

# L'IMPACT DU RECOURS AUX SOCIÉTÉS BOÎTES AUX LETTRES SUR LES DROITS DES TRAVAILLEURS ET LES RECETTES PUBLIQUES

QUATRE ÉTUDES DE CAS SUR L'UTILISATION DES SOCIÉTÉS BOÎTES AUX LETTRES ET DES SOCIÉTÉS-RELAIS POUR CONTOURNER LE DROIT DU TRAVAIL, LES COTISATIONS SOCIALES ET L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS



**SOMO**

CONFÉDÉRATION  
**SYNDICAT  
EUROPÉEN  
TRADE UNION**



# **L'impact du recours aux sociétés « boîtes aux lettres » sur les droits des travailleurs et les recettes publiques**

Katrin McGauran

**JUIN 2016**

Avec le soutien de la Commission européenne



**SOMO**

CONFÉDÉRATION  
**SYNDICAT  
EUROPÉEN  
TRADE UNION**

# COLOPHON

## L'impact du recours aux sociétés boîtes aux lettres sur les droits des travailleurs et les recettes publiques

Quatre études sur l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres et des sociétés-relais pour contourner le droit du travail, les cotisations sociales et l'impôt sur les sociétés

Auteur : Katrin McGauran

Édition : Vicky Anning

ISBN : 978-94-6207-087-5

Le présent document a été élaboré à la demande de la Confédération européenne des syndicats (CES) et financé par une subvention de la Commission européenne. Son contenu relève uniquement de la responsabilité du Centre de recherche sur les sociétés multinationales (SOMO) et ne reflète pas nécessairement les points de vue de l'Union européenne ou de la CES.

### Remerciements

Nous tenons à remercier tout particulièrement les personnes suivantes pour leur précieuse contribution à l'élaboration du présent rapport : Edwin Atema (Bestuurders, FNV Transport en Logistiek), Matthias Brümmer (Geschäftsführer, Gewerkschaft Nahrung Genuss Gaststätten), Aline Conchon (conseillère politique, IndustriALL-Europe), Jean-Michel Crandal (expert de haut niveau à la Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer, France), Jan Cremers (chercheur principal, Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies, Université d'Amsterdam, Pays-Bas), Jan Nyqvist (ombudsman, Byggnads Väst, Suède), Michele de Palma (coordinateur national, Fiom-CGIL), tous les membres du comité directeur du projet et les représentants de la Fédération européenne des travailleurs du bâtiment et du bois (FETBB), de la Fédération syndicale européenne pour les secteurs de l'agriculture, de l'alimentation et de l'hôtellerie (EFFAT), de la Fédération européenne des travailleurs des transports (ETF), d'IndustriALL Europe et de l'Institut syndical européen (ETUI), ainsi que Séverine Picard (conseillère juridique et coordinatrice de projet, CES).

Commandé par :



Confédération européenne des syndicats (CES)

[www.etuc.org](http://www.etuc.org)



# Sommaire

<b>COLOPHON</b>	4
<b>ACRONYMES</b>	7
<b>1. INTRODUCTION</b>	9
1.1. Contexte de l'étude	9
1.2. Méthodologie	9
1.3. Définition des sociétés boîtes aux lettres	10
1.4. Examen des conclusions par les sociétés et les experts	13
1.5. Limites	14
1.6. Structure du rapport	15
<b>2. CADRE RÉGLEMENTAIRE</b>	16
2.1. Mesures relatives au marché intérieur	17
2.2. Arrêts de la Cour de justice de l'UE	18
<b>3. LE SECTEUR ALLEMAND DE LA VIANDE</b>	19
3.1. Violations des droits des travailleurs dans le secteur de la viande en Allemagne	19
3.2. Cadre réglementaire	20
3.3. Utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans le secteur de la viande en Allemagne	21
3.4. Danish Crown	25
3.4.1. Gouvernance du groupe	25
3.4.2. Danish Crown en Allemagne	26
3.4.3. Description du cas	28
3.4.4. Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres	30
3.4.5. Conclusion	32
<b>4. LE SECTEUR DU TRANSPORT EN EUROPE</b>	33
4.1. Violations des droits des travailleurs dans le secteur des transports aux Pays-Bas	33
4.2. Cadre réglementaire	34
4.3. Utilisation des filiales d'Europe de l'Est à des fins de dumping social	36
4.4. Utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans le secteur européen du transport	37
4.5. Vos Transport	39
4.5.1. Description du cas	40
4.5.2. Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres	40
4.6. Conclusion	43
<b>5. LE SECTEUR DU BÂTIMENT EN SUÈDE</b>	44
5.1. Dumping social dans le secteur européen du bâtiment	44
5.2. Cadre réglementaire	45
5.3. Utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans le secteur du bâtiment	46
5.4. Pilgrim Sp. z o.o.	47
5.4.1. Description du cas	48
5.4.2. Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres et rôle de la Chambre de commerce suédo-polonaise	50
5.5. Conclusion	51
<b>6. RECOURS AUX SOCIÉTÉS BOÎTES AUX LETTRES ET ÉVASION FISCALE</b>	52
6.1. Sociétés boîtes aux lettres et droits des travailleurs dans l'industrie manufacturière européenne	52
6.2. Transfert de bénéficiaires, concurrence fiscale et sociétés boîtes aux lettres	52
6.2.1. Règles relatives à la substance	54
6.2.2. Essor des sociétés boîtes aux lettres	55
6.3. Le secteur des sociétés boîtes aux lettres aux Pays-Bas et au Luxembourg écrase l'économie réelle	56
6.4. Le régime fiscal et le secteur des sociétés boîtes aux lettres aux Pays-Bas	57
6.5. Fiat Chrysler Automobiles NV	59
6.5.1. Propriété, structure et gouvernance de la société	60
6.5.2. Délocalisation des domiciles fiscaux au Royaume-Uni et de la société mère aux Pays-Bas	60
6.5.3. Commission européenne: la décision fiscale anticipative émise par le Luxembourg en faveur de Fiat constitue une aide d'État illégale	61
6.5.4. Conclusion: les sociétés boîtes aux lettres au service de la quête du meilleur régime fiscal	63

<b>7. LE SECTEUR DU CONSEIL JURIDIQUE</b> .....	65
7.1. Prestataires de services aux sociétés et fiduciaires (PSSF) .....	65
7.2. Grands cabinets comptables – les Big Four .....	66
7.3. Petits cabinets conseil et fournisseurs de services juridiques .....	66

<b>8. CONCLUSIONS ET RECHERCHES COMPLÉMENTAIRES</b> .....	70
8.1. Remarque générale .....	70
8.2. Pyramides de sous-traitance .....	71
8.3. Sociétés boîtes aux lettres internes et nationales .....	71
8.4. Les sociétés boîtes aux lettres au service de l'évasion fiscale .....	72
8.5. Analyse politique approfondie .....	72
8.5.1. Mettre fin à la triangulation des relations de travail .....	73
8.5.2. Directive concernant le détachement de travailleurs et réglementation relative à la sécurité sociale .....	74
8.5.3. Garantir la responsabilité directe des contractants vis-à-vis des salaires et des conditions de travail .....	75
8.5.4. Restreindre la liberté d'établissement et mettre fin aux montages artificiels .....	77
8.5.5. Reconsidérer la responsabilité limitée .....	78
8.5.6. Réglementer l'industrie du conseil juridique et faire valoir sa responsabilité .....	79
8.6. Choix syndicaux stratégiques .....	79

#### Encadrés

Encadré 1: Législation européenne applicable au recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social .....	16
Encadré 2: Pyramides de sous-traitance dans le secteur de la viande en Allemagne .....	22
Encadré 3: Abus commis par les réseaux de sociétés boîtes aux lettres dans le secteur du transport: l'implication de la Hongrie et de la Lettonie .....	38
Encadré 4: Atlanco-Rimec, sous-traitant sur un chantier public aux Pays-Bas .....	44
Encadré 5: Utilisation des sociétés boîtes aux lettres à des fins de fraude sociale dans le secteur du bâtiment en Autriche .....	46
Encadré 6: Bien plus que la somme de leurs parts: détermination des prix de transfert versus répartition selon une formule préétablie .....	54
Encadré 7: Ententes sur les prix, décisions fiscales anticipatives et règles peu contraignantes en matière de substance: des pratiques néerlandaises .....	59
Encadré 8: Communiqué de presse de la Commission européenne sur l'aide d'État illégal accordé à Fiat .....	61
Encadré 9: La commission des comptes publics britannique mène l'enquête sur la substance économique des entités financières basées au Luxembourg .....	63

#### Figures

Figure 1: Structure de gestion de Danish Crown .....	26
Figure 2: Les filiales de Danish Crown en Allemagne .....	26
Figure 3: Sites de production de Danish Crown basés en Allemagne .....	27
Figure 4: Sociétés boîtes aux lettres sous-traitantes et réseau des sociétés de conseil .....	30
Figure 5: Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres de Vos Transport .....	42

#### Tableau

Tableau 1: Simulation du calcul des salaires dans l'industrie de la viande .....	24
Tableau 2: Les dix plus grandes sociétés de transformation de viande porcine en Allemagne .....	24
Tableau 3: Effectifs de la société Vos (2011-2014) .....	39
Tableau 4: Informations financières clés de la société Vos (2011-2014), en euros .....	39
Tableau 5: SC Vosescu SRL, Roumanie .....	41
Tableau 6: UAB Vosas, Lituanie .....	41
Tableau 7: UAB ITTL, Lituanie .....	41
Tableau 8: Part des IED mondiaux transitant par les EVS néerlandaises .....	57
Tableau 9: Part des IED mondiaux transitant par les EVS luxembourgeois .....	57
Tableau 10: Nombre d'ententes sur les prix et de décisions fiscales anticipatives émises par les Pays-Bas .....	58
Tableau 11: Comparaison des coûts de la main-d'œuvre en Belgique et en Bulgarie (en euros) .....	67
Tableau 12: Récapitulatif de la « situation bulgare » (en euros) .....	67

## ACRONYMES

BV	Besloten vennootschap (société privée à responsabilité limitée néerlandaise)
CC	Convention collective
CES	Confédération européenne des syndicats
CESE	Comité économique et social européen
CFE	Centres financiers offshore
CJUE	Cour de justice de l'Union européenne
DDT	Directive européenne concernant le détachement de travailleurs
DFA	Décision fiscale anticipative
DNB	Banque centrale des Pays-Bas (De Nederlandsche Bank)
DPPP	Déclaration pays par pays
BEPS	Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices
EAH	Entité ad hoc
EFFAT	Fédération syndicale européenne pour les secteurs de l'agriculture, de l'alimentation et de l'hôtellerie
EFS	Établissement financier spécialisé
EMN	Entreprise multinationale
ERRU	Registre européen des entreprises de transport routier
ESP	Entente sur les prix
ETF	Fédération européenne des travailleurs des transports
ETUI	Institut syndical européen
EVS	Entité à vocation spéciale
FCA	Fiat Chrysler Automobiles
FETBB/EFBH	Fédération européenne des travailleurs du bâtiment et du bois/Europäische Föderation der Bau- und Holzarbeiter
Fiom-CGIL	Fédération italienne des ouvriers et employés de l'industrie métallurgique (Federazione Impiegati Operai Metallurgici)
FMI	Fonds monétaire international
FNV	Confédération syndicale des Pays-Bas (Federatie Nederlandse Vakbeweging)
FSESP	Fédération syndicale européenne des services publics
MNC	Groupe multinational
ICIJ	Consortium international des journalistes d'investigation
IDE	Investissement direct étranger
IndustriALL Europe	Fédération syndicale industrielle européenne
ITF	Fédération internationale des ouvriers du transport
NGG	Syndicat allemand de l'alimentation, des boissons et de la restauration (Gewerkschaft Nahrung-Genuss-Gaststätten)
NV	Naamloze vennootschap (littéralement: partenariat sans nom. Société publique dont les actionnaires ne sont pas directement connus)
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
PSSF	Prestataire de services aux sociétés et fiduciaires
R&D	Recherche et développement
SEC	Securities and Exchange Commission (Organisme fédéral américain de réglementation et de contrôle des marchés financiers)
SEC	Sociétés étrangères contrôlées
SOMO	Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen (Centre de recherche sur les sociétés multinationales)
Sp zo.o	Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (société privée à responsabilité limitée polonaise)
SRL	Società a responsabilità limitata (société privée à responsabilité limitée italienne)
UE	Union européenne
UITA	Union internationale des travailleurs de l'alimentation, de l'agriculture, de l'hôtellerie-restauration, du tabac et des branches connexes





## 1. INTRODUCTION

### 1.1. Contexte de l'étude

Le recours aux sociétés boîtes aux lettres par les employeurs dans le but de contourner et d'é luder le droit du travail, les conventions collectives, les cotisations sociales et les impôts sur les sociétés est en passe d'affaiblir le modèle social européen et les finances publiques. Les sociétés boîtes aux lettres ou sociétés-relais, c'est-à-dire, des personnes morales établies, sur papier, dans un pays de l'Union européenne (UE), mais qui n'y exercent aucune activité économique réelle, ou très peu, permettent de profiter du régime le plus avantageux possible en matière d'impôts, de salaires, de normes du travail et de cotisations sociales, qui s'applique dans le pays de leur siège social. On parle alors de « régime shopping ».

Une prolifération de ce type de sociétés affaiblit le droit national, entraînant ainsi une course vers le bas dans laquelle les États membres rivalisent entre eux pour offrir les impôts et les salaires les plus bas, ainsi que des normes de travail peu exigeantes. Le respect des obligations de l'UE est également menacé dans la mesure où, en l'absence de mécanismes d'application propres, les sociétés ont la possibilité de contourner et même de violer des instruments tels que la directive européenne concernant le détachement de travailleurs ou le règlement relatif au transport routier, dans le but de réduire au maximum leurs responsabilités en matière de droit du travail.

La Confédération européenne des syndicats (CES), en partenariat avec IndustriALL Europe, la Fédération syndicale européenne pour les secteurs de l'agriculture, de l'alimentation et de l'hôtellerie (EFFAT), la Fédération européenne des travailleurs du bâtiment et du bois (FETBB) et la Fédération européenne des travailleurs des transports (ETF), a dans ce contexte lancé un projet sur les sociétés boîtes aux lettres afin de mieux comprendre cette problématique, prendre position et formuler des recommandations.

Le présent document constitue le premier volet de ce projet. Il vise à étudier des cas spécifiques et à décrire les conséquences pratiques de l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres sur les travailleurs, notamment sur les conditions et les contrats de travail, la fiscalité et les cotisations sociales.

### 1.2. Méthodologie

Les études de cas figurant dans le présent document s'appuient sur une étude documentaire et des entretiens réalisés avec des syndicalistes et autres spécialistes du domaine du travail, concernant les pratiques de dumping social dans les secteurs du bâtiment, du transport et de la viande en Europe. Les enquêtes menées par les organisations syndicales et les plaintes déposées ont fourni des informations considérables sur l'utilisation générale des sociétés boîtes aux lettres dans ces trois secteurs. L'étude documentaire et les entretiens avec les experts fiscaux portaient sur le recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins d'évasion fiscale. La sélection finale des cas à étudier a été réalisée par le Centre de recherche sur les sociétés multinationales (SOMO) et la CES en collaboration avec ses adhérents et les membres nationaux.

S'agissant des affaires liées à Danish Crown (Allemagne), Vos Transport (Pays-Bas) et Pilgrim (Suède), SOMO a rencontré trois militants syndicaux nationaux connaissant chacun des cas. Il leur a posé des questions générales sur l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres (impact sur les conditions de travail, sur les salaires et sur les cotisations sociales), leur situation géographique et leur utilisation par les employeurs, et leur a demandé de formuler des recommandations relatives à la manière de mettre un terme aux pratiques abusives signalées. Des entretiens complémentaires qui abordaient plus en profondeur les secteurs concernés et les différents cas liés à ces sociétés ont été menés auprès de deux experts : Jan Cremers (chercheur principal, Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies, Université d'Amsterdam, Pays-Bas) et Jean-Michel Crandal (expert de haut niveau à la Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer, France). Les renseignements obtenus concernant les violations du droit du travail et la présence et la détention de sociétés boîtes aux lettres, ont été vérifiés à l'aide des rapports et des documentaires produits par des journalistes d'investigation, des bases de données et copies de contrats des sociétés, des bulletins de paie et d'autres documents fournis par les personnes interrogées.

En ce qui concerne le cas de Fiat Chrysler Automobiles (FCA, anciennement Fiat), plusieurs documents rendus publics par le groupe ont été consultés, à savoir, les rapports médiatiques disponibles, les conclusions de la Commission européenne relatives aux décisions fiscales ainsi que les raisons motivant l'établissement de son nouveau siège aux Pays-Bas, avec une succursale et un siège de direction au Royaume-Uni. Un entretien téléphonique avec un représentant de Fiat au sujet de la structure de la société a permis d'obtenir de nouvelles informations. Les données macro-économiques relatives au secteur des sociétés boîtes aux lettres (établissements financiers spécialisés) aux Pays-Bas et au Luxembourg ainsi qu'à l'analyse politique du régime fiscal néerlandais, sont issues d'études menées par SOMO en 2015 et antérieurement.

### 1.3. Définition des sociétés boîtes aux lettres

Le recours aux sociétés boîtes aux lettres dans le but de contourner le droit du travail et les cotisations sociales est un phénomène relativement récent. L'utilisation de ce type de société pour échapper aux impôts sur les sociétés, en revanche, est une pratique datant de plusieurs décennies, et les institutions compétentes ont recours à différentes définitions pour décrire les sociétés créées à cet effet. Le présent rapport n'utilise donc pas une seule définition en particulier, bien qu'un certain nombre de points communs à toutes sociétés boîtes aux lettres soient décrits à la fin de ce sous-chapitre.

Dans sa campagne contre le recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social, la FETBB écrit<sup>1</sup> :

*« Une société boîte aux lettres est une société qui a été fondée dans le but de ne pas respecter les obligations conventionnelles et légales. Quelques exemples : impôts, sécurité sociale, TVA et salaires. Ces entreprises n'ont pas de réelle activité sociale ou économique. Toutes les activités sociales et économiques sont purement fictives ».*

En ce qui concerne le contournement du règlement de l'UE relatif à la libre prestation des services et de la concurrence, la Commission européenne propose la définition suivante<sup>2</sup> : *« Les sociétés "boîtes aux lettres" sont des entreprises qui ont été créées dans le but de profiter des failles du système législatif et qui n'offrent aucun service aux clients mais servent plutôt d'écran pour les services fournis par leurs propriétaires. Ces entreprises, généralement de très petite taille, ne gèrent souvent qu'une boîte aux lettres, d'où leur nom ».*

Dans le domaine de la fiscalité, les termes « société boîte aux lettres », « société-écran », « société holding », « société-relais » et « entité à vocation spéciale » (EVS) ont de nombreux points communs. Ils désignent également des personnes morales qui n'exercent pas ou peu d'activité significative dans un pays donné (absence de personnel, de ventes ou d'actifs physiques). Dans la littérature fiscale, les définitions soulignent le fait que ces sociétés-écrans font circuler des fonds entre des personnes morales établies dans d'autres pays, qui font partie du même groupe. L'utilisation de sociétés boîtes aux lettres implique par conséquent l'existence d'un réseau de sociétés boîtes aux lettres détenues par une même personne, ou un même groupe de personnes ou d'entreprises. La plupart des pays établissent ce que l'on appelle des exigences de substance concernant l'implantation de telles entités. Ces dernières prévoient parfois des exigences minimums obligeant le recrutement de personnel qualifié ou requérant que les décisions du conseil d'administration soient prises dans le pays.

Les termes « société boîte aux lettres » ou « société-écran » sont généralement utilisés indifféremment. Le terme « société-relais » implique spécifiquement la circulation de fonds. Le terme habituellement employé pour décrire les sociétés-écrans par les organismes internationaux recueillant les statistiques relatifs aux investissements, comme l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)<sup>3</sup>, est « entité à vocation spéciale » (EVS).

<sup>1</sup> Site Internet de la FETBB, <http://www.stopletterboxcompanies.eu/qu-est-ce-qu-une-societe-boite-aux-lettres>.

<sup>2</sup> Communication de la Commission européenne, 07/03/2013, « Réglementation intelligente - Répondre aux besoins des petites et moyennes entreprises », COM(2013)122 final, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52013DC0122&from=EN>.

<sup>3</sup> OCDE, 2013, *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, <http://www.oecd.org/tax/beps/addressing-base-erosion-and-profit-shifting-9789264192744-en.htm>, p. 22 et 26-27. La définition complète des EVS de l'OCDE est la suivante : « Les entreprises multinationales (EMN) ont souvent recours à des structures organisationnelles à des fins de diversification géographique de leurs investissements. Ces structures peuvent être constituées par certains types d'EVS, par exemple des filiales de financement, des sociétés relais, des sociétés holding, des sociétés de façade, des sociétés fantômes et des sociétés boîte aux lettres. Malgré l'absence de définition universelle du concept d'EVS, il est possible de dégager des caractéristiques communes. Toutes sont des personnes morales qui n'emploient pas ou emploient peu de personnel, n'exercent guère ou pas d'activités et ont une présence physique limitée ou nulle dans la juridiction dans laquelle elles ont été créées par leur société mère, entreprises qui sont normalement situées dans d'autres juridictions (économies). Elles servent généralement de dispositif pour lever des capitaux et détenir des actifs et des passifs et ne sont, en principe, pas engagées dans des activités de production d'envergure. Une entreprise est généralement considérée comme une EVS si elle remplit les critères suivants : (i) Il s'agit d'une personne morale : a) officiellement immatriculée auprès d'une autorité nationale ; et b) soumise aux obligations fiscales et autres obligations juridiques de l'économie dont elle est résidente. (ii) Elle est en réalité soumise au contrôle, direct ou indirect, d'une société mère non résidente. (iii) Elle emploie peu ou n'emploie pas de personnel, n'a guère ou pas d'activités de production dans l'économie d'accueil et y a une présence physique limitée ou nulle. (iv) La quasi-totalité de ses actifs et passifs correspondent à des investissements en provenance ou à destination d'autres pays. (v) Elle mène essentiellement des activités de financement de groupe ou

Eurostat définit les EVS comme des sociétés « *sous contrôle étranger réalisant principalement des transactions financières transfrontalières et ayant une activité locale négligeable, voire pas d'activité locale, dans l'État membre de résidence* »<sup>4</sup>.

Aux Pays-Bas – l'un des premiers pays à recueillir des statistiques financières relatives aux sociétés boîtes aux lettres – la Banque centrale des Pays-Bas (De Nederlandsche Bank), la Chambre de commerce, le Bureau central de la statistique et le ministère des Finances utilisent des classifications différentes<sup>5</sup>. La Banque centrale des Pays-Bas emploie une définition légèrement plus restrictive des EVS néerlandaises, qui se rapproche de celle des établissements financiers spécialisés<sup>6</sup>: « *entreprises ou institutions résidentes, de toute forme juridique, dans lesquelles des personnes non résidentes exercent une influence ou détiennent, directement ou indirectement, une participation moyennant la détention d'actions ou autres, et dont l'objectif ou l'activité consiste, dans une large mesure et en association avec d'autres entreprises nationales du groupe, à :*

1. *détenir des actifs et des passifs principalement à l'étranger ; et/ou*
2. *reverser à des sociétés étrangères du groupe leur chiffre d'affaires englobant les revenus provenant de licences ou de redevances et générés à l'étranger ; et/ou*
3. *générer un chiffre d'affaires et des charges qui sont principalement associées à la refacturation faite par ou pour les sociétés étrangères du groupe ».*

Selon la Banque centrale des Pays-Bas (De Nederlandsche Bank), « *tous les établissements financiers spécialisés sont en réalité détenus par des sociétés mères étrangères* ». La Banque a fourni une liste d'exemples d'établissements financiers spécialisés composée « *de sociétés holding de sociétés (principalement) étrangères, de sociétés financières ayant l'habitude d'accorder des prêts aux sociétés étrangères du groupe et qui sont elles-mêmes principalement financées depuis l'étranger, de sociétés de redevances, ou titulaires de droits musicaux et cinématographiques percevant des redevances provenant essentiellement de l'étranger et qui les reversent à d'autres sociétés étrangères du groupe ; de sociétés de refacturation qui sont principalement facturées par des entités étrangères et qui facturent à leur tour d'autres entités étrangères ; de sociétés opérationnelles de crédit-bail qui louent généralement des biens durables à une clientèle étrangère ; d'entités ad hoc créées par des personnes étrangères et dont les bilans ne contiennent presque exclusivement que des actifs et des passifs étrangers, également appelés "établissements financiers spécialisés" ».*

L'ancien secrétaire d'État néerlandais aux Finances a confirmé que les établissements financiers spécialisés « *se spécialisent dans la levée de fonds en dehors des Pays-Bas et dans le prêt ou l'investissement de ces fonds en dehors du pays. Les fonds levés par ces institutions sont ensuite prêtés ou investis presque intégralement au sein du groupe dont ces dernières font partie* »<sup>7</sup>.

Comme nous avons pu le voir ci-dessus, les différentes définitions appliquées aux sociétés boîtes aux lettres, qui sont souvent appelées sociétés-relais ou sociétés-écrans et peuvent être associées à l'évasion fiscale internationale ou à une fiscalité agressive, précisent que ces sociétés sont sous contrôle étranger et qu'elles font circuler des fonds appartenant à un seul groupe d'entreprises.

Dans certains cas d'évasion réglementaire (impôts, réclamations d'actifs par des tiers, conventions collectives et droit du travail ou paiement de cotisations à la sécurité sociale), les sociétés boîtes aux lettres servent à cacher l'identité du propriétaire. Lorsqu'elles visent à contourner le droit du travail, ce type de société peut être utilisé pour faire croire que l'employeur direct est étranger et/ou qu'il n'a aucune relation avec les autres sous-traitants ou avec le principal contactant en vue de se dégager de ses responsabilités. Les sociétés boîtes aux lettres étant généralement faciles à établir, et ce, par n'importe quel individu, et faciles à dissoudre ou à déclarer en faillite, elles peuvent également être utilisées à des fins de crime organisé. Dans les cas de blanchiment de capitaux ou de fraude sociale, les sociétés boîtes aux lettres sont définies comme :

*« des sociétés à responsabilité limitée qui n'exercent aucune activité économique (réelle) et servent uniquement*

de détention d'actifs, c'est-à-dire – du point de vue du statisticien d'un pays particulier – des activités de transmission de fonds de non-résidents vers d'autres non-résidents. Toutefois, les fonctions de gestion et de direction ne jouent qu'un rôle mineur dans ses activités courantes ».

4 Eurostat, 2013, « International trade and foreign direct investment », <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3930297/5969114/KS-F0-12-001-EN.PDF>, p. 64.

5 Frans Weekers, 25/06/2012, Kamerbrief betreft uitvoering motie leden Braakhuis en Groot, Doc. IFZ/2012/85, <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2012/06/25/kamerbrief-inzake-uitvoering-substance-motie-braakhuis-en-groot>.

6 De Nederlandsche Bank, 2014, Balance of Payments. Profile: BEB - Benchmark SFIs. Notes to the benchmark survey Assets and Liabilities financial year 2015, [http://www.dnb.nl/en/binaries/Notes\\_to\\_the\\_SF1\\_benchmark\\_survey\\_2015\\_\(version\\_4.5\)\\_tcm47-336333.pdf?2016042019](http://www.dnb.nl/en/binaries/Notes_to_the_SF1_benchmark_survey_2015_(version_4.5)_tcm47-336333.pdf?2016042019).

7 Frans Weekers, op. cit.

*d'intermédiaires en vue de déclarer des employés ou à diverses fins de facturation. Officiellement, ces sociétés boîtes aux lettres sont dirigées par une seule personne agissant à la fois en tant qu'actionnaire nominatif et directeur général, un homme de paille d'origine étrangère ou utilisant une fausse identité»<sup>8</sup>.*

En effet, les sociétés boîtes aux lettres installées en Europe de l'Est dans le but d'embaucher des travailleurs dans les secteurs du bâtiment et du transport en Europe occidentale, sont souvent immatriculées à des adresses de personnes physiques et non de sociétés exerçant une réelle activité. Elles n'ont pas ou très peu de personnel, de ventes ou d'actifs physiques (aucun emplacement de stationnement pour les camions, par exemple).

L'utilisation à grande échelle des sociétés boîtes aux lettres impliquent souvent le recours à des prestataires de services aux sociétés et fiduciaires (PSSF). Ces derniers sont des « *personnes physiques ou morales qui, à titre professionnel, participent à la création, l'administration et la gestion de fiduciaires et de structures d'entreprises* »<sup>9</sup>. Les PSSF, généralement des avocats, conseillent et aident les sociétés à s'établir dans un pays donné, en veillant au respect des lois en vigueur. Un exemple récent et bien connu est celui du cabinet juridique panaméen Mossack Fonseca, découvert par le Consortium international des journalistes d'investigation (ICIJ) et son groupe de partenaires médiatiques, qui a aidé des grandes fortunes à dissimuler leurs actifs dans des pays offshore<sup>10</sup>. Le rôle des PSSF et des cabinets de conseil juridique est décrit plus en détail au chapitre 7.

Selon le type de réglementation qu'elles veulent contourner, les sociétés boîtes aux lettres présentent des caractéristiques différentes. Par exemple, une société qui vise à éluder l'impôt est généralement sous contrôle étranger et transfère des fonds entre les différentes filiales du groupe. Dans ce cas, l'évasion fiscale profite des vides ou des incohérences juridiques du droit national, ainsi que des réseaux de conventions fiscales qui offrent de faibles taux de retenue à la source sur les paiements sortants des pays accueillant l'activité de l'entreprise. Même si les sociétés n'exercent pas réellement d'activités dans un pays doté d'un vaste réseau de conventions fiscales, elles peuvent y installer des sociétés boîtes aux lettres et bénéficier des avantages de protection offerts par ces conventions<sup>11</sup>. Outre les conventions fiscales, d'autres droits offrent des avantages aux investisseurs, par exemple, les traités bilatéraux d'investissement. Cette pratique célèbre est appelée « chalandage fiscal »<sup>12</sup>.

Les études de cas décrites dans le présent rapport impliquent également des sociétés boîtes aux lettres nationales : les employeurs ressortissants du pays où est domiciliée la société boîtes aux lettres (Allemagne, par exemple) mettent en place un réseau de sociétés boîtes lettres dans le pays et à l'étranger dans le but de dissimuler des actifs. Ces sociétés permettent de passer des contrats avec les travailleurs, qui ne sont généralement jamais employés pour des périodes de plus de six mois par la même société, et qui, par conséquent, ne disposent d'aucun droit aux allocations chômage, par exemple. Par ailleurs, les propriétaires de ces sociétés sont souvent des mandataires, qui ne savent parfois même pas que leur identité est utilisée à de telles fins. Ces sociétés peuvent être facilement dissoutes, laissant derrière elles des travailleurs avec des salaires impayés. Il demeure en outre une certaine confusion juridique quant au responsable.

En conclusion, même si les caractéristiques des sociétés boîtes aux lettres peuvent différer, selon la réglementation à laquelle elles veulent échapper, elles présentent bien souvent des points communs, soulignés ci-après :

- Le terme « **montage artificiel** » peut être employé ici comme un terme générique, sous-entendant que la réalité juridique d'une entité légalement constituée prétendant exercer une activité économique spécifique ne reflète pas la situation réelle.
- Les **PSSF et les cabinets de conseil juridique** jouent un rôle central dans le recours aux sociétés boîtes aux lettres. Les premiers apportent une substance économique à la société tandis que les autres veillent à ce qu'elle respecte la réglementation en vigueur et lui fournissent des conseils juridiques sur les possibilités d'évasion dans d'autres pays.

<sup>8</sup> Cette description est tirée de : Martin Meissnitzer, « Construction "Mafia"? Social Fraud and Organized Crime – the Austrian Perspective », in Edelbacher, Kratcovski & Dobvosek (dir.), Corruption, Fraud, Organized Crime and the Shadow Economy, CRC Press, Boca Raton 2015, p. 93.

<sup>9</sup> Groupe d'action financière/OCDE, octobre 2010, *Money Laundering Using Trust and Company Service Providers*, <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/Money%20Laundering%20Using%20Trust%20and%20Company%20Service%20Providers.pdf>, p. 5.

<sup>10</sup> Voir <https://panamapapers.icij.org/>.

<sup>11</sup> Voir, par exemple, SOMO, 2013, « Should the Netherlands sign tax treaties with developing countries? », [http://www.somo.nl/publications-en/Publication\\_3958](http://www.somo.nl/publications-en/Publication_3958).

<sup>12</sup> SOMO, 2011, « Dutch Bilateral Investment Treaties. A gateway to 'treaty shopping' for investment protection by multinational companies », <https://www.somo.nl/dutch-bilateral-investment-treaties/>.

- Enfin, la **dissimulation des relations de propriété**, peut, mais pas nécessairement, être un élément commun aux sociétés boîtes aux lettres. Il est possible d'y avoir recours, légalement, par l'intermédiaire des prestataires proposant des services de fiducie ou, illégalement, avec l'aide de mandataires ou au moyen de fausses identités.

Aux fins du présent rapport, le terme « sociétés boîtes aux lettres » désigne non seulement les personnes morales n'ayant aucune substance réelle (ne possédant aucun bureau ni aucun personnel à leur siège social), mais aussi les sociétés susceptibles d'avoir été constituées artificiellement, pour lesquelles, par exemple, les décisions financières et de gestion ne seraient pas prises au niveau du siège, et qui tirent des avantages non négligeables de leur constitution. Ces avantages peuvent inclure un traitement préférentiel des revenus générés dans d'autres pays ou le détournement des obligations légales et conventionnelles dans d'autres pays, que ce soit légal ou non.

#### 1.4. Examen des conclusions par les sociétés et les experts

Le présent rapport a été présenté pour discussion à la CES et aux représentants de la Commission européenne les 16 et 17 novembre 2015, puis communiqué pour examen à plusieurs parties prenantes, notamment aux sociétés qui y sont mentionnées, afin qu'elles puissent apporter d'éventuelles corrections aux faits présentés.

SOMO applique une procédure d'examen standard : les conclusions de ses études sont présentées aux sociétés enquêtées afin qu'elles aient la possibilité d'y répondre et d'y apporter d'éventuelles corrections. Il s'intéresse aux grandes sociétés, étudiant plus précisément la responsabilité des entreprises contractantes ou des utilisateurs finaux de la chaîne de l'offre. Le non-respect des droits des travailleurs ou l'évasion fiscale le long des chaînes de sous-traitance qui impliquent l'utilisation de sociétés boîtes aux lettres ou de leurs filiales peuvent être profitables à l'entreprise contractante principale ou à la société mère. Les conclusions de l'enquête ont donc été envoyées pour examen à deux entreprises (Danish Crown et Vos Transport) contractant les services fournis par des sous-traitants, ainsi qu'au siège social du groupe FCA. Une exception a été faite dans le cas de Pilgrim, un sous-traitant polonais opérant dans le secteur du bâtiment en Suède, car les enquêtes journalistiques disponibles et les informations fournies par l'organisation syndicale portaient sur le rôle qu'avait joué le sous-traitant dans le contournement des cotisations sociales. Une demande d'examen a donc ici été envoyée à Pilgrim et non à la société contractante Serneke. Le présent rapport contient également un chapitre sur le rôle des cabinets de conseil juridique dans l'évasion réglementaire. Les conclusions de ce rapport ont également été envoyées à deux cabinets cités dans ce chapitre, De Hoon & Partners et AFMB Ltd., afin qu'ils fassent part de leurs commentaires et apportent d'éventuelles corrections.

Danish Crown et Vos Transport n'ont pas répondu aux demandes d'examen qui leur ont été communiquées en décembre 2015 et en janvier 2016. Pilgrim n'y a pas donné suite non plus, mais a transféré la demande à une personne en lien avec le sous-traitant qui représentait la société par le passé et qui l'avait fondée en 1993. Lors d'un entretien téléphonique avec ce dernier, plusieurs points ont été éclaircis, puis corrigés dans le projet de rapport. Le groupe FCA est la seule société à avoir répondu par écrit de façon détaillée. Lors d'un entretien téléphonique avec un de ses représentants, plusieurs questions ont été clarifiées, puis corrigées dans le rapport initial. Pour ce qui est des deux cabinets de conseil juridique, seul De Hoon & Partners<sup>13</sup>, un cabinet belge, a répondu à la demande d'examen ; AFMB Ltd. n'y a pas donné suite. Les commentaires de De Hoon & Partners ont également permis de corriger un certain nombre de points dans le projet de rapport.

Le présent rapport s'appuie également sur des documents non publiés, comme des bulletins de paie ou des dossiers judiciaires. La CES a été en mesure de les consulter.

<sup>13</sup> <http://www.dehoon.be/fr/>

## 1.5. Limites

Le présent document d'analyse présente quelques limites.

Premièrement, la durée et le champ de l'enquête étaient respectivement trop limités et trop ambitieux pour pouvoir analyser en détail le recours aux sociétés boîtes aux lettres par les employeurs dans le but d'étudier les normes du travail, les cotisations sociales et les impôts sur les sociétés dans les pays de l'UE au niveau de quatre secteurs. La présélection des études de cas destinées à illustrer le présent rapport s'est avérée difficile pour plusieurs raisons. Ainsi, les cas devaient répondre aux critères suivants : a) représenter les quatre secteurs de la CES (agriculture, industrie, bâtiment et transport) et être appuyés par un membre national de l'une des fédérations syndicales ; b) illustrer l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres en fournissant des informations détaillées sur les structures des sociétés et leurs répercussions sur les contrats, les conditions de travail et les impôts sur les sociétés, et c) constituer un cas relativement nouveau.

Ces sociétés étant souvent utilisées pour dissimuler les relations de propriété en déléguant cette dernière à un mandataire étranger, il est difficile d'obtenir les éléments de preuve nécessaires à leur identification moyennant une simple étude documentaire. Cette démarche demande de la part des organisations syndicales de véritables enquêtes approfondies sur les cas identifiés ou des décisions de justice dévoilant des réseaux de sociétés boîtes aux lettres. Bien que les syndicats et les médias signalent de nombreux cas de sociétés boîtes aux lettres pratiquant le dumping social et l'évasion fiscale, le présent document s'articule autour de quatre cas : Danish Crown (secteur de l'agriculture et de la viande) ; Vos Transport (transport) ; le sous-traitant Pilgrim (bâtiment) ; et le groupe FCA (industrie manufacturière).

Deuxièmement, en raison de sa durée limitée, l'étude n'a pas été en mesure de comparer les cas au niveau macro avec un autre secteur ou avec d'autres pays. Les études disponibles et l'expérience des syndicats permettent toutefois de supposer que les cas présentés ici illustrent la tendance générale de ces secteurs en Europe.

Troisièmement, le présent document n'aborde pas tous les types de dumping social, comme la précarisation du travail suite, par exemple, à l'externalisation par le biais de la sous-traitance, les autres formes de contrats flexibles ou le faux travail indépendant. À l'échelle de l'Europe, aucun secteur n'est épargné par ces phénomènes, qui ont tous le même impact négatif sur les conditions de travail que les ententes de détachement fictif établies par les sociétés boîtes aux lettres. Par ailleurs, ces pratiques de dumping social sont souvent liées, dans le sens où elles se complètent, suivant les vides juridiques exploités par certains employeurs avec l'aide de cabinets de conseil juridique. Le dumping social n'implique pas systématiquement des sociétés boîtes aux lettres, toutefois il enfreint nécessairement une pléthore de réglementations nationales et européennes, et touche à la fois les travailleurs nationaux et étrangers. Les recommandations visant à lutter contre le détachement fictif des travailleurs au moyen des sociétés boîtes aux lettres doivent tenir compte de ces différentes possibilités d'arbitrage réglementaire.

Enfin, le présent rapport ne traite pas la question de l'application de la législation, bien qu'elle constitue un enjeu central. Selon les organisations syndicales, le règlement européen relatif au transport routier est un document pertinent, mais il n'est pas appliqué. Un autre point souligné par les experts dans ce domaine est l'absence d'application horizontale par les autorités des différents domaines et compétences politiques concernant la fraude à la sécurité sociale, le droit du travail et les impôts sur les sociétés. Le recueil d'éléments prouvant les abus est un processus très chronophage qui demande à être mieux financé et à s'appuyer sur les connaissances des différents ministères. Pourtant, les autorités semblent manquer de volonté et/ou de capacité politique(s) lorsqu'il s'agit de répondre dûment aux plaintes et d'appliquer la législation en vigueur. Le problème étant transversal, dans la mesure où il s'étend au-delà des frontières nationales et touche différents domaines politiques, une application horizontale et coordonnée de la législation est nécessaire au sein de l'EU. Cette question devrait primer autant, voire davantage, que celle des réformes politiques.



## 1.6. Structure du rapport

Le chapitre 2 porte sur le contexte réglementaire dans lequel s'inscrivent les cas présentés, en s'intéressant notamment aux droits sociaux et aux droits des travailleurs en vigueur dans l'UE, tels que les principes des libertés d'établissement et de circulation, ou la directive européenne concernant le détachement de travailleurs. Le régime réglementaire en matière de fiscalité internationale est relativement complexe et n'est pas décrit en détail dans le chapitre, toutefois, il est abordé partiellement au chapitre 5 dans le cadre de l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres pour échapper aux impôts sur les sociétés.

Le chapitre 3 aborde le dumping social impliquant le recours aux sociétés boîtes aux lettres dans le secteur de la viande en Allemagne. Il fournit des informations sur le cadre réglementaire spécifique à ce cas et cite plusieurs sources médiatiques ainsi que des enquêtes au sujet des violations des droits des travailleurs dans le secteur de la viande en Allemagne qu'ont menées les syndicats au cours des dix dernières années. Il étudie le cas de Danish Crown plus en détail et décrit les violations des droits des travailleurs ainsi que la structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres sous-traitantes utilisées par Danish Crown.

Le chapitre 4 présente plusieurs cas de dumping social impliquant des sociétés boîtes aux lettres opérant dans le secteur du transport. Après la description du cadre réglementaire spécifique à ce secteur, le chapitre passe en revue différents cas dénoncés par les syndicats ces dernières années. Le cas de Vos Transport est présenté de façon plus approfondie, notamment la structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres utilisées pour employer des chauffeurs originaires d'Europe de l'Est.

Le chapitre 5 décrit le recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social dans le secteur du bâtiment. De même que le transport, le bâtiment est un secteur profondément touché par le dumping social à travers l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans les accords de sous-traitance. Le principal cas auquel s'intéresse le chapitre concerne le sous-traitant polonais Pilgrim, qui aurait échappé aux cotisations sociales en Suède grâce à des ententes de détachements de travailleurs. On retrouve des similitudes avec le cas du secteur de la viande en Allemagne, dans le sens où le sous-traitant repose largement sur deux personnes physiques et des boîtes aux lettres visiblement dépourvues de substance, qui sont liées à plusieurs entreprises agissant en tant que prestataires de services juridiques et financiers.

Le chapitre 6 dépeint l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres à des fins d'évasion fiscale internationale. Il s'intéresse notamment au rôle des Pays-Bas et du Luxembourg, où les sociétés boîtes aux lettres sont une pratique largement répandue, ainsi qu'au cas spécifique du groupe FCA (anciennement Fiat), que la Commission européenne a récemment traduit en justice pour avoir reçu une aide d'État illégalement, sous forme d'avantages fiscaux sélectifs résultant d'une décision fiscale prise au Luxembourg.

Le chapitre 7 fournit des informations sur le rôle fondamental des cabinets de conseil juridique, qui facilitent et peut-être même encouragent l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social. Les deux exemples présentés permettent de faire la lumière sur ce qui motive le dumping social, ainsi que sur les stratégies ultérieurement déployées par les entreprises et les cabinets de conseil dans le but de réduire les coûts au moyen de possibles montages contractuels artificiels.

Le chapitre 8 tire plusieurs conclusions préliminaires des résultats de l'enquête et propose de nouvelles pistes d'étude.

## 2. CADRE RÉGLEMENTAIRE

Le projet de marché intérieur européen, lancé en 1993 avec le Livre blanc de la Commission « Croissance, compétitivité, emploi », a jeté les bases de l'élaboration de mesures s'appliquant à un marché libéralisé, notamment la libre circulation des travailleurs et des entreprises. Les principes des libertés de circulation et d'établissement garantissent à tous les citoyens de l'UE le droit de constituer une entreprise et de travailler dans d'autres pays selon le droit du travail de l'État membre d'accueil. De nombreux acquis ont été obtenus depuis 1993 afin de faciliter la mobilité transfrontalière, allant de la coordination des systèmes de sécurité sociale, la reconnaissance mutuelle des compétences professionnelles et du détachement des travailleurs, au travail saisonnier et à la libre circulation des travailleurs.

### Encadré 1 : Législation européenne applicable au recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social

- Libre circulation des travailleurs (article 45 TFUE)<sup>14</sup>.
- Liberté d'établissement (article 49 TFUE) et principe de non-discrimination (article 54 TFUE)<sup>15</sup>.
- Règlement « Rome I » (Règlement [CE] n° 593/2008), plus spécifiquement l'article 8
- Proposition de directive de l'UE relative aux sociétés à responsabilité limitée à un seul associé<sup>16</sup> (en anglais)
- Directive concernant le détachement de travailleurs (96/71/CE) et directive d'application associée
- Règlement (CE) n° 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale et le Règlement (CE) n° 987/2009 fixant ses modalités d'application
- Directive relative aux services (2006/123/CE)
- Directive relative au travail intérimaire (2008/104/CE)
- Directive prévoyant des sanctions à l'encontre des employeurs (2009/52/CE)
- Directive relative aux travailleurs saisonniers (2014/36/UE)
- Jurisprudence de la CJUE<sup>17</sup>
- Règles nationales et européennes relatives à la transparence de la propriété et aux obligations des entreprises de rendre des comptes financiers, par exemple, directive relative à la prévention du blanchiment de capitaux (2015/849/UE), proposition de révision de la directive concernant les droits des actionnaires (2007/36/UE), directive relative aux exigences en matière de capitaux (2013/36/UE)
- Règlement (CE) n° 1071/2009 relatif au transport routier<sup>18</sup>, accès à la profession, plus spécifiquement l'article 5
- Règlement (CE) n° 1072/2009 relatif au transport international de marchandises par route et au transport de cabotage
- Règlement (CE) n° 561/2006 relatif aux durées de conduite et aux temps de repos<sup>19</sup>
- Conventions collectives nationales
- Dispositions sur la responsabilité relative aux accords de sous-traitance, dans plusieurs directives de l'UE

14 Versions consolidées du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, 2012/C 326/01, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:12012E/TXT&qid=1483625802313&from=EN>.

