske virksomheder, navnlig de virksomheder, der er medlemmer af den sagsøgende sammenslutning, indtil nu været i stand til selv at købe deres luftfartøjer. Endvidere kan det ikke forlanges af sagsøgerne, at de giver individuelle oplysninger for hver enkelt virksomhed, idet der er tale om fortrolige oplysninger, som ikke er nødvendige for, at Retten kan tage stilling til begæringen om foreløbige forholdsregler. Såfremt der stilles et sådant krav, vil det være ensbetydende med, at der fordres en større grad af præcision end i beslutningen. Under alle omstændigheder er det afgørende i denne sag, at virksomhederne mister et instrument, der sikrer dem fleksibilitet.

43 Når begæringen om foreløbige forholdsregler først er indgivet i december 1997, skyldes det den frygt, der på dette tidspunkt opstod for ikke mere at kunne gøre brug af § 82f i EStDV, idet anvendelsesperioden ved Jahressteuergesetz 1997 blev nedsat med et år. Bortfaldet af denne mulighed ved udløbet af anvendelsesperioden har meget alvorlige følger for branchen.

44 Endelig har sagsøgerne med henvisning til proportionalitetsprincippet og tysk ret anført, at der i denne sag ikke må stilles for store krav i forbindelse med vurderingen af, om uopsættelighedsbetingelsen er opfyldt, idet det er åbenbart, at beslutningen er ulovlig. Sagsøgerne har i denne forbindelse henvist til det første argument vedrørende »fumus boni juris«-betingelsen (jf. ovenfor, præmis 31).

45 Kommissionen har anført, at uopsættelighedsbetingelsen ifølge fast retspraksis, der bygger på ordlyden af de relevante bestemmelser, i dette tilfælde artikel 104, stk. 2, i Rettens procesreglement, er en væsentlig og nødvendig betingelse for at anordne foreløbige forholdsregler (jf. kendelse afsagt af Domstolens præsident den 21.3.1997, sag C-110/97 R, Nederlandene mod Rådet, Sml. I, s. 1795, præmis 24, og de dér nævnte afgørelser, og kendelse afsagt af Rettens præsident den 19.6.1997, sag T-159/97 R, Chaves Fonseca Ferrão mod Harmoniseringskontoret, Sml. II, s. 1049, præmis 11). Disse bestemmelser er så klare, at det er unødvendigt at

henvise til almindelige retsgrundsætninger. Selv i tysk ret kan man ikke komme uden om uopsættelighedsbetingelsen blot ved en generelt formuleret henvisning til udsigterne til at få medhold i hovedsagen. Under alle omstændigheder er beslutningen ikke åbenbart ulovlig (jf. ovenfor, præmis 34).

46 Endvidere har Kommissionen anført, at sagsøgerne ikke har påvist, at de begærede forholdsregler er uopsættelige, hvilket navnlig forudsætter bevis for, at der er risiko for, at anvendelsen af beslutningen medfører et alvorligt og uopretteligt tab.

47 Sagsøgerne skulle vedrørende dette punkt have angivet, i hvilket omfang medlemsvirksomhederne i den sagsøgende sammenslutning eller sagsøger 2 har købt eller vil købe luftfartøjer, som er eller vil blive købt eller fremstillet før den 1. januar 1999 i henhold til en købe- eller byggekontrakt indgået før den 25. april 1996, og som derfor opfylder betingelserne for anvendelse af § 82f i EStDV. Den kortfattede fremstilling i retsmødet gør det ikke muligt for Kommissionen at varetage sine interesser under sagen.

48 Ifølge Kommissionen skulle sagsøgerne under alle omstændigheder konkret have redegjort for, hvilke virkninger bortfaldet af denne mulighed havde for hver enkelt virksomhed og for hvert enkelt luftfartøj, og underbygget dette med taloplysninger. Kommissionen bestrider, at der i denne forbindelse kunne være opstået alvorlige problemer vedrørende fortrolighed, i hvert ikke med hensyn til sagsøger 2.

49 I retsmødet har Kommissionen endvidere anført, at virksomhederne havde mulighed for foreløbigt at anvende § 82f ved udarbejdelsen af deres skatteregnskab for 1997 med henblik på at opnå, at de nationale myndigheder endeligt kunne anvende bestemmelsen, når der er afsagt dom i hovedsagen.

