

# DIE AUSWIRKUNGEN VON BRIEFKASTENPRAKTIKEN AUF ARBEITNEHMERRECHTE UND STAATSEINNAHMEN

VIER FALLSTUDIEN ZUR NUTZUNG VON BRIEFKASTENFIRMEN UND DURCHLAUFGESELLSCHAFTEN ZUR UMGEHUNG BZW. VERMEIDUNG VON ARBEITNEHMERRECHTEN, SOZIALLEISTUNGEN UND UNTERNEHMENSSTEUERN





# **Die Auswirkungen von Briefkastenpraktiken auf Arbeitnehmerrechte und Staatseinnahmen**

Katrin McGauran

**JUNI 2016**

Mit Unterstützung der Europäischen Kommission



**SOMO**

CONFEDERATION  
**SYNDICAT  
EUROPÉEN  
TRADE UNION**

# SCHLUSSSCHRIFT

## Die Auswirkungen von Briefkastenpraktiken auf Arbeitnehmerrechte und Staatseinnahmen

Vier Fallstudien zur Nutzung von Briefkastenfirmen und Durchlaufgesellschaften zur Umgehung bzw. Vermeidung von Arbeitnehmerrechten, Sozialleistungen und Unternehmenssteuern

Autorin: Katrin McGauran

Redaktion: Vicky Anning

ISBN: 978-94-6207-087-5 Dieses Diskussionspapier wurde durch den Europäischen Gewerkschaftsbund (EGB) in Auftrag gegeben und durch die Europäische Kommission finanziell gefördert. Für den Inhalt dieses Papiers ist allein das Centre for Research on Multi-national Corporations (SOMO) verantwortlich; er spiegelt nicht notwendigerweise die Ansichten der EU oder des EGB wider.

### Danksagung

Besonderer Dank gebührt folgenden Personen, die für diesen Bericht Informationen von unschätzbarem Wert bereitgestellt haben: Edwin Atema (Bestuurders, FNV Transport en Logistiek), Matthias Brümmer (Geschäftsführer, Gewerkschaft Nahrung Genuss Gaststätten), Aline Conchon (Policy Advisor, IndustriALL-Europe), Jean-Michel Crandal (hochrangiger Experte des französischen Generaldirektors für Infrastruktur, Land- und Seeverkehr, Frankreich), Jan Cremers (leitender Wissenschaftler, Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies, Universität von Amsterdam, Niederlande), Jan Nyqvist (Ombudsman, Byggnads Väst, Schweden), Michele de Palma (nationaler Koordinator, Fiom CGIL), alle Mitglieder des Lenkungs Ausschusses zu diesem Projekt, andere Vertreter von EFBH, EFFAT, ETF, IndustriALL-Europe und ETUI sowie Severine Picard (Rechtsberaterin und Projektkoordinatorin, EGB).

In Auftrag gegeben durch:



Europäischer Gewerkschaftsbund (EGB)

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



# Inhalt

<b>SCHLUSSSCHRIFT</b> .....	4
<b>AKRONYME</b> .....	7
<b>1. EINFÜHRUNG</b> .....	9
1.1. Hintergrund der Recherche .....	9
1.2. Methodologie .....	9
1.3. Definition von Briefkastenfirmen .....	10
1.4. Überprüfung der Rechercheergebnisse durch Unternehmen und Sachverständige .....	13
1.5. Beschränkungen .....	14
1.6. Aufbau des Berichts .....	15
<b>2. REGULATORISCHER KONTEXT</b> .....	16
2.1. Binnenmarkt-Maßnahmen .....	17
2.2. Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs .....	18
<b>3. DEUTSCHE FLEISCHINDUSTRIE</b> .....	19
3.1. Arbeitnehmerrechtsverletzungen in der deutschen Fleischindustrie .....	19
3.2. Regulatorischer Kontext .....	20
3.3. Die Nutzung von Briefkastenfirmen im deutschen Fleischsektor .....	21
3.4. Danish Crown .....	25
3.4.1. Unternehmensführung .....	25
3.4.2. Danish Crown in Deutschland .....	26
3.4.3. Fallbeschreibung .....	28
3.4.4. Briefkastenstruktur .....	30
3.4.5. Schlussfolgerung .....	32
<b>4. EUROPÄISCHER TRANSPORTSEKTOR</b> .....	33
4.1. Arbeitnehmerrechtsverletzungen in der niederländischen Transportindustrie .....	33
4.2. Regulatorischer Kontext .....	34
4.3. Die Nutzung osteuropäischer Niederlassungen mit dem Vorsatz des Sozialdumpings .....	36
4.4. Die Nutzung von Briefkastenfirmen im europäischen Transportsektor .....	37
4.5. Vos Transport .....	39
4.5.1. Fallbeschreibung .....	40
4.5.2. Briefkastenstruktur .....	40
4.6. Schlussfolgerung .....	43
<b>5. SCHWEDISCHE BAUINDUSTRIE</b> .....	44
5.1. Sozialdumping in der europäischen Bauindustrie .....	44
5.2. Regulatorischer Kontext .....	45
5.3. Die Nutzung von Briefkastenfirmen in der Bauindustrie .....	46
5.4. Pilgrim Sp. z o.o. ....	47
5.4.1. Fallbeschreibung .....	48
5.4.2. Briefkastenstruktur und Rolle der Polnisch-Schwedischen Handelskammer .....	50
5.5. Schlussfolgerung .....	51
<b>6. BRIEFKASTENPRAKTIKEN UND STEUERVERMEIDUNG</b> .....	52
6.1. Briefkastenfirmen und Arbeitnehmerrechte in der europäischen Fertigungsindustrie .....	52
6.2. Gewinnumverteilung, Steuerwettbewerb und Briefkastenfirmen .....	52
6.2.1. Substance-Regeln .....	54
6.2.2. Die Zunahme von Briefkastenfirmen .....	56
6.3. Niederländischer und luxemburgischer Briefkastensektor hemmen Realwirtschaft .....	56
6.4. Die niederländische Steuerregelung und der Briefkastensektor .....	58
6.5. Fiat Chrysler Automobiles NV .....	60
6.5.1. Unternehmenseigentum, -struktur und -führung .....	60
6.5.2. Verlagerung von Steuersitzen in das Vereinigte Königreich und von Muttergesellschaften in die Niederlande .....	60
6.5.3. Europäische Kommission: Luxemburgs Steuervorbescheid für Fiat ist illegale staatliche Beihilfe .....	61
6.5.4. Schlussfolgerung: „Regime-Shopping“ durch Briefkastenfirmen .....	63

<b>7. DER RECHTSBERATUNGSSEKTOR</b> .....	66
7.1. Trust and Company Service Providers (TCSPs) .....	66
7.2. Große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften – die Big 4 .....	67
7.3. Kleine Rechtsberatungsfirmen und -dienstleister .....	68

<b>8. SCHLUSSFOLGERUNGEN UND WEITERE RECHERCHE</b> .....	71
8.1. Eine allgemeine Anmerkung .....	71
8.2. Subunternehmer-Pyramiden .....	72
8.3. Hausinterne und inländische Briefkastenfirmen .....	72
8.4. Briefkastenfirmen als Steuerumgehungsvehikel .....	73
8.5. Weitere politische Analyse .....	73
8.5.1. Abschaffung von Dreiecksbeschäftigungsverhältnissen .....	74
8.5.2. Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern und Sozialversicherungsbestimmungen .....	75
8.5.3. Direkte Haftbarmachung von Auftragnehmern für Arbeitsbedingungen und Löhne .....	76
8.5.4. Beschränkung der Niederlassungsfreiheit und Abschaffung künstlicher juristischer Personen .....	78
8.5.5. Beschränkte Haftung neu überdenken .....	80
8.5.6. Regulierung und Haftbarmachung des Rechtsberatungssektors .....	80
8.6. Strategische Gewerkschaftsentscheidungen .....	81

#### **Kästen**

Kasten 1: EU-Gesetze in Bezug auf die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialdumpings .....	16
Kasten 2: Subunternehmer-Pyramiden im deutschen Fleischsektor .....	22
Kasten 3: Fälle missbräuchlicher Nutzung von Briefkastenkonstrukten im Transportsektor mit Beteiligung von Ungarn und Lettland .....	38
Kasten 4: Atlanco Rimec auf einer öffentlich vergebenen Großbaustelle in den Niederlanden .....	44
Kasten 5: Die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialbetrugs in der österreichischen Bauindustrie ..	46
Kasten 6: Mehr als die Summe ihrer Teile: Verrechnungspreis-Ansatz gegen Gesamtkonzernbesteuerung .....	53
Kasten 7: Niederländische APA-/ATR-Praxis und lockere Substance-Regeln .....	59
Kasten 8: EK-Pressemitteilung zu illegaler staatlicher Beihilfe durch Steuervorbescheid an Fiat .....	62
Kasten 9: Britischer Rechnungsprüfungsausschuss: Haben luxemburgische Finanzierungsgesellschaften tatsächlich Substanz? .....	64

#### **Abbildungen**

Abb. 1: Danish Crown Managementstruktur .....	27
Abb. 2: Danish Crown Niederlassungen in Deutschland .....	27
Abb. 3: Produktionsstätten von Danish Crown in Deutschland .....	28
Abb. 4: Netz von Subunternehmer-, Briefkasten- und Beratungsfirmen .....	31
Abb. 5: Vos Transport – Unternehmens- und Briefkastenstruktur .....	42

#### **Tabellen**

Tabelle 1: Fiktive Lohnberechnung für Subunternehmer-Verträge in der Fleischindustrie .....	24
Tabelle 2: Die zehn größten Schweinefleisch verarbeitenden Unternehmen in Deutschland .....	24
Tabelle 3: Vos – Mitarbeiterzahlen (2011–2014) .....	39
Tabelle 4: Vos – Kennzahlen (2011–2014), EUR .....	39
Tabelle 5: SC Vosescu SRL, Rumänien .....	41
Tabelle 6: UAB Vosas, Litauen .....	41
Tabelle 7: UAB ITTL, Litauen .....	41
Tabelle 8: SPE-Anteil an globalen FDI-Positionen der Niederlande .....	57
Tabelle 9: SPE-Anteil an globalen FDI-Positionen Luxemburgs .....	57
Tabelle 10: Anzahl der Verrechnungspreiszusagen (Advance Tax Agreements, APAs) und verbindlichen Steuervorbescheiden (Advance Tax Rulings, ATRs) in den Niederlanden .....	58
Tabelle 11: Vergleich der Lohnkosten für einen belgischen bzw. einen bulgarischen Arbeitnehmer (in €) .....	68
Tabelle 12: Zusammenfassung der „Situation in Bulgarien“ (in €) .....	69

## AKRONYME

APA	Advance Pricing Agreement (Verrechnungspreiszusagen)
ATR	Advance Tax Ruling (Verbindlicher Vorbescheid)
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting/Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (= geplante Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und das grenzüberschreitende Verschieben von Gewinnen durch multinationale Konzerne)
BV	Besloten vennootschap (= GmbH nach niederländischem Recht)
CBCR	Country-by-country reporting (länderbezogene Berichterstattung)
CLA/TV	Collective Labour Agreement /Tarifvertrag
CFCS	Controlled Foreign Corporations (wörtlich: kontrollierte ausländische Gesellschaft)
DNB	De Nederlandsche Bank (Niederländische Zentralbank)
EuGH	European Court of Justice/Europäischer Gerichtshof
EFBWW/EFBH	European Federation of Building and Woodworkers/Europäische Föderation der Bau- und Holzarbeiter
EESC/EWSA	European Economic and Social Committee/Europäischer Wirtschafts- und Sozialausschuss
EFFAT	European Federation of Food, Agriculture and Tourism Trade Unions (Europäischer Verband der Landwirtschafts-, Lebensmittel- und Tourismusgewerkschaften)
EPSU/EGÖD	European Federation of Public Service Unions/Europäischer Gewerkschaftsverband für den Öffentlichen Dienst
ERRU	European Register of Road Transport Undertakings (wörtlich: Europäisches Register für Straßentransportunternehmen)
ETF	European Transport Workers' Federation (wörtlich: Europäische Transportarbeiter-Föderation)
ETUC/EGB	European Trade Union Confederation/Europäischer Gewerkschaftsbund
ETUI	European Trade Union Institute/Europäisches Gewerkschaftsinstitut
EU	European Union/Europäische Union
FCA	Fiat Chrysler Automobiles
FDI	Foreign Direct Investment (ausländische Direktinvestition)
Fiom CGIL	Federazione Impiegati Operai Metallurgici (= Föderation der Arbeiter und Angestellten in der Metallindustrie)
FNV	Federatie Nederlandse Vakbeweging (= Niederländische Gewerkschaftsföderation)
ICIJ	International Consortium of Investigative Journalists (= internationales Konsortium investigativer Journalisten)
IMF/IWF	International Monetary Fund/Internationaler Währungsfonds
IndustriALL Europe	IndustriALL European Trade Union (= europäischer Zweig des weltweit agierenden Gewerkschaftsverbands IndustriALL)
ITF	International Transport Workers' Federation/Internationale Transportarbeiter-Föderation
IUF/IUL	International Union of Food, Agricultural, Hotel, Restaurant, Catering, Tobacco and Allied Workers' Associations/ Internationale Gewerkschaft der Nahrungsmittelarbeiter (wörtlich: Internationale Union der Lebensmittel-, Landwirtschafts-, Hotel-, Restaurant-, Catering-, Tabak- und anverwandter Arbeitnehmerverbände)
MNC	Multinational Corporation (multinationale Gesellschaft)
MNE	Multinational Enterprise (multinationales Unternehmen)
NGG	Gewerkschaft Nahrung-Genuss-Gaststätten
NV	Naamloze vennootschap (wörtlich: namenlose Partnerschaft – Aktiengesellschaft, deren Aktionäre nicht unmittelbar bekannt sind)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development/Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OFC	Offshore Financial Centres (Offshore-Finanzplätze)
PWD	EU Posting of Workers Directive (EU-Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern)
R&D/F&E	Research & Development/Forschung & Entwicklung
SEC	Securities and Exchange Commission (Börsenaufsichtsbehörde)
SFI	Special Financial Institution (wörtlich: besondere Finanzinstitutionen)
SOMO	Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen (= Recherchezentrum zu multinationalen Gesellschaften)
SPE	Special Purpose Entity (Zweckgesellschaft)
SPV	Special Purpose Vehicle (Conduit/Investmentvehikel)
Sp zo.o	Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (= GmbH nach polnischem Recht)
SRL	Società a responsabilità limitata (= GmbH nach italienischem Recht)
TCSP	Trust and Company Service Provider (Dienstleister für Trusts und Gesellschaften)



# 1. EINFÜHRUNG

## 1.1. Hintergrund der Recherche

Die Nutzung von Briefkastenfirmen durch Arbeitgeber, die auf diese Weise Arbeitsrecht, Tarifverträge (TV/CLAs), Sozialversicherungsbeiträge und Unternehmenssteuern umgehen bzw. vermeiden wollen, untergräbt derzeit das Europäische Sozialmodell und die öffentlichen Finanzen. Briefkastenfirmen oder Durchlaufgesellschaften (juristische Personen, die auf dem Papier nach dem Recht eines beliebigen EU-Landes ins Leben gerufen werden, jedoch keinerlei oder nur minimale Verbindungen zu in diesem Land ausgeübten materiellen Wirtschaftsaktivitäten haben) ermöglichen „Regime-Shopping“ und die Inanspruchnahme der niedrigeren Steuersätze, Entgeltregelungen, Beschäftigungsstandards und Sozialbeiträge, die im gewählten Land des juristischen Firmensitzes gelten.

Eine Ausuferung von Briefkastenfirmen unterminiert das nationale Recht und führt zu einem Unterbietungswettbewerb unter den Mitgliedstaaten im Hinblick auf Attraktivität für Arbeitgeber durch immer niedrigere Steuerbeiträge, Arbeitnehmerentgelte und Beschäftigungsstandards. Hier steht die Einhaltung der Verpflichtungen der EU auf dem Spiel, da Unternehmen – in Ermangelung geeigneter Durchsetzungsmechanismen – dazu tendieren, Instrumente wie die Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern oder die Straßentransportbestimmungen zu umgehen oder gar zu verletzen, um ihre Verpflichtungen in puncto Arbeitsrecht zu minimieren.

Der Europäische Gewerkschaftsbund (EGB) hat daher – in Partnerschaft mit IndustriALL Europe, dem europäischen Gewerkschaftsverband für Mitarbeiter in der Lebensmittel-, Landwirtschafts- und Tourismusbranche (EFFAT), der europäischen Föderation der Bau- und Holzarbeiter (EFBH) sowie der Europäischen Transportarbeiter-Föderation (ETF) – ein Projekt zu Briefkastenfirmen initiiert, um das Problem besser zu verstehen und eine Position sowie entsprechende Empfehlungen zu entwickeln.

Das vorliegende Diskussionspapier stellt den ersten Teil dieses Projekts dar. Es soll der Untersuchung spezifischer Fallstudien dienen sowie der Beschreibung der praktischen Konsequenzen, die die Nutzung von Briefkastenfirmen für den Arbeitnehmer mit sich bringt; besonderer Fokus wurde hierbei auf die Aspekte Arbeitsbedingungen, Beschäftigungsverträge, Besteuerung und Sozialversicherungsbeiträge gelegt.

## 1.2. Methodologie

Die in diesem Diskussionspapier herangezogenen Fallstudien basieren auf Schreibtischstudien und Interviews mit Gewerkschaftern sowie anderen Experten zu Sozialdumpingpraktiken in der Bau-, Transport- und Fleischindustrie in Europa. Untersuchungen und gerichtliche Klagen von Gewerkschaftsseite haben substantielle Informationen zur allgemeinen Nutzung von Briefkastenfirmen in den oben genannten Sektoren geliefert, wie im Folgenden detailliert beschrieben wird. Mit Blick auf die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke der Umgehung von Unternehmenssteuern wurden Schreibtischstudien sowie Gespräche mit Steuerexperten durchgeführt. Die letztendliche Fallauswahl wurde vom Recherchezentrum zu multinationalen Gesellschaften (SOMO) und dem Europäischen Gewerkschaftsbund (EGB) in Zusammenarbeit mit Mitgliedsverbänden und nationalen Mitgliedern getroffen.

Was die Fälle Danish Crown (Deutschland), Vos Transport (Niederlande) und Pilgrim (Schweden) angeht, hat SOMO drei nationale Gewerkschaftsaktivisten interviewed. Diese waren insofern mit den jeweiligen Fällen vertraut, als es Standardfragen zur Nutzung von Briefkastenkonstrukten (Sitz sowie Auswirkungen auf Arbeitsbedingungen, Arbeitnehmerentgelte und Sozialversicherungsbeiträge), ihren Standort und ihre Nutzung durch Arbeitgeber sowie Empfehlungen zur Beendigung berichteter missbräuchlicher Praktiken angeht. Bezüglich der spezifischen Sektoren und Fälle wurden Folgegespräche mit tiefergehenden Fragen geführt. Als Experten befragt wurden Jan Cremers (leitender Wissenschaftler, Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies, Universität von Amsterdam, Niederlande) und Jean-Michel Crandal (hochrangiger Experte des französischen Generaldirektors für Infrastruktur, Land- und Seeverkehr, Frankreich). Die seitens der befragten Gesprächspartner bereitgestellten Informationen hinsichtlich Arbeitsrechtsverletzungen sowie Vorhandensein und Inhaberschaft von Briefkastenfirmen wurden anhand von Berichten und Dokumentationen investigativer Journalisten, Unternehmensdatenbanken, Vertragskopien, Entgeltabrechnungen und durch die Befragten bereitgestellten Dokumenten gegengeprüft.

Was den Fall Fiat Chrysler Automobiles (FCA, ehemals Fiat) angeht, wurden existente Medienberichte und die Untersuchungsergebnisse der Europäischen Kommission zum Thema Steuervorbescheide vorgelegt – zusammen mit der von der FCA Gruppe veröffentlichten Begründung zur Entscheidung, die neue Zentrale in die Niederlande und den Verwaltungssitz sowie eine Zweigniederlassung in das Vereinigte Königreich zu legen. Zusätzliche Informationen wurden in einer mit einem Vertreter von Fiat geführten telefonischen Befragung zur Unternehmensstruktur von Fiat ermittelt. Die makroökonomischen Daten in Bezug auf den niederländischen und luxemburgischen Sektor der Briefkastenfirmen (SFI) sowie die politische Analyse des niederländischen Steuersystems basieren auf der 2015 und früher durchgeführten Recherchearbeit des SOMO.

### 1.3. Definition von Briefkastenfirmen

Die Nutzung von Briefkastenfirmen zur Umgehung von Arbeitsrecht und Sozialbeiträgen ist ein relativ junges Phänomen, während entsprechende Konstrukte zur Vermeidung von Körperschaftssteuern bereits seit Jahrzehnten existieren und maßgebliche Institutionen das Konzept „Briefkastenfirma zur Steuervermeidung“ unterschiedlich definieren. Im Rahmen dieses Berichts wurde somit keine einheitliche Definition des Begriffs „Briefkastenfirma“ angewandt, auch wenn am Ende dieses Unterkapitels einige Gemeinsamkeiten beschrieben werden.

In ihrer Kampagne gegen die Nutzung von Briefkastenfirmen mit der Absicht des Sozialdumpings schreibt die EFBH:<sup>1</sup>

*„Eine Briefkastenfirma ist eine Firma, die mit der Absicht gegründet wird, rechtliche und konventionelle Verpflichtungen zu umgehen. Dies sind beispielsweise Verpflichtungen im Hinblick auf Steuern, Sozialversicherungsabgaben, Umsatzsteuer oder Löhne und Gehälter. Solche Unternehmen üben eigentlich keine echten Wirtschaftsaktivitäten aus, obgleich sie vorgeben, dies zu tun.“*

In Bezug auf die Umgehung von EU-Vorschriften hinsichtlich Wettbewerb und freier Dienstleistungserbringung bietet die Europäische Kommission folgende Definition an:<sup>2</sup> *„Briefkastenfirmen‘ sind Firmen, die eingerichtet wurden mit dem Zweck, von rechtlichen Schlupflöchern zu profitieren, ohne selbst Kunden irgendwelche Dienste zu leisten, sondern vielmehr eine Fassade darstellen für Dienstleistungen, die von ihren Inhabern erbracht werden. Solche Unternehmen sind in der Regel sehr klein und bestehen oft aus nicht mehr als einem Briefkasten – daher der Name.“*

Im Bereich der Steuerplanung gibt es zahlreiche Überschneidungen zwischen Briefkastenfirmen, Mantelgesellschaften, Holdings, Durchlaufgesellschaften und Zweckgesellschaften (SPEs). Diese beziehen sich auch auf juristische Personen, die in einem bestimmten Rechtsgebiet keine wesentlichen Betriebsabläufe (Personal, Umsätze oder physische Vermögenswerte) aufweisen. Die in der Steuerplanungsliteratur gegebenen Definitionen konzentrieren sich auf den Aspekt, dass diese Mantelgesellschaften Gelder zwischen juristischen Personen fließen lassen, die zwar in anderen Rechtsgebieten ihren Sitz haben, jedoch der gleichen Unternehmensgruppe angehören. Die Nutzung von Briefkastenfirmen geht folglich mit einem regelrechten Geflecht solcher Konstrukte einher, die letztlich allesamt Eigentum der gleichen Person, Gruppe von Personen oder Unternehmensgruppe sind. Die meisten Rechtsgebiete definieren sogenannte Substance-Anforderungen für die Einrichtung solcher juristischer Personen, die Mindestanforderungen im Hinblick auf die Beschäftigung qualifizierter Mitarbeiter oder die in eine Rechtsgebiet stattfindende Beschlussfassung des Vorstands festlegen.

Die Begriffe „Briefkastenfirma“ und „Mantelgesellschaft“ werden oftmals synonym verwendet. Der Begriff „Durchlaufgesellschaft“ impliziert insbesondere den Transfer von Geldern. Internationale Organisationen, die investitionsrelevante Statistikdaten erfassen – wie beispielsweise die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD)<sup>3</sup> – bezeichnen Mantelgesellschaften oftmals als Zweckgesellschaft (SPE).

1 Website der EFBH, <http://www.stopletterboxcompanies.eu/what-is-a-letterbox-company>

2 Communiqué der Europäischen Kommission, 7.3.2013, Smart regulation - Responding to the needs of small and medium-sized enterprises, COM (2013) 122 final, [http://ec.europa.eu/smart-regulation/better\\_regulation/documents/t\\_en\\_act\\_part1\\_v4.pdf](http://ec.europa.eu/smart-regulation/better_regulation/documents/t_en_act_part1_v4.pdf)

3 OECD, Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Status quo und Lösungsansätze, 2013, <http://www.oecd.org/tax/beps-reports.htm>, Seiten 18 und 22. Die vollständige SPE-Definition der OECD lautet wie folgt: „Multinationale Unternehmen (MNEs) sorgen mittels diverser organisatorischer Strukturen oftmals für eine geografische Diversifizierung ihrer Investitionen. Zu diesen Strukturen zählen mitunter auch bestimmte Arten von Zweckgesellschaften (SPEs). Beispiele hierfür sind Finanzierungstöchter, Durchlaufgesellschaften, Holding-Gesellschaften, Mantelgesellschaften, Vorratsgesellschaften und Briefkastenfirmen. Obgleich sich SPEs einer universellen Definition entziehen, sind sie doch von einer Reihe gemeinsamer Merkmale gekennzeichnet. Es handelt sich durchweg um juristische Personen, die in dem Rechtsgebiet, in dem sie seitens ihrer Muttergesellschaft gegründet wurden, kaum oder keine Mitarbeiter beschäftigen, praktisch kein operatives Geschäft betreiben und physisch so gut wie nicht präsent sind, wobei besagte Muttergesellschaft typischerweise in einem anderen Rechtsgebiet (einem anderen Wirtschaftssystem) ansässig ist. In vielen Fällen dienen sie der Kapitalbeschaffung oder der Verwaltung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten, während sie selbst nicht in signifikantem Maße produktiv sind. Ein Unternehmen wird üblicherweise als SPE betrachtet, wenn es folgende Kriterien erfüllt: (i) Das Unternehmen ist eine juristische Person, die a. formal bei einer nationalen Behörde eingetragen ist und b. den steuerlichen und anderen Verpflichtungen unterliegt,

Eurostat definiert SPEs als *„in ausländischem Eigentum befindliche Gesellschaft, die vornehmlich mit grenzübergreifenden Finanztransaktionen befasst ist und in dem Mitgliedstaat, in dem sie ihren Sitz hat, nur geringe oder gar keine wirtschaftliche Aktivität aufweist.“*<sup>4</sup>

In den Niederlanden – einem der ersten Länder überhaupt, die Finanzstatistiken speziell zu Briefkastenfirmen sammeln – wenden die Niederländische Zentralbank, die Handelskammer, das Zentralamt für Statistik und das Finanzministerium<sup>5</sup> unterschiedliche Klassifizierungen an. Die Niederländische Zentralbank (DNB) definiert niederländische Zweckgesellschaften in einem etwas engeren Sinne als Special Financial Institutions (SFIs), nämlich als:<sup>6</sup>

*„gebietsansässige Unternehmen oder Institutionen, ungeachtet ihrer Rechtsform, an denen Gebietsfremde eine direkte oder indirekte Beteiligung halten oder auf die letztere in anderer Weise Einfluss ausüben, und deren Ziel es ist oder deren Geschäft, gemeinsam mit anderen inländischen Unternehmen der Gruppe, zum großen Teil darin besteht, ...*

- 1. ausländische Vermögenswerte und Verbindlichkeiten zu verwalten und/oder*
- 2. im Ausland eingenommene Tantiemen oder Lizenzgebühren an andere im Ausland ansässige Unternehmen der Gruppe zu transferieren und/oder*
- 3. Umsätze und Ausgaben zu generieren, die hauptsächlich mit dem Refakturierung durch und an andere ausländische Unternehmen der Gruppe in Verbindung stehen.“*

Die DNB sagt, *„alle SFIs sind letztendlich Eigentum ausländischer Muttergesellschaften“, und führt eine Reihe potenzieller Beispiele an: „Holding-Gesellschaften (vornehmlich) ausländischer Unternehmen, d. h. Finanzunternehmen, die typischerweise Darlehen an ausländische Unternehmen der Gruppe vergeben und selbst vornehmlich aus dem Ausland finanziert sind; Royalty Companies, d. h. Film- und Musikrechte-Unternehmen, die Tantiemen und Lizenzgebühren hauptsächlich aus dem Ausland vereinnahmen und diese dann an andere ausländische Unternehmen der Gruppe transferieren; Refakturierungsgesellschaften, d. h. Unternehmen, die vor allem als Rechnungsempfänger ausländischer Körperschaften sowie Rechnungssteller gegenüber anderen ausländischen Körperschaften auftreten; Operational-Leasing-Unternehmen, die typischerweise langlebige Gebrauchsgüter an ausländische Kunden vermieten; von ausländischen Urhebern erschaffene Investmentvehikel (SPVs), deren Bilanzen nahezu ausschließlich ausländische Vermögenswerte und ausländische Verbindlichkeiten aufweisen, sind ebenfalls als Special Financial Institutions vorgesehen.“*

Der ehemalige niederländische Staatssekretär für Finanzen bestätigte, dass SFIs *„darauf spezialisiert sind, Finanzmittel außerhalb der Niederlande zu beschaffen und diese dann wiederum außerhalb der Niederlande zu investieren oder als Darlehen zu geben. Diese Investitionen oder Darlehensvergaben erfolgen nahezu ausschließlich innerhalb der jeweiligen Gruppe, der besagte Institutionen, die die Mittel beschafft haben, selbst angehören.“*<sup>7</sup>

Wie aus obigen Ausführungen ersichtlich, spezifizieren Definitionen des Begriffs „Briefkastenfirma“ (oftmals auch als Durchlauf- oder Mantelgesellschaften bezeichnet), die mit internationaler Steuervermeidung oder aggressiver Steuerplanung assoziiert werden können, dass sich diese Gesellschaften in ausländischem Eigentum befinden und Finanzmittel verschieben, die letztendlich ein und derselben Gruppe gehören.

Bei gewissen regulatorischen Schlupflöchern (Steuern, Fremdansprüche auf Vermögenswerte, Tarifverträge, Arbeitsrecht oder Sozialversicherungsbeiträge) werden Briefkastenfirmen genutzt, um die Identität der Eigentümer zu verschleiern. Im Falle der Umgehung arbeitsrechtlicher Bestimmungen können Briefkastenfirmen dazu dienen vorzugeben, dass der direkte Arbeitgeber im Ausland sitzt und/oder weder zum Hauptunternehmer noch zu anderen Subunternehmern eine Beziehung hat, um somit jeglicher Haftbarkeit zu entgehen. Weil Briefkastenfirmen

die für das Wirtschaftssystem gelten, in dem es ansässig ist. (ii) Das Unternehmen untersteht letztendlich – direkt oder indirekt – der Kontrolle einer Muttergesellschaft, die in einem anderen Rechtsgebiet/Wirtschaftssystem ansässig ist. (iii) Das Unternehmen hat keine oder nur wenige Mitarbeiter, erbringt keine oder nur geringe produktive Leistung und ist in dem Wirtschaftssystem, in dem es rechtlich ansässig ist, physisch nicht oder so gut wie nicht präsent. (iv) Nahezu alle Vermögenswerte und Verbindlichkeiten des Unternehmens stellen Investitionen in oder aus anderen Ländern dar. (v) Das Kerngeschäft des Unternehmens besteht in Konzernfinanzierungs- oder Holding-Aktivitäten, was – aus Sicht des Verwalters in einem bestimmten Land – ein Verschieben von Geldern von Gebietsfremden an andere Gebietsfremde darstellt. Mit Blick auf das Tagesgeschäft eines solchen Unternehmens spielen Verwaltungs- und Steuerungsaktivitäten jedoch nur eine untergeordnete Rolle.”

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

5 Frans Weekers, Kamerbrief betreft uitvoering motie leden Braakhuis en Groot, Dokument IFZ/2012/85, 25. Juni 2012, <https://www.rijksverheid.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\\_SFI\\_benchmark\\_survey\\_2015\\_\(version\\_4.5\)\\_tcm47-336333.pdf?20160420197](http://www.dnb.nl/en/binaries/Notes_to_the_SFI_benchmark_survey_2015_(version_4.5)_tcm47-336333.pdf?20160420197), Frans Weekers, op. cit.

7 Frans Weekers, op. cit.

im Allgemeinen für Jedermann einfach zu gründen und ebenso einfach aufzulösen oder in die Insolvenz zu führen sind, werden sie mitunter auch für Zwecke des organisierten Verbrechens eingesetzt. Im Kontext von Geldwäsche oder Sozialbetrug sind Briefkastenfirmen definiert worden als:

*„Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die keinerlei (formaler) Wirtschaftstätigkeit nachgehen und lediglich als Vehikel für die Anmeldung von Beschäftigten sowie diverse Fakturierungszwecke dienen. Offiziell werden solche Briefkastenfirmen von einer Einzelperson geführt, die als registrierter Anteilseigner und zugleich Geschäftsführer auftritt – wobei dahinter entweder ein Strohmännchen im Ausland oder eine falsche Identität steckt.“*<sup>8</sup>

Tatsächlich hat man bei Briefkastenfirmen, die in Osteuropa errichtet worden waren, um als Arbeitgeber für Bau- und Transportmitarbeiter in Westeuropa zu fungieren, bereits häufig festgestellt, dass diese auf Adressen von Einzelpersonen anstatt von Unternehmen mit substanziellem operativem Geschäft liefen. Diese Briefkastenfirmen haben vor Ort keine oder so gut wie keine Mitarbeiter, Umsätze oder physischen Vermögenswerte (keine Parkplätze für Lkw, beispielsweise).

Die Nutzung von Briefkastenfirmen im großen Stil geht häufig mit der Inanspruchnahme von Dienstleistern für Trusts und Gesellschaften (TCSP) einher. Dabei handelt es sich um *„Personen und Körperschaften, die auf professioneller Basis an der Gründung, Verwaltung und Führung von Trusts und anderen Unternehmensformen beteiligt sind.“*<sup>9</sup> TCSPs, oftmals Anwälte, bieten Rat und Unterstützung bei der Gründung einer Gesellschaft in einem bestimmten Rechtsgebiet und gewährleisten die Einhaltung der entsprechenden regulatorischen Bestimmungen und Gesetze. Ein jüngst bekannt gewordenes Beispiel ist die in Panama ansässige Sozietät Mossack Fonseca, die – wie das International Consortium of Investigative Journalists (= internationales Konsortium investigativer Journalisten) und seine Medienpartner aufgedeckt haben – vermögenden Einzelpersonen dabei geholfen haben, ihre Vermögenswerte in Offshore-Gerichtsbarkeiten zu verbergen.<sup>10</sup> Die Rolle von TCSPs und Anwaltskanzleien wird in Kapitel 7 näher erläutert.

Je nach dem, welche Art regulatorischer Bestimmungen umgangen werden soll, weisen die betreffenden Briefkastenfirmen unterschiedliche Merkmale auf. Eine Briefkastenfirma zum Zwecke der Steuervermeidung, beispielsweise, befindet sich typischerweise in ausländischer Hand und verschiebt Gelder zwischen verbundenen Tochtergesellschaften der gleichen Gruppe. Dies liegt in der Tatsache begründet, dass sich Steuervermeidung legaler Schlupflöcher und mangelnder Harmonie im inländischen Recht ebenso bedient wie steuerlicher Netzwerkstrukturen, die für Zahlungen, die vom Land der Geschäftstätigkeit ausgehen, niedrige Quellensteuersätze anbieten. Selbst wenn Unternehmen in einem Land mit einem großen Netzwerk von Besteuerungsabkommen kein signifikantes operatives Geschäft betreiben, können sie dort Briefkastenfirmen gründen und die Vorteile des Abkommenschutzes für sich in Anspruch nehmen.<sup>11</sup> Dabei bieten nicht nur Steuerabkommen Vorteile, sondern auch andere Investorenrechte, wie bilaterale Investitionsabkommen (BITs). Diese wohlbekannteste Praxis wird in der relevanten Literatur als „Treaty-Shopping“ bezeichnet.<sup>12</sup>

Unter den in diesem Bericht beschriebenen Fallstudien sind auch Fälle von Arbeitgebern, die im gleichen Land ansässig sind wie ihre Briefkastenfirma (z. B. Deutschland) und dort sowie im Ausland ein ganzes Geflecht solcher Scheinfirmen errichten, um ihre Haftbarkeit zu verschleiern. Diese Briefkastenfirmen dienen dem Abschluss von Arbeitsverträgen mit Laufzeiten von meist nicht mehr als sechs Monaten bei ein und derselben Firma, so dass sich die betroffenen Beschäftigten keinen Anspruch auf Arbeitnehmerschutzrechte erwerben. Auch sind Briefkastenfirmen häufig Eigentum von Stellvertretern – mitunter sogar von Personen, denen nicht einmal bewusst ist, dass ihre Identität für diese Zwecke missbraucht wird. Solche Firmen in die Insolvenz zu führen ist ein Leichtes. Zurück bleiben unbezahlte Arbeitnehmer und rechtliche Verwirrung hinsichtlich der Verantwortlichen.

Aus all dem ergibt sich, dass Briefkastenfirmen – trotz bestehender Unterschiede in ihren spezifischen, zweckabhängigen Merkmalen – häufig folgende übliche Elemente aufweisen, die es somit hervorzuheben gilt:

- Als Oberbegriff lässt sich durchgängig der Begriff „künstliche Konstruktion“ verwenden, der impliziert, dass die juristische Realität einer eingetragenen juristischen Person, die den Anspruch erhebt, einer spezifischen

<sup>8</sup> Diese Beschreibung stammt aus: Martin Meissnitzer, Construction „Mafia“? Social Fraud and Organized Crime – the Austrian Perspective, bei Edelbacher, Kratcovski & Dobvosek (Herausgeber), Corruption, Fraud, Organized Crime and the Informal Economy, CRC Press, Boca Raton 2015, Seite 93.

<sup>9</sup> Financial Action Task Force/OECD, Money Laundering Using Trust and Company Service Providers, Oktober 2010, <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/Money%20Laundering%20Using%20Trust%20and%20Company%20Service%20Providers.pdf>, Seite 5.

<sup>10</sup> Siehe <https://panamapapers.icj.org/>

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

<sup>12</sup> SOMO, Dutch Bilateral Investment Treaties. A gateway to 'treaty shopping' for investment protection by multinational companies, 2011, [http://www.somo.nl/publications-en/Publication\\_3708](http://www.somo.nl/publications-en/Publication_3708)

wirtschaftlichen Tätigkeit nachzugehen, die operative Realität nicht widerspiegelt.

- TCSPs und der Rechtsberatungssektor spielen eine zentrale Rolle im Zusammenhang mit der Nutzung von Briefkastenfirmen, gewährleisten sie doch Substance- und regulatorische Compliance bzw. rechtliche Beratung im Hinblick auf Möglichkeiten der Steuervermeidung im Kontext grenzübergreifender Geschäftstätigkeit.
- Die Verschleierung von Eigentumsverhältnissen kann, muss aber kein übliches Element von Briefkastenfirmen sein. Zu erreichen ist dies, auf legale Weise, durch die Inanspruchnahme von TCSPs oder – auf illegalem Weg – durch Stellvertreter oder die Nutzung falscher Identitäten.

Im Rahmen dieses Berichts steht der Begriff „Briefkastenfirma“ nicht nur für juristische Personen ohne materielle Substanz (d. h. ohne Büros und ohne Mitarbeiter am eingetragenen Firmensitz), sondern auch für möglicherweise künstliche Gesellschaftsgründungen, in deren Fall es beispielsweise zweifelhaft ist, ob Management- oder Finanzentscheidungen tatsächlich am Ort der Gründung getroffen werden, während die juristische Person zweifellos die materiellen Vorteile der dortigen Gründung genießt. Hierzu mag eine günstigere steuerliche Behandlung ausländischer Einkünfte zählen oder die Umgehung rechtlicher und konventioneller Verpflichtungen in anderen Rechtsgebieten, ob legal oder nicht.

#### 1.4. Überprüfung der Rechercheergebnisse durch Unternehmen und Sachverständige

Dieser Bericht wurde am 16. und 17. November 2015 Vertretern des EGB und der EU-Kommission zur Diskussion vorgelegt und zur Überprüfung an eine Reihe von Interessenvertretern verteilt, darunter an die in diesem Bericht namentlich genannten Unternehmen, um potenziell erforderliche Korrekturen der dargestellten Fakten zu ermöglichen.