15 Versions consolidées du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, 2012/C 326/01, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:12012E/TXT&qid=1483625802313&from=EN>.

16 COM(2014) 213 final, Mémoire d'accompagnement (en anglais), [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-14-274\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-14-274_en.htm). Pour consulter une critique syndicale, voir <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/Company-Law/European-Private-Company-SPE/R.I.P.-SPE-Welcome-to-the-SUP> (en anglais).

17 Consulter la jurisprudence de la CJUE sur la ressource en ligne de l'ETUI : <http://fr.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/ECJ-Case-Law> (en anglais); plus récent, voir CES, 12/02/2015, Arrêt de la Cour de justice européenne en faveur de l'égalité salariale pour les travailleurs détachés, [https://www.etuc.org/fr/presse/arr%C3%AAt-de-la-cour-de-justice-europ%C3%A9enne-en-faveur-de-l%E2%80%99%C3%A9galit%C3%A9-salariale-pour-les-travailleurs#WHKSRn3g\\_Fk](https://www.etuc.org/fr/presse/arr%C3%AAt-de-la-cour-de-justice-europ%C3%A9enne-en-faveur-de-l%E2%80%99%C3%A9galit%C3%A9-salariale-pour-les-travailleurs#WHKSRn3g_Fk); d'autres jurisprudences pertinentes sont citées dans le texte.

18 Site de la Commission européenne : [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index_en.htm) (en anglais), texte officiel : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009R1071&qid=1483630446027&from=EN>.

19 Règlement (CE) n° 561/2006 du Parlement européen et du Conseil du 15 mars 2006 relatif à l'harmonisation de certaines dispositions de la législation sociale dans le domaine des transports par route, modifiant les règlements (CEE) n° 3821/85 et (CE) n° 2135/98 du Conseil et abrogeant le règlement (CEE) n° 3820/85 du Conseil.



## 2.1. Mesures relatives au marché intérieur

La directive européenne concernant le détachement de travailleurs, la directive relative aux services et le règlement portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale, autorisent le détachement de travailleurs employés dans un État membre pour travailler dans un autre État membre, à condition que soient appliquées les mesures de protection sociale et la grille de salaires du pays d'origine, sauf réglementation contraire spécifique du pays de destination.

Autoriser des exceptions au principe du pays d'emploi n'est pas problématique en soi si le travailleur n'est effectivement employé que temporairement et qu'il a la possibilité de rentrer dans son pays d'origine, dans la mesure où, par définition, les travailleurs détachés « *appartiennent au marché du travail secondaire : leurs contrats de travail sont signés dans leur pays d'origine, où ils paient leurs cotisations sociales et leurs impôts. Par conséquent, d'un point de vue économique et juridique, ils restent rattachés à leur pays d'origine* »<sup>20</sup>.

Toutefois, la migration de la main d'œuvre au sein de l'UE s'inscrit dans un contexte économique caractérisé par des disparités régionales au niveau des salaires, des cotisations sociales, des régimes réglementaires (fiscalité et droit du travail), de l'emploi et du chômage. Selon Eurostat, le salaire horaire brut moyen dans les États membres oscillait entre 25,00 euros (Danemark) et 1,50 euro (Bulgarie) en 2010<sup>21</sup>. Ces écarts constituent un facteur de migration économique et créent un vaste vivier de travail bon marché pour les employeurs. Par ailleurs, les libertés économiques en vigueur, notamment le droit d'établir des entreprises sur n'importe quel territoire de l'UE avec peu d'exigences de substance, et le principe de la liberté de fournir des services, offrent aux employeurs de nombreuses possibilités de se soustraire aux obligations relatives à la sécurité sociale, au paiement des impôts et au droit du travail dans les pays où leur entreprise exerce une activité. L'évasion réglementaire est particulièrement importante dans les secteurs d'activités à bas salaires pour lesquels le coût de la main-d'œuvre constitue une part importante des charges d'exploitation, comme c'est le cas des secteurs du transport routier, du bâtiment et de l'agriculture, même si l'industrie manufacturière n'est pas pour autant épargnée par ce phénomène.

Dans la révision en vigueur du fonctionnement de la directive relative aux services (2006/123/CE) dans le secteur de la transformation de la viande, le Comité économique et social européen (CESE), un organe consultatif de l'UE, écrit :

*« La directive relative aux services dans le marché intérieur (2006/123/EC du 12 décembre 2006) a eu une influence décisive sur de nombreux aspects de la mobilité transfrontalière. Elle est aussi sans doute l'une des initiatives les plus controversées de l'histoire récente de l'UE, car elle a donné lieu à un vif débat parmi le public en général et entre les partenaires sociaux. La directive sur le détachement des travailleurs (1996/71/EC), adoptée avant les élargissements à l'Europe centrale et orientale, est intimement liée à la fourniture des services. » Le débat entourant les élections législatives britanniques de mai 2015 a montré l'importance de s'assurer, d'une part, que le marché unique garantit un « emploi équitable » et, d'autre part, que des mesures efficaces sont prises pour lutter contre le dumping social, lequel entraîne des inégalités sur le marché du travail et entre les chômeurs dans les pays de destination »<sup>22</sup>.*

Bien que des mesures dites d'accompagnement aient été prises afin de lutter contre les effets négatifs de l'application, dans ce contexte, de différents régimes juridiques pour encadrer les activités, et de différents niveaux de protection des travailleurs, « *la législation sociale mise en place [...] a généralement été formulée avec les meilleures intentions, mais elle a ensuite été compromise par une mise en œuvre et une application laissant à désirer ainsi que par la primauté des libertés économiques, un principe adopté par les institutions de l'UE. Cette primauté s'est ainsi traduite par une politique générale de déréglementation et par ce que l'on appelle un « pluralisme juridique de concurrence » dans le domaine du droit des sociétés et de la liberté d'établissement. Dominé par l'esprit de compétitivité, ce modèle a eu des répercussions directes et indirectes sur les systèmes sociaux des États membres de l'UE* »<sup>23</sup>.

Les mesures relatives au marché intérieur affaiblissent par conséquent, involontairement ou non, les droits fondamentaux des travailleurs, les normes de protection sociale et les recettes publiques de l'UE.

20 Anke Hassel, Jette Steen Knudsen, Bettina Wagner, « Winning the Battle or Losing the War: the Impact of European Integration on Labour Market Institutions in Germany and Denmark », publication à venir dans *Journal of European Public Politics*.

21 Eurostat, « Les salaires et le coût de la main-d'œuvre », données extraites en mars 2015, [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Wages\\_and\\_labour\\_costs/fr](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Wages_and_labour_costs/fr).

22 Voir Comité économique et social européen/Section Marché unique, production et consommation/Observatoire du marché unique, 03/06/2015, « The Workings of the Services Directive in the Meat Processing Sector. Draft Report », <https://webapi.eesc.europa.eu/documents/anonymous/EESC-2015-03068-00-00-TCO-REF-EN.docx>.

23 Jan Cremers, « EU Economic Freedoms and Social Dumping », in Bernaciak, M. (dir.), 2015, *Market Expansion and Social Dumping in Europe*, Routledge.

## 2.2. Arrêts de la Cour de justice de l'UE

La juridiction supranationale de la Cour de justice de l'UE (CJUE) sur les questions relatives au marché intérieur représente une autre difficulté, non seulement pour les syndicats et les travailleurs, mais aussi pour les autorités fiscales nationales luttant contre les montages artificiels. Dans plusieurs arrêts, et en vertu des libertés d'établissement et de prestation de services transfrontaliers au sein du marché intérieur, la CJUE s'est prononcée en faveur de sociétés ayant recours à des montages estimés artificiels par les États membres et les syndicats. En 2008, deux arrêts distincts, « Viking Line » et « Laval », ont suscité un vif débat au sujet de la mesure dans laquelle les organisations syndicales sont à même de défendre les droits des travailleurs dans des situations transfrontalières impliquant le détachement de travailleurs ou la délocalisation de sociétés :

*« Ces arrêts ont été interprétés par certaines parties prenantes comme une primauté des libertés économiques sur les droits sociaux, et plus particulièrement sur le droit de grève. Dans l'affaire Laval (également connue sous le nom d'"affaire Vaxholm"), les syndicats suédois ont entrepris une action en justice contre le constructeur letton Laval un Partneri, qui avait détaché plusieurs dizaines de travailleurs de Lettonie sur des chantiers de construction en Suède. Le constructeur avait refusé de respecter les lois suédoises relatives aux conditions de travail et aux salaires minimums. Dans l'affaire Viking, liée à l'affaire Laval, la Cour a déclaré que le droit des syndicats à entreprendre des actions collectives pouvait être limité par le droit des employeurs à la liberté d'établissement »<sup>24</sup>.*

Dans certains cas, la CJUE a jugé que les États membres avaient la possibilité de restreindre la liberté d'établissement en cas de montages entièrement artificiels visant à contourner l'application de la législation de l'État membre concerné<sup>25</sup>. Cependant, l'absence de critères permettant de définir un montage de ce type, à savoir de lois relatives à la substance qui mettraient fin à l'établissement des sociétés-écrans dépourvues de réalité économique, rend souvent la lutte contre cette pratique impossible.

De toute évidence, la législation européenne ne protège actuellement pas suffisamment les normes sociales et ne parvient pas à lutter contre les multiples abus à l'égard de la liberté d'établissement et des principes d'entité juridique distincte, en permettant aux entreprises de créer des sociétés boîtes aux lettres dans le but de bénéficier des meilleurs régimes existants. Ce phénomène nuit fortement aux intérêts publics, car il fragilise les recettes publiques et entraîne une détérioration des conditions de travail en Europe. Il est déconcertant de constater que, dans la seule affaire où des lois efficaces et sensées, relatives à la substance des sociétés ont été formulées, à savoir dans le règlement européen relatif au transport, les exigences de substance ont été affaiblies du fait de l'application insuffisante qu'en ont fait les autorités<sup>26</sup>. La deuxième étape du projet de la CES consistera ainsi à formuler des recommandations concrètes en vue de remédier à ces lacunes.

24 Aline Robert, EurActiv.fr, 02/12/2013, Travailleurs low cost et salaire minimum, même combat selon Paris, <http://www.euractiv.fr/section/elections-2014/news/travailleurs-low-cost-et-salaire-minimum-meme-combat-selon-paris/> (pour la version française actualisée le 2 décembre 2013), <http://www.euractiv.com/section/trade-society/news/paris-pushes-eu-wide-minimum-wage-in-crusade-against-social-dumping/> (pour la version anglaise actualisée le 8 janvier 2015).

25 Par exemple, dans l'affaire Cadbury Schweppes sur le recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins d'évasion fiscale, voir « Cadbury Schweppes [Affaire C-196/04, du 12 septembre 2006] », <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/ECJ-Case-Law/Cadbury-Schweppes>.

26 Stratégie de la section transport par route de l'ETF 2013-2017, 15/10/2012, <http://www.etf-europe.org/files/extranet/-75/38808/Section%20strategy%202013%202017%20FR.pdf>.

### 3. LE SECTEUR ALLEMAND DE LA VIANDE

#### 3.1. Violations des droits des travailleurs dans le secteur de la viande en Allemagne

De nombreuses violations des conditions de travail dans le secteur allemand de la viande sont signalées depuis plusieurs années. Des cas d'exploitation ont fait leur apparition au sein de grandes sociétés allemandes de transformation de la viande, comme Tönnies et Westfleisch, mais aussi du néerlandais VION et du danois Crown<sup>27</sup>. Le coût de la main-d'œuvre bon marché en Allemagne a accru la concurrence avec les autres producteurs de viande européens. Certaines sociétés européennes, comme Danish Crown, ont ainsi délocalisé une grande partie de leur activité afin de profiter du coût de la main-d'œuvre bon marché fournie en Allemagne par les travailleurs originaires de l'Europe de l'Est<sup>28</sup>. Ainsi, en dix ans, l'Allemagne est passée du statut d'importateur net de viande à celui d'exportateur net de viande<sup>29</sup>.

Les violations des droits des travailleurs et les conditions d'exploitation au travail dans le secteur de la viande en Allemagne a attiré l'attention du pays avec la publication du livre d'Adrian Peter *Die Fleischmafia* (La mafia de la viande) en 2008. L'exploitation des travailleurs venus d'Europe de l'Est dans le secteur, considérée non plus comme une exception, mais comme une pratique courante, remonte pourtant aux années 2000. Peter, qui avait enquêté sur les irrégularités dans le secteur allemand de la viande lorsqu'il était journaliste d'investigation pour Reporter Mainz, a fait suivre son film documentaire de la publication de ce livre, dans lequel il décrit en détail les fraudes, la détention illégale d'armes, la traite d'êtres humains, la falsification de documents, le trafic de drogue, les violences physiques, les incendies criminels et les violations des droits de l'homme sur les sites d'abattage, de dissection et de production de viande en Allemagne<sup>30</sup>. Les rapports médiatiques ont montré que, depuis lors, rien n'a changé dans le secteur<sup>31</sup>. Au contraire, le problème n'est plus seulement spécifique à l'Allemagne. Les conditions de travail dangereuses et précaires du secteur de la viande, notamment le recours accru à la sous-traitance (externalisation), sont signalées sur l'ensemble du territoire européen<sup>32</sup>, et l'EFFAT y a répondu en élaborant une feuille de route visant à mettre fin au dumping social dans le secteur<sup>33</sup>. Un comité de coordination de la filière « viande » a également été mis en place en janvier 2014 afin d'encourager et de renforcer la coordination transnationale des syndicats du secteur de la viande affiliés à l'EFFAT.

- 
- 27 Voir la brochure du Syndicat allemand de l'alimentation, des boissons et de la restauration (NGG), septembre 2012, *Wenig Rechte, Wenig Lohn. Wie Unternehmen Werkverträge (aus)nutzen* [Peu de droits, salaire bas. Comment les sociétés (ab)usent de la sous-traitance], <http://sh-nordwest.dgb.de/themen/++co++d6c350ae-fdd9-11e2-8c78-00188b4dc422?t=1>; de nombreuses enquêtes télévisées (en allemand) sont consultables en ligne à l'adresse suivante: <https://www.youtube.com/watch?v=JgSpUNOKSMw>; Südwestrundfunk (SWR), une société publique allemande de radiodiffusion régionale couvrant le sud-ouest du pays, a consacré un dossier à l'exploitation dans le secteur allemand de la viande: <http://www.swr.de/report/dossiers/fleischdossier/-/id=8246696/did=8480926/nid=8246696/uik83w/index.html>; Schleswiger Nachrichten, 28/04/2014, « Angelner Hof – Das erinnert an moderne Sklaverei », <http://www.shz.de/lokales/schleswiger-nachrichten/angelner-hof-das-erinnert-an-moderne-sklaverei-id6398616.html>; News EFFAT, 21/08/2012, « Dumping social dans l'industrie de la viande – Rencontre avec la ministre allemande du Travail », <http://www.effat.org/fr/news/dumping-social-dans-lindustrie-de-la-viande-rencontre-avec-la-ministre-allemande-du-travail>. Pour un article récent en anglais sur le lien entre ce type d'exploitation et le règlement européen en matière de migration de la main d'œuvre, voir Hassel et Wagner, *op. cit.*
- 28 *Hamburger Abendblatt*, 24/03/2010, « Entlassungen bei Danish Crown. Deutsche sind billiger: 600 Dänen verlieren ihren Job », <http://www.abendblatt.de/wirtschaft/article107669645/Deutsche-sind-billiger-600-Daenen-verlieren-ihren-Job.html>; *Die Welt*, 27/07/2013, « Deutschland ist Europas Schlachthaus », <https://www.welt.de/wirtschaft/article118425725/Deutschland-ist-Europas-Schlachthaus.html>; Duitslandnieuws, 18/10/2013, « Minimumloon deel 3: ontbreken Duitse ondergrens kost Nederland duizenden banen », <http://duitslandnieuws.nl/blog/2013/10/18/minimumloon-deel-3-ontbreken-duitse-ondergrens-kost-nederland-duizenden-banen/>; *Donner de la substance au travail réalisé dans le secteur de la viande. Un rapport sur la structure & la dynamique de l'industrie européenne de la viande*, 2011, [http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT\\_PuttingMeatOnTheBones\\_FR.pdf](http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT_PuttingMeatOnTheBones_FR.pdf).
- 29 Présentation organisée à l'université Ustra-Remise lors d'un séminaire à Hannover, 18/03/2015, intitulé « Fleischkapitalismus – Sklavenarbeit in Niedersachsen. Forum für Politik und Kultur e.V. », <http://www.koop-hg.de/fileadmin/user/Termine/Allgemein/2015/2015-03-18-Bruemmer-Fleischkapitalismus.pdf>.
- 30 Adrian Peter, 2008, *Die Fleischmafia*, Ullstein: ECON.
- 31 Michael Nieberg/Das Erste, 06/07/2015, « Die Fleisch-Mafia – Das geheime Netzwerk der Schlachthöfe », <http://www.daserste.de/information/reportage-dokumentation/dokus/videos/exklusiv-im-ersten-die-fleisch-mafia-102.html>; Anne Kunze, 17/12/2014, « Fleischwirtschaft: Die Schlachtordnung », *Die Zeit*, <http://www.zeit.de/2014/51/schlachthof-niedersachsen-fleischwirtschaft-ausbeutung-arbeiter>.
- 32 Karen Hamann/IFAU, août 2010, « The European Red Meat Industry. Present situation and factors shaping the industry »; Charte de l'EFFAT contre l'emploi précaire, adoptée par le 3e congrès de l'EFFAT, les 20 et 21/10/2009, <http://www.effat.org/sites/default/files/events/12328/fr-charte-de-l-emploi-precaire.pdf>.
- 33 EFFAT, « L'Assemblée générale Alimentation de l'EFFAT approuve une position et une feuille de route communes pour lutter contre le dumping social dans le secteur européen de la viande », Lettre d'information de l'EFFAT, avril-juin 2011, <http://www.effat.org/sites/default/files/newsletters/effat-news-apr-jun-2011-fr.pdf>.

En 2013, le gouvernement belge a déposé une plainte auprès de la Commission européenne contre les pratiques abusives de détachement de travailleurs conduisant au dumping des salaires en Allemagne, en alléguant les répercussions négatives sur le secteur belge<sup>34</sup>. Selon la plainte, des « pratiques honteuses » ont été constatées, surtout dans le secteur de la transformation de la viande, dans lequel la majorité des travailleurs sont détachés par l'intermédiaire d'agences de travail (intérimaire), principalement depuis la Bulgarie, la Roumanie et l'Ukraine, « lesquels travaillent pour des salaires horaires de trois euros, 60 heures par semaine, sans sécurité sociale »<sup>35</sup>. Plutôt que de lutter contre le détournement de la directive européenne concernant le détachement de travailleurs en Allemagne et dans les pays d'origine, la Commission a répondu avec la Directive d'exécution pour résoudre le problème.

La Directive d'exécution<sup>36</sup> a été affaiblie par une série d'amendements et critiquée par les chercheurs<sup>37</sup> et les organisations syndicales<sup>38</sup> qui estiment qu'elle ne va pas assez loin et qu'elle n'introduit pas la responsabilité des employeurs ayant recours à la sous-traitance abusive.

### 3.2. Cadre réglementaire

Des accords bilatéraux d'exception signés par l'Allemagne avec des pays extracommunautaires comme la Roumanie ou la Hongrie sont en vigueur depuis les années 1960<sup>39</sup>. Ces derniers prévoient la possibilité de détacher un nombre déterminé de travailleurs dans certains secteurs dans le besoin pour une période de trois ans maximum. Toutefois, « face aux préoccupations politiques dénonçant l'usage abusif de ces exceptions, qui ouvre la porte à une véritable exploitation salariale ainsi qu'aux emplois permanents déguisés en emplois temporaires et aux emplois illégaux, le gouvernement a décidé de réduire le nombre annuel total de travailleurs à 100 000 et de limiter les situations d'exception aux travailleurs hautement qualifiés »<sup>40</sup>.

En 1996, l'Allemagne a adopté une loi sur le détachement des travailleurs (Arbeitnehmer-Entsendegesetz<sup>41</sup>), au moment même de l'adoption de la directive européenne concernant le détachement de travailleurs (96/71/CE), laquelle a été transposée en Allemagne en 1998<sup>42</sup>. L'apparition des pratiques de dumping social dans le secteur allemand de la viande au cours des 15 dernières années a été facilitée par une combinaison de facteurs, ou plutôt de défaillances, réglementaires, notamment la non-inclusion du secteur de la viande dans la loi sur le détachement des travailleurs et l'inexistence d'un salaire minimum général applicable à ce secteur jusqu'à cette année.

La loi allemande définit les clauses et conditions contractuelles générales en matière de détachement des travailleurs (selon le formulaire A1 (anciennement E101) et établit que les travailleurs détachés paient leurs cotisations sociales et leurs impôts dans leur pays d'origine, mais qu'ils doivent recevoir un salaire minimum, s'il en existe un dans le secteur industriel concerné. De même que la directive européenne concernant le détachement de travailleurs, la loi allemande définit plusieurs secteurs spécifiques (entretien, services postaux, bâtiment, sécurité, extraction du charbon et traitement des déchets) pour lesquels la convention collective d'application générale couvre les travailleurs détachés. Depuis le 1<sup>er</sup> août 2014, la convention collective du secteur de la viande est incluse dans la loi allemande sur le détachement des travailleurs<sup>43</sup>. Selon les estimations du syndicat allemand NGG, seulement 60 % des travailleurs détachés relèvent d'une convention collective<sup>44</sup>.

34 EFFAT, 26/03/2013, « La condamnation des pratiques allemandes de dumping social par les ministres belges est un rappel à l'ordre », <http://www.effat.org/fr/node/9934> ; Mathieu Debroux, 25/03/2013, « Allemagne : le social dumping en chair et en os », Equal Times, [http://www.equaltimes.org/allemanne-le-social-dumping-en-chair-et-en-os-2?lang=fr#WG\\_e9n3g\\_Fk](http://www.equaltimes.org/allemanne-le-social-dumping-en-chair-et-en-os-2?lang=fr#WG_e9n3g_Fk).

35 Parlement européen, plainte de dumping social déposé contre l'Allemagne par les ministres belges (anglais), questions parlementaires E-004208-13, 12/04/2013, <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+WQ+E-2013-004208+0+DOC+XML+VO//EN>

36 Directive 2014/67/UE, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014L0067&from=EN>.

37 Jan Cremers, 11/03/2016, « Economic freedoms and labour standards in the European Union », in European Review of Labour and Research, <http://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/1024258916635962?source=mfr&rss=1> ; Ines Wagner, 07/01/2014, « Rule Enactment in a Pan-European Labour Market: Transnational Posted Work in the German Construction Sector », British Journal of Industrial Relations, vol. 53/4, <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/bjir.12053/pdf>.

38 Actualités de la CES, 16 avril 2014, « Barroso et les eurodéputés échouent à régler la question des droits des travailleurs détachés », [https://www.etuc.org/fr/presse/barroso-et-les-eurod%C3%A9put%C3%A9s-%C3%A9choquent-%C3%A0-%C3%A9gler-la-question-des-droits-des-travailleurs-d%C3%A9tach%C3%A9s#WG\\_hmn3g\\_Fk](https://www.etuc.org/fr/presse/barroso-et-les-eurod%C3%A9put%C3%A9s-%C3%A9choquent-%C3%A0-%C3%A9gler-la-question-des-droits-des-travailleurs-d%C3%A9tach%C3%A9s#WG_hmn3g_Fk).

39 En 1992, l'Allemagne avait passé de tels accords « avec 11 pays pour environ 116 000 nouveaux travailleurs, ce qui représentait ainsi un total de 637 000 travailleurs étrangers employés par l'intermédiaire de sous-traitants », Hassel et Wagner, op. cit., p. 5.

40 Ibid.

41 Voir ministère fédéral du Travail et des Affaires sociales, [http://www.gesetze-im-internet.de/aentg\\_2009/](http://www.gesetze-im-internet.de/aentg_2009/).

42 Le dernier amendement juridique concernant la transposition de la directive est détaillé ici

: <http://ec.europa.eu/social/ajax/BlobServlet?docId=2376&langId=fr>.

43 Bundesministerium für Arbeit und Soziales, « Mindestlöhne im Sinne des Arbeitnehmer-Entsendegesetzes in der Fleischwirtschaft (1. Rechtsverordnung) », <http://www.der-mindestlohn-wirkt.de/ml/DE/Alle-Fakten/Brancheneubersicht/mindestlohn-fleischwirtschaft.html> ; Henschle Rechtsanwälte, Arbeitsrecht Aktuell, 14/195, « Mindestlohn in der Fleischwirtschaft », [http://www.henschle.de/Mindestlohn\\_in\\_der\\_Fleischwirtschaft.html](http://www.henschle.de/Mindestlohn_in_der_Fleischwirtschaft.html).

44 Entretien avec NGG, 04/08/2015.

Même si la législation nationale en vigueur concernant les indemnités maladie et les congés payés s'appliquent à tous les travailleurs détachés, indépendamment du secteur dans lequel ils travaillent, l'Allemagne ne prévoyait pas de salaire minimum jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2015. Cela signifie qu'avant cette date-là les travailleurs détachés dans les secteurs non prévus par la loi pouvaient recevoir légalement le salaire minimum de leur pays d'origine, soit trois euros en Roumanie, par exemple.

Enfin, la loi « a introduit la notion de responsabilité solidaire (§14), selon laquelle il incombe à une société allemande qui signe un contrat de service avec un sous-traitant étranger de faire respecter les conditions de travail ayant force contraignante pour ces travailleurs. Cette notion juridique, également appelée "responsabilité de la chaîne", est particulièrement utile dans les cas de dumping salarial ou d'emploi illégal dans le pays d'accueil»<sup>45</sup>. L'absence d'application de cette responsabilité, néanmoins, est particulièrement évidente dans le secteur de la viande en Allemagne.

### 3.3. Utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans le secteur de la viande en Allemagne

Bien que le détachement de travailleurs soit une pratique datant des années 1960, son utilisation à grande échelle dans le secteur de la viande (et dans le bâtiment et le transport, entre autres) s'est considérablement accrue avec la libre circulation des travailleurs et des services, qui s'inscrit dans un contexte marqué par des disparités immenses au niveau des salaires et des cotisations sociales, entre l'Europe de l'Ouest et l'Europe de l'Est. Des rapports médiatiques ont révélé que les défaillances et les vides réglementaires, associés à l'absence de sanctions contre les abus commis dans le secteur, ont permis à l'industrie de la viande de réaliser des économies considérables sur les salaires, et aux réseaux criminels de commettre des fraudes à la sécurité sociale et aux impôts, d'une part, et de violer les droits des travailleurs, d'autre part<sup>46</sup>. Dans un rapport d'enquête récent, les documents obtenus par les journalistes indiquent que l'un des principaux réseaux criminels de sous-traitance opérant en Allemagne, fournissant des travailleurs « détachés » à plusieurs entreprises du secteur de la viande, avait été prévenu des perquisitions imminentes des autorités chargées d'enquêter sur les fraudes à la sécurité sociale, y compris de la liste des sociétés boîtes aux lettres du réseau du groupe qui allaient être contrôlées<sup>47</sup>.

En janvier 2014, les pourparlers entre les partenaires sociaux ont abouti à l'élaboration d'une convention collective pour le secteur de la viande; un accord sectoriel volontaire a été signé entre les grands groupes de l'industrie de la viande et le gouvernement allemand<sup>48</sup>. Les poursuites pénales pour fraude et exploitation, en revanche, demeurent inexistantes, de même qu'un accord contraignant sur l'emploi direct dans le secteur, réclamé par le syndicat NGG. Le ministre de l'Économie, du Travail et des Transports de Basse-Saxe a essayé de négocier un accord avec la filière allemande de la viande en avril 2015, afin de fixer un plafond à l'utilisation du travail contractuel (Werkverträge) dans le secteur. Les représentants de la filière ont cependant rejeté l'accord contraignant proposé par le ministre, qui engagerait les parties à augmenter le pourcentage d'emploi direct, qui passerait d'à peu près 20 %, en 2015, à 80 %, d'ici à 2018<sup>49</sup>.

#### Les sociétés boîtes aux lettres, étrangères comme nationales, permettent d'échapper aux responsabilités

Les structures mises en place par les entreprises pour échapper aux obligations salariales et aux cotisations sociales impliquent le recours à des sociétés boîtes aux lettres étrangères (Hongrie, Pologne et Roumanie) et nationales permettant de détacher des travailleurs dans les entreprises allemandes<sup>50</sup>. Les entreprises de transformation de la viande passent un contrat avec un sous-traitant étranger ou, de plus en plus fréquemment, avec une filiale allemande d'un sous-traitant étranger ou national, définissant un calendrier ainsi que le type de services fournis. Le contrat stipule le prix du produit fini et sa durée de fabrication, et précise les clauses de responsabilité concernant les outils de travail et le personnel employé pour réaliser le service; le contrat ne définit donc ni le salaire horaire ni les heures de travail. Le sous-traitant est responsable de la qualité du produit fini et est libre de décider de sa méthode de fabrication. Même si, conformément au contrat, les travailleurs détachés travaillent

45 Hassel et Wagner, op. cit., p. 5.

46 Voir, par exemple, Anne Kunze/Die Zeit, op. cit.; Süddeutsche Zeitung, 23/06/2013, «Skandalöse Verhältnisse in der Fleischindustrie. Raffiniertes, schlimmer Menschenhandel», <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/skandaloes-verhaeltnisse-in-der-fleischindustrie-lohnklaven-in-deutschland-1.703776-2>; entretien avec le syndicat NGG, 04/08/2015.

47 Michael Nieberg/Das Erste, op. cit.

48 N24, 19/09/2015, «Fleischkonzerne wollen künftig auf Sozialdumping verzichten», <http://www.n24.de/n24/Nachrichten/Wirtschaft/d/7326564/fleischkonzerne-wollen-kuenftig-auf-sozialdumping-verzichten.html>.

49 Fleischwirtschaft.de/Allgemeine Fleischerzeitung, 22/04/2015, «Werkverträge. Politik fordert mehr feste Jobs», <http://www.fleischwirtschaft.de/politik/nachrichten/Werkvertraege-Politik-fordert-mehr-feste-Jobs-30871?crefresh=1>.

50 Entretien avec NGG, 04/08/2015.

dans les locaux de l'entreprise de transformation de viande, cette dernière n'a aucun droit de direction sur les travailleurs employés ni aucun contrôle sur les conditions de travail, et elle ne dispose d'aucune information sur les heures de travail effectuées, les salaires ou les conditions de travail ; ces aspects relèvent en effet de la société sous-traitante. « En d'autres termes, les contrôles visant à prévenir, ou plutôt à déceler, les infractions ou les pratiques d'exploitation sont contractuellement exclus »<sup>51</sup>.

Le détachement de travailleurs présente un autre avantage : les cotisations sociales et les impôts peuvent être payés dans le pays de provenance des travailleurs, ce qui laisse la voie libre à la fraude (non-paiement, par exemple) en raison de l'absence de lois d'application transfrontalières. Sur papier, les travailleurs reçoivent un salaire minimum, comme en témoignent les bulletins de salaire, toutefois, des cas de non-comptabilisation d'heures supplémentaires et de déductions illégales sur le salaire net des employés entraînant la baisse du salaire minimum ont été signalés.

Selon le syndicat NGG, des travailleurs sont détachés depuis plusieurs années dans la même entreprise, et leur contrat est renouvelé tous les six mois par une société boîte aux lettres différente, qui dépose le bilan dès que les autorités fiscales commencent à effectuer des contrôles ou que des travailleurs réclament leur salaire impayé ou des vacances. De cette façon, la période maximum de détachement de deux ans prévue par la directive européenne en la matière est également contournée. Le syndicat dénonce le détournement de cette loi et réclame l'emploi direct des travailleurs par les entreprises du secteur de la viande. Les ententes de détachement masquent le fait que les travailleurs sous-traitants étrangers exercent des activités qui devraient faire l'objet de contrats de travail ordinaires et de longue durée, dans le cadre d'un emploi direct par l'entreprise ou par l'intermédiaire d'agences d'intérim (cabinets de recrutement)<sup>52</sup>. Les ententes de détachement et le changement constant des sociétés boîtes aux lettres permet non seulement d'éviter la détection des fraudes aux impôts et à la sécurité sociale, mais aussi de se dégager des responsabilités à l'égard des travailleurs, notamment en ce qui concerne les réclamations des salaires impayés, des congés payés et des indemnités maladie.

## Encadré 2 : Pyramides de sous-traitance dans le secteur de la viande en Allemagne

Une enquête menée en 2015<sup>53</sup>, s'appuyant sur des centaines de documents détaillant la structure financière et de propriété d'un réseau de sociétés sous-traitantes détenu par une personne physique dénommée Ralf Rösken, a permis de dresser un aperçu schématisé du recours aux structures de sociétés boîtes aux lettres dans le domaine de la sous-traitance :

Les entreprises de ce réseau, qui sont en réalité toutes détenues par une seule et même personne physique, changent d'adresse postale tous les six mois et sont gérées par des mandataires. Elles se facturent mutuellement des services qui ne sont jamais fournis, et déclarent des chiffres d'affaires de plusieurs millions d'euros, bien qu'elles n'emploient aucun personnel. Les autorités chargées d'enquêter sur ces fraudes estiment que ces transactions financières ont permis d'échapper au paiement de plusieurs millions d'euros dus au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Pour ce qui est des travailleurs, l'employeur final (l'entreprise de transformation de la viande) signe un contrat de service avec une société contractante (le contractant principal). Cette dernière est une société boîte aux lettres, nationale ou étrangère, qui n'existe généralement que pendant un ou deux ans et externalise le service à un autre sous-traitant, lui aussi une société boîte aux lettres, généralement situé à l'étranger. Cette société boîte aux lettres sous-traitante emploie des travailleurs qu'elle trouve par l'intermédiaire de cabinets de recrutement locaux basés dans les pays d'Europe de l'Est. Ces sociétés se chargent également de fournir aux travailleurs des voitures, des outils de travail et un hébergement sur place.

Si l'une d'elles est visée par les autorités chargées d'enquêter sur les fraudes à la sécurité sociale ou les ententes de détachement fictif, ou qu'elle encourt des dettes fiscales, une autre société reprend le contrat de sous-traitance et embauche tout simplement les mêmes personnes. Les sociétés changent souvent de siège social dans le but de brouiller les pistes des autorités qui tenteraient de les identifier. Les employés sont généralement payés en espèce, et dans le cas de cette enquête, les justificatifs des salaires ont été détruits après les contrôles.

<sup>51</sup> Hassel et Wagner, *op. cit.*, p. 7.

<sup>52</sup> Entretien avec NGG, 04/08/2015.

<sup>53</sup> Michael Nieberg/Das Erste, *op. cit.*



Pour avoir une idée des économies sur les salaires que ces structures permettent aux employeurs de réaliser (et de la difficulté d'identifier le responsable juridique des pertes de recettes associées), prenons le cas suivant : le syndicat NGG a déposé deux plaintes<sup>54</sup> au nom de, respectivement, 28 et neuf travailleurs en provenance d'Europe de l'Est en raison d'heures supplémentaires et de congés non payés, pour des montants s'élevant respectivement à 70 000 et 60 000 euros. Les entreprises de transformation de la viande allèguent qu'elles ne peuvent être tenues responsables dans la mesure où elles ne sont pas les employeuses, malgré le système de responsabilité conjointe prévu par la loi allemande sur le détachement de travailleurs. Les procès judiciaires menés dans le secteur de la viande consistent donc principalement à établir si le détachement est illégal, c'est-à-dire si le sous-traitant est en possession ou non d'un formulaire A1 valide couvrant ses travailleurs étrangers détachés, ou si la société de transformation de la viande donne directement des instructions aux travailleurs, prouvant ainsi une relation d'emploi direct.

Les recherches menées par les syndicats et les rapports d'enquête ont permis de révéler plusieurs cas prouvant que certains accords de sous-traitance sont artificiels et ont pour seule fin d'échapper aux normes de travail et aux coûts salariaux, et sont, par conséquent, contraires à l'esprit et à la lettre de la loi. Par exemple, le directeur général du groupe allemand Wiesenhof a reconnu personnellement dans un entretien accordé en 2013 au magazine allemand *Stern*, qu'une entreprise sous-traitante utilisée par la société était en fait contrôlée par Wiesenhof elle-même à travers des relations de fiducie, permettant ainsi de créer une distance contractuelle entre l'employeur final et son personnel grâce au recours à un sous-traitant fictif, et ce, dans le but d'éluder les normes du travail et les coûts salariaux<sup>55</sup>.

Les avantages pour les sociétés contractantes sont les suivants :

- réduction du coût de la main-d'œuvre allant jusqu'à 50 % (NGG) ;
- avantages compétitifs sur le marché de la viande ;
- absence de responsabilité sociale ou financière à l'égard des travailleurs ;
- réduction des cotisations sociales.

Les sous-traitants, de leur côté, tirent des bénéfices en exploitant les travailleurs. Selon les rapports du syndicat NGG et de plusieurs journaux mentionnés plus haut, dans les références de bas de page, cette exploitation inclut :

- la réduction des cotisations sociales : les travailleurs sont assurés en Roumanie, en Hongrie ou en Pologne, où ces cotisations sont moindres. Le montant correspondant est déduit du salaire, mais les cotisations ne seraient pas payées en Europe de l'Est. Les charges sont déduites deux fois (une première fois par l'Allemagne, car les travailleurs sont assurés dans le pays, et une seconde fois par le pays d'origine des travailleurs) ;
- le non-respect du salaire minimum obligatoire : les heures de travail ne seraient pas comptabilisées et les indemnités non soumises à cotisations, qu'ils reçoivent de la société contractante seraient déduites du salaire – comme le transport, les outils de travail (couteaux, par exemple) et la tenue de sécurité ;
- le non-respect des obligations des employeurs en cas d'accident du travail : les travailleurs seraient renvoyés chez eux, et seul le jour de l'accident est dédommagé, au lieu de la totalité de la période d'arrêt de travail ;
- le non-paiement des congés ;
- l'exploitation financière des travailleurs : les loyers des hébergements mis à disposition (qui ne respectent pas les normes standard de santé et de sécurité) seraient surfacturés (dix euros par jour et par matelas dans des logements collectifs surpeuplés). En Allemagne, les sociétés sous-traitantes et celles de la transformation de la viande ont développé une activité parallèle de location de logements afin d'exploiter les besoins de leurs travailleurs en la matière.

Enfin, les supermarchés et les consommateurs bénéficient d'une viande bon marché, et un secteur du conseil fournissant aux sous-traitants des boîtes aux lettres et des plans d'économie fiscale prêts à l'emploi commence à fleurir en Europe de l'Est et en Europe de l'Ouest.

54 Contre deux sociétés allemandes du secteur de la viande : Düringer Fleischkontor et Oldenburger Schlachthof.

55 Johannes Röhrig/*Stern*, 03/07/2013, « Fleischindustrie: Wiesenhof steckte selbst hinter umstrittener Leiharbeit », <http://www.stern.de/wirtschaft/news/fleischindustrie-wiesenhof-steckte-selbst-hinter-umstrittener-leiharbeit-3786468.html>.

Le syndicat NGG a effectué un calcul très simple afin de montrer comment les prix contractuels actuellement pratiqués dans le secteur de l'abattage de porcs mènent inévitablement à une violation de la loi sur le salaire minimum. Si un sous-traitant reçoit 1,03 euro par porc pour l'abattage de 600 porcs par heure, il devra payer environ 60 travailleurs et percevra 618 euros par heure. Si l'on déduit de ce chiffre 10 % au titre de la marge bénéficiaire ainsi que les frais d'activité courants associés au travail sous-traité dans le secteur de la viande (équipements, frais administratifs, etc.), cela laisse au travailleur un revenu inférieur au salaire minimum vital.

**Tableau 1 : Simulation du calcul des salaires dans l'industrie de la viande**

	Euros
Contrat (par porc, par heure)	1,03
Revenu brut (600 porcs par heure)	618,00
Coûts pour le sous-traitant	
Bénéfice : 10 %	61,80
Frais administratifs : 10 %	61,80
Équipements, impôts, etc. : 10 %	61,80
Revenu net avant déduction du coût de main-d'œuvre	432,60
Revenu net divisé par 60 travailleurs	7,21
Amendes, tenue de travail, etc. déduits du salaire net	2,00
Salaire horaire réel	5,21

Les enquêtes menées par les journalistes et les syndicats ont en effet révélé que les travailleurs touchent des salaires inférieurs au salaire minimum vital et que l'exploitation au travail s'apparente à un véritable trafic d'êtres humains dans certaines entreprises allemandes du secteur de la viande<sup>56</sup>. Le syndicat NGG a entamé des actions contre ces violations aux droits des travailleurs en organisant une campagne brandissant le slogan « Aufstand gegen die Fleischmafia » (Révolte contre la mafia de la viande)<sup>57</sup>. Le syndicat NGG dénonce les conditions de travail dans la filière de viande porcine (abattage et transformation). Les plus grands acteurs de la filière de viande porcine en Allemagne sont présentés dans le tableau 2.

**Tableau 2 : Les dix plus grandes sociétés de transformation de viande porcine en Allemagne**

Classement	Société	Nombre de porcs
1	Tönnies Group	16,400,000
2	VION Food Germany	9,529,000
3	Westfleisch	7,410,000
4	Danish Crown	2,740,000
5	Vogler	2,300,000
6	Müller	1,600,000
7	Böseler Goldschmaus	1,530,000
8	Tummel	1,530,000
9	BMR Schlachthof	1,250,000
10	Simon Wittlich	960,000

Source: Brümmer (NGG), 2015.<sup>58</sup>

Le cas présenté dans le chapitre suivant décrit de façon plus approfondie les pratiques de sous-traitance du groupe Danish Crown.

56 En mai 2013, les parquets d'Oldenburg et de Düsseldorf ont lancé un coup de filet national contre les réseaux de recrutement criminels fournissant de la main-d'œuvre bon marché au secteur de la viande en Allemagne, et ont perquisitionné 90 logements et bureaux dans tout le pays. Au moment de la rédaction du présent rapport, des enquêtes sont encore en cours contre 22 suspects et un réseau de plus de 20 sociétés, voir Elmar Wigand, *aktion/ arbeitsunrecht e.V.*, 21/10/2013, « Billiges Fleisch: Lohnsklaven im Schlachthof-Dschungel », <http://arbeitsunrecht.de/lohnsklaven-im-billig-fleisch-dschungel>. En 2010, le parquet de Düsseldorf avait déjà condamné un recruteur à plus de cinq ans de prison pour traite d'êtres humains, voir *Osterreichische Fleischerzeitung*, 24/06/2013, « Razzia gegen Schwarzarbeit in deutschen Schlachthöfen »; et *Handelsblatt*, 24/06/2013, « Razzia gegen Schwarzarbeit in Schlachthöfen », <http://www.handelsblatt.com/unternehmen/handel-konsumgueter/bundesweit-razzia-gegen-schwarzarbeit-in-schlachthoefen-/8397746.html>.

57 Voir [https://www.facebook.com/Fleischmafia/info/?tab=page\\_info](https://www.facebook.com/Fleischmafia/info/?tab=page_info) [disponible en allemand].

58 Présentation organisée à l'université üstra-Remise lors d'un séminaire à Hannover, 18/03/2015, intitulé « Fleischkapitalismus – Sklavenarbeit in Niedersachsen, Forum für Politik und Kultur e.V. », <http://www.koop-hg.de/fileadmin/user/Termine/Allgemein/2015/2015-03-18-Bruemmer-Fleischkapitalismus.pdf>.



### 3.4. Danish Crown

Le groupe Danish Crown est une société alimentaire internationale principalement spécialisée dans l'abattage et la transformation de la viande. Il représente 80 % de la production sur le marché intérieur danois<sup>59</sup>. Le groupe est divisé en plusieurs domaines d'activités :

- « Danish Crown Fresh Meat » (viande fraîche), qui regroupe « Danish Crown Pork » (viande porcine) et « Danish Crown Beef » (viande bovine) ;
- « Danish Crown Ingredients » (ingrédients), qui regroupe DAT-Schaub et le nouveau domaine d'activité au sein de « Danish Crown Ingredients » ;
- « Danish Crown Foods » (alimentation), qui regroupe les quatre entreprises de transformation alimentaire du groupe ;
- les autres entreprises, qui regroupent « Danish Crown Trading » (négociations) et plusieurs entreprises associées.

Entre 2013 et 2014, le groupe a abattu 21,1 millions de porcs et 600 000 bœufs, dont 17,7 millions de porcs et 500 000 bœufs dans des abattoirs du groupe basés au Danemark, en Allemagne et en Suède. La même année, Danish Crown a généré des recettes d'environ 58,029 millions de couronnes danoises (7,8 millions d'euros), a enregistré un bénéfice net d'environ 1,656 million de couronnes danoises (222 700 euros) et a employé 26 000 personnes<sup>60</sup>. Selon les informations disponibles sur son site Internet, « *le groupe est le plus grand exportateur de viande porcine au monde et la plus grande entreprise de transformation de viande porcine en Europe (Danish Crown Pork). Danish Crown Foods est la plus grande société de transformation de la viande en Europe et Danish Crown Beef est un acteur majeur de la filière européenne de viande bovine* »<sup>61</sup>.

Danish Crown, comme d'autres sociétés européennes du secteur de la viande, poursuit une stratégie de réduction du coût de la main-d'œuvre en délocalisant l'abattage et la découpe sur le marché allemand voisin, ce qui lui permet d'obtenir un coût de main-d'œuvre bon marché en employant des travailleurs d'Europe de l'Est en sous-traitance. Selon l'EFFAT, le groupe « *a acquis une part de 50 % au sein de l'entreprise polonaise Sokolow, et a fait d'autres investissements dans des activités de désossage, car les coûts y sont moins élevés qu'au Danemark. Danish Crown est également un acteur majeur sur le marché du Royaume-Uni, où il investit depuis longtemps dans le secteur de la transformation complémentaire comme voie d'entrée sur le marché pour sa viande danoise. Au cours de ces vingt dernières années, il a également fait l'acquisition d'activités d'abattage sur ce marché afin de fournir à ses clients britanniques des services d'approvisionnement en viande d'origine locale* »<sup>62</sup>.