50 Med hensyn til 1998 er der ikke en så overhængende fare for tab, at det begrunder, at der straks træffes forholdsregler (jf. kendelse afsagt af Rettens præsident den 10.5.1994, sag T-88/94 R, Société commerciale des potasses et de l'azote og Entreprise minière et chimique mod Kommissionen, Sml. II, s. 263, præmis 39, og

kendelse afsagt af Domstolens præsident den 19.7.1995, sag C-149/95 P(R), Kommissionen mod Atlantic Container Line m.fl., Sml. I, s. 2165, præmis 38). Det formelle valg mellem de to afskrivningsmåder skal for dette år først træffes ved årets udgang, og afgørelsen herom skal ifølge sagsøgernes argumentation reelt træffes i sidste kvartal. Det kan ikke udelukkes, at der inden da træffes afgørelse i hovedsagen, men dette må endda anses for sandsynligt. Hvis det viser sig, at det ikke er tilfældet, kan sagsøgerne indgive en ny begæring om foreløbige forholdsregler.

51 Kommissionen bestrider i denne forbindelse, at den indtil nu har forhalet sagens behandling, og kan heller ikke tiltræde sagsøgernes forudsigelser med hensyn til dens fremtidige adfærd. Selv om det forudsættes, at sagsøgerne får medhold, vil Kommissionen ikke automatisk appellere Rettens dom i sagen. Kommissionen vil først træffe beslutning herom, når den nøje har undersøgt dommens begrundelse. Under alle omstændigheder vil Kommissionen være forpligtet til at gennemføre de til dommens opfyldelse nødvendige foranstaltninger, idet en appel fra Kommissionens side ikke vil have opsættende virkning, medmindre Domstolen anordner foreløbige forholdsregler.

52 Den omstændighed, at de ændringer, der følger af Jahressteuergesetz 1997, er gennemført for at opnå besparelser på finansloven, viser, at der ikke er tale om uopsættelighed, idet det tab, sagsøgerne mener at ville lide, i virkeligheden er af økonomisk karakter. At der ikke foreligger uopsættelighed, bekræftes endvidere af, at der ikke i sag T-25/96 er fremsat en begæring om foreløbige forholdsregler, at nærværende begæring er fremsat på et sent tidspunkt for så vidt angår 1996 og på visse punkter også med hensyn til 1997, og at de tyske bestemmelser snart ikke længere vil være gældende.

Interesseafvejningen

53 Sagsøgerne har anført, at da Fællesskabet i henhold til EF-traktatens artikel 3 B, stk. 3, kun handler i det omfang, det er nødvendigt for at nå traktatens mål, må der tages hensyn til de virkninger, en foranstaltning har på de øvrige parter.

54 I nærværende sag kan man ikke forlange af sagsøgerne, at de endeligt (for de to sidste relevante skatteår) skal give afkald på muligheden for at foretage ekstraordinære afskrivninger og dermed lide et tab. Fællesskabet lider ikke noget tab ved, efter at der er anordnet foreløbige forholdsregler, at afvente dommen i hovedsagen, selv om Kommissionen ved Rettens dom måtte blive frifundet. Frifindes Kommissionen, indebærer det således, at § 82f i EStDV giver sagsøgerne en pengemæssig fordel, og at der dermed er tale om statsstøtte. Kommissionen kan herefter pålægge Tyskland at kræve støtten tilbagebetalt, hvorved Fællesskabet får kompensation for det eventuelle tab, der er forårsaget af den foreløbige forholdsregel. Med hensyn til Fællesskabets interesse i, at konkurrencen inden for det indre marked ikke fordrejes [EF-traktatens artikel 3, litra g)], har sagsøgerne anført, at de ikke har kendskab til, at nogen konkurrent i de 25 år, bestemmelsen i § 82f i EStDV har været gældende, over for de kompetente myndigheder har klaget over, at de tyske luftfartsselskaber kan gøre brug af denne bestemmelse.

55 Kommissionen har anført, at interesseafvejningen ikke taler for, at den begærede forholdsregel anordnes. Det forhold, at en støtte efterfølgende kræves tilbagebetalt, er ikke til hinder for, at støtten i første omfang medfører en konkurrencefordrejning, og denne konkurrencefordrejning kan ikke i alle tilfælde fjernes efterfølgende.

*Rettens bemærkninger*

56 På grundlag af de udtalelser, sagsøgerne har fremsat i retsmødet, må det fastslås, at de nu ønsker, at det pålægges Kommissionen foreløbigt at godkende den omhandlede tyske foranstaltning for 1997 og 1998, subsidiært at der gives et sådant påbud, begrænset til kun at gælde sagsøgerne.