Das SOMO verfährt bei derartigen Überprüfungen nach einem Standardprozedere an, in deren Rahmen die Rechercheergebnisse den Unternehmen, die Gegenstand der Untersuchung waren, vorgelegt werden, um substantielle Reaktionen und potenziell erforderliche Korrekturen zu ermöglichen. Das SOMO konzentriert sich bei seiner Recherchearbeit auf große Unternehmen und untersucht hier insbesondere den Aspekt der Rechenschaftspflicht von Auftragnehmern oder Endverbrauchern in Lieferketten. Steuervermeidung oder die Umgehung von Arbeitnehmerrechten durch Auftragsvergabenketten, die Briefkastenfirmen oder Niederlassungen einschließen, können für den Hauptunternehmer oder die Muttergesellschaft profitabel sein. Die Rechercheergebnisse wurden daher zur Überprüfung an die Auftraggeber (Danish Crown und Vos Transport) der von Subunternehmern geleisteten Arbeit geschickt und – im Falle der FCA Gruppe – an den Hauptsitz. Eine Ausnahme wurde im Fall von Pilgrim, einem polnischen Subunternehmer der schwedischen Bauindustrie, gemacht. Grund hierfür war der Umstand, dass es im Kontext der Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen gerade die Rolle des Subunternehmers war, die im Fokus der Medienrecherche sowie der von Gewerkschaftsseite bereitgestellten Informationen stand. In diesem Fall wurde die Bitte um Überprüfung daher an Pilgrim gerichtet und nicht, wie es sonst üblich gewesen wäre, an das beauftragende Unternehmen Serneke. Der vorliegende Bericht enthält auch ein Kapitel zur Rolle, die Rechtsberatungsfirmen spielen, indem sie die Umgehung regulatorischer Bestimmungen erleichtern. In diesem Kapitel werden zwei Firmen hervorgehoben – De Hoon & Partners und AFMB Ltd. –, die ebenfalls um Reaktion und potenzielle Korrekturen ersucht wurden.

Danish Crown und Vos Transport haben auf die entsprechenden Bitten, die im Dezember 2015 und im Januar 2016 an sie gerichtet wurden, nicht reagiert. Pilgrim hat ebenfalls nicht geantwortet, die Bitte jedoch an eine mit dem Subunternehmer in Verbindung stehende Person weitergeleitet, die das Unternehmen 1993 gegründet und in der Vergangenheit vertreten hat. In einem Telefongespräch mit diesem ehemaligen Vertreter wurden einige Details geklärt und im Entwurf zu diesem Bericht korrigiert. Einzig die FCA Gruppe hat in schriftlicher Form und detailliert auf die Bitte um Überprüfung reagiert. In einem Telefongespräch mit einem Vertreter der FCA Gruppe wurden ebenfalls einige Details geklärt und im Entwurf zu diesem Bericht korrigiert. Von den beiden Rechtsberatungsfirmen hat nur De Hoon & Partners<sup>13</sup>, ein belgisches Rechtsberatungsunternehmen, auf die Überprüfungsbitte geantwortet; AFMB Ltd hat nicht darauf reagiert. Auch die Kommentare von De Hoon & Partners haben zu einer Korrektur im Berichtsentwurf geführt.

Dieser Bericht bezieht sich unter anderem auf eine Reihe unveröffentlichter Dokumente, wie Entgeltabrechnungen oder Gerichtsakten. Diese wurden dem EGB zugänglich gemacht.

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

## 1.5. Beschränkungen

Die Erstellung dieses Diskussionspapiers unterlag einer Reihe von Beschränkungen.

Zunächst einmal war der Zeitrahmen begrenzt – bei gleichzeitig ambitionierter Aufgabenstellung: die EU-weite und vier Sektoren beleuchtende detaillierte Analyse der Nutzung von Briefkastenfirmen durch Arbeitgeber mit dem Ziel, Arbeitnehmerrechte, Sozialabgaben und Unternehmenssteuern zu umgehen bzw. zu vermeiden. Die Vorauswahl der Fallstudien für diesen Bericht erwies sich aus einer Reihe von Gründen als Herausforderung. Gemäß den Auswahlkriterien sollten Fälle herangezogen werden, die a) alle vier Sektoren des EGB (Landwirtschaft, Fertigung, Bau und Transport) abdecken und bei der Recherche von einem nationalen Mitglied einer der Vereinigungen unterstützt werden; b) die Nutzung von Briefkastenfirmen – anhand detaillierter Informationen zu Unternehmensstrukturen und deren Auswirkungen auf Verträge, Arbeitsbedingungen sowie Unternehmenssteuern – verdeutlichen; und c) verhältnismäßig neue Fälle darstellen.

Da Briefkastenfirmen oftmals eben dazu dienen, die tatsächlichen Eigentumsverhältnisse durch Stellvertreter und grenzübergreifende Beziehungen zu verschleiern, können die im Rahmen der Recherchearbeit notwendigen Beweise nicht allein am Schreibtisch erbracht werden. Vielmehr sind laufende aktive Untersuchungen von Gewerkschaftsseite erforderlich oder abgeschlossene Gerichtsverfahren, die entsprechende Briefkastenstrukturen aufdecken. Obgleich Gewerkschaften und Medien von zahlreichen Fällen berichten, die Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialdumpings und der Steuervermeidung einschließen, fiel die Wahl für dieses Diskussionspapier auf die folgenden vier Fälle: Danish Crown (Landwirtschafts-/Fleischsektor); Vos Transport (Transport); den Subunternehmer Pilgrim (Bau); und die FCA Gruppe (Fertigung).

Des Weiteren war es, aufgrund der zeitlichen Beschränkung, nicht möglich, diese Fälle auf Makroebene mit einem ganzen Sektor oder auch grenzübergreifend zu vergleichen. Vorliegende Rechercheergebnisse und die Erfahrung der Gewerkschaften lassen jedoch die Annahme zu, dass die hier dargestellten Fälle exemplarisch sind für einen allgemeinen Trend in Europa quer über alle Sektoren hinweg.

Darüber hinaus behandelt dieses Papier nicht alle Arten von Sozialdumping, wie etwa die Prekarisierung von Arbeit durch, beispielsweise, durch Outsourcing über Arbeitsvermittler, andere Formen flexibler Verträge oder Scheinselbstständigkeit. All diese Phänomene werden europaweit und über die verschiedenen Branchen hinweg berichtet und sie haben die gleichen negativen Auswirkungen auf Arbeitsbedingungen wie künstliche Entsendungskonstrukte, die über Briefkastenfirmen laufen. Auch stehen die diversen Sozialdumpingpraktiken insofern häufig in Verbindung miteinander, als sie sich gegenseitig ergänzen, je nachdem, welche rechtlichen Schlupflöcher mancher Arbeitgeber mit Hilfe manchen Vertreters der Rechtsberatungsbranche ausnutzen will. Sozialdumping mag Briefkastenfirmen involvieren oder nicht – in jedem Fall betrifft es eine Fülle von EU- und nationalen Vorschriften sowie in- und ausländische Arbeitnehmer. Empfehlungen zur Bekämpfung künstlicher Entsendung durch Briefkastenfirmen sollten diese verschiedenen Möglichkeiten der Regulierungsarbitrage einkalkulieren.

Bleibt zu sagen, dass dieser Bericht auch den Aspekt der Durchsetzung nicht behandelt, obwohl er von zentraler Bedeutung für das vorliegende Problem ist. Im Falle der EU-Transportverordnung berichten Gewerkschafter, die Gesetzgebung selbst sei gut, nur werde sich nicht durchgesetzt. Auch heben Experten auf diesem Gebiet den Mangel an horizontaler Durchsetzung hervor, d. h. der Durchsetzung unter Behörden der unterschiedlichen Politik- und Kompetenzfelder von Sozialversicherungsbetrug, Arbeitsrecht und Unternehmensbesteuerung. Die Beweisführung für Missbrauch in diesem Bereich erfordert einen hohen Zeitaufwand und so sollten nicht nur die entsprechenden Investitionen von allen betreffenden Abteilungen angemessen gefördert, sondern auch die gewonnenen Erkenntnisse von allen gleichermaßen genutzt werden. Stattdessen scheint es den Behörden an politischem Willen und/oder Vermögen zu fehlen, adäquat auf Beschwerden zu reagieren und die bestehende Gesetzgebung durchzusetzen. Da es sich hier jedoch – sowohl was Staaten, als auch was Politikfelder angeht – um ein grenzübergreifendes Problem handelt, ist eine EU-weit koordinierte horizontale Durchsetzung geboten. Diesem Thema sollte die gleiche Priorität eingeräumt werden wie der Politikreform, wenn nicht eine höhere.

## 1.6. Aufbau des Berichts

Kapitel 2 dieses Diskussionspapiers umreißt den regulatorischen Kontext hinter den in diesem Bericht dargestellten Fällen, mit Fokus auf den Sozial- und Arbeitnehmerrechten, die auf EU-Ebene gesteuert werden, wie die Grundsätze der Niederlassungsfreiheit und Freizügigkeit oder die Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern. Das Regulierungssystem zur internationalen Besteuerung ist ausgesprochen komplex und wird in besagtem Kapitel nicht detailliert beschrieben; in Kapitel 5 jedoch wird es zumindest teilweise erklärt, soweit es die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke der Vermeidung von Unternehmenssteuer betrifft.

Kapitel 3 behandelt Sozialdumping durch Nutzung von Briefkastenfirmen in der deutschen Fleischindustrie. Dieses Kapitel liefert Hintergrundinformationen zum fallspezifischen Kontext und zitiert einige Medienquellen sowie Ergebnisse gewerkschaftlicher Investigationen zu Arbeitnehmerrechtsverletzungen der letzten zehn Jahre in der deutschen Fleischindustrie. Der Fall Danish Crown wird eingehender besprochen, einschließlich Skizzierung der Arbeitnehmerrechtsverletzungen sowie der Briefkastenstruktur der von Danish Crown eingesetzten Subunternehmer.

Kapitel 4 stellt Fälle von Sozialdumping mittels Briefkastenfirmen im Transportsektor vor. Nach einer kurzen Darstellung des sektorspezifischen regulatorischen Kontextes untersucht dieses Kapitel Fälle, die in den letzten Jahren seitens der Gewerkschaften hervorgehoben wurden. Der Fall Vos Transport wird eingehender beschrieben, einschließlich der Briefkastenstruktur, die genutzt wird, um osteuropäische Fahrer zu beschäftigen.

Kapitel 5 beschreibt die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialdumpings in der Bauindustrie. Neben dem Transportsektor gehört die Bauindustrie zu den Sektoren, in denen Sozialdumping durch Nutzung von Briefkastenfirmen im Rahmen von Vereinbarungen mit Subunternehmern an der Tagesordnung ist. Der Fall, der in diesem Kapitel zentral behandelt wird, ist der des polnischen Subunternehmers Pilgrim; diese Firma soll die Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen in Schweden durch gezielte Entsendungsvereinbarungen umgangen haben. Ähnlichkeiten mit den Verhältnissen in der deutschen Fleischindustrie sind hier insofern zu erkennen, als es sich bei der Subunternehmer-Firma vor allem um zwei Personen sowie offensichtlich substanzlose Briefkästen handelt, die mit einer Reihe von Unternehmen in Verbindung stehen, die als Rechts- und Finanzdienstleister auftreten.

Kapitel 6 beschreibt die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke internationaler Steuervermeidung. Im Fokus stehen die Rolle der Niederlande und Luxemburgs, zweier Länder mit signifikantem Briefkastensektor, sowie der Fall der FCA Gruppe (ehemals Fiat), der – wie die Europäische Kommission jüngst geurteilt hat – illegale staatliche Beihilfen in Form eines selektiven Steuervorteils auf Basis eines luxemburgischen Steuerentscheids gewährt wurden.

Kapitel 7 liefert einige Informationen zur Rolle des Rechtsberatungssektors, der in puncto Vereinfachung und einer wohl anzunehmenden Förderung der Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialdumpings eine entscheidende Rolle spielt. Hervorgehoben werden zwei Beispiele, die beleuchten, welche Denkweise hinter Sozialdumping und den sich daraus ergebenden Strategien steht, die von Unternehmen und dem Rechtsberatungssektor verfolgt werden, um durch Nutzung mutmaßlich künstlicher Vertragskonstrukte Kosten zu senken.

Kapitel 8 zieht eine Reihe vorläufiger Schlussfolgerungen aus den bisherigen Rechercheergebnissen und macht Vorschläge zu weiteren Rechercheansätzen.

## 2. REGULATORISCHER KONTEXT

Das Binnenmarktprojekt der EU, das 1993 mit dem Weißbuch der Kommission zu „Wachstum, Wettbewerbsfähigkeit und Beschäftigung“ ins Leben gerufen wurden, legte den Grundstein für Maßnahmen zugunsten eines liberalisierten Marktes, wie beispielsweise für die Freizügigkeit von Arbeitnehmern und Unternehmen. Die Grundsätze der Freizügigkeit und Niederlassungsfreiheit garantieren allen EU-Bürgern das Recht, in anderen Länder zu arbeiten und Unternehmen zu gründen – und das auf Basis des jeweiligen dort geltenden Arbeitsrechts. Seit 1993 ist ein umfassendes Durchführungsübereinkommen zur Erleichterung der grenzüberschreitenden Mobilität entwickelt worden; es reicht von der Koordination der Sozialversicherungssysteme über die gegenseitige Anerkennung beruflicher Qualifikationen bis hin zur Entsendung von Saisonarbeitern und der Freizügigkeit von Arbeitnehmern.

### Kasten 1: EU-Gesetze in Bezug auf die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialdumpings

- Freizügigkeit der Arbeitnehmer (Artikel 45 AEUV)<sup>14</sup>
- Niederlassungsfreiheit (Artikel 49 AEUV) Grundsatz der Nichtdiskriminierung (Article 54 AEUV)<sup>15</sup>
- Rom-I-Verordnung (EG) Nr. 593/2008, insbesondere Artikel 8 EU-Vorschlag betreffend einer Richtlinie über Gesellschaften mit beschränkter Haftung mit einem einzigen Gesellschafter<sup>16</sup>
- Entsenderichtlinie (96/71/EG) und die dazugehörige Durchsetzungsrichtlinie
- Sozialversicherungsverordnung (883/2004) und die dazugehörige Ausführungsverordnung (987/2009)
- Dienstleistungsrichtlinie (2006/123/EG)
- Leiharbeitsrichtlinie (2008/104/EG)
- Sanktionsrichtlinie (2009/52/EG)
- Saisonarbeitnehmerrichtlinie (2014/36/EG)
- EuGH-Rechtsprechung<sup>17</sup>
- EU- sowie nationale Vorschriften in Bezug auf Eigentümertransparenz und Finanzberichterstattungspflichten für Unternehmen, wie z. B. in der Geldwäscherichtlinie (2015/849), den vorgeschlagenen Änderungen zur Aktionärsrechterichtlinie (20074/36/EG) und der Eigenkapitalrichtlinie (2013/36/EU)
- Verordnung (EG) 1071/2009 über die Zulassung zum Beruf des Kraftverkehrsunternehmers<sup>18</sup>, insbesondere Artikel 5 Verordnung (EG) 1072/2009 über gemeinsame Regeln für den Zugang zum Markt des grenzüberschreitenden Güterkraftverkehrs (Güterverkehrs- und Kabotagebestimmungen)
- Lenk- und Ruhezeitenverordnung (EG) 561/2006<sup>19</sup>
- Nationale Tarifverträge
- Bestimmungen zur Haftbarkeit im Rahmen von Subunternehmer-Vereinbarungen, in diversen EU-Richtlinien

<sup>14</sup> Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (Konsolidierte Fassung), Amtsblatt C 326, 26.10.2012, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=EN>

<sup>15</sup> Konsolidierte Fassungen des Vertrags über die Europäische Union und des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, 2012/C 326/01, [https://www.ecb.europa.eu/ecb/legal/pdf/c\\_32620121026de.pdf](https://www.ecb.europa.eu/ecb/legal/pdf/c_32620121026de.pdf)

<sup>16</sup> COM(2014) 213 endgültige Version, EU MEMO: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-14-274\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-14-274_en.htm). Eine kritische Stellungnahme von Gewerkschaftsseite finden Sie auf: <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/Company-Law/European-Private-Company-SPE/R.I.P.-SPE-Welcome-to-the-SUP>

<sup>17</sup> Siehe Fallrecht des EuGH in dieser Online-Veröffentlichung des ETUI (in englischer Sprache): <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/EU-Case-Law>; eine jüngere Veröffentlichung (vom 12.02.2015) des ETUC/EGB zum Urteil des Europäischen Gerichtshofs zugunsten gleicher Entgelte für entsendete Arbeitnehmer (in englischer Sprache): [https://www.etuc.org/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#VkJMaH\\_mrG6U](https://www.etuc.org/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#VkJMaH_mrG6U); weiteres relevantes Fallrecht wird im Text zitiert.

<sup>18</sup> Website der Europäischen Kommission: [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index_en.htm), Gesetzestext: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:300:0051:0071:DE:PDF>

<sup>19</sup> Verordnung (EG) Nr. 561/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. März 2006 zur Harmonisierung bestimmter Sozialvorschriften im Straßenverkehr und zur Änderung der Verordnungen (EWG) Nr. 3821/85 und (EG) Nr. 2135/98 des Rates sowie zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 3820/85 des Rates.

## 2.1. Binnenmarkt-Maßnahmen

Die Entsenderichtlinie, die Dienstleistungsrichtlinie und die Sozialversicherungsverordnung erlauben, Arbeitnehmer, die in einem Mitgliedstaat angestellt sind, in einen anderen Mitgliedstaat zu entsenden, um dort einer Arbeit nachzugehen – gemäß den Sozialschutz- und Entgeltbestimmungen des Entsendelandes, sofern durch das Zielland nicht spezifisch geregelt.

Die Zulassung von Ausnahmen zum Endsendeland-Grundsatz ist – per se – nicht problematisch, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich nur vorübergehend beschäftigt ist und in sein Herkunftsland zurückkehren möchte, weil entsandte Arbeitnehmer, gemäß Definition, „im zweiten Arbeitsmarkt angesiedelt sind: Ihre Arbeitsverträge sind in ihrem Herkunftsland geschlossen und auch ihre Sozialbeiträge und Steuern werden dort entrichtet. Aus wirtschaftlicher und rechtlicher Sicht bleiben sie somit in ihrem Herkunftsland verwurzelt.“<sup>20</sup>

Arbeitsmigration in der EU findet jedoch in einem wirtschaftlichen Kontext statt, der hinsichtlich Entgelten, Sozialversicherungsbeiträgen, Regulierungssystemen (Steuer und Arbeit) sowie Beschäftigung/Erwerbslosigkeit von regionalen Unterschieden geprägt ist. Laut Eurostat bewegte sich der Bruttostundenverdienst 2010 in den EU-Mitgliedstaaten zwischen EUR 25,00 (Dänemark) und EUR 1,50 (Bulgarien).<sup>21</sup> Dies schafft einen Schubfaktor, der Wirtschaftsmigration fördert, und für Arbeitgeber ein großes Reservoir an billigen Arbeitskräften. Darüber hinaus geben bestehende wirtschaftliche Freiheiten – insbesondere das Recht, bei nur geringen Substance-Anforderungen Unternehmen in jedem beliebigen EU-Mitgliedstaat zu gründen, und der Grundsatz der Dienstleistungsfreiheit – umfassende Möglichkeiten, das Sozialversicherungs-, Steuer- und Arbeitsrecht der Länder, in denen sie tätig sind, zu umgehen. Diese Umgehung regulatorischer Vorschriften findet sich insbesondere in Niedriglohn-Sektoren wie im Straßenverkehrstransport, in der Baubranche und in der Landwirtschaft, wo Lohnkosten einen verhältnismäßig großen Anteil der Betriebskosten ausmachen; es sind jedoch auch Fälle aus der Fertigungsindustrie bekannt.

In seiner aktuellen Überprüfung der Funktionsweise der Dienstleistungsrichtlinie (2006/123/EG) im Fleischverarbeitungssektor schreibt der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss (EWSA), ein Beratungsgremium der Europäischen Union:

*„Die Dienstleistungsrichtlinie (2006/123/EG vom 12. Dezember 2006) zur Liberalisierung von Dienstleistungen im Binnenmarkt hat massiven Einfluss auf zahlreiche Aspekte der grenzüberschreitenden Mobilität. Es dürfte sich hierbei wohl um einen der am kontroversesten Schritte der jüngeren Geschichte der EU handeln, hat er doch eine ausgesprochen emotional geführte Debatte in der breiteren Öffentlichkeit sowie unter den Sozialpartnern ausgelöst. Die Entsenderichtlinie (1996/71/EG), die bereits vor der Erweiterung der EU nach Mittel- und Osteuropa verabschiedet wurde, ist mit der Erbringung von Dienstleistungen untrennbar verbunden. Die Debatte um die allgemeinen Wahlen im Vereinigten Königreich im Mai 2015 hat gezeigt, wie wichtig es ist sicherzustellen, dass zum einen „EU-Binnenmarkt“ gleichbedeutend ist mit „fairen Arbeitsbedingungen“ und zum anderen wirksame Maßnahmen zur Bekämpfung von Sozialdumping ergriffen werden – was zu Ungleichheiten auf dem Arbeitsmarkt und zu Erwerbslosigkeit in den Zielländern führt.“<sup>22</sup>*

Obgleich sogenannte Flankierungsmaßnahmen entwickelt wurden, um die in diesem Kontext auftretenden negativen Begleiterscheinungen anzugehen, die die Anwendung unterschiedlicher Rechtsrahmen für Unternehmen und unterschiedlicher Schutzniveaus für Arbeitnehmer mit sich bringt, „war die verabschiedete Sozialgesetzgebung [...] oftmals mit den besten Absichten formuliert worden, während sie in der Folge durch schwache Umsetzung, Mangel an Durchsetzung und den durch EU-Institutionen durchgedrückten Vorrang wirtschaftlicher Freiheiten verwässert wurde. Dieser Vorrang hat zu einer allgemeinen Deregulierungspolitik und einem sogenannten „konkurrierenden Rechtspluralismus“ auf dem Gebiet des Unternehmensrechts und der Niederlassungsfreiheit geführt. Dominiert von Wettbewerbsdenken hat er die Sozialsysteme der EU-Mitgliedstaaten direkt und indirekt beeinträchtigt.“<sup>23</sup>

Binnenmarkt-Maßnahmen untergraben somit – gewollt oder ungewollt – zentrale Arbeitnehmerrechte, soziale Schutzstandards und Staatseinnahmen in der Europäischen Union.

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, Veröffentlichung im Journal of European Public Politics steht an

21 Eurostat, Wages and labour costs, Daten extrahiert im März 2015, [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Wages\\_and\\_labour\\_costs#Gross\\_wages\\_2F\\_earnings](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Wages_and_labour_costs#Gross_wages_2F_earnings)

22 Siehe Europäischer Wirtschafts- und Sozialausschuss/Fachgruppe „Binnenmarkt, Produktion und Verbrauch“, The Workings of the Services Directive in the Meat Processing Sector. Berichtsentwurf, 3.6.2015, <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. (ed.), Market Expansion and Social Dumping in Europe, 2015, Routledge.

## 2.2. Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs

Ein weiteres Problem, das nicht nur Gewerkschaften und Arbeitnehmer, sondern auch nationale Steuerbehörden im Kampf gegen künstliche Konstruktionen betrifft, ist die supranationale Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) in Bezug auf den Binnenmarkt. In einer Reihe von Urteilen, die Binnenmarkt-Freiheiten wie Niederlassungsfreiheit und grenzübergreifende Dienstleistungserbringung verteidigen, entschied das EuGH zugunsten von Unternehmen, die sich diverser Konstrukte bedienen, die sowohl Mitgliedstaaten als auch Gewerkschaften für künstlich erachten. Im Jahr 2008 lösten zwei voneinander unabhängige Urteile des EuGHs – das „Viking Line“- und das „Laval“-Urteil – eine intensive Debatte aus über das Maß, in dem Gewerkschaften Arbeitnehmerrechte bei grenzüberschreitender Beschäftigung auf dem Wege der Entsendung oder Verlagerung von Unternehmen, überhaupt zu verteidigen in der Lage sind:

*„Gemäß Interpretation einiger Interessenvertreter bedeuten diese Urteile, dass wirtschaftliche Freiheiten über sozialen Rechten und insbesondere über dem Streikrecht stehen. Im Fall Laval (auch bekannt als Vaxholm-Fall) sind schwedische Gewerkschaften gegen das lettische Bauunternehmen Laval un Partneri vorgegangen, das mehrere Dutzend Arbeitnehmer aus Lettland auf Baustellen in Schweden geschickt hat. Das Unternehmen hatte sich geweigert, schwedisches Recht in Bezug auf Arbeitsbedingungen und Mindestlöhne zu achten. Im ähnlich gelagerten Fall Viking kam der Gerichtshof zu dem Schluss, das Recht der Gewerkschaften, Kollektivmaßnahmen zu ergreifen, könne durch das arbeitgeberseitige Recht auf Niederlassungsfreiheit beschränkt werden.“<sup>24</sup>*

In einigen Fällen urteilte der EuGH, dass ein Mitgliedstaat die Niederlassungsfreiheit einschränken kann, wenn es sich bei der zu gründenden juristischen Person um ein vollständig künstliches Konstrukt handelt, das auf die Umgehung der Gesetzgebung des betreffenden Mitgliedstaats abzielt.<sup>25</sup> Da jedoch Definitionskriterien für entsprechende künstliche Konstrukte fehlen, d. h. Kriterien in Form von Substance-Regeln, die der Gründung von Mantelgesellschaften ohne wirtschaftliche Realität einen Riegel vorschieben würden, ist es in der Praxis oft unmöglich, solche künstlichen Konstrukte anzugehen.

Das EU-Recht in seiner aktuellen Form ist eindeutig nicht geeignet, Sozialstandards ausreichend zu schützen; auch versagt es im Hinblick auf die Bekämpfung der weitverbreiteten missbräuchlichen Nutzung der Niederlassungsfreiheit sowie der Grundsätze separater juristischer Personen, indem es Unternehmen gestattet, Briefkastenfirmen zum Zwecke des Regime-Shoppings zu gründen. Die mit diesem Missbrauch verbundene Untergrabung der Staatseinnahmen verletzt das öffentliche Interesse ebenso, wie die daraus resultierende Verschlechterung der Arbeitsbedingungen in ganz Europa. Es ist beunruhigend zu sehen, dass selbst in dem einen Fall, in dem wirksame und sinnvolle Substance-Regeln formuliert wurden, namentlich im Transportsektor, die definierten Substance-Anforderungen de facto nicht mehr als ein Papiertiger sind, da sie seitens der Behörden nicht adäquat durchgesetzt werden.<sup>26</sup> Die zweite Phase dieses EGB-Projekts wird sich daher auf die Entwicklung konkreter Empfehlungen zur Beseitigung dieser Unzulänglichkeiten konzentrieren.

24 Aline Robert, EurActiv.fr, Paris macht Druck für EU-weiten Mindestlohn auf Kreuzzug gegen Sozialdumping, 02.12.2013, <http://www.euractiv.com/eu-elections-2014/france-advocates-minimum-wage-eu-news-532050>

25 Beispielsweise im Fall Cadbury Schweppes zu Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke der Steuervermeidung, siehe Cadbury Schweppes (Case C-196/04, 12. September 2006), <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/ECJ-Case-Law/Cadbury-Schweppes>

26 ETF Road Transport Section Strategy 2013-2017, 15.10.2012, <http://www.etf-europe.org/files/extranet/-75/38805/Section%20strategy%202013%202017%20EN.pdf>

## 3. DEUTSCHE FLEISCHINDUSTRIE

### 3.1. Arbeitnehmerrechtsverletzungen in der deutschen Fleischindustrie

Über Verstöße gegen Arbeitsschutzbestimmungen in der deutschen Fleischindustrie ist im Laufe der vergangenen Jahre immer wieder berichtet worden. Es wurden Fälle von Ausbeutung in großen deutschen fleischverarbeitenden Unternehmen bekannt, wie beispielsweise bei Tönnies und Westfleisch, aber auch bei Danish Crown und dem niederländischen Unternehmen VION.<sup>27</sup> In Deutschland gezahlte Niedriglöhne haben den Wettbewerb mit anderen europäischen Fleischproduzenten verstärkt. Einige europäische Unternehmen, wie etwa Danish Crown, haben große Teile ihres Geschäfts verlagert, um sich innerhalb Deutschlands an osteuropäische Arbeitnehmer gezahlte Niedriglöhne zu Nutzen zu machen.<sup>28</sup> Im Ergebnis hat sich Deutschland innerhalb von 10 Jahren vom Nettoimporteur zum heutigen Nettoexporteur von Fleisch entwickelt.<sup>29</sup>

Die Arbeitnehmerrechtsverletzungen und ausbeuterischen Arbeitsbedingungen in der deutschen Fleischindustrie haben 2008 mit Veröffentlichung des Buchs „Die Fleischmafia“ von Adrian Peter landesweite Aufmerksamkeit auf sich gezogen. Tatsächlich jedoch ist die Ausbeutung osteuropäischer Arbeitnehmer in dieser Branche bereits seit dem Jahr 2000 eher die Regel, als die Ausnahme. Peter, der als investigativer Journalist für *Report Mainz* über Unregelmäßigkeiten in der deutschen Fleischindustrie berichtet hat, schrieb dieses Buch im Anschluss an seinen Dokumentarfilm; er legt darin detailliert Fälle von Betrug, illegalem Waffenbesitz, Menschenhandel, Urkundenfälschung, Drogenhandel, körperlichem Missbrauch, Brandstiftung sowie Menschenrechtsverletzungen dar – und all das in Schlacht-, Zerlege- und Produktionsbetrieben auf deutschem Boden.<sup>30</sup> Neueren Medienberichten zufolge hat sich an dieser Situation in der Branche auch nichts geändert.<sup>31</sup> Dabei handelt es sich, was das angeht, um kein rein deutsches Problem: Gefährliche Arbeitsbedingungen sowie prekäre Arbeit – und hier insbesondere die zunehmende Beschäftigung über (externe) Subunternehmer – werden europaweit aus der Fleischindustrie berichtet.<sup>32</sup> Der Europäische Verband der Landwirtschafts-, Lebensmittel- und Tourismusgewerkschaften, EFFAT, hat mit einem Fahrplan zur Beendigung von Sozialdumping in dieser Branche reagiert.<sup>33</sup> Darüber hinaus hat er im Januar 2014 einen Koordinationsausschuss Fleisch eingerichtet, um die transnationale Koordination der EFFAT-angehörigen Gewerkschaften im Fleischsektor zu fördern und zu stärken.

Im Jahr 2013 hat die belgische Regierung bei der Europäischen Kommission Beschwerde eingelegt gegen missbräuchliche Entsendepraktiken, die zu Lohndumping in Deutschland führen, und dies mit der Unterminierung der belgischen Fleischbranche begründet.<sup>34</sup> Gemäß dieser Beschwerde waren vor allem im fleischverarbeitenden Sektor „beschämende Praktiken“ zu finden: Die Mehrheit der Arbeitnehmer in dieser Branche ist von zumeist bulgarischen, rumänischen oder ukrainischen Arbeitsvermittlungsagenturen entsandt und „arbeitet für 3 Euro die Stunde, 60 Stunden pro Woche, ohne irgendwelche Sozialleistungen.“<sup>35</sup> Doch anstatt den Missbrauch der

- 27 Siehe NGG-Broschüre „Wenig Rechte, Wenig Lohn. Wie Unternehmen Werkverträge (aus)nutzen“, September 2012, <http://sh-nordwest.dgb.de/themen/++co++d6c350ae-fdd9-11e2-8c78-00188b4dc422?t=1>; zahlreiche investigative TV-Beiträge veröffentlicht auf <https://www.youtube.com/watch?v=JgSpUNOKSMw>; der Südwestrundfunk (SWR), eine regionale Rundfunkanstalt, die im Südwesten Deutschlands sendet, verfügt über ein einschlägiges Dossier zum Thema Ausbeutung in der deutschen Fleischindustrie: <http://www.swr.de/report/dossiers/fleischdossier/> id=8246696/did=8480926/nid=8246696/uik83w/index.html; Schleswiger Nachrichten, Angelner Hof – „Das erinnert an moderne Sklaverei“, 28.04.2014, <http://www.shz.de/lokales/schleswiger-nachrichten/angelner-hof-das-erinnert-an-moderne-sklaverei-id6398616.html>; EFFAT News, Sozialdumping in der Fleischindustrie – Treffen mit der deutschen Arbeitsministerin, 21.08.2012, <http://www.effat.org/de/news/sozialdumping-der-fleischindustrie-treffen-mit-der-deutschen-arbeitsministerin>. Einen jüngeren, englischsprachigen Artikel zur Verbindung zwischen dieser Art von Ausbeutung und den EU-Vorschriften zur Arbeitsmigration liefern Hassel & Wagner, ebenda (siehe Fußnote 20)
- 28 Hamburger Abendblatt, Entlassungen bei Danish Crown. Deutsche sind billiger: 600 Dänen verlieren ihren Job, 24.03.2010, <http://www.abendblatt.de/wirtschaft/article107669645/Deutsche-sind-billiger-600-Daenen-verlieren-ihren-Job.html>; Die Welt, Deutschland ist Europas Schlachthaus, 27.07.2013, <http://www.welt.de/wirtschaft/article118425725/Deutschland-ist-Europas-Schlachthaus.html>; Duitslandnieuws, Minimumloon deel 3: ontbreken Duitse ondergrens kost Nederland duizenden banen, 18.10.2013, <http://duitslandnieuws.nl/archief/2013/10/minimumloon-deel-3-ontbreken-duitse-ondergrens-kost-nederland-duizenden-banen/> EFFAT/GIRA, Fleisch auf die Rippen bringen. Ein Bericht über die Struktur & Dynamik der europäischen Fleischindustrie. 2011, [http://meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT\\_PuttingMeatOnTheBones\\_DE.pdf](http://meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT_PuttingMeatOnTheBones_DE.pdf)
- 29 Präsentation in der üstra-Remise, Hannover, Titel „Fleischkapitalismus – Sklaverei in Niedersachsen“, Veranstalter „Forum für Politik und Kultur e.V.“, 18.03.2015, <http://www.koop-hg.de/fileadmin/user/Termine/Allgemein/2015/2015-03-18-Bruegger-Fleischkapitalismus.pdf>
- 30 Adrian Peter, „Die Fleischmafia“, Ullstein Verlag: ECON, 2008.
- 31 Michael Nieberg/Das Erste, „Die Fleisch-Mafia – Das geheime Netzwerk der Schlachthöfe“, 06.07.2015, <http://www.daserste.de/information/reportage-dokumentation/dokus/videos/exklusiv-im-ersten-die-fleisch-mafia-102.html>; Anne Kunze, Fleischwirtschaft: Die Schlachtordnung. Die Zeit, 17. Dezember 2014, <http://www.zeit.de/2014/51/schlachthof-niedersachsen-fleischwirtschaft-ausbeutung-arbeiter>
- 32 Karen Hamann/IFAU, Die europäische Rotfleischindustrie. Aktuelle Situation und gestaltende Faktoren der Branche, August 2010; EFFAT Charta gegen prekäre Beschäftigung, angenommen vom 3. EFFAT-Kongress, am 20.-21.10.2009, [http://www.precarious-work.eu/sites/default/files/effat/files/charter/EFFAT\\_Charter\\_against\\_precarious\\_work\\_DE.pdf](http://www.precarious-work.eu/sites/default/files/effat/files/charter/EFFAT_Charter_against_precarious_work_DE.pdf)
- 33 EFFAT, EFFAT Generalversammlung des Lebensmittelsektors verabschiedet gemeinsame Stellungnahme und Roadmap zur Bekämpfung des Sozialdumpings in der europäischen Fleischwarenindustrie, EFFAT newsletter, April-June 2011, <http://www.effat.org/sites/default/files/newsletters/effat-news-apr-jun-2011-de.pdf>
- 34 EFFAT, Die Verurteilung von Sozialdumping in Deutschland durch belgische Minister ist eine Aufforderung zu handeln, 26.03.2013, <http://www.effat.org/de/node/9933>; Mathieu Debroux, Equal Times, Germany: Social dumping of flesh and bone, 25.03.2013, <http://www.equaltimes.org/allemanne-le-social-dumping-en-chair-et-en-os?lang=en#VjqtEfmrG6U>
- 35 European Parliament, Complaint of social dumping filed against Germany by Belgian Ministers, Parliamentary Questions E-004208-13, 12.4.2013, <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+WQ+E-2013-004208+0+DOC+XML+V0//EN>

Entsenderichtlinie in Deutschland und den Entsendeländern anzugehen, reagierte die Kommission mit der Durchsetzungsrichtlinie als Lösung des Problems.

Die Durchsetzungsrichtlinie<sup>36</sup> wurde durch eine Reihe von Ergänzungen verwässert und sowohl von Akademikern<sup>37</sup> als auch von Gewerkschaften<sup>38</sup> kritisiert als nicht weitreichend genug und als nicht geeignet, Arbeitgeber, die sich ausbeuterischer Subunternehmer bedienen, zur Verantwortung zu ziehen und haftbar zu machen.

### 3.2. Regulatorischer Kontext

Deutschland unterhielt bereits in den 60ern bilaterale Kontingenzabkommen mit Nicht-EU-Ländern wie Rumänien oder Ungarn, die es ermöglichten, eine definierte Anzahl von Arbeitnehmern, die in bestimmten Sektoren benötigt wurden, für eine Dauer von bis zu maximal drei Jahren zu entsenden.<sup>39</sup> Doch „in Reaktion auf politische Bedenken, diese Kontingente würden zum Zwecke der faktischen Lohnausbeutung und versteckten Zeit- sowie Schwarzarbeit missbraucht, beschränkte die Regierung die zulässige Arbeitnehmerzahl auf insgesamt 100.000 pro Jahr und die Anwendbarkeit der Kontingente auf hochqualifizierte Arbeitskräfte.“<sup>40</sup>

Im Jahr 1996 verabschiedete Deutschland das deutsche Arbeitnehmer-Entsendegesetz (AEntG)<sup>41</sup>, zeitgleich mit der Annahme der EU-Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern (EU PWD) (96/71/EG), die 1998 in deutsches Recht umgesetzt wurde.<sup>42</sup> Dem Aufkommen von Sozialdumpingpraktiken im deutschen Fleischsektor, das im Laufe der vergangenen 15 Jahre zu beobachten war, wurde durch eine Kombination regulatorischer Faktoren – oder, besser, Fehlfaktoren – Vorschub geleistet: Zum einen erstreckte sich die Entsenderichtlinie nicht auch auf den Fleischsektor, zum anderen gab es für diese Branche bis 2016 noch keinen allgemein verbindlichen Mindestlohn.

Das deutsche AEntG definiert Vertragsbedingungen für die Entsendung (im Rahmen von A1-Fällen (ehemals E 101)) und legt fest, dass die Sozialversicherungsbeiträge und Steuern der Arbeitnehmer im Entsendeland zu entrichten sind, die Arbeitnehmer aber einen Mindestlohn erhalten sollen, sofern ein solcher für den betreffenden Sektor vorgegeben ist. Wie die EU PWD, definiert auch das deutsche AEntG spezifische Sektoren (z. B. Reinigung, Post, Bau, Sicherheit, Kohleabbau oder Abfallwirtschaft), deren allgemein verbindliche Tarifverträge (TV) sich auch auf entsandte Arbeitnehmer beziehen. Seit dem 1. August 2014 ist der TV des Fleischsektors im deutschen Entsendegesetz eingeschlossen.<sup>43</sup> Nach Schätzung der deutschen Gewerkschaft Nahrung-Genuss-Gaststätten (NGG) fallen derzeit jedoch nur 60 % der entsandten Arbeitnehmer unter einen TV.<sup>44</sup>

Obwohl das deutsche Recht zum Thema Lohnfortzahlung im Urlaubs- und Krankheitsfall seit jeher – sektorunabhängig – auch für alle entsandten Arbeitnehmer gilt, gab es in Deutschland vor dem 01. Januar 2015 noch keinen Mindestlohn. Somit war es legal, entsandte Arbeitnehmer in Sektoren, die im Entsendegesetz nicht ausdrücklich eingeschlossen waren, nach dem Mindestlohn ihres jeweiligen Entsendelandes zu bezahlen; in Rumänien, beispielsweise, beträgt dieser etwa EUR 3 pro Stunde.

Schließlich „führte [das Gesetz] das Konzept der Auftraggeberhaftung (§ 14) ein, nach dem ein deutsches Unternehmen, das einen Dienstleistungsvertrag mit einem Subunternehmer unterzeichnet, haftbar wird für die Einhaltung der für diese Arbeitnehmer verbindlichen Arbeitsbedingungen. Dieser rechtliche Aspekt, auch bekannt als „Kettenhaftung“, ist besonders nützlich in Fällen von Lohndumping oder Schwarzarbeit im Zielland.“<sup>45</sup> Die mangelnde Durchsetzung dieser Haftbarkeit ist in der deutschen Fleischindustrie jedoch besonders frappierend.

36 Richtlinie 2014/67/EU, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=celex:32014L0067>

37 Jan Cremer, Economic freedoms and labour standards in the European Union, in European Review of Labour and Research, 11.03.2016, <http://tr.sagepub.com/content/early/2016/03/08/1024258916635962.short?rss=1&ssource=mfr>; Ines Wagner, Rule Enactment in a Pan-European Labour Market: Transnational Posted Work in the German Construction Sector, British Journal of Industrial Relations, vol 53/4, 07.01.2014, <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/bjir.12053/pdf>

38 ETUC News, 16.04.2014, Barroso and MEPs fail to sort out the rights of 'Posted' workers, <http://www.etuc.org/press/barroso-and-meps-fail-sort-out-rights-posted-workers#VW1t2eEbfZ>

39 Im Jahr 1992 unterhielt Deutschland solche Abkommen „mit 11 Ländern für etwa 116.000 neue Arbeitskräfte bzw. eine Gesamtzahl von 637.000 ausländische, über Subunternehmer beschäftigte Arbeitnehmer, Hassel & Wagner, ebenda, Seite 5.