#### 3.4.1. Gouvernance du groupe

La principale société mère du groupe Danish Crown (Leverandørselskabet Danish Crown AmbA) est une coopérative qui, entre 2013 et 2014, comptait 8 278 membres, tous des fournisseurs de viande porcine et bovine. Danish Crown A/S, la société mère des succursales de la coopérative, a été constituée en tant que société anonyme. Entre 2013 et 2014, toutes les parts de Danish Crown A/S étaient détenues par la coopérative mère.

« *La gouvernance au sein de Leverandørselskabet Danish Crown AmbA repose principalement, d'une part, sur l'interaction entre les propriétaires des entreprises et les fournisseurs (membres de la coopérative) et, d'autre part, sur l'objectif général de la coopérative, à savoir vendre la production de ses membres de la meilleure façon possible et créer de la valeur à long et à court terme pour les membres de la coopérative. La société est gérée conformément à ses statuts et aux principes relatifs aux coopératives danoises tels qu'approuvés* »<sup>63</sup>. En tant que coopérative, Danish Crown n'a pas l'obligation de respecter les règles de gouvernance d'entreprise et les directives applicables aux entreprises cotées en bourse.

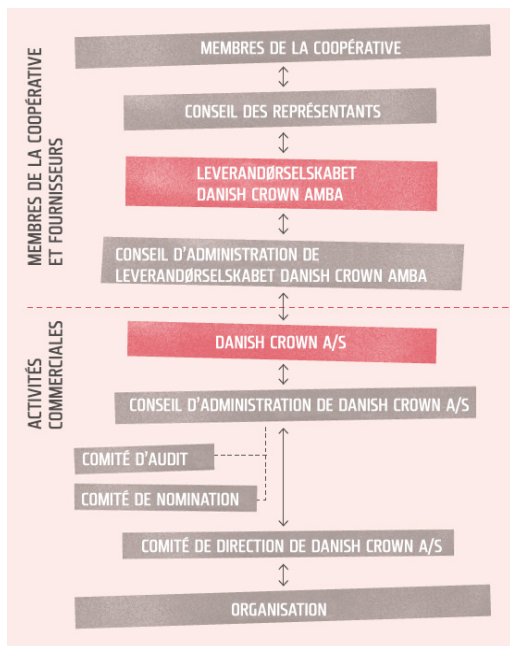
59 EFFAT, 2011, Donner de la substance au travail réalisé dans le secteur de la viande. Un rapport sur la structure & la dynamique de l'industrie européenne de la viande, [http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT\\_PuttingMeatOnTheBones\\_FR.pdf](http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT_PuttingMeatOnTheBones_FR.pdf).

60 Danish Crown annual report 2013/2014, <http://www.danishcrown.com/lib/file.aspx?fileID=957>, p. 8, conversion monétaire sur la base du taux de change de décembre 2013, <http://www.x-rates.com/historical/?from=DKK&amount=1&date=2013-12-13>.

61 Voir <http://www.danishcrown.com/Danish-Crown/International-Food-Company.aspx>.

62 EFFAT, 2001, Donner de la substance au travail réalisé dans le secteur de la viande. Un rapport sur la structure & la dynamique de l'industrie européenne de la viande, [http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT\\_PuttingMeatOnTheBones\\_FR.pdf](http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT_PuttingMeatOnTheBones_FR.pdf).

63 Danish Crown annual report 2013/2014, <http://www.danishcrown.com/lib/file.aspx?fileID=957>, p. 26.

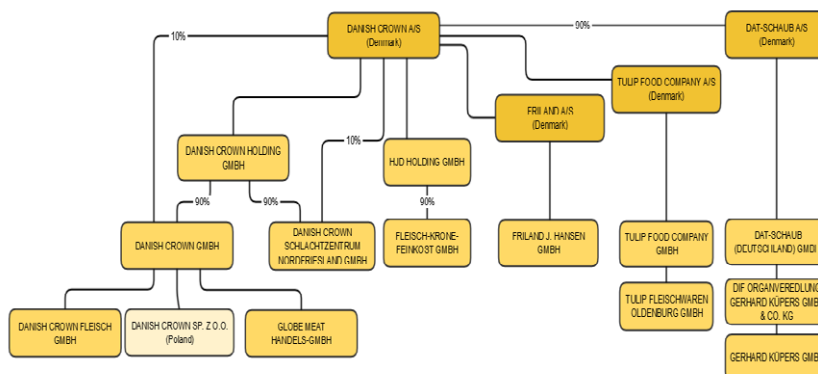
**Figure 1 : Structure de gestion de Danish Crown**

Source: Danish Crown<sup>64</sup>

Selon le rapport annuel du groupe, la gouvernance de la société mère Danish Crown A/S « vise à optimiser la création de valeur au niveau des activités des entreprises danoises et étrangères du groupe. L'objectif est de générer, à court et à long terme, le plus grand bénéfice possible pour les propriétaires et de consolider la valeur du groupe »<sup>65</sup>.

### 3.4.2. Danish Crown en Allemagne

Danish Crown est le quatrième plus grand acteur de la filière de viande porcine en Allemagne, où il élargit son activité depuis quelques années. La figure 2 illustre la structure actuelle des filiales situées en Allemagne et dépendant de la société mère danoise.

**Figure 2 : Les filiales de Danish Crown en Allemagne**

Source : informations sur les filiales de la base de données de la société Orbis, graphique réalisé par l'auteur.

64 Danish Crown annual report 2013/2014, <http://www.danishcrown.com/lib/file.aspx?fileID=957>, p. 27.

65 Ibid. p. 26.

Si l'on observe la figure de gauche à droite, Danish Crown Holding GmbH détient les segments des activités Danish Crown Pork et Danish Crown Beef. Danish Crown GmbH détient en Allemagne les abattoirs et les usines de transformation de viande porcine d'Oldenburg, d'Essen et de Boizenburg, ainsi qu'un abattoir de porcs basé en Pologne.

En 2010, Danish Crown a racheté D&S Fleisch, l'une des plus grandes sociétés allemandes du secteur de la viande, et son abattoir de porcs situé à Essen, une stratégie lui ayant permis d'occuper une position de leader dans le secteur de la viande en Allemagne. D&S Fleisch est resté à la tête de la filiale de production de plats préparés Fleisch Krone Feinkost GmbH jusqu'en 2015, où elle a aussi été vendue à Danish Crown, par le biais de la société mère directe HJD Holding, ce qui explique la structure de propriété parallèle pour Fleisch Krone Feinkost GmbH dans la figure 2. D&S Fleisch avait déjà été poursuivi en justice pour fraude à la sécurité sociale et violations des droits des travailleurs impliquant des ouvriers détachés depuis l'Europe de l'Est en 2004, et deux de ses directeurs avaient été condamnés à des amendes et à des peines de prison (l'un avec sursis) par le tribunal régional d'Oldenburg<sup>66</sup>. Les cotisations sociales impayées s'élevaient au total à 4 millions d'euros selon les éléments du procès<sup>67</sup>.

Le siège de Danish Crown Schlachtzentrum Nordfriesland est basé à Husum et transforme de la viande bovine. Tulip Food fait partie de DC Food (produits transformés à base de viande), Friland est la branche de commercialisation de Danish Crown pour la filière viande biologique et viande élevée en liberté. La section DAT-Schaub fait partie de DC Ingredients (vente de sous-produits de viande).

### Sites de production et employés

La plus grande usine d'Allemagne, qui emploie près de 1 300 personnes, et abat et transforme 64 000 porcs par semaine, se situe à Essen (district de Cloppenburg), une petite ville du nord-est de l'Allemagne. Les usines de transformation (découpe) se trouvent à Boizenburg, dans le Land de Mecklenbourg-Poméranie-Occidentale (360 employés) et à Oldenburg en Basse-Saxe (250 employés). Deux autres divisions de transformation de la viande sont présentes à Oldenburg et Essen employant au total 180 personnes. L'usine de transformation de viande bovine de Danish Crown est basée à Husum (Schleswig Holstein); elle emploie 100 personnes et abat et découpe 2 000 bœufs par semaine<sup>68</sup>.

Figure 3: Sites de production de Danish Crown basés en Allemagne



Source : site Internet de Danish Crown, graphique réalisé par l'auteur.

66 [www.fleischwirtschaft.de/Allgemeine\\_Fleischerzeitung](http://www.fleischwirtschaft.de/Allgemeine_Fleischerzeitung), 27/04/2004, «Urteil im Verfahren D&S Fleisch GmbH», <http://www.fleischwirtschaft.de/wirtschaft/nachrichten/Urteil-im-Verfahren-D&S-Fleisch-GmbH-5459>; *Agrarzeitung*, 27/10/2004, «Hohe Strafen für D&S-Chefs Verurteilung wegen illegaler Beschäftigung», <http://www.genios.de/fachzeitschriften/artikel/ED/20041027/hohe-strafen-fuer-d-s-chefs-verurte/100427024.html>; Adrian Peter, 2008, *Die Fleischmafia*, Ullstein: ECON.

67 Anne Kunze/*Die Zeit*, *op.cit.*

68 Site Internet de Danish Crown, <http://www.danishcrown.de/Danish-Crown/Niederlassungen.aspx>.

### 3.4.3. Description du cas

Le syndicat NGG a signalé les mauvaises conditions de travail et les pratiques mafieuses des sous-traitants de plusieurs sites de production allemands de Danish Crown. La société utilise plusieurs sous-traitants, lesquels sont présentés plus en détail dans le sous-chapitre suivant. Le présent sous-chapitre décrit les derniers incidents signalés.

#### Site de découpe de porc à Oldenburg

En 2010, le bureau des douanes d'Oldenburg (service chargé du contrôle financier des emplois non déclarés, *Finanzkontrolle Schwarzarbeit*, FKS) a ouvert une enquête contre Atlanco-Rimec, sous-traitant de Danish Crown, après que 32 Roumains ayant travaillé sur le site de transformation (découpe de porc) de Danish Crown basé à Oldenburg se sont plaints de ne pas être payés<sup>69</sup>.

Dix travailleurs ont indiqué qu'ils n'avaient pas été payés, ou seulement en partie, pour le travail effectué le mois précédent, et que leur salaire était inférieur au salaire minimum vital et ne respectait pas les promesses faites par le sous-traitant lors de leur recrutement en Roumanie : « Pour 152 heures de travail et un salaire horaire promis de 7,50 euros, j'aurais dû percevoir 1 140 euros. Dans les faits, j'ai reçu 467,69 euros. Cela correspond à un taux horaire de 3 euros », a déclaré l'un des travailleurs<sup>70</sup>. La prestigieuse agence d'intérim Atlanco-Rimec, qui a son siège en Irlande et est déjà connue pour avoir violé les droits de ses travailleurs intérimaires dans le secteur du bâtiment<sup>71</sup>, a recruté des travailleurs sur Internet et les a embauchés par l'intermédiaire de sa filiale chypriote, Cypriot Atlanco Limited<sup>72</sup>.

#### Site d'abattage et de découpe de porc à Essen

En mars 2015, 50 travailleurs polonais ont fait grève contre l'abattoir de Danish Crown, à Essen. La société sous-traitante MARBAR, basée à Brême et détenue par Oleg Surgutskij (qui a depuis dissous l'entreprise et changé son nom pour Casus GmbH, voir sous-chapitre suivant) n'avait donné à ses hommes que 270 euros du salaire qui leur était dû en février, desquels ils devaient déduire 100 euros pour des logements visiblement insalubres situés à Badbergen, et qui seraient utilisés illégalement comme site d'hébergement. Suite au rassemblement organisé dans la cantine de l'usine, Danish Crown a ordonné au propriétaire de l'entreprise sous-traitante le paiement complet des salaires le jour même<sup>73</sup>.

Les dernières allégations de dumping social par le biais de la sous-traitance, proférées à l'encontre de sous-traitants de Danish Crown datent d'octobre 2015. Le programme télévisé d'actualité « Report Mainz » révélait, le 6 octobre, que la société sous-traitante n'avait pas payé leur dernier mois de salaire à des travailleurs roumains employés dans l'abattoir d'Essen, et que les montants versés au titre des indemnités maladies et des congés payés étaient incorrects. L'enquête journalistique révélait également que les conditions d'hébergement n'avaient pas non plus été améliorées, malgré les promesses de Danish Crown ; les logements étaient couverts de moisissures et une cave était inondée. Les travailleurs devaient payer 220 euros par mois pour un matelas. Danish Crown a promis d'enquêter à ce sujet et a confirmé les allégations en novembre 2015, en annonçant qu'il annulerait son contrat avec le sous-traitant responsable<sup>74</sup>.

Un point d'information destiné aux travailleurs migrants et géré par les autorités régionales de Basse-Saxe, déclare recevoir 30 plaintes par jour de travailleurs se trouvant dans des situations similaires<sup>75</sup>.

69 Rainer Dehmer, NWZ online, 19/01/2010, « Fleischzerleger in Oldenburg warten auf Lohn », [http://www.nwzonline.de/wirtschaft/weser-ems/fleischzerleger-in-oldenburg-warten-auf-lohn\\_a\\_1,0,3061188758.html](http://www.nwzonline.de/wirtschaft/weser-ems/fleischzerleger-in-oldenburg-warten-auf-lohn_a_1,0,3061188758.html).

70 Rainer Dehmer/NWZ online, ibid.

71 SOMO & La Strada International, octobre 2015, « Engaging the Private Sector to End Human Trafficking. A Resource Guide for NGOs », [http://somo.nl/publications-en/Publication\\_4239](http://somo.nl/publications-en/Publication_4239).

72 EFFAT, 02/02/2010, « Un nouveau scandale de sous-traitance chez Danish Crown ? », <http://www.effat.org/fr/news/un-nouveau-scandale-de-sous-traitance-chez-danish-crown>.

73 LabourNet.de, 28/03/2015, « Polen legen Schlachtung lahm – Werkvertragsarbeiter protestieren bei Danish Crown in Essen gegen Zahlungsverzug », <http://www.labournet.de/branchen/nahrung/polen-legen-schlachtung-lahm-werkvertragsarbeiter-protestieren-bei-80%88danish-crown-in-essen-gegen-zahlungsverzug/>.

74 NDR.de, 03/11/2015, « Danish Crown trennt sich von Subunternehmer », [http://www.ndr.de/nachrichten/niedersachsen/osnabrueck\\_emsland/Danish-Crown-trennt-sich-von-Subunternehmer,danishcrown104.html](http://www.ndr.de/nachrichten/niedersachsen/osnabrueck_emsland/Danish-Crown-trennt-sich-von-Subunternehmer,danishcrown104.html).

75 NDR, 07/10/2015, « Schwere Vorwürfe gegen Fleischproduzenten », [https://www.ndr.de/nachrichten/niedersachsen/osnabrueck\\_emsland/Schwere-Vorwurfe-gegen-Fleischproduzenten,danishcrown100.html](https://www.ndr.de/nachrichten/niedersachsen/osnabrueck_emsland/Schwere-Vorwurfe-gegen-Fleischproduzenten,danishcrown100.html) ; NWZ Online, 07/10/2015, « SWR-Sendung erhebt schwere Vorwürfe gegen Fleischindustrie », [http://www.nwzonline.de/wirtschaft/weser-ems/swr-sendung-erhebt-schwere-vorwurfe-gegen-fleischindustrie\\_a\\_30,1,2532987864.html](http://www.nwzonline.de/wirtschaft/weser-ems/swr-sendung-erhebt-schwere-vorwurfe-gegen-fleischindustrie_a_30,1,2532987864.html).

Le syndicat NGG et Report Mainz<sup>76</sup> ont dénoncé les incidents suivants sur le site d'Essen :

- des journées de 14 à 20 heures de travail ;
- un salaire mensuel oscillant entre 700 et 900 euros ;
- le non-paiement des congés, indemnités maladie et heures supplémentaires ;
- le non-paiement des cotisations sociales : les travailleurs n'ont droit à aucune retraite ni couverture d'assurance-santé ;
- les contremaîtres imposent des amendes allant de 50 à 1 000 euros lorsque la viande est mal découpée ;
- les contremaîtres acceptent des pots-de-vin de la part des sous-traitants pour exploiter leurs travailleurs.

Sans oublier que, sur papier, les travailleurs devaient recevoir un salaire minimum de 8 euros en 2014 (et 8,50 euros depuis le 1<sup>er</sup> décembre 2014). Selon le syndicat NGG, cette faible rémunération est due au non-paiement des heures supplémentaires, dont la comptabilisation ne correspond pas aux heures de travail réelles, ainsi qu'à des déductions illégales sur le salaire net des travailleurs. Ces derniers ont indiqué qu'ils peuvent parfois travailler jusqu'à 15 heures par jour, une déclaration démentie par les sous-traitants. Les travailleurs ont rapporté au syndicat NGG que les sous-traitants réduisaient le salaire minimum en déclarant de fausses heures de travail.

Des bulletins de salaire de travailleurs roumains embauchés par une entreprise du nom de Prima HUS Fleischhandels GmbH, basée à Cloppenburg et détenue conjointement par Attila Hambalko et Anett Rèvész Hambalkònè, présentent un certain nombre d'irrégularités :

- certains bulletins de paie ne précisent pas les heures de travail ou le salaire horaire ;
- les cotisations et l'assurance sociales (chômage, santé, retraite, etc.) ne sont pas spécifiées, mais déduites du salaire net sous le terme général « paiement dans le pays d'origine ».
- d'autres déductions du salaire net incluent le paiement présumé de salaires dans le pays d'origine, des remboursements non spécifiés et le loyer correspondant à l'hébergement fourni. Les travailleurs affirment qu'ils ne reçoivent aucun salaire dans leur pays d'origine de la part du sous-traitant, et qu'ils ne cotisent à aucune assurance là-bas non plus.

En Allemagne, déduire des charges du salaire net d'un employé est illégal, sauf accord explicite avec les travailleurs. Or, ces derniers ont rapporté au syndicat qu'ils ne comprenaient pas les déductions appliquées, et que, par ailleurs, ils n'avaient jamais reçu aucun salaire en Roumanie, et que les assurances et les cotisations sociales n'étaient pas payées dans leur pays d'origine.

### Plusieurs enquêtes officielles prouvent qu'il ne s'agit pas d'un phénomène isolé

Le syndicat NGG a déposé plusieurs plaintes et demandes de compensation au nom de travailleurs, non seulement auprès de Danish Crown et d'autres entreprises du secteur de la viande<sup>77</sup> et de plusieurs de leurs sous-traitants, mais aussi auprès des autorités policières d'Oldenburg pour dénoncer la conduite criminelle des employeurs. Toutefois, selon le syndicat NGG, ces demandes ne font l'objet d'aucune enquête sous prétexte qu'elles n'aboutiraient à rien, ou ne reçoivent tout simplement aucune réponse officielle. Les travailleurs se plaignent d'être licenciés s'ils déposent une plainte, de ne pas avoir accès à la justice ni suffisamment de moyens financiers pour intenter des actions en justice en Allemagne, et de se voir souvent contraints de rentrer chez eux. Les enquêtes judiciaires sur D&S Fleisch ont duré un peu plus d'un an et n'ont abouti qu'à une seule condamnation<sup>78</sup>, et ce, selon le syndicat NGG, grâce aux informations fournies à la police par le syndicat tout au long de l'enquête.

<sup>76</sup> Anne Kunze/Die Zeit, *op. cit.*

<sup>77</sup> Deux plaintes ont été déposées pour salaires impayés d'intérimaires travaillant, respectivement, pour Schlachthof Oldenburg GmbH (sous-traitant: LUGO GmbH) et pour Düringer Fleischkontor Engelbert Stukenborg GmbH & Co. KG (sous-traitant: Meat & More Concept GmbH).

<sup>78</sup> Agrarzeitung, 27/10/2004, « Hohe Strafen für D&S-Chefs Verurteilung wegen illegaler Beschäftigung », <http://www.genios.de/fachzeitschriften/artikel/ED/20041027/hohe-strafen-fuer-d-s-chefs-verurte/100427024.html>.

### 3.4.4. Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres

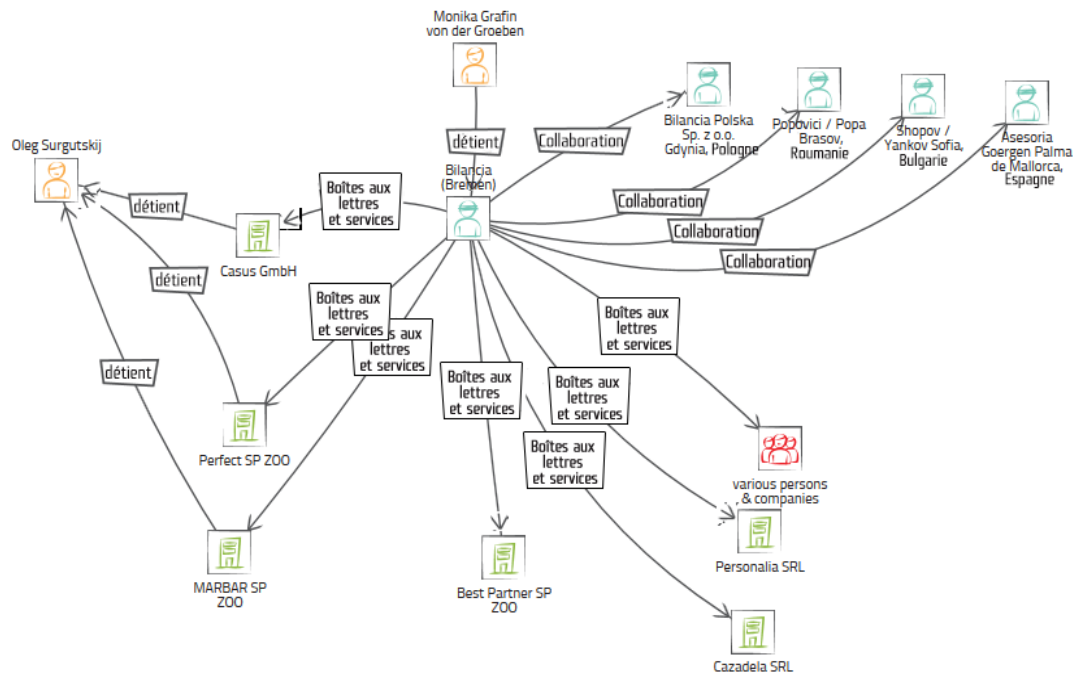
Selon le syndicat NGG, Danish Crown utilise actuellement les sous-traitants suivants pour embaucher du personnel sur ses sites d'Oldenburg et d'Essen, tous spécialisés dans le recrutement et l'embauche de travailleurs dans les secteurs de l'abattage et la découpe de porc, et de la transformation de viande :

- Casus GmbH, à Brême
  - Anciennement MARBAR ou Perfect from Poland
  - Propriétaire : Oleg Surgutskij
- Prima HUS Fleischhadels GmbH, à Cloppenburg
  - Propriétaires conjoints : Attila Hambalko et Anett Rèvész Hambalkònè (en lien avec la Hongrie)
- 'Meatprocessing'-Fleischverarbeitungs GMBH, à Visbek
  - Propriétaire : Eva Roschmann, en lien avec Ingolf Röschmann (ressortissant allemand)
  - Directeur : Mike Oeser
- Madalina, en Roumanie, filiale à Essen Oldbg (liquidée)
  - Propriétaire : Rizolu (ressortissant roumain)

Les quatre sous-traitants fournissent un logement aux travailleurs et embauchent du personnel dans les différents métiers du secteur de la viande. Ils emploient tous des travailleurs polonais, roumains et hongrois.

Casus GmbH (Oleg Surgutskij) détache des travailleurs principalement dans le secteur de l'abattage. Selon le syndicat NGG, les sociétés sous-traitantes d'Oleg Surgutskij emploient près de 100 personnes pour Danish Crown, et 200 pour d'autres entreprises (Döringer Fleischkantor Loxstedt, Vogler Meat, à Brême et Luckau). Le réseau d'entreprises et les sociétés de conseil leur permettant de s'établir sont présentés à la figure 4.

Figure 4: Sociétés boîtes aux lettres sous-traitantes et réseau des sociétés de conseil



Source : visualisation de la Chambre de Commerce, NGG<sup>79</sup>, et SOMO.

79 Y compris une photographie de la société boîte aux lettres de Bilancia, à Brême, document en annexe.



Prima HUS (Attila Hambalko) est spécialisé dans la découpe ; elle opère sur le site de Danish Crown basé à Essen, mais aussi au niveau d'autres sociétés du secteur de la viande (Böseler Goldschmaus à Garrel, à proximité d'Oldenburg, par exemple). Le syndicat NGG estime qu'au total, les entreprises d'Attila Hambalko emploieraient 2 000 personnes dans le secteur de la viande en Allemagne.

Selon le syndicat NGG, Meatprocessing (famille Röschman), qui détient également S&R Frischfleisch, emploierait au total 2 000 personnes, tous des ressortissants polonais et roumains. Ingolf Röschmann est un sous-traitant connu du secteur de la viande dans le nord de l'Allemagne. Il a été condamné en 2006 à un an de prison pour fraude à la sécurité sociale (travailleurs non déclarés aux autorités) et à 500 000 euros d'amende<sup>80</sup>. Röschmann était à la tête d'IR Unipork GmbH jusqu'à sa dissolution, en 2006, selon la base de données de la société Orbis. Le directeur de Meatprocessing GmbH est Mike Oesner, qui agit également en tant que directeur de deux autres sociétés dont le siège se situe au même code postal, à Visbeck : S&R Frischfleisch Service GmbH (également détenue par Eva Röschmann) et I.K.R.Gastro GmbH (détenue par Hans-Christoph Sperl). Eva Röschmann détient deux autres entreprises immatriculées à l'adresse de la société sous-traitante : E.&I.Röschmann Beteiligungs GmbH et Röschmann Verwaltungs - und Beteiligungs GmbH (celles-ci semblent être des sociétés holding et non de sous-traitance). Le sous-traitant roumain Madalina, bien que liquidé en mars 2015 selon la Chambre de commerce allemande<sup>81</sup>, entretenait encore des réunions avec Danish Crown durant l'été 2015 au sujet des sites d'hébergement qu'il mettait à disposition des travailleurs, d'après le syndicat NGG. La société, qui opérait également avant sous le nom de Nargado, fournit des travailleurs à Danish Crown et possède environ 19 sites d'hébergement.

Une recherche dans les bases de données des sociétés et les informations fournies par les syndicats sur les entreprises mentionnées précédemment révèlent que les personnes morales sont largement connectées à des personnes physiques qui possèdent plusieurs sociétés, ainsi qu'un taux de liquidation élevé. À titre d'exemple, la figure 4 illustre les sociétés boîtes aux lettres d'Oleg Surgutskij ; comme décrit dans le sous-chapitre 3.4.3, Surgutskij n'a pas payé à ses travailleurs roumains leur salaire du mois de mars 2015, alors qu'ils étaient encore employés par MARBAR S.P.Z.O.O., son entreprise polonaise enregistrée par une société de gestion d'entreprises et de conseil fiscal basée à Brême (Bilancia Wirtschaftsberatungs und Steuerberatungsgesellschaft mbH)<sup>82</sup>. Avant MARBAR, Surgutskij employait ses travailleurs sous contrat avec Perfect S.P.Z.O.O., une autre entreprise polonaise immatriculée par Bilancia, à Brême, qui payait visiblement ses travailleurs polonais en dessous du salaire minimum et les hébergeait dans des logements insalubres<sup>83</sup>. Sa société actuelle, Casus GmbH, est également gérée par Bilancia Bremen.

La société de conseil Bilancia est détenue par Monika Gräfin von der Groeben, laquelle présente un lien de parenté avec Johan Gerhard Graf van der Groeben, qui détient des sociétés du même nom à Hambourg et Schwerin. Bilancia possède également un bureau en Pologne et collabore avec des sociétés de conseil, ou plutôt avec des avocats et des notaires, en Roumanie, en Bulgarie et en Espagne. L'existence d'un réseau de sociétés de conseil est indéniable. Celles-ci ont parfois des liens de propriété, mais sont le plus souvent reliées entre elles par un réseau de sociétés de gestion d'entreprises et de conseil fiscal spécialisées dans la création et la gestion de sociétés boîtes aux lettres aux fins d'entente de détachement de travailleurs (voir également le chapitre 7 sur le secteur du conseil juridique).



Boîtes aux lettres du cabinet de conseil juridique Bilancia GmbH, Schwachhauser Heerstrasse 63, Bremen. Source: NGG

80 UITA, 04/02/2010, « Un nouveau scandale de sous-traitance chez Danish Crown ? », [http://www.iuf.org/cgi-bin/dbman/db.cgi?db=default&uid=default&ID=6428&view\\_records=1&vw=1&fr=1](http://www.iuf.org/cgi-bin/dbman/db.cgi?db=default&uid=default&ID=6428&view_records=1&vw=1&fr=1)

81 <http://www.online-handelsregister.de/handelsregisterausgug/nj/Oldenburg/M/Madalina+S.R.L.+Zweigniederlassung+Essen+%280ldbg.%29-/1601082>

82 LabourNet.de, 28/03/2015, « Polen legen Schlachtung lahm – Werkvertragsarbeiter protestieren bei Danish Crown in Essen gegen Zahlungsverzug », <http://www.labournet.de/branchen/nahrung/polen-legen-schlachtung-lahm-werkvertragsarbeiter-protestieren-bei-%E2%80%88danish-crown-in-essen-gegen-zahlungsverzug/>

83 Karl Doebele/Hannoversche Allgemeine Zeitung, 21/07/2013, « Wer sich beschwert, fliegt raus », <http://www.haz.de/Nachrichten/Der-Norden/uebersicht/Billigloehner-in-Niedersachsens-Fleischindustrie>

### 3.4.5. Conclusion

L'exploitation des travailleurs d'Europe de l'Est dans le secteur de la viande en Allemagne est largement établie et connue. Le processus semble répondre à un schéma bien précis ; les entreprises de transformation de la viande externalisent le travail à plusieurs sous-traitants, lesquels ont recours à un réseau de sociétés boîtes aux lettres pour sous-traiter le travail à d'autres entreprises et signer des contrats avec les travailleurs pour des périodes rarement supérieures à six mois. Les organismes d'enquête semblent disposer de moyens limités pour identifier les responsables du non-paiement des salaires et des cotisations sociales ainsi que de l'exploitation au travail. Ce manque de moyen est en outre exacerbé par le fait que les relations professionnelles existant entre les entreprises de transformation de la viande et les travailleurs employés au sein de leurs usines sont volontairement brouillées au niveau juridique par des ententes de détachement fictif, et que la responsabilité des sociétés sous-traitantes est difficile à établir dans la mesure où elles utilisent un réseau de différentes entreprises pour signer les contrats. Dans le cadre des ententes de détachement, le sous-traitant est responsable de la qualité du produit, et l'entreprise contractante n'a aucune autorité directe sur les travailleurs, laquelle incombe à l'employeur immédiat. En réalité toutefois, des contremaîtres de l'entreprise contractante qui donnaient des consignes directes aux travailleurs et leur imposaient même des amendes ont déjà été dénoncés.

Les pratiques de sous-traitance dans le secteur de la viande en Allemagne sont également caractérisées par la corruption. Il a été signalé que des employés de Danish Crown chargés de superviser les équipes dans des abattoirs recevaient des pots-de-vin de la part des sous-traitants qui voulaient obtenir des marchés. La société aurait licencié quatre contremaîtres entre mai 2013 et décembre 2014 ; une enquête menée par la brigade criminelle régionale à Cloppenburg a également révélé que des superviseurs de Danish Crown imposaient aux travailleurs des amendes allant de 50 à 1 000 euros pour avoir commis des erreurs lors de la transformation de la viande ou pénétré dans les zones réfrigérées sans y avoir été autorisé<sup>84</sup>. Il semblerait aussi que certaines entreprises du secteur de la viande contrôlent leurs propres sociétés sous-traitantes par l'intermédiaire de mandataires, c'est-à-dire des hommes de paille dont le rôle consiste à masquer l'identité du véritable propriétaire de l'entreprise, comme notamment dans le cas de Wiesenhof mentionné plus haut<sup>85</sup>.

Tandis que les sociétés du secteur de la viande en Allemagne reposent sur les services de sous-traitants qui s'avèrent être impliqués dans des activités criminelles, et qu'elles contrôlent parfois même leur propre réseau de sociétés boîtes aux lettres, le chapitre suivant explique comment l'industrie du transport routier a pris l'habitude d'établir des filiales en Europe de l'Est afin d'employer en toute légalité des chauffeurs qui, en réalité, conduisent en permanence en Europe de l'Ouest.

84 Anne Kunze/*Die Zeit*, *op. cit.* citant le commissaire divisionnaire de police de Cloppenburg, Detlef Kolde.

85 Johannes Röhrig/*Stern*, *op. cit.*



## 4. LE SECTEUR DU TRANSPORT EN EUROPE

### 4.1. Violations des droits des travailleurs dans le secteur des transports aux Pays-Bas

Le secteur des transports a toujours été très fort aux Pays-Bas, mais, depuis la crise financière de 2007, il enregistre de lourdes pertes avec la chute du nombre de trajets de transports professionnels, qui est passé de 34 586, en 2007, à 28 860, en 2012<sup>86</sup>. La croissance a repris en 2014<sup>87</sup>, toutefois, la concurrence s'est accrue dans le secteur, et le recours aux contrats flexibles<sup>88</sup> – utilisés aussi dans le but d'échapper aux paiements de la sécurité sociale et aux indemnités maladie<sup>89</sup> – et aux conducteurs d'Europe de l'Est – moins payés que leurs homologues néerlandais – est devenu monnaie courante dans le transport routier aux Pays-Bas.

Selon la Confédération syndicale des Pays-Bas (Federatie Nederlandse Vakbeweging, FNV), c'est aux alentours de 2006 que les sociétés de transport néerlandaises auraient commencé à se délocaliser en Europe de l'Est dans le but d'y déclarer leur personnel; elles ont bénéficié de l'aide de conseillers juridiques et ont souvent eu recours aux sociétés boîtes aux lettres. De l'expérience a depuis été acquise et consolidée dans le domaine du contournement réglementaire; par exemple, les sociétés mettent en place des schémas plus complexes et prennent soin de diriger leurs appels téléphoniques vers les bureaux délocalisés. La Pologne qui avait beaucoup de succès au début, est désormais devancée par la Bulgarie et la Roumanie. Le syndicat a également signalé la présence de sociétés boîtes aux lettres en Allemagne. Même si le recours aux sociétés boîtes aux lettres chypriotes employant des conducteurs néerlandais a fait l'objet de beaucoup d'attention dans les médias<sup>90</sup>, et que cette pratique a récemment été déclarée illégale par le tribunal d'Amsterdam<sup>91</sup>, la FNV affirme que Chypre n'est pas la principale voie d'évasion réglementaire pour le secteur du transport aux Pays-Bas. En effet, seules quatre ou cinq sociétés de transport néerlandaises utiliseraient la « route chypriote ».

D'après la branche transport de la FNV et les rapports médiatiques cités en bas de page du présent chapitre, les conducteurs employés par les sociétés boîtes aux lettres reçoivent un salaire de base conforme à la législation du pays où est immatriculée cette société (le salaire de base mensuel d'un conducteur polonais va de 300 à 500 euros, et tourne autour de 200 euros en Roumanie et en Bulgarie), plus des indemnités perçues au titre des frais encourus. Ces dernières couvrent les frais liés à l'exercice de la profession, comme les repas pris sur le trajet, l'utilisation de douches et de toilettes, et elles sont obligatoires en vertu de la loi néerlandaise; elles ne peuvent pas être considérées comme un salaire. Même si le salaire net des conducteurs oscille entre 1 000 et 1 700 euros par mois, seuls 200 euros de ce montant total correspond à leur salaire réel, le reste constituant des indemnités. Du point de vue social, ces travailleurs sont pénalisés: les cotisations de leurs droits à la retraite sont calculées uniquement sur la base de ces 200 euros, et s'ils tombent malades, ils ne recevront qu'un salaire mensuel de base de 200 euros. Des conducteurs (comme ceux travaillant pour Vos Transport, par exemple) toucheraient également une prime au-delà d'un certain nombre de kilomètres parcourus, selon la FNV, une pratique totalement interdite pour des raisons de sécurité routière par l'article 10.1 du règlement (CE) n° 561/2006 du Parlement européen relatif aux durées de conduite et aux temps de repos, ainsi que par la loi néerlandaise.

Dans la presse, de nombreux articles rapportent les pertes d'emplois affectant les conducteurs néerlandais, occasionnées par cette forme de dumping social<sup>92</sup> et par le détachement artificiel de travailleurs à travers le recours aux sociétés boîtes aux lettres en Europe de l'Est. La violation des conventions collectives du secteur résultant

86 Bureau central de la statistique des Pays-Bas (CBS), <http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=82214NED&D1=a&D2=a&D3=a&D4=a&HDR=T&STB=G1,G2,G3&VW=T>.

87 SOMO, octobre 2014, Chemische transporten: sociaal beleid en de invloed van opdrachtgevers, <https://www.somo.nl/wp-content/uploads/sites/2/2014/10/Chemische-transporten-sociaal-beleid-en-de-invloed-van-opdrachtgevers.pdf>

88 Margreet Pasmann/FNV, *Gezocht: Een Echte Baan. Onderzoek naar de beleving van onzeker werk*, [https://www.fnv.nl/site/nieuws/nieuwsberichten/2015/maart/Gezocht\\_een\\_echte\\_baan\\_-\\_onderzoeksrapport\\_FNV\\_naar\\_onzeker\\_werk\\_-\\_maart\\_2015.pdf](https://www.fnv.nl/site/nieuws/nieuwsberichten/2015/maart/Gezocht_een_echte_baan_-_onderzoeksrapport_FNV_naar_onzeker_werk_-_maart_2015.pdf).

89 Transport online, 22/05/2015, «Weekcontracten: de nieuwe schijnconstructie van uitzendbureaus», <http://www.transport-online.nl/site/59434/weekcontracten-de-nieuwe-schijnconstructie-van-uitzendbureaus/>.

90 Voir le tag «Cyprusroute» sur le nouveau site Internet de Transport Online, <http://www.transport-online.nl/site/tag/2620/Cyprusroute/> ou le hashtag Twitter <https://twitter.com/hashtag/cyprusroute>; Agnes Jongerius/Parti social démocrate PvdA, 24/02/2016, «Stop uitbuiting vrachtwagenchauffeurs door Cyprus-route», <http://www.pvda.nl/berichten/2016/02/Stop-uitbuiting-vrachtwagenchauffeurs+door+Cyprusroute>; Belastingdienst, 05/11/2015, «Chauffeurs Cyprusroute ontvangen belastingaanslag», <https://belastingdienst-in-beeld.nl/chauffeurs-cyprusroute-ontvangen-belastingaanslag/>; NRC.nl, 29/03/2016, «Rechter verbiedt 'Cyprus-route' truckchauffeur», <http://www.nrc.nl/handelsblad/2016/03/29/arbeidsmarkt-rechter-verbiedt-cyprus-route-truck-1605182>; Ariane Kleijwegt, *De Telegraaf*, 06/11/2015, «Financiële strop 'Cypriotische' chauffeurs», [http://www.telegraaf.nl/dft/nieuws\\_dft/24707382/Financiële\\_strop\\_Cypriotische\\_chauffeurs\\_.html](http://www.telegraaf.nl/dft/nieuws_dft/24707382/Financiële_strop_Cypriotische_chauffeurs_.html); *de Stentor*, 30/01/2013, «Chauffeurs goedkoper via Cyprusroute», <http://www.destentor.nl/algemeen/economie/chauffeurs-goedkoper-via-cyprusroute-13636491>.

91 Rechtbank Amsterdam, 25/03/2016, ECLI:NL:RBAMS:2016:1638, <http://uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:RBAMS:2016:1638>.

92 *Tubantia*, 18/08/2015, «Vijf vragen over de ontslagen bij Bleckmann», <http://www.tubantia.nl/regio/oldenzaal/vijf-vragen-over-de-ontslagen-bij-bleckmann-15164201>; Reuters, 14/08/2015, «Truck drivers protest loss of their jobs at Ikea contractors», <http://www.reuters.com/article/2014/08/14/ikea-drivers-protests-idUSL6N0QK1N120140814#JJDeekwowFH7Svky99>.

de ces pratiques a conduit de nombreuses organisations syndicales à réagir et à protester<sup>93</sup>.

Les sociétés visées par les actions et les poursuites judiciaires des syndicats incluent :

- **Van den Bosch Transporten in Erp** : la FNV a déposé une plainte pour violation de la convention collective néerlandaise. Le tribunal de sous-district a statué en janvier 2015 que les conducteurs hongrois conduisant sur et depuis le territoire néerlandais pour le compte de Van den Bosch, mais employés par la société hongroise Silo-Tank SfK en échange de salaires hongrois médiocres, sont soumis à la directive européenne concernant le détachement de travailleurs et ont le droit d'être payés en vertu de la convention collective du secteur du transport néerlandais<sup>94</sup>. La décision sur le recours intenté par Van den Bosch n'a pas encore été prononcée.
- **Farm Trans** : en 2014, la FNV a déposé une plainte, alléguant que les conducteurs polonais gagnaient entre 400 et 500 euros par mois, quel que soit le nombre d'heures travaillées. Aux Pays-Bas, les conducteurs ont droit à un salaire brut mensuel de 2 000 euros, plus le paiement des heures supplémentaires effectuées<sup>95</sup>. L'affaire a été rejetée par le tribunal pour la troisième fois sur un motif procédural, en août 2015<sup>96</sup>.
- **Heisterkamp** : selon la FNV, une grande partie des conducteurs de Heisterkamp sont originaires d'Europe de l'Est et reçoivent des salaires médiocres correspondant au salaire minimum en vigueur dans cette région d'Europe<sup>97</sup>.
- **Bleckmann et le sous-traitant Kees Mulders Transport** : le sous-traitant Kees Mulders Transport a récemment été condamné à 144 000 euros d'amende pour avoir utilisé illégalement des conducteurs bulgares dans le cadre de transports effectués sur le territoire néerlandais, violant ainsi la légalisation relative au cabotage<sup>98</sup>.
- **Rotra** : selon la FNV, des conducteurs roumains travaillent pour Rotra, aux Pays-Bas, par l'intermédiaire d'un sous-traitant roumain et selon les conditions de travail roumaines ; ils reçoivent un salaire brut de 200 euros par mois, plus des indemnités oscillant entre 40 et 50 euros. La société admet que le sous-traitant est Roumain, mais que les conducteurs réalisent des trajets au départ de la Roumanie. Selon la FNV, les conducteurs auraient déclaré n'avoir pas fait un seul trajet en Roumanie et avoir été conduits aux Pays-Bas (Doesburg) en bus, d'où ils effectuent donc les départs des transports pour l'Europe, relevant ainsi de la convention collective néerlandaise<sup>99</sup>.
- **Wetron Transport et Steijns Transport** : ces sociétés ont intenté un recours, en vain, auprès des services d'inspection du travail néerlandais pour avoir divulgué les renseignements relatifs aux amendes qu'ils avaient imposées à ces sociétés pour violation du droit du travail, à la demande présentée par la FNV en vertu de la liberté d'information. Selon la FNV, ces deux sociétés auraient été condamnées à des amendes pour recours à des ententes de détachement fictif<sup>100</sup>.

## 4.2. Cadre réglementaire

Le secteur des transports en Europe est régi par une législation très spécifique régulant les sociétés de transport et le cabotage. Le cabotage est un terme utilisé dans ce secteur pour désigner le transport de marchandises ou de passagers entre deux endroits, dans le même pays, par un transporteur établi dans un autre pays<sup>101</sup>. Ce type

93 FNV Bondgenoten, 06/06/2014, «Werknemers Transport en logistiek in actie bij distributiecentra Albert Heijn», [https://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieef/2014/juni/859539-actie\\_werknemers\\_transport\\_logistiek\\_bij\\_dc\\_ah\\_060614](https://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieef/2014/juni/859539-actie_werknemers_transport_logistiek_bij_dc_ah_060614); FNV Bondgenoten, 04/07/2014, «Chauffeursactie zondag en maandag», [https://www.fnv.nl/sector-en-caq/alle-sectoren/transport-en-logistiek/stichting-vnb/nieuws/865711-chauffeursactie\\_zondag\\_maandag](https://www.fnv.nl/sector-en-caq/alle-sectoren/transport-en-logistiek/stichting-vnb/nieuws/865711-chauffeursactie_zondag_maandag); FNV Bondgenoten, 19/05/2014, «Minister Asscher brengt werkbezoek aan chauffeurs», [http://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieef/2014/mei/857674-asscher\\_brengt\\_werkbezoek\\_chauffeurs](http://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieef/2014/mei/857674-asscher_brengt_werkbezoek_chauffeurs).

94 Logistiek.nl, 08/01/2015, «Rechter: Nederlands loon voor Hongaarse chauffeurs», [http://www.logistiek.nl/logistieke-dienstverlening/nieuws/2015/1/rechter-nederlands-loon-voor-hongaarse-chauffeurs-10142307\\_21/03/2015](http://www.logistiek.nl/logistieke-dienstverlening/nieuws/2015/1/rechter-nederlands-loon-voor-hongaarse-chauffeurs-10142307_21/03/2015), «Vos Transport en Van Den Bosch opnieuw voor rechter», <http://www.logistiek.nl/carriere-mensen/nieuws/2016/3/vos-transport-en-van-den-bosch-opnieuw-voor-rechter-10143436>; Rechtbank Oost-Brabant, 08/01/2015, ECLI:NL:RBOBR:2015:19, <http://deeplink.rechtspraak.nl/uitspraak?id=ECLI:NL:RBOBR:2015:19>.

95 AD, 22/03/2015, «Vrachtwagenchauffeurs besmeuren 'foute' transporter», 22/03/2015, <http://www.ad.nl/ad/nl/1012/Nederland/article/detail/3920794/2015/03/22/Vrachtwagenchauffeurs-besmeuren-foute-transporter.dhtml>.

96 Raoul Cartens/Omroep Brabant, 04/08/2015, «Strijd vakbond FNV Transport tegen Farm Trans strandt bij rechter», <http://www.omroepbrabant.nl/?news/233847113/Strijd+vakbond+FNV+Transport+tegen+Farm+Trans+strandt+bij+rechter.aspx>.