57 Selv om det lægges til grund, at sagsøgerne på forskriftsmæssig måde har fremsat begæring om disse forholdsregler, navnlig når henses til indholdet af begæringen om foreløbige forholdsregler, må begæringen forkastes, idet de retlige betingelser for at anordne de begærede forholdsregler ikke er opfyldt.

58 Det bemærkes, at spørgsmålet om, hvorvidt uopsættelighedsbetingelsen i artikel 104, stk. 2, i Rettens procesreglement er opfyldt, efter fast retspraksis skal vurderes på baggrund af nødvendigheden af, at der træffes en foreløbig afgørelse for at undgå, at den, der indgiver begæringen om en foreløbig forholdsregel, udsættes for et alvorligt og uopretteligt tab. Den begærende part skal dokumentere ikke at kunne afvente afgørelsen i hovedsagen uden at blive påført et tab af denne karakter (jf. f.eks. kendelse afsagt af Rettens præsident den 7.11.1995, sag T-168/95 R, Eridania m.fl. mod Rådet, Sml. II, s. 2817, præmis 33).

59 Sagsøgernes argumentation, hvorved Retten opfordres til at foretage en tilpasning af kravene vedrørende uopsættelighedsbetingelsen med henvisning til, at det er åbenbart, at beslutningen er ulovlig, kan ikke tiltrædes.

60 De argumenter, der er fremført i begæringen om foreløbige forholdsregler vedrørende »fumus boni juris«-betingelsen, støttes alle på »fejl ved begrundelsen«, herunder det argument, som særligt er fremhævet i forbindelse med nærværende begæring, vedrørende manglende omtale i beslutningen af de sagkyndige erklæringer (jf. ovenfor, præmis 31 og 44). Efter deres karakter kan det ikke på grundlag af sådanne fejl, selv om det forudsættes, at der er ført bevis herfor, udelukkes, at vurderingen i beslutningen af, at den tyske foranstaltning udgør statsstøtte, der er uforenelig med fællesmarkedet, i realiteten er korrekt i henhold til EF-traktatens artikel 92. Argumenterne kan derfor ikke påberåbes til støtte for, at sagsøgerne skulle have en særlig begrundet interesse i, at det pålægges Kommissionen at meddele en foreløbig tilladelse i henhold til denne bestemmelse. Under alle omstændigheder kan det ikke på grundlag af de argumenter, sagsøgerne har fremført, umiddelbart fastslås, at de har været afskåret fra på hensigtsmæssig måde at fremføre deres synspunkter på grund af fejl ved begrundelsen. Argumenterne angår fejl, som Kommissionen menes at have begået i forbindelse med sagens behandling, idet den ikke har anvendt de sagkyndige erklæringer (første argument), har fastslået, at de tyske bestemmelser var selektive (andet argument), og ikke har ført bevis for det i beslutningen anførte (tredje argument).

61 Med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt beslutningen indholdsmæssigt er lovlig, anfægter sagsøgerne med de tre argumenter implicit og med det tredje anbringende i hovedsagen (tilsidesættelse af EF-traktatens artikel 92, stk. 1) eksplicit, at den omhandlede nationale foranstaltning er anset for statsstøtte. Der kan imidlertid først tages stilling til de spørgsmål, der herved rejses, efter en indgående undersøgelse, som må foretages i forbindelse med behandlingen af hovedsagen. Dette gælder navnlig spørgsmålet om, hvorvidt skatteyderne på grund af denne foranstaltning kan opnå besparelser, navnlig en rentefordel. I retsmødet har sagsøgerne selv fremhævet, at de økonomiske analyser, der findes i de tre sagkyndige erklæringer, som er tilvejebragt under den administrative procedure, efter deres opfattelse er meget vigtige. Parterne er endvidere uenige med hensyn til den nærmere fremgangsmåde for den sammenligning, på grundlag af hvilken det kan fastslås, om der er tale om sådanne besparelser, og dette problem nødvendiggør ligeledes en indgående undersøgelse fra Rettens side i forbindelse med dens stillingtagen til hovedsagen. Denne vurdering kan ikke foregribes i forbindelse med behandlingen af begæringen om foreløbige forholdsregler.

62 Det må herefter undersøges, om sagsøgerne i overensstemmelse med den nævnte retspraksis har ført tilstrækkeligt bevis for, at der er en risiko for et alvorligt og uopretteligt tab.