40 Ebenda

41 Siehe Bundesministerium für Arbeit und Soziales, [http://www.gesetze-im-internet.de/aentg\\_2009/](http://www.gesetze-im-internet.de/aentg_2009/)

42 Die jüngste Ergänzung in Bezug auf die Umsetzung: <http://ec.europa.eu/social/ajax/BlobServlet?docId=2376&langId=de>

43 Bundesministerium für Arbeit und Soziales, Mindestlöhne im Sinne des Arbeitnehmer-Entsendegesetzes in der Fleischwirtschaft [1. Rechtsverordnung], <http://www.der-mindestlohn-wirkt.de/mj/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 Interview NGG, 04.08.2015.

45 Hassel & Wagner, ebenda, Seite 5.

### 3.3. Die Nutzung von Briefkastenfirmen im deutschen Fleischsektor

Obgleich Beschäftigung im Wege der Entsendung seit den 60er-Jahren präsent ist, hat der im Fleisch- (oder auch Bau- und Transport-) Sektor im großen Stil anzutreffende Einsatz entsandter Arbeitnehmer mit der EU-weiten Arbeits- und Dienstleistungsfreizügigkeit im Kontext immenser Lohn- und Sozialleistungsunterschiede zwischen West- und Osteuropa beträchtlich zugenommen. Medienberichte haben zu Tage gefördert, dass regulatorische Mängel und Schlupflöcher – in Kombination mit einer Nicht-Verfolgung von Vergehen im Sektor – sowohl zu immensen Lohnkosteneinsparungen für die Fleischindustrie geführt haben, als auch zu kriminellen Netzwerken, die nicht nur Sozialversicherungs- und Steuerbetrug sondern auch Arbeitsrechtsverletzungen begehen.<sup>46</sup> Ein jüngerer Bericht investigativer Journalisten verweist auf Dokumente, die zeigen, dass eines der größten kriminellen Subunternehmer-Netzwerke Deutschlands, das einer Reihe deutscher Unternehmen der Fleischindustrie „entsandte“ Arbeitnehmer zur Verfügung stellt, einen Wink bezüglich unmittelbar bevorstehender Razzien im Rahmen behördlicher Ermittlungen wegen Sozialversicherungsbetrugs erhalten hatte – einen Wink, der spezifisch *die* Briefkastenfirmen des gesamten Unternehmensgeflechts benannte, die genauestens überprüft werden sollten.<sup>47</sup>

Im Januar 2014 einigten sich die Sozialpartner auf einen Tariflohn im Fleischsektor, woraufhin zwischen der deutschen Regierung und bedeutenden Unternehmen des Sektors eine freiwillige Branchenvereinbarung unterzeichnet wurde.<sup>48</sup> Was jedoch die Strafverfolgung von Betrug und Ausbeutung angeht, hapert es ebenso wie im Hinblick auf ein verbindliches Abkommen zum Thema Direktbeschäftigung in diesem Sektor – einer zentralen Forderung der NGG. Der Minister für Wirtschaft, Arbeit und Verkehr des Landes Niedersachsen unternahm im April 2015 den Versuch, mit der deutschen Fleischindustrie eine Vereinbarung über eine Deckelung der Nutzung von Werkverträgen auszuhandeln. Die Vertreter der Branche jedoch wiesen eine verbindliche Vereinbarung zurück, die die Parteien – so der Vorschlag des Ministers – verpflichten sollte, den Anteil der Direktbeschäftigung von rund 20 % im Jahr 2015 auf 80 % im Jahr 2018 zu steigern.<sup>49</sup>

#### Briefkastenfirmen im Aus- aber auch im Inland ermöglichen die Umgehung der Haftung

Zu den Strukturen, die Unternehmen nutzen, um Löhne und Sozialversicherungsbeiträge so niedrig wie möglich zu halten, gehören Briefkastenfirmen im In- und Ausland (Rumänien, Ungarn, Polen) zur Entsendung von Arbeitnehmern an deutsche Unternehmen.<sup>50</sup> Die fleischverarbeitenden Unternehmen unterzeichnen einen Vertrag über die Bereitstellung bestimmter Dienstleistungen für einen vorab bestimmten Zeitraum – Vertragspartner ist dabei entweder ein ausländischer Subunternehmer oder, so der neueste Trend, eine deutsche Niederlassung eines aus- oder inländischen Subunternehmers. In diesem Vertrag festgelegt sind lediglich der Preis des Endprodukts, der Zeitrahmen, in dem das Endprodukt realisiert wird, und Haftungsvereinbarungen im Hinblick auf Arbeitsmittel und Arbeitskräfte, die zum Zwecke der Realisierung der Dienstleistung eingesetzt werden – nicht jedoch Stundenlöhne oder Arbeitszeiten. Der Subunternehmer ist verantwortlich für die Qualität des Endprodukts und kann selbst entscheiden, wie dieses erreicht wird. Obwohl die entsandten Arbeitnehmer auf dem Betriebsgelände des fleischverarbeitenden Unternehmens arbeiten, hat letzteres – auf dem Papier – keine Weisungsbefugnis in Bezug auf diese Arbeitskräfte und weder Kontrolle noch Informationen über ihre Arbeitsbedingungen, Arbeitszeiten oder Löhne; all diese Punkte bleiben Interna und Verantwortung des Subunternehmers. „Anders gesagt, Kontrollen zur Aufdeckung oder gar Verhinderung von Verstößen durch Ausbeutung sind vertraglich ausgeschlossen.“<sup>51</sup>

Ein weiterer Vorteil der Entsendung: Sozialleistungen und Steuern können im Entsendeland gezahlt werden – was potenziellen Betrug (sprich: eine Nicht-Zahlung), dank mangelnder grenzübergreifender Durchsetzung, begünstigt. Lohnabrechnungen sind der „Beweis“ dafür, dass der Mindestlohn gezahlt wird – es liegen jedoch Berichte vor über Fälle undokumentierter Mehrarbeit und illegaler Abzüge vom Nettoverdienst, was de facto einer Bezahlung unter Mindestlohn entspricht.

46 Siehe, beispielsweise, Anne Kunze/Die Zeit ebenda Süddeutsche Zeitung, Skandalöse Verhältnisse in der Fleischindustrie. „Raffiniertes, schlimmer Menschenhandel“, 23.06.2013, <http://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/skandaloes-verhaeltnisse-in-der-fleischindustrie-lohnsklaven-in-deutschland-11703776-2>; Interview NGG, 04.08.2015.

47 Michael Nieberg/Das Erste, ebenda

48 N24, Fleischkonzerne wollen künftig auf Sozialdumping verzichten, 19.09.2015, <http://www.n24.de/n24/Nachrichten/Wirtschaft/d/7326564/fleischkonzerne-wollen-kuenftig-auf-sozialdumping-verzichten.html>

49 Fleischwirtschaft.de/Allgemeine Fleischerzeitung, Werkverträge. Politik fordert mehr feste Jobs. 22.04.2015, <http://www.fleischwirtschaft.de/politik/nachrichten/Werkvertraege-Politik-fordert-mehr-feste-Jobs-3087?crefresh=1>

50 Interview NGG, 04.08.2015.

51 Hassel & Wagner, ebenda, Seite 7.

NGG berichtet, dass Arbeitnehmer teils jahrelang an ein und denselben Betrieb entsendet werden, während ihr Arbeitsvertrag alle sechs Monate auf eine andere Briefkastenfirma läuft – die just in dem Moment in die Insolvenz geht, wenn Steuerbehörden beginnen, sich für diese Firma zu interessieren, oder Arbeitnehmer anfangen, ausstehende Lohn- oder Urlaubsansprüche massiv einzufordern. Auf diese Weise wird auch die in der EU PWD festgelegte maximale Entsendungsdauer von zwei Jahren umgangen. Die Gewerkschaft argumentiert, bei dieser Praxis handele es sich um einen Missbrauch des Entsendegesetzes, und fordert Direktbeschäftigung durch die Fleischunternehmen. Die Entsendungskonstrukte verschleiern die Tatsache, dass durch Subunternehmer beschäftigte ausländische Arbeitskräfte Tätigkeiten verrichten, die unter reguläre, langfristige Arbeitsverträge fallen sollten – entweder in Direktanstellung bei dem fleischverarbeitenden Unternehmen oder über eine Leiharbeitsfirma (einen Arbeitsvermittler).<sup>52</sup> Entsendungskonstrukte über ständig wechselnde Briefkastenfirmen hingegen sollen nicht nur die Aufdeckung von Steuer- und Sozialversicherungsbetrug verhindern, sondern auch jede Verantwortung und Rechenschaftspflicht gegenüber den Arbeitnehmern umgehen – insbesondere wenn diese ausstehende Löhne oder auch Fortzahlungen im Urlaubs- und Krankheitsfall einfordern.

## **Kasten 2: Subunternehmer-Pyramiden im deutschen Fleischsektor**

Im Zuge einer Ermittlung im Jahr 2015<sup>53</sup>, basierend auf Hunderten von Dokumenten, die die Eigentums- und Finanzstruktur des Geflechts von Subunternehmer-Firmen (allesamt Eigentum der Einzelperson Ralf Rösken) detailliert aufzeigten, ergab sich folgender schematischer Überblick über die Nutzung von Briefkasten-Konstrukten im Subunternehmermilieu:

Ein Geflecht von Firmen, die letztlich allesamt Eigentum derselben Einzelperson sind, ihre postalischen Anschriften alle sechs Monate wechseln und durch Stellvertreter verwaltet werden. Diese Firmen stellen einander gegenseitig Rechnungen für Leistungen, die nie erbracht werden, und haben Umsätze in Millionenhöhe, obwohl sie nicht einmal Mitarbeiter beschäftigen. Die Ermittlungsbehörden schätzen, dass diese Finanztransaktionen der Hinterziehung von mehreren Millionen Euro Umsatzsteuer (USt.) gedient haben. Was die Arbeitnehmer betrifft, unterzeichnet der End-Arbeitgeber (das Fleischunternehmen) einen Dienstleistungsvertrag mit einem Auftragnehmer (Generalunternehmer). Dieser Auftragnehmer ist eine Briefkastenfirma im In- oder Ausland, die meist nur für ein paar Jahre existiert. Der Auftragnehmer wiederum vergibt den Auftrag für die Dienstleistungserbringung an einen weiteren Subunternehmer (ebenfalls eine Briefkastenfirma), der oftmals im Ausland ansässig ist. Diese weitere Briefkastenfirma tritt als Arbeitgeber auf und findet die erforderlichen Arbeitskräfte durch ortsansässige Arbeitsvermittler in osteuropäischen Ländern. Darüber hinaus mieten diese weiteren Briefkastenfirmen die im Rahmen der Dienstleistungserbringung erforderlichen Fahrzeuge, Arbeitsmittel und Immobilien an.

Rückt eine dieser Firmen in den Fokus der Ermittlungsbehörden wegen Sozialversicherungsbetrugs, künstlicher Entsendungskonstrukte oder Steuerschulden, übernimmt einfach eine andere Firma den Subunternehmer-Vertrag samt allen angeworbenen Arbeitskräften. Diese Firmen wechseln ihren Rechtssitz nicht zuletzt deshalb so häufig, um den Behörden jegliche Rückverfolgung weitestgehend zu erschweren. Die angeworbenen Arbeitskräfte werden oft bar bezahlt und im Falle dieser Ermittlung waren Lohnnachweise nach Überprüfung vernichtet worden.

Um eine Vorstellung davon zu vermitteln, in welcher Größenordnung sich die Lohnkosteneinsparungen bewegen, die diese Modelle für die Arbeitgeber generieren (und von den Schwierigkeiten, eine der involvierten Parteien für den entsprechenden Verdienstverlust haftbar zu machen): Die NGG hat im Namen von 28 bzw. 9 osteuropäischen Arbeitnehmern zwei Beschwerden<sup>54</sup> wegen unbezahlter Mehrarbeit und Lohnfortzahlung im Urlaub eingereicht – Streitwert € 70.000 bzw. € 60.000. Die Fleischunternehmen erklären, da sie nicht der Arbeitgeber seien, könne man sie nicht haftbar machen, obwohl im deutschen Entsendegesetz das Prinzip der Auftraggeberhaftung verankert ist. Rechtsverfahren in dieser Branche konzentrieren sich deswegen vor allem darauf zu ermitteln, ob die Entsendung legal ablief, d. h. ob der Subunternehmer für seine entsandten Arbeitskräfte im Besitz gültiger A1-Formulare des Entsendelandes ist oder ob das Fleischunternehmen die Arbeitskräfte direkt instruiert hat, was der Nachweis eines direkten Beschäftigungsverhältnisses wäre.

<sup>52</sup> Interview NGG, 04.08.2015.

<sup>53</sup> Michael Nieberg/Das Erste, ebenda

<sup>54</sup> Gegen die deutschen Fleischunternehmen Düringer Fleischkontor und Oldenburger Schlachthof.

Gewerkschaftsermittlungen und investigativer Journalismus haben eine Reihe von Fällen aufgedeckt, die belegen, dass Subunternehmerkonstrukte künstlicher Natur sind und dem alleinigen Zweck dienen, Beschäftigungsstandards und Lohnkosten zu umgehen – womit sie sowohl dem Sinn als auch dem Wortlaut des Gesetzes zuwiderlaufen. Im Falle der deutschen Fleischgesellschaft Wiesenhof hat der Geschäftsführer persönlich in einem 2013 geführten Interview dem Magazin „Stern“ gegenüber zugegeben, dass eine seitens Wiesenhof eingesetzte Subunternehmerfirma aufgrund eines bestehenden Treuhandverhältnisses faktisch unter der Kontrolle von Wiesenhof selbst stand: Die Ein- bzw. Zwischenschaltung dieser Subunternehmerfirma diene lediglich dazu, eine vertragliche Distanz zwischen Wiesenhof und seinen Mitarbeitern zu schaffen, um auf diesem Wege Beschäftigungsstandards und höhere Lohnkosten zu umgehen.<sup>55</sup>

Zu den Vorteilen für Unternehmen, die Subunternehmer einsetzen, zählen:

- eine Reduzierung der Lohnkosten um bis zu 50 % (laut NGG)
- Wettbewerbsvorteile auf dem Markt für Fleischwaren
- keine soziale oder finanzielle Verantwortung gegenüber den Arbeitskräften
- geringere Sozialversicherungsbeiträge.

Die Subunternehmer ihrerseits machen Profit durch die finanzielle Ausbeutung von Arbeiternehmern, die – laut NGG und diversen Medienberichten (siehe Fußnoten) – u. a. folgende Elemente einschließt:

- Reduzierung von Sozialversicherungskosten durch Versicherung der Arbeitnehmer in Rumänien, Ungarn oder Polen, wo die entsprechenden Beiträge niedriger sind. Prämien werden vom Lohn einbehalten, Berichten zufolge in Osteuropa jedoch nicht abgeführt. Doppelter Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen (für Deutschland, weil in Deutschland versichert, und für das Herkunftsland).
- Umgehung von Mindestlohnverpflichtungen durch, wie berichtet, Nicht-Erfassung von Arbeitsstunden bei gleichzeitigem Kostenabzug für u.a. Transport, Werkzeug (z. B. Messer), Schutzkleidung u. a. von den Bruttozahlungen des Auftraggebers.
- Umgehung von Arbeitgeberverpflichtungen in Bezug auf Arbeitsunfälle, indem verunfallte Arbeitnehmer, wie es heißt, nach Hause geschickt und lediglich für den Unfalltag – nicht jedoch die daraus resultierende Ausfallzeit – entlohnt werden.
- Umgehung von Lohnfortzahlung im Urlaub.
- Finanzielle Ausbeutung durch, weiteren Angaben zufolge, überbeuerte Unterbringung in überfüllten Massenunterkünften, die die üblichen Sicherheits- und Gesundheitsanforderungen nicht erfüllen, während pro Tag und Matratze € 10 in Abzug gebracht werden. Subunternehmer ebenso wie Fleischunternehmen haben mit der Vermietung solcher Unterkünfte in Deutschland eine regelrechte eigene Wohnungswirtschaft aufgezogen, um auch aus dem Unterkunftsbedarf ihrer Arbeitskräfte Gewinn zu schlagen.

Schlussendlich profitieren auch noch der Einzelhandel und der Verbraucher in Form von billigem Fleisch – während in Ost- und Westeuropa eine Beratungsindustrie erblüht, die Subunternehmern quasi „gebrauchsfertige“ Briefkasten- und Steuersparmodelle bieten.

Die NGG hat eine simple Berechnung angestellt, um zu zeigen, wie die aktuellen Vertragspreise für das Schlachten von Schweinen zwangsläufig zu einer Verletzung der Mindestlohnbestimmungen führen. Wenn ein Subunternehmer für die Schlachtung von 600 Schweinen pro Stunde den Betrag von € 1,03 pro Schwein erhält, bekommt er € 618 pro Stunde, wovon er etwa 60 Arbeitskräfte bezahlen muss. Ausgehend von einer Gewinnspanne von 10 % für den Subunternehmer und seinen in der Fleischbranche üblichen Geschäftskosten (d. h. Kosten für Arbeitsmittel, Verwaltung usw.), verbleibt für den Arbeitnehmer lediglich ein Lohn unter dem Existenzminimum:

<sup>55</sup> Johannes Röhrig/Stern, Fleischindustrie: Wiesenhof steckte selbst hinter umstrittener Leiharbeit, 03.07.2013, <http://www.stern.de/wirtschaft/news/fleischindustrie-wiesenhof-steckte-selbst-hinter-umstrittener-leiharbeit-3785468.html>

**Tabelle 1: Fiktive Lohnberechnung für Subunternehmer-Verträge in der Fleischindustrie**

	Euro
Vertragliche Zahlung (pro Schwein, bei 600/h)	1,03
Brutto-Einnahme (600 Schweine pro Stunde)	618,00
Kosten des Subunternehmers	
10 % Gewinn	61,80
10 % Verwaltungsaufwand	61,80
10 % Arbeitsmittel, Steuern, usw.	61,80
Verfügbar für Lohnkosten	432,60
=> Brutto-Stundenlohn pro Arbeitskraft (60 Arbeitskräfte)	7,21
Abzüge für Strafen, Arbeitskleidung usw.	2,00
Tatsächlicher Brutto-Stundenlohn für den Arbeiter	5,21

Investigative Recherchen durch Medien und Gewerkschaften haben in Teilen der deutschen Fleischindustrie tatsächlich Löhne unter dem Existenzminimum ans Licht gebracht – und ausbeuterische Arbeitsbedingungen, die an Menschenhandel grenzen.<sup>56</sup> Die Gewerkschaft NGG hat mit einer Kampagne unter dem Slogan „Aufstand gegen die Fleischmafia“ begonnen, sich gegen diese Arbeitsrechtsverletzungen zu organisieren.<sup>57</sup> Die NGG konzentriert sich hierbei auf die Arbeitsbedingungen im Rahmen der Schlachtung und Verarbeitung von Schweinen bzw. Schweinefleisch. Tabelle 2 listet die größten Akteure der deutschen Schweinefleischindustrie auf.

**Tabelle 2: Die zehn größten Schweinefleisch verarbeitenden Unternehmen in Deutschland**

Rang	Unternehmen	Anzahl Schweine
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

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

Der folgende Fall beschreibt die seitens der Danish Crown Gruppe verfolgte Praxis der Auftragsvergabe an Subunternehmer näher.

56 Im Mai 2013 führten die Staatsanwaltschaften von Oldenburg und Düsseldorf eine landesweite konzertierte Razzia gegen kriminelle Anwerbungsnetzwerke durch, die der deutschen Fleischindustrie billige Arbeitskräfte bereitstellen; es wurden Wohnungen und Büros an 90 verschiedenen Standorten durchsucht. Zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Berichts wird noch immer gegen 22 Verdächtige und ein Netz aus mehr als 20 Unternehmen ermittelt, siehe Elmar Wigand, aktion ./ arbeitsunrecht e.V., Billiges Fleisch: Lohnsklaven im Schlachthof-Dschungel, 21. Oktober 2013, <http://arbeitsunrecht.de/lohnsklaven-im-billig-fleisch-dschungel>. Bereits im Jahr 2010 verhängte ein Düsseldorfer Gericht eine Freiheitsstrafe von mehr als fünf Jahren über einen Anwerber, der des Menschenhandels angeklagt worden war, siehe Österreichische Fleischerzeitung, Razzia gegen Schwarzarbeit in deutschen Schlachthöfen, 24.06.2013 und Handelsblatt, Razzia gegen Schwarzarbeit in Schlachthöfen 24.06.2013, <http://www.handelsblatt.com/unternehmen/handel-konsumgueter/bundesweit-razzia-gegen-schwarzarbeit-in-schlachthoefen-/8397716.html>

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

58 Präsentation in der üstra-Remise, Hannover, Titel „Fleischkapitalismus – Sklavenarbeit in Niedersachsen“, Veranstalter „Forum für Politik und Kultur e.V.“, 18.03.2015, <http://www.koop-hg.de/fileadmin/user/Termine/Allgemein/2015/2015-03-18-Bruemmer-Fleischkapitalismus.pdf>

### 3.4. Danish Crown

Die Danish Crown Gruppe ist ein globaler Lebensmittelkonzern, der sich vorwiegend auf Fleisch und Fleischprodukte konzentriert. Sein Produktionsanteil liegt bei 80 % des dänischen Binnenmarktes.<sup>59</sup> Die Gruppe ist aufgeteilt in folgende Unternehmensbereiche:

- DC Fresh Meat, bestehend aus DC Pork und DC Beef.
- DC Ingredients, bestehend aus DAT-Schaub und dem neuen Unternehmensbereich innerhalb von DC Ingredients.
- DC Foods, bestehend aus den vier Verarbeitungsunternehmen der Gruppe.
- Weitere Unternehmen, zu denen DC Trading und eine Reihe von Schwesterunternehmen zählen.

2013/14 schlachtete die Gruppe 21,1 Millionen Schweine und 600.000 Rinder - davon 17,7 Millionen Schweine und 500.000 Rinder in den dänischen, deutschen und schwedischen Betrieben der Gruppe. Im gleichen Jahr erwirtschaftete Danish Crown einen Ertrag von rund DKK 58.164 Millionen (€ 7,8 Mrd.) und einen Nettogewinn von rund DKK 2.018 Millionen (€ 267 Millionen) bei einer Beschäftigung von etwa 26.000 Arbeitnehmern.<sup>60</sup> Laut der Website des Unternehmens *„ist die Gruppe, was Schweinefleisch angeht, der größte Exporteur der Welt und der größte Verarbeiter Europas (DC Pork). DC Foods ist Europas größter Fleischverarbeiter und DC Beef ein bedeutender Player im europäischen Rindfleischmarkt.“*<sup>61</sup>

Danish Crown verfolgt, wie andere europäische Fleischunternehmen auch, die Strategie der Lohnkostenreduzierung durch Verlagerung von Schlachtung und Zerlegung in den benachbarten deutschen Markt, der durch Beschäftigung osteuropäischer Arbeitnehmer über Subunternehmer niedrige Lohnkosten bietet. Laut EFFAT hat das Unternehmen *„einen Anteil von 50 % an dem polnischen Unternehmen Sokolow erworben und darüber hinaus in Zerlegebetriebe investiert, da die Kosten niedriger sind als in Dänemark. Auch im Vereinigten Königreich ist Danish Crown ein bedeutender Akteur im Markt; dort investiert das Unternehmen bereits seit langem in weitere Verarbeitungsbetriebe als Marktzugang für sein Fleisch aus Dänemark und im Laufe der vergangenen 20 Jahre hat es zudem Schlachthöfe aufgekauft, um seinen britischen Kunden Fleisch lokaler Herkunft zu bieten.“*<sup>62</sup>

#### 3.4.1. Unternehmensführung

Das ursprüngliche Mutterunternehmen der Danish Crown Gruppe (Leverandørselskabet Danish Crown AmbA) ist eine Genossenschaft (2013/2014: 8.278 Mitglieder, Lieferanten von Schweinen und Rindern). Danish Crown A/S, die Muttergesellschaft der Geschäftsbereiche des Unternehmens, ist als Aktiengesellschaft nach dänischem Recht eingetragen. 2013/14 waren die Aktien der Danish Crown A/S zu 100 % im Besitz der Muttergenossenschaft.

*„Die Unternehmensführung bei Leverandørselskabet Danish Crown AmbA ist primär auf die Interaktion mit den Eigentümern und Lieferanten (Genossenschaftsmitgliedern) des Unternehmens ausgerichtet sowie auf das übergeordnete Ziel, die Produkte der Genossenschaftsmitglieder bestmöglich zu verkaufen, um auf diese Weise sowohl lang- als auch kurzfristig eine Wertschöpfung für letztere zu erzielen. Das Unternehmen wird gemäß seinem Gesellschaftsvertrag und anerkannten dänischen Genossenschaftsgrundsätzen geführt“*<sup>63</sup> Als Genossenschaft ist Danish Crown nicht verpflichtet, Regeln und Richtlinien der Unternehmensführung für börsennotierte Unternehmen einzuhalten.

59 EFFAT, Fleisch auf die Rippen bringen. Ein Bericht über die Struktur & Dynamik der europäischen Fleischindustrie. 2011 [http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT\\_PuttingMeatOnTheBones\\_DE.pdf](http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT_PuttingMeatOnTheBones_DE.pdf), Seite 18.

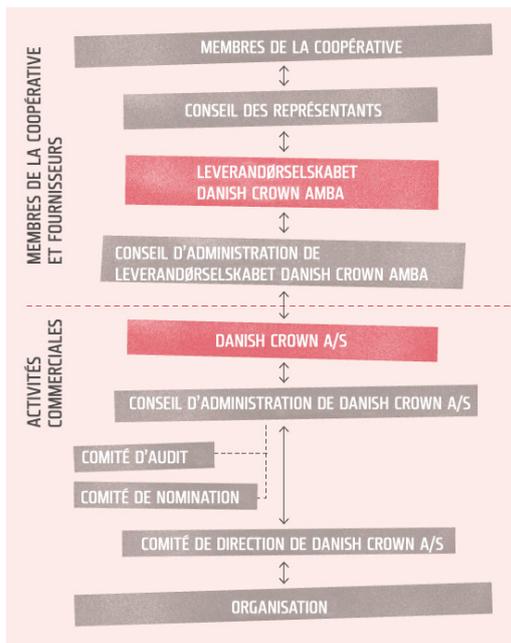
60 Danish Crown Jahresbericht 2013/2014, <http://www.danishcrown.com/lib/file.aspx?fileID=957>, Seite 8, Währungsumrechnung auf Basis des historischen Wechselkurses vom Dezember 2013, <http://www.x-rates.com/historical/?from=DKK&amount=1&date=2013-12-13>

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

62 EFFAT, Fleisch auf die Rippen bringen. Ein Bericht über die Struktur & Dynamik der europäischen Fleischindustrie. 2011 [http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT\\_PuttingMeatOnTheBones\\_DE.pdf](http://www.meat-workers.org/sites/default/files/documents/EFFAT_PuttingMeatOnTheBones_DE.pdf), Seite 18.

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

Abb. 1: Danish Crown Managementstruktur



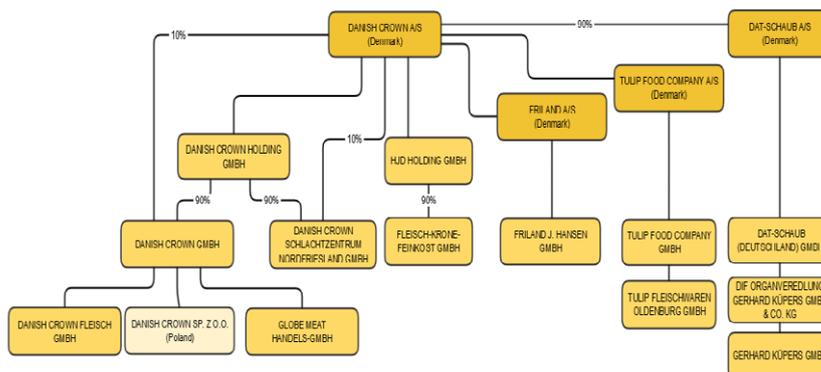
Quelle: Danish Crown<sup>64</sup>

Dem Jahresbericht der Gruppe zufolge, „ist [die Unternehmensführung der Muttergesellschaft Danish Crown A/S] auf die Optimierung der Wertschöpfung im Hinblick auf die Aktivitäten der Gruppe in Dänemark und im Ausland ausgerichtet. Ziel ist es, sowohl kurz- als auch langfristig die größtmögliche Rendite für die Aktionäre zu erwirtschaften und den Wert der Gruppe zu steigern.“<sup>65</sup>

### 3.4.2. Danish Crown in Deutschland

Danish Crown ist der viertgrößte Akteur in der deutschen Schweinefleischindustrie und hat sein Geschäft in diesem Land im Laufe der vergangenen Jahre ausgebaut. Abbildung 2 zeigt die Niederlassungsstruktur der dänischen Muttergesellschaft, so wie sie sich derzeit für Deutschland darstellt.

Abb. 2: Danish Crown Niederlassungen in Deutschland



Quelle: Niederlassungsinformationen aus Orbis Datenbank, Grafik erstellt durch die Autorin

<sup>64</sup> Danish Crown Jahresbericht 2013/2014, <http://www.danishcrown.com/lib/file.aspx?fileID=957>, Seite 27.

<sup>65</sup> Ebenda, Seite 26.

Liest man die Grafik von links nach rechts, wird ersichtlich, dass die Danish Crown Holding GmbH die Segmente DC Pork und DC Beef besitzt. Die Danish Crown GmbH wiederum ist Eigentümerin der deutschen Schlacht- und Zerlegebetriebe in Oldenburg, Essen und Boizenburg sowie eines polnischen Schweineschlachthofs.

Im Jahr 2010 übernahm Danish Crown mit D&S Fleisch und seinem Schweineschlachthof in Essen (Oldenburg) eines der größten Fleischunternehmen Deutschlands und brachte sich somit innerhalb der deutschen Fleischindustrie in eine führende Position. Die Niederlassung Fleisch Krone Feinkost GmbH, Hersteller von Convenience Food, verblieb bis 2015 bei D&S Fleisch; dann wurde diese Niederlassung ebenfalls an Danish Crown verkauft – über die direkte Mutter HJD Holding, was die in Abbildung 2 erkennbare parallele Eigentümerstruktur für Fleisch Krone Feinkost GmbH erklärt. D&S Fleisch war bereits 2004 wegen Sozialversicherungsbetrugs und Arbeitsrechtsverletzungen im Zusammenhang mit entsandten osteuropäischen Arbeitnehmern strafrechtlich verfolgt worden, woraufhin das Landesgericht Oldenburg zwei Geschäftsführer zu Geld- und Gefängnisstrafen (eine ausgesetzt zur Bewährung) verurteilt hatte.<sup>66</sup> Laut Staatsanwaltschaft beliefen sich die entgangenen Sozialversicherungsbeiträge auf rund € 4 Millionen.<sup>67</sup>

Das Danish Crown Schlachtzentrum Nordfriesland, Standort Husum, verarbeitet Rinder. Tulip Food gehört zu DC Food (Herstellung verarbeiteter Fleischprodukte), Friland ist Danish Crowns Marketingarm für Bio- und Freilandfleisch. Die Sektion DAT-Schaub gehört zu DC Ingredients (Verkauf von Fleischnebenprodukten).

### Produktionsstandorte und Mitarbeiter

Der größte Betrieb in Deutschland – 1.300 Mitarbeiter, Schlachtung und Zerlegung von 64.000 Schweinen pro Woche – liegt in der norddeutschen Kleinstadt Essen (Bezirk Cloppenburg). Weitere reine Zerlegebetriebe stehen in Boizenburg, Mecklenburg-Vorpommern (360 Mitarbeiter) und Oldenburg, Niedersachsen (250 Mitarbeiter). In Oldenburg und Essen gibt es darüber hinaus zwei zusätzliche Fleischverarbeitungsabteilungen mit insgesamt 180 Mitarbeitern. Der DC Rinderschlachthof ist in Husum, Schleswig-Holstein (100 Mitarbeiter) angesiedelt, wo pro Woche 2.000 Rinder geschlachtet und zerlegt werden.<sup>68</sup>

Abb. 3: Produktionsstätten von Danish Crown in Deutschland



Quelle: Danish Crown Website, Grafik erstellt durch die Autorin

66 [www.fleischwirtschaft.de/Allgemeine\\_Fleischerzeitung, Urteil im Verfahren D&S Fleisch GmbH, 27.04.2004](http://www.fleischwirtschaft.de/Allgemeine_Fleischerzeitung_Urteil_im_Verfahren_D&S_Fleisch_GmbH_27.04.2004), <http://www.fleischwirtschaft.de/wirtschaft/nachrichten/Urteil-im-Verfahren-DS-Fleisch-GmbH-5459>; Agrarzeitung, Hohe Strafen für D&S-Chefs Verurteilung wegen illegaler Beschäftigung, 27.10.2004, <http://www.genios.de/fachzeitschriften/artikel/ED/20041027/hohe-strafen-fuer-d-s-chefs-verurte/100427024.html>; Adrian Peter, Die Fleischmafia, 2008, Ullstein: ECON.

67 Anne Kunze/Die Zeit, ebenda

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

### 3.4.3. Fallbeschreibung

Die Gewerkschaft NGG meldet mehrere Fälle schlechter Arbeitsbedingungen und mafiaähnlicher Subunternehmer-Praktiken an deutschen DC Produktionsstandorten. Das Unternehmen bedient sich einer Reihe von Subunternehmern, wie im nächsten Unterkapitel näher dargelegt. Im Folgenden werden die jüngsten spezifischen Zwischenfälle beschrieben.

#### Schweinezerlegebetrieb in Oldenburg

Im Jahr 2010 begannen die Zollbehörden von Oldenburg (Abteilung *Finanzkontrolle Schwarzarbeit*, FKS) mit Ermittlungen gegen den DC Subunternehmer Atlanco Rimec. Diese Ermittlungen wurden eingeleitet, nachdem 32 Rumänen, die im DC Schweinezerlegebetrieb in Oldenburg gearbeitet hatten, den Zollbehörden gegenüber beanstandet hatten, dass man sie nicht bezahle.<sup>69</sup>

Zehn Arbeiter berichteten, dass sie für den Vormonat nicht oder nur teilweise bezahlt worden seien und die Bezahlung unter dem Existenzminimum liege, was den Versprechungen, die ihnen im Rahmen ihrer Anwerbung durch den Subunternehmer in Rumänien gemacht worden seien, widerspräche. „Bei geleisteten 152 Arbeitsstunden und dem versprochenen Stundenlohn von Euro 7,50, hätte ich Euro 1.140 erhalten müssen – tatsächlich bekommen habe ich aber nur Euro 467.69. Das entspricht einem Stundenlohn von 3 Euro“, berichtete einer der Arbeiter.<sup>70</sup> Der berüchtigte Arbeitsvermittler Atlanco Rimec, mit Firmensitz in Irland und bekannt für Verletzungen der Arbeitnehmerrechte seiner unterbeauftragten Arbeitnehmer im Bausektor,<sup>71</sup> hatte die Arbeitskräfte über das Internet angeworben und über seine zypriotische Niederlassung, Cypriot Atlanco Limited, beschäftigt.<sup>72</sup>

#### Schweineschlacht- und -zerlegebetrieb in Essen

Im März 2015 traten rund 50 polnische Arbeitskräfte im DC Schlachthaus in Essen in den Streik. Die Subunternehmerfirma MARBAR, mit Sitz in Bremen und Inhaber Oleg Surgutskij (der die Firma inzwischen aufgelöst und ihren Namen in Casus GmbH, siehe nächstes Unterkapitel, geändert hat), hatte den Männern nur € 270 ihres ausstehenden Lohns für Februar gezahlt – wovon sie noch € 100 für ihre Unterbringung in offensichtlich nicht dem Standard entsprechenden Unterkünften zahlen mussten; Berichten zufolge wird das betreffende Objekt in Badbergen illegal zu Wohnzwecken vermietet. Danish Crown reagierte auf die Versammlung in der Betriebskantine und wies den Subunternehmer an, die ausstehenden Löhne noch am gleichen Tag zu überweisen.<sup>73</sup>

Die jüngsten Vorwürfe bezüglich Sozialdumping im Wege der Auftragsvergabe an Subunternehmer wurden im Oktober 2015 gegen DC Subunternehmer erhoben. Das TV-Politikmagazin „Report Mainz“ berichtete am 6. Oktober, der Subunternehmer habe rumänischen, im Essener Schlachthof beschäftigten Arbeitskräften ihren Lohn für den Vormonat nicht gezahlt und Lohnfortzahlungen für Krankheit und Urlaub falsch abgerechnet. Darüber ergab die Medienrecherche, dass sich die Unterbringungssituation – trotz gegenteiliger Versprechungen seitens Danish Crown – nicht verbessert hatte; die Unterkünfte wiesen deutlichen Schimmelbefall auf und ein Keller stand unter Wasser. Für eine simple Matratze mussten die Arbeitskräfte € 220 pro Monat bezahlen. Danish Crown versprach, man werde diese Vorwürfe überprüfen, und bestätigte die Rechercheergebnisse im November 2015 – verbunden mit der Ankündigung, man werde den Vertrag mit dem verantwortlichen Subunternehmer kündigen.<sup>74</sup>

Laut Angaben einer Informationsstelle für Wanderarbeitnehmer, eingerichtet von der niedersächsischen Landesbehörde, gehen dort pro Tag 30 Beschwerden von Arbeitskräften in ähnlichen Situationen ein.<sup>75</sup>

69 Rainer Dehmer, NWZ online, Fleischerleger in Oldenburg warten auf Lohn, 19. Januar 2010, [http://www.nwzonline.de/wirtschaft/weser-ems/fleischerleger-in-oldenburg-warten-auf-lohn\\_a\\_10,306+188758.html](http://www.nwzonline.de/wirtschaft/weser-ems/fleischerleger-in-oldenburg-warten-auf-lohn_a_10,306+188758.html)

70 Rainer Dehmer/NWZ online, ebenda.

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

72 EFFAT, Ein weiterer Untervergabe-Skandal bei Danish Crown?, 02.02. 2010, [http://www.fffat.org/sites/default/files/news/877/danish-crown-in-germany\\_de.pdf](http://www.fffat.org/sites/default/files/news/877/danish-crown-in-germany_de.pdf)

73 LabourNet.de, Polen legen Schlachtung lahm – Werkvertragsarbeiter protestieren bei Danish Crown in Essen gegen Zahlungsverzug, 28.03.2015, <http://www.labournet.de/branchen/nahrung/polen-legen-schlachtung-lahm-werkvertragsarbeiter-protestieren-bei-2%80%88danish-crown-in-essen-gegen-zahlungsverzug/>

74 NDR.de, Danish Crown trennt sich von Subunternehmer, 03.11.2015, [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, Schwere Vorwürfe gegen Fleischproduzenten, 07.10.2015, [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, SWR-Sendung erhebt schwere Vorwürfe gegen Fleischindustrie, 07.10.2015, [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)

Die Gewerkschaft NGG und Report Mainz<sup>76</sup> gehen von folgenden mutmaßlichen Sachverhalten am Standort Essen aus:

- Arbeitszeiten von 14 bis 20 Stunden pro Tag
- Löhne zwischen € 700 und € 900 pro Monat
- Keine Lohnfortzahlung bei Krankheit oder Urlaub, keine Überstundenvergütung
- Keine Zahlung von Sozialleistungen, so dass die betreffenden Arbeitskräfte Rentenansprüche und ihren Krankenversicherungsschutz verlieren
- Vorarbeiter verhängen Strafen von € 50 bis € 1.000 bei unkorrekter Fleischerlegung u. a.
- Vorarbeiter nehmen Bestechungsgelder der Subunternehmer für den Einsatz ihrer Arbeitskräfte an.

Hierbei ist zu beachten, dass die Arbeitskräfte – auf dem Papier – sehr wohl den Mindestlohn von € 8 (2014) bzw. € 8,50 (ab 01. Dezember 2014) erhielten. Der De-facto-Niedriglohn ergibt sich, laut NGG, aus den nicht wahrheitsgetreu erfassten Arbeitszeiten sowie illegalen Abzügen vom Nettolohn der Arbeiter. Die Arbeiter berichten, sie können bis zu 15 Stunden pro Tag arbeiten, während die Subunternehmer schlicht behaupten, dies sei nicht wahr. Auch haben Arbeiter der NGG gegenüber geschildert, dass Subunternehmer den Mindestlohn oftmals beschneiden, indem sie geleistete Arbeitsstunden nicht korrekt aufzeichnen.

Einige Lohnabrechnungen rumänischer Arbeitskräfte – beschäftigt über die Subunternehmerfirma Prima HUS Fleischhandels GmbH mit Sitz in Cloppenburg und den gemeinsamen Inhabern Attila Hambalko & Anett Rèvèsz Hambalkònè – weisen eine Reihe von Unregelmäßigkeiten auf:

- Teilweise fehlen Angaben zu den Arbeitsstunden oder dem Stundenlohn.
- Sozialversicherungsarten (z. B. Arbeitslosen-, Kranken-, Rentenversicherung) und -beiträge sind nicht im Einzelnen aufgeführt, sondern als pauschaler Gesamtbetrag unter der Bezeichnung „Zahlungen im Herkunftsland“ vom Nettolohn abgezogen.
- Zu weiteren Abzügen vom Nettolohn zählen angebliche Lohnzahlungen im Herkunftsland, nicht definierte Erstattungen und Miete für Unterkunft. Nach eigenen Angaben jedoch erhielten die Arbeitskräfte im Herkunftsland keine Lohnzahlungen vom Subunternehmer und versichert seien sie auch nicht.