97 De Gelderlander/ANP, 23/03/2015, «FNV wijst buitenlandse chauffeurs op rechten», <http://www.gelderlander.nl/algemeen/economie/fnv-wijst-buitenlandse-chauffeurs-op-rechten-14820615>; Transport Online, 23/03/2015, «Acties bij Heisterkamp Transport Oldenzaal», <http://www.transport-online.nl/site/57215/acties-bij-heisterkamp-transport-oldenzaal-foto/>.

98 Omroep Brabant, 06/08/2015, «Transportbedrijf Zevenbergen waar illegaal Bulgaarse chauffeurs werkten moet 144.000 euro betalen», <http://www.omroepbrabant.nl/?news/2339451033/Transportbedrijf+Zevenbergen+waar+illegaal+Bulgaarse+chauffeurs+werkten+moet+144.000+euro+betalen.aspx>.

99 Logistiek, 06/05/2015, «Rotra: 'We doen niets onoorbaars met Roemenen'», <http://www.logistiek.nl/carriere-mensen/nieuws/2015/4/rotra-we-doen-niets-onoorbaars-met-roemenen-101128886>.

100 Transport online, 22/04/2015, «FNV, ILT en Wetron voor de rechter», <http://www.transport-online.nl/site/58255/fnv-ilt-en-wetron-voor-de-rechter/>.

101 En vertu du paragraphe 15 du règlement (CE) n° 1072/2009 établissant des règles communes pour l'accès au marché du

de service transfrontalier est soumis à une réglementation spécifique.

L'article 8 du règlement (CE) n° 1072/2009 prévoit que toute société de transport doit être établie dans un État membre, et placée sous la responsabilité des autorités de cet État. Il autorise un transporteur à effectuer jusqu'à trois transports de cabotage consécutifs dans un État membre dans un délai de sept jours après un transport international. Le transport international n'est soumis à aucune restriction pour les sociétés établies dans un État membre<sup>102</sup>.

Chaque État membre doit tenir un registre électronique national<sup>103</sup> (Registre européen des entreprises de transport routier, ERRU), toutefois, de nombreux pays ne respectent toujours pas cette consigne<sup>104</sup>. Les États membres délivrent des licences communautaires à leurs transporteurs immatriculés. Une licence autorise le transporteur à effectuer des transports internationaux et des transports de cabotage dans tous les États membres.

Depuis 2009, les conditions relatives à l'établissement sont prévues à l'article 5 du règlement (CE) n° 1071/2009 relatif au transport par route<sup>105</sup>, qui vise à lutter contre, entre autres, le phénomène des sociétés boîtes aux lettres. Il établit des règles communes concernant les conditions à remplir pour pouvoir accéder à la profession de transporteur par route : des régulations en matière de substance selon lesquelles il sera possible d'établir ou de bénéficier de certains privilèges juridiques.

L'accès au marché du transport international de marchandises par route (règles en matière de transport de marchandises et de cabotage) est régi par le règlement (CE) n° 1071/2009<sup>106</sup>. La seule mention du statut social des conducteurs dans ledit règlement est une référence à la directive concernant le détachement de travailleurs (96/71/CE<sup>107</sup>)<sup>108</sup>. Comme indiqué plus haut, en vertu du droit du travail européen, les conducteurs sont soumis à la directive concernant le détachement de travailleurs.

D'autre part, l'article 8 du règlement (CE) n° 593/2008 sur la loi relative aux obligations contractuelles (Rome I) s'applique aux conducteurs. Le principe fondamental de la loi européenne est que les lois du pays dans lequel, ou à partir duquel, le travailleur accomplit habituellement son travail s'appliquent (pays du lieu de travail habituel). Trois arrêts de la CJUE, tous les trois en matière de transport par route, confirment ce principe<sup>109</sup>. La fédération de transport ETF reconnaît que, malgré cette situation juridique claire, « ces règles ne sont pourtant généralement pas appliquées aux conducteurs non-résidents (de loin le groupe dont les salaires sont les plus bas et les conditions de travail les plus difficiles). Leur mise en œuvre ne fait pas non plus l'objet de contrôles réguliers et il est très probable que peu de personnes soient au courant de la situation dans les administrations nationales »<sup>110</sup>.

Un tiers du volume total du transport de marchandises en Europe relève du transport international : le transport bilatéral (l'entreprise de transport est établie dans l'un des pays depuis lequel ou vers lequel la marchandise est livrée) représente 70 % de ce transport international ; 5 % du transport international relève du cabotage, conformément au règlement (CE) n° 1072/2009 ; et le transport entre des pays tiers où l'entreprise de transport n'est pas établie compte pour 25 % du transport international. D'après le Comité national routier<sup>111</sup>, la Pologne pourrait devenir en 2017 le plus grand transporteur d'Europe, selon les indicateurs de poids et de kilomètres, devançant ainsi l'Allemagne<sup>112</sup>.

---

transport international de marchandises par route, « les transports de cabotage consistent en la prestation de services par un transporteur dans un État membre dans lequel il n'est pas établi », voir <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:32009R1072&qid=1484155052856&from=EN>. Le résumé suivant est extrait d'une note non publiée de Jean-Michel Crandal, (expert de haut niveau en droit social des transports, Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer).

<sup>102</sup> *Ibid.*

<sup>103</sup> Voir site de la Commission européenne, [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/erru\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/erru_en.htm).

<sup>104</sup> L'ETF explique que, bien que le règlement relatif au transport par route « oblige les États membres à interconnecter leurs registres électroniques nationaux d'entreprises de transport routier (NER) à l'échelle communautaire et de les inscrire dans l'ERRU avant décembre 2012 », seulement 20 États membres avaient respecté cette consigne en septembre 2015, voir ETF, septembre 2015, *Les moyens supplémentaires nécessaires pour aboutir à un scénario d'application totale des règles dans le secteur des transports. Proposition de l'ETF aux responsables politiques*, <http://www.etf-europe.org/files/extranet/-75/45171/ETF%20proposals%20on%20enforcement%20solutions%20FR.pdf>.

<sup>105</sup> Site de la Commission européenne (en anglais) : [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index_en.htm), texte officiel : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009R1071&qid=1483630446027&from=EN>.

<sup>106</sup> Site de la Commission européenne (en anglais) : [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/haulage/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/haulage/index_en.htm), texte officiel : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:32009R1072&from=EN>.

<sup>107</sup> Texte officiel : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:31996L0071&from=EN>.

<sup>108</sup> Le paragraphe 17 prévoit : « Les dispositions de la directive 96/71/CE du Parlement européen et du Conseil du 16 décembre 1996 concernant le détachement de travailleurs effectué dans le cadre d'une prestation de services (8) s'appliquent aux sociétés de transport effectuant un transport de cabotage ».

<sup>109</sup> Voir, par exemple, Arrêt de la Cour (Grande Chambre) du 15 mars 2011, Affaire C-29/10, Koelzsch contre Grand-Duché de Luxembourg.

<sup>110</sup> *Stratégie de la section transport par route de l'ETF 2013-2017, op. cit.*

<sup>111</sup> Le Comité national routier, <http://www.cnr.fr/>, est un organe financé par l'État français et géré par des organisations françaises du secteur des transports qui publie des études économiques sur le transport routier en Europe.

<sup>112</sup> Comité national routier, octobre 2014, *Classement TRM européen 2013*, <http://www.cnr.fr/content/>

Bien que les règles en matière de substance concernant l'établissement d'entreprises de transport autorisées à employer des conducteurs soient très claires, l'utilisation des sociétés boîtes aux lettres est largement répandue dans le secteur. Selon l'ETF et les organisations syndicales nationales du transport, le problème rencontré dans le transport par route dans l'UE n'est donc pas imputable à une législation inappropriée, mais plutôt à une application insuffisante par les autorités<sup>113</sup>.

### Application de la convention collective aux Pays-Bas

La convention collective néerlandaise applicable au secteur des transports prévoit que les employés travaillant pour le sous-traitant d'une société néerlandaise doivent y adhérer<sup>114</sup>. Cela signifie que celle-ci doit s'appliquer aux employés travaillant pour une société étrangère lorsqu'ils conduisent pour le compte d'une société néerlandaise depuis et sur le territoire des Pays-Bas. Il est cependant difficile d'établir si le sous-traitant étranger est une véritable entreprise. La FNV a constaté que, malgré les demandes d'information adressées par l'inspection du travail néerlandaise à d'autres pays, les bureaux d'inspection des transports de ces pays connaissent très peu le fonctionnement des règles en matière de transport par route. C'est pourquoi la FNV collabore désormais davantage avec les syndicats étrangers, et ce, afin de détecter les éventuels abus commis au moyen d'accords de sous-traitance. La FNV emploie des homologues roumains, hongrois et polonais qui se rendent sur les zones de stationnement et recueillent des informations sur les conditions de travail et les contrats. Les organisations syndicales des pays d'Europe de l'Est où sont établies les sociétés boîtes aux lettres vérifient ensuite si ces accords sont artificiels ou non.

Sous la pression permanente du syndicat, l'inspection du travail a commencé non seulement à enquêter sur le non-respect du salaire minimum et sur l'emploi illégal, mais aussi sur l'application de la convention collective<sup>115</sup>.

### 4.3. Utilisation des filiales d'Europe de l'Est à des fins de dumping social

Depuis que l'Espagne et le Portugal ont rejoint l'UE en 1987, toutes les grandes sociétés de transport de marchandises européennes établies en Allemagne, en France et au Benelux ont installé des filiales dans les pays européens à bas salaires et sous-traitent une part importante de leur activité à ces filiales. Lors de l'adhésion à l'UE des pays d'Europe de l'Est, cette tendance s'est poursuivie. Le recours à la sous-traitance dans le secteur des transports est relativement normal du point de vue opérationnel et juridique. Le problème est que les écarts de salaire donnent lieu à des abus fréquents commis par le biais de la sous-traitance à des filiales dont le rôle consiste, avant tout, à fournir des conducteurs à la société mère. Certes les grandes sociétés de transport de marchandises exercent effectivement des activités dans ces pays, toutefois, le rôle principal de ces filiales est de fournir des conducteurs pour des transports effectués à l'étranger.

L'une des trois principales priorités de la stratégie de la section transport par route de l'ETF pour la période 2013-2017 est de faire campagne pour de meilleures politiques et une législation plus appropriée, afin de protéger les conducteurs professionnels en Europe, grâce à un cadre juridique social plus solide et sa mise en application, et de meilleures conditions de travail dans le respect du principe de discrimination pour tous les conducteurs dans l'UE.

L'ETF, avec l'aide des membres de la section transport par route et de la Fédération internationale des ouvriers du transport (ITF), a interrogé ces dernières années un grand nombre de chauffeurs routiers professionnels au sujet des salaires et des conditions de travail. La plupart des conducteurs interrogés étaient originaires d'Europe de l'Est, spécifiquement de nouveaux États membres de l'UE, et ont rapporté être victimes de discrimination sur la base de leur nationalité, en matière de salaires et de conditions de travail.

Selon l'ETF, ces chauffeurs *« travaillent généralement en Europe occidentale, loin de leur pays d'origine, dans un système de travail en équipes successives (« shifts »), ce qui implique qu'ils sont loin de leur foyer pour des périodes de 3 à 18 semaines. Ils reçoivent un salaire mensuel fixe de 300 à 400 euros en plus d'une rémunération variable d'environ 40 euros par jour de conduite. Pour bon nombre d'entre eux, cette rémunération variable peut également être liée au nombre de kilomètres parcourus et/ou au nombre de livraisons effectuées. Ils dépendent de systèmes d'emploi très complexes qui, en raison de cette complexité, échappent aux contrôles et aux sanctions. Même si les*

[download/38731/469840/version/13/file/Classement%20TRM%20Europeen%202013.pdf](https://www.fnv.nl/acties/acties-beroeeren-sector-en-overheid-101122765).

<sup>113</sup> Entretien avec l'ETF et la FNV Transport en Logistiek en juillet 2015; ETF, septembre 2015, *op cit*.

<sup>114</sup> [https://www.fnv.nl/site/alle-sectoren/sectoren/transport-en-logistiek/890969/890979/cao\\_bgv\\_engels](https://www.fnv.nl/site/alle-sectoren/sectoren/transport-en-logistiek/890969/890979/cao_bgv_engels).

<sup>115</sup> Logistiek, 06/05/2015, « FNV acties beroeren sector en overheid », <http://www.logistiek.nl/distributie/nieuws/2015/3/fnv-acties-beroeeren-sector-en-overheid-101122765>.

*conducteurs concernés sont conscients de leur situation, ils peinent à faire valoir leurs droits sociaux et du travail, comme le droit à des congés payés en cas de maladie et à une assistance médicale. Il leur est en outre parfois difficile de réclamer leur salaire (si le salaire n'a pas été payé à temps ou n'a pas été versé du tout)»<sup>116</sup>.*

L'inspection du travail en France dresse le même constat. Voici comment elle décrit un cas typique :

*«Imaginez un transporteur français fictif : BEBERT TRANSPORT SA. Cette société française détient une filiale en Pologne (BEBERT TRANSPORT POLSKA sp. z o.o.) où un conducteur international coûte 40 % moins cher qu'un conducteur français. Une entreprise chimique néerlandaise a besoin de transporter des réservoirs de produits chimiques de Rotterdam à Saint-Étienne. La société néerlandaise conclut un contrat de transport avec BEBERT TRANSPORT SA. La société française sous-traite cette commande à BEBERT TRANSPORT POLSKA sp. z o.o.. Le transport entre les Pays-Bas et la France est effectué par un conducteur couvert par les lois sociales polonaises, même s'il ne conduit jamais, ou que rarement, son camion depuis ou vers la Pologne. Même si le conducteur réside en Pologne, son travail est organisé, géré et supervisé par le français BEBERT TRANSPORT SA, et non par la filiale polonaise. Le conducteur est conduit par son employeur toutes les trois semaines de la filiale polonaise à l'établissement français en bus. Pendant ses trois semaines de travail, il vivra dans la cabine de son camion, après quoi, il sera reconduit chez lui en bus pour sa semaine de repos. Si le conducteur réside en Roumanie ou en Bulgarie, il vivra pendant trois mois dans la cabine de son camion avant d'être renvoyé chez lui par avion sur des vols low cost pour une période de repos de trois semaines»<sup>117</sup>.*

Les contrôles routiers français ont montré que les conducteurs qui travaillent normalement pour la société mère et, dans la pratique, non pas pour le sous-traitant basé en Europe de l'Est, sont rémunérés environ 1 000 euros par mois au lieu des 2 500 euros en vigueur en France, ce qui fait économiser aux transporteurs plus de 50 % de coûts salariaux<sup>118</sup>. La grève en Pologne d'un groupe de travailleurs réclamant de meilleures conditions de travail a permis de donner un aperçu de l'ampleur de l'utilisation des conducteurs des pays d'Europe de l'Est par les sociétés de transport de l'Europe de l'Ouest. En janvier 2012, environ 400 des 800 conducteurs de la filiale polonaise du groupe Norbert Dentressangle (aujourd'hui XPO Logistics)<sup>119</sup> ont fait grève à Zielona Gora et ont refusé de monter dans les bus devant les conduire en France<sup>120</sup>. Les autorités françaises se sont enfin rendu compte du nombre de conducteurs polonais qui étaient envoyés en bus par les sociétés françaises vers une même entreprise pour y travailler. Un procès pénal tenu à Valence en mars 2016 a révélé que 1 200 conducteurs des filiales polonaises, portugaises et roumaines du groupe Norbert Dentressangle travaillaient sur et depuis le territoire français<sup>121</sup>. Un peu plus de 5 000 conducteurs travaillent régulièrement en France pour Norbert Dentressangle. Les filiales étrangères n'étaient dans ce cas pas uniquement des fournisseurs de conducteurs pour les transports effectués à l'étranger, elles avaient également des entreprises de transport de marchandises en Pologne, au Portugal et en Roumanie, et les conducteurs polonais, portugais et roumains opéraient vers et depuis ces trois pays. Appuyés par les syndicats, 300 de ces conducteurs polonais et roumains réclament une compensation au groupe ND-XPO Logistics undertakings<sup>122</sup>.

#### 4.4. Utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans le secteur européen du transport

Lors de son enquête, l'ETF a constaté que les schémas mentionnés précédemment fonctionnent et se développent grâce au recours à des sociétés boîtes aux lettres immatriculées dans des États membres où les normes de travail, sociales et fiscales sont plus souples, et permettent donc d'accéder à une main-d'œuvre moins coûteuse. L'ETF a également remarqué que, plutôt que de constituer une exception, «*[l]es bas salaires et les conditions sociales et de travail difficiles qui découlent du système «boîte aux lettres» semblent aujourd'hui servir de référence à tout le secteur. Ce système constitue une menace pour les chauffeurs qui y sont soumis et pour la profession dans son ensemble*»<sup>123</sup>.

Les inspections menées activement par les autorités françaises ces dernières années ont permis de recueillir des informations sur les montages de sociétés boîtes aux lettres, identifiés lors des contrôles routiers veillant au respect par les transporteurs européens des durées de conduite et de repos prévues par la loi.

<sup>116</sup> Stratégie de la section transport par route de l'ETF 2013-2017, op. cit.

<sup>117</sup> Note de Jean-Michel Crandal, expert français de haut niveau à la Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer.

<sup>118</sup> Ibid.

<sup>119</sup> Norbert Dentressangle fait aujourd'hui partie de XPO Logistics, voir <http://pl.xpo.com>.

<sup>120</sup> ETF, 12/01/2012, «ETF and ITF support action for Polish drivers working for Norbert Dentressangle», <http://www.etf-europe.org/etf-3726.cfm>.

<sup>121</sup> Francine Aizicovici/Le Monde, 03/03/2015, «La politique de sous-traitance de Dentressangle devant le tribunal», [http://www.lemonde.fr/economie/article/2015/03/03/la-politique-de-sous-traitance-de-dentressangle-devant-le-tribunal\\_4586481\\_3234.html#WuZVjuHP37zv6gX.99](http://www.lemonde.fr/economie/article/2015/03/03/la-politique-de-sous-traitance-de-dentressangle-devant-le-tribunal_4586481_3234.html#WuZVjuHP37zv6gX.99).

<sup>122</sup> Courriel de Jean-Michel Crandal, 10/11/2015.

<sup>123</sup> Stratégie de la section transport par route de l'ETF 2013-2017, op. cit.



Une enquête sur les sociétés boîtes aux lettres menée dans l'un des États membres de l'UE a révélé que 110 transporteurs du pays se partageaient 15 adresses postales, la plupart d'entre elles situées dans la capitale, et qu'aucune de ces sociétés ne répondait aux exigences d'établissement prévues par l'article 5c du règlement (CE) n° 1071/2009. Ces 110 entreprises sont des filiales de sociétés mères établies dans sept autres États membres de l'UE. Les autorités françaises ont ouvert une enquête afin de traduire en justice et sanctionner les sociétés mères du pays enquêté<sup>124</sup>.

Selon les autorités françaises, la Slovaquie serait un pays communément utilisé par les transporteurs européens, même si des preuves indiquent que des sociétés boîtes aux lettres sont également installées en Bulgarie, en Roumanie, au Portugal et en Pologne. D'après leur expérience, les sociétés italiennes ayant recours à des filiales boîtes aux lettres en Slovaquie sont de grandes sociétés de transport, tandis que les sociétés françaises y ayant recours sont de petits transporteurs, de même que celles établies en Belgique. Les autorités françaises ont engagé plusieurs poursuites judiciaires contre des transporteurs européens ayant recours à des sociétés boîtes aux lettres, pour violation de l'article 5 du règlement (CE) n° 1071/2009 relatif aux exigences de substance pour l'établissement des sociétés. Dans les cas identifiés, les bureaux se situent dans des locaux qui ne sont pas appropriés à l'accueil d'un « centre d'exploitation », comme l'exige l'article 5, lequel devrait prévoir des zones de stationnement pour les véhicules de transport.

Le fait que les locaux de conseillers juridiques se trouvent aux mêmes adresses que ces sociétés, prouve également que le secteur du conseil juridique facilite l'établissement des sociétés boîtes aux lettres<sup>125</sup>. Le syndicat belge s'est également montré très actif dans la lutte contre les réseaux de sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social, et a publié un livre noir<sup>126</sup>. Celui-ci s'appuie sur des visites de terrain rendues aux bureaux situés en Europe de l'Est pour établir leur statut de société boîtes aux lettres, une enquête rigoureuse et coûteuse qui semblait nécessaire en l'absence d'application de la réglementation en vigueur par les autorités compétentes. L'encadré 3 présente deux autres cas connus découverts par des syndicats (résumé de Cremers)<sup>127</sup>.

### Encadré 3: Abus commis par les réseaux de sociétés boîtes aux lettres dans le secteur du transport: l'implication de la Hongrie et de la Lettonie

« Dans une affaire judiciaire de 2012, le syndicat des transports néerlandais accusait une société de transport d'avoir recours à des sociétés boîtes aux lettres basées en Hongrie<sup>128</sup>. Les chauffeurs, principalement hongrois, étaient engagés directement par le siège, situé aux Pays-Bas. Or, ils faisaient partie du personnel d'une filiale hongroise basée dans l'un des locaux de PwC, à Budapest, qui employait une seule personne à mi-temps pour des tâches administratives, alors en congé parental. Toutes les formalités étaient gérées par PwC. Aucun poids lourd ne s'arrêtait en Hongrie, mais les conducteurs subissaient des pressions continues, car la « route hongroise » coûtait moins cher.

Dans une autre affaire, l'agence germano-lettonne Dinotrans recrutait des travailleurs aux Philippines<sup>129</sup>. Ces derniers sont des ressortissants de pays tiers et n'ont aucun droit d'entrer sur le territoire de l'UE. Toutefois, ils sont recrutés en Lettonie au motif que le pays connaît « une pénurie de travailleurs qualifiés dans le secteur du transport international », l'une des raisons pour lesquelles une permission d'entrer sur le territoire de l'UE peut être accordée. Une fois en Lettonie, ces chauffeurs sont employés par d'autres entreprises européennes de transport. Les états financiers de la société indiquent clairement que le transporteur contractant paie les conducteurs environ 2,36 euros de l'heure, ce qui n'est autre qu'un salaire d'esclave. Il est évident que, dans ces conditions, les propriétaires des entreprises n'ont pas besoin de réfléchir à qui transportera la marchandise jusqu'au client, ni comment, pourvu que ce soit le moyen le moins coûteux ».

<sup>124</sup> Jean-Michel Crandal, *Road inspection and social dumping*, présentation donnée lors de la conférence annuelle d'Euro Contrôle Route (ECR): Amsterdam, Pays-Bas, 17 et 18 juin 2015, [https://www.ilent.nl/Images/09%20DEC2015%20Presentation%20Jean-Michel%20Crandal\\_tcm334-366725.ppt](https://www.ilent.nl/Images/09%20DEC2015%20Presentation%20Jean-Michel%20Crandal_tcm334-366725.ppt).

<sup>125</sup> Note de Jean-Michel Crandal, expert français de haut niveau à la Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer.

<sup>126</sup> Frank Moreels, Federaal Secretaris BTB Wegvervoer et Logistiek, Belgische Transportarbeidersbond, *Ze Komen Uit Het Oosten, Ze Trekken Naar Het Oosten* (Ils viennent de l'Est, ils repartent en vers l'Est), <http://www.abvv.be/documents/20182/42223/BTB+Zwartboek+sociale+dumping+2012.pdf/522ca6ba-b7a2-4dc8-a4eb-e439a520ab38>.

<sup>127</sup> Jan Cremers, 2015, *op. cit.*

<sup>128</sup> Il s'agit de la première plainte déposée par le syndicat contre Van den Bosch Transport, voir Transport Online, 21/11/2011, « FNV Bondgenoten wil directive Van den Bosch Transport onder ede horen », <http://www.transport-online.nl/site/451/fnv-bondgenoten-wil-directie-van-den-bosch-transport-onder-edo-horen/>; voir au sous-chapitre 4.1 du présent rapport une plainte similaire déposée contre la société en 2014 par le syndicat.

<sup>129</sup> Voir, par exemple, Irene de Zwaan/AD, 21/02/2013, « Is de Filipijnse trucker de nieuwe Pool? », <http://www.ad.nl/ad/nl/1013/Buitenland/artikel/detail/3397700/2013/02/21/Is-de-Filipijnse-trucker-de-nieuwe-Pool.dhtml>; Transport Online, 26/09/2013, « Dino Trans zoekt opnieuw Filipijnse vrachtwagenchauffeurs », <http://www.transport-online.nl/site/40529/dino-trans-zoekt-opnieuw-filipijnse-vrachtwagenchauffeurs/>.

## 4.5. Vos Transport

Le présent sous-chapitre décrit de façon plus approfondie le cas de Vos Transport, médiatisé et enquêté par FNV Transport & Logistiek. Le syndicat néerlandais FNV a déposé une plainte contre Vos Transport auprès du tribunal de district de Zwolle, qui a rejeté la demande pour motif procédural. La FNV a par conséquent déposé une plainte en seconde instance auprès de la Cour d'appel d'Arnhem-Leeuwarden ; la procédure est toujours en cours. SOMO a pu accéder à plusieurs pièces du dossier.

Vos Transport<sup>130</sup> est une société de transport néerlandaise fondée en 1947 à Apeldoorn par la famille Vos, spécialisée aujourd'hui dans le transport national et international en Europe<sup>131</sup>. Son siège est sis à Deventer. La société possède également des bureaux à Groningen et à Ittervoort (Limbourg)<sup>132</sup>. Dans les années 1990, elle était dirigée par les membres de la famille Carel Vos et Dick Vos, rejoints plus tard par Jerome Vos. Depuis le 1<sup>er</sup> juin 2009, Vos Transport est dirigé par Jules Menheere (directeur général) et Jerome Vos (directeur de l'exploitation). Vos Transport ne doit pas être confondu avec Vos Logistics<sup>133</sup>, une autre société de transport néerlandaise basée à Oss, avec des bureaux à Rosendaal, à Helmond et à Breukelen (détenue par d'autres membres de la famille Vos).

La société exploitante Vos Transport BV est en réalité détenue par la société holding Vos Holding BV, qui à son tour est détenue par la société holding Reje BV. Vos Holding BV détient toutes les filiales néerlandaises de la société, dont la principale activité est le transport de marchandises par route (Vos Transport BV), mais aussi la vente et l'achat de véhicules (Vos Equipment BV) et d'actifs immobiliers (Vos Beheer BV). La figure 5 illustre ces relations de propriété entre les différentes filiales de Vos Transport.

La société mère ultime de Vos Transport, Reje VB, a déclaré en 2014 qu'elle employait 443 personnes (384 en 2013), dont 392 chauffeurs. En 2014, 247 personnes étaient employées en dehors des Pays-Bas (184 en 2013). Le pourcentage de personnel employé à l'étranger a augmenté de 15 % entre 2011 et 2015.

**Tableau 3 : Effectifs de la société Vos (2011-2014)**

Année	Nombre total d'employés	Nombre total de chauffeurs	Nombre de chauffeurs employés par Vos Transport	Nombre de personnes employées à l'étranger	Pourcentage de personnel étranger
2011	249	205	118	101	41 %
2012	281	237	104	128	46 %
2013	384	336	102	184	48 %
2014	443	392	99	247	56 %

Source : rapports annuels de Reje BV pour la période 2011-2014, rapports annuels de Vos Transport VC pour la période 2011-2014.

Les recettes de Reje BV s'élevaient à 55 millions d'euros en 2014 (dont 70 % en provenance d'opérations effectuées aux Pays-Bas). La société a enregistré un bénéfice de 3,47 millions d'euros en 2014.

**Tableau 4 : Informations financières clés de la société Vos (2011-2014), en euros**

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Croissance
Chiffre d'affaires	19 575 309	23 095 165	26 314 743	32 460 573	49 301 590	55 176 091	12 %
Actifs	8 903 366	9 521 333	12 291 296	16 736 521	17 273 086	19 559 557	16 %
Bénéfice après impôts	767 688	1 354 002	1 688 074	2 572 937	2 356 004	3 465 978	12 %

Source : rapports annuels de Reje BV pour la période 2011-2014. La croissance correspond à la moyenne annuelle.

<sup>130</sup> Site Internet de Vos Transport: <http://www.vosdeventer.com/en/>.

<sup>131</sup> Vos, « Diensten », <http://www.vosdeventer.com/nl/diensten.html> (consulté le 24/08/2015).

<sup>132</sup> Vos, « Vestigingen », <http://www.vosdeventer.com/nl/vestigingen.html> (consulté le 25/08/2015).

<sup>133</sup> Site Internet de Vos Logistics: <http://www.vosdeventer.com/en/>.

#### 4.5.1. Description du cas

Comme mentionné plus haut dans le présent rapport, la jurisprudence de la CJUE prévoit que si des conducteurs travaillent depuis un pays donné, c'est la loi du travail de ce pays qui doit s'appliquer, un principe confirmé dans la jurisprudence néerlandaise. Par ailleurs, si une convention collective relève d'une application générale, ce qui est le cas avec la convention collective des transports, un travailleur détaché est également protégé par ses dispositions relatives au salaire minimum.

Or, il semble que les conducteurs roumains<sup>134</sup> et lituaniens de Vos Transport ne bénéficient pas de ce principe, d'après l'enquête menée par la FNV, qui allègue dans sa plainte en cours d'examen que :

- Le salaire mensuel des conducteurs s'élève à environ 200 euros, un montant nettement inférieur au salaire minimum néerlandais<sup>135</sup>. En plus, ils reçoivent 47,50 euros par jour au titre des dépenses occasionnées par l'exercice de leur activité (repas, utilisation de toilettes et de douches)<sup>136</sup>. Ces paiements supplémentaires sont obligatoires selon la loi néerlandaise, ils ne constituent pas des avances. Les conducteurs reçoivent une prime s'ils parcourent plus de 2 750 ou 3 150 kilomètres par semaine<sup>137</sup>. Pour des raisons de sécurité, ce type de prime est totalement interdit aux Pays-Bas. Si l'on additionne tous ces revenus, les chauffeurs perçoivent entre 1 500 et 1 700 euros par mois.
- Mais, s'ils tombent malades, le montant de leurs indemnités sera calculé sur la base de leur salaire mensuel, soit 200 euros.
- Les conducteurs en provenance d'Europe de l'Est ont des journées de travail excessivement longues et comptent trop de jours de travail consécutifs. Vos Transport oblige les conducteurs à prendre leurs temps de repos dans leur camion, ce qui est strictement interdit par le droit du travail néerlandais. Enfin, les chauffeurs doivent souvent travailler pendant huit semaines consécutives, sans quitter leur camion.

#### 4.5.2. Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres

Les services d'inspection du travail néerlandais ont enquêté sur Vos Limburg B.V., l'une des filiales de Vos Transport BV. Ils ont constaté que la moitié des transports gérés par Vos Limburg BV sont effectués par des employés roumains et lituaniens qui ont signé un contrat avec SC Vosescu SRL (Roumanie)<sup>138</sup>. Selon la FNV, près de la moitié des déplacements gérés par Vos Limburg BV et ses filiales néerlandaises sont réalisés par l'intermédiaire de trois entreprises : SC Vosescu SRL, UAB Vosas (Lituanie) et UAB ITTL (Lituanie). Une autre entreprise lituanienne gère les équipements (UAB J&J Equipment).

Ces trois entreprises lituaniennes et l'entreprise roumaine sont des filiales de la société mère ultime, Reje BV, selon le rapport annuel de cette dernière, et sont dirigées par Jerome Vos, directeur de l'exploitation chez Vos Transport B.V. aux Pays-Bas, et Jules Menheere, directeur général chez Vos Transport B.V. aux Pays-Bas<sup>139</sup>. D'après la base de données de la société Orbis, SC Vosescu SRL est contrôlé par Vos. Le tableau 5 fournit les principales informations relatives aux trois entreprises impliquées dans la passation des contrats avec les conducteurs. La figure 5 présentée plus bas illustre la structure de propriété sous forme de schéma. Sauf indication contraire, les données relatives aux entreprises ont été extraites de la base de données de la société Orbis le 15 août 2015.

<sup>134</sup> M. Lindenburg, *Rapport van bevindingen*, 421400451/01, Inspectie SZW, Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, 15/04/2015, non publié.

<sup>135</sup> Contrat de travail utilisé par Vosescu SRL, non publié.

<sup>136</sup> Productie 26, Productie 8, non publié.

<sup>137</sup> Annexe au contrat de travail utilisée par Vosescu SRL; contrat de travail utilisé par Vosescu SRL, non publiés.

<sup>138</sup> M. Lindenburg, *op. cit.*

<sup>139</sup> Productie 4, non publié.



**Tableau 5 : SC Vosescu SRL, Roumanie**

SC Vosescu SRL	Roumanie
Adresse postale	Str.Libertatii, nr.299, Apahida, Cluj county. On trouve seulement une maison d'habitation à cette adresse, où est également domicilié Riwo Transport <sup>140</sup> .
Représentant légal	Jerome Vos Julius Menheere <sup>141</sup>
Propriétaires	Vos Beheer B.V. (95 %) Vos Expeditie Groningen B.V. (5 %)
Nombre d'employés	39 (31 décembre 2014)
Planificateur	Andrei Baci. Selon LinkedIn, il travaille en tant que directeur de l'exploitation chez Vos Transport BV <sup>142</sup>

**Tableau 6 : UAB Vosas, Lituanie**

UAB Vosas	Lituanie
Adresse postale	Ateities pl.28, Kaunas, Lituanie UAB ITTL se trouve à la même adresse. Y sont également domiciliées 150 autres entreprises, et aucun espace de stationnement pour poids lourds n'est disponible <sup>143</sup> .
Représentant légal	Jerome Vos (directeur) Jules Menheere <sup>144</sup>
Propriétaires	Andrius Kelmas (20 %) (également directeur d'UAB ITTL)
Nombre d'employés	124 (2013)
Véhicules	La valeur des véhicules est passée de 2,5 millions d'euros en 2010 à 19 000 euros en 2013.
Planificateur	Robertas Radziunas. D'après Facebook, il travaille pour Vos Transport BV et vit aux Pays-Bas <sup>145</sup> .

**Tableau 7 : UAB ITTL, Lituanie**

UAB ITTL	Lituanie
Adresse postale	Ateities Pl.28 Kauno UAB se trouve à la même adresse. Y sont également domiciliées 150 autres entreprises, et aucun espace de stationnement pour poids lourds n'est disponible <sup>146</sup> .
Représentant légal	Jerome Vos <sup>147</sup> Jules Menheere <sup>148</sup> Andrius Kelmas (également directeur d'UAB Vosas)
Propriétaires	Vos Beheer BV
Nombre d'employés	51 (2013)
Véhicules	Cette entreprise n'est propriétaire d'aucun véhicule.

140 Notes juridiques FNV-Vos, p. 4, non publiées.

141 Productie 3, non publié.

142 Productie 24, non publié.

143 Notes juridiques FNV-Vos, non publiées.

144 Productie 3, non publié.

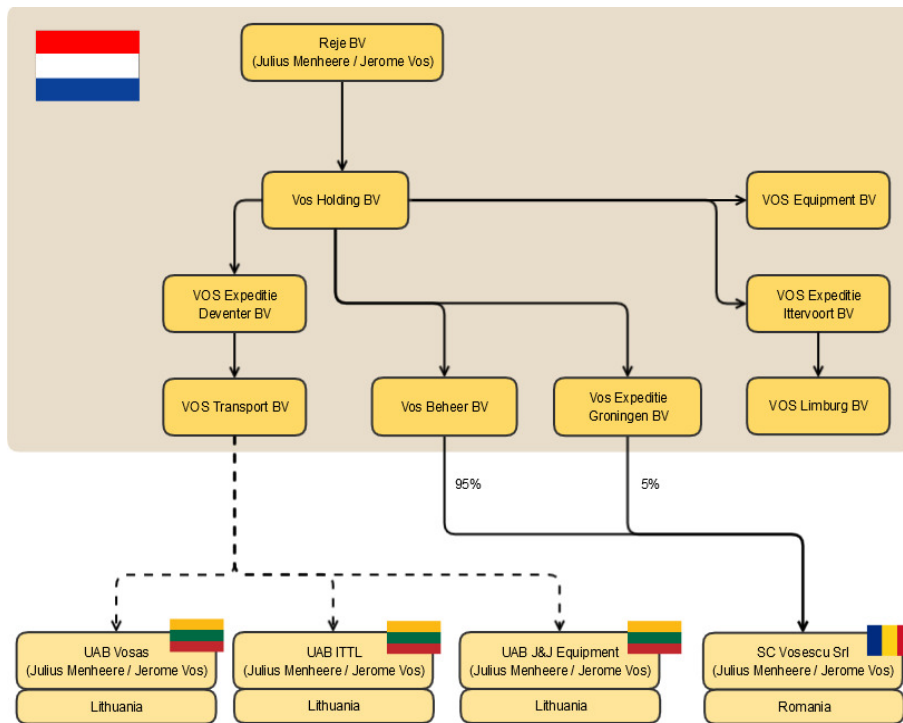
145 Page Facebook, non publiée.

146 Notes juridiques FNV-Vos, non publiées.

147 Productie 3, non publié.

148 Productie 3, non publié.

Figure 5: Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres de Vos Transport



Source : base de données de la société Orbis, Chambre de commerce néerlandaise, données extraites en novembre 2015, graphique conçu par SOMO<sup>149</sup>.

### La gestion et tous les transports sont réalisés aux Pays-Bas

Vos Transport BV affirme que les conducteurs roumains et lituaniens sont supervisés, gérés et planifiés depuis ses bureaux situés en Roumanie et en Lituanie<sup>150</sup>. Selon la FNV, il n'en est pas ainsi. Le syndicat s'est rendu aux adresses respectives de deux sociétés roumaines et a constaté que l'une d'entre elles correspond à un logement privé, et l'autre ni à un logement ni à des bureaux<sup>151</sup>. C'est pourquoi le plaignant avance qu'à ces endroits, personne ne planifie les trajets des conducteurs<sup>152</sup>. Même si la société Vos dispose de témoignages de planificateurs lituaniens déclarant qu'ils travaillent depuis la Lituanie<sup>153</sup>, les pages Facebook de ces personnes indiquent qu'elles travaillent pour Vos Transport BV et qu'elles vivent aux Pays-Bas<sup>154</sup>.

Par ailleurs, les contrats de travail sont signés par Jules Menheere, directeur général chez Vos Transport BV aux Pays-Bas<sup>155</sup>. Selon ces contrats, les conducteurs roumains doivent se soumettre aux ordres des planificateurs néerlandais et respecter le règlement interne de Vos Transport BV<sup>156</sup>. Les instructions sur l'ordinateur de bord sont également envoyées par les planificateurs travaillant aux Pays-Bas<sup>157</sup>.

<sup>149</sup> Selon les comptes annuels de Reje BV, les filiales lituaniennes font partie du groupe Vos. Cependant, ni Orbis ni les comptes annuels de la société n'indiquent lequel de Reje ou Vos Transport est la société mère directe de ces filiales; c'est pourquoi les traits reliant les filiales lituaniennes et Vos Transports sont représentés en pointillés.

<sup>150</sup> Productie 3, non publié.

<sup>151</sup> Eppo König/NRC Handelsblad, 20/06/2015, «De Roemeense truckersroute»; op jacht naar spookbedrijven in Oost-Europa.

<sup>152</sup> Ibid.

<sup>153</sup> Témoignage de Robertas Radziunas, non publié.

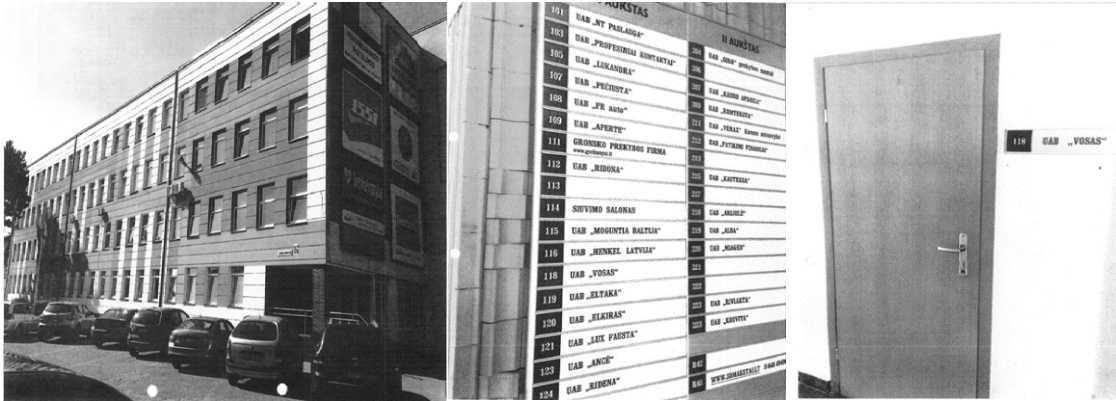
<sup>154</sup> Page Facebook, non publiée.

<sup>155</sup> Contrat de travail utilisé par Vosescu SRL, non publié.

<sup>156</sup> Contrat de travail utilisé par Vosescu SRL, non publié.

<sup>157</sup> Productie 27, non publié.

Les conducteurs roumains et lituaniens stationnent leurs camions sur des places de parking appartenant à Vos aux Pays-Bas<sup>158</sup>. Ils disposent de chambres et douches individuelles dans les locaux de Vos aux Pays-Bas<sup>159</sup>, et Vos Transport BV dispose des dossiers de tous les employés de Vosescu SRL dans ses bureaux néerlandais<sup>160</sup>. Aussi, les chauffeurs lituaniens et roumains ont l'obligation d'ouvrir un compte bancaire aux Pays-Bas pour recevoir leur salaire<sup>161</sup>.



Location of UAB Vosas letterbox in Lithuania. Source: FNV Transport & Logistiek

#### 4.6. Conclusion

Le cas de Vos Transport rapporté par la FNV révèle que la nouvelle pratique consistant à engager des conducteurs par l'intermédiaire de sociétés situées en Europe de l'Est enfreint le droit du travail néerlandais et pose de sérieux problèmes de dumping social, y compris celui des mauvaises conditions de travail auxquelles sont soumis les chauffeurs originaires d'Europe de l'Est. Bien qu'aucun chiffre officiel ne soit disponible, les données obtenues par les services français d'inspection routière et les informations fournies par le syndicat, indiquent que le recours aux sociétés boîtes aux lettres est devenu une norme et non une exception dans le secteur. Il semble exister plusieurs schémas de relations d'emploi artificielles utilisés à des fins de dumping social. Les sociétés de transport sous-traitent parfois leur travail à leurs propres filiales basées en Europe de l'Est, qui exercent une réelle activité économique dans le pays. C'est le cas des grandes sociétés européennes de transport de marchandises dont la taille leur permet d'effectuer des opérations dans plusieurs pays européens. Les entreprises moyennes qui ne sont pas en mesure d'élargir leur activité commerciale ont parfois recours à des ententes de sous-traitance dans les pays à bas coûts et utilisent des sociétés boîtes aux lettres au sens strict, c'est-à-dire des sociétés qui n'exercent aucune activité réelle dans ce pays. Une autre pratique, dont témoigne la route chypriote, consiste à faire appel, tout simplement, à des prestataires de services à l'étranger pour la signature des contrats. Enfin, étant donné que certaines filiales de transport d'Europe de l'Est parviennent à remplir un nombre minimum de critères de substance, ces derniers devraient non seulement permettre de vérifier si la filiale d'une société de transport enregistre des ventes ou dispose de places de stationnement dans le pays d'embauche, mais aussi si les conducteurs employés par une filiale contractante sont effectivement supervisés par cette filiale, et si leur travail en question se fait depuis le pays où ils sont employés.

<sup>158</sup> Contrat de travail utilisé par Vosescu SRL ; photos de la FNV, non publiées.

<sup>159</sup> Productie 26, non publié.

<sup>160</sup> M. Lindenburg, op. cit.

<sup>161</sup> Vosescu SRL, Addendum met aanvullingen/wijzigingen bij de Bijlage bij de Arbeidsovereenkomst, non publié.

## 5. LE SECTEUR DU BÂTIMENT EN SUÈDE

### 5.1. Dumping social dans le secteur européen du bâtiment

Le dumping social dans le secteur européen du bâtiment est largement médiatisé depuis quelques années, et les syndicats du secteur du bâtiment, mais aussi du transport, ne cessent de dénoncer le détournement de la directive concernant le détachement de travailleurs à des fins de dumping social dans leur secteur<sup>162</sup>. L'enquête a montré qu'en Allemagne et aux Pays-Bas, les ouvriers étrangers du bâtiment sont principalement détachés par l'intermédiaire de sous-traitants et selon les conditions de leur pays d'origine. Ils sont recrutés par des agences d'intérim situées dans le pays d'accueil, dans le pays d'origine ou dans des pays tiers, ou bien ce sont des travailleurs indépendants. Les mauvaises conditions de travail rappellent celles d'autres secteurs à bas salaires ayant recours aux accords de sous-traitance, à savoir, de longues heures de travail, des salaires non ou sous-payés, le non-paiement des cotisations sociales et l'existence de risques pour la santé et la sécurité des travailleurs. Une autre particularité tient aux mauvaises conditions des logements mis à disposition par l'agence de recrutement ou le sous-traitant, qui présentent par ailleurs des loyers élevés, sans compter les amendes imposées pour les différentes « infractions » aux règles instaurées par les propriétaires (bien souvent leurs sous-traitants), le non-respect des normes standards et l'isolement social<sup>163</sup>.

S'agissant de l'exploitation au travail via le recours des sous-traitants à des réseaux de sociétés boîtes aux lettres dans le but d'éviter les cotisations sociales et les conditions des conventions collectives, l'un des cas les plus cités est celui de l'agence d'intérim Atlanco-Rimec. Des plaintes<sup>164</sup> ont déjà été déposées contre la société pour violation des normes nationales du travail et fraude à la sécurité sociale en Allemagne, en France, aux Pays-Bas et en Suède. Le cas des Pays-Bas, concernant le traitement des intérimaires d'Atlanco-Rimec lors d'une mission relative à la construction d'un tunnel autoroutier dans le pays, est décrit dans l'encadré 4.