63 Det bemærkes i denne forbindelse for det første, at denne risiko skal vedrøre interesser, der særligt angår sagsøgerne, eller hvad nærmere angår den sagsøgende sammenslutning interesser, der i det mindste hører til dem, som sammenslutningen skal varetage (jf. kendelse afsagt af Rettens præsident den 2.10.1997, sag T-213/97 R, Eurocoton m.fl. mod Rådet, Sml. II, s. 1609, præmis 46).

64 For det andet bemærkes, at Retten ved vurderingen af, om det af sagsøgerne påberåbte tab er alvorligt og uopretteligt og derfor begrunder, at beslutningen undtagelsesvis ikke bringes i anvendelse, må have sådanne konkrete oplysninger, at den for hver af de berørte virksomheder kan vurdere, hvilke præcise virkninger det må formodes at ville have, såfremt de begærede forholdsregler ikke anordnes.

65 I overensstemmelse med disse kriterier skulle sagsøgerne for det første have givet detaljerede oplysninger med den fornødne dokumentation om hver af de berørte virksomheders køb af luftfartøjer, som falder inden for de omhandlede tyske bestemmelsers anvendelsesområde. Det bemærkes i denne forbindelse, at købekontrakterne på grund af de ændringer, som blev foretaget ved Jahressteuergesetz 1997 (jf. ovenfor, præmis 16), skal være indgået før den 25. april 1996, og det kan derfor umiddelbart fastslås, hvilke fly der i den periode, bestemmelserne endnu er gældende, vil være omfattet heraf.

66 Begæringen om foreløbige forholdsregler indeholder ikke oplysninger af denne karakter. Det forhold, at sagsøgerne i retsmødet blot har anført, at alle medlemsvirksomhederne i den sagsøgende sammenslutning har købt et givet antal fly for et bestemt beløb, som er angivet skønsmæssigt, er ikke tilstrækkeligt til, at det konkret kan vurderes, hvilken interesse hver af de berørte virksomheder har.

67 Sådanne præcise og underbyggede oplysninger for hver af virksomhederne er så meget mere nødvendige, som sagsøgerne i retsmødet har erkendt, at leasing anvendes mere og mere ved køb af luftfartøjer på grund af udviklingen i fabrikkernes priser som et alternativ til virksomhedernes køb af luftfartøjer, som forudsætter, at de afskriver dem i deres eget regnskab.

68 Endvidere burde sagsøgerne under hensyn til oplysningerne vedrørende købene konkret, i det mindste skønsmæssigt og ved hjælp af eksempler, have redegjort for, hvilke virkninger det ville have, at § 82 i EStDV ikke bringes i anvendelse, både for så vidt angår udviklingen i virksomhedernes regnskaber og de eventuelle negative følger heraf. Sagsøgerne har ikke gjort gældende, at det ville være umuligt at give en sådan redegørelse. I øvrigt har § 82f, der var gældende fra 1965 til 1994, ikke været anvendt siden, og det synes derfor ikke umiddelbart udelukket, at i hvert fald visse af de virksomheder, hvis interesser gøres gældende i denne sag, havde kunnet sammenligne situationen efter de to ordninger. Det er således ikke tilstrækkeligt at henvise til virksomhedernes interesse i at kunne føre en fleksibel regnskabspolitik med henblik på at kunne opretholde omverdenens tillid til virksomhedens kontinuitet og troværdighed.

69 For så vidt sagsøgerne gør gældende, at de økonomiske og regnskabsmæssige oplysninger fra de berørte virksomheder (medlemmerne af den sagsøgende sammenslutning og sagsøger 2) er fortrolige, kan Retten ikke tiltræde deres argumentation. En sådan fortrolig karakter kan ikke påberåbes over for Kommissionen, som er undergivet tavshedspligt (EF-traktatens artikel 214). Hvad angår den fortrolige behandling i forholdet mellem de berørte virksomheder indbyrdes har sagsøgerne intet fremført, der viser, at det ville være umuligt at behandle sådanne oplysninger fortroligt i forbindelse med en forskriftsmæssig behandling af begæringen om foreløbige forholdsregler, navnlig under hensyn til den enkelte virksomheds ret til at varetage sine interesser.

70 Endvidere må det fastslås, at de særlige omstændigheder, hvorunder nærværende begæring er fremsat, synes at vise, at der ikke foreligger uopsættelighed.