In Deutschland ist es gesetzeswidrig, Kosten vom Nettoentgelt eines Arbeitnehmers abzuziehen, sofern dies nicht ausdrücklich mit dem Arbeitnehmer vereinbart wurde. Im Fall von Essen jedoch haben die Arbeiter der Gewerkschaft gegenüber erklärt, sie verstünden die Abzüge nicht; darüber hinaus hätten sie nie Lohnzahlungen in Rumänien erhalten und dort würden auch keine Sozialversicherungen oder sonstigen Leistungen für sie gezahlt.

### Kein Einzelfall – kaum offizielle Ermittlungen

Die NGG hat im Namen der Arbeiter eine Reihe von Beschwerden und Kompensationsforderungen eingereicht – und das nicht nur bei Danish Crown sowie anderen Fleischunternehmen<sup>77</sup> und ihren diversen Subunternehmern, sondern – angesichts des teilweise schon kriminellen Arbeitgeberverhaltens – auch bei der Polizei von Oldenburg. Laut NGG jedoch werden die angezeigten Fälle – mit Hinweis auf mangelnde Erfolgsaussichten – schlicht nicht untersucht oder man reagiert von offizieller Seite erst gar nicht darauf. Gleichzeitig berichten die Arbeiter, auf eine Beschwerde folge die Kündigung; ohne Zugang zur Justiz und ohne das nötige Geld, ein Gerichtsverfahren in Deutschland anstrengen zu können, bliebe ihnen meist nur die Rückkehr in ihr Herkunftsland. Das Ermittlungsverfahren gegen D&S Fleisch dauerte über ein Jahr und führte nur deshalb zu einer erfolgreichen Verurteilung<sup>78</sup>, weil sämtliche Erkenntnisse der Gewerkschaft zur Unterstützung der polizeilichen Ermittlungsarbeit an die Behörden weitergegeben wurden, so die NGG.

<sup>76</sup> Anne Kunze/Die Zeit, ebenda

<sup>77</sup> Wegen ausstehendem Lohn wurden zwei Beschwerden gegen Subunternehmer eingereicht: zum einen gegen die LUGO GmbH (Subunternehmer der Schlachthof Oldenburg GmbH) und zum anderen gegen die Meat & More Concept GmbH (Subunternehmer der Düringer Fleischkontor Engelbert Stukenborg GmbH & Co. KG)

<sup>78</sup> Agrarzeitung, Hohe Strafen für D&S-Chefs, Verurteilung wegen illegaler Beschäftigung, 27.10.2004, <http://www.genios.de/fachzeitschriften/artikel/EO/20041027/hohe-straften-fuer-d-s-chefs-verurte/100427024.html>

### 3.4.4. Briefkastenstruktur

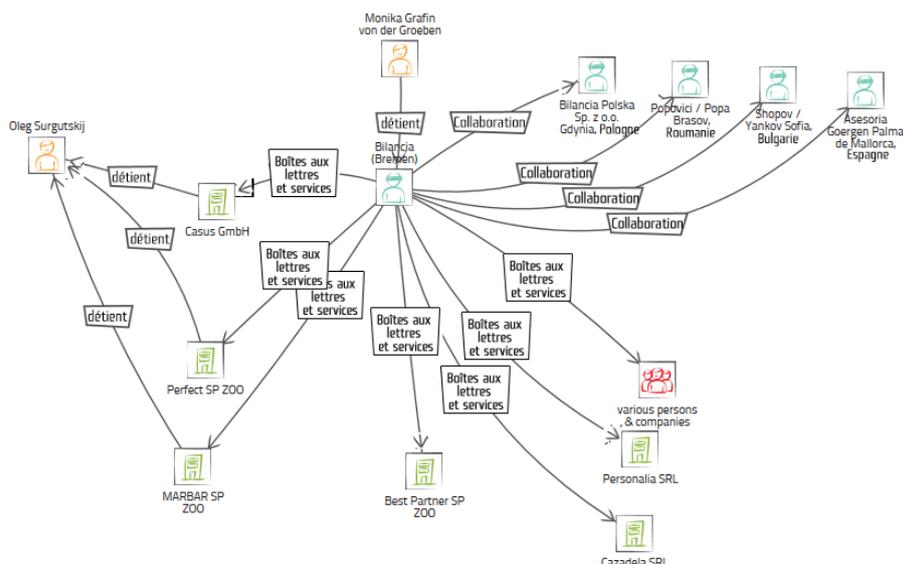
Danish Crown bedient sich für seine Standorte in Oldenburg und Essen aktuell folgender Subunternehmer, die sich auf die Anwerbung und Bereitstellung von Arbeitskräften für die Schlachtung und Zerlegung von Schweinen sowie die weitere Fleischverarbeitung spezialisiert haben. Nach Angaben der NGG sind dies:

- Casus GmbH, Bremen
  - ehemals MARBAR oder Perfect aus Polen
  - Inhaber: Oleg Surgutskij
- Prima HUS Fleischhandels GmbH, Cloppenburg
  - gemeinsame Inhaber: Attila Hambalko & Anett Rêvész Hambalkònè (Verbindungen nach Ungarn)
- „Meatprocessing“-Fleischverarbeitungs GmbH, Visbek
  - Inhaberin: Eva Röschmann, verwandt mit Ingolf Röschmann (Deutscher)
  - Geschäftsführer: Mike Oeser
- Madalina, Rumänien, Niederlassung in Essen (Niederlassung in Oldbg. liquidiert)
  - Inhaber: Rizolu (Rumänien)

Die vier Subunternehmer stellen Arbeitskräfte für die verschiedenen Verarbeitungsprozesse in der Fleischindustrie zur Verfügung und bieten diesen Arbeitskräften Unterkünfte an. Sie alle stellen polnische, rumänische und ungarische Arbeitnehmer ein.

Casus GmbH (Oleg Surgutskij) entsendet Arbeitnehmer hauptsächlich an Schlachtbetriebe. Nach Informationen der NGG, beschäftigen Oleg Surgutskij's Subunternehmerfirmen etwa 100 Arbeitskräfte für Danish Crown sowie weitere rund 200 für andere Unternehmen (Döringer Fleischkantor Loxstedt, Vogler Meat, Bremen & Luckau). Das Netz von Unternehmen und Beratungsfirmen, die die entsprechenden Unternehmensgründungen ermöglichen, ist in Abbildung 4 dargestellt.

Abb. 4: Netz von Subunternehmer-, Briefkasten- und Beratungsfirmen



Quelle: Handelskammer, NGG<sup>79</sup>, SOMO Visualisierung.

Prima HUS (Attila Hambalko) hat sich auf Zerlegung spezialisiert; nicht nur für den DC Standort Essen, sondern auch für andere Fleischunternehmen (z. B. Böselers Goldschmaus in Garrel bei Oldenburg). Insgesamt, so die Schätzung der NGG, sind über die Firmen von Attila Hambalko 2.000 Arbeiter für die deutsche Fleischindustrie beschäftigt.

79 Einschließlich der Abbildung von Briefkästen der Bilancia, Bremen, Dokument im Anhang.

Meatprocessing (Familie Röschman), auch Inhaber von S&R Frischfleisch, beschäftigen nach Schätzung der NGG insgesamt vermutlich 2.000 Arbeiter, vorwiegend Polen und Rumänen. Ingo Röschmann ist als Subunternehmer in der norddeutschen Fleischindustrie bekannt. Im Jahr 2006 wurde er wegen Sozialversicherungsbetrugs (Nichtanmeldung von Beschäftigten bei den zuständigen Behörden) zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr sowie einer Geldstrafe von € 500.000 verurteilt.<sup>80</sup> Röschmann war Inhaber der IR Unipork GmbH bis diese, laut Unternehmensdatenbank Orbis, 2006 aufgelöst wurde. Geschäftsführer der Meatprocessing GmbH ist Mike Oesner, der gleichzeitig als Geschäftsführer zweier weiterer Unternehmen mit Sitz unter derselben Postleitzahl in Visbeck fungiert: der S&R Frischfleisch Service GmbH (Inhaberin ebenfalls Eva Röschmann) sowie der I.K.R. Gastro GmbH (Inhaber Hans-Christoph Sperl). Eva Röschmann ist darüber hinaus Inhaberin von zwei weiteren Unternehmen, die unter der Adresse der Subunternehmerfirma eingetragen sind: E.&I. Röschmann Beteiligungs GmbH und Röschmann Verwaltungs- und Beteiligungs GmbH (bei diesen beiden scheint es sich hingegen um Holdinggesellschaften zu handeln, nicht um Subunternehmerfirmen).

Die rumänische Subunternehmerfirma Madalina, obgleich nach Auskunft der deutschen Handelskammer im März 2015 liquidiert,<sup>81</sup> führte, so die NGG, noch im Sommer 2015 Gespräche mit Danish Crown bezüglich der Unterkünfte, die sie für die Arbeiter bereitstellt. Das Unternehmen, das auch unter dem Namen Nargado aktiv war, stellt DC Arbeitskräfte zur Verfügung und hat Unterkünfte an etwa 19 Standorten.

Recherchen in Unternehmensdatenbanken sowie gewerkschaftliche Nachforschungen zu oben genannten Unternehmen haben aufgedeckt, dass diese juristischen Personen oft nicht nur von Verbindungen mit natürlichen Personen gekennzeichnet sind, die als Inhaber gleich mehrerer Unternehmen auftreten, sondern auch hohe Liquidationsraten aufweisen. Abbildung 4 veranschaulicht beispielshalber die Struktur der Briefkastenfirmen von Oleg Surgutskij; wie in obigem Abschnitt 3.4.3 beschrieben, leistete Surgutskij im März 2015 keine Lohnzahlungen an seine rumänischen Arbeitskräfte, die zu diesem Zeitpunkt noch bei seinem Unternehmen MARBAR S.P.Z.O.O. angestellt waren – einem polnischen Unternehmen mit eingetragenem Sitz unter der Adresse einer Unternehmensmanagement- und Steuerberatungsfirma in Bremen (Bilancia Wirtschaftsberatungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH).<sup>82</sup> In der Zeit vor MARBAR liefen die Arbeitsverträge seiner Beschäftigten auf Perfect S.P.Z.O.O., ein ebenfalls polnisches Unternehmen mit ebenfalls demselben Firmensitz unter derselben Adresse bei Bilancia in Bremen, das polnische Arbeitskräfte, Berichten zufolge, unter Mindestlohn bezahlt und in unzureichenden Unterkünften untergebracht hat.<sup>83</sup> Sein aktuelles Unternehmen, die Casus GmbH, wird gleichfalls von Bilancia in Bremen verwaltet.

Inhaberin der Beratungsfirma Bilancia wiederum ist Monika Gräfin von der Groeben, Angehörige von Johan Gerhard Graf von der Groeben, Inhaber mehrerer Unternehmen gleichen Namens in Hamburg und Schwerin. Bilancia unterhält auch ein Büro in Polen und kooperiert mit Beratungsfirmen – oder, besser gesagt, Anwälten – in Rumänien, Bulgarien und Spanien. Es besteht offensichtlich ein ganzes Netz von Unternehmens- und Steuerberatungsfirmen (teilweise mit gleichen Inhabern), die sich auf die Gründung und Verwaltung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Aufbaus von Entsendungskonstrukten spezialisiert haben (siehe auch Kapitel 7 zum Rechtsberatungssektor).



Briefkästen der Rechtsberatungsfirma Bilancia GmbH, Schwachhauser Heerstraße 63, Bremen. Quelle: NGG

80 IUF, Ein weiterer Untervergabe-Skandal bei Danish Crown? 04.02.2010, [http://www.iuf.org/cgi-bin/dbman/db.cgi?db=default&uid=default&ID=6429&view\\_records=1&ww=1&de=1](http://www.iuf.org/cgi-bin/dbman/db.cgi?db=default&uid=default&ID=6429&view_records=1&ww=1&de=1)

81 <http://www.online-handelsregister.de/handelsregisterausgung/nj/Oldenburger/M/Madalina+S.R.L.+Zweigniederlassung+Essen+%2801dbg.%29+/1601082>

82 LabourNet.de, Polen legen Schlachtung lahm – Werkvertragsarbeiter protestieren bei Danish Crown in Essen gegen Zahlungsverzug, 28.03.2015, <http://www.labournet.de/branchen/nahrung/polen-legen-schlachtung-lahm-werkvertragsarbeiter-protestieren-bei-E2%80%88danish-crown-in-essen-gegen-zahlungsverzug/>

83 Karl Doeleke/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. Schlussfolgerung

Die Ausbeutung osteuropäischer Arbeitskräfte im deutschen Fleischsektor ist gut dokumentiert und wohlbekannt. Die gängige Praxis stellt sich offenbar wie folgt dar: Das fleischverarbeitende Unternehmen vergibt die Arbeit an diverse Subunternehmer, die ihrerseits ein Netz von Briefkastenfirmen nutzen, um wiederum andere Unternehmen zu beauftragen, die daraufhin Arbeitskräfte anheuern mit Vertragslaufzeiten von selten länger als sechs Monaten. Ermittlungsbehörden scheinen begrenzte Ressourcen zu haben, wenn es darum geht, den Arbeitgeber im Hinblick auf nicht gezahlte Löhne, Sozialversicherungsbeiträge und ausbeuterische Arbeitsbedingungen zur Verantwortung zu ziehen. Erschwerend kommt hinzu, dass die faktische Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Beziehung zwischen den fleischverarbeitenden Unternehmen und den Arbeitskräften in ihren Betrieben auf rechtlicher Ebene durch künstliche Entsendungskonstrukte verschleiert wird und die Verpflichtungen der Subunternehmerfirmen schwer durchzusetzen sind, da diese ein Geflecht verschiedener Unternehmen nutzen, um Verträge zu unterzeichnen und Arbeitskräfte einzustellen. Im Rahmen solcher Entsendungskonstrukte ist der Subunternehmer verantwortlich für die Qualität des Produkts und der Auftraggeber hat den Arbeitskräften gegenüber keine direkte Weisungsbefugnis, was anderenfalls einem direkten Beschäftigungsverhältnis gleichkäme. Tatsächlich jedoch wird sehr wohl von Fällen berichtet, in denen die Vorarbeiter der fleischverarbeitenden Unternehmen den Arbeitskräften der Subunternehmer direkte Weisungen erteilt und sogar Geldstrafen auferlegt haben.

Die Untervergabe-Praktiken im deutschen Fleischsektor sind zudem von Korruption geprägt. So sind Fälle ans Licht gekommen, in denen Schichtaufseher in DC Schlachthöfen von Subunternehmern mit Blick auf die Auftragsvergabe bestochen wurden. Berichten zufolge hat das Unternehmen im Zeitraum von Mai 2013 bis Dezember 2014 vier Vorarbeiter wegen Annahme von Bestechungsgeldern entlassen; Ermittlungen der Landeskriminalpolizei Cloppenburg haben darüber hinaus ergeben, dass einige Vorarbeiter von DC für Fehler im Rahmen der Fleischverarbeitung oder für unerlaubtes Betreten des Kühlbereichs Geldstrafen von € 50 bis € 1.000 verhängt haben.<sup>84</sup> Des Weiteren scheint es Fälle zu geben, in denen Fleischunternehmen die tatsächliche Kontrolle über ihre Subunternehmer besitzen: Sie setzen Strohmänner ein, die nach außen hin als Inhaber auftreten, um die wahren Eigentumsverhältnisse zu verschleiern. Der oben erwähnte Fall von Wiesenhof ist ein entsprechendes Beispiel.<sup>85</sup>

Während sich deutsche Unternehmen der Fleischindustrie auf Subunternehmer verlassen, die nachweislich in kriminelle Aktivitäten verwickelt sind und bisweilen ihr eigenes Netz von Briefkastenfirmen kontrollieren, beleuchtet das nächste Kapitel, wie Straßentransportunternehmen oftmals Niederlassungen in Osteuropa gründen, die Fahrer anstellen, die de facto permanent in Westeuropa unterwegs sind.

<sup>84</sup> Anne Kunze/Die Zeit, ebenda. Nach Angaben von Detlef Kolde, Kriminalhauptkommissar in Cloppenburg.

<sup>85</sup> Johannes Röhrig/Stern, ebenda.

## 4. EUROPÄISCHER TRANSPORTSEKTOR

### 4.1. Arbeitnehmerrechtsverletzungen in der niederländischen Transportindustrie

Der Transportsektor der Niederlande ist traditionell stark – während der Wirtschaftskrise von 2007 hat er jedoch große Verluste erlitten: Die Zahl der gewerblichen Transporte ging von insgesamt 34.586 Fahrten im Jahr 2007 auf 28.860 Fahrten im Jahr 2012 zurück.<sup>86</sup> Erst 2014 war wieder ein Wachstum zu verzeichnen.<sup>87</sup> Der Wettbewerbsdruck in der Branche ist jedoch gestiegen und so sind die Nutzung flexibler Arbeitsverträge<sup>88</sup> – die oft nicht zuletzt zur Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen sowie Lohnfortzahlungen im Krankheitsfall gewählt werden<sup>89</sup> – sowie der Einsatz osteuropäischer Fahrer, die geringere Stundenlöhne erhalten als ihre niederländischen Kollegen, im niederländischen Straßentransportgewerbe üblich geworden.

Nach Angaben der Niederländischen Gewerkschaftsföderation FNV haben niederländische Transportunternehmen etwa 2006 damit angefangen, sich in puncto Anstellung ihrer Mitarbeiter in Richtung Osteuropa zu orientieren – mit Hilfe von Rechtsberatern und oftmals im Wege der Nutzung von Briefkastenfirmen. Das Wissen rund um regulatorische Schlupflöcher ist seither erweitert und verfeinert worden; so konstruieren Unternehmen heute komplexere Modelle und stellen sicher, dass in den osteuropäischen Büros das Telefon abgenommen wird. Anfangs wurde Polen präferiert, heute fällt die Wahl immer öfter auf Bulgarien oder Rumänien; daneben berichtet die Gewerkschaft auch von Briefkastenfirmen mit Sitz in Deutschland. Obgleich die Nutzung zypriotischer Briefkastenfirmen zur Anstellung niederländischer Fahrer viel mediale Aufmerksamkeit erregt hat<sup>90</sup> und durch das Bezirksgericht von Amsterdam jüngst für illegal erklärt wurde<sup>91</sup>, gibt die FNV zu bedenken, dass dieser Standort bzw. die sogenannte „Zypernroute“ – die, soweit bekannt, nur vier oder fünf niederländische Transportunternehmen nutzen – im Hinblick auf Umgehungsmodelle in diesem Sektor bei weitem nicht das Gros der Fälle ausmacht.

Wie von FNV Transport und Medien berichtet (siehe Fußnoten in diesem Kapitel), erhalten bei Briefkastenfirmen angestellte Fahrer einen Grundlohn, der den Bestimmungen desjenigen Rechtsgebietes entspricht, in dem die betreffende Briefkastenfirma ihren Sitz hat (im Falle von Polen beträgt der monatliche Grundlohn zwischen € 300 und € 500, im Fall von Rumänien und Bulgarien liegt er bei etwa € 200), plus Spesenzulage. Diese Spesenzulage dient dem Ausgleich arbeitsbedingter Kosten, wie Verpflegung unterwegs und Nutzungsgebühren für Duschen oder Toiletten, und ist nach niederländischem Recht verpflichtend zu zahlen; sie darf nicht als Bestandteil des Lohns betrachtet werden. Obwohl die Fahrer ein Netto-Entgelt von € 1.000 bis € 1.700 pro Monat erhalten, sind nur € 200 davon eigentlicher Lohn – der „Rest“ ist Spesenzulage. Im Hinblick auf Sozialleistungen ist dies ein signifikanter Nachteil: Künftige Rentenansprüche basieren ebenso wie Lohnfortzahlungen im Krankheitsfall allein auf ihrem Grundlohn von € 200 pro Monat. Einige Fahrer (wie etwa die, die für Vos Transport arbeiten) sollen ab einer bestimmten Kilometerzahl angeblich auch einen Bonus erhalten, so die FNV; gemäß Artikel 10.1 der EU-Verordnung Nr. 561/2006 zu Lenk- und Ruhezeiten ist dies aus Gründen der Verkehrssicherheit jedoch verboten – ebenso wie nach niederländischem Recht.

Es gibt zahlreiche Medienberichte über Arbeitsplatzverluste niederländischer Fahrer infolge dieser Art von Lohndumping<sup>92</sup> und von künstlicher Entsendung im Wege der Nutzung osteuropäischer Briefkastenfirmen; die daraus resultierenden Verletzungen der Branchentarifverträge haben bereits zu vielen Protesten und Gewerkschaftsaktionen geführt.<sup>93</sup>

86 CBS (Central Statistics Netherlands), <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, Chemische transporten: sociaal beleid en de invloed van opdrachtgevers, Oktober 2014, [http://www.somo.nl/publications-nl/Publication\\_4106-nl](http://www.somo.nl/publications-nl/Publication_4106-nl), Seite 2

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, Weekcontracten: de nieuwe schijnconstructie van uitzendbureaus, 22.05.2015, <http://www.transport-online.nl/site/59434/weekcontracten-de-nieuwe-schijnconstructie-van-uitzendbureaus/>

90 Sieh Tag 'Cyprusroute' auf der Branchennachrichten-Website Transport Online, <http://www.transport-online.nl/site/tag/2620/Cyprusroute/> oder den Twitter Hashtag, <https://twitter.com/hashtag/cyprusroute>; Agnes Jongerius/Social Democrat Party PvdA, Stop uitbuiting vrachtwagenchauffeurs door Cyprus-route, 24. Februar 2016, <http://www.pvda.nl/berichten/2016/02/Stop+uitbuiting+vrachtwagenchauffeurs+door+Cyprusroute>; Belastingdienst, Chauffeurs Cyprusroute ontvangen belastingaanslag, 5. November 2015, <https://belastingdienst-in-beeld.nl/chauffeurs-cyprusroute-ontvangen-belastingaanslag/>; NRC.nl, Rechter verbiedt 'Cyprusroute' truckchauffeur, 29. März 2016, <http://www.nrc.nl/handelsblad/2016/03/29/arbeidsmarkt-rechter-verbiedt-cyprus-route-truck-1605182>; Ariane Kleijwegt, De Telegraaf, Financiële strop 'Cypriotische' chauffeurs, 6. November 2015, [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, Chauffeurs goedkoper via Cyprusroute, 30. Januar 2013, <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, Vijf vragen over de ontslagen bij Bleckmann, 18.08.2015, <http://www.tubantia.nl/regio/aldenzaal/vijf-vragen-over-de-ontslagen-bij-bleckmann-15164201>; Reuters, Truck drivers protest loss of their jobs at Ikea contractors, 14.08.2015, <http://www.reuters.com/article/2014/08/14/ikea-drivers-protests-idUSL6N0QK1N120140814#JJDeekwowFH7Svky99>

93 FNV Bondgenoten, Werknemers Transport en logistiek in actie bij distributiecentra Albert Heijn, 06.06.2014, [https://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieff/2014/juni/859539-actie\\_werknemers\\_transport\\_logistiek\\_bij\\_dc\\_ah\\_060614](https://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieff/2014/juni/859539-actie_werknemers_transport_logistiek_bij_dc_ah_060614); FNV Bondgenoten,

Zu den Unternehmen, die Ziel von Gewerkschaftsaktionen und gerichtlichen Anfechtungen waren, gehören :

- Van den Bosch Transporten in Erp : FNV hat Beschwerde wegen Verletzung des niederländischen Tarifvertrags eingereicht. Im Januar 2015 urteilte das Bezirksgericht, dass ungarische Fahrer, die für Vos Transport in die und aus den Niederlande/n fahren, doch bei dem ungarischen Unternehmen Silo-Tank SfK zu niedrigen ungarischen Löhnen angestellt sind, unter die Entsenderichtlinie fallen und das Recht haben, nach dem niederländischen Tarifvertrag für die Transportbranche bezahlt zu werden.<sup>94</sup> Die Entscheidung im Berufungsverfahren, das seitens Van den Bosch angestrengt wurde, steht derzeit noch aus.
- Farm Trans : Die FNV reichte 2014 Beschwerde ein und brachte vor, polnische Fahrer bekämen € 400 bis € 500 pro Monat, unabhängig von den geleisteten Arbeitsstunden. In den Niederlanden haben Fahrer das Recht auf € 2.000 brutto plus Überstundenvergütung.<sup>95</sup> Im August 2015 wurde der Fall, zum dritten Mal, aus Verfahrensgründen abgewiesen.<sup>96</sup>
- Heisterkamp : Laut FNV stammt ein Großteil der Fahrer des Unternehmens aus Osteuropa und erhält Niedriglöhne gemäß den dortigen Mindestlohnbestimmungen.<sup>97</sup>
- Bleckmann und Subunternehmer Kees Mulders Transport : Der Subunternehmer Kees Mulders Transport wurde jüngst – für das Einsetzen bulgarischer Fahrer auf Transporten innerhalb der Niederlande und die entsprechende Verletzung der Kabotageregelungen – zu einem Bußgeld in Höhe von € 144.000 verurteilt.<sup>98</sup>
- Rotra : Für Rota arbeiten, nach Angaben der FNV, rumänische Fahrer über einen rumänischen Subunternehmer unter rumänischen Arbeitsbedingungen in den Niederlanden – für einen Bruttolohn von € 200 pro Monat und eine zusätzliche Auslagererstattung von € 40 bis € 50. Das Unternehmen räumt den rumänischen Subunternehmer ein, gibt aber an, die Fahrer würden ihre Transportfahrten von Rumänien aus antreten. Die Fahrer haben erklärt, so die FNV, man setze sie nie für Transporte in Rumänien ein, sondern bringe sie per Bus nach Doesburg in den Niederlanden, von wo aus sie dann ihre Fahrten in die verschiedenen Länder Europas anträten. Demnach würden sie unter einen niederländischen Tarifvertrag fallen.<sup>99</sup>
- Wetrón Transport und Steijns Transport : Diese Firmen haben – erfolglos – Einspruch erhoben gegen Anfragen unter dem Informationsfreiheitsgesetz, die die FNV bei der niederländischen Arbeitsaufsichtsbehörde eingereicht hatte, um die Offenlegung von Bußgeldern, die die Behörde diesen Unternehmen wegen Verstoßes gegen das Arbeitsrecht auferlegt hatte, zu erwirken. Laut FNV wurden Bußgelder wegen der Nutzung künstlicher Entscheidungskonstrukte gegen die Unternehmen verhängt.<sup>100</sup>

## 4.2. Regulatorischer Kontext

Für den Transportsektor in Europa gelten sehr spezifische EU-Gesetze, die das Transportgewerbe und die Kabotage regulieren. Kabotage ist ein Begriff aus dem Transportsektor, der den Transport von Gütern oder Personen zwischen zwei Orten innerhalb eines Landes durch einen Transportunternehmer aus einem anderen Land bezeichnet.<sup>101</sup> Diese Art grenzüberschreitender Dienstleistung unterliegt spezifischen Vorschriften.

Chauffeursactie zondag en maandag, 04.07.2014, [https://www.fnv.nl/sector-en-cao/alle-sectoren/transport-en-logistiek/stichting-vnb/nieuws/865711-chauffeursactie\\_zondag\\_maandag](https://www.fnv.nl/sector-en-cao/alle-sectoren/transport-en-logistiek/stichting-vnb/nieuws/865711-chauffeursactie_zondag_maandag); FNV Bondgenoten, Minister Asscher brengt werkbezoek aan chauffeurs, 19.5.2014 [http://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieff/2014/mei/857674-asscher\\_brengt\\_werkbezoek\\_chauffeurs](http://www.fnv.nl/over-fnv/pers/persberichten/persarchieff/2014/mei/857674-asscher_brengt_werkbezoek_chauffeurs)

94 Logistiek.nl, Rechter: Nederlands loon voor Hongaarse chauffeurs, 8. Januar 2015, <http://www.logistiek.nl/logistieke-dienstverlening/nieuws/2015/4/rechter-nederlands-loon-voor-hongaarse-chauffeurs-10142307>; Vos Transport en Van Den Bosch opnieuw voor rechter, 21. März 2016, <http://www.logistiek.nl/carriere-mensen/nieuws/2016/3/vos-transport-en-van-den-bosch-opnieuw-voor-rechter-101143436>; Rechtbank Oost-Brabant, ECLI:NL:RBOBR:2015:19, 8. Januar 2015, <http://deeplink.rechtspraak.nl/uitspraak?id=ECLI:NL:RBOBR:2015:19>

95 AD, 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, Strijd vakbond FNV Transport tegen Farm Trans strandt bij rechter, 04.08.2015, <http://www.omroepbrabant.nl/?news/233847113/Strijd-vakbond-FNV-Transport-tegen-Farm-Trans-strandt-bij-rechter.aspx>

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

98 Omroep Brabant, Transportbedrijf Zevenbergen waar illegaal Bulgaarse chauffeurs werkten moet 144.000 euro betalen, 06.08.2015, <http://www.omroepbrabant.nl/?news/2339451033/Transportbedrijf-Zevenbergen-waar-illegaal-Bulgaarse-chauffeurs-werkten-moet-144.000-euro-betalen.aspx>

99 Logistiek, Rotra: „We doen niets onoorbaars met Roemenen“, 06.05.2015, <http://www.logistiek.nl/carriere-mensen/nieuws/2015/4/rotra-we-doen-niets-onoorbaars-met-roemenen-101128886>

100 Transport online, FNV, ILT en Wetrón voor de rechter, 22.04.2015, <http://www.transport-online.nl/site/58255/fnv-ilt-en-wetrón-voor-de-rechter/>

101 Gemäß Erwägungsgrund 15 der Verordnung (EG) Nr. 1072/2009 über gemeinsame Regeln für den Zugang zum Markt des grenzüberschreitenden Güterkraftverkehrs „ist die Kabotagebeförderung die Erbringung von Dienstleistungen durch einen Verkehrsunternehmer in einem Mitgliedstaat, in dem er nicht niedergelassen ist“, siehe <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:32009R1072&from=FR>. Die nachstehende Zusammenfassung ist einer unveröffentlichten Anmerkung von Jean-Michel Crandall, hochrangiger Experte für Sozialrecht im Transportwesen, Generaldirektion für Infrastruktur, Land- und Seeverkehr, Frankreich [Expert de haut niveau en droit social des transports, Direction générale des infrastructures, des transports et de la mer], entnommen.

Artikel 8 der Verordnung (EG) 1072/2009 über gemeinsame Regeln für den Zugang zum Markt des grenzüberschreitenden Güterkraftverkehrs legt fest, dass jeder Verkehrsunternehmer in einem Mitgliedstaat ansässig sein muss und der Zuständigkeit der Behörden dieses Mitgliedstaats untersteht. Er gestattet jedem Unternehmen, innerhalb von sieben Tagen im Anschluss an eine grenzüberschreitende Beförderung bis zu drei Kabotagebeförderungen in beliebigen Mitgliedstaaten durchzuführen. Für Unternehmen mit Sitz in einem Mitgliedstaat bestehen keinerlei Beschränkungen hinsichtlich internationaler Transporte.<sup>102</sup>

Jeder Mitgliedstaat sollte ein nationales elektronisches Register führen<sup>103</sup> (Europäisches Register für Straßentransportunternehmen, ERRU), doch viele Länder haben dies noch nicht umgesetzt.<sup>104</sup> Die Mitgliedstaaten stellen ihren registrierten Güterkraftverkehrsunternehmen Gemeinschaftslizenzen aus. Eine solche Lizenz berechtigt den Güterkraftverkehrsunternehmer, in jedem Mitgliedstaat internationale Transportdienstleistungen und Kabotagebeförderungen zu erbringen.

Seit 2009 sind die Voraussetzungen bezüglich der Niederlassungsanforderungen in Artikel 5 der Verordnung (EG) Nr. 1071/2009 zur Festlegung gemeinsamer Regeln für die Zulassung zum Beruf des Kraftverkehrsunternehmers definiert<sup>105</sup>, die erstellt wurde, um – unter anderem – hinsichtlich des Phänomens Briefkastenfirmen härter durchgreifen zu können. Sie schreibt gemeinsame Regeln fest, die im Rahmen der Beschäftigung von Kraftverkehrsunternehmern zu erfüllen sind; diese Regeln werden üblicherweise als Substance-Regeln im Rahmen der Niederlassung oder der Inanspruchnahme bestimmter rechtlicher Privilegien bezeichnet.

Der Zugang zum Markt des grenzüberschreitenden Güterkraftverkehrs (Vorschriften für grenzüberschreitende Beförderung und Kabotage) unterliegt der Verordnung (EG) 1072/2009.<sup>106</sup> Der soziale Status des Fahrers wird in dieser Verordnung jedoch einzig in Form eines Verweises auf die Entsenderichtlinie (96/71/EG<sup>107</sup>) erwähnt.<sup>108</sup> Wie oben bereits ausgeführt, fallen Fahrer im Hinblick auf europäisches Arbeitsrecht unter diese Richtlinie.

Darüber hinaus bezieht sich Artikel 8 der Rom-I-Verordnung (Verordnung (EG) Nr. 593/2008) über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht auf Fahrer. Ein Kerngrundsatz des EU-Rechts besagt, dass das Recht desjenigen Landes gilt, in dem oder von dem aus der Arbeitnehmer in der Regel seiner Tätigkeit nachgeht (Land des üblichen Arbeitsortes). Drei Urteile des EuGH, alle im Kontext des Güterkraftverkehrs, bestätigen diesen Grundsatz.<sup>109</sup> Die Europäische Transportarbeiter-Föderation ETF räumt ein, dass – ungeachtet dieser klaren Rechtslage – *„diese Vorschrift weder weitverbreitet Anwendung findet auf nicht-ansässige Fahrer (die mit Abstand die Gruppe darstellen, die am stärksten von schlechten Löhnen und Arbeitsbedingungen betroffen ist) noch besonders kontrolliert wird. Es ist sogar mehr als wahrscheinlich, dass es auf Ebene der nationalen Verwaltungen kaum ein Bewusstsein dafür gibt.“*<sup>110</sup>

Ein Drittel des gesamten Güterkraftverkehrs in Europa betrifft den internationalen Transport;

Bei 70 % dieses internationalen Transportaufkommens handelt es sich um bilaterale Transporte, d. h. das betreffende Güterkraftverkehrsunternehmen hat seinen Sitz im Abgangs- oder Zielland des Transports; weitere 5 % sind, gemäß Verordnung (EG) Nr. 1072/2009, Kabotagebeförderungen; die restlichen 25 % betreffen Transporte zwischen Drittstaaten, in denen das ausführende Unternehmen keinen Sitz hat. Nach Angaben der französischen Marktbeobachtungsstelle für den Straßengüterverkehr *Comité national routier*<sup>111</sup> könnte Polen 2017 – gemessen an Tonnage und Kilometerleistung – zum größten Transporteur Europas werden und damit Deutschland überholen.<sup>112</sup>

Obleich die Substance-Regeln in Bezug auf die Niederlassung von Transportunternehmen, die Fahrer einstellen

<sup>102</sup> Ebenda

<sup>103</sup> Siehe EU-Website, [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> Die ETF berichtet, dass – obwohl die Transportverordnung „die Mitgliedstaaten verpflichtet, ihre nationalen elektronischen Register für Verkehrsunternehmen (NER) bis Dezember 2012 auf EU-Ebene mit dem europäischen Register für Straßentransportunternehmen (ERRU) zu verbinden“ – per September 2015 lediglich 20 Mitgliedstaaten angeschlossen waren, siehe ETF-Vorschlag „The extramile towards a full-fledged enforcement scenario in the EU road transport sector. An ETF proposal to policy makers“, September 2015, <http://www.etf-europe.org/files/extranet/-75/45160/ETF%20proposal%20on%20enforcement%20solutions%20EN.PDF>

<sup>105</sup> Website der Europäischen Kommission: [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/access/index_en.htm),

Gesetzestext: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:300:0051:0071:DE:PDF>

<sup>106</sup> Website der Europäischen Kommission: [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/haulage/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/haulage/index_en.htm),

Gesetzestext: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32009R1072>

<sup>107</sup> Gesetzestext: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:31996L0071>

<sup>108</sup> Erwägungsgrund 17 lautet: „Die Richtlinie 96/71/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. Dezember 1996 über die Entsendung von Arbeitnehmern im Rahmen der Erbringung von Dienstleistungen (2) gilt für Verkehrsunternehmen, die Kabotagebeförderungen durchführen.“

<sup>109</sup> Siehe, beispielsweise, Heiko Koelzsch gegen État du Großherzogtum Luxemburg, Europäischer Gerichtshof, Rechtssache C 29/10, Urteil des Gerichtshofes (Große Kammer) vom 15. März 2011.

<sup>110</sup> ETF Road Transport Section Strategy 2013-2017, ebenda.

<sup>111</sup> Das Comité national routier, <http://www.cnr.fr/>, ist ein staatlich finanziertes Gremium unter Leitung französischer Transportorganisationen, das Wirtschaftsstudien zum Straßengüterverkehr in Europa veröffentlicht.

<sup>112</sup> Comité national routier, Classement TRM européen 2013, Oktober 2014, <http://www.cnr.fr/content/download/38731/469840/version/13/file/Classement%20TRM%20Europeen%202013.pdf>

können, sehr spezifisch sind, ist die Nutzung von Briefkastenfirmen weitverbreitet in der Branche. Nach Ansicht von ETF und nationalen Transportgewerkschaften ist nicht eine unzureichende Gesetzgebung das Problem im europäischen Güterkraftverkehr, sondern deren unzureichende Durchsetzung durch die Behörden.<sup>113</sup>

### Durchsetzung des Tarifvertrags in den Niederlanden

Der niederländische Tarifvertrag für den Transportsektor legt fest, dass Beschäftigte des Subunternehmers eines niederländischen Unternehmens ebenfalls unter den niederländischen Tarifvertrag fallen.<sup>114</sup> Dies bedeutet, dass der Tarifvertrag auch für die Beschäftigten einer ausländischen Firma gelten sollte, die im Auftrag eines niederländischen Unternehmens Transporte ab den oder innerhalb der Niederlande/n durchführen. Ob ein ausländischer Subunternehmer ein echtes Unternehmen ist, lässt sich jedoch nur schwierig ermitteln. Die FNV hat festgestellt, dass selbst bei Auskunftersuchen der niederländischen Arbeitsaufsichtsbehörde unter Transportaufsichtsbehörden anderer Länder kaum Kenntnisse über die Funktionsweise der Straßentransportvorschriften bestehen. Aus diesem Grund arbeitet die FNV jetzt enger mit Gewerkschaften im Ausland zusammen, um potenziellen Missbrauch durch Subunternehmerbeauftragung aufzudecken. Die FNV beschäftigt rumänische, ungarische und polnische Kollegen, die unmittelbar auf Rastplätzen Informationen zu Arbeitsbedingungen und -verträgen sammeln. Gewerkschaften in osteuropäischen Ländern, in denen Briefkastenfirmen gegründet werden, überprüfen anschließend, ob es sich um künstliche Konstrukte handelt.

Infolge des anhaltenden Drucks seitens der Gewerkschaften haben die Arbeitsaufsichtsbehörden begonnen, nicht nur wegen Verstößen in puncto Mindestlohn und illegale Beschäftigung zu ermitteln, sondern auch in Bezug auf die Einhaltung des Branchentarifvertrags.<sup>115</sup>

### 4.3. Die Nutzung osteuropäischer Niederlassungen mit dem Vorsatz des Sozialdumpings

Seit Spanien und Portugal 1987 der EG beigetreten sind, haben alle größeren europäischen Speditionen in Deutschland, Frankreich und den Benelux-Ländern eigene Niederlassungen in europäischen Niedriglohnländern gegründet und vergeben an diese einen signifikanten Teil ihres Auftragsvolumens. Mit der Beitrittsrunde osteuropäischer Länder hat sich dieser Trend fortgesetzt. Aus operativer und rechtlicher Sicht ist die Beauftragung von Subunternehmern recht gängige Praxis in der Transportindustrie. Das Problem dabei: Durch die Einschaltung von Subunternehmern wird häufig eine missbräuchliche Nutzung von Lohnunterschieden verfolgt, wobei die Rolle und der Hauptzweck dieser Niederlassungen vor allem darin besteht, der Muttergesellschaft Fahrer für Transporte im Ausland zur Verfügung zu stellen – selbst wenn große Speditionen sicherlich auch ein gewisses operatives Geschäft in diesen Ländern betreiben.

Einer der drei wichtigsten Aspekte der ETF Sektionsstrategie für 2013–2017 ist daher die Kampagnenarbeit für eine bessere Politik und Gesetzgebung zum Schutz von Berufskraftfahrern in Europa durch einen stärkeren sozialrechtlichen Rahmen und dessen Durchsetzung sowie durch bessere und nicht-diskriminierende Arbeitsbedingungen für alle in Europa tätigen Fahrer.

Mithilfe der Sektionsmitglieder und der Internationalen Transportarbeiter-Föderation (ITF) hat die ETF in den letzten Jahren eine große Zahl von Berufskraftfahrern zu ihren Lohn- und Arbeitsbedingungen befragt. Die meisten der Befragten kamen aus Osteuropa, und hier insbesondere den neuen Mitgliedstaaten; sie berichteten über Diskriminierungen in eben jenen Punkten, basierend auf der Nationalität des jeweiligen Fahrers.