#### Encadré 4: Atlanco-Rimec, sous-traitant sur un chantier public aux Pays-Bas<sup>165</sup>

En 2013, un journaliste d'investigation pour le journal régional De Limburger révélait que, dans le cadre de la construction de l'autoroute A2 dans la ville néerlandaise de Maastricht, l'agence d'intérim irlandaise Atlanco-Rimec – qui emploie pour de courtes durées des milliers d'ouvriers du bâtiment dans toute l'Europe – retenait près de 1 000 euros sur le salaire mensuel de quelque 70 ouvriers polonais et portugais au titre du logement et du transport. Les ouvriers étaient hébergés en chambre triple, dans des logements destinés à la démolition, à proximité du chantier, qui ne coûte à leur employeur que 350 euros, soit 117 euros par personne. Atlanco-Rimec gagnait environ 350 000 euros par an rien que sur les charges supplémentaires retenues à ses ouvriers<sup>166</sup>. De plus, ces derniers n'avaient d'autre choix que d'accepter les hébergements onéreux qui leur étaient proposés<sup>167</sup>. La seule possibilité d'obtenir un emploi sur ce chantier était de signer un contrat avec Atlanco-Rimec, qui entretenait des liens étroits avec le consortium d'entreprise de construction Avenue2, lequel était responsable des ouvriers<sup>168</sup>.

Les frais retenus pour l'hébergement et le transport représentaient la moitié du salaire des ouvriers avant impôts. Il a également été constaté que les ouvriers travaillaient habituellement 60 heures par semaine, dépassant ainsi le nombre d'heures de travail maximum prévu par la convention collective néerlandaise du secteur.

Suite à la publication continue de rapports d'enquête dans le journal régional De Limburger et à l'action du syndicat néerlandais FNV, certains montants qui avaient été retenus aux ouvriers portugais leur ont été remboursés, mais huit d'entre eux – les dénonciateurs et ceux qui avaient fourni des preuves à un comité d'enquête créé spécifiquement pour cette affaire – ont été li-

<sup>162</sup> Mijke Houwerzijl, 2014, *Concurreren met behulp van detachingsarbeid*, in Voorbij de retoriek. Sociaal Europa vanuit twaalf invalshoeken, [https://pure.uvt.nl/ws/files/5257020/2014\\_WBS\\_Houwerzijl\\_Concurreren\\_mbv\\_detachingsarbeid\\_DEF.pdf](https://pure.uvt.nl/ws/files/5257020/2014_WBS_Houwerzijl_Concurreren_mbv_detachingsarbeid_DEF.pdf).

<sup>163</sup> Lisa Berntsen, 2015, *Precarious Posted Worlds: Posted Migrant Workers in the Dutch Construction and Meat Processing Industries*, *The International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations*, volume 31, Issue 4, p. 371-389.

<sup>164</sup> VARA/Zembla, 13/05/2015, « In de bouwput », <http://zembra.vara.nl/seizoenen/2015/afleveringen/13-05-2015>.

<sup>165</sup> Publication originale dans SOMO et La Strada International, *op. cit.*

<sup>166</sup> Stoppafusket, 26/01/2014, « Atlanco Rimec On Trial In Dutch Court », <http://www.stoppafusket.se/2014/01/26/atlanco-rimec-on-trial-in-dutch-court/>.

<sup>167</sup> NRC Handelsblatt, 08/10/2013, « Uitbuiting arbeiders A2 moet stoppen », <http://www.nrc.nl/carriere/2013/10/08/uitbuiting-arbeiders-a2-moet-stoppen/>.

<sup>168</sup> NOS Nieuws, 22/11/2013, « Onderzoekers: geen uitbuiting A2 », <http://nos.nl/artikel/578109-onderzoekers-geen-uitbuiting-a2.html>.

cenciés par l'entreprise et aucune mesure n'a été prise pour les réintégrer<sup>169</sup>. Le 18 mars 2015, un tribunal régional néerlandais d'Utrecht a condamné l'entreprise à rembourser aux ouvriers les frais qui leur avaient été facturés illégalement, avec effet rétroactif à l'année 2012<sup>170</sup>.

Atlanco-Rimec a été accusé à plusieurs reprises de pratiques de dumping social transfrontalier, et est tombé dans le discrédit pour détenir une liste noire d'ouvriers du bâtiment à ne pas employer en raison de leur activité syndicale<sup>171</sup>. Deux reportages d'investigation danois<sup>172</sup> et irlandais<sup>173</sup> diffusés en 2014 montrent comment la société exploite les travailleurs migrants détachés temporairement dans le secteur du bâtiment au Danemark, en France, aux Pays-Bas et en Suède. Les travailleurs polonais, employés via des filiales locales polonaises d'Atlanco-Rimec, se voient proposer des contrats de travail chypriotes avec des normes de travail plus souples, même s'ils ne sont jamais allés à Chypre<sup>174</sup>.

Le cas des Pays-Bas montre comment le recours aux accords de sous-traitance entrave les voies de recours à la disposition des victimes des abus commis par les employeurs. En 2013, Atlanco-Rimec a déclaré qu'il tenait la compagnie néerlandaise responsable de la faillite survenue au cours de la construction du tunnel de l'A2<sup>175</sup>. Le syndicat a par conséquent déposé une plainte contre le consortium Avenue2, qui regroupe les entreprises de construction Ballast Nedam et la principale entreprise contractante Strukton, laquelle a fait appel au sous-traitant Atlanco-Rimec afin qu'il lui fournisse des travailleurs. Cependant, la responsabilité des entreprises contractantes a été difficile à prouver en l'absence de responsabilité au sein de la chaîne de sous-traitance.

## 5.2. Cadre réglementaire

De même que dans les secteurs de la viande et du transport décrits antérieurement, la législation européenne applicable à ce cas est la directive concernant le détachement de travailleurs et sa directive d'exécution, ainsi que le règlement (CE) n° 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale et son règlement d'application (CE) n° 987/2009<sup>176</sup>. Le cas de sous-traitance dans le secteur du bâtiment, décrit plus bas, porte sur une fraude présumée à la sécurité sociale dans les pays de détachement et d'origine. Bien que les travailleurs soient soumis à un seul régime de sécurité sociale, plus précisément celui du pays qui les emploie, le règlement portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale prévoit des exceptions à cette règle. Selon l'article 12<sup>177</sup>, un travailleur détaché demeure soumis à la sécurité sociale de l'État membre d'origine, à condition que son détachement n'excède pas 24 mois et qu'il ne soit pas envoyé en remplacement d'une autre personne. Cette disposition prévoit que l'employeur exerce habituellement ses activités dans l'État membre d'origine.

En vertu de la loi suédoise, les employeurs étrangers doivent déclarer les détachements à la Suède auprès de l'Office suédois de l'environnement du travail (*Arbetsmiljöverket*) si l'employé exerce des activités dans le pays pour une période supérieure à cinq jours civils consécutifs. L'employeur doit déclarer le détachement et désigner une personne de contact en Suède<sup>178</sup>.

La loi suédoise limite les situations de détachement et les exceptions au principe du pays d'emploi en matière de cotisations sociales si l'employeur est établi de manière permanente en Suède. Un établissement est généralement considéré comme permanent s'il exerce une activité en Suède depuis un lieu fixe pour une période supérieure à six mois. Cela signifie que si une société étrangère a signé un projet de construction de plus de six mois en Suède, les activités seront considérées comme permanentes en vertu de la loi suédoise.

<sup>169</sup> Rob Cox/De Limburger, 22/02/2014, «Klokkenluiders A2 de dupe»; Rob Cox/De Limburger, 30/11/2015, «Klokkenluiders aan de grond», [http://www.limburger.nl/cnt/dmf20151130\\_00000993/klokkenluiders-aan-de-grond](http://www.limburger.nl/cnt/dmf20151130_00000993/klokkenluiders-aan-de-grond).

<sup>170</sup> Limburg nieuws, 18/03/2015, «Rechter: Rimec moet A2-Portugezen terugbetalen», <http://www.limburg.nl/rechter-rimec-moet-a2-portugezen-terugbetalen>.

<sup>171</sup> Rabble, 15/07/2014, «Irish Company Accused of 'Modern Day Slavery'», <http://www.rabble.ie/2014/07/15/atlanco-rimec/>; VARA/Zembla, *op. cit.*

<sup>172</sup> DR1, mai 2014, Østarbejdernes bagmænd, <https://www.youtube.com/watch?v=fB91yFUpMzI>.

<sup>173</sup> RTE news, 06/11/2014, The treatment of foreign workers by Irish firms, <http://www.rte.ie/news/player/2014/1106/2067365-the-treatment-of-foreign-workers-by-irish-firms/>.

<sup>174</sup> EFBH, 03/11/2013, «Nouveau reportage choquant sur le dumping social transfrontalier pratiqué par Atlanco Rimec», <http://www.efbww.org/default.asp?Index=932&Language=FR>.

<sup>175</sup> NRC Handelsblatt, 22/11/2013, «Geen uitbuiting personeel tunnel A2 – FNV stelt aannemers aansprakelijk», <http://www.nrc.nl/carriere/2013/11/22/fnv-aannemers-aansprakelijk-voor-uitbuiting-bij-aanleg-a2/>.

<sup>176</sup> Jan Cremers, 2014, ETUI Policy Brief n° 5/2014, *Politiques économiques, sociales et de l'emploi en Europe. Letter-box companies and abuse of the posting rules: how the primacy of economic freedoms and weak enforcement give rise to social dumping*, <https://www.etui.org/Publications2/Policy-Briefs/European-Economic-Employment-and-Social-Policy/Letter-box-companies-and-abuse-of-the-posting-rules-how-the-primacy-of-economic-freedoms-and-weak-enforcement-give-rise-to-social-dumping>.

<sup>177</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:32004R0883&from=EN>.

<sup>178</sup> PWC, janvier 2015, *Doing business in Sweden*, <https://www.pwc.se/sv/skatteradgivning/assets/doing-business-in-sweden-2015.pdf>; PWC, 17/02/2015, Sweden: Foreign employers with a permanent establishment in Sweden to withhold employee income taxes, <https://www.pwc.com/gx/en/hr-management-services/newsletters/global-watch/assets/pwc-foreign-employers-with-pe-sweden-withhold-income-taxes.pdf>.

Un établissement permanent oblige les employeurs étrangers à retenir les impôts sur le revenu suédois sur le salaire payé aux employés au titre du travail effectué dans le pays. Il implique également l'obligation de déclarer et de payer les charges patronales de sécurité sociale en vigueur<sup>179</sup>.

Un employeur étranger établi de façon permanente en Suède doit par conséquent s'enregistrer auprès de l'Agence suédoise des impôts, qui est chargée de collecter la taxe sur la valeur ajoutée et l'impôt sur les sociétés (F-skatt) et de gérer les obligations de déclaration de l'employeur, comme les retenues fiscales à la source et le paiement des charges patronales de sécurité sociale en Suède<sup>180</sup>. La convention collective du secteur suédois du bâtiment est également applicable dans ce cas. En effet, celle-ci protège tous les travailleurs employés par des sous-traitants établis de façon permanente en Suède.

### 5.3. Utilisation des sociétés boîtes aux lettres dans le secteur du bâtiment

Le recours aux sociétés boîtes aux lettres dans le cadre des accords de sous-traitance et des ententes de détachement de travailleurs est courant dans le secteur du bâtiment, comme dans d'autres secteurs à bas salaires<sup>181</sup>. La FETBB a récemment lancé une campagne de lutte contre le recours à ce type de sociétés à des fins de dumping social. La campagne dénonce notamment les sous-traitants slovènes qui recrutent des travailleurs à l'étranger, généralement en Bosnie-Herzégovine, et les détachent dans un autre État membre immédiatement après leur arrivée en Slovénie. Les travailleurs entrent sur le territoire slovène uniquement pour obtenir le formulaire A1, nécessaire pour être considéré comme un travailleur détaché. D'après un article de presse allemand, rien qu'en 2014, ce schéma concernait quelque 103 000 travailleurs en possession du formulaire A1 délivré par les autorités slovènes, sans compter les travailleurs non déclarés<sup>182</sup>. La FETBB écrit que, même s'il s'agit parfois de réels détachements, la majorité d'entre eux seraient artificiels. Au moment où éclatait la bulle de la construction en Slovénie, par exemple, le pays ne comptait que 100 000 ouvriers du bâtiment, dont une large majorité était détachée depuis d'autres pays, comme la Croatie<sup>183</sup>.

L'encadré 5 décrit un cas présenté dans un article universitaire de l'Institut de droit pénal et de criminologie de l'Université de Vienne, sur l'utilisation des ententes artificielles à des fins de fraude sociale dans le secteur du bâtiment. Ce cas révèle que, même si les sociétés boîtes aux lettres étrangères sont couramment utilisées pour échapper aux cotisations sociales et aux impôts sur les salaires dans ce secteur en Autriche, les sociétés boîtes aux lettres utilisées à des fins de dumping social ne sont pas nécessairement établies en dehors du territoire national.

#### Encadré 5: Utilisation des sociétés boîtes aux lettres à des fins de fraude sociale dans le secteur du bâtiment en Autriche<sup>184</sup>

Les enquêtes sur le crime organisé et la fraude sociale dans le secteur autrichien du bâtiment ont révélé que, afin d'éviter les sanctions qui leur sont imposées lorsqu'ils ne déclarent pas les travailleurs dans le but d'éviter les cotisations sociales et les impôts sur les salaires, les employeurs s'efforcent désormais de dissimuler l'identité de l'employeur réel en employant leur personnel par l'intermédiaire de sociétés boîtes aux lettres. Ces sociétés à responsabilité limitée n'exercent aucune activité économique (réelle) et servent uniquement d'intermédiaires pour déclarer des employés ou à diverses fins de facturation. Officiellement, elles sont dirigées par une seule personne agissant à la fois en tant qu'actionnaire nominatif et directeur général, un homme de paille d'origine étrangère ou utilisant une fausse identité. Dans l'un des cas, la police autrichienne a identifié un suspect qui agissait en tant qu'homme de paille et représentait au moins 15 sociétés boîtes aux lettres.

Les employeurs demandent aux propriétaires de ces sociétés boîtes aux lettres de déclarer les travailleurs comme faisant partie de leur personnel auprès du système de sécurité sociale

<sup>179</sup> Ibid.

<sup>180</sup> PWC, janvier 2015, *Doing business in Sweden*, <https://www.pwc.se/sv/skatteradgivning/assets/doing-business-in-sweden-2015.pdf>.

<sup>181</sup> Voir Martin Meissnitzer, « Construction "Mafia"? Social Fraud and Organized Crime – the Austrian Perspective », in Edelbacher, Kratcovski & Dobvosek (dir.), *Corruption, Fraud, Organized Crime and the Shadow Economy*, CRC Press, Boca Raton 2015, p. 92-93.

<sup>182</sup> Claudia Gürkov, avec Irene Esmann et Michael Kubitzka/Br24, 29/07/2015, « Ausbeutung mit System », [http://www.br.de/nachrichten/inhalt/lohnbetrug-baustellen-100~\\_page-4\\_-9cb1d520890ce11d99f1073a7fad010983e9dbfd.html](http://www.br.de/nachrichten/inhalt/lohnbetrug-baustellen-100~_page-4_-9cb1d520890ce11d99f1073a7fad010983e9dbfd.html).

<sup>183</sup> Site Internet de la FETBB (en anglais), <http://www.stopsocialdumping.eu/case/674>.

<sup>184</sup> Cette description provient entièrement, bien que non citée directement, de: Martin Meissnitzer, *op. cit.*



autrichien. En échange de ces « services de sous-traitance », l'employeur réel paie une somme qui varie entre 150 et 350 euros par mois et par travailleur, ce qui reste moins onéreux que de payer les cotisations sociales et les impôts sur les salaires. Une fois que les travailleurs sont déclarés en tant qu'employés en activité, ils sont couverts par toutes les branches du système de sécurité sociale autrichien, à savoir maladie, retraite, accidents du travail et chômage. Ainsi, en cas d'inspection, tous les travailleurs sont déclarés auprès des autorités de sécurité sociale, et les sanctions pour travail non déclaré sont évitées. En revanche, la société boîte aux lettres n'a payé aucune cotisation sociale et aucun impôt sur les salaires.

Dès lors que la personne déclarée exerce réellement une activité, elle est légalement en droit de réclamer des prestations sociales, même si son employeur n'a cotisé à aucun régime.

Bien que ce phénomène soit connu depuis plusieurs années, les autorités mettent encore parfois jusqu'à un an pour découvrir des sociétés boîtes aux lettres en activité et ouvrir des procédures de liquidation judiciaire afin de les mettre « hors du marché », c'est alors que les travailleurs sont radiés du système de sécurité sociale. Les « fournisseurs de services de sous-traitance », cependant, ont déjà une autre société boîte aux lettres sous la main, prête à recommencer le même stratagème de zéro.

Le cas autrichien résumé à l'encadré 5 souligne le besoin de coopération entre les différentes autorités dans la lutte contre le recours aux sociétés boîtes aux lettres. La fraude à la sécurité sociale relève de différents domaines de droit et donc des ministères chargés de la lutte contre les crimes et les délits, non de l'Inspection du travail. Cependant, ces domaines sont tous confrontés à un problème commun : le recours aux ententes artificielles dans le but de contourner la loi. Même si les sous-traitants et les sociétés opèrent au sein d'un même domaine réglementaire, dans lequel il est facile de recourir aux sociétés boîtes aux lettres pour éluder les normes de travail, les cotisations sociales et les impôts sur les sociétés, ces domaines sont soumis à des mécanismes d'application distincts, à savoir qu'il n'existe pas de système d'échange d'informations automatique, de stratégies communes d'enquête ou de lutte.

Le cas de Pilgrim, présenté plus bas, met également en exergue cette difficulté. L'enquête menée aux fins du présent rapport s'appuie sur des informations fournies par le syndicat suédois et Stoppafusket (Stop à l'escroquerie), une plateforme suédoise de journalistes d'investigation. Aucun entretien n'a été organisé avec l'agence de sécurité sociale suédoise Fora. De nombreux exemples de recours aux sociétés boîtes aux lettres dans le secteur du bâtiment en Suède sont certes signalés sur le site Internet de Stoppafusket, mais le cas de la société sous-traitante Pilgrim a été retenu ici parce qu'il illustre parfaitement le problème posé par le suivi du paiement des cotisations sociales effectué par les sociétés boîtes aux lettres.

#### 5.4. Pilgrim Sp. z o.o.

Contrairement aux cas décrits antérieurement, qui impliquaient le secteur de la viande en Allemagne et celui du transport aux Pays-Bas, le cas présenté ici porte sur la société sous-traitante elle-même. Ce choix est motivé par le fait que la plainte du syndicat et l'enquête journalistique concernent le sous-traitant et non l'entreprise contractante (l'entreprise de construction suédoise Serneke<sup>185</sup>).

Pilgrim Sp.z o.o.<sup>186</sup> a été fondé en 1992 par Tadeusz Iwanowski et était à cette époque détenu conjointement avec le cabinet de conseil financier Krajowe Towarzystwo Finansowe<sup>187</sup>. Iwanowski en était l'actionnaire majoritaire lorsqu'il est devenu président de la Chambre de commerce suédo-polonaise<sup>188</sup> en 2007. Afin d'éviter un conflit d'intérêts avec sa nouvelle fonction, il a alors vendu ses parts à Magdalena Pramfelt, membre du conseil d'administration de Krajowe Towarzystwo Finansowe<sup>189</sup>, aujourd'hui présidente de la Chambre de commerce suédo-polonaise<sup>190</sup>. En juillet 2015, Mariusz Rutkowski est enregistré comme étant le président de la société<sup>191</sup>.

<sup>185</sup> Site Internet: <http://www.serneke.se/>.

<sup>186</sup> Site Internet: <http://www.pilgrim-bud.pl/>.

<sup>187</sup> Dont Iwanowski détenait la majorité des parts au moins jusqu'en 2011, voir la base de données de la société Orbis, données extraites d'InfoCredit (Pologne) le 01/01/2011; site Internet de Krajowe Towarzystwo Finansowe: <http://www.ktf.pl/>.

<sup>188</sup> Réponse à l'examen de la société fournie par les représentants légaux de M. Iwanowski, 14/02/2016.

<sup>189</sup> Stoppafusket, février 2014, « Byggföretaget\* vid svenska konsulatet i Gdansk » (Une entreprise de construction immatriculée à l'adresse du consulat suédois à Gdansk), <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/byggforetaget-vid-svenska-konsulatet-i-gdansk>.

<sup>190</sup> Page LinkedIn: <https://www.linkedin.com/in/magdalena-pramfelt-8bbaa678>.

<sup>191</sup> . 191 Base de données de la société Orbis, données extraites d'InfoCredit le 11/07/2015.



D'après le site Internet de la société, Pilgrim Sp.z o.o. opère sur le marché suédois depuis 2006, où il signe des contrats avec de grandes entreprises de construction suédoises comme PEAB AB, Strabag Sverige AB, Oden Anläggningentreprenad AB, et E.Phil & Son, ainsi qu'avec des petites entreprises et des particuliers<sup>192</sup>. D'après les comptes annuels rendus publics, entre 2007 et 2013, Pilgrim a enregistré une perte moyenne annuelle de 7 500 dollars US. En 2013, les recettes opérationnelles de la société s'élevaient à 1,5 million de dollars US sans aucun employé déclaré<sup>193</sup>.

#### 5.4.1. Description du cas

Ce chapitre décrit les services de sous-traitance offerts par Pilgrim Sp.z o.o., ayant attiré l'attention des médias suédois en 2014<sup>194</sup>. Pilgrim Sp.z o.o. fournissait du personnel à l'entreprise de construction suédoise Serneke (anciennement Sefa)<sup>195</sup>, qui travaillait sur des chantiers situés à Kviberg (stade omnisport *Prioritet Serneke Arena*) et dans le quartier de Kvillebäcken, à Götheborg. La plateforme Stoppafusket et le syndicat suédois de la construction Byggnads Väst ont tous deux dénoncé la fraude à la sécurité sociale qui aurait été commise en 2014 par Pilgrim Sp.z o.o. Byggnads Väst a également adressé des plaintes au sous-traitant pour violation, à plusieurs égards, de la convention collective du secteur du bâtiment.

Bien que ce cas porte sur la société sous-traitante Pilgrim Sp.z o.o., il convient de noter que Serneke a été critiqué par le syndicat Byggnads Väst pour avoir licencié ses travailleurs juste avant d'externaliser son activité à Pilgrim Sp.z o.o., et qu'il a été accusé d'avoir enfreint la convention collective suite à des faits constatés sur ses chantiers. Serneke a alors nié avoir connaissance des fraudes à la sécurité sociale et des violations de la convention collective commises par ce sous-traitant (et par le sous-traitant Staticus). Dans un article publié en mars 2014 par le quotidien Göteborgs-Posten<sup>196</sup>, le président-directeur général de Serneke informe que la société ne travaille qu'avec des sous-traitants certifiés et que Pilgrim Sp.z o.o. est approuvé par le syndicat de la construction Byggnads Sydost. Serneke a depuis annulé ses contrats avec Pilgrim Sp.z o.o., et le syndicat Byggnads Väst confirme que Serneke a suspendu en 2015 les derniers paiements afin de payer toutes les cotisations sociales dues par le sous-traitant.

Selon le syndicat, Pilgrim Sp.z o.o. est considéré comme un établissement permanent dans la mesure où il est engagé dans un projet de construction en Suède pour une durée supérieure à six mois, ce qui l'oblige à déclarer et à payer les charges patronales de sécurité sociale en vigueur en Suède<sup>197</sup>. Les cotisations patronales de sécurité sociale (retraite, assurance accidents du travail et pension de survivant) correspondant au salaire des travailleurs auraient donc dû être payées en Suède. D'après une enquête menée en 2014 par Stoppafusket<sup>198</sup>, Pilgrim Sp.z o.o. ne s'est enregistré auprès de Fora<sup>199</sup>, qui gère le flux des cotisations et des frais liés à l'assurance collective entre les entreprises et les sociétés d'assurance, qu'en 2011, alors qu'il exerçait une activité sur le marché de la construction suédois depuis 2006<sup>200</sup>.

D'après la plateforme Stoppafusket<sup>201</sup>, d'une part, Pilgrim Sp.z o.o. s'appuyait sur son statut qui lui permettait soi-disant de détacher des travailleurs et donc retenait son lieu de résidence en Pologne pour le paiement des cotisations sociales, mais d'autre part, il éludait aussi ces cotisations dans le pays d'origine jusqu'en 2013 en recourant à des accords de sous-traitance avec des sociétés polonaises. Cela impliquait le recours à des contrats de mission de courte durée (Umowy o dzie O L), et permettait à la société de ne pas payer les cotisations sociales pour les travailleurs détachés en Pologne dans le cadre de projets à durée limitée. Les contrats de type « Umowy o dzie O L » s'appliquant à des missions ou à des détachements, et non à un emploi principal, les cotisations sociales

192 Site Internet de Pilgrim: <http://www.pilgrim-bud.pl/>.

193 Base de données de la société Orbis, 04/11/2015, d'après les comptes annuels rendus publics.

194 Göteborgs-Posten, 28/02/2014, « Byggnads granskar lönefusket » Oklara skatter och löner hos underleverantörer på Anlagårdsbygget, <http://www.gp.se/ekonomi/12294641-byggnads-granskar-lonefusket#sthash.B0em6XtG.dpuf>; communiqué de presse de SERNEKE, 28/02/2014, « SEFA har gjort allt rätt », <http://www.mynewsdesk.com/se/serneke/pressreleases/sefa-har-gjort-allt-raett-967071>.

195 Site Internet: <http://www.serneke.se/>.

196 Göteborgs-Posten, 22/03/2014, « Nu måste vi bryta tystnaden om Byggnads », <https://www.gp.se/nyheter/debatt/12318112-nu-maste-vi-bryta-tystnaden-om-byggnads>.

197 « En vertu du droit fiscal suédois, un établissement est généralement considéré comme permanent s'il exerce une activité en Suède depuis un lieu fixe pour une période supérieure à six mois », voir PWC, 17/02/2015, *op. cit.*, p. 1.

198 Stoppafusket, 23/02/2014, « Byggföretaget\* vid svenska konsulatet i Gdansk », <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/byggforetaget-vid-svenska-konsulatet-i-gdansk>.

199 Les personnes qui travaillent pour des entreprises suédoises sont généralement assurées dans le cadre de leur emploi, via des accords collectifs. Une fois l'accord passé, Fora se charge de gérer les cotisations et les frais liés à l'assurance collective, voir <http://www.fora.se/am-fora/in-english/>.

200 Stoppafusket, *op. cit.*: « När ett företag har kollektivavtal måste företaget betala Fora-avgifter. I Fora-avgifterna ingår bland annat tjänstepension, olycksfallsförsäkring och efterlevandeskydd. Och trots att kollektivavtalet undertecknades 2006 och trots att Pilgrim arbetade i Sverige då, registrerade sig inte företaget hos Fora förrän 2011 ».

201 Stoppafusket, 23/02/2014, « Byggföretaget\* vid svenska konsulatet i Gdansk », <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/byggforetaget-vid-svenska-konsulatet-i-gdansk>.

doivent être assumées par l'employeur principal. Selon un entretien accordé à SOMO par Tadeusz Iwanowski, il s'agit d'une pratique légitime en Pologne<sup>202</sup>. L'entretien entre Stoppafusket et Pilgrim à ce sujet n'a cependant pas permis d'établir clairement qui était l'employeur principal. Stoppafusket allègue également que ce type de mission de courte durée ne peut pas s'appliquer aux activités exercées par Pilgrim Sp.z o.o en Suède. D'après les entretiens de Stoppafusket avec Mariusz Rutkowski, le directeur de Pilgrim Sp.z o.o., et avec Tadeusz Iwanowski, les cotisations sociales sont payées par l'employeur direct, qui ensuite les facture à Pilgrim Sp.z o.o.. Or, puisque dans ce cas le sous-traitant est exonéré de toute cotisation sociale, la société reçoit une « facture nulle »<sup>203</sup>. Après 2013, tous les travailleurs de Pilgrim Sp.z o.o. étaient des employés permanents qui étaient détachés en Suède une fois le formulaire A1 complété, conformément à la directive européenne concernant le détachement de travailleurs.

Le syndicat de la construction Byggnads Väst considère que, en vertu de la convention collective du secteur du bâtiment suédois, le sous-traitant aurait dû payer les cotisations sociales en Suède, y compris pour les détachements effectués à partir de 2013. Les bulletins de salaire indiquent que Pilgrim Sp.z o.o. ne payait pas les cotisations patronales de sécurité sociale d'une cinquantaine de travailleurs employés en sous-traitance sur deux chantiers de Serneke situés à Göteborg, alors que ces cotisations étaient retenues sur leur salaire<sup>204</sup>. Il a été demandé à la société suédoise prestataire de services en matière d'assurance sociale de confirmer le fait que les cotisations applicables en Suède auraient dû être payées. Si la réponse est affirmative, la dette correspondant aux cotisations non payées lors des quatre dernières années (2011-2014) pourrait s'élever à 313 000 couronnes suédoises (35 000 euros)<sup>205</sup>.

Le syndicat Byggnads Väst considère également que Pilgrim Sp.z o.o. a enfreint les accords de la convention collective du secteur du bâtiment concernant les obligations générales en matière de salaire, la réduction du nombre d'heures de travail, la rémunération des jours fériés et la délivrance de bulletins de salaire<sup>206</sup>. Selon le syndicat, Pilgrim Sp.z o.o. n'aurait pas non plus fourni les formulaires A1, obligatoires pour qualifier un employé de « travailleur détaché » en vertu de la directive européenne concernant le détachement des travailleurs. Quelques formulaires A1 ont depuis été fournis par Pilgrim.

Suite aux allégations susmentionnées, le syndicat a tenu des négociations avec Pilgrim Sp.z o.o. tout au long de l'année 2014. En avril, à l'issue des premières négociations, les parties sont parvenues à un accord selon lequel Pilgrim Sp.z o.o s'engage, entre autres, à :

- rémunérer les jours fériés ;
- payer les impôts et les cotisations sociales incombant à l'employeur ;
- fournir au syndicat les copies des formulaires A1, ainsi que des justificatifs de paiement des impôts et des cotisations sociales ;
- fournir les bulletins de salaire manquant pour certains mois ;
- verser à Byggnads Väst des dommages et intérêts d'un montant de 100 000 couronnes suédoises (11 200 euros)<sup>207</sup> pour non-respect de la convention collective .

Les premières négociations ont par conséquent abouti à un règlement extrajudiciaire prévoyant le paiement (en plusieurs versements) au syndicat d'une indemnité d'un montant total de 11 200 euros pour violation de la convention collective. En octobre 2014, de nouvelles discussions ont été engagées, car Pilgrim Sp.z o.o. n'avait pas respecté les accords conclus lors des premières négociations. Le syndicat a expliqué, entre autres, que la société n'avait pas appliqué la hausse de salaire convenue, qu'elle n'avait pas payé les impôts et les cotisations sociales lui incombant et que les employés ne recevaient toujours pas leurs bulletins de salaire. Ces négociations n'ont abouti à aucun consensus ni à aucune résolution. Depuis, Pilgrim a commencé à présenter les bulletins de paie de son personnel à Fora. Les travailleurs concernés sont

202 Entretien téléphonique du 04/02/2016.

203 Explication de Pilgrim publiée par Stoppafusket sur son site Internet, <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/pilgrim-om-umowy-o-dzielo/>.

204 Bulletins de salaire de 2013, non publiés.

205 Informations fournies par le syndicat Byggnads Väst. Les montants en euros sont calculés sur la base des taux de change annuels moyens (2011-2015, <http://www.oanda.com>).

206 Les informations relatives à cette plainte sont tirées des procès-verbaux des négociations, fournies par Byggnads Väst. Même si le salaire des travailleurs de Pilgrim est inférieur à celui de leurs collègues suédois, ils sont néanmoins payés selon les accords prévus par la convention collective. Les travailleurs de Pilgrim sont rémunérés environ 160 couronnes suédoises par heure, tandis que les travailleurs suédois sont payés entre 180 et 190 couronnes suédoises (19-20 euros). Le salaire horaire minimum prévu par la convention collective est de 149 couronnes suédoises (16 euros). Pilgrim n'a pas accordé à ses travailleurs les jours fériés (Noël, Nouvel An et Midsommarafton [solstice d'été]) et n'a pas appliqué la hausse annuelle de salaire prévus par la convention collective. Aux termes de la convention collective, le salaire est revu à la hausse le 1er avril de chaque année. En 2013, cette hausse s'élevait à 3,57 couronnes suédoises (0,38 euro) et en 2014 à 4,31 couronnes suédoises (0,46 euro).

207 Taux de change en vigueur en avril 2014.

désormais rentrés en Pologne.

Tadeusz Iwanowski représentait Pilgrim Sp.z o.o. lors du dialogue qui s'est tenu avec le syndicat tout au long de l'année 2014, suite aux plaintes déposées à l'encontre de la société. Il a plus tard informé Byggnads Väst et SOMO qu'il avait cessé de travailler pour Pilgrim Sp.z o.o. au début de l'année 2015. Iwanowski a versé au syndicat 10 000 couronnes suédoises (1 120 euros), équivalant au premier des quatre versements mensuels, depuis le compte d'une société suédoise immatriculée à Stockholm (Tadyna AB), qui, selon le syndicat, est enregistrée à son nom. Iwanowski maintient toutefois que cela n'implique aucun intérêt financier ou autre dans la société, mais qu'il s'agit plutôt d'un service rendu en tant que président de la Chambre de commerce suédo-polonaise. En réponse aux informations selon lesquelles Pilgrim Sp.z o.o. n'a pas remboursé ses dettes envers ses employés et les autorités publiques, les avocats d'Iwanowski ont expliqué que la société se trouvait dans l'impossibilité de payer, car Serneke et d'autres sociétés débitrices avaient suspendu leurs paiements s'élevant à un total de 7,5 millions de couronnes suédoises (840 000 euros)<sup>208</sup>.

#### 5.4.2. Structure du réseau de sociétés boîtes aux lettres et rôle de la Chambre de commerce suédo-polonaise

Pilgrim Sp.z o.o. est immatriculé à la même adresse que la Chambre de commerce suédo-polonaise et que les consulats honoraires néerlandais et suédois (voir photographie ci-après)<sup>209</sup>. Dans un entretien accordé en 2014 à Stoppafusket, Pilgrim Sp.z o.o. explique qu'il ne paie pas de cotisations sociales en Suède, car son siège est sis en Pologne et qu'il n'a pas d'établissement permanent en Suède<sup>210</sup>. Cette situation devrait donc impliquer que les activités principales de Pilgrim Sp.z o.o. se déroulent dans les bureaux de Gdansk, en Pologne. Or, en se rendant à l'adresse de Gdansk, Stoppafusket a constaté que les locaux de la société étaient composés d'une simple pièce équipée d'un ordinateur, les bureaux et le numéro de téléphone indiqué étant partagés avec la Chambre de commerce suédo-polonaise. Toutes les organisations se trouvant à cette adresse exercent des fonctions de conseil, et aucune activité liée au secteur du bâtiment, et aucune preuve ne permet d'indiquer que Pilgrim Sp.z o.o. déploie des activités de construction en Pologne. Son site Internet précise uniquement qu'il a des clients suédois, et les enquêtes de Stoppafusket n'ont permis d'identifier aucune activité sur le marché polonais du bâtiment.



Bureau de Pilgrim Sp.z o.o. à Gdansk. Source : [www.stoppafusket.se](http://www.stoppafusket.se).

Il convient de noter que, depuis sa constitution, la propriété, la gestion et la représentation de Pilgrim Sp.z o.o. tournent autour de trois personnes ayant eu des liens, sous une forme ou une autre, avec la société et la Chambre de commerce suédo-polonaise. Tadeusz Iwanowski a été président de la Chambre de commerce jusqu'en 2014, et Magdalena Pramfelt est la présidente actuelle de la Chambre de commerce et consule honoraire pour les Pays-Bas en Pologne<sup>211</sup>. La Chambre de commerce s'associe avec des entreprises, qu'elle promeut et représente

<sup>208</sup> Entretien de SOMO avec M. Iwanowski, du 04/02/2016, et réponse à l'examen de la société fournie par les représentants légaux de M. Iwanowski, 14/02/2016.

<sup>209</sup> Chmielna 101/102, 80-748 Gdansk, en Pologne, voir aussi le site Internet de l'Ambassade des Pays-Bas à Varsovie : <http://polen.nlambassade.org/organization/locations/honoraire-consulaat-in-gda%C5%84sk.html>.

<sup>210</sup> Stoppafusket, 23/02/2014, *op. cit.*

<sup>211</sup> Site Internet de l'Ambassade des Pays-Bas indiquant la liste des consuls honoraires en Pologne et en Biélorussie : <http://polen>.

sur les marchés polonais et suédois, afin de faciliter les négociations et le bon déroulement de leurs affaires entre les deux pays. Cela implique l'accompagnement des entrepreneurs polonais lors de leur établissement en Suède, à travers notamment des études de marché, des analyses juridiques et la représentation des entreprises polonaise auprès des clients suédois et des autorités locales.

Il existe par ailleurs des liens étroits entre Pilgrim Sp.z o.o. et des personnes détenant des sociétés de conseil et de services financiers ou y travaillant. Les premiers propriétaires de la société étaient Tadeusz Iwanowski (60 %) et la société de services financiers Krajowe Towarzystwo Finansowe (40 %) <sup>212</sup>. Cette dernière, qui était détenue conjointement par Tadeusz Iwanowski et Magdalena Pramfelt au moins depuis 2011 <sup>213</sup>, a vendu ses parts en 2006 <sup>214</sup>. Iwanowski a travaillé et détenu des participations dans plusieurs sociétés de conseil et occupe plusieurs fonctions au sein des conseils d'administration et des comités de direction <sup>215</sup>.

D'après la base de données de la société Orbis, Iwanowski détient une société appelée Pilgrim International Sp.z o.o., ainsi qu'un cabinet d'expertise comptable, d'audit et de conseil fiscal exerçant sous le nom d'Abbeys <sup>216</sup>. Il est également propriétaire de Senior Care Services Sp.z o.o., enregistré sous la catégorie « autres activités de services personnels ». Cette société est immatriculée à Mickiewicza, 80-425 Gdansk, à une adresse différente de celle des entreprises de Pilgrim, toutefois, elle aussi est dirigée par Mariusz Rutkowski, qui agit en tant que président de Pilgrim International Sp.z o.o. et de Pilgrim Sp.z o.o.

L'avocat de Tadeusz Iwanowski a répondu par écrit à la demande d'examen communiqué à la société. Il a expliqué que son client ayant vendu les parts qu'il détenait dans la société, celui-ci représentait Pilgrim Sp.z o.o. uniquement en tant qu'expert externe dans les entretiens et les négociations, fonction qu'il n'occupe désormais plus. Il a par ailleurs souligné qu'en tant qu'expert externe, son client ne pouvait être tenu responsable des actions des membres de la Chambre de commerce (et par conséquent d'aucune faute qui aurait pu être commise par Pilgrim Sp.z o.o.).

Au regard de ce qui a été expliqué, il est clair que Pilgrim Sp.z o.o. est étroitement lié à la Chambre de commerce suédo-polonaise, et il semble que la société n'exerce aucune activité réelle en Pologne (à savoir approvisionner en personnel les chantiers en Pologne). La structure de propriété de Pilgrim Sp.z o.o. illustre parfaitement le recours aux sociétés boîte aux lettres dans d'autres secteurs, une pratique s'appuyant sur le changement et le roulement de la propriété et des fonctions de directeur au sein d'un groupe de personnes spécifique.

## 5.5. Conclusion

Le cas de Pilgrim Sp.z o.o. montre comment la réglementation européenne en matière de sécurité sociale est actuellement contournée dans le but de réduire les charges des sociétés, en établissant ces dernières dans un pays ayant des taux de cotisations moins élevés, la Pologne par exemple. Comme nous l'avons vu, les accords de sous-traitance conclus parallèlement dans le pays d'origine peuvent permettre de ne payer aucune cotisation sociale. L'entreprise de sous-traitance Pilgrim Sp.z o.o. semble n'exercer aucune activité dans le secteur du bâtiment en Pologne, pourtant, l'ensemble de ses employés sont déclarés comme travailleurs détachés. Ce cas illustre également les difficultés à identifier si les cotisations ont été payées légalement dans le pays d'origine. En effet, un schéma de détachement temporaire était utilisé en Pologne dans le but d'occulter la situation quant à l'employeur responsable du paiement des cotisations. Enfin, il ne fait aucun doute que la mise en place d'un mécanisme d'application politique commun, impliquant les syndicats et les autorités de sécurité sociale, est nécessaire.

[nlambassade.org/organization/hederlandse-honoraire-consulaten-in-polen-en-belarus](http://nlambassade.org/organization/hederlandse-honoraire-consulaten-in-polen-en-belarus). Un consul n'est pas un diplomate professionnel, toutefois, il représente le gouvernement d'un État sur le territoire d'un autre État. Son rôle est d'aider les ressortissants des deux pays dans les démarches administratives et de faciliter les échanges commerciaux entre les citoyens des deux pays.

<sup>212</sup> Stoppafusket, *op.cit.*

<sup>213</sup> Informations extraites de la base de données d'Orbis sur la société Krajowe Towarzystwo Finansowe SA.

<sup>214</sup> *Ibid.*

<sup>215</sup> Voir, par exemple, sa fonction au sein du conseil d'administration du groupe Ergis, une société spécialisée dans le plastique possédant des usines en Pologne et en Allemagne, ainsi que sa biographie publiée sur le site Internet d'Ergis, <http://ergis.eu/en/content/company/supervisory-board>

<sup>216</sup> Base de données de la société Orbis, données extraites d'InfoCredit (Pologne) le 26/03/2014; site Internet du cabinet Abbeys: [www.abbeys.com.pl](http://www.abbeys.com.pl)

## 6. RECOURS AUX SOCIÉTÉS BOÎTES AUX LETTRES ET ÉVASION FISCALE

### 6.1. Sociétés boîtes aux lettres et droits des travailleurs dans l'industrie manufacturière européenne

Comme le montrent les études de cas des chapitres précédents, le recours aux sociétés boîtes aux lettres dans le but de réduire le coût de la main-d'œuvre et les charges d'impôt est une pratique courante dans les secteurs européens de la viande, du transport et du bâtiment. Les industries dites manufacturières –représentées par le syndicat IndustriALL-Europe– sont plus diversifiées. La classification précise par secteur est régie par les conventions collectives nationales, cependant IndustriALL-Europe distingue trois grandes familles: 1) l'industrie chimique (pétrole, essence, raffineries de carburants, plastique, etc.), de l'énergie, du papier, du verre, du charbon et du ciment; 2) l'industrie textile; et 3) la métallurgie (toutes les industries de transformation des métaux, comme l'aéronautique, la construction navale et l'industrie des ascenseurs).

Outre la grande diversité de ces secteurs, la main-d'œuvre qualifiée y est parfois surreprésentée (industrie chimique), et la production, est plus mobile que dans les domaines du transport, du bâtiment et de l'agriculture. Les stratégies de dumping social sont donc également plus nombreuses. Par exemple, depuis les années 1970, l'une des principales stratégies de réduction des coûts dans l'industrie textile européenne consiste à délocaliser les sites de production vers des pays à bas salaires, d'abord en Europe de l'Est puis en Asie<sup>217</sup>. Dans l'industrie métallurgique, la tendance est au désinvestissement en Europe et à l'investissement accru sur les marchés émergents. L'externalisation et la délocalisation sont également caractéristiques du secteur des technologies et de l'information et de la communication (TIC), ainsi que des secteurs reposant fortement sur l'utilisation des technologies de l'information comme la finance, représentée par la fédération syndicale européenne des services et de la communication (UNI Europa)<sup>218</sup>.

Le recours aux sociétés boîtes aux lettres n'est donc pas toujours un élément central des stratégies de réduction des coûts dans tous les secteurs, contrairement à ce qui a pu être constaté dans les domaines du transport, du bâtiment et de la viande. Toutefois, les pratiques récemment observées en Belgique, où les sociétés boîtes aux lettres d'Europe de l'Est étaient utilisées pour faciliter le faux travail indépendant dans le secteur automobile<sup>219</sup>, indiquent que même dans les secteurs employant pour des durées déterminées une main-d'œuvre relativement qualifiée, le principe européen de libre prestation de services est contourné et conduit au dumping social.

L'étude de cas relevant de l'industrie manufacturière, qui est présentée dans ce rapport, n'est pas axée sur le contournement du droit du travail, des conventions collectives ou de la sécurité sociale, mais sur le recours aux sociétés boîtes aux lettres dans le but d'obtenir des avantages réglementaires, notamment fiscaux. Le problème posé par la planification fiscale internationale est aujourd'hui largement reconnu. Les sous-chapitres suivants dressent un aperçu de l'évasion fiscale et du recours sociétés boîtes aux lettres, ainsi que de l'ampleur de ce dernier phénomène dans les statistiques des investissements internationaux. Le rôle des Pays-Bas et du Luxembourg est mis en exergue dans ces statistiques, et par conséquent dans le présent chapitre<sup>220</sup>.

### 6.2. Transfert de bénéficiaires, concurrence fiscale et sociétés boîtes aux lettres

La mondialisation récente de l'économie a conduit à une augmentation massive des mouvements de capitaux transfrontaliers ainsi que d'entreprises opérant au niveau international et disposant d'un réseau de filiales réparties dans de nombreux pays<sup>221</sup>. Les transactions internes (paiements entre les différentes filiales d'un groupe multinational, qui font partie de la même chaîne de propriété) sont devenues extrêmement complexes. Aujourd'hui, un capital constitué de ressources multiples circule généralement vers de nombreuses destinations

217 La fin de l'accord multifibres (AMF), en 2005, lequel imposait des quotas sur les exportations en provenance des pays en développement et à destination des pays développés, a entraîné une augmentation des transferts de production en dehors de l'Europe.

218 Tom De Bruyn, Monique Ramioul, Andrew Bibb, *Délocalisation. Guides à usage syndical*, UNI Europa, Making Offshore Outsourcing Sustainable project (MOOS), <http://www.andrewbibby.com/pdf/Moos%20FR.pdf>.