71 Det bemærkes i denne forbindelse, at § 82f ikke havde været gældende siden udgangen af 1994, og at den ikke vil gælde efter den 31. december 1998. Sagsøgerne har ikke kunnet forklare, på hvilken måde det med hensyn til køb af luftfartøjer i 1997 og 1998 var uopsætteligt, at de opnåede den fordel, der efter deres opfattelse knytter sig til anvendelsen af denne bestemmelse, og navnlig ikke, hvorfor de ikke har indgivet tilsvarende begæringer for skatteårene 1995 og 1996 i forbindelse med sag T-25/96 eller i forbindelse med behandlingen af hovedsagen i nærværende sag.

72 For så vidt sagsøgerne anfører, at tidspunktet for indgivelsen af begæringen om foreløbige forholdsregler er valgt på grund af deres frygt for endeligt at miste fordelen i den forstand, at de risikerede at miste den for alle de relevante skatteår, kan deres argumentation ikke tiltrædes. Som sagsøgerne selv har anført, var nærværende begæring begrundet med, at de ønskede at kunne vælge den lineære afskrivning for 1997 og 1998 før udløbet af den i national ret foreskrevne frist herfor og under hensyn til, at dette valg var endeligt, således at de havde mulighed for efterfølgende at kunne foretage ekstraordinære afskrivninger. Denne begrundelse kunne imidlertid også have været påberåbt på samme måde med hensyn til de tilsvarende frister for de foregående år. Det ændrer ikke herved, at fristen for køb af luftfartøjer ved Jahressteuergesetz 1997 er rykket et år frem. Selve vedtagelsen af loven i

december 1996 kan ikke forklare, at der ca. et år senere fremsættes en begæring om foreløbige forholdsregler.

73 Endvidere bemærkes, at sagsøgernes argument om, at valget mellem de forskellige afskrivningsformer skal træffes noget før den formelle frist, for at det kan have betydning for virksomhedens »regnskabspolitik«, synes umiddelbart at vise, at nærværende begæring er fremsat for sent til, at virksomheden for så vidt angår 1997 kan bibeholde alle de muligheder, som ifølge sagsøgerne knytter sig til de tyske bestemmelser.

74 Da uopsættelighedsbetingelsen således ikke er opfyldt, kan interesseafvejningen under de i nærværende sag foreliggende omstændigheder ikke falde ud til fordel for den begærede forholdsregel. For det første bemærkes, at sagsøgerne ikke har fremført forhold, som viser, at der er særlig begrundet tvivl om rigtigheden af, at den omhandlede nationale foranstaltning er anset for statsstøtte (jf. ovenfor, præmis 61). For det andet må det understreges, at formålet med EF-traktatens artikel 92 og 93 er at forhindre, at statsstøtte fordrejer konkurrencevilkårene i Fællesskabet. Ved artikel 93, stk. 3, 3. punktum, sikres beskyttelsen af konkurrencen på den måde, at støtten ikke må udbetales, før Kommissionen har undersøgt, om den er forenelig med fællesmarkedet. Ved denne undersøgelse har Kommissionen et vidt skøn (Domstolens dom af 14.1.1997, sag C-169/95, Spanien mod Kommissionen, Sml. I, s. 135, præmis 18), og Retten kan derfor ikke sætte sit skøn i stedet for Kommissionens (jf. kendelse afsagt af Rettens præsident den 21.10.1996, sag T-107/96 R, Pantochim mod Kommissionen, Sml. II, s. 1361, præmis 44). I nærværende sag har Kommissionen inden for rammerne af sine skønsmæssige beføjelser anset støtten for uforenelig med fællesmarkedet. Da der ikke foreligger tilstrækkelige holdepunkter for at antage, at der er en risiko for et alvorligt og uopretteligt tab, er det udelukket, at Retten skulle kunne fravige den beskyttelse af konkurrencen, som er fastlagt ved EF-traktatens artikel 92 og 93. Det ændrer ikke herved, at de tyske bestemmelser ifølge sagsøgernes oplysninger endnu ikke har været genstand for en klage.

75 Det følger af det anførte, at de retlige betingelser for at anordne foreløbige forholdsregler ikke er opfyldt i dette tilfælde. Begæringen kan derfor ikke tages til følge.

Af disse grunde

bestemmer

FORMANDEN FOR RETTENS FJERDE UDVIDEDE AFDELING

**1) Begæringen om foreløbige forholdsregler tages ikke til følge.**

**2) Afgørelsen om sagens omkostninger udsættes.**

Således bestemt i Luxembourg den 2. april 1998.

H. Jung

Justitssekretær

P. Lindh

Afdelingsformand