Die ETF hat in diesem Zusammenhang festgestellt, dass besagte Fahrer *„in der Regel in Westeuropa arbeiten, fern ihrer Heimat, und das Ganze in einem „Schicht“-System, das ihre permanente Abwesenheit von zuhause für eine Dauer von jeweils 3 bis 18 Wochen einschließt. Als Lohn erhalten sie einen monatlichen Fixbetrag von etwa € 300 bis € 400, zuzüglich eines variablen Satzes von rund € 40 pro Lenktag. Für viele von ihnen kann diese variable Zahlung zudem von ihrer Kilometerleistung und/oder der Anzahl von Entladungen abhängen. Sie unterliegen ausgesprochen komplex gestalteten Beschäftigungsmodellen, die sich – eben „dank“ ihrer Komplexität – Kontrollen und Sanktionen entziehen. Auch wenn sich betroffene Fahrer ihrer Beschäftigungssituation bewusst sein mögen, so sehen sie sich doch mit Schwierigkeiten konfrontiert, wenn sie Zugang zu Sozial- und Arbeitnehmerrechten suchen, wie etwa dem Recht auf medizinische Versorgung und Lohnfortzahlung bei Krankheit, aber auch in Fällen, bei denen es um die Einforderung ihres Rechts auf Bezahlung geht (wenn Lohn beispielsweise nicht pünktlich oder gar nicht gezahlt wurde).“*<sup>116</sup>

<sup>113</sup> Interviews mit ETF und FNV Transport en Logistiek im Juli 2015; ETF, September 2015, ebenda.

<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, FNV acties beroeren sector en overheid, 06.05.2015, <http://www.logistiek.nl/distributie/nieuws/2015/3/fnv-acties-beroeren-sector-en-overheid-101122765>

<sup>116</sup> ETF Road Transport Section Strategy 2013-2017, ebenda.

Zu dem gleichen Ergebnis kommt die französische Aufsichtsbehörde, die einen typischen Fall wie folgt beschreibt:

*„Stellen Sie sich vor: eine fiktive französische Spedition – nennen wir sie BEBERT TRANSPORT S.A. Dieses französische Unternehmen ist Inhaber einer Niederlassung in Polen (BEBERT TRANSPORT POLSKA sp. z o.o.), wo die Kosten für einen internationalen Fahrer 40 % der Kosten für einen französischen Fahrer betragen. Jetzt muss ein niederländisches Chemie-Unternehmen einen Tank Chemikalien von Rotterdam nach St. Etienne bringen. Das niederländische Unternehmen schließt einen Transportvertrag mit BEBERT TRANSPORT S.A. Die französische Spedition vergibt den Transportauftrag weiter an BEBERT TRANSPORT POLSKA sp. z o.o.. Der Transport von den Niederlanden nach Frankreich wird von einem Fahrer durchgeführt, der unter polnischem Recht arbeitet, obwohl er mit seinen Lkw nie – oder so gut wie nie – von oder nach Polen fährt. Obwohl der Fahrer in Polen wohnt, wird seine Arbeit von der französischen Spedition BEBERT TRANSPORT S.A. – und nicht deren polnischer Niederlassung – organisiert, verwaltet und überwacht. Der Fahrer wird von seinem Arbeitgeber alle drei Wochen von der polnischen Niederlassung per Bus zum französischen Mutterunternehmen gebracht. Während seiner dreiwöchigen Arbeitsphase lebt er in der Fahrerkabine seines Lkws, am Ende der drei Wochen wird er ebenfalls wieder per Bus nach Hause gebracht, wo er seine einwöchige Erholungsphase verbringt. Kommt der Fahrer aus Rumänien oder Bulgarien, verbringt er drei Monate in seiner Fahrerkabine, bevor er per Billigflieger für eine dreiwöchige Erholungsphase nach Hause geschickt wird.“<sup>117</sup>*

Französische Straßenkontrollen haben gezeigt, dass Fahrer, die in der Regel für das Mutterunternehmen und praktisch nie für den osteuropäischen Subunternehmer arbeiten, etwa € 1.000 im Monat erhalten – anstatt des in Frankreich geltenden Regellohns von € 2.500 pro Monat. Die Spedition spart sich somit über 50 % an Lohnkosten.<sup>118</sup> Einen flüchtigen Eindruck des Ausmaßes, in dem sich westeuropäische Transportunternehmen osteuropäischer Fahrer bedienen, konnte man bei einem Streik in Polen gewinnen, als eine Gruppe von Fahrern begann, durch Arbeitsniederlegung für bessere Arbeitsbedingungen zu kämpfen. Im Januar 2012 traten etwa 400 der 800 Fahrer der polnischen Niederlassung der Norbert Dentressangle (ND) Group (jetzt XPO Logistics)<sup>119</sup> vor der polnischen Niederlassung in Zielona Gora in den Streik; sie weigerten sich, in die Busse zu steigen, die sie wieder nach Frankreich bringen sollten.<sup>120</sup> Dies war das erste Mal, dass die französischen Behörden überhaupt eine Vorstellung davon bekamen, wie viele polnische Fahrer von französischen Unternehmen regelmäßig per Bus zu bestimmten Unternehmen zur Arbeit gebracht werden. Ein Strafprozess, der im März 2016 in Valence geführt wurde, hat aufgedeckt, dass 1.200 Fahrer der polnischen, portugiesischen und rumänischen Niederlassungen der ND-Gruppe üblicherweise innerhalb Frankreichs oder von Frankreich aus gefahren sind.<sup>121</sup> Die Zahl der ND Fahrer, die regelmäßig in Frankreich unterwegs sind, liegt bei gut 5.000. In diesem Fall waren die ausländischen Niederlassungen nicht nur Bereitsteller von Fahrern für Transporte im Ausland, sondern betrieben auch tatsächlich operatives Geschäft in Polen, Portugal und Rumänien, mit polnischen, portugiesischen und rumänischen Fahrern, die in diese und aus diesen Länder/n fuhren. Mit Unterstützung von Gewerkschaftsseite fordern 300 polnische und rumänische Fahrer Kompensationszahlungen von der ND-XPO Logistics Group.<sup>122</sup>

#### 4.4. Die Nutzung von Briefkastenfirmen im europäischen Transportsektor

Im Zuge ihrer Recherchen kam die ETF zu dem Ergebnis, dass die oben beschriebenen Beschäftigungsmodelle durch die Nutzung von Briefkastenfirmen ermöglicht und ausgebaut werden, die in Mitgliedstaaten mit niedrigeren Lohn-, Sozial- und Steuerstandards ihren Sitz haben und somit Zugang zu billigeren Arbeitskräften bieten. Darüber hinaus musste die ETF feststellen, dass diese Art von Modell weniger die Ausnahme ist, sondern *„[d]ie über das Briefkastensystem „angebotenen“ niedrigen Löhne und kritischen Arbeits- und Sozialbedingungen heute eher den Maßstab für die gesamte Branche setzen. Sie sind eine Bedrohung für jeden einzelnen Fahrer, der im Wege solcher Modelle beschäftigt ist, und gleichzeitig für die gesamte Berufsgruppe.“<sup>123</sup>*

Die französische Aufsichtsbehörde hat in den letzten Jahren ebenfalls aktiv Informationen zu Briefkastenkonstruktionen europäischer Speditionen gesammelt, die man im Rahmen von Straßenkontrollen zur Einhaltung der gesetzlich vorgeschriebenen Lenk- und Ruhezeiten entdeckt hat.

Eine Untersuchung zu den Briefkastenfirmen eines EU-Mitgliedstaats hat erbracht, dass sich 110 Speditionen des

<sup>117</sup> Anmerkung von Jean-Michel Crandal, hochrangiger Experte des französischen Generaldirektors für Infrastruktur, Land- und Seeverkehr.

<sup>118</sup> Ebenda

<sup>119</sup> Norbert Dentressangle gehört jetzt zu XPO Logistics, siehe <http://pl.xpo.com>

<sup>120</sup> ETF and ITF support action for Polish drivers working for Norbert Dentressangle, 12.01.2012, <http://www.etf-europe.org/etf-3726.cfm>

<sup>121</sup> Francine Aizicovici / Le Monde, La politique de sous-traitance de Dentressangle devant le tribunal, 03. März 2015, [http://www.lemonde.fr/economie/article/2015/03/03/la-politique-de-sous-traitance-de-dentressangle-devant-le-tribunal\\_4586481\\_3234.html#WuZVjuHP37izv6gX99](http://www.lemonde.fr/economie/article/2015/03/03/la-politique-de-sous-traitance-de-dentressangle-devant-le-tribunal_4586481_3234.html#WuZVjuHP37izv6gX99)

<sup>122</sup> E-Mail Jean-Michel Crandal, 10.11.2015.

<sup>123</sup> ETF Road Transport Section Strategy 2013-2017, ebenda.

Landes 15 Adressen teilen – wobei die meisten dieser Adressen in der Hauptstadt des Landes liegen und keine von ihnen für den Betrieb eines Unternehmens gemäß Verordnung (EG) 1071/2009, Artikel 5 (Voraussetzungen bezüglich der Anforderung der Niederlassung), Absatz c geeignet ist. All diese 110 Firmen sind Niederlassungen von Mutterunternehmen mit Sitz in sieben anderen EU-Mitgliedstaaten. Derzeit laufen Ermittlungen, Strafprozesse und Verurteilungen durch die französischen Behörden gegen die betreffenden Mutterunternehmen, die in dem Land ansässig sind, in dem besagte Untersuchung durchgeführt wurde.<sup>124</sup>

Die Slowakei wird als eines der Länder hervorgehoben, das von europäischen Speditionen gerne für die Eintragung von Firmensitzen genutzt wird – es liegen jedoch auch Belege für auf Briefkastenfirmen in Bulgarien, Rumänien, Portugal und Polen vor. Nach Erfahrung der französischen Behörden handelt es sich bei italienischen Unternehmen, die Briefkasten-Niederlassungen in der Slowakei nutzen, um eher größere Speditionen; französische ebenso wie belgische Unternehmen, die sich solcher Konstrukte bedienen, sind hingegen in der Regel Kleinunternehmen.

Die französischen Behörden haben gegen eine Reihe europäischer Spediteure, die Briefkastenfirmen nutzen, Gerichtsverfahren wegen Verletzung des Artikels 5 der Verordnung (EG) Nr. 1071/2009 im Hinblick auf die geltenden Substance-Anforderungen für Niederlassungen angestrengt. In den aufgedeckten Fällen liegen die eingetragenen Firmensitze in Gebäuden, die als „Betriebsstätte“, wie in Artikel 5 definiert, nicht geeignet sind, weil sie beispielsweise keine Parkmöglichkeiten für die im Rahmen der Transporte genutzten Fahrzeuge bieten.

Die Tatsache, dass unter den eingetragenen Firmensitzen vielmehr Rechtsberatungsunternehmen ansässig sind, zeigt darüber hinaus, dass ein Teil der Rechtsberatungsbranche die Gründung und Nutzung von Briefkastenfirmen erleichtert.<sup>125</sup>

Die belgische Gewerkschaft ist ebenfalls sehr aktiv gegen die Nutzung von Briefkastenmodellen zum Zwecke des Sozialdumpings vorgegangen und hat ein Schwarzbuch<sup>126</sup> veröffentlicht – basierend auf Vor-Ort-Besuchen bei osteuropäischen Büroadressen und der Untersuchung ihres Briefkastenstatus; akribische und kostenintensive Recherchearbeit, die notwendig zu sein scheint angesichts mangelnder Durchsetzung bestehender Vorschriften seitens der zuständigen Behörden. Kasten 3 vollzieht in einer Zusammenfassung von Cremers<sup>127</sup> zwei weitere Fälle nach, die durch Gewerkschaften aufgedeckt werden konnten:

### **Kasten 3: Fälle missbräuchlicher Nutzung von Briefkastenkonstrukten im Transportsektor mit Beteiligung von Ungarn und Lettland**

„In einem Gerichtsverfahren aus dem Jahr 2012 beschuldigte die niederländische Transportgewerkschaft ein Transportunternehmen der Anwendung von Briefkastenpraktiken in Ungarn.<sup>128</sup> Die Fahrer, größtenteils Ungarn, wurden direkt durch die niederländische Hauptgeschäftsstelle beauftragt. Dennoch standen sie auf der Lohnliste einer ungarischen Niederlassung – mit Sitz in einem der Gebäude von PricewaterhouseCoopers in Budapest –, bei der eine einzige Teilzeit-Bürokräft angestellt war, die sich zudem in Elternzeit befand. Sämtliche Formalitäten wurden von PricewaterhouseCoopers erledigt. Vor Ort in Ungarn befanden sich keinerlei Lkw, doch die Fahrer wurden permanent unter Druck gesetzt, weil „der Weg über Ungarn“ billiger war.

In einem weiteren Fall hat die deutsch-lettische Agentur Dinotrans Arbeitnehmer von den Philippinen angeworben.<sup>129</sup> Letztere sind Arbeiter aus Drittländern und haben somit nicht das Recht, in die EU einzureisen. Ihre Anwerbung nach Lettland erfolgt jedoch mit dem Argument, im Land herrsche „ein Mangel an qualifizierten Arbeitskräften für den internationalen Straßentransport“ – einem der Gründe, derentwegen die Einreise in die EU gestattet werden kann. Sobald sie dann in Lettland sind, werden die Fahrer an andere Unternehmen in Europa ausgeliehen. Die Jahresabschlüsse der Agentur

<sup>124</sup> Jean-Michel Crandal, Road inspection and social dumping. Präsentation anlässlich der Jahreskonferenz der Euro Control Route (ECR): Amsterdam, Niederlande, 17.–18. Juni 2015, [https://www.ilent.nl/images/09%20ECR2015%20Presentation%20Jean-Michel%20Crandal\\_tcm334-366725.ppt](https://www.ilent.nl/images/09%20ECR2015%20Presentation%20Jean-Michel%20Crandal_tcm334-366725.ppt)

<sup>125</sup> Anmerkung von Jean-Michel Crandal, hochrangiger Experte des französischen Generaldirektors für Infrastruktur, Land- und Seeverkehr.

<sup>126</sup> Frank Moreels, Federaal Secretaris BTB Wegvervoer & Logistiek, Belgische Transportarbeidersbond, Ze Komen Uit Het Oosten, Ze Trekken Naar Het Oosten (Sie kommen aus dem Osten, sie fahren gen Osten), <http://www.btb-abvv.be/images/documenten/2012%20blackbook%20social%20dumping.pdf>

<sup>127</sup> Jan Cremers, 2015 ebenda.

<sup>128</sup> Dieser Fall bezieht sich auf die erste Beschwerde, die die Gewerkschaft gegen Van den Bosch Transport eingereicht hat, siehe Transport Online, FNV Bondgenoten wil directive Van den Bosch Transport onder ede horen, 21. November 2011, <http://www.transport-online.nl/site/451/fnv-bondgenoten-wil-directie-van-den-bosch-transport-onder-ede-horen/>; in Unterkapitel 41 dieses Berichts wird eine ähnliche Beschwerde angeführt, die die Gewerkschaft 2014 gegen das Unternehmen eingereicht hat.

<sup>129</sup> Siehe, beispielsweise, Irene de Zwaan / AD, Is de Filipijnse trucker de nieuwe Pool? 21. Februar 2013, <http://www.ad.nl/ad/nl/1013/Buitenland/article/detail/3397700/2013/02/21/Is-de-Filipijnse-trucker-de-nieuwe-Pool.dhtml>; Transport Online, Dino Trans zoekt opnieuw Filipijnse vrachtwagenchauffeurs, 26. September 2013, <http://www.transport-online.nl/site/40529/dino-trans-zoekt-opnieuw-filipijnse-vrachtwagenchauffeurs/>

machen deutlich, dass der Frachtführer den Fahrern etwa € 2,36 pro Stunde zahlt, was einzig als Sklavenlohn bezeichnet werden kann. Es ist offensichtlich, dass den Inhabern des Unternehmens völlig egal ist, wie und durch wen die Ware zum Kunden kommt – Hauptsache, so billig wie irgend möglich.“

#### 4.5. Vos Transport

Dieses Unterkapitel geht näher auf den Fall Vos Transport ein, der in den Medien war und durch die FNV Transport & Logistiek untersucht wurde. Die niederländische Gewerkschaft FNV hat beim Bezirksgericht von Zwolle eine Beschwerde gegen Vos Transport eingereicht – das Gericht hat den Fall jedoch aus verfahrensrechtlichen Gründen abgewiesen. Die FNV hat sich daraufhin in zweiter Instanz an das Berufungsgericht von Arnhem-Leeuwarden gewandt – das Urteil hierzu steht noch aus. SOMO hatte Gelegenheit, einen Teil der Dokumente zu diesem anhängigen Verfahren einzusehen.

Vos Transport<sup>130</sup>, gegründet 1947 in Apeldoorn von Familie Vos, ist ein niederländisches Transportunternehmen, das nationale und internationale Transporte in Europa durchführt.<sup>131</sup> Die Hauptgeschäftsstelle des Unternehmens liegt in Deventer, weitere Niederlassungen befinden sich in Groningen und Ittervoort (Limburg).<sup>132</sup> In den 90er-Jahren wurde das Unternehmen von den Familienmitgliedern Carel Vos und Dick Vos geleitet, später mit Unterstützung von Jerome Vos. Seit dem 1. Juni 2009 untersteht Vos Transport der Führung von Jules Menheere (Geschäftsführer) und Jerome Vos (Betriebsleiter). Nicht zu verwechseln mit Vos Logistics,<sup>133</sup> einem weiteren niederländischen Transportunternehmen mit Sitz in Oss und Niederlassungen in Rosendaal, Helmond sowie Breukelen (Inhaber sind wiederum andere Mitglieder der Familie Vos).

Inhaberin der Betreibergesellschaft Vos Transport BV ist die Vos Holding BV, deren Inhaberin wiederum die Holdinggesellschaft Reje BV ist. Die Vos Holding BV ist Inhaberin aller niederländischen Niederlassungen der Unternehmensgruppe, die hauptsächlich im Bereich Straßengüterverkehr (Vos Transport BV), aber auch im An- und Verkauf von Kraftfahrzeugen (Vos Equipment BV) und Immobilien (Vos Beheer BV) tätig ist. Abbildung 5 veranschaulicht die Eigentumsverhältnisse der einzelnen Niederlassungen der Vos Transport.

Reje VB, die Konzernmuttergesellschaft der Vos Transport, hat im Jahr 2014 nach eigenen Angaben 443 Mitarbeiter beschäftigt (2013: 384), davon 392 als Fahrer. Außerhalb der Niederlande angestellt waren im gleichen Jahr 247 dieser Mitarbeiter (2013: 184). Somit ergibt sich für den Zeitraum von 2011 bis 2015 ein Anstieg der im Ausland beschäftigten Mitarbeiter um 15 %.

**Tabelle 3: Vos – Mitarbeiterzahlen (2011–2014)**

Jahr	Mitarbeiter gesamt	Fahrer gesamt	Fahrer Vos Transport	Ausland gesamt	% ausländische Mitarbeiter
2011	249	205	118	101	41 %
2012	281	237	104	128	46 %
2013	384	336	102	184	48 %
2014	443	392	99	247	56 %

Quelle: Reje BV Geschäftsberichte 2011–2014, Vos Transport VC Geschäftsberichte 2014–2014

Die Erträge der Reje BV beliefen sich 2014 auf € 55 Millionen (70 % davon stammen aus den Aktivitäten in den Niederlanden). Der Unternehmensgewinn 2014 lag bei € 3,47 Millionen.

**Tabelle 4: Vos – Kennzahlen (2011–2014), EUR**

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Steigerung
Umsatz	19.575.309	23.095.165	26.314.743	32.460.573	49.301.590	55.176.091	12 %
Vermögenswerte	8.903.366	9.521.333	12.291.296	16.736.521	17.273.086	19.559.557	16 %
Gewinn nach Steuern	767.688	1.354.002	1.688.074	2.572.937	2.356.004	3.465.978	12 %

Quelle: Reje BV Geschäftsberichte 2011–2014, Steigerung = Jahresmittel

<sup>130</sup> Vos Transport Website: <http://www.vosdeventer.com/en/>

<sup>131</sup> Vos, „Diensten“ <http://www.vosdeventer.com/nl/diensten.html> [24.08.2015].

<sup>132</sup> Vos, „Vestigingen“ <http://www.vosdeventer.com/nl/vestigingen.html> [25.08.2015].

<sup>133</sup> Vos Logistics Website: <http://www.voslogistics.com/>

#### 4.5.1. Fallbeschreibung

Wie an anderer Stelle in diesem Bericht erwähnt, legt das EuGH-Fallrecht fest, dass für Fahrer, die von einem bestimmten Land aus arbeiten, das Arbeitsrecht dieses Landes gelten soll – ein Präzedenzfall, der im niederländischen Fallrecht bestätigt wurde. Ist grundsätzlich ein Tarifvertrag anwendbar – wie beim Transporttarifvertrag der Fall –, fällt im Hinblick auf den Mindestlohn auch ein entsandter Arbeitnehmer unter diesen Tarifvertrag.

Für die rumänischen<sup>134</sup> und litauischen Fahrer der Vos Transport jedoch scheinen andere Regeln zu gelten, wie die Recherchen der FNV ergeben haben, die in ihrer anhängigen Beschwerde wie folgt argumentiert:

- Der Lohn dieser Fahrer liegt bei etwa € 200 im Monat und damit weit unter dem niederländischen Mindestlohn.<sup>135</sup> Darüber hinaus erhalten sie eine Spesenpauschale von € 47,50 pro Tag für Ausgaben in Verbindung mit ihrer Tätigkeit, wie etwa für Verpflegung oder Dusch- und Toilettengebühren.<sup>136</sup> Diese Extrazahlungen sind verpflichtend nach niederländischem Recht und kein Lohn. Bei einer Fahrleistung von mehr als 2.750 bzw. 3.150 Kilometern pro Woche bekommen die Fahrer zusätzlich einen Bonus.<sup>137</sup> Solche Bonuszahlungen auf Basis der Fahrleistung sind in den Niederlanden aus Gründen der Verkehrssicherheit allerdings verboten. Diese unterschiedlichen Einkommensarten zusammengenommen, erhalten die Fahrer zwischen € 1.500 und € 1.700 im Monat.
- Im Krankheitsfall jedoch berechnet sich ihre Lohnfortzahlung allein basierend auf dem monatlichen Grundgehalt von € 200.
- Die osteuropäischen Fahrer müssen zu viele Stunden am Tag und zu viele Tage am Stück arbeiten. Zudem verpflichtet Vos Transport seine Fahrer dazu, ihre Ruhezeiten im Fahrzeug zu verbringen, was nach niederländischem Arbeitsrecht verboten ist. Die Fahrer müssen oftmals acht Wochen am Stück arbeiten, praktisch ohne ihre Fahrzeuge zu verlassen.

#### 4.5.2. Briefkastenstruktur

Die niederländische Arbeitsaufsichtsbehörde hat im Fall von Vos Limburg B.V., einer der Niederlassungen der Vos Transport BV, ermittelt. Die Aufsichtsbehörde hat festgestellt, dass die Hälfte der Transporte dieses Unternehmens von rumänischen und litauischen Fahrern durchgeführt werden, die laut ihrem Arbeitsvertrag bei SC Vosescu S.R.L. (Rumänien) angestellt sind.<sup>138</sup> Nach Angaben der FNV wird etwa die Hälfte aller Transporte, die von der Vos Limburg BV und ihren niederländischen Niederlassungen abgehen, zur Ausführung an eines der folgenden drei Unternehmen weitergegeben: SC Vosescu S.R.L., UAB Vosas (Litauen) und UAB ITTL (Litauen). Ein weiteres litauisches Unternehmen der Vos Transport BV handelt mit Fahrzeugen (UAB J&J Equipment).

Alle drei litauischen sowie das rumänische Unternehmen sind, laut Geschäftsbericht der Konzernmuttergesellschaft Reje BV, deren Niederlassungen und unterstehen somit der Kontrolle von Jerome Vos, Betriebsleiter der Vos Transport B.V. in den Niederlanden, sowie Jules Menheere, Geschäftsführer der Vos Transport B.V. in den Niederlanden.<sup>139</sup> Laut der Unternehmensdatenbank Orbis steht die SC Vosescu S.R.L. unter der Kontrolle von Vos. Tabelle 5 liefert einige grundlegende Informationen zu den drei Unternehmen, die in den Arbeitsverträgen der Fahrer auftauchen. Die untenstehende Abbildung 5 verdeutlicht die Eigentümerstruktur grafisch. Soweit nicht anders angegeben, wurden die Unternehmensdaten am 15. August 2015 der Unternehmensdatenbank Orbis entnommen.

<sup>134</sup> M. Lindenburg, Rapport van bevindingen, 421400451/01, Inspectie SZW, Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, 15.04.2015, unveröffentlicht.

<sup>135</sup> Arbeitsvertrag Vosescu SRL, unveröffentlicht.

<sup>136</sup> Productie 26, Productie 8, unveröffentlicht.

<sup>137</sup> Anhang zum Arbeitsvertrag Vosescu S.R.L.; Arbeitsvertrag Vosescu SRL, unveröffentlicht.

<sup>138</sup> M. Lindenburg, ebenda.

<sup>139</sup> Productie 4, unveröffentlicht.

**Tabelle 5: SC Vosescu SRL, Rumänien**

SC Vosescu S.R.L.	Rumänien
Adresse	Str.Libertatii, nr.299, Apahida, Cluj county. Unter dieser Adresse steht lediglich ein Wohnhaus. Unter der gleichen Adresse firmiert Riwo Transport. <sup>140</sup>
Gesetzlicher Vertreter	Jerome Vos Julius Menheere <sup>141</sup>
Inhaber	Vos Beheer B.V. (95 %) Vos Expeditie Groningen B.V. (5 %)
Anzahl Mitarbeiter	39 (31. Dezember 2014)
Disponent	Andrei Baciou. Nach Informationen auf LinkedIn arbeitet er als Betriebsleiter für Vos Transport BV. <sup>142</sup>

**Tabelle 6: UAB Vosas, Litauen**

UAB Vosas	Litauen
Adresse	Ateities pl.28, Kaunas, Litauen Unter dieser Adresse firmiert auch die UAB ITTL – ebenso wie 150 weitere Unternehmen; Lkw-Parkplätze sind nicht vorhanden. <sup>143</sup>
Gesetzlicher Vertreter	Jerome Vos (Geschäftsführer) Jules Menheere <sup>144</sup>
Inhaber	Andrius Kelmas (20 %) (auch Geschäftsführer der UAB ITTL)
Anzahl Mitarbeiter	124 (2013)
Fahrzeuge	Der Wert der Fahrzeuge sank von € 2,5 Mio. im Jahr 2010 auf € 19.000 im Jahr 2013.
Disponent	Robertas Radziunas. Nach Informationen auf Facebook arbeitet er für Vos Transport BV und lebt in den Niederlanden. <sup>145</sup>

**Tabelle 7: UAB ITTL, Litauen**

UAB ITTL	Litauen
Adresse	Ateities Pl.28 Kauno Unter dieser Adresse firmiert auch die UAB Vosas – ebenso wie 150 weitere Unternehmen; Lkw-Parkplätze sind nicht vorhanden. <sup>146</sup>
Gesetzlicher Vertreter	Jerome Vos <sup>147</sup> Jules Menheere <sup>148</sup> Andrius Kelmas (auch Mitinhaber der UAB Vosas)
Inhaber	Vos Beheer BV
Anzahl Mitarbeiter	51 (2013)
Fahrzeuge	Dieses Unternehmen besitzt keine Fahrzeuge.

<sup>140</sup> Rechtliche Hinweise FNV-Vos, Seite 4, unveröffentlicht.

<sup>141</sup> Productie 3, unveröffentlicht.

<sup>142</sup> Productie 24, unveröffentlicht.

<sup>143</sup> Rechtliche Hinweise FNV-Vos, unveröffentlicht.

<sup>144</sup> Productie 3, unveröffentlicht.

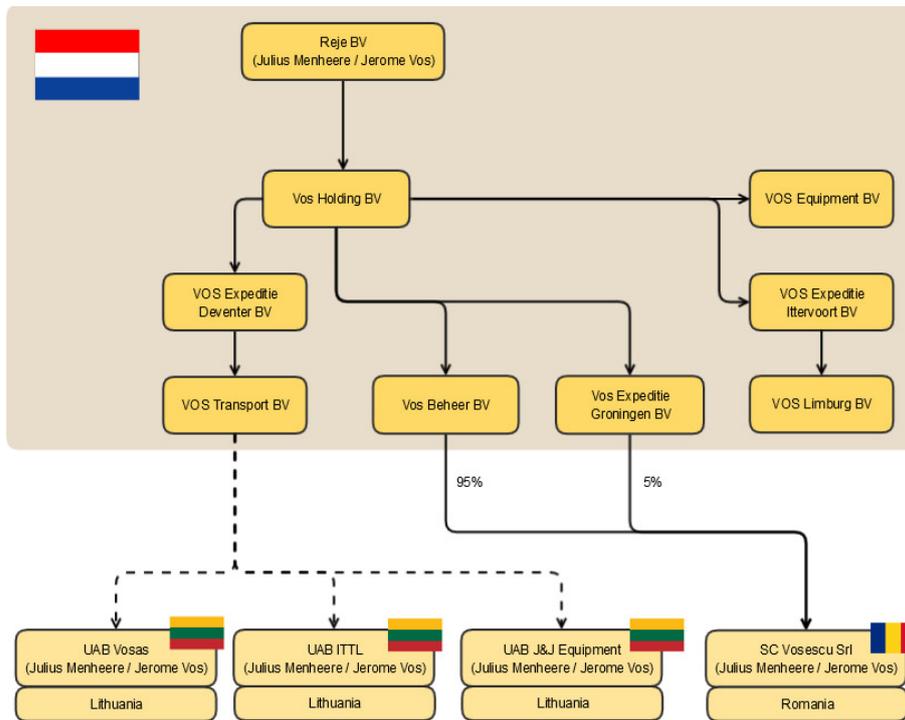
<sup>145</sup> Facebook, unveröffentlicht.

<sup>146</sup> Rechtliche Hinweise FNV-Vos, unveröffentlicht.

<sup>147</sup> Productie 3, unveröffentlicht.

<sup>148</sup> Productie 3, unveröffentlicht.

Abb. 5: Vos Transport – Unternehmens- und Briefkastenstruktur



Quelle: Orbis, Niederländische Handelskammer, Auszug vom November 2015, Grafik erstellt von SOMO.<sup>149</sup>

### Durchführung aller Verwaltungs- und Transportaufgaben in den Niederlanden

Vos Transport BV argumentiert, die rumänischen und litauischen Fahrer stünden unter der Aufsicht, Leitung und Disposition der Büros in Rumänien und Litauen.<sup>150</sup> Laut FNV ist dies nicht der Fall. FNV hat zwei der rumänischen Firmen vor Ort aufgesucht und festgestellt, dass eine der beiden Adressen zu einem Privathaus gehört und unter der anderen weder Büros noch echte Gebäude bestehen.<sup>151</sup> Unter diesen Adressen, so die FNV, finde also keinerlei Dispositionsarbeit für die angestellten Fahrer statt.<sup>152</sup> Und obwohl Vos über Aussagen litauischer Disponenten verfügt, die angeben, die Fahrten von Litauen aus zu planen<sup>153</sup>, besagen die Facebook-Seiten dieser Disponenten, dass sie für Vos Transport BV arbeiten und in den Niederlanden leben.<sup>154</sup>

Darüber hinaus sind die Arbeitsverträge von Jules Menheere, dem Hauptgeschäftsführer der Vos Transport BV in den Niederlanden unterzeichnet.<sup>155</sup> Nach diesen Verträgen sind die rumänischen Fahrer an die Weisungen der niederländischen Disponenten sowie die internen Vorschriften der Vos Transport BV gebunden.<sup>156</sup> Die Instruktionen auf den Bordcomputern werden ebenfalls von den Disponenten in den Niederlanden geschickt.<sup>157</sup>

<sup>149</sup> Die litauischen Niederlassungen sind Teil der Vos Unternehmensgruppe, da der Geschäftsbericht der Reje BV sie als solche ausweist. Doch weder Orbis noch die Geschäftsberichte des Unternehmens treffen Aussagen darüber, ob Reje oder Vos Transport die direkte Muttergesellschaft dieser Niederlassungen ist – daher die gestrichelten Linien zwischen den litauischen Niederlassungen und Vos Transport.

<sup>150</sup> Productie 3, unveröffentlicht.

<sup>151</sup> Eppo König/ NRC Handelsblad, De Roemeense truckersroute; op jacht naar spookbedrijven in Oost-Europa, 20.06.2015.

<sup>152</sup> Ebenda

<sup>153</sup> Aussage Robertas Radziunas, unveröffentlicht.

<sup>154</sup> Facebook-Seite, unveröffentlicht.

<sup>155</sup> Arbeitsvertrag Vosescu SRL, unveröffentlicht.

<sup>156</sup> Arbeitsvertrag Vosescu SRL, unveröffentlicht.

<sup>157</sup> Productie 27, unveröffentlicht.

Die rumänischen und litauischen Fahrer parken ihre Lkw auf den Stellplätzen von Vos in den Niederlanden.<sup>158</sup> Sie haben ihre eigenen Schlafzimmer und Duschen an den dortigen Standorten von Vos<sup>159</sup> und Vos Transport BV hat Akten zu allen Mitarbeitern von Vosescu S.R.L. an ihrer niederländischen Betriebsstätte.<sup>160</sup> Darüber hinaus sind die litauischen und rumänischen Fahrer verpflichtet, ein Lohnkonto bei einer niederländischen Bank zu eröffnen.<sup>161</sup>



Standort des Briefkastens der UAB Vosas in Litauen. Quelle: FNV Transport & Logistiek

#### 4.6. Schlussfolgerung

Der Fall Vos Transport, wie von der FNV geschildert, zeigt, dass die Abkehr von [...] Verpflichtung von Fahrern in Osteuropa ansässiger Unternehmen niederländisches Recht umgeht und ein ernsthaftes Problem im Hinblick auf Sozialdumping – einschließlich schlechter Arbeitsbedingungen für osteuropäische Fahrer – darstellt. Obgleich keine offiziellen Zahlen existieren, legen die Daten der französischen Straßenverkehrsaufsichtsbehörden sowie die Ergebnisse gewerkschaftlicher Nachforschungen nahe, dass die Nutzung von Briefkastenfirmen eher die Regel, denn die Ausnahme in der Branche ist. Dabei scheint es durchaus unterschiedliche künstliche Beschäftigungskonstrukte zu geben, die dem Zwecke des Sozialdumpings dienen. So vergeben manche Transportunternehmen ihre Aufträge weiter an ihre eigenen osteuropäischen Niederlassungen, die dort tatsächlich ein gewisses operatives Geschäft betreiben. Dies ist vor allem bei bedeutenden europäischen Speditionsunternehmen der Fall, d. h. bei Unternehmen, die groß genug sind, in diversen europäischen Ländern substantielle Niederlassungen zu unterhalten. Unternehmen mittlerer Größe hingegen, die es sich nicht leisten können, ihr operatives Geschäft auszudehnen, nutzen Subunternehmerkonstrukte in Niedriglohnländern, die auf „reinen“ Briefkästen basieren – ohne jede echte Betriebstätigkeit vor Ort. Eine weitere Praxis – nach dem Beispiel der „Zypernroute“ – besteht darin, schlicht im Ausland ansässige Unternehmensdienstleister zwischenschalten, um Verträge abzuschließen. Angesichts der Tatsache, dass es sich einige osteuropäische Speditionsniederlassungen durchaus leisten können, eine begrenzte Zahl von Substance-Kriterien zu erfüllen, sollten diese Kriterien nicht allein abprüfen, ob ein Transportunternehmen Umsätze oder Lkw-Stellplätze im Beschäftigungsland vorweisen kann, sondern auch, ob die bei der betreffenden Niederlassung angestellten Fahrer tatsächlich von dieser Niederlassung instruiert und personaltechnisch verwaltet werden und ob sie ihre Fahrten vom jeweiligen Beschäftigungsland aus antreten.

<sup>158</sup> Arbeitsvertrag Vosescu SRL; Fotos FNV, unveröffentlicht.

<sup>159</sup> Productie 26, unveröffentlicht.

<sup>160</sup> M. Lindenburg, ebenda.

<sup>161</sup> Vosescu S.R.L., Addendum met aanvullingen/ wijzigingen bij de Bijlage bij de Arbeidsovereenkomst, unveröffentlicht.

## 5. SCHWEDISCHE BAUINDUSTRIE

### 5.1. Sozialdumping in der europäischen Bauindustrie

Das Umsichgreifen von Sozialdumping in der europäischen Bauindustrie ist im Verlauf der vergangenen Jahre gut dokumentiert worden – die Gewerkschaften sowohl der Bau- als auch der Transportbranche haben wieder und wieder deutlich gemacht, wie die Entsenderichtlinie in ihrem jeweiligen Sektor zum Zwecke des Sozialdumpings missbraucht wird.<sup>162</sup> Recherchen haben gezeigt, dass in Deutschland und den Niederlanden tätige ausländische Bauarbeiter vorwiegend von Subunternehmern entsendet sind – gemäß Arbeitsrecht des Entsendelandes und angeworben durch nur kurzzeitig bestehende Arbeitsvermittlungsagenturen mit Sitz im Zielland, im Herkunftsland oder in einem Drittland – oder als Selbstständige auftreten. Subunternehmerkonstrukte führen zu einer Spiegelung genau der schlechten Arbeitsbedingungen, die auch in anderen Niedriglohnssektoren anzutreffen sind: lange Arbeitszeiten, Nicht- oder nur unvollständige Zahlung von Löhnen, Nicht-Zahlung von Sozialleistungen sowie Risiken für Sicherheit und Gesundheit. Ebenfalls typisch sind schlechte Unterkünfte, die den Bauarbeitern – auf mehr oder weniger direktem Weg – seitens der Agenturen oder Subunternehmer zu noch schlechteren Bedingungen überlassen werden: hohe Mieten, hohe Strafen für Verstöße gegen Regeln des Vermieters (also oftmals Regeln des Subunternehmers selbst), Wohnraum, der offensichtlich nicht dem Standard entspricht, und soziale Isolation.<sup>163</sup>

Das am häufigsten angeführte Beispiel für die Ausbeutung von Arbeitnehmern durch Subunternehmer, die sich ausgeklügelter Briefkastenmodelle bedienen, um Sozialversicherungsbeiträge und Tarifvereinbarungen zu umgehen, ist das der irischen Personalagentur Atlanco Rimec. Gegen das Unternehmen sind bereits Klagen<sup>164</sup> angestrengt worden wegen Verstoßes gegen inländische Beschäftigungsstandards und Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen in – mindestens – Schweden, Deutschland, Frankreich sowie den Niederlanden. Der jüngste Fall, bei dem es um die Behandlung von Arbeitskräften der Atlanco Rimec im Rahmen der Untervergabe einer Leistungsposition für den Bau eines Autobahn-Tunnelbaus in den Niederlanden geht, wird in Kasten 4 beschrieben.

#### **Kasten 4: Atlanco Rimec auf einer öffentlich vergebenen Großbaustelle in den Niederlanden<sup>165</sup>**

Wie ein Enthüllungsjournalist der Regionalzeitung *De Limburger* 2013 im Kontext des Baus der A2 im niederländischen Maastricht aufdeckte, behielt die irische Personalagentur Atlanco Rimec – die in ganz Europa Tausende von Bauarbeitern auf Basis von Kurzzeit-Arbeitsverträgen beschäftigt – bei etwa 70 polnischen und portugiesischen Arbeitern für Unterkunft und Beförderung je knapp € 1.000 vom Monatslohn ein. Die Unterkunft der Bauarbeiter bestand aus Dreibettzimmern in einem Abrisshaus in der Nähe der Baustelle, das ihren Arbeitgeber im Monat ganze € 350 plus € 117 pro Mann kostete. Allein durch die Belastung seiner Arbeitnehmer mit derlei Nebenkosten hat Atlanco Rimec einen Jahresgewinn von geschätzten € 350.000 gemacht.<sup>166</sup> Gleichzeitig waren die Arbeiter gezwungen, diese überbeuerten Unterkünfte zu akzeptieren<sup>167</sup> Die Jobs erhielten sie nur bei Unterzeichnung eines Knebelvertrags mit Atlanco Rimec, der eng an das für die Bauarbeiter verantwortliche Baukonsortium Avenue2 geknüpft war.<sup>168</sup>

Die einbehaltenen Entgelte für Unterkunft und Beförderung beliefen sich auf die Hälfte der Bruttolöhne der Arbeiter. Darüber hinaus wurde offenbar, dass die Männer häufig 60 Stunden pro Woche arbeiteten, was die im niederländischen Branchentarifvertrag festgelegte Maximalstundenzahl klar übersteigt.