219 Bert Staes/Nieuwsblad, 03/03/2014, «Vier euro per uur betalen, kan niet door de beugel», [http://www.nieuwsblad.be/cnt/dmf20140303\\_065](http://www.nieuwsblad.be/cnt/dmf20140303_065); présentation donnée par Hilaire Willems, Inspection du travail belge, à l'occasion de la conférence *Promoting Decent Work. Better Compliance and Enforcement* (Promotion du travail décent en Europe. Vers un meilleur respect de la législation et un contrôle plus efficace), organisée par le ministère des Affaires sociales et de l'Emploi les 8 et 9 février 2016, [http://www.inspectieszw.nl/Images/Presentation-Willems-Letterbox-companies\\_tcm335-373050.pdf](http://www.inspectieszw.nl/Images/Presentation-Willems-Letterbox-companies_tcm335-373050.pdf). Selon Willems, un grand constructeur automobile belge avait sous-traité son activité à une société belge, qui à son tour avait fait appel à un sous-traitant bulgare ayant employé 316 travailleurs roumains, bulgares et tchèques, et ce, dans le cadre d'un montage de sociétés boîtes aux lettres utilisant des personnes en possession de formulaires A1 bulgares, se faisant passer pour des travailleurs indépendants. Le sous-traitant n'exerçait aucune activité réelle dans le pays d'origine, et les factures indiquent que les travailleurs étaient payés entre 4 et 7 euros de l'heure et travaillaient jusqu'à 60 heures par semaine. Le sous-traitant a été condamné en 2014 par un tribunal correctionnel belge pour avoir violé la législation régissant le salaire minimum et les heures supplémentaires.

220 Les données qui y sont présentées ont été publiées par SOMO, mars 2015, dans *Fool's Gold. How Canadian firm Eldorado Gold destroys the Greek environment and uses Dutch letterbox companies to dodge taxes*, <https://www.somo.nl/fools-gold-eldorado-gold/>.

221 OCDE, 2005, *Mesurer la mondialisation: Les indicateurs de l'OCDE sur la mondialisation économique*, [http://www.realinstitutoelcano.org/materiales/docs/OCDE\\_handbook.pdf](http://www.realinstitutoelcano.org/materiales/docs/OCDE_handbook.pdf).

via des sociétés du groupe basées dans plusieurs pays<sup>222</sup>.

S'agissant des transactions entre les filiales associées, le groupe doit fixer des prix (appelés « prix de transfert ») qui soient conformes au marché. En effet, les échanges entre ces filiales doivent se faire comme si ces dernières n'avaient aucun lien entre elles, mais qu'elles recherchaient la meilleure offre sur le marché (principe du « prix de pleine concurrence »). Bien qu'interdite par les règles fiscales internationales, la manipulation des prix dans le cadre de ces transactions internes est très courante, car elle permet aux sociétés de transférer des bénéfices tirés d'une activité exercée dans un pays donné, appliquant des taux d'imposition ordinaires, vers des paradis fiscaux. Pour cela, les entreprises gonflent artificiellement les prix des transactions qui sont déduites des bénéfices dans les pays où elles exercent leur activité, ce qui permet de réduire le montant de l'imposition. Ces coûts constituent souvent des revenus passifs et peuvent être utilisés pour le transfert de bénéfices. Ce sont généralement des paiements effectués aux filiales associées, qui, par un certain nombre de stratégies, ne sont en réalité jamais imposés ou à des taux très faibles. Il est désormais largement reconnu que notre économie mondialisée actuelle ne permet pas à la fiscalité internationale de traiter chaque filiale d'un groupe comme une entité distincte. Cependant, les approches alternatives sont farouchement rejetées par les groupes d'intérêt.

### **Encadré 6 : Bien plus que la somme de leurs parts : détermination des prix de transfert versus répartition selon une formule préétablie**

Les bénéfices des transactions mondiales sont actuellement répartis selon le principe du « prix de pleine concurrence » prévu par l'article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert<sup>223</sup> définissent cinq grandes méthodes de détermination de prix de transfert, fondées sur l'approche de l'entité distincte, qui traite chaque entreprise faisant partie d'un groupe multinational comme une entité distincte et qui considère que ses filiales opèrent selon les prix du marché. Le principe du prix de pleine concurrence est caractéristique d'une époque où les entreprises fournissaient des biens corporels, où elles rendaient des services en personne et où elles opéraient dans le cadre de structures d'entreprises simples.

Aujourd'hui, en revanche, les entreprises « fournissent des biens et des services sur Internet, réalisent des opérations internationales via une présence économique immatérielle, et opèrent dans le cadre de structures d'entreprises complexes, souvent hybrides. Le principe du prix de pleine concurrence ne tient pas compte de ces réalités et demande aux entreprises multinationales d'avoir un établissement permanent de sorte qu'elles paient des impôts dans un pays donné. Cela les oblige à calculer leurs bénéfices comme si les transactions effectuées au sein du groupe constituaient des opérations séparées et distinctes, et à fixer un prix à chaque transfert interne de biens et services en imaginant que ces transferts aient été réalisés avec des tiers indépendants et aux prix du marché »<sup>224</sup>.

Dans son récent rapport<sup>225</sup> Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, l'OCDE reconnaissait que le système actuel traitant les entreprises qui font partie d'un groupe multinational comme des entités distinctes et non comme des sous-ensembles indissociables est erroné. Les solutions à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices demandent la mise en place de méthodes alternatives de répartition des bénéfices imposables entre les pays. Les pressions exercées par la société civile et les experts fiscaux ne cessent de se multiplier, et des propositions concrètes ont été présentées en vue de répartir les revenus des transactions internationales sur la base de critères économiques.

### **SOMO, 2013<sup>226</sup>**

222 Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED), Rapport sur l'investissement dans le monde 2013 (en anglais), [http://unctad.org/fr/PublicationsLibrary/wir2013overview\\_fr.pdf](http://unctad.org/fr/PublicationsLibrary/wir2013overview_fr.pdf). La valeur n'est plus uniquement ajoutée aux produits et aux services au niveau d'un seul processus ou site de production, mais de plusieurs, conduisant ainsi à des chaînes de valeur mondiales dans lesquelles « des biens et des services intermédiaires sont échangés selon des processus de production fragmentés et dispersés dans plusieurs pays ». Ces chaînes ne sont pas le fruit du hasard, au contraire, elles sont généralement coordonnées par des groupes multinationaux appliquant des stratégies d'entreprise bien définies, « dont les réseaux de filiales, de partenaires contractuels et de fournisseurs directs servent de cadre à un commerce international d'intrants et de produits ».

223 <http://www.oecd.org/fr/ctp/prix-de-transfert/principes-de-locde-applicables-en-matiere-de-prix-de-transfert.htm>.

224 Joann Weiner, 2009, « It's Time to Adopt Formulary Apportionment », Tax Analysts, [http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/WEINER-30.pdf/\\$file/WEINER-30.pdf](http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/WEINER-30.pdf/$file/WEINER-30.pdf).

225 <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/lutter-contre-l-erosion-de-la-base-d-imposition-et-le-transfert-de-benefices-9789264192904-fr.htm>.

226 SOMO, juin 2013, « Should the Netherlands sign tax treaties with developing countries? », [http://www.somo.nl/publications-en/Publication\\_3958](http://www.somo.nl/publications-en/Publication_3958).



Le régime fiscal des chaînes de valeur mondiales au sein d'un groupe présente deux difficultés principales. La première consiste à évaluer le montant de la valeur ajoutée au produit ou au service, ainsi qu'à déterminer à quelle étape du processus et sur quel site de production la valeur a été ajoutée (détermination de la base imposable). La seconde tient à la disparité entre les législations fiscales nationales concernant le traitement des revenus mondiaux, associée à la flexibilité de la classification du revenu passif. Ces deux faiblesses sont exploitées par les sociétés qui exercent une activité à l'échelle internationale et appliquent des schémas de planification fiscale complexes. Ce modèle s'appuie généralement sur le recours aux sociétés boîtes aux lettres, lesquelles permettent aux entreprises de rechercher le régime fiscal le plus avantageux possible sans qu'il ne soit nécessaire de réaliser des investissements importants ou à long terme dans un pays donné.

Comme expliqué précédemment, le transfert de bénéfices s'appuie généralement sur le revenu passif, comme les paiements des intérêts relatifs aux prêts octroyés par une filiale à une autre filiale financière associée, ou les paiements de redevances et de licences pour l'utilisation de logiciels ou d'enseignes, versés par les filiales d'exploitation aux filiales associées détenant les droits de propriété intellectuelle des entreprises du groupe. Les sociétés dont la création de valeur repose sur des marques ou sur la recherche et le développement, peuvent par conséquent délocaliser leurs droits de propriété intellectuelle aux Pays-Bas ou au Luxembourg, même si aucune activité de recherche et de développement n'y est réellement exercée, et appliquer des prix forts au titre de l'utilisation de la propriété intellectuelle, et ce, afin de réduire les bénéfices et, par conséquent, les impôts sur le revenu dans les pays où l'activité est réellement exercée. Des enquêtes récentes ont révélé que des groupes comme Apple, Google et Starbucks percevaient illégalement des aides d'État à l'aide de ces procédés, autant d'affaires bien documentées. Une autre méthode de transfert de bénéfices consiste à financer les filiales d'exploitation par le biais de prêts internes accordés par d'autres entreprises du groupe, une stratégie qui permet de réduire le paiement de l'impôt sur le revenu des filiales d'exploitation, dans la mesure où les paiements des intérêts aux entreprises de financement de prêts du groupe sont déduits des bénéfices. Les intérêts peuvent ensuite être transférés, sans être imposés, vers des paradis fiscaux comme la Barbade, généralement via les Pays-Bas – qui jouent le rôle d'un pays intermédiaire ou de transit. La possibilité d'installer des filiales boîtes aux lettres dans des pays qui offrent des « régimes fiscaux préférentiels » et le secret financier, constitue un élément central de ce type d'évasion fiscale agressive à laquelle se livrent les entreprises.

La concurrence fiscale entre les États membres de l'EU constitue un obstacle énorme à la réforme fiscale nécessaire pour stopper cette érosion de la base d'imposition et la diminution consécutive des recettes des États<sup>227</sup>. Plusieurs pays européens se livrent à une véritable concurrence réglementaire dans le but d'attirer les investissements, non seulement les investissements réels impliquant des transactions importantes, mais aussi le « capital en transit », qui, même s'il est soumis à un impôt relativement faible dans les pays intermédiaires, peut parvenir à générer des recettes fiscales considérables, à condition que les flux de capitaux transitant par ces pays intermédiaires soient très élevés (afin de compenser la faible imposition).

### 6.2.1. Règles relatives à la substance

Un élément fondamental, ou plutôt une condition préalable, d'un régime fiscal préférentiel visant à attirer des capitaux internationaux en transit est le fait de permettre à des entreprises d'accéder à des avantages fiscaux ou à des avantages offerts par une convention sans être réellement présentes dans le pays. Pour ce faire, les pays intermédiaires instaurent des règles peu exigeantes en matière de substance, qui permettent aux sociétés étrangères ou aux PSSF d'installer sur leur territoire des sociétés boîtes aux lettres, des sociétés-écrans ou des sociétés-relais bénéficiant du statut de filiales. La « substance » est une notion fiscale largement connue, employée plus précisément dans le cadre d'activités fiscales transfrontalières, mais le terme n'est pas nécessairement utilisé dans toutes les réglementations fiscales. Les conventions fiscales et les conventions d'investissement, par exemple, définissent la substance dans les critères de forme relatifs à la résidence, au bénéficiaire effectif ou aux personnes admissibles, et l'on propose de plus en plus de clauses visant à prévenir l'évasion fiscale et définissant ce que l'on appelle un test « d'ordre général » ou des « règles générales anti-évasion ». Les règles néerlandaises en matière de substance peuvent être résumées de la façon suivante<sup>228</sup> :

227 La publication suivante constitue une analyse récente des législations et des réglementations en matière de transparence fiscale et financière dans 14 pays de l'UE: Eurodad, 2015, *Fifty Shades of Tax Dodging. The EU's role in supporting an unjust global tax system*, <http://www.eurodad.org/files/pdf/56378e84d0fac.pdf>.

228 Jos Peters/Merlyn International Tax Solutions Group, 2013, « Worldwide developments in the tax concept of substance », <http://www.corptax.org/images/publicaties/merlyn-cth-20131.pdf>.



1. « L'entité doit disposer de suffisamment de capitaux propres (étude du prix de transfert obligatoire).
2. Il doit s'agir de capitaux à risque (non de situation sans recours).
3. La marge bénéficiaire brute doit être conforme au principe de pleine concurrence (étude du prix de transfert obligatoire).
4. Au moins 50 % des administrateurs doivent avoir le statut de résident permanent aux Pays-Bas (ou la nationalité néerlandaise).
5. Chaque administrateur doit avoir les compétences professionnelles nécessaires pour gérer à la fois l'entreprise et les flux monétaires ; les « hommes de paille » ne sont pas acceptés.
6. Des registres doivent être tenus aux Pays-Bas, de même que les comptes annuels ».

Il est bien connu que ces exigences de substance sont facilement satisfaites par les PSSF (voir aussi sous-chapitre 7.1). Un décret de 2013 (entré en vigueur en janvier 2014), élargissant l'applicabilité des règles néerlandaises existantes en matière de substance<sup>229</sup>, a été présenté par le gouvernement et par des observateurs comme un mécanisme visant à lutter contre les sociétés-écrans vides et à établir de nouvelles règles à cet égard. Les règles en matière de substance<sup>230</sup> n'ont pourtant fait l'objet d'aucun amendement lors de cette révision ; seul leur champ d'application a été modifié. Même si de nombreuses sociétés ont dû s'adapter à ces nouvelles règles, qu'elles doivent désormais observer, cette modification n'a eu aucune incidence sur les pratiques de leur activité (à savoir exercer une activité réelle aux Pays-Bas), dans la mesure où les exigences peuvent être satisfaites par les PSSF.

Si la récente tendance en Europe et dans le reste du monde est à la consolidation des règles relatives à la substance, notamment en prévoyant dans les conventions fiscales des règles visant à lutter plus strictement contre les abus commis, et que les réformes proposées parviendront peut-être à mettre fin aux structures d'entreprises « simples », dont le montage artificiel est facilement identifiable, les schémas relativement complexes permettant de contourner les exigences de substance devraient toutefois perdurer<sup>231</sup>. Après tout, c'est toute une industrie de planification fiscale qui s'est développée, composée d'experts fiscaux spécifiquement formés en la matière et dont le travail consiste à optimiser le paiement des impôts par les entreprises, en recherchant les vides et les incohérences juridiques existant dans les contextes fiscaux transfrontaliers. Les règles relatives à la substance doivent par conséquent s'appuyer sur des critères liés à la substance économique, qui soient difficiles à contourner et harmonisés à l'échelle internationale, à commencer par l'UE.

## 6.2.2. Essor des sociétés boîtes aux lettres

Sur papier, les sociétés boîtes aux lettres gèrent des flux d'investissements, de financements et de redevances entre les filiales d'un groupe. Le Fonds monétaire international (FMI), la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED) et l'OCDE les appellent communément des entités à vocation spéciale (EVS) ou entités ad hoc. Une grande partie des capitaux circule aujourd'hui par l'intermédiaire de ces EVS.

229 Ernst & Young, ITS Alert, 20/01/2014, « New Dutch Decree on substance requirements for inter-company financing and/or licensing companies », [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ITS-Alert-20-January-2013-ENG/\\$FILE/EY-ITS-Alert-20-January-2013-ENG.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ITS-Alert-20-January-2013-ENG/$FILE/EY-ITS-Alert-20-January-2013-ENG.pdf).

230 Le décret prévoit les règles suivantes en matière de substance : 1. Ten minste de helft van het totaal aantal statutaire en beslissingsbevoegde bestuursleden woont of is feitelijk gevestigd in Nederland. 2. De in Nederland wonende of gevestigde bestuursleden beschikken over de benodigde professionele kennis om hun taken naar behoren uit te voeren, tot welke taken ten minste behoort de besluitvorming, op grond van de eigen verantwoordelijkheid van het lichaam en binnen het kader van de normale concernbemoedienis, over door het lichaam af te sluiten transacties, alsmede het zorg dragen voor een goede afhandeling van de afgesloten transacties. 3. Het lichaam beschikt over gekwalificeerd personeel voor de adequate uitvoering en registratie van de door de rechtspersoon af te sluiten transacties. 4. De bestuursbesluiten worden in Nederland genomen. 5. De belangrijkste bankrekeningen van de rechtspersoon worden in Nederland aangehouden. 6. De boekhouding wordt in Nederland gevoerd. 7. Het lichaam heeft - in elk geval tot het toetsmoment - op correcte wijze aan al zijn aangifteverplichtingen voldaan. Dit kan gaan om Vpb, LB, DB, etc. 8. Het vestigingsadres van het lichaam is in Nederland. De rechtspersoon wordt, naar beste weten van het lichaam, niet (tevens) in een ander land als fiscaal inwoner beschouwd. 9. De rechtspersoon heeft minimaal een bij de door de rechtspersoon verrichte functies (waarbij rekening wordt gehouden met de gebruikte activa en de gelopen risico's) passend eigen vermogen, voir <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/besluiten/2014/06/13/besluit-dgb-2014-3101/besluit-dgb-2014-3101def.pdf>. Les règles en vigueur avant 2014, pour comparaison, sont disponibles à l'adresse suivante : <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/besluiten/2004/08/11/dienstverleningslichamen-en-zekerheid-vooraf/dienstverleningslichamen-en-zekerheid-vooraf.pdf>.

231 L'expert fiscal néerlandais cité précédemment, par exemple, a observé que « les autorités fiscales savent désormais que les clauses relatives au bénéficiaire effectif ne constituent pas une garantie contre le chalandage fiscal (même si elles auraient dû l'être), et qu'au lieu d'attendre que l'OCDE propose des directives qui ne seront pas peut-être pas suffisamment strictes pour couvrir les entités ad hoc, elles copient le « modèle américain » [qui protège sa base d'imposition avec une clause plus stricte quant à la restriction apportée aux avantages (aussi appelé LOB)]. A ce propos, la remarque du ministère des Finances néerlandais, faite lorsque le traité entre les Pays-Bas et le Japon a été présenté au parlement pour sa ratification, est intéressante. Au sujet de l'un des effets du nouveau traité, il tient en effet les propos suivants : « les structures d'entités ad hoc simples qui donnent une mauvaise réputation aux Pays-Bas ne seront bientôt plus effectives. Je souhaite voir davantage de traités fiscaux avec des clauses LOB au cours des années à venir ». Le terme « simple » employé par le ministère des Finances lors de sa présentation du nouveau traité signé avec le Japon, est intéressant. Il semble qu'il se soit rendu compte que si une entité ad hoc était « parée » pour satisfaire au test du bénéficiaire effectif et aux différents tests prévus dans la clause LOB, il serait encore possible de créer de telles structures aux Pays-Bas, y compris en ce qui concerne la collecte d'intérêts et de redevances en provenance du Japon (ainsi que des États-Unis dans ce domaine, car les clauses LOB sont plutôt similaires ; la version japonaise étant en réalité une version « allégée » de la version américaine), *ibid.*, p. 8, style gras ajouté.

Dans son Rapport sur l'investissement dans le monde de 2013, la CNUCED met en exergue l'importance accrue des investissements étrangers directs (IED) transitant par les paradis fiscaux (que la CNUCED appelle « centres financiers extraterritoriaux »), et le rôle des EVS dans ce système<sup>232</sup>. « Le rôle des entités ad hoc est encore plus important [que celui des centres financiers extraterritoriaux] du point de vue des flux et des stocks d'IED dans un certain nombre de pays investisseurs importants, et servent d'intermédiaire pour plus de 600 milliards de dollars de courants d'investissement »<sup>233</sup>.

Dans la plupart des pays, les entités ad hoc ont donc gagné en importance dans les stocks et les flux d'investissements, ce qui leur accorde une présence légitime, et « le nombre de pays offrant un traitement fiscal favorable aux entités ad hoc va en augmentant »<sup>234</sup>. Les données disponibles dans les pays couverts par un rapport récent de l'Eurodad<sup>235</sup> indiquent que faire transiter les IED par l'intermédiaire d'entités ad hoc est devenu monnaie courante dans la plupart d'entre eux (Danemark, Espagne, Hongrie, Irlande, Luxembourg et Pays-Bas).

Les entités ad hoc néerlandaises ont souvent des liens directs avec des filiales situées dans des paradis fiscaux<sup>236</sup>, vers lesquels elles transfèrent les bénéfices des filiales d'exploitation par le biais de plusieurs types de paiements de revenus passifs, en bénéficiant de plusieurs règles et conventions fiscales. Cela permet de réduire les paiements des impôts sur les sociétés dans le pays où l'activité est exercée<sup>237</sup>. Aucune méthode n'est actuellement disponible pour calculer le montant exact des revenus circulant par l'intermédiaire des entités ad hoc à des fins d'évasion fiscale (à partir des données relatives aux entités ad hoc ou aux IED), ou les pertes de recettes associées dans les pays ayant des droits fiscaux. Il faudrait en effet pour cela avoir accès aux microdonnées de chaque entreprise. Cependant, comme le montrent les sous-chapitres suivants, le volume des transferts de bénéfices via les Pays-Bas et le Luxembourg peut être estimé à partir des données relatives aux investissements associés aux entités ad hoc.

### 6.3. Le secteur des sociétés boîtes aux lettres aux Pays-Bas et au Luxembourg écrase l'économie réelle

Des stocks et des flux d'investissements importants indiquent généralement qu'il existe une relation économique active entre deux pays. Toutefois, si une grande part des investissements est réalisée à travers des sociétés boîtes aux lettres, cela peut également signaler l'existence de pratiques de planification fiscale dans ces pays. Les données relatives aux investissements montrent que les Pays-Bas et le Luxembourg, tous deux membres de l'UE et de l'OCDE, sont deux des intermédiaires financiers les plus importants au monde. Depuis une dizaine d'années, les Pays-Bas occupent le premier rang au niveau des investissements mondiaux (parmi les pays qui incluent les EVS dans leurs données), et ce, en raison du volume considérable de capitaux transitant par ses sociétés boîtes aux lettres.

Les tableaux 8 et 9 présentent, à partir des données de l'OCDE<sup>238</sup>, la part des investissements liés aux sociétés boîtes aux lettres ayant transité par les Pays-Bas et le Luxembourg entre 2011 et 2013. Les données indiquent que dans les

232 Selon le Rapport sur l'investissement de 2013, l'« investissement dans les centres financiers extraterritoriaux demeure à des niveaux historiquement élevés. Les flux vers ces centres ont atteint près de 80 milliards de dollars en 2012, en recul de 10 milliards de dollars par rapport à 2011, mais bien au-delà des 15 milliards de dollars atteints en moyenne dans la période antérieure à 2007. Les centres financiers extraterritoriaux représentent une part croissante des flux d'IED mondiaux (environ 6 %). », voir UNCTAD (2013). En effet, « après concertation avec plusieurs pays offrant aux investisseurs la possibilité de créer des EVS, et sur la base des informations relatives aux IED obtenus directement auprès de ces pays, la CNUCED a retiré les données sur les EVS concernant les flux et les stocks d'IED, afin de minimiser la double comptabilisation. Ces pays sont l'Autriche, la Hongrie, le Luxembourg, Maurice et les Pays-Bas », voir [http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013\\_en.pdf](http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013_en.pdf), p. 3 [en anglais].

233 CNUCED, *Rapport sur l'investissement dans le monde 2013*, [http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013\\_en.pdf](http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013_en.pdf), p. xiv, (pour la version complète du rapport en anglais) et [http://unctad.org/fr/PublicationsLibrary/wir2013overview\\_fr.pdf](http://unctad.org/fr/PublicationsLibrary/wir2013overview_fr.pdf), p. 7 (pour la vue d'ensemble du rapport en français).

234 *Ibid.*, p. xv pour la version complète du rapport en anglais et p. 7 pour la version française de la vue d'ensemble du rapport.

235 Eurodad/SOMO et al., 2015, *Fifty Shades of Tax Dodging. The EU's role in supporting an unjust global tax system*, <http://www.eurodad.org/files/pdf/56378e84d0fac.pdf>.

236 SOMO, 2006, *The Netherlands: A tax haven?*, [http://somo.nl/publications-en/Publication\\_1397](http://somo.nl/publications-en/Publication_1397).

237 OCDE, 2013, *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps-rapports.htm>, p. 22-23. L'OCDE explique le rôle des entités ad hoc dans la planification fiscale agressive de façon plus prudente: « Bien que le recours à une entreprise faiblement ou non taxée pour la détention d'actifs ou le financement intragroupe n'implique pas forcément des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, un examen plus poussé des données relatives à ces structures peut fournir un éclairage utile sur l'utilisation de certains régimes pour transférer des investissements et des prêts intragroupe d'un pays vers un autre par le biais de sociétés-relais. Il s'agit par exemple de la réduction de l'imposition, dans le pays d'origine et de résidence, des dividendes et des intérêts au cours du projet d'investissement, et de l'impôt sur les plus-values au terme du projet ». Ce rapport de l'OCDE, qui s'appuie sur des rapports antérieurs d'organisations non gouvernementales, de gouvernements et de médias, a permis d'identifier plusieurs structures d'entreprises qui semblent être communément utilisées dans de nombreuses stratégies de planification fiscale agressive. Elles impliquent toutes un groupe d'entités ad hoc titulaires de licences ou de droits de propriété intellectuelle, ou exerçant des fonctions de financement ou de holding.

238 OCDE, avril 2014, *FDI in Figures. International investment stumbles into 2014 after ending 2013 flat*, « Table 4: Foreign Direct Investment Stocks », p. 10, <http://www.oecd.org/daf/inv/FDI-in-Figures-April-2014.pdf>. Les données concernent les stocks d'investissements.

Les flux sont mesurés une fois par an, alors que les stocks sont des investissements qui augmentent avec le temps.

pays qui servent de pôles à la planification fiscale agressive et à l'évasion fiscale, les statistiques concernant les investissements sont considérablement faussées par les stocks et les flux d'investissements associés aux entités ad hoc.

Il convient de noter que, même si ces dernières années le gouvernement néerlandais a reconnu que ses conventions fiscales peuvent effectivement avoir des effets négatifs sur d'autres pays<sup>239</sup>, il continue à défendre sa politique fiscale, qu'il considère comme un stimulant économique légitime permettant d'attirer les investissements étrangers dans le pays<sup>240</sup>.

**Tableau 8 : Part des IED mondiaux transitant par les EVS néerlandaises**

	2011		2012		2013	
	Entrées	Sorties	Entrées	Sorties	Entrées	Sorties
IED réels	608,2	982,1	624,3	990,9	670,1	1071,8
IED associés aux sociétés boîtes aux lettres	2 959,4	3 401,1	3 123,3	3 587,5	3 191,8	3 718,3
Part des investissements associés aux sociétés boîtes aux lettres (%)	83 %	78 %	83 %	78 %	83 %	78 %

Source : SOMO, 2015, calculs réalisés à partir des données de l'OCDE sur les IED et du Guide de l'enquête coordonnée sur l'investissement direct (ECID) du FMI.

**Tableau 9 : Part des IED mondiaux transitant par les EVS luxembourgeoises**

	2011		2012		2013	
	Entrées	Sorties	Entrées	Sorties	Entrées	Sorties
IED réels	180,8	156,6	124,1	166	141,4	181,6
IED associés aux sociétés boîtes aux lettres	2 333	2 683,6	2 796,4	3 238,3	3 063,4	3 639
Part des investissements associés aux sociétés boîtes aux lettres (%)	93 %	94 %	96 %	95 %	96 %	95 %

Source : SOMO, 2015, calculs réalisés à partir des données de l'OCDE sur les IED et du Guide de l'enquête coordonnée sur l'investissement direct (ECID) du FMI.

Jusqu'à très récemment, les investissements associés aux EVS n'étaient pas enregistrés séparément par la plupart des autorités fiscales nationales. Toutefois, les données relatives aux investissements mondiaux étant de plus en plus faussées par les EVS, l'OCDE vient de revoir sa méthode de recueil et de publication des statistiques relatifs aux IED, et distingue désormais les investissements associés aux EVS et les investissements « réels »<sup>241</sup>. Ces données permettront ainsi de mieux identifier les pays qui offrent des régimes facilitant l'évasion fiscale ainsi que des exigences peu contraignantes en matière de substance.

#### 6.4. Le régime fiscal et le secteur des sociétés boîtes aux lettres aux Pays-Bas

Bien que les Pays-Bas ne soient pas le seul pays à faciliter la planification fiscale agressive et l'évasion fiscale (p. ex., Autriche, Chypre, Luxembourg et d'autres pays offshore européens)<sup>242</sup>, il fait néanmoins partie de ceux qui y contribuent le plus au monde. Le pays est le plus grand investisseur mondial, un rang qu'il doit à ses sociétés-relais, 80 % du total de ses investissements directs transitant par des sociétés boîtes aux lettres (voir tableau 8).

239 Voir, entre autres, Francis Weyzig, novembre 2013, « IOB Study. Evaluation Issues in Financing for Development. Analysing effects of Dutch corporate tax policy on developing countries », commandé par le département du ministère néerlandais des Affaires étrangères chargé de l'évaluation des politiques et des opérations (IOB), <https://www.government.nl/documents/reports/2013/11/14/iob-study-evaluation-issues-in-financing-for-development-analysing-effects-of-dutch-corporate-tax-policy-on-developing-countries>; Sophie van der Meer/ViceVersa, 23/12/2013, « Nederlandse regering in actie tegen belastingontwijking », <http://viceversaonline.nl/2015/2013/12/nederlandse-regering-in-actie-tegen-belastingontwijking/>.

240 Voir les lettres du Secrétaire d'État aux Finances adressées au Parlement, enregistrées sous le dossier numéro 25 087, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-25087-102.html>; et plus récemment, la lettre adressée le 05/10/2015 au Parlement en réaction aux recommandations de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices: « Kamerbrief Appreciatie uitkomst BEPS-project en vooruitblik Nederlands fiscal vestigingsklimaat », <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2015/10/05/brief-based-erosion-profit-shifting/appreciatie-uitkomst-beps-project-en-vooruitblik-nederlands-fiscaal-vestigingsklimaat-tk-4.pdf>.

241 OCDE, avril 2014, *FDI in Figures. International investment stumbles into 2014 after ending 2013 flat*, <http://www.oecd.org/daf/inv/FDI-in-Figures-April-2014.pdf>; OCDE, 19/10/2015, The OECD's Revised Benchmark Definition of Foreign Direct Investment: Better data for better policy, <http://oecdinsights.org/2015/10/19/the-oecd-s-revised-benchmark-definition-of-foreign-direct-investment-better-data-for-better-policy/>.

242 La publication suivante propose une description approfondie du réseau mondial de paradis fiscaux: Ronen Palan et al., 2010, « Tax havens: How globalization really works », Cornell University Press.

Dans le cadre de la planification fiscale, les sociétés boîtes aux lettres servent généralement de sociétés holding ou de sociétés de financement, appelés « établissements financiers spécialisés » aux Pays-Bas. Une société holding est une entreprise qui détient des parts dans des entreprises associées (filiales) ou indépendantes, et/ou qui finance d'autres entités du groupe via des prêts (holding financier). Une société holding néerlandaise peut tirer parti du réseau néerlandais de conventions fiscales, qui lui permet de réduire les retenues à la source et de recevoir des dividendes et des plus-values de ses filiales (étrangères) sans payer d'impôts, en vertu du régime d'exonération des participations. Une société de financement peut déduire les dépenses, y compris les intérêts payés au titre des prêts de financement (même s'ils sont versés à des paradis fiscaux) et n'a pas à payer aux Pays-Bas de retenues à la source sur les intérêts, les redevances et la plupart des paiements de dividendes sortants. Une seule société réunit généralement toutes ces fonctions. Du fait que les Pays-Bas disposent de règles peu contraignantes en matière de substance (toute société satisfaisant les exigences minimums peut bénéficier du réseau de conventions et des avantages fiscaux nationaux), n'importe quelle société étrangère peut se servir du pays pour transférer des revenus depuis les pays d'exploitation vers les paradis fiscaux.

Les gouvernements et les tribunaux pourraient mettre un terme à ces pratiques en les déclarant illégales, après les avoir étudiées au cas par cas. Or, les gouvernements continuent à rivaliser entre eux pour attirer les investissements étrangers, même si ces derniers se font uniquement sur papier et qu'ils ne produisent aucune activité économique réelle dans leur pays. L'une des stratégies consiste à proposer aux sociétés des taux d'imposition généreux sur certains revenus, comme les redevances, mais aussi à se mettre d'accord sur les prix de transfert et les structures d'entreprises permettant de minimiser l'imposition dans ce que l'on appelle des décisions fiscales, comme l'explique le sous-chapitre suivant. Les informations relatives aux sociétés et le contenu des décisions fiscales ne sont ni publiés ni partagés publiquement. Après de longues discussions, le Parlement néerlandais a néanmoins reçu des informations au sujet de deux décisions fiscales individuelles (Starbucks et KPN), communiquées dans un cadre privé et technique<sup>243</sup>. La Direction générale de la concurrence de la Commission européenne a déclaré que la décision fiscale conclue entre les autorités fiscales néerlandaises et Starbucks représentait une aide d'État illégale, une décision largement médiatisée<sup>244</sup>. L'encadré 7 fournit une description des décisions fiscales. Le nombre de décisions fiscales émises par les Pays-Bas en 2012, 2013 et 2014 est rapporté dans le tableau 10.

**Tableau 10 : Nombre d'ententes sur les prix et de décisions fiscales anticipatives émises par les Pays-Bas**

	2012	2013	2014
Décisions fiscales anticipatives	468	441	429
Ententes sur les prix	247	228	203

Source: Eurodad/SOMO, 2015.

### **Encadré 7 : Ententes sur les prix, décisions fiscales anticipatives et règles peu contraignantes en matière de substance : des pratiques néerlandaises**

L'une des principales attractions fiscales aux Pays-Bas est le recours à l'« entente sur les prix » et aux « décisions fiscales anticipatives », des mesures permettant aux structures d'évasion fiscale néerlandaises de protéger la planification fiscale de tout risque. Une entente sur les prix garantit aux entreprises l'acceptabilité fiscale d'un prix que paie ou facture l'entreprise néerlandaise à une entreprise étrangère du groupe lorsqu'elle reçoit ou fournit un service ou des biens. Une décision fiscale anticipative est un accord sur la qualification fiscale de structures d'entreprises internationales, comme la garantie de l'application de l'exonération des participations. Les demandes de décision fiscale anticipative peuvent se faire auprès d'un service spécial de l'unité des grands contribuables basée à Rotterdam et relevant des autorités fiscales, spécialisé dans les ententes sur les prix et les décisions fiscales anticipatives.

<sup>243</sup> Voir Eurodad/SOMO *et al.*, *op. cit.*

<sup>244</sup> Voir communiqué de presse de la Commission européenne, 21/10/2015, « La Commission décide que les avantages fiscaux sélectifs accordés à Fiat au Luxembourg et à Starbucks aux Pays-Bas sont illégaux au regard des règles de l'UE en matière d'aides d'État », [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5880\\_fr.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5880_fr.htm).

Le recours actuel aux décisions anticipatives a été instauré en 2002, lorsque les autorités fiscales néerlandaises ont révisé leur régime alors en vigueur, après que le groupe de travail sur le Code de conduite de l'UE (en matière de la fiscalité des entreprises) a relevé 66 mesures fiscales présentant un effet dommageable dans les États membres de l'UE et a ordonné leur suppression avant le 1er janvier 2013. Dix d'entre elles étaient des mesures néerlandaises, dont huit concernaient les décisions fiscales. Le ministère des Finances néerlandais a demandé à un groupe d'experts de réformer le système afin qu'il soit conforme aux exigences de l'UE, tout en continuant à conclure des ententes fiscales généreuses avec les sociétés étrangères. Ils y sont parvenus en n'accordant plus officiellement de décisions fiscales systématiques selon un modèle défini, mais en émettant des décisions fiscales au cas par cas, qui sont confidentielles et, officiellement, respectent les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Cette réforme a finalement compromis la transparence, et les avantages restent inchangés<sup>245</sup>.

Depuis 2013, les sociétés étrangères faisant une demande de décision fiscale anticipative doivent satisfaire les règles en vigueur en matière de substance, des exigences qui sont néanmoins quasi inexistantes. Les sociétés n'ont pas l'obligation d'employer de personnel. On leur demande uniquement de disposer de capitaux propres, d'un compte bancaire aux Pays-Bas, et d'un siège social immatriculé dans le pays. Au moins 50 % des administrateurs doivent être résidents des Pays-Bas et posséder des connaissances professionnelles. Ces exigences de substance sont généralement satisfaites par un prestataire de services aux sociétés (appelé société fiduciaire aux Pays-Bas), qui se charge de la gestion et de l'administration, et qui fournit aux sociétés une adresse et des administrateurs résidents des Pays-Bas.

Le cas du groupe Fiat Chrysler présenté dans le chapitre suivant explique comment des sociétés peuvent profiter d'avantages fiscaux ou autres en établissant librement des entreprises à des coûts modiques, une pratique facilitée par des exigences peu contraignantes en matière de substance. Les informations relatives au cas du groupe Fiat Chrysler présentées ici, s'appuient sur le rapport annuel de la société soumis à l'Organisme fédéral américain de réglementation et de contrôle des marchés financiers (Securities and Exchange Commission, SEC), qui traite de la décision de la Commission européenne statuant que le Luxembourg a accordé une aide d'État illégale au groupe, et sur un entretien téléphonique avec un représentant du groupe FCA basé à Londres. Il convient de noter que le groupe FCA n'a pas été déclaré coupable d'avoir violé la loi avec sa structure d'entreprises, et qu'il satisfait les règles relatives à la substance en vigueur aux Pays-Bas, au Royaume-Uni et au Luxembourg. Par conséquent, l'entité sise au Luxembourg ne peut pas être qualifiée de société boîtes aux lettres, mais plutôt de société de holding financier servant d'intermédiaire à l'ensemble du groupe. Ce cas met davantage en lumière la façon dont les règles en vigueur offrent à toutes les sociétés la possibilité de choisir le régime qui leur sera le plus avantageux possible, et donc de potentiellement affaiblir les lois fiscales nationales et les recettes des pays où elles exercent réellement leur activité.

## 6.5. Fiat Chrysler Automobiles NV

Fiat Chrysler Automobiles (FCA), anciennement Fiat, a été fondé suite au rachat, en 2014, du constructeur automobile américain en faillite Chrysler, par le groupe automobile italien Fiat S.p.A., et à une réorganisation consécutive de la société. Selon son rapport annuel de 2014<sup>246</sup>, le groupe emploie en moyenne 231 613 personnes, opère dans près de 40 pays et vend dans quelque 150 pays, et ce, partout dans le monde. Sa principale activité est la conception, la production et la vente de véhicules automobiles, à la fois sur le segment du marché de consommation de masse et sur celui des voitures de luxe (Ferrari and Maserati). Il produit également des composants et des systèmes de production pour l'industrie automobile et possède une branche financière qui fournit des services liés à la vente de véhicules.

Bien que le groupe soit à l'origine une entité italo-américaine, sa société mère est aujourd'hui une société anonyme par actions à responsabilité limitée néerlandaise (Fiat Chrysler Automobiles NV) immatriculée à Amsterdam, alors qu'elle exerce en réalité son activité de direction depuis sa succursale de Londres. Le groupe est par ailleurs coté à la bourse de New York et à la principale bourse italienne, à Milan<sup>247</sup>.

245 Tomas Vanheste et Map Oberndorff/Vrij *Nederland*, 06/08/2013, «Nederland belastingparadijs, met dank aan de PvdA», <http://www.vn.nl/Archief/Politiek/Artikel-Politiek/Nederland-belastingparadijs-met-dank-aan-de-PvdA.htm>.

246 Rapport annuel de 2014 du groupe FCA (en anglais), [http://www.fcagroup.com/en-US/investor\\_relations/financial\\_information\\_reports/annual\\_report/2014/FCA\\_2014\\_Annual\\_Report.pdf](http://www.fcagroup.com/en-US/investor_relations/financial_information_reports/annual_report/2014/FCA_2014_Annual_Report.pdf), p. 188.

247 Fiat et Chrysler avaient déjà conclu une alliance stratégique en 2009, l'année où Chrysler a déposé son bilan. En janvier 2014, Fiat est finalement devenu l'unique actionnaire de Chrysler, après avoir racheté les participations de tous les autres actionnaires principaux (notamment les

### 6.5.1. Propriété, structure et gouvernance de la société

L'actionnaire principal, qui détient 29 % des parts, est Exor S.p.A., une société d'investissement italienne qui gère la fortune des Agnelli, une famille d'industriels du nord de l'Italie qui a fondé Fiat et contrôle toujours le groupe aujourd'hui. Le second actionnaire le plus important est la société de gestion d'investissements mondiaux établie en Écosse Baillie Gifford and Company. Selon Bloomberg, elle détenait un peu moins de 10 % des parts à la fin du mois de mai 2015, contre 5,32 % le 27 février de la même année. Aucun autre actionnaire important (participation supérieure à 3 %) n'a été signalé<sup>248</sup>.

Lors du rachat de Chrysler et de la création de la nouvelle entité, la société a mis en place ce qu'elle appelle un « système de vote de fidélité ». Cela donne aux anciens actionnaires de Fiat S.p.A. le droit d'obtenir des « actions à vote spécial », non transférables gratuitement, et qui rapportent un dividende minimal, lequel est versé sur une réserve spéciale, mais qui accordent aux actionnaires de longue date des droits de vote supplémentaires. Ainsi, le droit de vote d'Exor représente environ 44,31 % du capital, ce qui lui donne de fait une participation de contrôle dans la société<sup>249</sup>. Le système de vote de fidélité est autorisé par la loi néerlandaise ; c'est ce qui, selon le groupe, a motivé le choix de FCA, à savoir établir sa société mère aux Pays-Bas<sup>250</sup>.

### 6.5.2 Délocalisation des domiciles fiscaux au Royaume-Uni et de la société mère aux Pays-Bas

Comme décrit précédemment, cette restructuration a donné naissance à la nouvelle société Fiat Chrysler Automobiles (FCA), ce qui a entraîné la délocalisation du domicile fiscal et du siège de direction à Londres, ainsi que la création d'une société holding néerlandaise, qui, légalement, est la société mère, mais qui est classée dans la catégorie de société de holding de financement par la Chambre de commerce des Pays-Bas<sup>251</sup>. L'activité de direction est réalisée à Londres, selon un représentant de FCA. Le groupe FCA explique que cette structure juridique, qui tire profit du régime fiscal du Royaume-Uni tout en étant associée au régime de vote multiple aux Pays-Bas, permet à la famille Agnelli de détenir proportionnellement plus de droits de vote avec ses actions que les autres actionnaires et ainsi de conserver le contrôle total de la société<sup>252</sup>.

FCA a obtenu une décision anticipative de la part des autorités compétentes du Royaume-Uni et des Pays-Bas, indiquant que sa résidence fiscale se trouvait exclusivement au Royaume-Uni, dans la mesure où son bureau, son personnel et ses activités de directions se trouvent sur le territoire britannique<sup>253</sup>. Dans cet État, le taux d'imposition sur le revenu des sociétés est inférieur à celui en vigueur en Italie, et aucune retenue à la source n'est appliquée sur les dividendes et les plus-values des filiales étrangères. Le formulaire 20-F de la SEC rempli par la société en 2014<sup>254</sup> indique que *« le groupe FCA est normalement soumis à une retenue à la source de 15 %, sur les dividendes néerlandais qu'il distribue. À titre d'exception à cette règle, le groupe FCA peut être exonéré de la retenue à la source sur ses dividendes néerlandais s'il est considéré que sa résidence fiscale est à la fois aux Pays-Bas et au Royaume-Uni »*.

Par conséquent, la société a probablement la possibilité de verser des dividendes à ses actionnaires sans que ceux-ci ne fassent l'objet d'aucune retenue à la source aux Pays-Bas. Par ailleurs, l'imposition applicable à ces dividendes au

gouvernements américain et canadien), qui avaient été acquises en 2009, année où la société a fait faillite. Après que Fiat S.p.A. a racheté l'intégralité des parts de Chrysler LLC et que son conseil d'administration a approuvé la réorganisation visant à fusionner Fiat et Chrysler en une seule entité, une société anonyme par actions à responsabilité limitée régie par le droit néerlandais a été créée le 1<sup>er</sup> avril 2014 sous le nom de Fiat Investments NV. Le 12 octobre 2014, Fiat S.p.A. a ensuite fusionné avec cette filiale directe dont il détenait l'intégralité du capital. La seule société qui continuait à exister était donc Fiat Investments NV, renommé plus tard Fiat Chrysler Automobiles NV (FCA). Les actions de la nouvelle société ont commencé à être négociées sur les bourses de New York et de Milan le 13 octobre 2014. Voir le rapport annuel de 2014 du groupe FCA, [http://www.fcagroup.com/en-US/investor\\_relations/financial\\_information\\_reports/annual\\_report/2014/FCA\\_2014\\_Annual\\_Report.pdf](http://www.fcagroup.com/en-US/investor_relations/financial_information_reports/annual_report/2014/FCA_2014_Annual_Report.pdf), p. 147.

248 Ibid., p. 94.

249 Ibid.

250 Entretien de SOMO avec un représentant du groupe FCA, le 04/02/2016.

251 Selon des documents de la Chambre de commerce, la société mère néerlandaise de Fiat Chrysler Automobiles NV a été divisée en deux autres entités néerlandaises, à savoir, FE Interim BV et Interim One BV, respectivement en janvier 2016 et en mai 2016. Les deux entités sont établies à Amsterdam avec leur siège d'activité à Turin. L'unique actionnaire des deux sociétés est une fondation néerlandaise, Stichting FCA, établie à Amsterdam à la même adresse physique que Fiat Chrysler Finance Netherlands. Selon les documents, Fiat Chrysler Automobiles NV n'a pas cessé d'exister suite à la division, mais ses actifs sont distribués à ces entités.

252 Voir rapport annuel de 2014 du groupe FCA, et d'autres rapports médiatiques : Reuters, 27/01/2014, « Fiat HQ move risks political pain for tax gain », <http://www.reuters.com/article/2014/01/27/fiat-chrysler-tax-idUSL5NOL137F20140127> ; The Wall Street Journal, 29/01/2014, « Fiat Chrysler Plan Takes Advantage of Finance, Tax Benefits », <http://www.wsj.com/articles/SB10001424052702303743604579351243900953898> ; Automotive News, 29/01/2014, « Fiat-Chrysler creates Dutch holding, sets tax domicile in UK », <http://www.autonews.com/article/20140129/COPY01/301299917/fiat-chrysler-creates-dutch-holding-sets-tax-domicile-in-uk>. FCA explique en détail le fonctionnement de ce qu'il appelle le « système de vote de fidélité » à l'adresse suivante (en anglais) : <http://2014annualreport.fcagroup.com/en/report-operations/corporate-governance/loyalty-voting-structure>.