Infolge fortgesetzter investigativer Berichterstattung durch die Regionalzeitung und Maßnahmen der niederländischen Gewerkschaft FNV wurde den portugiesischen Arbeitern ein Teil des einbehaltenen Geldes doch noch ausgezahlt. Die acht Arbeitskräfte jedoch, die auf die Missstände aufmerksam gemacht bzw. dem eingesetzten Ermittlungsausschuss als Zeugen zur Verfügung gestanden hatten, wurden entlassen und es gab keinerlei Bemühungen eine Wiedereinstellung zu

<sup>162</sup> Mijke Houwerzijl, *Concurreren met behulp van detachingsarbeid*, in Voorbij de retoriek. Sociaal Europa vanuit twaalf invalshoeken, 2014, [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 Bernsten, 'Precarious Posted Worlds: Posted Migrant Workers in the Dutch Construction and Meat Processing Industries' (2015) 31 *International Journal of Comparative Labour Law and Industrial Relations*, Ausgabe 4, Seiten 371–389.

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

<sup>165</sup> Erstmals veröffentlicht in SOMO & La Strada International, ebenda.

<sup>166</sup> Stoppafusket, *Atlanco Rimec On Trial In Dutch Court*, 26.01.2014, <http://www.stoppafusket.se/2014/01/26/atlanco-rimec-on-trial-in-dutch-court/>

<sup>167</sup> NRC Handelsblatt, *Uitbuiting arbeiders A2 moet stoppen*, 08.10.2013, <http://www.nrc.nl/carriere/2013/10/08/uitbuiting-arbeiders-a2-moet-stoppen/>

<sup>168</sup> NOS Nieuws, *Onderzoekers: geen uitbuiting A2*, 22.11.2013, <http://nos.nl/artikel/578109-onderzoekers-geen-uitbuiting-a2.html>

erwirken.<sup>169</sup> Das Landgericht im niederländischen Utrecht verurteilte das Personalunternehmen am 18. März 2015 zur Rückzahlung der illegal einbehaltenen Entgelte rückwirkend ab 2012.<sup>170</sup>

Atlanco Rimec ist bereits mehrfach grenzübergreifender Sozialdumpingpraktiken bezichtigt worden und hat sich nicht zuletzt wegen seiner schwarzen Listen von Bauarbeitern, die man aufgrund ihrer gewerkschaftlichen Aktivitäten von einer Beschäftigung ausschließt, einen schlechten Ruf erworben.<sup>171</sup> Im Jahr 2014 brachten zwei investigative Dokumentationen aus Dänemark<sup>172</sup> und Irland<sup>173</sup> ans Licht, wie das Unternehmen zeitweilig entsandte Wanderarbeiter im Bausektor von Dänemark, den Niederlanden, Frankreich, Schweden und anderen Ländern ausbeutet. Polnischen Arbeitskräften – angeheuert durch polnische Niederlassungen von Atlanco Rimec – wurden, wie die Dokumentationen zeigten, zypriotische Arbeitsverträge mit niedrigeren Arbeitsstandards angeboten, obwohl sie noch nie auf Zypern gewesen waren.<sup>174</sup> Der Fall aus den Niederlanden demonstriert, wie die Nutzung von Subunternehmerkonstrukten eine nur schwer zu überwindende Barriere schafft, die den Opfern von Ausbeutung durch den Arbeitgeber den Zugang zu wirksamer Gegenwehr nahezu unmöglich macht: Im Jahr 2013 kündigte Atlanco Rimec an, man werde das für den Bau des A2-Tunnels verantwortliche niederländische Unternehmen für bankrott erklären.<sup>175</sup> Die Gewerkschaft reichte daher Beschwerde ein gegen das Baukonsortium Avenue2, zu dem die Bauunternehmen Ballast Nedam sowie der Hauptunternehmer Strukton gehören, der wiederum Atlanco Rimec mit der Beschaffung von Arbeitskräften beauftragte. Die einzelnen Auftragnehmer effektiv zur Verantwortung zu ziehen hat sich in der Praxis jedoch als schwierig erwiesen, da diesbezügliche Regelungen für Subunternehmerketten fehlen.

## 5.2. Regulatorischer Kontext

Wie schon oben in Bezug auf die Fleisch- und Transportindustrie beschrieben, umfasst die in diesem Kontext relevante Gesetzgebung die Entsenderichtlinie (96/71/EG) und die dazugehörige Durchsetzungsrichtlinie sowie die Sozialversicherungsverordnung (883/2004) und die dazugehörige Ausführungsverordnung (987/2009).<sup>176</sup> Der nachstehend beschriebene Untervergabefall im Bausektor betrifft die mutmaßliche Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen sowohl im Entsende- als auch im Zielland. Obgleich Arbeitnehmer nur einem Sozialversicherungssystem unterliegen – und zwar in erster Linie dem des Beschäftigungslandes (d. h. desjenigen Landes, in dem sie tatsächlich arbeiten) –, formuliert die Sozialversicherungsverordnung Ausnahmen zu dieser Regel. Gemäß Artikel 12<sup>177</sup> dieser Verordnung unterliegt ein entsandter Arbeitnehmer weiterhin dem Sozialversicherungssystem seines Herkunfts-Mitgliedstaats, wenn die voraussichtliche Dauer der Entsendung vierundzwanzig Monate nicht überschreitet und der entsandte Arbeitnehmer keinen anderen Arbeitnehmer ablöst. Diese Regelung sieht vor, dass der Arbeitgeber seine Aktivitäten für gewöhnlich im Herkunfts-Mitgliedstaat ausübt.

Nach schwedischem Recht ist der ausländische Arbeitgeber verpflichtet, Entsendungen nach Schweden dem schwedischen Amt für Arbeitsschutz (*Arbetsmiljöverket*) zu melden, wenn der entsandte Arbeitnehmer in Schweden für einen Zeitraum von mehr als fünf Kalendertagen am Stück tätig ist. In diesem Zusammenhang muss der Arbeitgeber Daten zu jeder Entsendung sowie der zuständigen Kontaktperson in Schweden angeben.<sup>178</sup>

Das schwedische inländische Recht beschränkt Entsendungssituationen und Ausnahmen zum Beschäftigungsland-Prinzip im Hinblick auf Sozialversicherungsbeiträge, wenn der Arbeitgeber eine permanente Niederlassung in Schweden hat. Als permanente Niederlassung wird im Allgemeinen ein Geschäftsbetrieb erachtet, der in Schweden von einem fixen Standort aus für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten aufrechterhalten wird. Mit anderen Worten:

<sup>169</sup> Rob Cox/De Limburger, Klokkenuiders A2 de dupe, 22.02.2014; Rob Cox/De Limburger, Klokkenuider aan de grond, 30.11.2015, [http://www.limburger.nl/cnt/dmf20151130\\_00000993/klokkenuider-aan-de-grond](http://www.limburger.nl/cnt/dmf20151130_00000993/klokkenuider-aan-de-grond).

<sup>170</sup> Limburg nieuws, Rechter: Rimec moet A2-Portugezen terugbetalen, 18.03.2015, <http://www.limburg.nl/rechter-rimec-moet-a2-portugezen-terugbetalen>

<sup>171</sup> 171 Rabble, Irish Company Accused of „Modern Day Slavery“, 15. Juli 2014, <http://www.rabble.ie/2014/07/15/atlanco-rimec/>; VARA/Zembla, ebenda.

<sup>172</sup> DR1, Østarbejdernes bagmænd, Mai 2014, <https://www.youtube.com/watch?v=fB9tyFUpMzI>

<sup>173</sup> RTE news, The treatment of foreign workers by Irish firms, 06.11.2014, <http://www.rte.ie/news/player/2014/1106/20677365-the-treatment-of-foreign-workers-by-irish-firms/>

<sup>174</sup> EFBH, 03.11.2013, Another shocking documentary on cross-border social dumping practices of Atlanco Rimec, <http://www.efbww.org/default.asp?Index=931&Language=EN>

<sup>175</sup> NRC Handelsblatt, Geen uitbuiting personeel tunnel A2 – FNV stelt aannemers aansprakelijk, 22.11.2013, <http://www.nrc.nl/carriere/2013/11/22/fnv-aannemers-aansprakelijk-voor-uitbuiting-bij-aanleg-a2/>

<sup>176</sup> Jan Cremers, ETUI Policy Brief, 5/2014, 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, 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>177</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:32004R0883R%280%29&from=FR>

<sup>178</sup> PWC, Doing business in Sweden, Januar 2015, <https://www.pwc.se/sv/skatteradgivning/assets/doing-business-in-sweden-2015.pdf>; PWC, Sweden: Foreign employers with a permanent establishment in Sweden to withhold employee income taxes, 17.02.2015, <https://www.pwc.com/gx/en/hr-management-services/newsletters/global-watch/assets/pwc-foreign-employers-with-pe-sweden-withhold-income-taxes.pdf>

Die Aktivitäten eines ausländischen Unternehmens, das über einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten an einem Bauprojekt in Schweden beteiligt ist, stellen nach schwedischem Recht eine solche permanente Niederlassung dar. Der Tatbestand einer permanenten Niederlassung verlangt vom ausländischen Arbeitgeber, von Löhnen und Gehältern, die den Arbeitnehmern für ihre in Schweden erbrachten Leistungen gezahlt werden, die schwedische Einkommenssteuer einzubehalten und abzuführen. Sie beinhaltet zudem die Verpflichtung, auch die entsprechenden Arbeitgeberanteile an den schwedischen Sozialversicherungsbeiträgen zu entrichten und zu deklarieren.<sup>179</sup>

Ein ausländischer Arbeitgeber mit permanenter Niederlassung in Schweden muss folglich bei der schwedischen Steuerbehörde eine Steuernummer zur Abführung von Umsatzsteuer und Körperschaftssteuer (schwedisch: F-skatt) beantragen, um seinen Arbeitgeberverpflichtungen in Sachen Lohnsteuer und Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen in Schweden nachkommen zu können.<sup>180</sup> Der schwedische Branchentarifvertrag für die Bauindustrie ist in solchen Fällen ebenfalls relevant, da er besagt, dass alle Beschäftigten von Subunternehmern mit permanenter Niederlassung in Schweden durch eben diesen Tarifvertrag geschützt sind.

### 5.3. Die Nutzung von Briefkastenfirmen in der Bauindustrie

Die Nutzung von Briefkastenfirmen im Rahmen dieser Untervergabe- und Entsendungskonstrukte ist in der Baubranche ebenso üblich wie in anderen Niedriglohsektoren.<sup>181</sup> Die Europäische Föderation der Bau- und Holzarbeiter (EFBH) hat jüngst eine Kampagne gestartet, um diese Praxis zum Zwecke des Sozialdumpings zu beenden. In einem im Rahmen der Kampagne angeführten Fall wurde festgestellt, dass slowenische Subunternehmer Arbeitskräfte aus dem Ausland (oftmals Bosnien-Herzegowina) anwarben, nur um sie unmittelbar nach ihrer Ankunft in Slowenien in einen anderen Mitgliedstaat zu entsenden. Der einzige Zweck der Einreise dieser Arbeitskräfte nach Slowenien bestand in der Erlangung des A1-Formulars, das sie erst als entsandte Arbeitnehmer qualifiziert. Laut einem deutschen Nachrichtenbeitrag betraf dieses Modell allein 2014 rund 103.000 Arbeitskräfte mit A1-Formularen slowenischer Behörden – nicht gemeldete Arbeitnehmer nicht eingerechnet.<sup>182</sup> Während es dabei durchaus die ein oder andere echte Entsendungssituation geben möge, so die EFBH, gehe man beim weit überwiegenden Teil von künstlichen Entsendungsmodellen aus. Zur Zeit der slowenischen Baublase, beispielsweise, waren im Land selbst gut 100.000 Bauarbeiter beschäftigt – ein signifikanter Anteil aus anderen Ländern, wie etwa Kroatien, wurde nach Slowenien entsandt.<sup>183</sup>

Kasten 5 beschreibt einen Fall, der in einem wissenschaftlichen Artikel des Instituts für Strafrecht und Kriminologie der Universität Wien über die Nutzung künstlicher Entsendungsmodelle zum Zwecke des Sozialbetrugs in der Bauindustrie geschildert wird. Dieser Fall zeigt, dass – auch wenn ausländische Briefkastenfirmen gemeinhin genutzt werden, um in diesem Sektor Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuern in Österreich zu umgehen – mit Sozialdumping unter Nutzung von Briefkastenfirmen nicht zwangsläufig auch ein grenzübergreifendes Element verbunden sein muss.

#### **Kasten 5: Die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialbetrugs in der österreichischen Bauindustrie<sup>184</sup>**

Recherchen zum organisierten Verbrechen und Sozialbetrug in der österreichischen Baubranche haben ergeben, dass sich Arbeitgeber – zur Vermeidung von Strafen für die Nicht-Anmeldung von Arbeitskräften in der Absicht, Sozialversicherungsbeiträge zu umgehen – darauf verlegt haben, die Identität des tatsächlichen Arbeitgebers durch Outsourcing von Mitarbeitern an Briefkastenfirmen zu verschleiern. Diese Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehen keinerlei (formaler) Wirtschaftstätigkeit nach und dienen lediglich als Vehikel für die Anmeldung von Beschäftigten sowie diverse Fakturierungszwecke. Offiziell werden sie von einer Einzelperson geführt, die als registrierter Anteilseigner und zugleich Geschäftsführer auftritt – wobei dahinter entweder ein Strohmännchen im Ausland oder eine falsche Identität steckt. In einem Fall identifizierte die österreichische Polizei einen Verdächtigen, der als Strohmännchen mindestens 15 Briefkastenfirmen nach außen hin repräsentierte.

<sup>179</sup> Ebenda

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

<sup>181</sup> Siehe Martin Meissnitzer, Construction „Mafia“? Social Fraud and Organized Crime – the Austrian Perspective, in Edlbacher/Kratcovski/Dobvosek (Herausgeber), Corruption, Fraud, Organized Crime and the Informal Economy, CRC Press, Boca Raton 2015, Seiten 92–93.

<sup>182</sup> Claudia Gürkov, mit Irene Esmann und Michael Kubitzka / Br24, Ausbeutung mit System, 29. Juli 2015 [http://www.br.de/nachrichten/inhalt/lohnbetrug-baustellen-100~\\_page-4\\_-9cb1d520890ce1d99ff073a7fad010983e9dbf0.html](http://www.br.de/nachrichten/inhalt/lohnbetrug-baustellen-100~_page-4_-9cb1d520890ce1d99ff073a7fad010983e9dbf0.html)

<sup>183</sup> Website der EFBH, <http://www.stopsocialdumping.eu/case/674>

<sup>184</sup> Diese Beschreibung wurde vollständig entnommen, jedoch nicht direkt zitiert aus: Martin Meissnitzer, ebenda.

Die (wahren) Arbeitgeber lassen die Arbeitskräfte durch die Inhaber dieser Briefkastenfirmen beim österreichischen Sozialversicherungssystem als Mitarbeiter der jeweiligen Briefkastenfirma anmelden. Für diese „Outsourcing-Dienste“ zahlt der tatsächliche Arbeitgeber eine „Gebühr“ zwischen € 150 und € 350 pro Monat und Arbeitskraft – was ihn immer noch günstiger kommt, als die Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuern zu zahlen. Sind die Arbeitskräfte erst einmal als aktive Mitarbeiter angemeldet, sind sie durch alle Zweige des österreichischen Sozialversicherungssystems abgedeckt, einschließlich Kranken-, Renten-, Unfall- und Arbeitslosenversicherung. Im Falle einer Baustellenkontrolle kann somit für alle Arbeitnehmer der Nachweis der Meldung bei den Sozialversicherungsbehörden erbracht werden, was Strafen für Schwarzarbeit vermeidet – während die Briefkastenfirma keinerlei Beiträge oder Lohnsteuern entrichtet hat.

Vorausgesetzt, die angemeldete Person arbeitet tatsächlich, ist sie berechtigt, Sozialleistungen in Anspruch zu nehmen – trotz der Tatsache, dass ihr Arbeitgeber nie in dieses System eingezahlt hat.

Obgleich dieses Phänomen seit vielen Jahren bekannt ist, dauert es noch immer bis zu einem Jahr, bevor Behörden eine aktive Briefkastenfirma erkennen und ein Insolvenzverfahren gegen sie einleiten, um sie „vom Markt“ und die betreffenden Arbeitskräfte somit aus dem Sozialversicherungssystem zu nehmen. Die „Outsourcing-Dienstleister“ indes haben bereits die nächste Briefkastenfirma am Start, um das ganze Spiel von vorne zu beginnen.

Der in Kasten 5 zusammengefasste Fall aus Österreich macht deutlich, wie nötig die Zusammenarbeit der Behörden ist, wenn es darum geht, die Nutzung von Briefkastenfirmen zu bekämpfen. Sozialversicherungsbetrug wird von einer Reihe verschiedener Rechtsbereiche verfolgt – d. h. von diversen Kriminalämtern, nicht jedoch von Arbeitsaufsichtsbehörden. Dennoch stehen all diese verschiedenen Bereiche und Stellen vor dem gleichen Problem: der Nutzung künstlicher Beschäftigungsmodelle zur Umgehung von Vorschriften und Verordnungen. Während also Unternehmen und Subunternehmer auf ein und demselben Feld Hand in Hand operieren und sich mit Leichtigkeit dubioser Briefkastenfirmen bedienen können, um Arbeitsstandards, Sozialversicherungsbeiträge und Körperschaftssteuern zu umgehen, laufen die relevanten Durchsetzungsmechanismen auf staatlicher Seite völlig isoliert voneinander ab – d. h. ohne System zum Informationsaustausch, ohne gemeinsame Ermittlungsarbeit und ohne koordinierte Gegenstrategien.

Dies zeigt sich auch im nachstehend dargelegten Fall von Pilgrim. Die entsprechende Recherche für diesen Bericht basiert auf Informationen der schwedischen Gewerkschaft sowie der Investigativjournalismus-Plattform Stoppafusket (Betrug stoppen). Gespräche mit der schwedischen Sozialversicherungsagentur Fora wurden nicht geführt. Die Website von Stoppafusket führt zahlreiche Beispiele für die Nutzung von Briefkastenfirmen im schwedischen Bausektor an; der Fall des polnischen Subunternehmers Pilgrim wurde hier ausgewählt, weil er exemplarisch ist für das Problem der Nachverfolgung effektiv geleisteter Sozialversicherungsbeiträge im Umfeld von Briefkastenfirmen.

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

Anders als bei den oben geschilderten Fällen im deutschen Fleisch- und niederländischen Transportsektor, steht in diesem Fall der Subunternehmer selbst im Fokus, weil sich sowohl die Gewerkschaftsklage als auch die Erkenntnisse der investigativ-journalistischen Recherche auf diesen und nicht auf den Hauptauftragnehmer (das schwedische Bauunternehmen Serneke<sup>185</sup>) konzentrieren.

Pilgrim Sp. z o.o.<sup>186</sup> wurde 1992 vom Tadeusz Iwanowski gegründet – zu diesem Zeitpunkt Mitinhaber war das Finanzberatungsunternehmen Krajowe Towarzystwo Finansowe.<sup>187</sup> Als Iwanowski 2007 Vorsitzender der Polnisch-Schwedischen Handelskammer<sup>188</sup> wurde, hielt die Mehrheit der Anteile – um jedoch Interessenkonflikte mit seiner neuen Position zu verhindern, verkaufte er diese an Magdalena Prampfelt, damals Vorstandsmitglied bei Krajowe Towarzystwo Finansowe<sup>189</sup> und heute Präsidentin der Polnisch-Schwedischen Handelskammer.<sup>190</sup> Mariusz Rutkowski wird seit Juli 2015 als Präsident des Unternehmens geführt.<sup>191</sup>

<sup>185</sup> Website, <http://www.serneke.se/>

<sup>186</sup> Website, <http://www.pilgrim-bud.pl/>

<sup>187</sup> An der Iwanowski bis mindestens 2011 Minderheitsanteile hielt - siehe Orbis Unternehmensdatenbank, Daten von InfoCredit (Polen) vom 01.01.2011. Krajowe Towarzystwo Finansowe Website: <http://www.ktf.pl/>

<sup>188</sup> Reaktion auf Firmenbeurteilung durch gesetzliche Vertreter von Herrn Iwanowski, 14.02.2015.

<sup>189</sup> Stoppafusket, „Byggföretaget“ vid svenska konsulatet i Gdansk, Februar 2014, <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/byggforetaget-vid-svenska-konsulatet-i-gdansk>

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

<sup>191</sup> Orbis, Daten von InfoCredit vom 11.07.2015.

Nach eigenen Angaben auf der Website des Unternehmens ist Pilgrim Sp. z o.o. seit 2006 operativ im schwedischen Markt tätig – man realisiere Projekte im Auftrag großer schwedischer Bauunternehmen wie PEAB AB, Strabag Sverige AB, Oden Anläggningsentreprenad AB oder E. Phil & Son sowie weiteren kleineren Unternehmen und Einzelpersonen.<sup>192</sup> Nach dem, was Rechnungsprüfungen zeigen, hat Pilgrim zwischen 2007 und 2013 einen Verlust von durchschnittlich USD 7.500 pro Jahr gemacht. Im Jahr 2013 beliefen sich die Betriebseinnahmen auf USD 1,5 Mio. – gemeldete Mitarbeiter hatte das Unternehmen nicht.<sup>193</sup>

#### 5.4.1. Fallbeschreibung

Dieser Abschnitt beschreibt die Subunternehmer-Dienste der Pilgrim Sp. z o.o. (GmbH nach polnischem Recht), die 2014 in Schweden mediale Aufmerksamkeit erregt haben.<sup>194</sup> Die Pilgrim Sp. z o.o. beschaffte dem schwedischen Bauunternehmen Serneke (ehemals Sefa)<sup>195</sup> Arbeitskräfte für Bauprojekte in Kviberg (Multisport-Arena *Prioritet Serneke Arena*) und Kvillebäcken in Göteborg. Sowohl Stoppafusket als auch die schwedische Baugewerkschaft Byggnads Väst beleuchteten die mutmaßliche Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen im Jahr 2014, die der Pilgrim Sp. z o.o. zur Last gelegt wurde. Byggnads Väst richtete zudem eine Beschwerde wegen diverser Verstöße gegen den Tarifvertrag für die Baubranche an den Subunternehmer.

Wenngleich sich dieser Fall auf die Subunternehmerfirma Pilgrim Sp. z o.o. konzentriert, sollte doch nicht außer Acht gelassen werden, dass auch Serneke bei Byggnads Väst in die Kritik geraten ist: zum einen für die Entlassung seiner Mitarbeiter unmittelbar vor Untervergabe der Arbeiten an die Pilgrim Sp. z o.o. und zum anderen wegen der Verstöße gegen den Tarifvertrag, die auf Sernekens Baustellen festgestellt wurden. Serneke bestritt jede Kenntnis über die Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen oder Tarifbestimmungen seitens Pilgrim (sowie einer weiteren Subunternehmerfirma namens Staticus). In einem Artikel veröffentlicht in der Tageszeitung Göteborgs-Posten im März 2014<sup>196</sup> erklärt der Geschäftsführer von Serneke, das Unternehmen arbeite ausschließlich mit zertifizierten Subunternehmern und die Pilgrim Sp. z o.o. sei durch die Baugewerkschaft Byggnads Sydost anerkannt. Serneke hat seine Verträge mit der Pilgrim Sp. z o.o. inzwischen gekündigt und die Gewerkschaft Byggnads Väst bestätigt, dass Serneke seine letzten Zahlungen an den Subunternehmer 2015 zurückgehalten hat, um mit diesem Geld jegliche seitens des Subunternehmers potenziell geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge zu begleichen.

Laut Gewerkschaft weist die Pilgrim Sp. z o.o. die Merkmale auf, die sie per Definition als permanente Niederlassung kennzeichnen: Arbeit auf einer Baustelle (Fixpunkt) in Schweden für einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten. Diese Einstufung als permanente Niederlassung wiederum verpflichtet das Unternehmen zur Deklaration und Entrichtung der entsprechenden Arbeitgeberanteile an den schwedischen Sozialversicherungsbeiträgen.<sup>197</sup> Somit hätten im Fall der Pilgrim Sp. z o.o. die Arbeitgeberanteile an den Sozialversicherungsbeiträgen (Renten-, Unfall- und Hinterbliebenenversicherung) auf die Löhne der Arbeitskräfte in Schweden gezahlt werden müssen. Nach einem Anfang 2014 veröffentlichten Investigativbericht von Stoppafusket<sup>198</sup>, hat sich die Pilgrim Sp. z o.o. erst 2011 bei Fora<sup>199</sup> – dem Dienstleistungsunternehmen, das den Fluss der Kollektivversicherungsbeiträge und -gebühren zwischen Unternehmen und Versicherungen handhabt – angemeldet, obwohl sie bereits seit 2006 in der schwedischen Baubranche aktiv ist.<sup>200</sup>

Es sei nicht nur etwa so, wie Stoppafusket anführt<sup>201</sup>, dass die Pilgrim Sp. z o.o. auf ihren vermeintlichen Entsendestatus vertraut und ihren Sozialversicherungssitz somit in Polen belassen habe; sie habe – durch Nutzung polnischer Subunternehmerkonstrukte – bis 2013 vielmehr auch vermieden, diese Beiträge im Entsendeland zu zahlen. In diesem Kontext

<sup>192</sup> Pilgrim Website, <http://www.pilgrim-bud.pl/>

<sup>193</sup> Orbis Unternehmensdatenbank, 04.11.2015, basierend auf öffentlich verfügbaren Abschlüssen.

<sup>194</sup> Göteborgs-Posten, Byggnads granskar lönefusk Oklara skatter och löner hos underleverantörer på Änglagårdsbygget, 28.02.2014, <http://www.gp.se/ekonomi/12294641-byggnads-granskar-lonefusk#sthash.B0em6XtG.dpuf>; SERNEKE Presseerklärung, 28.02.2014, SEFA har gjort allt rätt, <http://www.mynewsdesk.com/se/serneke/pressreleases/sefa-har-gjort-allt-raett-967071>

<sup>195</sup> Website, <http://www.serneke.com/>

<sup>196</sup> Göteborgs-Posten, Nu måste vi bryta tystnaden om Byggnads, 22.03.2014, <https://www.gp.se/nyheter/debatt/12318112-nu-maste-vi-bryta-tystnaden-om-byggnads>

<sup>197</sup> „Nach schwedischem Steuerrecht gilt als permanente Niederlassung jeder Geschäftsbetrieb, der in Schweden von einem fixen Standort aus für einen Zeitraum von mindestens sechs Monaten aufrechterhalten wird.“, siehe PWC, 17.02.2015, ebenda, Seite 1.

<sup>198</sup> Stoppafusket, „Byggföretaget“ vid svenska konsulatet i Gdansk, 23.02.2014, <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/byggforetaget-vid-svenska-konsulatet-i-gdansk>

<sup>199</sup> Personen, die für schwedische Unternehmen arbeiten, sind über ihre Arbeitsstelle oftmals im Wege von Kollektivversicherungen geschützt. Sobald die Anmeldung erfolgt ist, liegt die Zuständigkeit für die Verwaltung der entsprechenden Beiträge und Gebühren bei Fora, siehe <http://www.fora.se/om-fora/in-english/>

<sup>200</sup> Stoppafusket, ebenda: „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.“

<sup>201</sup> Stoppafusket, „Byggföretaget“ vid svenska konsulatet i Gdansk, 23.02.2014, <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/byggforetaget-vid-svenska-konsulatet-i-gdansk>

habe man sich der Vertragsform für befristete Arbeitseinsätze, „Umowy o dzieło“, bedient. Diese befreit Unternehmen von der Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen für Arbeitskräfte, die für spezifische, zeitlich begrenzte Projekte nach Polen entsandt sind. Da es bei „Umowy o dzieło“ um einen Einsatz oder eine vorübergehende Versetzung und keine Hauptbeschäftigung geht, sollten die entsprechenden Sozialversicherungsbeiträge durch den Hauptauftraggeber getragen werden. Tadeusz Iwanowski hat dem SOMO gegenüber in einem Interview erklärt, dies sei legitime Praxis in Polen.<sup>202</sup> In dem Interview jedoch, das Stoppafusket zu diesem Thema mit Pilgrim geführt hat, bleibt unklar, wer dieser Hauptauftraggeber war. Des Weiteren argumentiert Stoppafusket, das Konzept derartiger befristeter Arbeitseinsätze ließe sich nicht auf den Baubetrieb der Pilgrim Sp. z o.o. in Schweden anwenden. Laut Interviews von Stoppafusket mit Mariusz Rutkowski, dem Geschäftsführer der Pilgrim Sp. z o.o., und Tadeusz Iwanowski, bezahle der unmittelbare Arbeitgeber diese Sozialversicherungsbeiträge, die er dann wiederum Pilgrim Sp. z o.o. in Rechnung stelle. Da der Subunternehmer jedoch nicht verpflichtet ist, Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten, erhielt die Pilgrim Sp. z o.o. eine „Nullrechnung“.<sup>203</sup> Nach 2013 wurden alle Arbeitskräfte dauerhaft bei der Pilgrim Sp. z o.o. angestellt und gemäß der Entsenderichtlinie mit einem A1-Formular nach Schweden entsandt.

Die Baugewerkschaft Byggnads Väst ist der Auffassung, dass der Subunternehmer – selbst in der Entsendesituation, die ab 2013 gegeben war – gemäß dem Tarifvertrag für die schwedische Bauindustrie verpflichtet gewesen wäre, Sozialversicherungsbeiträge in Schweden zu entrichten. Wie aus Lohnabrechnungen jedoch ersichtlich, hat Pilgrim Sp. z o.o. für rund 50 Arbeitskräfte, die auf Basis einer Auftragsuntervergabe durch Serneke auf zwei Göteborger Baustellen dieses Unternehmens geschickt wurden, keine Arbeitgeberanteile an den Sozialversicherungsbeiträgen gezahlt, obgleich die entsprechenden Anteile der Arbeitnehmer von deren Löhnen einbehalten wurden.<sup>204</sup> Die schwedische Sozialversicherung wurde gebeten zu bestätigen, dass die betreffenden Beiträge in Schweden zu entrichten gewesen wären. Sollte die Antwort positiv ausfallen, könnten sich die für die vergangenen vier Jahre (2011–2014) geschuldeten Beiträge auf eine Summe von SEK 313.000 (EUR 35.000) belaufen.<sup>205</sup>

Des Weiteren geht Byggnads Väst davon aus, dass die Pilgrim Sp. z o.o. – hinsichtlich Lohnbedingungen, Arbeitszeitreduzierung, Feiertagszuschlägen und Lohnabrechnungen – gegen tarifvertragliche Bestimmungen für die Baubranche verstoßen habe.<sup>206</sup> Außerdem, so die Gewerkschaft, habe die Pilgrim Sp. z o.o. die A1-Formulare, die Arbeitskräfte erst als entsandte Arbeitnehmer unter der Entsenderichtlinie qualifizieren, nicht vorgelegt. Einige dieser fehlenden A1-Formulare wurden zwischenzeitlich beigebracht.

Die Gewerkschaft stand bezüglich obiger Vorwürfe während des gesamten Jahres 2014 mit der Pilgrim Sp. z o.o. im Gespräch. Nach einer ersten Gesprächsrunde im April 2014, vereinbarten die Parteien unter anderem, die Pilgrim Sp. z o.o. solle

- Feiertagszuschläge zahlen;
- die Arbeitgeberanteile an Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen entrichten;
- der Byggnads Väst Kopien der A1-Formulare sowie der Steuer- und Sozialversicherungszahlungen zur Verfügung stellen;
- die für einige Monate fehlenden Lohnabrechnungen aushändigen; und
- Kompensationszahlungen in Höhe von SEK 100.000 (EUR 11.200)<sup>207</sup> für die Nicht-Einhaltung tarifvertraglicher Bestimmungen an Byggnads Väst leisten.

Diese erste Runde endete somit in einem außergerichtlichen Vergleich, der für die Tarifvertragsverletzungen eine Strafe von EUR 11.200 vorsah, zahlbar in Raten an die Gewerkschaft. Im Oktober 2014 fand eine zweite Gesprächsrunde statt, da die Pilgrim Sp. z o.o. sich nicht an die Vereinbarungen der ersten Runde gehalten hatte. Wie die Gewerkschaft unter anderem anführt, habe das Unternehmen die vereinbarte Lohnerhöhung nicht ausbezahlt, den Mitarbeitern die

202 Telefoninterview vom 04.02.2016.

203 Pilgrims Erklärung wurde von Stoppafusket veröffentlicht auf <http://www.stoppafusket.se/2014/02/23/pilgrim-om-umowy-o-dzielo/>

204 Lohnabrechnungen von 2013, unveröffentlicht.

205 Information zur Verfügung gestellt von Byggnads Väst. Umrechnung in Euro auf Basis des mittleren Durchschnittskurses der Jahre

206 Diese Einzelheiten sind den seitens Byggnads Väst zur Verfügung gestellten Gesprächsprotokollen entnommen. Obgleich die Pilgrim-Arbeitnehmer weniger verdienen als ihre schwedischen Kollegen, werden sie immer noch gemäß Tarifvertrag bezahlt. Sie bekommen rund SEK 160 (EUR 17–18) pro Stunde, während die Schweden einen Stundenlohn von etwa SEK 180–190 (EUR 19–20) erhalten. Der tariflich vereinbarte Mindestlohn liegt bei SEK 149 (EUR 16). Die laut Tarifvertrag vereinbarten Feiertage (Weihnachten, Neujahr, Midsommer) hat Pilgrim seinen Mitarbeitern ebenso wenig gewährt, wie die jährlichen Lohnanpassungen. Laut Tarifvertrag steigt der Lohn jeweils zum 01. April des Jahres. Im Jahr 2013 betrug die Lohnsteigerung SEK 3,57 (EUR 0,38) und 2014 lag sie bei SEK 4,31 (EUR 0,46). 2011–2015 (<http://www.oanda.com>)

207 Historischer Wechselkurs April 2014

fehlenden Lohnabrechnungen noch immer nicht ausgehändigt und nach wie vor seine Arbeitgeberanteile an Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen nicht entrichtet. Diese zweite Runde endete, ohne dass eine Einigung erzielt worden wäre. Ab diesem Zeitpunkt hat Pilgrim dann begonnen, Foralohnabrechnungen für seine Mitarbeiter vorzulegen. Die betreffenden Arbeitnehmer sind inzwischen wieder nach Polen zurückgekehrt.

Im Rahmen der Gespräche, die 2014 bezüglich der genannten Vorwürfe mit der Gewerkschaft geführt wurden, vertrat Tadeusz Iwanowski die Pilgrim Sp. z o. o. – jedoch informierte er Byggnads Väst und SOMO Anfang 2015 darüber, dass er nicht mehr für die Pilgrim Sp. z o. o. tätig sei. Iwanowski beglich die erste der vier Monatsraten in Höhe von SEK 10.000 (EUR 1.120) an die Gewerkschaft, indem er sie von einem in Stockholm geführten Firmenkonto (Tadyna AB) überwies, das – nach Angaben der Gewerkschaft – auf seinen Namen läuft. Iwanowski besteht jedoch darauf, dies impliziere keinerlei finanzielles oder sonstiges Interesse an diesem Unternehmen – vielmehr stelle dies einen Dienst dar, den er in diesem Falle als Vorsitzender der Polnisch-Schwedischen Handelskammer geleistet habe. In Reaktion auf die Meldungen, nach denen die Pilgrim Sp. z o.o. ihre Schulden bei Mitarbeitern und Behörden nicht selbst bezahlt habe, erklärten Iwanowskis Anwälte, das Unternehmen sei zahlungsunfähig, weil Serneke und andere Schuldner Pilgrim Zahlungen in Höhe von insgesamt rund SEK 7,5 Mio. (EUR 840.000) vorenthielten.<sup>208</sup>

#### 5.4.2. Briefkastenstruktur und Rolle der Polnisch-Schwedischen Handelskammer

Der eingetragene Firmensitz der Pilgrim Sp. z o. o. lautet auf die gleiche Adresse wie die der Polnisch-Schwedischen Handelskammer sowie der Niederländischen und Schwedisch Honorarkonsulate in Polen (siehe nachstehendes Foto).<sup>209</sup> In einem 2014 mit Stoppafusket geführten Interview argumentierte die Pilgrim Sp. z o.o., sie zahle keine Sozialversicherungsbeiträge in Schweden, weil sie ihren Firmensitz in Polen und keine permanente Niederlassung in Schweden habe<sup>210</sup> – was einen operativen Geschäftsbetrieb hauptsächlich ausgehend von den Räumlichkeiten der Pilgrim Sp. z o.o. in Danzig, Polen, implizieren würde. Bei einem Besuch der Danziger Adresse jedoch musste Stoppafusket feststellen, dass das Unternehmen über lediglich *einen* Raum mit *einem* Computer verfügt – gelegen innerhalb eines Büros, das es sich, ebenso wie die Telefonnummer, mit der Polnisch-Schwedischen Handelskammer teilt. Die unter dieser Adresse ansässigen Organisationen haben demnach beratende Funktionen, jedoch keine offensichtlichen Verbindungen zum Baugewerbe – auch lässt sich kein Beleg dafür finden, dass die Pilgrim Sp. z o. o. an irgendwelchen Bauprojekten in Polen beteiligt wäre: Die unternehmenseigene Website führt ausschließlich schwedische Kunden an und selbst Recherchen durch Stoppafusket erbrachten keine Hinweise auf Aktivitäten des Unternehmens in der polnischen Bauwirtschaft.



Büro der Pilgrim Sp. z o. o. in Danzig. Quelle: www.stoppafusket.se

Beachtenswert ist, dass sich Inhaberschaft, Verwaltung und Vertretung der Pilgrim Sp. z o.o. um lediglich drei Personen drehen, die – seit Gründung der Gesellschaft – in wechselnden Rollen sowohl mit dem Unternehmen als auch mit der Polnisch-Schwedischen Handelskammer verbunden sind. Tadeusz Iwanowski hatte den Vorsitz der Kammer

<sup>208</sup> SOMO-Interview mit Herrn Iwanowski vom 04.02.2016 und Reaktion auf Unternehmensüberprüfung durch gesetzliche Vertreter von Herrn Iwanowski, 14.02.2016.

<sup>209</sup> Chmielna 101/102, 80-748 Danzig, Polen, siehe auch Website des niederländischen Honorarkonsulats in Warschau: <http://polen.niambassade.org/organization/locations/honorair-consulaat-in-gda%25%84sk.html>

<sup>210</sup> Stoppafusket, 23.02.2014, ebenda

bis 2014 inne, Magdalena Pramfelt hat ihn aktuell, parallel zur Position der niederländischen Honorarkonsulin in Polen.<sup>211</sup> Die Kammer hat Mitglieder, die von ihr gefördert und auf dem polnischen sowie schwedischen Markt repräsentiert werden, um den Handel und die Geschäfte zwischen diesen beiden Ländern zu vereinfachen. Polnische Unternehmer, die sich auf dem schwedischen Markt etablieren möchten, durch Marktrecherchen und Rechtsanalysen zu unterstützen, gehört hierbei ebenso zu den Aufgaben der Kammer, wie deren Vertretung gegenüber schwedischen Kunden und Lokalbehörden.

Darüber hinaus besteht eine starke Verbindung zwischen der Pilgrim Sp. z o.o. und Einzelpersonen, die entweder Inhaber oder Mitarbeiter von Rechtsberatungs- und Finanzdienstleistern sind. Die ersten Inhaber des Unternehmens waren Tadeusz Iwanowski (60 Prozent) und das Finanzunternehmen Krajowe Towarzystwo Finansowe (40 Prozent).<sup>212</sup> Letzteres verkaufte seine Anteile im Jahr 2006<sup>213</sup>, während es selbst bis mindestens 2011<sup>214</sup> im gemeinsamen Besitz von Tadeusz Iwanowski and Magdalena Pramfelt war. Iwanowski war Mitarbeiter einer Reihe von Beratungsfirmen, an denen er heute Anteile hält, und bekleidet diverse Management- und Aufsichtsratsposten.<sup>215</sup>

Laut Informationen der Datenbank Orbis ist er Inhaber eines Unternehmens mit Namen Pilgrim International Sp. z o. o. sowie einer Buchführungs-/Buchprüfungs- und Steuerberatungsfirma, die unter dem Namen Abbeys agiert.<sup>216</sup> Darüber hinaus ist Iwanowski Inhaber der Senior Care Services Sp. z o. o., die als Anbieter „anderer persönlicher Dienstleistungen“ angeführt wird. Der Geschäftssitz dieses Unternehmens lautet auf Mickiewicza, 80-425 Danzig – es hat also nicht die gleiche Adresse wie die beiden Pilgrim-Firmen; mit Mariusz Rutkowski jedoch einen Geschäftsführer, der gleichzeitig auch als Vorsitzender der Geschäftsführung der Pilgrim International Sp. z o. o. sowie der Pilgrim Sp. z o. o. fungiert.

Der Anwalt von Tadeusz Iwanowski antwortete schriftlich auf die Unternehmensüberprüfungsanfrage und erklärte, dass sein Mandant – seit dem Verkauf von Anteilen am Unternehmen – Pilgrim Sp. z o.o. nurmehr als externer Experte in Interviews, Gesprächen und Verhandlungen vertreten habe; eine Funktion, die er nicht länger ausübe. Als externer Experte könne sein Mandant, wie er unterstrich, nicht zur Verantwortung gezogen werden für die Handlungen der Kammermitglieder (und folglich auch nicht für mögliches Fehlverhalten der Pilgrim Sp. z o. o.).