253 Réponse de FCA à l'examen mené par SOMO, 29/01/2016.

254 Formulaire 20-F de la SEC, Fiat Chrysler Automobiles NV, [http://www.fcagroup.com/en-US/investor\\_relations/financial\\_information\\_reports/annual\\_reports/annual\\_reports/FCA\\_2014\\_Annual\\_Report\\_on\\_Form\\_20-F.pdf](http://www.fcagroup.com/en-US/investor_relations/financial_information_reports/annual_reports/annual_reports/FCA_2014_Annual_Report_on_Form_20-F.pdf).



Royaume-Uni est inférieure à celle applicable en Italie<sup>255</sup>. Dans sa réponse à la demande d'informations de SOMO, FCA explique que « conformément à la décision anticipative, le régime de retenue à la source et des conventions fiscales ne s'applique pas à FCA », sans toutefois fournir d'explications supplémentaires permettant de vérifier cette déclaration.

La décision du groupe FCA, à savoir transférer son siège statutaire de l'Italie vers les Pays-Bas, doit être resituée dans un contexte de concurrence réglementaire accrue en Europe où la « tendance récente est à une plus grande souplesse et liberté contractuelle s'agissant du droit des sociétés »<sup>256</sup>. D'ailleurs, probablement suite au départ de Fiat, l'Italie a introduit en 2014 de nouvelles règles (loi n° 116) autorisant la même protection que les Pays-Bas concernant les systèmes de votes multiples<sup>257</sup>.

### 6.5.3. Commission européenne : la décision fiscale anticipative émise par le Luxembourg en faveur de Fiat constitue une aide d'État illégale

Alors que l'emplacement géographique du siège de Fiat offre déjà des avantages fiscaux au groupe, l'une de ses filiales a également obtenu une décision fiscale anticipative de la part des autorités luxembourgeoises, une aide d'État illégale, comme l'a récemment déclaré la Commission européenne. D'après cette dernière, les prix fixés (« prix de transfert ») pour les biens et les services échangés entre les sociétés du groupe Fiat (à l'époque) ne correspondaient pas aux conditions du marché, ce qui a permis au groupe de ne payer l'impôt sur les sociétés que sur des bénéficiaires sous-estimés<sup>258</sup>.

La filiale luxembourgeoise en question est Fiat Chrysler Finance Europe SA, qui jusqu'en octobre 2014 s'appelait Fiat Finance and Trade Ltd. Elle a été constituée au Luxembourg en 1997. La filiale fournit à Fiat Chrysler Automobiles N.V. des services de gestion des liquidités et de trésorerie sur les marchés financiers internationaux. Elle fonde les sociétés du groupe, gère les excédents de trésorerie et possède des succursales à Londres et à Madrid. « Fiat Chrysler Finance Europe SA opère en tant que filiale de la filiale financière italienne Fiat Chrysler Finance S.p.A. »<sup>259</sup>.

En juin 2014, la Commission européenne a ouvert une enquête visant à examiner trois décisions fiscales anticipatives distinctes, adoptées par les autorités nationales en ce qui concerne les ententes de prix de transfert<sup>260</sup>. L'une d'entre elle concernait une décision anticipative émise par les autorités fiscales du Luxembourg sur « *le calcul de l'assiette d'imposition, au Luxembourg, pour des activités de financement de Fiat Finance and Trade* », une filiale du groupe Fiat (à l'époque) qui fournissait des services financiers intragroupe, tels que des prêts, aux autres filiales du groupe. En octobre 2015, la Commission européenne a décidé que la décision fiscale procurait un avantage sélectif et constituait une aide d'État illégale, car elle violait les règles de concurrence. La décision fiscale a, selon la Commission, permis à Fiat Finance and Trade d'utiliser des « méthodes artificielles et extrêmement complexes » pour déterminer les bénéficiaires imposables qui « ne tiennent pas compte de la réalité économique ».

Plus précisément, cette décision anticipative a permis à la société de déclarer des chiffres artificiellement bas concernant son capital et le rendement de ce capital, et ainsi de réduire le montant de l'impôt exigible depuis 2012 de 20 à 30 millions d'euros<sup>261</sup>. La Commission a ordonné aux autorités luxembourgeoises de récupérer le montant de l'impôt non payé.

### Encadré 8 : Communiqué de presse de la Commission européenne sur l'aide d'État illégal accordé à Fiat

**Fiat Finance and Trade, basée à Luxembourg, fournit des services financiers, tels que des prêts intragroupe, à d'autres sociétés automobiles du groupe Fiat. Elle effectue de multiples transactions différentes avec les sociétés du groupe Fiat en Europe.**

<sup>255</sup> Réponse de FCA, *op. cit.*

<sup>256</sup> Marco Ventoruzzo, 05/03/2015, *The Disappearing Taboo of Multiple Voting Shares: Regulatory Responses to the Migration of Chrysler*, Penn State Law, document de recherche n° 3-2015, [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2574236](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2574236).

<sup>257</sup> Ibid.

<sup>258</sup> Affaire relative à la concurrence, décision de la Commission concernant l'aide d'État SA.38375 mise en exécution par le Luxembourg en faveur de Fiat (en anglais), [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38375](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38375).

<sup>259</sup> Présentation de la société par Bloomberg, 11/11/2015, <http://www.bloomberg.com/research/stocks/private/snapshot.asp?privcapid=20503634>.

<sup>260</sup> Aides d'État: la Commission enquête sur des accords sur les prix de transfert dans le cadre de l'impôt sur les sociétés applicable à Apple (Irlande), Starbucks (Pays-Bas) et Fiat Finance and Trade (Luxembourg), communiqué de presse de la Commission européenne, 11/06/2014, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-14-663\\_fr.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-663_fr.htm).

<sup>261</sup> « La Commission décide que les avantages fiscaux sélectifs accordés à Fiat au Luxembourg et à Starbucks aux Pays-Bas sont illégaux au regard des règles de l'UE en matière d'aides d'État », communiqué de presse de la Commission européenne, 21/10/2015, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5880\\_fr.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5880_fr.htm).



L'enquête de la Commission a montré qu'un ruling fiscal émis par les autorités luxembourgeoises en 2012 avait procuré un avantage sélectif à Fiat Finance and Trade, en réduisant indûment sa charge fiscale depuis 2012 de 20 à 30 millions d'euros.

Étant donné que Fiat Finance and Trade exerce des activités comparables à celles d'une banque, ses bénéfices imposables peuvent être déterminés de la même manière que pour une banque, à savoir en calculant le rendement du capital utilisé par la société pour ses activités de financement. Le ruling fiscal approuve toutefois une méthode artificielle et extrêmement complexe qui ne convient pas pour le calcul des bénéfices imposables selon les conditions du marché. En particulier, il réduit artificiellement le montant de l'impôt payé par Fiat Finance and Trade de deux manières :

- En raison d'un certain nombre d'**hypothèses et d'ajustements à la baisse injustifiables sur le plan économique**, l'approximation faite de la base de capital dans le *ruling* est beaucoup plus faible que le niveau réel du capital de la société.
- L'estimation faite de la **rémunération** de ce capital, lequel est déjà évalué, aux fins de l'imposition, à un niveau bien plus faible que son niveau réel, est également très inférieure aux niveaux observés sur le marché.

En conséquence, Fiat Finance and Trade n'a payé des impôts que sur une faible part de son capital comptable réel et à un très faible niveau de rémunération. En principe, si le calcul des bénéfices imposables se fait sur la base du capital, le niveau de capitalisation de la société doit être suffisant par rapport aux normes du secteur. La rémunération appliquée doit, en outre, correspondre aux conditions du marché. Au terme de son appréciation, la Commission a conclu que dans le cas de Fiat Finance and Trade, si les estimations du capital et de sa rémunération qui ont été prises en compte avaient été conformes aux conditions du marché, les bénéfices imposables déclarés au Luxembourg auraient été 20 fois plus élevés.



Source : Commission européenne, Direction générale de la concurrence, 2015<sup>262</sup>.

Le groupe FCA et le gouvernement luxembourgeois ont fait appel de la décision. Le groupe FCA maintient que la décision anticipative « n'a entraîné aucune érosion de la base d'imposition ni aucune double non-imposition pour le groupe FCA [...] »<sup>263</sup>.

<sup>262</sup> Communiqué de presse de la Commission européenne, 21/10/2015, « La Commission décide que les avantages fiscaux sélectifs accordés à Fiat au Luxembourg et à Starbucks aux Pays-Bas sont illégaux au regard des règles de l'UE en matière d'aides d'État », [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5880\\_fr.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5880_fr.htm)

<sup>263</sup> Communiqué de presse du groupe FCA, 20/10/2015, « FCA confirms that it did not receive any state aid from Luxembourg », [https://www.fcagroup.com/en-US/media\\_center/fca\\_press\\_release/2015/october/Pages/FCA\\_confirms\\_that\\_it\\_did\\_not\\_receive\\_any\\_state\\_aid\\_from\\_Luxembourg.aspx](https://www.fcagroup.com/en-US/media_center/fca_press_release/2015/october/Pages/FCA_confirms_that_it_did_not_receive_any_state_aid_from_Luxembourg.aspx); selon Fiat, « tout accroissement potentiel des revenus imposables de la FFT [la filiale financière située au Luxembourg] serait insignifiant au regard des résultats publiés par le groupe FCA, et donnerait lieu par ailleurs à des ajustements compensatoires dans d'autres pays, devant faire l'objet d'un accord entre les autorités fiscales luxembourgeoises et les autorités fiscales des autres pays européens concernés par les modalités de financement du groupe ».

#### 6.5.4. Conclusion : les sociétés boîtes aux lettres au service de la quête du meilleur régime fiscal

Le cas de Fiat illustre la possibilité pour les entreprises mondiales de créer différentes structures de sociétés et de délocaliser à leur guise leurs services financiers et leur siège social en fonction des avantages, fiscaux ou autres, offerts par un pays donné. À l'origine, Fiat est une entreprise italienne. Lors de l'OPA, elle a toutefois immatriculé une entreprise aux Pays-Bas et s'est dotée d'une adresse au Royaume-Uni, où se situe également l'équipe de direction. Malgré l'existence d'une branche financière italienne (Fiat Chrysler Finance S.p.A), le groupe FCA a recours à une société holding située au Luxembourg, qui lui permet de profiter des décisions de l'administration fiscale luxembourgeoise<sup>264</sup>. D'après la Commission européenne, le Luxembourg a approuvé avec cette décision une méthode artificielle et complexe qui ne convient pas pour le calcul des bénéfices imposables selon les conditions du marché, et ne reflète donc pas la réalité matérielle.

Les Pays-Bas offrent un autre type d'avantage – des droits plus importants pour les actionnaires majoritaires, à savoir la famille Agnelli. Cette mesure a été critiquée par les actionnaires minoritaires, qui avancent une violation du principe de traitement équitable des actionnaires<sup>265</sup>. Par ailleurs, les Pays-Bas proposent un régime fiscal favorable. Par exemple, celui-ci ne prélève pas de retenue à la source sur les dividendes versés à la branche située au Royaume-Uni ou sur les redevances et intérêts sortants. FCA déclare que « le régime néerlandais applicable à la convention fiscale et à la retenue à la source ne revêt que peu d'intérêt pour [lui] », sans pour autant justifier ses dires. L'immatriculation de la société aux Pays-Bas constitue donc une méthode visant à obtenir des avantages stratégiques en matière de droit des entreprises, et éventuellement de droit fiscal.

La question permettant de déterminer si ces régimes sont artificiels ou non ne porte pas uniquement sur le fait de savoir si les prix facturés par l'entité luxembourgeoise à ses filiales reflètent les prix du marché (et donc si la transaction constitue ou non une manipulation des prix de transfert) ou si le groupe respecte les règles relatives à la substance, qui peuvent être peu contraignantes dans de nombreux pays. Il s'agit également de savoir si la personne morale utilisée dans le cadre de la structure sociale de l'entreprise pour tirer parti des lois et règlements reflète la réalité matérielle.

Le cas de Fiat soulève les questions suivantes : les décisions sont-elles prises à Londres, aux Pays-Bas et au Luxembourg ? Quel était le but recherché par l'entreprise lorsqu'elle a relocalisé son siège social aux Pays-Bas et au Royaume-Uni ? Quelle raison sous-tend le recours à une entreprise située au Luxembourg pour fournir des services financiers à ses filiales ? Comme indiqué ci-dessus, FCA est immatriculé aux Pays-Bas et possède une adresse au Royaume-Uni. L'entreprise ne semble donc pas avoir de substance aux Pays-Bas, même si elle respecte les règles applicables dans ce pays en matière de substance au sens juridique du terme. En ce qui concerne la filiale au Luxembourg, Fiat Chrysler Finance Europe S.A., ses comptes annuels font état de sept à dix employés. Mais le directeur financier, à qui reviennent en définitive les décisions financières du groupe, réside-t-il à Luxembourg ou à Londres ?

L'enquête de la commission des comptes publics britannique (Public Accounts Committee) sur le rôle joué par les grandes sociétés comptables dans l'évasion fiscale illustre également ces problèmes de substance. Cette commission a notamment enquêté sur des montages similaires mis en place au Luxembourg par Shire, une entreprise pharmaceutique internationale. Compte tenu de la complexité des régimes juridiques utilisés en matière de planification fiscale, les délibérations de la commission sur le fait de savoir si l'entité financière luxembourgeoise de Shire représentait ou non un montage artificiel sont détaillées ci-dessous.

#### **Encadré 9 : La commission des comptes publics britannique mène l'enquête sur la substance économique des entités financières basées au Luxembourg**

Nous avons demandé au cabinet PricewaterhouseCoopers (PwC) s'il était à l'origine des montages mis en place par Shire et d'autres entreprises. Il n'a pas souhaité confirmer que c'était le cas pour toutes les entreprises, celles-ci pouvant avoir leurs propres spécialistes fiscaux en interne. Les documents des autorités fiscales luxembourgeoises dont le contenu a été révélé au grand public revêtaient toutefois tous un en-tête du cabinet. Lors de l'audition des témoignages, nous avons été confrontés au manque de volonté de PwC, qui a refusé de nous aider à comprendre les schémas révélés au grand public, figurant eux aussi sur papier à en-tête du cabinet, qui montraient

<sup>264</sup> Entretien de SOMO avec un représentant de FCA, 04/02/2016.

<sup>265</sup> Sergio Carbonara, Frontis Governance, 22/07/2014, « The multiple voting structure of the new Fiat-Chrysler is a clear breach of the basic principle of equal treatment of shareholders », <http://www.ecgs.net/node/146>.

l'organisation de Shire avant et après la restructuration de ses activités financières transitant par le Luxembourg. Si PwC nous a bien fourni des informations plus détaillées après cette audition, il n'a pas réussi à nous convaincre que la nouvelle structure ne constituait pas qu'un montage artificiel destiné à émettre des prêts internes de grande valeur n'ayant d'autre but économique que l'évasion fiscale.

Nous avons interrogé Shire sur sa structure suite aux informations fournies par PwC. Shire est une entreprise pharmaceutique internationale, constituée à Jersey, mais domiciliée en Irlande à des fins fiscales. Elle emploie environ 5 600 personnes dans le monde, dont une grande majorité aux États-Unis. Elle emploie près de 300 personnes au Royaume-Uni, une centaine en Irlande et aucune à Jersey, où elle a été constituée. Nous nous sommes particulièrement intéressés au rôle joué par les deux employés et les sept entreprises de Shire au Luxembourg. Un témoignage fourni par Shire suite à l'audience nous a appris que l'un de ces deux membres du personnel employés à plein temps gagnait 135 000 euros, l'autre étant rémunéré par le biais d'une entreprise de services. À elles deux, ces personnes sont responsables de la gestion des prêts internes à l'entreprise, d'une valeur de près de 10 milliards de dollars. Outre les huit postes de directeur qu'elles se partagent au sein de Shire, elles occupent également d'autres postes de direction dans d'autres entreprises, trois pour l'une, 41 pour l'autre.

Nous avons demandé à Shire de démontrer que ses activités au Luxembourg avaient de la substance. Nous nous interrogeons sur la possibilité, pour ces deux seuls employés occupant par ailleurs un grand nombre de postes à responsabilités dans des entreprises extérieures à Shire, d'endosser la responsabilité de la prise de décisions sur un portefeuille de prêts aussi large. Shire soutient que les décisions sont prises au Luxembourg, et que les deux employés en question bénéficient de l'appui d'autres directeurs basés ailleurs. Le directeur des services fiscaux, par exemple, leur rend cinq à dix visites chaque année. D'après PwC, il s'agit de « doser correctement la substance » concernant les activités en cours. Les dernières directives du Trésor et de l'administration fiscale et douanière (HMRC) britanniques indiquent en effet, toujours selon PwC, que « les sociétés financières n'ont pas besoin de beaucoup de substance ».

Nous avons cherché à comprendre les raisons commerciales poussant une multinationale à exercer son activité depuis le Luxembourg plutôt que depuis un autre pays. Réitérant son témoignage de janvier 2013, PwC nous a indiqué que la dimension internationale des opérations et des transactions commerciales signifiait que les pays étaient en concurrence les uns avec les autres en matière de recettes fiscales. Le Luxembourg a donc conçu ses systèmes fiscaux de façon à les rendre attrayants aux yeux des entreprises souhaitant financer leurs opérations à l'étranger et détenir des participations. Nous remarquons toutefois que Shire n'a payé que 0,0156 % d'impôts sur les bénéfices au Luxembourg.

La commission s'interroge : *« Le fait de n'avoir que deux employés, qui occupent par ailleurs un grand nombre de postes à responsabilités dans des entreprises extérieures à Shire, remet en question la possibilité pour eux d'endosser la responsabilité de la prise de décisions sur un portefeuille de prêts aussi large »*. Il est de notoriété publique que les sociétés holding et de financement sont souvent gérées sur le papier par des employés de confiance et des prestataires de services aux sociétés ou des cabinets comptables qui prennent officiellement les décisions pour des centaines, voire des milliers, d'entreprises.

L'affaire Fiat, tout comme l'affaire Shire décrite ci-dessus, illustre le fait que la substance est une notion centrale pour les régimes de planification et d'évasion fiscales, et que les mesures réglementaires visant à mettre fin à cette dernière doivent mieux définir et renforcer les règles relatives à la substance à l'échelle de l'UE. Par ailleurs, le cas de Fiat illustre la nécessité de mettre en place des mesures réglementaires afin d'examiner plus en détail les décisions fiscales, notamment dans un contexte de concurrence fiscale entre les États membres.

Le scandale LuxLeaks a mis en lumière le rôle joué par le secteur du conseil juridique dans la conception de régimes complexes de planification fiscale des sociétés. Compte tenu du fait que les prestataires de services aux sociétés jouent eux-mêmes un rôle central dans les pratiques de dumping social, nous avons consacré le chapitre suivant au rôle joué par le secteur du conseil juridique dans le contournement des lois par les entreprises à l'aide de montages juridiques artificiels.

## 7. LE SECTEUR DU CONSEIL JURIDIQUE

Toutes les personnes interrogées dans le cadre du présent rapport ont insisté sur le rôle important des sociétés de conseil dans la fourniture d'informations sur les exigences minimales imposées par la loi en matière d'immatriculation ainsi que de conseils sur la législation en vigueur, afin de réduire les coûts du travail et les impôts. Les cas étudiés ici montrent également que certains conseillers juridiques (p. ex., avocats fiscalistes ou conseillers en rémunération) et prestataires de services aux sociétés facilitent et encouragent parfois le recours à des montages juridiques potentiellement artificiels, ou proposent tout du moins explicitement de recourir à des services supposant de créer des entreprises dans des pays qui offrent certains avantages financiers et dont les exigences de substance sont souvent peu contraignantes. Si ce type de services juridiques est légitime et indispensable pour les entreprises souhaitant établir des opérations matérielles dans ces pays, le secteur du conseil juridique compte également parmi ses clients des sociétés sans opérations matérielles, qu'il aide à créer des sociétés boîtes aux lettres. Par ailleurs, certains de ces conseillers juridiques participent activement à la conception de stratagèmes sophistiqués de planification fiscale et favorisent leur validation par les autorités fiscales. Le scandale LuxLeaks a révélé la façon dont les décisions fiscales ayant fait l'objet de négociations entre le grand cabinet comptable PwC et les autorités fiscales luxembourgeoises entre 2002 et 2010 ont permis à plus de 300 entreprises de faire d'importantes économies sur le plan fiscal<sup>266</sup>.

Une distinction peut être établie entre le conseil juridique, c'est-à-dire l'expertise en matière de droit fiscal, de droit du travail et de droit de la rémunération dans différents pays, et l'aide administrative à la création et à la fourniture d'une « substance » à des entreprises dans un pays donné. Les exigences de substance diffèrent d'un pays à l'autre, de même que les conditions applicables à différents domaines juridiques existant dans un pays donné. Les critères suivants sont généralement applicables : résidence d'un nombre minimum de membres du conseil d'administration et/ou organisation d'un nombre minimum de réunions du conseil d'administration dans le pays, détention d'un compte bancaire et dépôt des comptes annuels auprès de la chambre du commerce. Il est généralement reconnu que les exigences de substance sont peu contraignantes aux Pays-Bas et au Luxembourg, par exemple, qui offrent par ailleurs de nombreux avantages fiscaux et encouragent ainsi la création de sociétés boîtes aux lettres par les entreprises internationales. Ceci se traduit par un pourcentage élevé de stocks d'investissements liés à des sociétés boîtes aux lettres dans ces pays (voir le sous-chapitre 6.3).

### 7.1. Prestataires de services aux sociétés et fiducies (PSSF)

La littérature relative au blanchiment de capitaux et aux efforts visant à réglementer le secteur du conseil financier qualifié de « prestataires de services aux sociétés et fiducies » (PSSF) les conseillers proposant des services de création d'entreprise. Comme nous l'avons déjà évoqué dans le sous-chapitre 1.3 consacré à la définition des sociétés boîtes aux lettres, ces prestataires se définissent comme des « *personnes physiques ou morales qui, à titre professionnel, participent à la création, l'administration et la gestion de fiducies et de structures d'entreprises* »<sup>267</sup>.

Les PSSF se contentent dans certains cas de constituer des entités, ou plutôt des filiales, juridiques pour leur clientèle composée d'entreprises, en laissant à ces dernières, qui dirigent parfois leur propre administration dans un pays donné, la charge de leur gouvernance. En règle générale toutefois, ils se chargent de la constitution d'une personne morale, mais également de son administration, garantissent le respect des règles en vigueur et procurent une prétendue « substance », de façon à ce que les filiales respectent les conditions de résidence minimales imposées par la loi et jouissent des protections juridiques et avantages y afférent. Ces filiales, qui sont constituées légalement dans un pays sans pour autant y exercer d'activité matérielle, sont définies au titre du présent rapport comme des sociétés boîtes aux lettres.

Le Groupe d'action financière (GAFI)<sup>268</sup>, qui a étudié le rôle joué par les PSSF dans des activités illégales, telles que le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme, résume les services fournis par ces prestataires de la manière suivante<sup>269</sup>. Un PSSF :

<sup>266</sup> Les documents concernés peuvent être consultés sur le site de l'ICJ, à l'adresse suivante : <http://www.icj.org/project/luxembourg-leaks/explore-documents-luxembourg-leaks-database>.

<sup>267</sup> Groupe d'action financière/OCDE, octobre 2010, Money Laundering Using Trust and Company Service Providers, <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/Money%20Laundering%20Using%20Trust%20and%20Company%20Service%20Providers.pdf>, p. 5.

<sup>268</sup> Le GAFI est un organisme intergouvernemental créé en 1989 par les ministres de ses États membres. Les objectifs du GAFI sont l'élaboration des normes et la promotion de l'efficace application de mesures législatives, réglementaires et opérationnelles en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux, le financement du terrorisme et les autres menaces liées pour l'intégrité du système financier international. Voir <http://www.fatf-gafi.org/fr/>

<sup>269</sup> GAFI, *op. cit.*, p. 8.

- intervient en qualité d'agent pour la constitution de personnes morales ;
- intervient (ou procède aux arrangements nécessaires afin qu'une autre personne intervienne) en qualité d'administrateur ou de secrétaire général d'une société de capitaux, d'associé d'une société de personnes ou de titulaire d'une fonction similaire pour d'autres personnes morales ;
- fournit un siège, une adresse commerciale ou des locaux, une adresse administrative ou postale à une société de capitaux, une société de personnes ou toute autre personne morale ou structure juridique ;
- intervient (ou procède aux arrangements nécessaires afin qu'une autre personne intervienne) en qualité d'administrateur d'une fiducie expresse ;
- intervient (ou procède aux arrangements nécessaires afin qu'une autre personne intervienne) en qualité d'actionnaire agissant pour le compte d'une autre personne.

## 7.2. Grands cabinets comptables – les Big Four

Plutôt que de constituer une nouvelle branche d'activité, la prestation de services aux sociétés et fiducies relève des activités des entreprises assurant des services de conseil juridique et financier : « *il s'agit souvent de filiales bancaires, de prestataires de services financiers ou de cabinets juridiques ou comptables. La prestation de services aux sociétés et fiducies peut également prendre la forme d'opérations indépendantes effectuées par un particulier. Dans certains pays, les PSSF proposent un large éventail de services aux entreprises, qui peuvent dans certains cas ne représenter qu'une partie de leurs activités principales* ». Les PSSF proposent souvent des services de planification fiscale et de paie ou vice versa, et sont de taille variable, allant du simple avocat au grand cabinet comptable comme PwC, Deloitte, KPMG et Ernst & Young.

Dans les cas présentés dans ce rapport, les PSSF œuvrant dans le cadre d'ententes de détachements fictifs sont généralement des cabinets de conseil juridique de petite envergure. L'exemple du secteur allemand de la viande a montré comment un petit cabinet de conseil juridique a lui-même hébergé plusieurs sociétés boîtes aux lettres appartenant à un sous-traitant opérant dans le secteur de la viande en Allemagne (figure 4). La littérature recense toutefois un autre cas, dans lequel l'un des grands cabinets comptables a également proposé ce type de services : des conducteurs hongrois travaillant à l'international et aux Pays-Bas pour une entreprise néerlandaise figuraient « *sur la liste du personnel d'une filiale hongroise basée dans des locaux appartenant à PricewaterhouseCoopers, à Budapest. L'un des membres du personnel administratif à temps partiel était en congé parental, et PricewaterhouseCoopers s'est chargé de toutes les formalités* »<sup>270</sup>.

Le rôle actif que jouent les quatre grands cabinets comptables dans la conception de mécanismes d'évasion fiscale toujours plus complexes a été largement démontré et – du moins depuis que le scandale LuxLeaks a éclaté en 2014 – fortement critiqué<sup>271</sup>. De nombreux membres du personnel des grands cabinets comptables s'emploient à concevoir des stratagèmes de planification fiscale et à opérer une veille sur les réformes fiscales afin d'anticiper les évolutions législatives et d'adapter les structures commerciales en fonction de ces changements. Ironie du sort, les cabinets Deloitte, Ernst & Young, KPMG et PwC mettent à disposition des gouvernements des experts-comptables chargés d'élaborer des lois fiscales, pour ensuite conseiller les multinationales et les particuliers sur la façon d'exploiter les vides juridiques contenus dans les lois qu'ils ont aidé à rédiger<sup>272</sup>.

## 7.3. Petits cabinets conseil et fournisseurs de services juridiques

Outre les services aux sociétés et fiducies et les services de planification fiscale, plusieurs cabinets de conseil juridique et prestataires de services juridiques tirent parti des différences entre les législations, relatives notamment au salaire et aux cotisations sociales, pour promouvoir leurs activités et inciter leurs clients potentiels à créer des structures dans des pays peu regardants.

270 Jan Cremers, 2015, « EU Economic Freedoms and Social Dumping », in Bernaciak, M. (dir.), *Market Expansion and Social Dumping in Europe*, Routledge. Pour une brève description de cette affaire, voir l'encadré 3 (sous-chapitre 4.4) ci-dessus.

271 La commission des comptes publics du Royaume-Uni, créée par la Chambre des communes, a ouvert une enquête sur le rôle des grands cabinets comptables dans la mise en place de montages juridiques artificiels. Ses rapports sont disponibles (en anglais) à l'adresse : <http://www.parliament.uk/business/committees/committees-a-z/commons-select/public-accounts-committee/news/report-tax-avoidance-the-role-of-large-accountancy-firms-follow-up/>.

272 Rajeev Syal, Simon Bowers et Patrick Wintour, 26/04/2013, « 'Big four' accountants 'use knowledge of Treasury to help rich avoid tax' », *The Guardian*, <https://www.theguardian.com/business/2013/apr/26/accountancy-firms-knowledge-treasury-avoid-tax>.



Nous présentons ci-dessous deux exemples de cabinets conseil qui détaillent les économies que peuvent effectuer leurs clients grâce à leurs services :

#### De Hoon & Partners / Zaraconsult Bulgarije

Iven De Hoon: Managing Director / Partner



Antwerpen - Belgique

Tabakvest 47  
B-2000 Antwerp  
Phone: +32 - (0)3 - 225 52 30

Email: advies@idehoon.be  
<http://dehoon.be>  
<http://ondernemeninbulgarije.be/>

Pavlina Petrova: Managing Director / partner



Daan Desloover: Senior Investmanager



Sofia - Bulgaria

21B Moskovska street  
1000 Sofia  
Bulgaria

Le cabinet de conseil juridique belgo-néerlandais De Hoon & Partners, en partenariat avec l'entreprise bulgare Zaraconsult, annonce employer des travailleurs bulgares. Il a rédigé une brochure et créé un site Internet<sup>273</sup>, qui décrivent la Bulgarie comme un paradis fiscal à bas salaires et fournit des détails sur ses avantages. Il propose une comparaison simple sous forme de tableau (reproduit ci-dessous) des économies que les entreprises peuvent réaliser en créant des sociétés en Bulgarie. Selon De Hoon & Partners, « dans ce tableau comparatif, nous étudions le salaire régulier de base d'un travailleur belge et d'un travailleur bulgare. Plus spécifiquement, nous partons de l'hypothèse selon laquelle un travailleur belge (célibataire, sans enfant) touche un salaire net de 1 800 euros, contre 400 euros pour un travailleur bulgare (soit 75 euros de plus que le salaire moyen en Bulgarie, ce qui représente par conséquent un salaire décent). [...] Vous trouverez dans le tableau ci-dessous un résumé de la situation en Bulgarie. [Le tableau] montre clairement les plafonds applicables en matière de cotisations sociales versées par l'employé et par l'employeur dans ce pays, par opposition à la Belgique ».

**Tableau 11 : Comparaison des coûts de la main-d'œuvre en Belgique et en Bulgarie (en euros)**

	Belgique	Bulgarie
Salaire net	1 800	400
+ cotisations sociales de l'employé + impôts sur le salaire (impôts sur les revenus de l'employé)	1 197	110
Salaire brut	2 997	510
Salaire brut annuel	33 200	6 123
+ cotisations sociales de l'employeur + autres coûts directs et indirects	17 906	1 090
Coût annuel total pour l'employeur	51 106	7 213
Coût mensuel total pour l'employeur	4 259	601

Source: cabinet de conseil juridique De Hoon<sup>274</sup>

**Tableau 12 : Récapitulatif de la « situation bulgare » (en euros)**

Brut	Employeur	Employé		Salaire imposable	Salaire net de l'employé	Coût total pour l'employeur
	Cotisations sociales	Cotisations sociales	Impôts sur le revenu des particuliers			
	17,80 %	12,90 %	10 %			
256	46	33	22	223	200	301
511	91	66	45	445	401	602
1 125	200	145	98	980	882	1 325
1 534	200	145	139	1 389	1 250	1 734
2 045	200	145	190	1 900	1 710	2 246

Source: cabinet de conseil juridique De Hoon<sup>275</sup>

<sup>273</sup> <http://ondernemeninbulgarije.be/>

<sup>274</sup> De Hoon & Partners, <http://ondernemeninbulgarije.be/belgische-arbeider-versus-bulgaarse-arbeider-totale-kostprijs/>

<sup>275</sup> De Hoon & Partners, <http://ondernemeninbulgarije.be/belgische-arbeider-versus-bulgaarse-arbeider-totale-kostprijs/>

En réponse à l'audit du cabinet, De Hoon & Partners a nié « rechercher activement des travailleurs pour des entrepreneurs en Europe de l'Ouest ». De Hoon et son partenaire bulgare proposent en effet des services de création d'entreprise et des conseils juridiques en matière de planification fiscale pour attirer des investisseurs en Bulgarie<sup>276</sup>. Il existe d'autres cabinets juridiques qui, outre la planification fiscale, prônent ouvertement le recours à la directive européenne concernant le détachement de travailleurs pour tirer parti des impôts sur les bénéfices des sociétés et cotisations sociales allégés en expliquant à leurs clients potentiels : « *Vous avez la possibilité de créer une entreprise en Bulgarie, d'y enregistrer votre personnel tout en les faisant travailler en Belgique à l'aide d'un formulaire A1. Vous pouvez également payer vos impôts en tant qu'entreprise basée en Bulgarie. [...] La Bulgarie a de grandes chances de devenir la nouvelle Monaco.* »<sup>277</sup>.

S'il est indispensable de fournir des conseils juridiques aux entreprises souhaitant monter des opérations matérielles en Bulgarie, les exemples des secteurs du transport et de la transformation de la viande montrent que de nombreux acteurs immatriculent des sociétés boîtes aux lettres dans ce pays aux fins d'utilisation abusive de la directive européenne concernant le détachement de travailleurs.

AFMB Ltd fait partie des entreprises faisant de la publicité en faveur du contournement des règles, en l'espèce dans le domaine des impôts et cotisations sociales. Cette entreprise, qui appartient à Taddeus Henri Maria Van Laak et dont le secrétariat<sup>278</sup> est tenu par le cabinet d'experts-comptables C.C. Law Services Ltd<sup>279</sup>, a attiré l'attention des médias aux Pays-Bas après avoir proposé des services de paie à des conducteurs néerlandais permettant à ces derniers de ne plus payer de cotisations sociales aux Pays-Bas<sup>280</sup>. Légalement établie à Chypre et administrée par un cabinet d'experts-comptables assumant les fonctions de directeur ou de secrétaire pour quelque 230 autres entreprises<sup>281</sup>, cette société a publié (en néerlandais) le texte suivant sur la page d'accueil de son site Internet<sup>282</sup> :

*« En cette période de misère économique, vous devez, en votre qualité de transporteur international ou de chauffeur routier indépendant, maintenir vos coûts au niveau le plus bas possible. Vos revenus sont en baisse et vos marges sous pression depuis quelque temps. Vous allez bientôt être confrontés également à la concurrence des pays à faibles salaires au sein de l'Union européenne.*

*AFMB Ltd vous propose des conseils personnalisés en matière de maîtrise des coûts. Nous vous offrons notamment la possibilité de réduire nettement le coût de votre main-d'œuvre et de vous décharger de votre fardeau administratif.*

*Nous venons en aide aux conducteurs qui souhaitent se lancer à leur compte et à ceux qui le sont déjà grâce à notre concept unique. [...] »*

276 Par exemple, Zاراconsult s'adresse à ses potentiels clients en ces termes : « Vous avez besoin de créer une nouvelle entreprise ou d'investir en Bulgarie, ou vous souhaitez tout simplement bénéficier du régime d'imposition le plus faible de toute l'Union européenne ? », <http://www.zaraconsult.com/why-bulgaria/>

277 Belgian Bulgarian Tax and Law Consultants (Alexander Stamboliyski Blvd. 51/5 1000 Sofia-Bulgarie), <http://belgianbulgariantaxandlawconsultants.blogspot.be/>

278 Registre des sociétés de Chypre, <https://efiling.drcor.mcit.gov.cy/DrcorPublic/SearchResults.aspx?name=AFMB+Ltd&number=%25&searchtype=optStartMatch&index=1&tname=%25&sc=0>

279 Institut des experts-comptables agréés de Chypre, informations fournies lors de l'immatriculation, <https://www.icpac.org.cy/selk/en/firmdetails.aspx?firmno=TUMwMEzMTc2>

280 Voir Jan Cremers, 2015. *op. cit.* et Transport online, 26/11/2013, Sociale Verzekeringsbank pakt Cyprusroute AFMB Limited aan, <http://www.transport-online.nl/site/42403/sociale-verzekeringsbank-pakt-cyprusroute-afmb-limited-aan-video>

281 Une recherche dans la base de données OpenCorporates a donné les résultats suivants : <https://opencorporates.com/officers?q=C.C.LAW+SERVICES+LTD>

282 Voir <http://www.afmb.eu>



En 2011, plusieurs entreprises de transport du Benelux ont reçu une offre d'AFMB Ltd leur proposant de transférer leur main-d'œuvre vers une société intermédiaire située à Chypre<sup>283</sup>. Faisant allusion aux changements en matière de coordination de la sécurité sociale intervenus dans le cadre de la mise en place du nouveau régime fondé sur le règlement 883/2010, AFMB Ltd a proposé d'agir à titre d'employeur de la main-d'œuvre. L'employeur d'origine des chauffeurs routiers deviendrait alors son « client » et ne recevrait qu'une facture pour prestation de services, tout en continuant à faire travailler ses chauffeurs. AFMB Ltd se présente comme un groupe d'entreprises ayant une vaste expérience dans la sous-traitance, la gestion des salaires et d'autres services dans les secteurs maritime, de l'hôtellerie et de la restauration. L'ouverture d'un bureau à Chypre justifiait tout à fait, selon elle, de proposer des contrats de recrutement chypriote aux chauffeurs routiers, même s'ils ne vivaient pas sur l'île et ne s'y rendaient jamais. AFMB Ltd avait déjà « obtenu » une autorisation du ministère néerlandais des Transports et s'était vu confier la mission d'œuvrer en tant qu'institution autorisée à « mettre temporairement du personnel à disposition dans le secteur du transport de marchandises ». L'Agence fédérale allemande pour l'emploi lui avait octroyé une autorisation similaire.

Le cas d'AFMB est intéressant, car sa publicité a encouragé les chauffeurs routiers à faire appel à ce régime, certains saisissant même cette occasion pour réduire leurs propres cotisations sociales, l'assurance chômage, l'assurance invalidité professionnelle et les cotisations pour la retraite étant moins élevées à Chypre. Suite à la couverture médiatique et à la pression populaire, le ministère néerlandais des Affaires sociales a pris des mesures contre cette « voie chypriote » et déclaré le régime illégal. Certains chauffeurs ont exercé un recours devant les tribunaux, sans succès. Ils sont aujourd'hui contraints de rembourser leurs cotisations sociales, qui s'élevaient, dans certains cas, à plusieurs milliers d'euros<sup>284</sup>.

De nombreux autres prestataires de services proposent des régimes similaires transitant par le Liechtenstein ou la Hongrie. Cremers remarque que « *la tendance générale à la libéralisation a donné lieu à un examen moins approfondi avant l'octroi d'autorisations [...]. La liberté d'établissement permet ainsi d'ouvrir une entreprise dans un pays étranger, en l'absence de personnel et d'activités dans le pays en question et avec un simple bureau ne servant que de boîte aux lettres. Ces entreprises sont des filiales d'entreprises de transport existantes ou appartiennent à des opportunistes cherchant un moyen de faire de l'argent facile.* »<sup>285</sup>

283 Courrier d'AFMB Ltd, non publié.

284 Ariane Kleijwegt, 06/11/2015, « Financieële strop 'Cypriotische' chauffeurs », *De Telegraaf*, [http://www.telegraaf.nl/dfn/nieuws\\_dft/24707382/\\_Financieele\\_strop\\_\\_Cypriotische\\_\\_chauffeurs\\_.html](http://www.telegraaf.nl/dfn/nieuws_dft/24707382/_Financieele_strop__Cypriotische__chauffeurs_.html)

285 Jan Cremers, 2015, « EU Economic Freedoms and Social Dumping », in Bernaciak, M. (dir.), *Market Expansion and Social Dumping in Europe*, Routledge, p. 184.

## 8. CONCLUSIONS ET RECHERCHES COMPLÉMENTAIRES

### 8.1. Remarque générale

Les cas étudiés et la documentation examinée en vue de la rédaction du présent rapport portent sur quatre secteurs<sup>286</sup> et différents types de contournement des règles<sup>287</sup>. Ils expliquent comment les employeurs et les entreprises utilisent les sociétés boîtes aux lettres ou d'autres montages artificiels pour échapper aux cotisations et aux dispositions sociales des conventions collectives. Ils exposent également comment les règles de substance peu contraignantes permettent de rechercher la législation nationale relative aux impôts sur les bénéficiaires des sociétés la plus avantageuse possible.

Sur le plan sectoriel, les secteurs du transport et de la construction semblent avoir particulièrement recours aux sociétés boîtes aux lettres. Les entreprises agricoles font elles aussi souvent appel à ce type de pratiques, comme l'illustre le cas du secteur allemand de la viande. Selon IndustriALL Europe, l'utilisation de sociétés boîtes aux lettres à des fins de dumping social ne représente toutefois pas un problème de grande envergure dans l'industrie manufacturière. C'est la raison pour laquelle, concernant ce dernier secteur, le présent rapport porte davantage sur le recours aux sociétés boîtes aux lettres à des fins d'évasion fiscale, pratique par ailleurs répandue dans l'ensemble des secteurs économiques. Notons cependant que certains cas ont récemment été signalés dans le secteur manufacturier, par exemple l'industrie automobile belge. Le « regime shopping » sous-tendant la création de personnes morales artificielles devrait donc faire l'objet de recherches approfondies dans ce secteur également.

Tout porte à croire que les agences de recrutement fournissant de la main-d'œuvre dans différents secteurs peu rémunérés (p. ex., les secteurs agricole, manufacturier et du transport) utilisent elles aussi les sociétés boîtes aux lettres, afin d'éviter que les travailleurs ne se constituent, dans le cadre de contrats d'embauche à long terme, des droits prévus par certaines conventions collectives nationales applicables au secteur du recrutement. Ce système ne supposant pas nécessairement le détachement de travailleurs, il concernait dans les cas signalés la création de sociétés boîtes aux lettres nationales. Cette forme d'abus n'a toutefois pas fait l'objet de recherches détaillées dans le cadre du présent rapport<sup>288</sup>.

Concernant l'ampleur du problème général, il n'existe aucune donnée à l'échelle macro, puisque les sociétés boîtes aux lettres ne sont pas classées à part au sein des systèmes nationaux de collecte de données ni enregistrées en tant que telles lorsque les autorités estiment qu'elles ont de la substance. Les syndicats signalent l'usage répandu des ententes de détachement fictif dans le cadre de sociétés boîtes aux lettres. Les holdings financières ne se prévalant d'aucune activité matérielle sont parfois considérées comme des EVS, qui pourraient à leur tour être classées comme des sociétés boîtes aux lettres.

Les données fournies par la Banque centrale des Pays-Bas, qui collecte des informations sur les EVS, montrent que 80 % des investissements néerlandais à l'étranger transitent par des sociétés boîtes aux lettres. Ces dernières sont effectivement au cœur des stratégies internationales de réduction des impôts, et il n'existe à l'heure actuelle aucune politique ou mesure d'application efficace pour mettre un terme à leur utilisation. Le sous-chapitre 1.3 propose une définition générale des sociétés boîtes aux lettres, qui porte sur la nature artificielle du montage juridique (à savoir l'absence de substance économique matérielle de la société, ou plutôt de la personne morale), le rôle des PSSF dans la création et la gestion de ces entités, et la préservation de l'anonymat de leurs propriétaires (les relations de propriété étant dissimulées).

Il est possible de formuler les observations suivantes, approfondies ci-dessous, à partir des études de cas du présent rapport: les trois premiers sous-chapitres (8.2-8.4) traitent du *modus operandi* des entreprises ayant recours aux sociétés boîtes aux lettres pour contourner les lois et se soustraire à leurs obligations financières. Le sous-chapitre 8.5 cible les domaines politiques devant être réformés si l'on veut résoudre le problème à l'échelle de l'UE. Le sous-chapitre 8.6 propose un certain nombre de questions stratégiques que pourraient se poser les syndicats lorsqu'ils définissent leur politique de lutte contre les sociétés boîtes aux lettres.

<sup>286</sup> Secteurs de la viande, du transport, de la construction et de la fabrication.

<sup>287</sup> L'évasion (légale, mais ouverte à interprétation juridique) et le contournement (illégal) des dispositions sociales des conventions collectives, des cotisations sociales (santé/accident, retraite, chômage) et des impôts sur les bénéficiaires des sociétés.

<sup>288</sup> SOMO s'est entretenu avec plusieurs migrants polonais travaillant dans des centres de distribution de grandes surfaces et dans les secteurs agricole et de la viande entre 2012 et 2015 (parution prochaine). La quasi-totalité d'entre eux était des intérimaires. Certains ont signalé que les agences de recrutement auxquelles ils étaient rattachés possédaient différentes sociétés boîtes aux lettres nationales qu'elles utilisaient pour leur faire signer de nouveaux contrats, même s'ils travaillaient pour elles depuis plusieurs années. D'après la convention collective néerlandaise en vigueur, plus longtemps un employé travaille pour une même agence, plus sa sécurité contractuelle et son salaire s'accroissent. Pour contourner ce principe, les employeurs créent différentes sociétés boîtes aux lettres qui sont en réalité contrôlées par une seule et même agence de recrutement.

## 8.2. Pyramides de sous-traitance

La complexité des structures concernées et les différentes pratiques illégales qui viennent s'y greffer dans de nombreux cas entravent la collecte d'informations, ce qui explique la faible portée des cas présentés ici en matière de droit du travail. Pourtant, même la description d'accords de sous-traitance de petite échelle permet de comprendre que le recours aux sociétés boîtes aux lettres repose généralement sur des pyramides ou des chaînes de sous-traitance. Développons un scénario typique : l'entrepreneur principal sous-traite certaines composantes d'un contrat à d'autres entreprises, qui elles-mêmes travaillent avec des sous-traitants ou des agences d'intérim. Le premier sous-traitant, situé au sommet de la pyramide, peut recruter des travailleurs étrangers, qui proviennent généralement d'Europe de l'Est. Ces personnes sont donc employées au sommet de la pyramide. Pour éviter les contrôles réglementaires, toutefois, le premier sous-traitant transfère le contrat à un autre sous-traitant, et ainsi de suite. Il existe par conséquent différents niveaux de sous-traitants, en réalité des sociétés boîtes aux lettres détenues par un intermédiaire, qui appartiennent dans les faits à l'entreprise située au sommet de la pyramide. Les travailleurs signent donc un contrat avec l'une de ces sociétés boîtes aux lettres, situées généralement au bas de l'échelle de sous-traitance. Lorsqu'une inspection du travail ou un contrôle fiscal donne lieu à des amendes ou à des mesures réglementaires, le contrat est tout simplement transmis à une autre société de la pyramide, et l'entreprise contrôlée dépose le bilan. Les sociétés boîtes aux lettres dissimulent ainsi le statut d'employeur de l'employeur réel.

Ce scénario part de l'hypothèse que le sommet de la pyramide de sous-traitance est un employeur légitime. Dans le cas de l'industrie allemande de la viande, le syndicat avance que ce sont en réalité les entreprises de production de viande qui devraient être considérées comme les employeurs réels, puisque ce sont elles qui fournissent des vêtements et donnent des instructions aux travailleurs sur le lieu de travail. Les contremaîtres qui infligent des amendes et donnent des instructions aux ouvriers sont directement employés par l'usine de viande, alors que le sous-traitant est officiellement l'employeur de ces ouvriers. La sous-traitance permet à la société de production de viande de déroger à ses obligations en matière d'impôts et de droit du travail découlant d'une relation de travail, alors même qu'elle possède une main-d'œuvre fonctionnelle qui peut recevoir des instructions et se voir imposer des sanctions comme dans le cadre d'un emploi direct. De plus, le sous-traitant qui signe des ententes de détachement fictif verse des salaires et des cotisations sociales plus faibles encore.

## 8.3. Sociétés boîtes aux lettres internes et nationales

Il est également possible de créer une société boîte aux lettres en interne, comme l'illustre le secteur néerlandais du transport. Le transport étant un secteur mobile, les sociétés de transport d'Europe de l'Ouest peuvent passer des contrats avec des travailleurs par le biais de leurs filiales en Europe de l'Est. Ces personnes sont alors régies par des ententes de détachement transnational. Si ce sont parfois de véritables sociétés boîtes aux lettres ne pouvant se prévaloir d'aucune opération physique, il peut également s'agir de filiales menant de petites opérations de transport en Europe de l'Est. Concernant ce dernier cas, l'inspection française du travail des transports routiers a découvert que les conducteurs travaillaient en réalité en France dans la plupart des cas contrôlés, ce qui constitue une entente de détachement fictif. Pour lutter contre la concurrence déloyale et le dumping social, la loi doit interdire les sociétés ne constituant rien de plus que des boîtes aux lettres, de même que les montages juridiques artificiels ayant recours au détachement par le biais de filiales possédant des activités matérielles.

De même, si la majorité est encore aujourd'hui située en Europe de l'Est, il n'est pas impossible de voir des sociétés boîtes aux lettres nationales, constituées dans les pays d'emploi afin de dissimuler les véritables relations de travail et de propriété, comme nous l'avons vu dans le paragraphe ci-dessus consacré aux pyramides de sous-traitance. Ce cas a notamment été signalé dans les secteurs de la viande et du transport.

#### 8.4. Les sociétés boîtes aux lettres au service de l'évasion fiscale

Les sociétés boîtes aux lettres, les sociétés-relais et les montages artificiels (qui se distinguent en fonction de la portée des activités matérielles actuelles de la personne morale en question) ont pour fins l'optimisation fiscale ou d'autres avantages juridiques à très grande échelle. Selon les statistiques relatives aux EVS (chapitre 6.3), les Pays-Bas et le Luxembourg, deux pays présentant des régimes fiscaux favorables, regorgent de sociétés boîtes aux lettres, ce qui prouve que cette pratique a été légalisée à des fins d'évasion fiscale et s'inscrit désormais dans la structure du secteur. En ce sens, le secteur se distingue des cas relatifs au droit du travail décrits dans le présent rapport. Ces personnes morales sont toutefois créées pour des raisons similaires, à savoir profiter du régime juridique favorable d'un pays étranger. Fiat a créé une société holding aux Pays-Bas tout en établissant sa direction au Royaume-Uni, se réservant ainsi un régime favorable aux actionnaires dans un cas et un régime fiscal favorable dans l'autre. Une troisième entité basée au Luxembourg, qui fournit des services financiers à d'autres sociétés automobiles du groupe Fiat, tels que des prêts internes, bénéficie quant à elle de pactes fiscaux favorables avec les autorités luxembourgeoises. D'après la Commission européenne, les prix de transfert (des taux d'intérêt applicables aux prêts internes au groupe) convenus avec ces dernières réduisent la note fiscale globale de l'entreprise, ce qui relève d'une aide d'État illégale, même si l'entreprise nie ces allégations.

Certains cas, baptisés « doublette irlandaise » ou « double irlandais et sandwich hollandais » par les médias ces dernières années, offrent un aperçu des différents usages des sociétés boîtes aux lettres. Certaines adresses aux Pays-Bas, au Luxembourg et en Irlande abritent plusieurs milliers de sociétés, gérées par des prestataires de services aux sociétés – ou « bureaux fiduciaires » aux Pays-Bas – qui satisfont aux exigences légales minimales en matière de création d'une personne morale dans le pays. Il s'agit là des fameuses conditions de substance. L'affaire Fiat illustre la façon dont la fusion avec Chrysler a servi de prétexte au groupe pour qu'il puisse installer son siège aux Pays-Bas et une succursale au Royaume-Uni, agissant toutes deux comme sociétés mères, sans pour autant modifier l'emplacement de son administration. Les régimes fiscaux ne relèvent pas actuellement d'une question d'emplacement physique, et les mesures politiques prises dans le cadre de traités fiscaux ou de lois nationales ou européennes à l'encontre d'éventuels montages artificiels ne semblent pas porter leurs fruits en raison des faibles exigences légales en matière de substance.

#### 8.5. Analyse politique approfondie

Les cas et la documentation étudiés dans le cadre du présent rapport permettent de dégager plusieurs conclusions et pistes de recherche sur le plan politique.

En l'absence d'une loi unique traitant des sociétés boîtes aux lettres ou du dumping social, il existe un large éventail de règlements adoptés pour résoudre les problèmes décrits dans le présent rapport. La réglementation applicable à l'emploi transfrontalier est complexe, de même que la répartition des responsabilités en matière de cotisations sociales au sein de l'UE. De plus, l'assouplissement des relations de travail a donné lieu à d'innombrables possibilités contractuelles qui ne constituent quasiment plus des rapports directs entre un travailleur et son employeur, mais plutôt des relations triangulaires impliquant des intermédiaires, tels que des sous-traitants ou des agences de recrutement. Cette situation entraîne une dispersion des responsabilités en cas de non-paiement des salaires et des cotisations sociales. Elle fragilise également la position du travailleur vis-à-vis de son employeur, la détermination de la responsabilité supposant d'avoir des connaissances juridiques approfondies et des ressources pour saisir la justice<sup>289</sup>. Comme l'illustrent les différents cas étudiés ici, les sous-traitants ne remplissent pas de fiches de paie, ou de façon erronée, les heures de travail ne sont pas comptabilisées et les responsabilités relatives au paiement des salaires et des cotisations sont masquées.

Ceci ne constitue qu'un exemple de lacunes réglementaires parmi d'autres. Les personnes interrogées et les spécialistes universitaires citent souvent le détournement de la directive européenne concernant le détachement de travailleurs à des fins de dumping social. La responsabilité des entreprises dans les chaînes de sous-traitance et d'offre constitue un autre problème relatif au recours aux sociétés boîtes aux lettres, qui peuvent servir à dissimuler des relations de propriété et les responsabilités qui en découlent. De nombreux textes juridiques européens traitent de la responsabilité, qui devrait toutefois faire l'objet d'un cadre réglementaire unique et cohérent<sup>290</sup>.

289 Kendra Strauss, « Unfree Labour and the regulation of temporary agency work in the UK », in Fudge, J. et Strauss, K. (dir.), *Temporary Work, Agencies and Unfree Labour. Insecurity in the New World of Work*, 2014, Routledge, New York.

290 Yves Jorens, Saskia Peters et Mijke Houwerzijl, juin 2012, *Study on the protection of workers' rights in subcontracting processes in the European Union – Final Study*, Université de Gand, Commission européenne, <http://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=7921&langId=en>.

Les structures créées à des fins d'évasion fiscale présentent de nombreuses similitudes avec celles mises en place en vue de contourner les obligations des conventions collectives. Et pourtant les lois fiscales constituent un tout autre domaine du droit. Le pouvoir fiscal relève des compétences nationales, et l'imposition transfrontalière s'est transformée au cours du siècle dernier en un système composé de traités bilatéraux et de normes internationales, à l'instar des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Il existe à l'heure actuelle de nombreuses initiatives réglementaires de lutte contre l'évasion fiscale à l'échelle de l'UE, telles que l'exigence de transparence financière dans la publication d'informations pays par pays pour les sociétés cotées, ou la proposition portant sur la définition de critères communs visant à déterminer l'assiette fiscale au sein de l'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS).

La Direction générale de la concurrence de la Commission européenne a commencé à prendre des décisions sur certains accords fiscaux nationaux passés entre des États et des entreprises, constituant une aide d'État illégale, comme dans le cas de Fiat décrit dans le présent rapport. Le Conseil européen est quant à lui à l'origine d'une directive sur la lutte contre l'évasion fiscale<sup>291</sup>, qui fixe des règles en matière de création de sociétés boîtes aux lettres (par le biais de sociétés étrangères contrôlées)<sup>292</sup>; les experts du Réseau mondial pour la justice fiscale (Tax Justice Network) estiment toutefois ces dispositions insuffisantes pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition<sup>293</sup>. En parallèle, l'OCDE a commencé à mettre en œuvre son Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS), qui contient 15 actions visant à résoudre différents problèmes, tels que la réforme du système international de conventions fiscales<sup>294</sup> ou la fixation des prix des actifs incorporels dans les règles internationales relatives aux prix de transfert.

Nous avons toutefois identifié, au sein de ces différents domaines de réglementation, un certain nombre de sujets se prêtant à une éventuelle action politique. Des recherches plus approfondies, telles que celles proposées sous forme thématique ci-dessous, s'imposent afin de formuler des recommandations politiques spécifiques et de définir des stratégies de plaidoyer.

### 8.5.1. Mettre fin à la triangulation des relations de travail

Les personnes interrogées dans le cadre du présent rapport sur la question de savoir comment remédier à l'utilisation de sociétés boîtes aux lettres à des fins de contournement des conventions collectives ont souvent répondu que les travailleurs devaient être directement employés par les personnes et entreprises qui bénéficient de leur main-d'œuvre. La présence d'intermédiaires (agences de recrutement ou sous-traitants) a eu un impact négatif avéré sur les droits des travailleurs pour les raisons mentionnées tout au long de ce rapport, à savoir dissimuler les responsabilités et entraver l'accès à la justice. Une relation de travail directe dans les faits devrait aboutir à un rapport contractuel direct.

Dans ce cadre, les recherches complémentaires devraient se pencher sur les pratiques des agences de recrutement, puisque des signes montrent que le secteur manufacturier des Pays-Bas a recours aux sociétés boîtes aux lettres pour maintenir la flexibilité de sa main-d'œuvre et éviter qu'elle n'accumule les droits et les contrats permanents pourtant prévus par les conventions collectives<sup>295</sup>.

Les recherches pourraient également chercher à définir les critères relatifs aux situations exigeant une relation de travail directe et à les traduire en mécanismes d'exécution. Cette question est en lien direct avec les deux questions suivantes, qui concernent respectivement la directive européenne sur le détachement de travailleurs et la responsabilité de l'employeur.

291 Commission européenne, 28/01/2016, Communiqué de presse « Justice fiscale: la Commission présente de nouvelles mesures contre l'évasion fiscale des entreprises », [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-159\\_fr.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-159_fr.htm).

292 Jim Brunsden/Financial Times Brussels Blog, 22/01/2016, « Leaked proposal: Plugging up the LuxLeaks », <http://blogs.ft.com/brusselsblog/2016/01/22/leaked-proposal-plugging-up-the-luxleaks/>.

293 Eurodad, « European Commission's Anti Tax Avoidance Package will not stop multinationals dodging taxes », <http://eurodad.org/Entries/view/1546525/2016/01/28/European-Commission-s-Anti-Tax-Avoidance-Package-will-not-stop-multinationals-dodging-taxes>; Oxfam International, « The European Commission's Anti-Tax Avoidance package. A brief Oxfam analysis of key points », [https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/oxfam\\_atap\\_analysis-final.pdf](https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/oxfam_atap_analysis-final.pdf).

294 Pour en savoir plus sur cette procédure et lire une critique de la société civile concernant son efficacité, voir le site Internet du BEPS Monitoring Group, un réseau de spécialistes de la fiscalité internationale financé par des organisations de défense de la justice fiscale: <https://bepsmonitoringgroup.wordpress.com/>.

295 SOMO s'est entretenu avec des Polonais travaillant dans des centres de distribution de grandes surfaces, qui ont expliqué recevoir un nouveau contrat tous les six mois d'une même agence de recrutement, ce qui les empêche de bénéficier des différentes phases contractuelles prévues par la convention collective néerlandaise relative au secteur du recrutement.

## 8.5.2. Directive concernant le détachement de travailleurs et réglementation relative à la sécurité sociale

Les montages juridiques qui permettent à la main-d'œuvre étrangère de travailler dans un État membre de l'UE pour un salaire moins élevé tout en cotisant à la sécurité sociale dans son État d'origine relèvent systématiquement de la directive concernant le détachement de travailleurs (directive 96/71/EC) et de sa directive d'exécution. Si ces travailleurs n'entraient pas dans le champ d'application de cette directive, ils violeraient, de même que leurs employeurs, le principe applicable « *lex loci laboris* », en vertu duquel le salaire et les conditions d'emploi des travailleurs transfrontaliers relèvent de la compétence du pays de travail.

De même, les travailleurs relèvent d'un seul régime de sécurité sociale, à savoir celui de leur pays d'emploi<sup>296</sup>. Le règlement 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale, le règlement 987/2009 fixant les modalités d'application du règlement 883/2004<sup>297</sup> et la directive concernant le détachement de travailleurs régissent les exceptions à ce principe. D'une part, cette dernière vise à éviter le dumping social (en tenant compte de la nécessité d'assurer une concurrence loyale au sein de l'UE) et fixe les critères minimaux de protection sociale des travailleurs détachés. D'autre part, elle facilite la libre prestation de services sur le marché européen impliquant le détachement transfrontalier de travailleurs.

La directive concernant le détachement de travailleurs prévoit trois formes de détachement temporaire dans un autre État membre, à savoir :

a) travail réalisé dans le cadre d'une sous-traitance ou d'un contrat ; b) détachement transfrontalier au sein d'un même groupe d'entreprises basées dans l'UE ; c) détachement dans un autre État membre en qualité de travailleur intérimaire.

Depuis l'approbation de la directive, à la fin des années 1990, la nature de la sous-traitance et de la constitution en société a considérablement évolué, en partie en raison de l'exploitation, par les employeurs, des failles de la réglementation européenne facilitant le marché libre (libre prestation de services et liberté d'établissement) pour contourner les règles. Le recours aux sociétés boîtes aux lettres s'impose désormais comme une nouvelle référence plutôt que comme une exception à cet égard. Une chose est sûre, la création d'un réseau de sociétés boîtes aux lettres pour former des chaînes de sous-traitance s'explique principalement par une volonté de fraude sociale et de dumping salarial. Si la directive est parfois considérée comme ayant l'avantage de pouvoir fournir aux travailleurs détachés des protections minimales en matière de travail, les cas étudiés dans le cadre du présent rapport prouvent qu'elle continue d'être utilisée à des fins de dumping social et de concurrence salariale, même après l'entrée en vigueur de sa directive d'exécution. Les décisions de la CJUE à cet égard sont particulièrement controversées. Citons l'exemple du secteur du bâtiment relevé par la CES<sup>298</sup> :

*« Dans l'arrêt Ruffert de la Cour de justice (C-346/06), 53 travailleurs détachés sur un chantier de construction en Basse-Saxe n'étaient rémunérés qu'à hauteur de 46,57 % du salaire minimum en vigueur (fixé par la législation nationale sur la base d'une convention collective nationale conclue dans le secteur de la construction). La Cour de justice a estimé en l'espèce que l'égalité de traitement avec les travailleurs allemands constituerait une entrave à la libre circulation des services. »*

Compte tenu de ce qui précède et des résultats de plusieurs évaluations de l'efficacité de la directive concernant le détachement de travailleurs, la directive d'exécution semble manquer cruellement d'efficacité et donc devoir être révisée une nouvelle fois. Il convient en outre de se demander si l'exception au principe *lex loci laboris* sera un jour réellement applicable, compte tenu des nombreuses possibilités de contournement offertes par la coexistence de différents principes, à savoir la liberté d'établissement et l'absence effective d'exigences de substance dans le droit national des sociétés de certains États membres, qui permettent à toute personne de créer une entreprise dans n'importe quel pays, aucune preuve d'opérations matérielles n'étant généralement demandée. La documentation pertinente et les cas étudiés dans le cadre du présent rapport estiment que la lutte contre l'abus, par les employeurs, du principe du pays d'origine prévu par le règlement sur la sécurité sociale se heurte à l'absence de mécanismes d'exécution horizontaux (composés des autorités fiscales, de la sécurité sociale et des inspections du travail). Le fait que la directive concernant le détachement de travailleurs et le règlement sur la sécurité sociale constituent deux domaines stratégiques distincts

<sup>296</sup> Ce sous-chapitre s'inspire largement de la discussion de Mijke Houwerzijl sur la façon dont la directive incite les États membres à se faire concurrence. Voir Mijke Houwerzijl, « Concurrenieren met behulp van detachingsarbeid », in Creemers et al. (dir.), Voorbij de retoriek. Sociaal Europa vanuit twaalf invalshoeken, 2014, Van Gennep, Amsterdam.

<sup>297</sup> Jan Creemers, 05/2014, ETUI Policy Brief, Politiques économiques, sociales et de l'emploi en Europe. Letter-box companies and abuse of the posting rules: how the primacy of economic freedoms and weak enforcement give rise to social dumping, 2014, <https://www.etui.org/Publications/Policy-Briefs/European-Economic-Employment-and-Social-Policy/Letter-box-companies-and-abuse-of-the-posting-rules-how-the-primacy-of-economic-freedoms-and-weak-enforcement-give-rise-to-social-dumping>.

<sup>298</sup> [https://www.etuc.org/sites/www.etuc.org/files/publication/files/flyer\\_social\\_dumping\\_fr\\_02.pdf](https://www.etuc.org/sites/www.etuc.org/files/publication/files/flyer_social_dumping_fr_02.pdf).



dotés par conséquent de compétences distinctes en matière d'exécution est souvent cité comme un obstacle majeur.

La fraude à la sécurité sociale relève de différents domaines du droit et fait donc partie des compétences de différentes autorités de l'État chargées des affaires pénales, non pas nécessairement des inspections du travail. Elles traitent pourtant toutes du même problème : le recours à des montages artificiels dans le but de contourner la réglementation. Tandis que les sous-traitants et les entreprises opèrent dans le même champ réglementaire et peuvent facilement utiliser les boîtes aux lettres pour déroger à leurs obligations en matière de droit du travail, de cotisations sociales et d'impôts sur les sociétés, les mécanismes d'exécution sont quant à eux cloisonnés et manquent de système automatique d'échange d'informations, d'enquête ou de contre-stratégies communes.

### 8.5.3. Garantir la responsabilité directe des contractants vis-à-vis des salaires et des conditions de travail

Il n'existe actuellement aucun mécanisme européen de responsabilité solidaire obligeant les contractants principaux à rendre des comptes en cas de violation du droit du travail survenant dans le cadre d'une chaîne de sous-traitance. De plus, l'abus du concept de diligence raisonnable, développé dans un cadre international de responsabilité des sociétés afin de lutter contre les chaînes d'offre, progresse, les employeurs cherchant à déroger à leurs responsabilités en matière d'emploi au moyen d'accords de sous-traitance et d'externalisation. Ce problème touche même des secteurs comptant des emplois et des lieux de production fixes, comme l'industrie de la viande.

En ce qui concerne les cadres juridiques nationaux régissant la question de la responsabilité, une étude approfondie menée en 2012<sup>299</sup> révèle qu'outre la Norvège, seuls sept États membres de l'UE ont mis en place au sein de leur système juridique un système plus ou moins développé de responsabilité solidaire générale relative à certains aspects liés aux salaires et/ou aux conditions de travail. Les systèmes de responsabilité solidaire générale ne sont donc pas monnaie courante dans l'UE<sup>300</sup>. Malgré l'absence de législation globale régissant la responsabilité dans le cadre des processus de sous-traitance en Europe, les directives européennes suivantes<sup>301</sup> fixent certaines règles de protection des travailleurs dans certains secteurs<sup>302</sup>.

- Directive 89/391 – Santé et sécurité sur le lieu de travail, règles générales
- Directive 92/57 concernant les prescriptions minimales de sécurité et de santé à mettre en œuvre sur les chantiers temporaires ou mobiles
- Directives 2004/18 et 2004/17 relatives aux marchés publics
- Directive 2008/104 relative au travail intérimaire
- Directive 2009/52<sup>303</sup> prévoyant des normes minimales concernant les sanctions et les mesures à l'encontre des employeurs de ressortissants de pays tiers en séjour irrégulier, qui protège certains droits fondamentaux de ces derniers, tels que le droit de recouvrer des salaires impayés. L'article 8 de cette directive prévoit une responsabilité à la fois directe et conjointe.
- Directive 2014/67 relative à l'exécution de la directive 96/71 concernant le détachement de travailleurs. Ce texte précise les termes juridiques utilisés dans la directive 96/71 et reconnaît la responsabilité des contractants directs, bien que seulement en cas de non-paiement du salaire (minimum) et uniquement dans le secteur du bâtiment. La directive d'exécution est entrée en vigueur en juin 2014, la date limite de sa transposition dans les États membres étant fixée à juin 2016. L'article 12 prévoit non seulement une responsabilité directe obligatoire, mais également la possibilité pour les États membres de mettre en œuvre une responsabilité conjointe de la chaîne (de plus grande ampleur).

299 Jorens *et al.*, *op. cit.*

300 Ce sous-chapitre s'inspire de : SOMO et La Strada International, octobre 2015, *Engaging the Private Sector to End Human Trafficking. A Resource Guide for NGOs*, [http://somo.nl/publications-en/Publication\\_4239](http://somo.nl/publications-en/Publication_4239), chapitre 5.3.6.

301 Voir Jorens *et al.*, *op. cit.*, p. 13-14.

302 Le droit européen traite également des régimes de responsabilité allant au-delà de la responsabilité directe, tels que la directive 2008/94 relative à la protection des travailleurs salariés en cas d'insolvabilité de l'employeur ou la directive 85/374 de 1985 relative au rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres en matière de responsabilité du fait des produits défectueux, qui a créé un régime de responsabilité sans faute en cas de produits défectueux. Les lignes directrices européennes applicables en matière d'approbation de la commercialisation des médicaments (les Bonnes pratiques cliniques, ou lignes directrices ICH-BPC) indiquent clairement que le promoteur (à savoir la société pharmaceutique) demeure responsable de l'intégrité des données en cas d'externalisation des essais cliniques, y compris en matière de conduite éthique de l'essai. Voir SOMO et Repórter Brasil, mai 2015, *From moral responsibility to legal liability?*, [http://www.somo.nl/publications-en/Publication\\_4188/](http://www.somo.nl/publications-en/Publication_4188/).

303 Directive 2009/52/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009 prévoyant des normes minimales concernant les sanctions et les mesures à l'encontre des employeurs de ressortissants de pays tiers en séjour irrégulier, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:168:0024:0032:fr:PDF>.



La plupart de ces directives n'avaient pas pour but de protéger expressément les travailleurs en sous-traitance, mais plutôt de défendre les travailleurs d'un certain secteur (construction et intérim), ou de coordonner les procédures d'approvisionnement. Les deux dernières directives relatives aux sanctions à l'encontre des employeurs et au détachement des travailleurs ont toutefois introduit pour la toute première fois une responsabilité solidaire dans le droit européen.

La directive d'exécution de la directive sur le détachement de travailleurs, adoptée en 2014, a introduit dans son article 12 des règles de responsabilité conjointe de la chaîne, qui font cependant l'objet de vives critiques de la part des syndicats européens. Son caractère facultatif a notamment été largement critiqué. Les mesures nationales imposant une responsabilité de la chaîne doivent par ailleurs être « proportionnées », ce qui signifie que les lois en vigueur dans les États, tenant l'ensemble des entreprises de la chaîne de sous-traitance potentiellement responsables de l'inexécution du contrat, par exemple en cas de non-paiement des salaires, peuvent faire l'objet d'un contrôle de la Commission européenne pour atteinte aux « objectifs du marché intérieur plus importants »<sup>304</sup>. L'article 12 prévoit également la possibilité d'exempter les employeurs de leur responsabilité s'ils peuvent prouver qu'ils ont « assumé [leurs] obligations de diligence ». Il est donc possible de se soustraire à la responsabilité directe, puisqu'il est quasiment impossible de prouver l'absence de diligence raisonnable devant un tribunal<sup>305</sup>.

En revanche, les États membres ont la possibilité d'interpréter l'article 12 au sens large. En Suède, une enquête sur la transposition de la directive d'exécution a proposé d'introduire une responsabilité conjointe sans faute dans le secteur du bâtiment : « *les règles en matière de responsabilité devraient être plus fermes que le minimum prévu dans la directive d'exécution, et ce, à deux égards. Un travailleur qui n'a pas été payé par son employeur devrait être en mesure de se tourner vers tout contractant se situant à un niveau plus élevé de la chaîne, et la responsabilité de ce dernier devrait être objective, c'est-à-dire qu'il ne devrait pas être en mesure d'y déroger, même lorsqu'il a essayé de s'assurer de la fiabilité de son sous-traitant* »<sup>306</sup>. Les Pays-Bas sont en passe d'introduire une responsabilité de la chaîne suite à l'adoption d'un Plan d'action contre les montages artificiels mis en place pour contourner les conventions collectives et les cotisations sociales<sup>307</sup>. Depuis juillet 2015, l'employeur réel, dans les cas de sous-traitance et de recrutement de personnel par le biais d'intermédiaires, peut être tenu responsable du paiement des salaires conformément à la convention collective applicable ou d'autres salaires convenus en l'absence de convention collective. Le travailleur (recruté) peut faire valoir la responsabilité d'acteurs situés à différents niveaux de la chaîne d'offre pour le paiement de son salaire, et l'inspection du travail (*Inspectie SZW*) peut infliger une amende pour non-paiement à tout acteur de la chaîne ; actuellement, seul l'employeur direct peut se voir infliger une amende<sup>308</sup>.

Des recherches approfondies pourraient porter sur l'harmonisation de la législation en matière de responsabilité de la chaîne à l'échelle de l'UE et étudier la possibilité d'un amendement à l'article 12 de la directive concernant le détachement de travailleurs. Cet amendement rendrait obligatoire l'application de cet article et, au choix, supprimerait l'exemption en cas de diligence raisonnable, ou la détaillerait davantage de façon à ce qu'elle puisse être contestée devant un tribunal.

304 Actualités de la CES, 16/04/2014, « Barroso et les eurodéputés échouent à régler la question des droits des travailleurs détachés », <https://www.etuc.org/fr/presse/barroso-et-les-eurodeput%C3%A9s-%C3%A9chouent-%C3%A0-%C3%A9gler-la-question-des-droits-des-travailleurs-d%C3%A9tach%C3%A9s#WH4BhbhCRs>.

305 Jasmin Van Damme et Geert Vermeulen, « Towards an EU Strategy to Combat Trafficking and Labor Exploitation in the Supply Chain. Connecting Corporate Criminal Liability and State-Imposed Self-Regulation Through Due Diligence? », in Brodowski *et al.* (dir.), *Regulating Corporate Criminal Liability*, 2014, Springer Switzerland, p. 188.

306 Kerstin Ahlberg/*Nordic Labour Journal*, News, 15/04/2015, « Mediator needed to help with working conditions for posted workers », <http://www.nordiclabourjournal.org/nyheter/news-2015/article.2015-04-12.680+29423>.

307 Ministère néerlandais des Affaires sociales, 11/04/2013, « Actieplan bestrijden van schijnconstructies » ; voir également la lettre d'accompagnement du ministre, « Aanpak schijnconstructies », <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2013/04/11/actieplan-bestrijden-van-schijnconstructies.html>.

308 Site Internet Ondernemersplein du gouvernement néerlandais, <http://www.ondernemersplein.nl/wetswijziging/schijnconstructies/>.

### 8.5.4. Restreindre la liberté d'établissement et mettre fin aux montages artificiels

Les pratiques décrites ci-dessus, consistant pour les entreprises à se défaire de leurs responsabilités, et plus généralement les conséquences négatives sur la conduite des entreprises, sont facilitées par la dépendance vis-à-vis de trois principes du droit des sociétés et leur manipulation : la liberté d'établissement, à toute fin que ce soit, la personnalité morale distincte de chaque société constituée et la responsabilité limitée de la société et de ses directeurs. À l'origine, ces principes étaient fondés sur l'idée que les constitutions en sociétés se limiteraient à des entreprises relativement importantes comptant un grand nombre d'actionnaires qui contribueraient au capital en achetant des actions. La responsabilité limitée avait pour objet, à l'époque, d'encourager l'investissement de capitaux dans les sociétés commerciales en garantissant aux investisseurs qu'ils ne pourraient perdre que ce qu'ils avaient investi et qu'ils ne seraient pas tenus de contribuer davantage en cas de faillite. Ceci signifie également que la direction se retrouve protégée de toute responsabilité personnelle envers les créanciers de la société, et est par conséquent libre de prendre des risques en son nom<sup>309</sup>.

Depuis la deuxième moitié du XIX<sup>e</sup> siècle, ces principes sont détournés de leurs fins originelles : en effet, à partir des années 1890, les juridictions britanniques ont accepté que les administrateurs propriétaires puissent s'abriter derrière la personne morale séparée de leur entreprise pour éviter de faire jouer leur propre responsabilité. C'est également au cours de cette période qu'il a été décidé aux États-Unis qu'une entreprise pouvait détenir des actions dans une autre entreprise, ce qui a entraîné une multiplication des petites sociétés unipersonnelles, souvent constituées à des fins fiscales ou pour éviter de devoir assumer les dettes en cas de faillite.

La création de grands groupes d'entreprises composés de milliers de filiales, toutes traitées comme des personnes morales à part entière, même si elles sont sous le contrôle d'une seule et même société mère, constitue un autre détournement de ces principes. Cette combinaison entre responsabilité juridique limitée et identité juridique distincte peut alimenter de nombreuses pratiques commerciales potentiellement frauduleuses, telles que le dumping social et l'évasion fiscale<sup>310</sup>.

La multiplication des sociétés boîtes aux lettres est donc liée à la liberté de constitution en société, ou « liberté d'établissement » instituée en vertu du droit européen. Les chercheurs et syndicalistes interrogés en vue de la rédaction du présent rapport ont maintes fois signalé le droit d'établissement (article 49 du traité sur le fonctionnement de l'UE) et le principe de non-discrimination (article 54 du traité sur le fonctionnement de l'UE)<sup>311</sup> à cet égard, ces principes pouvant être utilisés par les employeurs et les sociétés pour saper les normes européennes de protection sociale. La littérature mentionne plusieurs décisions de la CJUE, qui ont empêché les États membres d'adopter des mesures nationales de protection.

Toujours en ce qui concerne la liberté d'établissement, citons la proposition de directive européenne relative aux sociétés unipersonnelles à responsabilité limitée<sup>312</sup>. Cette proposition a suscité chez les syndicats « de graves craintes quant à l'évasion fiscale, aux droits des travailleurs et à la pérennité de la gouvernance des entreprises en général », car elle « invite ouvertement les entreprises de toutes tailles à minimiser leurs responsabilités en vertu du droit national et à créer des sociétés boîtes aux lettres. Les droits d'information, de consultation et de représentation des travailleurs auprès du Conseil d'administration en seront affaiblis ou contournés »<sup>313</sup>. Ces préoccupations sont justifiées, comme le montrent les études de cas décrites dans le présent rapport.

Les exigences de substance décrites ci-dessus, dans la section relative à l'évasion fiscale, entretiennent des liens étroits avec la création de personnes morales. Les cercles universitaire et syndical devraient se pencher davantage sur cette question, ce qui supposera de réunir plusieurs domaines politiques et définitions stratégiques. Les exigences de substance, ou les critères de qualification relatifs à la protection juridique dans un pays ou un système donné, sont énoncées dans les conventions fiscales et traités d'investissement bilatéraux (généralement dans la définition du propriétaire bénéficiaire ou résident) et dans les lois nationales traitant des exigences documentaires applicables en cas d'immatriculation d'une personne morale auprès de la Chambre de commerce. Les débats relatifs aux montages artificiels dans le domaine fiscal sont pertinents à cet égard, puisqu'ils contiennent

309 309 Cette section s'appuie sur une publication récente de Corporate Reform Collective, *Fighting corporate abuse. Beyond predatory capitalism*, Pluto Press, 2014, p. 27-33.

310 *Ibid.*

311 Versions consolidées du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, 2012/C 326/01, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex:12012E/TXT>.

312 COM(2014) 213 final, Mémoire d'accompagnement [en anglais], [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-14-274\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-14-274_en.htm). Pour consulter une critique syndicale, voir <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/Company-Law/European-Private-Company-SPE/R.I.P.-SPE-Welcome-to-the-SUP> [en anglais].

313 FSESP, 20/05/2015, « Single-member private limited liability company (SUP) Update state of play », <http://epsu.org/a/11421>.

des règles anti-abus, qui constituent en réalité des exigences de substance. Dans le domaine de la fiscalité, la condition selon laquelle les montages juridiques doivent avoir une substance économique a gagné en légitimité ces derniers temps, après des dizaines d'années au cours desquelles les cabinets conseil et les autorités de planification fiscale ont mené des pratiques opposées.

La transparence financière, obtenue grâce à la publication d'informations pays par pays, est une condition préalable à la détermination de la substance économique, les entreprises étant tenues de fournir les informations suivantes<sup>314</sup> :

- (1) le nom de chaque pays où elles opèrent ;
- (2) le nom de toutes leurs filiales basées dans ces pays ;
- (3) les résultats de chacune des filiales, sans exception ;
- (4) les charges fiscales de chaque filiale, dans chaque pays ;
- (5) le détail des coûts et de la valeur comptable nette de leurs immobilisations dans chaque pays ;
- (6) le détail de leurs actifs bruts et nets dans chaque pays.

La publication d'informations pays par pays est partiellement introduite à l'échelle européenne et au niveau des États membres. L'article 89 de la directive européenne de 2014 sur les exigences de fonds propres (CRD IV) a introduit l'obligation de publication d'informations pays par pays pour les banques de l'UE<sup>315</sup>. Le 4 décembre 2015, les députés français ont introduit la notion de reporting public pays par pays dans le projet de loi de finances rectificative, qui aurait forcé les sociétés françaises à publier leurs informations conformément aux normes de publication d'informations pays par pays<sup>316</sup>. Un nouveau vote, toutefois, a exclu le caractère public du reporting, en anticipation de l'issue des négociations relatives à la directive européenne sur cette question<sup>317</sup>. Les dernières précisions apportées à ces propositions détermineront leur efficacité, en particulier en cas d'adoption de seuils inférieurs concernant les entreprises devant respecter l'obligation de publication d'informations pays par pays et la nature publique des informations financières publiées.

Les recherches futures pourraient s'appuyer sur les débats existants relatifs, par exemple, à l'évasion fiscale pour tenter de dicter des exigences de substance définissant les critères applicables (localisation de la direction, personnel, ventes, chiffre d'affaires), ainsi que des critères spécifiques aux différents secteurs, tels que ceux établis dans le règlement relatif au transport routier (p. ex., existence d'un nombre suffisant de places de parking prouvant l'existence d'opérations de transport). Ces critères pourraient alors permettre de reconnaître le statut de personne morale et faciliter le contrôle lors de la procédure d'immatriculation effectuée auprès de la Chambre de commerce nationale. Compte tenu de la liberté de circulation au sein de l'UE, ces critères devront être harmonisés à l'échelle européenne.

### 8.5.5. Reconsidérer la responsabilité limitée

Aucune étude documentaire n'a été menée dans le cadre de ce rapport, sur la question de la responsabilité limitée. Pourtant, compte tenu de la place centrale qu'occupe ce principe de droit des sociétés dans les pratiques de contournement des responsabilités vis-à-vis des travailleurs et de l'intérêt public, les recherches ultérieures pourraient se pencher sur les débats actuels et recenser les situations dans lesquelles il serait possible de renforcer la responsabilité de la direction et des actionnaires<sup>318</sup>. Il existe de nombreux arguments en faveur de l'abandon du principe de responsabilité limitée, qui viole le principe d'égalité devant la loi ou encourage les comportements frauduleux, lesquels sont apparus clairement lorsque les tractations risquées du secteur financier

<sup>314</sup> Tax Justice Network: <http://www.taxjustice.net/topics/corporate-tax/country-by-country/>.

<sup>315</sup> Voir, entre autres, World Economy, Ecology & Development, WEED e.V., janvier 2015, « Country-by-country reporting briefing », [http://www2.weed-online.org/uploads/factsheet\\_country\\_by\\_country\\_banks.pdf](http://www2.weed-online.org/uploads/factsheet_country_by_country_banks.pdf); les premières analyses des données financières qui en résultent ont été publiées: voir, par exemple, Richard Murphy FCA Tax Research LLP, « European Banks' Country-by-Country Reporting. A review of CRD IV data », révision de juillet 2015, à destination des députés européens Verts/EFA, <http://www.sven-gjiegold.de/wp-content/uploads/2015/08/CbCR-report.pdf>.

<sup>316</sup> Eurodad/Plateforme Paradis Fiscaux et Judiciaires, 04/12/2015, « Lutte contre l'évasion fiscale: l'Assemblée nationale adopte une mesure historique », <http://www.stopparadisfiscaux.fr/que-font-les-etats/la-france/article/lutte-contre-l-evasion-fiscale-l>.

<sup>317</sup> Cécile Barbière/EurActiv.fr, 17 décembre 2015, « La France refuse d'avancer sans l'UE sur le reporting pays par pays », <http://www.euractiv.fr/section/euro-finances/news/la-france-refuse-d-avancer-sans-l-ue-sur-le-reporting-pays-par-pays>.

<sup>318</sup> Voir, par exemple, les contributions de Stephanie Blankenburg, Peter Muchlinski et Dan Plesch de la School of Oriental and African Studies: <http://www.cisd.soas.ac.uk/documents/call7597725>. Voir également Amnesty International, *Injustice Incorporated. Corporate Abuses and the Human Right to Remedy*, 2014, <https://www.amnesty.org/en/documents/POL30/001/2014/en/>.

ont été exposées au grand jour, menant à la crise financière mondiale de 2008. Les difficultés rencontrées par les communautés et les États pour réclamer des indemnités en cas de catastrophes environnementales causées par les entreprises, telles que les fuites de gaz à Bhopal (Inde) et la marée noire causée par l'explosion de Deepwater Horizon dans le golfe du Mexique, sont toutes liées aux principes de responsabilité limitée et de personne morale distincte. En d'autres termes, la responsabilité limitée a pour seul but de « *transférer le coût de la prise de risque de ceux qui profitent des bénéfices, lorsque tout va bien, vers la société, lorsque la situation se gâte* »<sup>319</sup>.

Les propositions universitaires sur la réforme de la responsabilité limitée devraient être traduites en revendications syndicales. Elles envisagent notamment de supprimer purement et simplement le principe de responsabilité limitée applicable à certaines catégories d'opérations, par exemple pour les entreprises membres d'un réseau contrôlé en réalité par une seule et même personne ou un seul et même groupe de personnes<sup>320</sup>. Dans la même veine, une proposition vise à tenir la société mère responsable en cas de négligence de la part de ses filiales<sup>321</sup>.

### 8.5.6. Réglementer l'industrie du conseil juridique et faire valoir sa responsabilité

Le chevauchement entre l'évasion fiscale et le dumping social semble n'être que de petite ampleur concernant les sociétés boîtes aux lettres utilisées spécialement à ces fins. Ces deux types de contournement dépendent toutefois du secteur du conseil juridique, spécifiquement des PSSF, qui offrent une substance et proposent leurs connaissances sur les différents systèmes juridiques, le détachement à l'étranger et les transactions transfrontalières. Ces conseillers jouent en effet un rôle central dans la promotion, la facilitation et le renforcement de tout type de contournement des règles. C'est un fait établi et accepté dans le monde de la planification fiscale. Les grandes sociétés comptables, qui offrent des conseils en matière de planification fiscale, assistent également les gouvernements sur le plan politique. Si les services de rémunération et de planification fiscale des entreprises nécessitent différentes compétences juridiques, les prestations de ces différents types de services par les mêmes cabinets de conseil juridique se chevauchent.

Bon nombre des cabinets de plus petite taille mentionnés dans le présent rapport, ainsi que dans d'autres documents, offrent, entre autres, des services de rémunération. Dans un cas signalé, des chauffeurs routiers opérant à partir des Pays-Bas figuraient parmi la main-d'œuvre d'une société boîte aux lettres hongroise basée dans l'un des locaux appartenant à PwC, à Budapest, où ne travaillait, à mi-temps, qu'un seul employé administratif, qui était alors en congé parental. Toutes les formalités étaient accomplies par PwC, et aucun camion de la société n'était garé à cet endroit<sup>322</sup>. Il peut donc y avoir des signes de convergence entre la prestation de services à des fins d'évasion fiscale et la réduction des coûts du travail par le biais d'accords d'externalisation, comme l'illustre également le cas de Chypre (chapitre 7).

En ce qui concerne la planification fiscale, le conseil juridique constitue désormais un secteur à part entière, qui renforce et multiplie les pratiques potentiellement abusives pour servir ses propres intérêts économiques. Cet aspect est également problématique en raison de l'intérêt auto-entretenu des PSSF, et en particulier des grands cabinets comptables, qui constituent un groupe de pression important à Bruxelles. Compte tenu des parallèles établis entre le domaine de l'évasion fiscale et la multiplication des prestataires de services à des fins de dumping social, il pourrait être avisé pour les syndicats d'exiger la réglementation du secteur, et sa responsabilité en matière de promotion et de gestion des ententes de détachement fictif. Il pourrait devenir bien plus difficile de lutter contre les montages artificiels à l'avenir s'il est permis au secteur du conseil de s'imposer.

## 8.6. Choix syndicaux stratégiques

Les considérations qui précèdent peuvent laisser entendre que le problème des sociétés boîtes aux lettres et du contournement des règles est extrêmement complexe. D'après le mouvement en faveur de la justice fiscale, toutefois, ce sont ceux qui bénéficient de cette complexité juridique qui en sont à l'origine, et ce, afin de pouvoir contourner la réglementation. Afin de faire face à l'enchevêtrement sophistiqué des structures de planification fiscale, il ne serait donc pas avisé d'adopter de nouvelles réglementations, qui ne feraient que créer des vides juridiques supplémentaires que le secteur du conseil s'empresserait d'exploiter. Il conviendrait au contraire de simplifier les règles et la réglementation et d'interdire purement et simplement les montages artificiels. Afin de faciliter la recherche de règles efficaces, le mouvement

319 319 Dan Plesch et Stephanie Blankenburg/The Institute of Employment rights, 2008, How To Make Corporations Accountable, <http://www.cisd.soas.ac.uk/Files/docs/5675906-howtomakecorporationsaccountable.pdf>, p. 29-30.

320 Corporate Reform Collective, *op. cit.*

321 Peter Muchlinski, 2010, « Limited liability and multinational enterprises: a case for reform? », Cambridge Journal of Economics, vol. 34, n° 5, p. 915-928.

322 Jan Cremers, 2015, *op. cit.*

syndical pourrait s'inspirer d'initiatives mises en place dans des champs connexes. Parmi les parties prenantes ayant mené des campagnes de lutte contre les sociétés boîtes aux lettres ou plutôt contre les montages juridiques artificiels, et fait des recherches et légiféré sur le sujet, citons :

- les institutions gouvernementales luttant contre la corruption et la criminalité internationale (blanchiment de capitaux, crime organisé, terrorisme) telles que le FMI, le Groupe d'action financière et l'Office européen de lutte antifraude;
- les experts et réseaux de défense de la justice fiscale (réseau Tax Justice Network ou groupes de la société civile, tels que la Global Alliance for Tax Justice et Eurodad);
- les associations d'actionnaires (actionnaires éthiques ou défenseurs du traitement équitable des actionnaires);
- les universitaires travaillant sur la responsabilité des entreprises et les droits de l'homme dans le cadre du droit international.

Un certain nombre de recommandations relatives à ces différents domaines ont été formulées. Il serait possible d'introduire des mesures rendant superflu le recours des entreprises et des employeurs aux sociétés boîtes aux lettres, telles que :

- introduction d'une responsabilité directe dans les relations de travail, même en présence d'intermédiaires;
- abolition du principe de personne morale distincte;
- mise en place d'une responsabilité illimitée pour les personnes morales;
- adoption de règles de substance spécifiques aux activités commerciales et aux secteurs économiques;
- garantie d'une transparence financière sous forme de publication d'informations pays par pays;
- application efficace de la législation en vigueur par les autorités nationales, coopération et échange d'information transfrontaliers entre les inspections du travail.

Une stratégie d'intervention devra prévoir un plaidoyer en faveur de changements politiques spécifiques ainsi que le suivi de ces derniers. En revanche, le mouvement syndical européen doit aussi se fixer des objectifs spécifiques à long terme concernant les réformes qui s'imposent en matière de droit des sociétés et de droit du travail, des évolutions politiques qui peuvent sembler impossibles à l'heure actuelle, mais qui, demain, grâce à des campagnes conjointes, pourraient se concrétiser.









Confederation européenne des syndicats (CES)  
Boulevard Roi Albert II, 5  
B-1210 Brussels, Belgium



Confederation européenne des syndicats (CES)  
Boulevard Roi Albert II, 5  
B-1210 Brussels, Belgium

La CES est la voix des travailleurs et représente 45 millions de membres de 89 organisations syndicales nationales réparties dans 39 pays européens ainsi que dix fédérations syndicales européennes.