Aus obigem geht klar hervor, dass die Pilgrim Sp. z o. o. eng mit der Polnisch-Schwedischen Handelskammer verbunden ist und offenbar keinerlei nennenswerte operative Betriebstätigkeit in Polen (Personalbeschaffung für Baustellen in Polen) aufzuweisen hat. Die Entwicklung der Eigentümerverhältnisse der Pilgrim Sp. z o. o. spiegelt die Nutzung von Briefkastenfirmen in anderen Sektoren wieder, die von einem häufigen Wechsel der Eigentümer- und Leitungsfunktionen innerhalb einer bestimmten Personengruppe geprägt ist.

## 5.5. Schlussfolgerung

Der Fall der Pilgrim Sp. z o. o. zeigt, wie EU-Sozialversicherungsbestimmungen derzeit umgangen werden, um durch Ansiedlung eines Unternehmens in einem Rechtsgebiet mit (im Vergleich zu Polen) niedrigeren Beitragssätzen die obligatorischen Sozialversicherungsbeiträge möglichst gering zu halten. Darüber hinaus beweist dieser Fall, dass sich die entsprechenden Beitragszahlungen durch den Aufbau zusätzliche Entsendungskonstrukte im Herkunftsland vollends vermeiden lassen. Die Subunternehmerfirma scheint keinerlei Bauprojekte in Polen zu haben – dennoch werden all ihre Mitarbeiter als entsandte Arbeitnehmer geführt. Angesichts der Tatsache, dass in Polen ein temporäres Entsendemodell genutzt wurde, um bewusst eine Situation zu schaffen, in der Unklarheit darüber besteht, welcher Arbeitgeber die Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen hat, ist dieser Fall exemplarisch für die Schwierigkeiten im Rahmen der Feststellung, ob Beiträge im Entsendeland ordnungsgemäß entrichtet wurden. Die Notwendigkeit politikübergreifender Durchsetzung – unter Einbeziehung von Gewerkschaften und Sozialversicherungsbehörden – ist anhand dieses Falles eindeutig belegt.

211 Website der niederländischen Botschaft, Auflistung der Honorarkonsule in Polen und Weißrussland: <http://polen.niambassade.org/organization/nederlandse-honoraire-consulaten-in-polen-en-belarus>. Ein Konsul ist kein Berufsdiplomate sondern repräsentiert die Regierung eines Staates auf dem Staatsgebiet eines anderen Staates; in dieser Funktion unterstützt er die Bürger beider Länder in bürokratischen Angelegenheiten und erleichtert Handelsbeziehungen zwischen ihnen.

212 Stoppafusket, ebenda

213 Ebenda

214 Orbis-Informationen zur Krajowe Towarzystwo Finansowe S.A.

215 Siehe, beispielsweise, seine Funktion im Aufsichtsrat der ERGIS Group, eines Kunststoffunternehmens mit Werken in Polen und Deutschland, sowie die begleitende Biografie, veröffentlicht auf <http://ergis.eu/en/content/company/supervisory-board>

216 Orbis Unternehmensdatenbank, Daten von InfoCredit (Polen) vom 26.03.2014, Website: [www.abbeys.com.pl](http://www.abbeys.com.pl)

## 6. BRIEFKASTENPRAKTIKEN UND STEUERVERMEIDUNG

### 6.1. Briefkastenfirmen und Arbeitnehmerrechte in der europäischen Fertigungsindustrie

Wie die Fallstudien der vorangegangenen Kapitel zeigen, ist die Nutzung von Briefkastenfirmen zur Einsparung von Lohnkosten und Steueraufwendungen verbreitete Praxis in der europäischen Fleisch-, Transport- und Baubranche. Die Industriezweige jedoch, die unter der Überschrift „Fertigung“ zusammengefasst – und durch den Gewerkschaftsverband IndustriALL Europe vertreten – werden, sind vielfältiger. Die genaue Einteilung der Sektoren richtet sich nach den nationalen Tarifverträgen, doch grob gesagt umfasst IndustriALL Europe folgende Bereiche: 1) Chemie (Erdöl, Treibstoff, Kraftstoffraffinerien, Kunststoffe usw.), Energie, Papier, Glas, Kohle und Zement; 2) Textil und 3) Metall (alle Metall verarbeitenden Industriebereiche wie Luft- und Raumfahrt, Schiffsbau oder die Aufzugsbranche).

Dabei ist nicht nur die Vielfalt dieser Industriebereiche höher, sondern – wie zum Beispiel in der Chemie – auch die Präsenz qualifizierter Arbeitnehmer; zudem sind sie in ihrer Produktion oftmals mobiler als etwa das Transport- und Baugewerbe oder die Landwirtschaft. Dementsprechend sind auch die Sozialdumpingstrategien in diesen Sektoren vielfältiger. So besteht beispielsweise eine der wichtigsten kostensenkenden Strategien der europäischen Textilindustrie seit den 70er-Jahren in der Verlagerung der Produktionsknotenpunkte in Niedriglohnländer – anfangs noch nach Osteuropa, später dann nach Asien.<sup>217</sup> Im Metallsektor geht der Trend in Richtung Desinvestition in Europa und vermehrte Investition in Wachstumsmärkten. Outsourcing und Offshoring (die Verlagerung organisatorischer Aufgaben bzw. unternehmerischer Funktionen ins Ausland) sind auch für den IKT-Sektor (Informations- und Kommunikationstechnologien) charakteristisch – ebenso wie für IT-intensive Branchen (z. B. das Finanzwesen), vertreten durch Uni Europa, den Dachverband der europäischen Dienstleistungs- und Kommunikationsgewerkschaften.<sup>218</sup>

Wenn es um Strategien zur Kostensenkung geht, steht die im Transport- Bau- und Fleischsektor verbreitete Nutzung von Briefkastenfirmen somit nicht unbedingt bei allen Sektoren im Mittelpunkt der Überlegungen. Ein jüngerer Fall aus Belgien, bei dem mittels osteuropäischer Briefkastenfirmen Scheinselbstständigigkeiten aufgebaut wurden<sup>219</sup>, zeigt jedoch, dass selbst in der Automobilbranche, d. h. in einem Sektor mit relativ hochqualifizierten Arbeitskräften und oftmals nur befristeten Arbeitsverträgen, der EU-Grundsatz der Dienstleistungsfreizügigkeit für Sozialdumpingzwecke missbraucht wird.

Die in diesem Bericht beleuchtete Fallstudie aus der Fertigungsindustrie konzentriert sich jedoch nicht auf Arbeitsrecht, Tarifverträge oder die Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen, sondern auf die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke der Erlangung steuerlicher und anderer regulatorischer Vorteile. Internationale aggressive Steuerplanung ist ein mittlerweile bekanntes Problem und auch als solches anerkannt. Die nachstehenden Unterkapitel liefern einige Hintergrundinformationen zu den Themen Steuervermeidung, Briefkastenfirmen und Umfang des Briefkasten-Phänomens in Statistiken zu internationalen Investitionen. Die Rolle der Niederlande und Luxemburgs wird in diesen Statistiken – und daher auch in diesem Kapitel – besonders hervorgehoben.<sup>220</sup>

### 6.2. Gewinnverteilung, Steuerwettbewerb und Briefkastenfirmen

Die zunehmende Globalisierung der Wirtschaft hat zu einem massiven Anstieg der grenzüberschreitenden Kapitalströme und international operierenden Unternehmen mit einem Netz von Niederlassungen in den verschiedensten Ländern geführt.<sup>221</sup> Als Folge daraus stellen sich konzerninterne Transaktionen multinationaler Gesellschaften (Zahlungen zwischen diversen Niederlassungen, die ein und derselben Eigentümerkette angehören) inzwischen immer komplexer dar. Heute

217 Das Ende des Multifaser- bzw. Welttextilabkommens im Jahr 2005, das Exporte aus Entwicklungsländern in Industrieländer durch entsprechende Quoten mengenmäßig begrenzt hatte, führte zu einer zunehmenden Produktionsverlagerung über die Grenzen Europas hinaus.

218 UNI-Europe, Projekt „Making Offshore Outsourcing Sustainable (MOOS)“, Tom De Bruyn, Monique Ramioul, Andrew Bibb „Offshore Outsourcing. A handbook for employee representatives and trade unionists“, <http://www.andrewbibby.com/pdf/Moos%20EN.pdf>

219 Bert Staes/Nieuwsblad, „Vier euro per uur betalen, kan niet door de beugel“, 03.03.2014, [http://www.nieuwsblad.be/cnt/dmf20140303\\_065](http://www.nieuwsblad.be/cnt/dmf20140303_065); Präsentation von Hilaire Willems, Arbeitsaufsichtsbehörde Belgien, anlässlich der Konferenz „Promoting Decent Work. Better Compliance and Enforcement“, 08./09. Februar 2016, organisiert durch das niederländische Ministerium für Arbeit und Soziales, [http://www.inspectiesz.nl/Images/Presentation-Willems-Letterbox-companies\\_tcm335-373050.pdf](http://www.inspectiesz.nl/Images/Presentation-Willems-Letterbox-companies_tcm335-373050.pdf). Laut Willems hatte ein großer belgischer Automobilhersteller einen Auftrag an ein belgisches Unternehmen vergeben, das wiederum bulgarische Subunternehmer nutzte, um 316 rumänische, bulgarische und tschechische Arbeitskräfte anzustellen. Dieses Konstrukt war u. a. gestützt auf Briefkastenfirmen und bulgarische A1-Formulare, um den Status der Selbstständigkeit vorzuspiegeln. Der Subunternehmer hatte keinerlei substanziellen Geschäftsbetrieb im Entsendeland und seine Rechnungen nannten Löhne von EUR 4 bis EUR 7 pro Stunde, bei Arbeitszeiten von bis zu 60 Stunden pro Woche. Der Subunternehmer wurde 2014 durch ein belgisches Strafgericht wegen Verstoßes gegen Mindestlohn- und Arbeitszeitgesetze verurteilt.

220 Die hier genannten Daten wurden veröffentlicht in der SOMO-Publikation „Fool's Gold. How Canadian firm Eldorado Gold destroys the Greek environment and dodges tax through Dutch mailbox companies“, März 2015, <https://www.somo.nl/wp-content/uploads/2015/03/Fools-Gold-Eldorado-Gold.pdf>

221 OECD, Measuring Globalisation. OECD Handbook on Economic Globalisation Indicators, 2005, <http://www.oecd.org/sti/ind/oecdhandbookeconomicglobalisationindicators.htm>

fließt Kapital aus einer Reihe von Quellen oftmals an wiederum eine Reihe von Empfängern – und das auf dem Weg über eine Reihe von Konzerneinheiten mit Sitz in verschiedenen Ländern.<sup>222</sup>

Ein Konzern ist verpflichtet, im Rahmen solcher Transaktionen zwischen verbundenen Niederlassungen Preise (sogenannte Verrechnungspreise) anzulegen, die den marktüblichen Preisen entsprechen, d. h. die betreffenden Niederlassungen müssen einander so behandeln, als ob sie eben *nicht* durch den Konzern miteinander verbunden wären, sondern lediglich das beste im Markt verfügbare Angebot wahrnehmen (Grundsatz der „Verrechnung wie unter fremden Dritten“). Preismanipulationen bei konzerninternen Transaktionen sind – obwohl sie internationalen Steuerbestimmungen natürlich zuwiderlaufen – schon mehr als üblich, ermöglichen sie Unternehmen doch, Gewinne aus Ländern mit regulären Steuersätzen in Steueroasen zu verlagern. Sie tun dies allerdings, indem sie die Geschäftskosten der operativen Niederlassungen künstlich aufblähen und so die Gewinne in diesen Ländern schmälern, um die darauf zu entrichtenden Steuern möglichst gering ausfallen zu lassen. Diese Kosten jedoch sind oft passiver Art und lassen sich für die Verlagerung von Gewinnen nutzen. Es handelt sich hierbei häufig um Zahlungen an verbundene Niederlassungen, die (durch Anwendung diverser Strategien) am Ende – wenn überhaupt – nur mit einem sehr niedrigen Steuersatz besteuert werden. Mittlerweile herrscht weithin die Meinung, die Behandlung einer jeden Konzern-Niederlassung als eigenständige Einheit sei, was die internationale Besteuerung angehe, angesichts der heutigen globalen Wirtschaft schlicht nicht mehr praktikabel. Alternative Ansätze diesbezüglich wurden seitens unternehmensnaher Interessengruppen jedoch heftig zurückgewiesen.

### **Kasten 6: Mehr als die Summe ihrer Teile: Verrechnungspreis-Ansatz gegen Gesamtkonzernbesteuerung**

Heute erfolgt die Zuordnung der weltweiten Gewinne eines Unternehmens auf Basis des in Artikel 9 des OECD-Musterabkommens formulierten Grundsatzes der Verrechnung wie unter fremden Dritten. Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien<sup>223</sup> legen fünf relevante Verrechnungspreismethoden dar, basierend auf dem Ansatz, der ein multinationales Unternehmen (MNU) nicht als eine Einheit, sondern vielmehr jede seiner Niederlassung als separate Einheit für sich betrachtet und davon ausgeht, dass diese Niederlassungen untereinander marktübliche Preise in Rechnung stellen. Diese Methode der Verrechnung wie unter fremden Dritten stammt aus einer Zeit, in der Unternehmen greifbare Produkte lieferten, Dienstleistungen persönlich ausführten und ihre Geschäfte im Rahmen einfacher, übersichtlicher Unternehmensgefüge betrieben.

Inzwischen jedoch ist es so, dass Unternehmen „Waren und Dienstleistungen auf elektronischem Weg liefern, grenzüberschreitende Geschäfte über nicht-greifbare Gewerbepräsenzen abwickeln und komplexe Netze oftmals hybrider Unternehmensstrukturen aufbauen. Die Methode der Verrechnung wie unter fremden Dritten ignoriert diese Realitäten und unterwirft ein MNU nur dann der Besteuerung eines bestimmten Landes, wenn es in diesem Land eine permanente Niederlassung hat. Sie verlangt eine Gewinnermittlung unter dem Aspekt, jedes einzelne der zum Konzern gehörigen Unternehmen sei eine völlig eigenständige und von den anderen unabhängige Einheit, sowie eine Verrechnung interner Waren- und Leistungstransfers unter der fiktiven Annahme, diese Transfers fänden mit fremden Dritten zu Marktpreisen statt.“<sup>224</sup>

In ihrem jüngst veröffentlichten Bericht<sup>225</sup> „Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Situationsbeschreibung und Lösungsansätze“ bestätigt die OECD, dass das gegenwärtige System, globale Unternehmen als separate Einheiten und nicht als Gruppe im Ganzen zu behandeln, fehlerhaft ist. Diese Lösungsansätze werden letztendlich alternative Methoden der grenzübergreifenden Zuordnung steuerpflichtiger Gewinne erforderlich machen. Der Druck seitens Zivilgesellschaft und Steuerexperten hat zugenommen und es wurden bereits konkrete Vorschläge unterbreitet bezüglich der Zuordnung internationaler Einkünfte auf Basis ökonomischer Kriterien.

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

222 UNCTAD, World Investment Report 2013, [http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013\\_en.pdf](http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013_en.pdf). Die Wertschöpfung bei Produkten und Dienstleistungen erfolgt nicht länger in nur einem einzigen Prozess oder an nur einem einzigen Standort – was zu Wertschöpfungsketten führt, in denen „Zwischenerzeugnisse und intermediäre Dienste in fragmentierten und international zerstreuten Produktionsprozessen gehandelt werden.“ Diese Ketten sind in ihrem Aufbau keineswegs zufällig – vielmehr werden sie typischerweise koordiniert von multinationalen Konzernen mit einer ganzheitlichen Unternehmensstrategie, die „den grenzüberschreitenden Handel von Ein- und Ausgangsleistungen innerhalb des Netzwerks ihrer angegliederten Unternehmen, Vertragspartner und fremdvergleichskonformen Lieferanten vorsieht.“

223 <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/oecd-verrechnungspreisleitlinienfurmultinationaleunternehmenundsteuererwaltung.htm>

224 Joann Weiner, It's Time to Adopt Formulary Apportionment, 2009, 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/tax/gewinnverkürzung-und-gewinnverlagerung-situationsbeschreibung-und-losungsansätze-9789264209695-de.htm>

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

Im Hinblick auf die steuerliche Behandlung dieser konzerninternen, globalen Wertschöpfungsketten steht man allerdings vor zwei wesentlichen Herausforderungen: Zum einen stellt sich die Frage, welcher spezifische Wert einem Produkt oder Service auf der jeweiligen Stufe/am jeweiligen Ort des Fertigungsprozesses hinzugefügt wird (d. h. es geht um die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage). Zum anderen bestehen – hinsichtlich der Behandlung globaler Einkünfte sowie der Flexibilität bei der Einstufung passiven Einkommens – Diskrepanzen zwischen den nationalen Steuergesetzgebungen der einzelnen Staaten. Diese beiden Punkte sind es, die seitens international operierender Unternehmen mit komplexen Steuerplanungsmodellen zum eigenen Vorteil ausgenutzt werden. Üblicherweise bedienen sie sich hierfür diverser Briefkastenkonstrukte, die es ihnen ermöglichen, sich die für sie steuerlich jeweils günstigsten Systeme herauszupicken, ohne in den betreffenden Rechtsgebieten substantielle oder langfristige Investitionen tätigen zu müssen.

Wenn es also um die Verlagerung von Gewinnen geht, ist das „Vehikel der Wahl“ meist passives Einkommen, wie Zinszahlungen auf ein Darlehen, das die eine Niederlassung der anderen gewährt hat, oder auch Tantiemen oder Lizenzgebühren, die für die Nutzung von Markennamen oder Technologien von der einen Niederlassung an die andere fließen, die die geistigen Eigentumsrechte des Konzerns innehat. Unternehmen, deren Wertschöpfung von Marken oder Forschung und Entwicklung (F&E) abhängt, können ihre geistigen Eigentumsrechte somit in den Niederlanden oder Luxemburg verorten, selbst wenn dort keinerlei tatsächlichen Forschungs- und Entwicklungsarbeiten stattgefunden haben, und für die Nutzung dieser geistigen Eigentumsrechte überhöhte Preise in Rechnung stellen – wodurch die Gewinne und folglich die darauf fälligen Steuern in den Ländern des operativen Geschäftsbetriebs gemindert werden. Jüngst aufgedeckte Fälle solcher Modelle auf Basis staatlicher Beihilfe, wie etwa bei Apple, Google oder Starbucks, sind gut dokumentiert. Eine weitere Methode der Gewinnverlagerung ist die Finanzierung operativer Niederlassungen durch konzerninterne Darlehen – eine Praktik, die die Einkommensteuerbelastung der operativen Niederlassung senkt, da ihre Zinszahlungen an die darlehensgebende Niederlassung vom ihrem Gewinn abgezogen werden. Diese Zinsen können dann un versteuert verschoben werden – oftmals über die Niederlande, die hier quasi als Schleuse fungieren, weiter in ein Steuerparadies wie Barbados. Die Option der Einrichtung von Briefkasten-Niederlassungen in Rechtsgebieten, die „steuerliche Präferenzregelungen“ bieten, sowie die strenge Einhaltung des Bankgeheimnisses in diesen Ländern sind zentrale Elemente, die diese Art der aggressiven Unternehmenssteuermeidung erst ermöglichen.

Der Steuerwettbewerb zwischen den einzelnen EU-Mitgliedstaaten ist ein enormes Hindernis auf dem Weg zu *der* Steuerreform, die notwendig ist, um diesen Gewinnverkürzungen im großen Maßstab sowie dem damit verbundenen Sinken der Staatseinnahmen ein Ende zu bereiten.<sup>227</sup> Eine Reihe europäischer Länder beteiligt sich – in dem Bestreben, Investitionen anzuziehen – an einem regulatorischen Unterbietungswettbewerb; dabei geht es ihnen jedoch nicht einmal nur um echte Investitionen mit substantieller Geschäftstätigkeit, sondern auch um eben diese Art von „Durchlaufkapital“, das – obwohl in solchen Durchflussländern nur minimal besteuert – durchaus Steuereinnahmen generieren kann, wenn diese Finanzströme nur entsprechend hoch sind.

### 6.2.1. Substance-Regeln

Ein zentrales Element – oder, besser, die Voraussetzung – steuerlicher Präferenzregelungen, die darauf ausgerichtet sind, internationales Durchlaufkapital anzuziehen, ist die Gewährung von Zugang zu steuer- und abkommensrechtlichen Vorteilen für Unternehmen, ohne dass diese eine substantielle Präsenz im Land vorweisen müssen. Zu diesem Zweck haben Durchflussländer eher lockere Substance-Regeln. Dies bedeutet, ausländischen Unternehmen sowie Dienstleistern für Trusts und Gesellschaften wird es leicht gemacht, Briefkastenfirmen, Mantel- oder auch Durchlaufgesellschaften als Niederlassungen einzurichten. „Substance“ ist ein weithin bekanntes Konzept im Bereich der Unternehmenssteuern, insbesondere im Kontext grenzübergreifender Besteuerung – und doch findet sich dieser Terminus nicht zwingend in allen Steuervorschriften. Steuer- und Investitionsabkommen, beispielsweise, definieren „Substance“ in Form von Kriterien in Bezug auf Ansässigkeit, wirtschaftliches Eigentum oder auch den Kreis der Personen, die zur Inanspruchnahme der im Abkommen gewährten Begünstigungen berechtigt sind; darüber hinaus werden zunehmend auch Anti-Steuermeidungs-Artikel vorgeschlagen, die einen sogenannten „Allzweck“-Test oder „Allgemeine Regeln zur Bekämpfung von Steuermeidung“ (General Anti-Avoidance Rules, GAAR) definieren. Die niederländischen Substance-Regeln lassen sich wie folgt zusammenfassen:<sup>228</sup>

<sup>227</sup> Eine Übersicht jüngerer Datums über die Gesetze und Verordnungen von 14 EU-Mitgliedstaaten zum Thema Steuer- und Finanztransparenz finden Sie im Bericht der Eurodad, *Fifty Shades of Tax Dodging. The EU's role in supporting an unjust global tax system*, 2015, <http://www.eurodad.org/files/pdf/56378e84d0fac.pdf>

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

1. „Der Rechtsträger sollte über ausreichend Kapital verfügen (Untersuchung der Verrechnungspreise erforderlich).
2. Der Rechtsträger sollte das Risiko tragen (kein Regressausschluss).
3. Die Bruttogewinnmarge des Rechtsträgers sollte niedriger liegen als bei einer Verrechnung unter fremden Dritten (Untersuchung der Verrechnungspreise erforderlich).
4. Mindestens 50 % der Mitglieder der Unternehmensleitung sollten ihren ständigen Wohnsitz in den Niederlanden haben (Nationalität irrelevant).
5. Die Mitglieder der Unternehmensleitung sollten über geeignete berufliche Qualifikationen verfügen, um nicht nur den Rechtsträger, sondern auch seine Finanzströme verwalten zu können; Strohmänner sind nicht zulässig.
6. Die Führung der Bücher muss und die Erstellung der Jahresberichte sollte in den Niederlanden erfolgen.“

Es ist allgemein bekannt, dass diese Substance-Anforderungen durch Dienstleister für Trusts und Gesellschaften (TCSP, siehe auch Unterkapitel 7.1) leicht zu erfüllen sind. Ein Dekret aus dem Jahr 2013, das die Anwendbarkeit der geltenden niederländischen Substance-Regeln (wirksam seit Januar 2014) erweitert<sup>229</sup>, wurde seitens der Regierung und einiger Kommentatoren vorgelegt als Satz neuer Substance-Regeln und Werkzeug, um gegen hohle Scheinfirmen härter durchgreifen zu können. Die Substance-Regeln<sup>230</sup> selbst wurden im Rahmen dieser Revision nicht geändert, lediglich ihr Geltungsbereich. Auch wenn sich möglicherweise einige Unternehmen gezwungen gesehen hätten, sich jetzt an diese neuen Regeln zu halten und dementsprechend anzupassen: Änderungen an der tatsächlichen Geschäftspraxis – wie etwa der Aufbau eines substanziellen Geschäftsbetriebs – wurden dadurch nicht erforderlich, weil all diese Regeln durch TCSPs erfüllt werden können.

Obwohl der Trend der letzten Jahre – sowohl europa- als auch weltweit – in Richtung Überarbeitung der Substance-Regeln geht, insbesondere durch die Einarbeitung strikterer Regeln zur Bekämpfung des Missbrauchs in Steuerabkommen, steht zu erwarten, dass – selbst wenn es mit den vorgeschlagenen Reformen gelingen sollte, relativ „simplen“ Unternehmensstrukturen, die leicht als künstlich zu entlarven sind, einen Riegel vorzuschieben – auch künftig immer ausreichend komplexe Geflechte zur Umgehung von Substance-Anforderungen konstruierbar sein werden.<sup>231</sup> Schließlich hat sich eine ganze Steuerplanungsbranche speziell geschulter Steuerexperten dem Ziel verschrieben – und lebt davon –, die Steuerzahlungen ihrer gewerblichen Klienten durch das Aufspüren von Schlupflöchern und Diskrepanzen im Bereich grenzübergreifender Steuerregelungen zu optimieren. Daher ist es erforderlich, die Substance-Regeln zum einen auf Kriterien wirtschaftlicher Substanz zu stützen, die sich nicht so ohne Weiteres umgehen lassen, und sie zum anderen international zu harmonisieren, angefangen auf EU-Ebene.

229 Ernst & Young, ITS Alert, New Dutch Decree on substance requirements for inter-company financing and/or licensing companies, 20. Januar 2014, [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 Das Dekret legt die folgenden Substance-Regeln fest: 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 concernbemoeienis, 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, OB, 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; see <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/besluiten/2014/06/13/besluit-dgb-2014-3101/besluit-dgb-2014-3101def.pdf>. Die Regeln, die vor 2014 gegolten haben, sind – zu Vergleichszwecken – veröffentlicht auf: <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/besluiten/2004/08/11/dienstverleningslichamen-en-zekerheid-vooraf/dienstverleningslichamen-en-zekerheid-vooraf.pdf>

231 Der oben zitierte Steuerexperte der Niederlande, beispielsweise, erklärte, „die Steuerbehörden haben inzwischen gelernt, dass Klauseln in Bezug auf wirtschaftliches Eigentum „Treaty-Shopping“ nicht wirksam verhindern (obwohl sie genau darauf ausgerichtet wurden); anstatt sich also weiterhin darauf zu verlassen, dass die OECD mit Richtlinien kommt, die dann aber vielleicht doch wieder nicht engmaschig genug sind, um auch bei SPVs zu greifen, kopieren sie inzwischen den „American Way“ [der seine Steuerbemessungsgrundlage durch eine striktere Einschränkung von Abkommensvorteilen (Limitation On Benefits, LOB-Klauseln) schützt]. Interessant in diesem Zusammenhang ist eine Bemerkung aus dem niederländischen Finanzministerium anlässlich der Vorlage des niederländisch-japanischen Abkommens zur Ratifizierung durch das Parlament, nach der eine der Konsequenzen dieses neuen Abkommens darin bestehe, „dass simple SPV-Strukturen, die den Niederlanden einen schlechten Ruf verschaffen, nicht länger zum Tragen kommen werden.“ Ich erwarte, in den kommenden Jahren viele weitere Steuerabkommen mit LOB-Klauseln zu sehen. Interessant ist vor allem der Ausdruck „simple“, den das Finanzministerium in seiner Vorstellung des neuen Abkommens mit Japan verwendet hat. Offenbar hat das Ministerium erkannt, dass im Falle eines „verkleideten“ SPV – eines SPV also, das durch seinen Anschein die in den LOB-Klauseln vorgesehenen Tests in Bezug auf wirtschaftliches Eigentum und anderes erfolgreich besteht – noch immer die Möglichkeit gegeben ist, solche Strukturen in den Niederlanden aufzubauen, selbst zum Zwecke der Einziehung von Zinsen und Lizenzgebühren aus Japan (oder auch den USA, nachdem sich die jeweiligen LOB-Klauseln sehr ähneln; tatsächlich ist die japanische Fassung quasi eine „Light“-Version der US-amerikanischen).“ ebenda, Seite 8, Hervorhebungen hinzugefügt.

## 6.2.2. Die Zunahme von Briefkastenfirmen

Auf dem Papier verwalten Briefkastenfirmen Investitionen, Finanz- und Lizenzgebührströme zwischen den einzelnen Niederlassungen einer Gruppe. Durch den Internationalen Währungsfonds (IWF), die Konferenz der Vereinten Nationen für Handel und Entwicklung (United Nations Conference on Trade and Development; UNCTAD) sowie die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (Organisation for Economic Co-operation and Development; OECD) werden sie gemeinhin als Zweckgesellschaften (Special Purpose Entities; SPEs) bezeichnet. Ein signifikanter Teil des Kapitals fließt heute durch diese SPEs.

In ihrem World Investment Report (WIR) unterstreicht die UNCTAD die zunehmende Bedeutung ausländischer Direktinvestitionen (Foreign Direct Investment; FDI), die durch Steueroasen fließen (von der UNCTAD als „Offshore-Finanzplätze“ bezeichnet), sowie die Rolle der SPEs in diesem Kontext.<sup>232</sup> „SPEs spielen im Hinblick auf FDI-Ströme und -Bestände einer ganzen Reihe wichtiger Investorenländer eine sogar noch größere Rolle [als Offshore-Finanzplätze], da sie als Kanal für Investitionsströme in Höhe von mehr als US\$ 600 Mrd. dienen.“<sup>233</sup>

SPEs haben somit im Hinblick auf die Investitionsströme und -bestände der meisten Länder, die ihnen eine legale Präsenz ermöglichen, stark an Bedeutung gewonnen und „die Zahl der Länder, die SPEs eine steuerlich bevorzugte Behandlung anbieten, nimmt zu.“<sup>234</sup> Wie die verfügbaren Daten eines der Länder, die in einem jüngeren Bericht der Eurodad<sup>235</sup> behandelt werden, zeigen, ist es in nahezu der Hälfte dieser Länder (so in Luxemburg, den Niederlanden, Ungarn, Dänemark, Spanien und Irland) gang und gäbe, FDI durch SPEs zu leiten.

Niederländische SPEs haben oftmals auch direkte Verbindungen zu Niederlassungen in Steueroasen<sup>236</sup>; Zahlungen unterschiedlichster Arten passiven Einkommens dienen dazu, Gewinne operativer Niederlassungen in diese Steuerparadiese zu verschieben – unter geschickter Anwendung der geltenden steuerlichen Vorschriften und Abkommen (bzw. gezielter Ausnutzung ihrer Schlupflöcher und Diskrepanzen). All dies führt zu einem Rückgang der Unternehmenssteuereinnahmen in den Ländern des operativen Geschäftsbetriebs.<sup>237</sup> Gegenwärtig gibt es keine Möglichkeit, genaue Berechnungen anzustellen über die Höhe der Einkünfte, die (ob auf SPE- oder FDI-Daten-Ebene) zu Steuervermeidungszwecken über SPEs kanalisiert werden. Ebenso wenig können die damit verbundenen Steuereinnahmeverluste für die Rechtsgebiete berechnet werden, die das Recht auf diese Steuereinnahmen hätten, denn entsprechende Kalkulationen dieser beiden Größen würden Zugriff auf Mikrodaten auf Unternehmensebene erfordern. Wie die folgenden Unterkapitel jedoch zeigen, lässt sich das Ausmaß der Gewinnverlagerung auf dem Weg über die Niederlande und Luxemburg anhand der Daten zu SPE-verwalteten Investitionen zumindest schätzen.

## 6.3. Niederländischer und luxemburgischer Briefkastensektor hemmen Realwirtschaft

Große Investitionsströme und -bestände sind, für gewöhnlich, Indikatoren einer aktiven Wirtschaftsbeziehung zwischen zwei Ländern. Wenn jedoch ein bedeutender Teil dieser Investitionen über Briefkastenfirmen läuft, kann dies auch ein Anzeichen für aggressive Steuerplanung unter Einbeziehung dieser Rechtsgebiete sein. Investitionsdaten zeigen, dass die Niederlande und Luxemburg, beide EU- und OECD-Mitgliedstaaten, zwei der weltweit bedeutendsten Durchflussländer für derartige Finanztransaktionen sind. Dank der riesigen Mengen an Kapital, die durch ihre Briefkastenfirmen strömen,

232 Laut jüngstem World Investment Report, „bleiben Investitionen in Offshore-Finanzplätze (OFCs) auf historisch hohem Niveau. Die Finanzströme an OFCs beliefen sich im Jahr 2012 auf knapp US\$ 80 Mrd. – mithin US\$ 10 Mrd. weniger als noch 2011, doch weit mehr als der Durchschnitt von US\$ 15 Mrd., der im Zeitraum vor 2007 zu verzeichnen war. OFCs machen mit 6 % einen zunehmenden Anteil am Fluss ausländischer Direktinvestitionen aus.“ Siehe UNCTAD (2013). Tatsächlich ist es so, „dass die UNCTAD – nach Beratung mit einer Reihe von Ländern, die Investoren die Möglichkeit bieten, SPEs zu gründen, und auf Basis von Informationen hinsichtlich SPE-verwalteter FDI, die die UNCTAD direkt von diesen Ländern erhalten hat – die Zahlen zu FDI-Strömen und -Beständen jetzt um SPE-Daten bereinigt, um Doppelerfassungen zu minimieren. Zu den betreffenden Ländern zählen Österreich, Ungarn, Luxemburg, Mauritius und die Niederlande. Siehe [http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013\\_en.pdf](http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013_en.pdf), p. xiv.

233 UNCTAD, World Investment Report 2013, [http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013\\_en.pdf](http://unctad.org/en/publicationslibrary/wir2013_en.pdf).

234 Ebenda, Seite xv.

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

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

237 OECD, Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Situationsbeschreibung und Lösungsansätze, BEPS-Bericht 2013, <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/addressing-base-erosion-and-profit-shifting.htm>, Seiten 73–81. Die OECD beschreibt die Rolle von SPEs im Kontext aggressiver Steuerplanung eher zurückhaltend: „Obgleich die Nutzung eines niedrig oder nicht besteuerten Unternehmens für Holding- oder konzerninterne Finanzierungszwecke nicht per se impliziert, dass dies in der Absicht auf Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung geschieht, könnte eine eingehendere Analyse der Daten zu diesen Durchflussstrukturen durchaus wertvolle Einblicke in Bezug auf die Nutzung gewisser Modelle zur grenzüberschreitenden Kanalisierung von Investitionen und konzerninternen Finanzierungen liefern. So zum Beispiel in puncto Reduzierung der Quell- und Wohnsitzland-Besteuerung von Dividenden und Zinsen im Laufe des Investitionsprojekts sowie Besteuerung der Kapitalgewinne unmittelbar nach dem Ausstieg aus dem Projekt.“ Der OECD-BEPS-Bericht, der auf vorangegangenen NGO-, Regierungs- und Medienberichten basiert, hat eine Reihe von Unternehmensstrukturen identifiziert, die, wie sich gezeigt hat, häufig zur Umsetzung diverser Strategien aggressiver Steuerplanung genutzt werden. Allen gemein ist die Einbindung von SPE-Konzerneinheiten, die als Inhaber von Lizenz- und geistigen Eigentumsrechten auftreten oder Finanzierungs- und Holding-Funktionen erfüllen.

führen die Niederlande seit nunmehr einem Jahrzehnt die weltweiten Investment-Rankings an – d. h. diejenigen, die SPEs in ihre Daten einbeziehen.

Tabellen 8 und 9 verdeutlichen den Briefkasten-Anteil an den globalen Ein- und Ausgangspositionen der Niederlande und Luxemburgs zwischen 2011 und 2013, basierend auf OECD-Daten.<sup>238</sup> Wie diese Zahlen zeigen, werden die Investitionsstatistiken von Ländern, die als Dreh- und Angelpunkt für aggressive Steuerplanung und -vermeidung dienen, durch SPE-verwaltete Investitionsströme und -bestände massiv verzerrt.

Es bleibt festzuhalten, dass die niederländische Regierung – obwohl sie in den letzten Jahren bereits zugegeben hat, dass insbesondere Steuerabkommen negative Auswirkungen auf andere Länder haben können<sup>239</sup> – ihre Steuerpolitik nach wie vor verteidigt als legitimen ökonomischen Anreiz, der hilft, ausländische Investitionen ins Land zu holen.<sup>240</sup>

**Tabelle 8: SPE-Anteil an globalen FDI-Positionen der Niederlande**

	2011		2012		2013	
	Eingehend	Ausgehend	Eingehend	Ausgehend	Eingehend	Ausgehend
Echte FDI	608,2	982,1	624,3	990,9	670,1	1.071,8
Briefkasten-FDI	2.959,4	3.401,1	3.123,3	3.587,5	3.191,8	3.718,3
Briefkasten %	83 %	78 %	83 %	78 %	83 %	78 %

Quelle: SOMO, 2015, Berechnungen basierend auf OECD-FDI- und IMF-CDIS-Daten

**Tabelle 9: SPE-Anteil an globalen FDI-Positionen Luxemburgs**

	2011		2012		2013	
	Eingehend	Ausgehend	Eingehend	Ausgehend	Eingehend	Ausgehend
Echte FDI	180,8	156,6	124,1	166	141,4	181,6
Briefkasten-FDI	2.333	2.683,6	2.796,4	3.238,3	3.063,4	3.639
Briefkasten %	93 %	94 %	96 %	95 %	96 %	95 %

Quelle: SOMO, 2015, Berechnungen basierend auf OECD-FDI- und IMF-CDIS-Daten

Bis vor kurzem wurden SPE-verwaltete Investitionen von den meisten Behörden nicht separat geführt. Aufgrund der zunehmenden Verzerrung jedoch, die diese Art von Investitionen in der Darstellung der globalen Investmentdaten bewirkt, hat die OECD ihre Methode der Erfassung und Berichterstattung von FDI-Statistiken überarbeitet und verzeichnet SPE-verwaltete Investitionen nun separat von „echten“ Investments.<sup>241</sup> Diese Daten werden künftig einen besseren Hinweis darauf geben, welche Rechtsgebiete Steuervermeidungsmodelle gepaart mit geringen Substance-Anforderungen bieten.

238 OECD, FDI in Zahlen. International investment stumbles into 2014 after ending 2013 flat, April 2014, <http://www.oecd.org/daf/inv/FDI-in-Figures-April-2014.pdf>, Table 4: Foreign Direct Investment Stocks, Seite 10. Diese Daten beziehen sich auf Investitionsbestände. Die Investitionsströme werden jährlich gemessen und die -bestände sind Investitionen, die sich im Laufe der Zeit aufgebaut haben.

239 Siehe, unter anderem, Francis Weyzig, IOB Study. Evaluation Issues in Financing for Development. Analysing effects of Dutch corporate tax policy on developing countries, Commissioned by the Policy and Operations Evaluation Department (IOB) of the Ministry of Foreign Affairs of the Netherlands, November 2013, <https://www.government.nl/ministries/ministry-of-foreign-affairs/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, Nederlandse regering in actie tegen belastingontwijking, 23 December 2013, <http://hetnieuweviceversaonline.nl/dossier/nederlandse-regering-in-actie-tegen-belastingontwijking/#:~:text=WINSTy0-Fg>

240 Siehe unter Dossier 25087 Nr. 102 Schreiben des Staatssekretärs für Finanzen an das Parlament, [https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-25087-102.html?zoekcriteria=%3fzkt%3dUitgebreid%26pst%3dTractatenblad%257cStaatsblad%257cStaatscourant%257cGemeentebld%257cProvinciaalblad%257cWaterschapsblad%257cBladGemeenschappelijkeRegeling%257cParlementaireDocumenten%26vrt%3d25087%2b102%26zkd%3dlnDeGeheleText%26dpr%3dAlle%26sdt%3dDatumPublicatie%26ap%3d%26pnr%3d1%26rpp%3d10%26\\_page%3d2%26sorttype%3d1%26sortorder%3d4&resultIndex=17&sorttype=1&sortorder=4](https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-25087-102.html?zoekcriteria=%3fzkt%3dUitgebreid%26pst%3dTractatenblad%257cStaatsblad%257cStaatscourant%257cGemeentebld%257cProvinciaalblad%257cWaterschapsblad%257cBladGemeenschappelijkeRegeling%257cParlementaireDocumenten%26vrt%3d25087%2b102%26zkd%3dlnDeGeheleText%26dpr%3dAlle%26sdt%3dDatumPublicatie%26ap%3d%26pnr%3d1%26rpp%3d10%26_page%3d2%26sorttype%3d1%26sortorder%3d4&resultIndex=17&sorttype=1&sortorder=4), sowie das jüngste an das Parlament gerichtete Schreiben in Reaktion auf die OECD-BEPS-Empfehlungen: Kamerbrief Appreciatie uitkomst BEPS-project en vooruitblik Nederlands fiscaal vestigingsklimaat, 05. Oktober 2015, <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 OECD, FDI in Zahlen. International investment stumbles into 2014 after ending 2013 flat, April 2014, <http://www.oecd.org/daf/inv/FDI-in-Figures-April-2014.pdf>; OECD, OECD, The OECD's Revised Benchmark Definition of Foreign Direct Investment: Better data for better policy, 19. Oktober 2015, <http://oecdinsights.org/2015/10/19/the-oecd-s-revised-benchmark-definition-of-foreign-direct-investment-better-data-for-better-policy>

#### 6.4. Die niederländische Steuerregelung und der Briefkastensektor

Auch wenn die Niederlande nicht das einzige Land sind, das aggressive Steuerplanung und -vermeidung erleichtert (Zypern, Luxemburg, Österreich und andere europäische Offshore-Rechtsgebiete tun dies ebenfalls)<sup>242</sup>, so sind sie doch international einer der größten Player auf diesem Feld. Dieses Land ist der größte Investor weltweit – ein Spitzenplatz, den es seinem Status als Durchflussland verdankt, da Briefkastenfirmen rund 80 % des gesamten niederländischen Investments ausmachen, wie obige Tabelle 8 zeigt.

Im Kontext aggressiver Steuerplanung dienen Briefkastenfirmen typischerweise als Holdings oder Finanzierungsunternehmen – in den Niederlanden als Special Financial Institutions (SFI) bezeichnet. Eine Holding ist eine Gesellschaft, die Anteile an verbundenen Unternehmen (Niederlassungen) sowie nicht verbundenen Unternehmen hält und/oder andere Einheiten der Gruppe durch Darlehen finanziert (Finanzholding). Eine niederländische Holding kann sich des niederländischen Netzes von Besteuerungsabkommen bedienen, das Kapitalertragssteuern an der Quelle reduziert, und – im Rahmen der Steuerbefreiung von Beteiligungserträgen – gleichzeitig steuerfreie Dividenden sowie Kapitalgewinne aus seinen Anteilen an seinen (ausländischen) Niederlassungen einnehmen. Ein Finanzierungsunternehmen kann Ausgaben in Abzug bringen, einschließlich Zinsen auf die Finanzierung von Darlehen – selbst wenn diese in Steueroasen fließen –, ohne in den Niederlanden Kapitalertragssteuern auf ausgehende Zins-, Lizenz- und die meisten Dividendenzahlungen entrichten zu müssen. Oftmals sind diese beiden Funktionen auch in einem einzigen Unternehmen vereint. Dank der lockeren Substance-Regeln der Niederlande (die jedem Unternehmen, das gewisse Mindestanforderungen erfüllt, ermöglichen, das Netz von Steuerabkommen sowie inländische Steuervorteile zu nutzen) steht es praktisch jedem ausländischen Unternehmen offen, seine Einkünfte aus dem Land des operativen Geschäftsbetriebs hinaus über die Niederlande in ein beliebiges Steuerparadies zu verschieben.

Regierungen und Gerichte könnten diesen Praktiken ein Ende setzen, indem sie sie im Einzelfall für illegal erklären. Stattdessen liefern sich die einzelnen Regierungen einen Wettstreit im Hinblick auf ihre Attraktivität für ausländische Investoren – obwohl deren Investitionen lediglich auf dem Papier stattfinden und zu keinerlei wirtschaftlicher Aktivität in den jeweiligen Ländern führen. Ein Weg, die eigene Attraktivität zu steigern, ist das an Unternehmen gerichtete Angebot besonders niedriger Steuersätze auf spezifische Einkünfte, wie etwa Tantiemen; ein weiterer ist die Vereinbarung von Verrechnungspreisen und steuermindernden Unternehmensstrukturen im Rahmen sogenannter Steuervorbescheide, wie im nächsten Unterkapitel ausgeführt. Information zu den betreffenden Unternehmen und den Inhalten dieser Steuervorbescheide werden nicht veröffentlicht oder in anderer Weise mit der Öffentlichkeit geteilt. Nach langwierigen Diskussionen wurden dem niederländischen Parlament Details über zwei individuell zugeschnittene Steuervorbescheide (Starbucks und KPN) mitgeteilt – in formaler, geschlossener Form.<sup>243</sup> Das Ausmaß der Begünstigung durch den zwischen den niederländischen Steuerbehörden und Starbucks vereinbarten Steuervorbescheid war, wie weithin bekannt wurde, derart groß, dass dieser Bescheid seitens der Generaldirektion Wettbewerb der Europäischen Kommission als illegale staatliche Beihilfe erachtet wurde.<sup>244</sup>

Kasten 7 beinhaltet eine Beschreibung von Steuervorbescheiden. Die Anzahl der in den Jahren 2012, 2013 und 2014 vereinbarten niederländischen Steuervorbescheide ist Tabelle 10 zu entnehmen.

**Tabelle 10: Anzahl der Verrechnungspreiszusagen (Advance Tax Agreements, APAs) und verbindlichen Steuervorbescheiden (Advance Tax Rulings, ATRs) in den Niederlanden**

	2012	2013	2014
Verbindliche Vorbescheide (ATRs)	468	441	429
Verrechnungspreiszusagen (APAs)	247	228	203

Quelle: Eurodad/SOMO, 2015

<sup>242</sup> Eine gute Beschreibung des globalen Netzes von Steueroasen ist zu finden in: Ronen Palan et al., *Tax havens: How globalization really works*, 2010, Cornell University Press.

<sup>243</sup> See Eurodad/SOMO et al., ebenda.

<sup>244</sup> EK-Pressemitteilung, Kommission stellt Unvereinbarkeit der selektiven Steuervorteile für Fiat in Luxemburg und für Starbucks in den Niederlanden mit dem EU-Beihilferecht fest, 21. Oktober 2015, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5880\\_de.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5880_de.htm)

## Kasten 7: Niederländische APA-/ATR-Praxis und lockere Substance-Regeln

Eines der wichtigsten Elemente, die die Niederlande steuerlich so attraktiv machen, ist ihre APA-/ATR-Praxis, die niederländische Steuervermeidungsstrukturen zu einer risikolosen Form der Steuerplanung macht. Ein „Advance Pricing Agreement“ (APA), d. h. eine Verrechnungspreiszusage, gibt Unternehmen die Sicherheit, dass ein bestimmter Verrechnungspreis, den eine niederländische Konzerneinheit im Geschäftsverkehr mit einer ausländischen Niederlassung ihres Konzerns für die Lieferung von Waren oder Dienstleistungen bezahlt oder erhält, seitens der niederländischen Steuerbehörden akzeptiert wird. Ein „Advance Tax Ruling« (ATR), ein verbindlicher Steuervorbescheid also, ist eine Vereinbarung im Hinblick auf die steuerliche Charakterisierung internationaler Unternehmensstrukturen und gibt Sicherheit in Bezug auf die Anwendung des Prinzips der Steuerbefreiung von Beteiligungserträgen. Solche Steuervorbescheide können bei der Steuerbehörde, d. h. bei einer speziellen APA-/ATR-Sachbearbeitergruppe der Rotterdamer Dienststelle für große Steuerzahler, beantragt werden.

Die gegenwärtige Praxis wurde 2002 eingeführt, als die niederländischen Steuerbehörden ihr bestehendes Entscheidungsmodell aktualisierten, nachdem die EU-Gruppe „Verhaltenskodex“ (für die Unternehmensbesteuerung) in den EU-Ländern 66 schädliche Steuermaßnahmen identifiziert und die Anweisung erteilt hatte, diese noch vor dem 01. Januar 2013 abzuschaffen. Zehn dieser Maßnahmen betrafen die Niederlande, acht davon bezogen sich auf Steuervorbescheide. Die Herausforderung: Das niederländische Finanzministerium beauftragte eine Expertengruppe, das bestehende System EU-kompatibel zu reformieren – wobei großzügige Steuerdeals für ausländische Unternehmen jedoch weiterhin möglich bleiben sollten. Die Lösung: Keine offizielle Gewährung undifferenzierter Steuervorbescheide auf Basis von Musterbescheiden, sondern das Angebot spezifisch zugeschnittener, vertraulicher Bescheide, die offiziell die OECD-Richtlinien zu Verrechnungspreisen einhalten. Der Effekt: Mehr Geheimniskrämerei, bei nach wie vor den gleichen Steuervorteilen.<sup>245</sup>

Seit 2013 müssen ausländische Unternehmen, die Steuervorbescheide beantragen wollen, ihre Anspruchsberechtigung gemäß definierten Substance-Regeln nachweisen. Substance-Anforderungen werden jedoch so gut wie keine gestellt. So müssen Unternehmen beispielsweise keine Mitarbeiter haben. Sie müssen lediglich über Kapital, ein niederländisches Bankkonto und einen eingetragenen Firmensitz in den Niederlanden verfügen. Wenigstens die Hälfte der Geschäftsführer sollte in den Niederlanden ansässig sein und alle sollten beruflich entsprechend qualifiziert sein. Die Erfüllung dieser Substance-Anforderungen entspricht dem, was das typische Angebot von Unternehmensdienstleistern – in den Niederlanden „Administratiekantoor« (Treuhandkanzlei) genannt – beinhaltet: Verwaltung, eine Adresse und in den Niederlanden ansässige Mitglieder der Geschäftsführung.

Der folgende Fall von Fiat Chrysler stellt heraus, wie Unternehmen, dank Niederlassungsfreiheit, geringen Gründungskosten und niedrigen Substance-Anforderungen in der Lage sind, Regime-Shopping auf der Suche nach möglichen Steuer- oder diversen anderen Vorteilen zu betreiben. Die hier vorgelegten Informationen zum Fall der Fiat Chrysler Automobiles Group (FCA) basieren auf dem Geschäftsbericht des Unternehmens, der der US-Börsenaufsichtsbehörde vorgelegt wurde, auf der Entscheidung der Europäischen Kommission, Luxemburg habe Fiat Chrysler illegale staatliche Beihilfe gewährt, und auf einem Telefoninterview mit einem Londoner Vertreter der FCA. Erwähnenswert ist, dass mit Blick auf die Unternehmensstruktur der FCA kein Gesetzesverstoß festgestellt wurde und das Unternehmen die Substance-Regeln der Niederlande, des Vereinigten Königreichs sowie Luxemburgs einhält. Die luxemburgische Einheit des Unternehmens kann somit nicht als Briefkastenfirma bezeichnet werden, sondern eher als Finanzholding, die als Durchlaufgesellschaft für den gesamten Konzern fungiert. Dieser Fall zeigt recht deutlich, wie die gegenwärtigen Vorschriften so gut wie jedem Unternehmen ermöglichen, Regime-Shopping zu betreiben und somit potenziell nationale Steuergesetze sowie den Steuereinzug in Ländern operativen Geschäftsbetriebs zu unterminieren.

245 Vrij Nederland, „Nederland belastingparadijs, met dank aan de PvdA“ von Tomas Vanheste & Map Oberndorff, 06. August 2013, <http://www.vn.nl/Archief/Politiek/Artikel-Politiek/Nederland-belastingparadijs-met-dank-aan-de-PvdA.htm>

## 6.5. Fiat Chrysler Automobiles NV

Fiat Chrysler Automobiles (FCA), ehemals Fiat, entstand 2014 nach der Übernahme des insolventen US-Automobilherstellers Chrysler durch die italienische Automobil-Gruppe Fiat S.p.A. und einer anschließenden Neuorganisation. Der FCA-Geschäftsbericht 2014<sup>246</sup> weist folgende Zahlen aus: FCA Group beschäftigt im Schnitt 231.613 Mitarbeiter, operiert in rund 40 Ländern und verkauft in etwa 150 Länder weltweit. Das Kerngeschäft der FCA besteht in der Konstruktion, der Produktion und dem Verkauf von Kraftfahrzeugen – sowohl im Massenmarkt als auch im Luxussegment (Ferrari und Maserati). Darüber hinaus produziert die Gruppe Teile und Fertigungssysteme für die Automobilindustrie; ihr Finanzierungsarm agiert als Dienstleister in Verbindung mit dem Verkauf der konzerneigenen Fahrzeuge.

Ogleich ursprünglich ein italienisch-amerikanisches Unternehmen, hat die Muttergesellschaft heute in Amsterdam ihren eingetragenen Firmensitz – als AG nach niederländischem Recht (Fiat Chrysler Automobiles NV) –, wobei Managementaufgaben effektiv in der Zweigstelle in London wahrgenommen werden; gleichzeitig ist die Gruppe sowohl an der New Yorker als auch an der Mailänder, der wichtigsten italienischen Börse gelistet.<sup>247</sup>

### 6.5.1. Unternehmenseigentum, -struktur und -führung

Größter Anteilseigner mit etwa 29 % ist das italienische Investment-Unternehmen Exor S.p.A., das das Vermögen der norditalienischen Unternehmerfamilie Agnelli verwaltet, die Fiat gegründet hat und noch immer kontrolliert. Das in Schottland ansässige und global tätige Investmentmanagement-Unternehmen Baillie Gifford and Company hält den zweitgrößten Anteil. Laut Bloomberg lag dieser per Ende Mai 2015 bei etwas mehr als 10 %, nachdem es noch am 27. Februar des gleichen Jahres 5,32 % gewesen waren. Von weiteren Anteilseignern (Holdings mit > 3 %) wird nicht berichtet.<sup>248</sup>

Im Rahmen der Übernahme von Chrysler und der Organisation der neuen Einheit führte das Unternehmen ein System ein, das es als „Loyalty Voting Structure“ (Treue-Abstimmungs-Struktur) bezeichnet. Dieses System räumt Anteilseignern, die schon Anteile an der Fiat S.p.A. hielten, das Recht ein, „spezielle Abstimmungsanteile“ zu erwerben, die nicht frei übertragbar sind und auch nur minimale Dividenden erbringen, die noch dazu in eine spezielle Reserve fließen – doch sie verleihen langjährigen Anteilseignern zusätzliche Stimmrechte. Diesen Faktor einbezogen, ergibt sich für Exor ein Stimmrecht von circa 44,31 %, was de facto einem Mehrheitsanteil an FCA entspricht.<sup>249</sup> Besagte Loyalty Voting Structure wird durch das niederländische Recht ermöglicht – was nach Angaben der FCA Group auch der Grund dafür sei, dass man sich für eine niederländische Muttergesellschaft entschieden habe.<sup>250</sup>

### 6.5.2. Verlagerung von Steuersitzen in das Vereinigte Königreich und von Muttergesellschaften in die Niederlande

Wie oben beschrieben, ging aus der Neuorganisation von Fiat und Chrysler der Gesamtkonzern Fiat Chrysler Automobiles (FCA) hervor, dessen Aufbau zur Verlagerung des Steuersitzes nach London führte sowie zur Gründung einer niederländischen Holding, die juristisch betrachtet als Muttergesellschaft des Konzerns fungiert, bei der niederländischen Handelskammer jedoch als Finanzholding eingetragen ist.<sup>251</sup> Managementaufgaben werden nach Angaben eines FCA-Vertreters von London aus wahrgenommen. Die FCA selbst erklärt diese rechtliche Struktur mit ihrem Ziel der kombinierten Inanspruchnahme von sowohl steuerlichen Vorteilen, die das britische System biete, als auch Besonderheiten des niederländischen Abstimmungssystems, das Familie Agnelli ermöglicht, gegenüber anderen Anteilseignern proportional mehr Stimmrechte

246 FCA Geschäftsbericht 2014, [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), Seite 188.

247 Fiat und Chrysler vereinbarten bereits im Jahr 2009 – dem Jahr, in dem Chrysler Insolvenz anmeldete – die Bildung einer strategischen Allianz. Im Januar 2014 wurde Fiat schließlich alleiniger Anteilseigner von Chrysler – nach Kauf der Anteile aller anderen größeren Gesellschafter, die 2009 im Rahmen des Insolvenzverfahrens Anteile erworben hatten (darunter die US-amerikanische sowie die kanadische Regierung). Nachdem die Fiat S.p.A. also erfolgreich alle Anteile aufgekauft und ihr Vorstand seine Zustimmung zur Neuorganisation durch Zusammenlegung von Fiat und Chrysler zu einer neuen Einheit gegeben hatte, wurde am 01. April 2014 unter dem Namen Fiat Investments NV eine AG nach niederländischem Recht gegründet. Die Fiat S.p.A. wurde daraufhin mit der hundertprozentigen direkten Tochtergesellschaft verschmolzen. Nach Abschluss dieser Fusion am 12. Oktober 2014 blieb somit die Fiat Investments NV als einzig überlebende Einheit zurück; diese wurde daraufhin in Fiat Chrysler Automobiles NV (FCA) umbenannt. Bereits am nächsten Tag, dem 13. Oktober 2014, startete das neue Unternehmen an der New Yorker und der Mailänder Börse. Siehe FCA-Geschäftsbericht 2014, [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), Seite 147.

248 Ebenda, 94

249 Ebenda

250 SOMO Interview mit FCA-Vertreter, 04.02.2016.

251 Nach Angaben der Handelskammer haben sich von der niederländischen Muttergesellschaft Fiat Chrysler Automobiles NV im Januar bzw. Mai 2016 zwei weitere niederländische Einheiten abgespalten: die FE Interim BV und die Interim One BV. Beide Einheiten wurden in Amsterdam gegründet, mit Geschäftssitz in Turin. Alleiniger Anteilseigner beider Unternehmen ist eine niederländische Stiftung (Stichting FCA), gegründet in Amsterdam, mit gleicher Bescheranschrift wie die Fiat Chrysler Finance Netherlands. Die Fiat Chrysler Automobiles NV besteht auch nach diesen beiden Abspaltungen weiterhin, hat ihre Vermögenswerte – laut Unterlagen – jedoch auf die beiden neuen Unternehmen übertragen.

auszuüben und somit die volle Kontrolle über das Unternehmen zu behalten.<sup>252</sup>

Der FCA wurde seitens der zuständigen Behörden des Vereinigten Königreichs und der Niederlande ein Steuervorbescheid erteilt, demnach der Konzern vom steuerlichen Standpunkt – aufgrund seiner dortigen Geschäftsräume, Mitarbeiter und Management-Aktivitäten – ausschließlich im Vereinigten Königreich ansässig sei.<sup>253</sup> Im Vereinigten Königreich gilt ein niedrigerer Körperschaftssteuersatz als in Italien und auf Einnahmen aus Dividenden oder Kapitalgewinnen, die von ausländischen Niederlassungen an den Londoner Standort fließen, sind keinerlei Kapitalertragssteuern zu entrichten. Die Unterlagen gemäß Formular 20-F, die das Unternehmen für das Jahr 2014<sup>254</sup> bei der US-Börsenaufsichtsbehörde eingereicht hat, besagen, die „FCA ist prinzipiell gehalten, niederländische Dividendenquellensteuer in Höhe von 15 % der von ihr ausbezahlten Dividenden einzubehalten. Abweichend von dieser Regel mag die FCA nicht gefordert sein, diese niederländische Dividendenquellensteuer einzubehalten, wenn sie als steuerlich sowohl in den Niederlanden als auch im Vereinigten Königreich ansässig erachtet wird.“

Das Unternehmen kann somit wahrscheinlich Dividenden an Anteilseigner auszahlen, ohne in den Niederlanden Quellensteuer auf diese Dividenden einbehalten zu müssen, während das Steuersystem des Vereinigten Königreichs geringere Steuern auf diese Dividenden erhebt als Italien.<sup>255</sup> Nichtsdestotrotz antwortete die FCA auf das Auskunftsersuchen des SOMO, „basierend auf dem Steuervorbescheid sind die Quellensteuer und das Steuerabkommen der Niederlande in weiten Teilen irrelevant für FCA“, ohne dies jedoch in irgendeiner Weise näher auszuführen, um eine Überprüfung dieser Aussage zu ermöglichen.

Die Entscheidung der FCA Group, ihren eingetragenen Firmensitz von Italien in die Niederlande zu verlagern, muss im Kontext eines zunehmend schärferen regulatorischen Wettbewerbs in Europa sowie des „jüngst zu beobachtenden Trends in Richtung mehr Flexibilität und vertragliche Freiheit im Unternehmensrecht“ gesehen werden.<sup>256</sup> Tatsächlich ist es so, dass Italien, höchstwahrscheinlich in Reaktion auf Fiats „Umzug“, im Jahr 2014 Vorschriften (Gesetz Nr. 116) eingeführt hat, die durch Mehrfachstimmrecht den gleichen Schutz bieten, wie er in den Niederlanden gegeben ist.<sup>257</sup>

### 6.5.3. Europäische Kommission: Luxemburgs Steuervorbescheid für Fiat ist illegale staatliche Beihilfe

Während schon der Standort der FCA-Muttergesellschaft Steuervorteile bietet, wurde auch einer luxemburgischen Niederlassung des Unternehmens durch die dortigen Behörden ein Steuervorbescheid gewährt – dieser, allerdings, wurde seitens der Europäischen Kommission jüngst als illegale staatliche Beihilfe bewertet. Laut Kommission wurden in diesem Steuervorbescheid Verrechnungspreise für den Verkauf von Waren und Dienstleistungen innerhalb der (damaligen) Fiat-Gruppe festgelegt, die nicht den marktüblichen Preisen entsprachen und somit zu Steuern auf künstlich gedrückte Gewinne führten.<sup>258</sup>

Bei besagter luxemburgischer Niederlassung handelt es sich um die Fiat Chrysler Finance Europe S.A., die bis Oktober 2014 als Fiat Finance and Trade Ltd. bekannt war, gegründet 1997 in Luxemburg. Aufgabe dieser Niederlassung ist die Erbringung von „Cash-Management- und Treasury-Dienstleistungen für die Fiat Chrysler Automobiles N.V. auf den internationalen Finanzmärkten. Sie finanziert konzerneigene Niederlassungen und verwaltet Liquiditätsüberschüsse“. Die Fiat Chrysler Finance Europe S.A. hat Zweigstellen in London sowie Madrid und „operiert als Niederlassung der italienischen Finanzierungstochter Fiat Chrysler Finance S.p.A.“<sup>259</sup>

Im Juni 2014 initiierte die Europäische Kommission eine Untersuchung dreier voneinander unabhängiger Steuervorbescheide zu Verrechnungspreisen, die durch nationale Behörden ergangen waren.<sup>260</sup> In einem dieser Fälle ging

252 Siehe FCA-Geschäftsbericht 2014 und diverse Medienberichte: Reuters, Fiat HQ move risks political pain for tax gain, 27.01.2014, <http://www.reuters.com/article/2014/01/27/fiat-chrysler-tax-idUSL5NOL137F20140127>; Fiat Chrysler Plan Takes Advantage of Finance, Tax Benefits, 29.01.2014, <http://www.wsj.com/articles/SB10001424052702303743604579351243900953898>; Fiat-Chrysler creates Dutch holding, sets tax domicile in UK, 29.01.2014, <http://www.autonews.com/article/2014/01/29/COPY01/301299917/fiat-chrysler-creates-dutch-holding-sets-tax-domicile-in-uk>. FCA explains in detail the functioning of what it terms the 'loyalty voting structure' at <http://2014annualreport.fcagroup.com/en/report-operations/corporate-governance/loyalty-voting-structure>

253 FCA-Reaktion auf die seitens SOMO durchgeführte Unternehmensüberprüfung, 29.01.2016.

254 US-Börsenaufsichtsbehörde Formular 20-F, 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)

255 FCA-Reaktion, ebenda.

256 Marco Ventoruzzo, The Disappearing Taboo of Multiple Voting Shares: Regulatory Responses to the Migration of Chrysler-Fiat, 05.03.2015, Penn State Law Research Paper No. 3-2015, [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2574236](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2574236)

257 Ebenda

258 Competition case SA.38375: State aid which Luxembourg granted to Fiat, [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)

259 Bloomberg Company Overview, 11. November 2015, <http://www.bloomberg.com/research/stocks/private/snapshot.asp?privcapid=20503634>

260 State Aid: Commission Investigates transfer pricing arrangements on corporate taxation of Apple (Ireland) Starbucks (Netherlands) and Fiat Finance and Trade (Luxembourg), EK-Pressemitteilung, 11. Juni 2014, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-14-663\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-663_en.htm)

es um einen Steuervorbescheid der luxemburgischen Steuerbehörden zur „*Berechnung der Besteuerungsgrundlage für die Finanzierungsaktivitäten der Fiat Finance and Trade in Luxemburg*“, einer (zum damaligen Zeitpunkt) Fiat-Niederlassung, die anderen Niederlassungen der Gruppe konzerninterne Finanzdienstleistungen zur Verfügung stellt. Im Oktober 2015 befand die EK, dieser Steuervorbescheid gewähre einen selektiven Vorteil und stelle somit eine illegale staatliche Beihilfe und Verletzung der Wettbewerbsregeln dar. Der Steuervorbescheid, so die Kommission, habe der Fiat Finance and Trade gestattet, eine „künstliche und hoch komplexe Methode“ zur Berechnung steuerpflichtiger Gewinne anzuwenden, die „die wirtschaftliche Realität nicht widerspiegelt“ habe.

Genauer gesagt konnte das Unternehmen auf Basis dieses Bescheids künstlich niedrige Zahlen angeben – sowohl was sein Kapital, als auch die entsprechende Kapitalrendite anging – und seine zu entrichtenden Steuern seit 2012 somit um € 20 bis € 30 Mio. senken.<sup>261</sup> Die Kommission wies die luxemburgischen Behörden an, die nicht entrichteten Steuern einzuziehen.

### **Kasten 8: EK-Pressemitteilung zu illegaler staatlicher Beihilfe durch Steuervorbescheid an Fiat**

Fiat Finance and Trade, das seinen Sitz in Luxemburg hat, erbringt unterschiedliche Finanzdienstleistungen (z. B. konzerninterne Darlehen) für andere Unternehmen des Automobilkonzerns in Europa.

Die Untersuchung der Kommission ergab, dass ein 2012 von den luxemburgischen Behörden erteilter Steuervorbescheid der Fiat-Tochter einen ungerechtfertigten selektiven Vorteil verschaffte, der ihre Steuerlast seit 2012 um 20 – 30 Mio. EUR vermindert hat.

Da die Tätigkeiten von Fiat Finance and Trade mit Banktätigkeiten vergleichbar sind, können die steuerpflichtigen Gewinne des Unternehmens ähnlich wie bei Banken durch Berechnung der Kapitalrendite seiner Finanzierungstätigkeiten bestimmt werden. Mit dem Steuervorbescheid wurde jedoch eine künstliche und äußerst komplexe Methode gebilligt, die nicht für die Berechnung des steuerpflichtigen Gewinns zu Marktbedingungen geeignet ist. Die von Fiat Finance and Trade gezahlten Steuern wurden in zweierlei Hinsicht künstlich gesenkt:

- Aufgrund einer Reihe von wirtschaftlich nicht gerechtfertigten Annahmen und Anpassungen nach unten ist die im Steuervorbescheid geschätzte Eigenkapitalausstattung wesentlich geringer als das tatsächliche Eigenkapital des Unternehmens.
- Die für steuerliche Zwecke geschätzte Vergütung für dieses bereits viel zu niedrig angesetzte Kapital liegt ebenfalls weit unter den marktüblichen Sätzen.

Daher hat Fiat Finance and Trade nur auf einen geringen Teil seiner tatsächlichen buchmäßigen Eigenmittel und auf eine sehr niedrige Vergütung Steuern gezahlt. Generell muss ein Unternehmen, dessen steuerbarer Gewinn auf der Grundlage des Eigenkapitals berechnet wird, über eine nach den Normen der Finanzwirtschaft angemessene Kapitalausstattung verfügen. Außerdem muss die Vergütung seiner Tätigkeiten den Marktbedingungen entsprechen. Die beihilferechtliche Prüfung ergab, dass die in Luxemburg versteuerten Gewinne von Fiat Finance and Trade 20 Mal höher gewesen wären, wenn sein Kapital und seine Vergütung auf der Grundlage der Marktbedingungen geschätzt worden wären.“

<sup>261</sup> Kommission stellt Unvereinbarkeit der selektiven Steuervorteile für Fiat in Luxemburg und für Starbucks in den Niederlanden mit dem EU-Beihilferecht fest, 21. Oktober 2015, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5880\\_de.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5880_de.htm)



Quelle: Europäische Kommission, GD Wettbewerb, 2015<sup>262</sup>

Die FCA Group und die luxemburgische Regierung haben Berufung gegen diese Entscheidung eingelegt und die FCA Group bleibt dabei, dass der Steuervorbescheid „zu keinerlei Verkürzung steuerpflichtiger Gewinne oder doppelter Nichtbesteuerung für die FCA Group geführt hat [...]“<sup>263</sup>

#### 6.5.4. Schlussfolgerung: „Regime-Shopping“ durch Briefkastenfirmen

Der Fall Fiat macht deutlich, dass global agierende Konzerne vielschichtige Unternehmensstrukturen aufbauen und internationale Finanzierungs- oder Hauptniederlassungen nach Belieben dort ansiedeln können, wo ihnen gerade die besten Steuer- oder sonstigen Vorteile winken. Fiat ist ursprünglich ein italienisches Unternehmen, hat mit der Übernahme von Chrysler jedoch ein neues Unternehmen in den Niederlanden eintragen lassen, dessen Management und operative Anschrift im Vereinigten Königreich zu finden sind. Die FCA Group hat eine italienische Finanzierungstochter (Fiat Chrysler Finance S.p.A), bedient sich jedoch einer luxemburgischen Holding, die es der Gruppe ermöglicht hat, von luxemburgischen Steuervorbescheiden zu profitieren.<sup>264</sup> Nach Einschätzung der Europäischen Kommission hat Luxemburg mit diesem Steuervorbescheid eine künstliche und extrem komplexe Berechnungsmethode gebilligt, die nach ihrem Dafürhalten nicht geeignet ist, die steuerpflichtigen Gewinne marktkonform abzubilden; die in solchem Kontext geforderte Spiegelung der marktwirtschaftlichen Realität sei somit nicht gegeben.

Die Niederlande bieten eine andere Art von Vorteil: mehr Stimmrecht für die Mehrheitsgesellschafter, in diesem Fall Familie Agnelli – ein Zug, der seitens der Minderheitsgesellschafter wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung von Anteilseignern kritisiert wurde.<sup>265</sup> Gleichzeitig locken die Niederlande mit einem günstigen Steuermodell, das beispielsweise keine Quellensteuer auf Dividenden erhebt, die an die britische Niederlassung gezahlt wurden – ebenso wenig wie auf ausgehende Zins- oder Lizenzgebührenzahlungen. Die FCA erklärt, „das niederländische System von Quellensteuer und Steuerabkommen ist in weiten Teilen irrelevant für FCA“, liefert aber keine weitere Begründung für diese Behauptung. Die niederländische Niederlassung dient somit der Erlangung strategischer Vorteile im Hinblick auf das Unternehmens- und möglicherweise auch das Steuerrecht.

<sup>262</sup> EK-Pressemitteilung, Kommission stellt Unvereinbarkeit der selektiven Steuervorteile für Fiat in Luxemburg und für Starbucks in den Niederlanden mit dem EU-Beihilferecht fest, 21. Oktober 2015, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5880\\_de.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5880_de.htm)

<sup>263</sup> FCA Group Presseerklärung, FCA confirms that it did not receive any state aid from Luxembourg, 20. Oktober 2015, [http://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](http://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); Fiat argumentiert, „jede potenzielle Steigerung der steuerpflichtigen Einkünfte der FFT [der luxemburgischen Finanzierungstochter] wäre unerheblich im Hinblick auf die ausgewiesenen Ergebnisse der FCA Group und somit lediglich Anlass für entsprechende steuerliche Ausgleichsanpassungen in anderen Rechtsgebieten, die zwischen den Steuerbehörden von Luxemburg und denen der anderen Länder Europas, die von den konzerninternen Finanzierungsvorgängen berührt werden, vereinbart werden müssten.“

<sup>264</sup> SOMO Interview mit FCA-Vertreter, 04.02.2016.

<sup>265</sup> Sergio Carbonara, Frontis Governance, The multiple voting structure of the new Fiat-Chrysler is a clear breach of the basic principle of equal treatment of shareholders, 22.07.2014, <http://www.ecgs.net/node/146>

Entscheidend – wenn es darum geht, ob es sich bei einem solchen Modell um ein künstliches Konstrukt handelt oder nicht – ist nicht allein die Frage, ob die durch die luxemburgische Einheit im Rahmen konzerninterner Transaktionen angelegten Verrechnungspreise tatsächlich marktkonform sind oder ob eine Unternehmensgruppe Substance-Regeln erfüllt, die in vielen Ländern ohnehin selbst keine Substanz besitzen. Entscheidend ist vielmehr auch die Frage, ob die juristische Person an sich, die im Rahmen einer Unternehmensstruktur eingesetzt wurde, um von bestimmten Vorschriften und Verordnungen profitieren zu können, die materielle Realität spiegelt.

Im Fall von Fiat stellen sich folgende Fragen: Werden Entscheidungen in London, den Niederlanden und Luxemburg getroffen? Welchen Zweck verfolgte das Unternehmen mit der Verlagerung seines Hauptsitzes in die Niederlande und das Vereinigte Königreich? Und warum nutzt der Konzern eine in Luxemburg angesiedelte Einheit als Finanzierungstochter für seine weiteren Niederlassungen? Wie oben erwähnt, hat die FCA ihren eingetragenen Firmensitz in den Niederlanden, mit operativer Anschrift im Vereinigten Königreich, was darauf hindeuten scheint, dass es in den Niederlanden keine substantielle Niederlassung gibt, selbst wenn die niederländischen Substance-Regeln im juristischen Sinne erfüllt sind. Der Geschäftsbericht der luxemburgischen Niederlassung Fiat Chrysler Finance Europe S.A. gibt an, dort seien 7 bis 10 Mitarbeiter tätig – doch hat der Finanzchef (CFO) der FCA, der die ultimativen Entscheidungen für die Gruppe trifft, seinen Wohnsitz in Luxemburg oder doch eher in London?

Ein weiteres Beispiel, das geeignet ist, die Substance-Problematik zu veranschaulichen, liefern die Ermittlungen des britischen Rechnungsprüfungsausschusses in Bezug auf die Frage, welche Rolle große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften bei der Erleichterung der Nutzung von Steuervermeidungsmodellen spielen; der Ausschuss hatte sich anlässlich des ähnlich gelagerten Falles des globalen Pharma-Unternehmens Shire mit dieser Frage beschäftigt. Angesichts der Komplexität der im Rahmen der Steuerplanung legal aufgebauten Geflechte, wird die Erwägung des Ausschusses hinsichtlich der Frage, ob es sich bei der luxemburgischen Finanzierungstochter von Shire um ein künstliches Konstrukt handelt oder nicht, nachstehend im Detail zitiert.

### **Kasten 9: Britischer Rechnungsprüfungsausschuss: Haben luxemburgische Finanzierungsgesellschaften tatsächlich Substanz?**

Wir haben PwC gefragt, ob die von Shire und anderen Unternehmen verwirklichten Strukturen bei PwC entwickelt worden waren. PwC wollte dies nicht für alle Unternehmen bestätigen und verwies auf den Umstand, dass zumindest einige von ihnen möglicherweise hausinterne Steuerexperten haben; die durchgesickerten Dokumente an die luxemburgischen Steuerbehörden jedoch trugen allesamt den Briefkopf von PwC. Die Anhörung war frustrierend für uns, da sich PwC ausgesprochen unkooperativ zeigte und nicht gewillt war, die durchgesickerten Diagramme zu erläutern, die – ebenfalls auf PwC-Briefpapier – die Unternehmensstruktur von Shire zeigten, so wie sie sich vor bzw. nach der Umstrukturierung der Finanzierungsaktivitäten und der Einbindung von Luxemburg darstellte. PwC hat uns im Nachhinein tatsächlich noch nähere Informationen zur Verfügung gestellt, die uns jedoch nicht davon überzeugten, dass es sich bei dieser neuen Struktur um irgendetwas anderes handelt als um ein künstliches Konstrukt hoher konzerninterner Darlehen ohne jeden anderen wirtschaftlichen Zweck als den der Steuervermeidung.

Nach den Hinweisen von PwC befragten wir Shire zu seiner Unternehmensstruktur. Shire ist ein global operierendes Pharma-Unternehmen – registriert in Jersey, aus steuerlichen Gründen jedoch in Irland ansässig. Das Unternehmen beschäftigt weltweit rund 5.600 Mitarbeiter, die meisten davon in den USA. Etwa 300 Angestellte sind im Vereinigten Königreich tätig, in Irland sind es 100 – in Jersey jedoch, wo das Unternehmen registriert ist, gibt es keinen einzigen Mitarbeiter. Ganz besonders interessiert haben wir uns für die Rolle der zwei Mitarbeiter von Shire in Luxemburg vor dem Hintergrund der sieben Niederlassungen, die das Unternehmen dort unterhält. Nach dem, was Shire uns nach der Anhörung mitteilte, beziehe der eine dieser Vollzeit-Mitarbeiter ein Gehalt in Höhe von € 135.000, während der andere über einen Dienstleister eine zusätzliche Summe erhalte. Diese beiden Mitarbeiter teilen sich die Verantwortung für das Management konzerninterner Darlehen in einer Höhe von insgesamt rund US\$ 10 Milliarden. Neben den acht Shire-Vorstandsmandaten, die sich die beiden teilen, haben sie weitere solche Mandate in anderen Unternehmen inne – der eine drei, der andere einundvierzig.

Wir haben Shire gebeten darzulegen, dass ihr Standort in Luxemburg von Substanz ist. Der Umstand, dass lediglich zwei Mitarbeiter beschäftigt sind, die noch dazu derart viele hohe Positionen in Unternehmen außerhalb der Shire-Gruppe bekleiden, wirft die Frage auf, ob diese beiden die Verantwortung für ein Darlehensportfolio von diesem Umfang überhaupt wahrnehmen können. Shire blieb dabei, dass Entscheidungen in Luxemburg gefällt werden, mit Unterstützung weiterer Mitglieder der Geschäftsführung an anderen Standorten. Der Verantwortliche für den Bereich Steuern, beispielsweise, komme fünf- bis zehnmal im Jahr nach Luxemburg. Wie PwC ausführte, gehe es um „die richtige Menge an Substanz“ für die jeweiligen Aktivitäten; weiter betonte man, selbst die jüngsten Leitlinien des britischen Finanz- und Wirtschaftsministeriums (HM Treasury) sowie der britischen Steuerbehörde (HMRC) würden besagen, es sei „nicht viel Substanz erforderlich, wenn lediglich ein Finanzierungsunternehmen betrieben wird“.

Wir wollten die wirtschaftlichen Gründe verstehen, die ein multinationales Unternehmen dazu bewegen, von Luxemburg anstatt von irgendeinem anderen Land aus zu operieren. PwC blieb bei seiner Aussage vom Januar 2013 und erklärte, der globale Charakter unternehmerischer Aktivitäten und Transaktionen führe bei den Ländern untereinander zu einem Wettbewerb um Steuereinnahmen. Luxemburg habe sein Steuersystem folglich sehr attraktiv gestaltet für Unternehmen, die ihre Operationen in Übersee finanzieren und Kapital anlegen wollen. Wir halten fest: Shire zahlte lediglich 0,0156 % Steuern auf ihre Gewinne in Luxemburg.

Der Ausschuss: *„Der Umstand, dass lediglich zwei Mitarbeiter beschäftigt sind, die noch dazu derart viele hohe Positionen in Unternehmen außerhalb der Shire-Gruppe bekleiden, wirft die Frage auf, ob diese beiden die Verantwortung für ein Darlehensportfolio von diesem Umfang überhaupt wahrnehmen können.“* Es ist kein Geheimnis, dass Holdings und Finanzierungsunternehmen auf dem Papier häufig von Mitarbeitern einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder eines Dienstleisters für Trusts und Gesellschaften geleitet werden, die nach außen hin Entscheidungen für Hunderte, wenn nicht Tausende von Unternehmen fällen.

Der Fall Fiat ist – ebenso wie der oben beschriebene Fall Shire – ein Beispiel dafür, dass die Substanz-Frage im Kontext von Steuerplanungs- und Steuervermeidungsmodellen eine zentrale Rolle einnimmt und regulatorische Maßnahmen mit dem Ziel, der Steuerhinterziehung ein Ende zu setzen, auf EU-Ebene eine bessere Definition und deutliche Stärkung der Substance-Regeln erfordern. Darüber hinaus zeigt der Fall Fiat sehr klar, dass das Bündel regulatorischer Maßnahmen auch die genauere Inaugenscheinnahme von Steuervorbescheiden einschließen muss – insbesondere im Zusammenhang mit einem Steuerwettbewerb zwischen Mitgliedstaaten.

Der LuxLeaks-Skandal stellte heraus, welche bedeutende Rolle der Rechtsberatungsbranche bei der Entwicklung und Ausarbeitung komplexer Modelle zur Unternehmenssteuerplanung zukommt. In Anbetracht der Tatsache, dass Unternehmensdienstleister zudem im Kontext von Sozialdumpingpraktiken eine zentrale Rolle spielen, liefert das nächste Kapitel weitere Details zur Funktion des Rechtsberatungssektors im Rahmen von Praktiken zur unternehmensseitigen Umgehung regulatorischer Bestimmungen mittels künstlicher Rechtskonstrukte.

## 7. DER RECHTSBERATUNGSSEKTOR

Alle, die für diesen Bericht befragt wurden, haben betont, welche zentrale Rolle Beratungsfirmen einnehmen, wenn es um die Erfüllung rechtlicher Mindestanforderungen sowie Rechtsberatung zum Thema Senkung von Lohnkosten und Steuern geht. Die für diesen Bericht untersuchten Fälle lassen auch klar erkennen, dass einige Rechtsberater (z. B. Steuer- und Lohnbuchhaltungsberater) oder Unternehmensdienstleister die Nutzung potenziell künstlicher Rechtskonstrukte fördern und erleichtern oder zumindest ausdrücklich für Dienste werben, die die Errichtung von Unternehmen in solchen Ländern einschließt, die finanzielle Vorteile bieten und häufig nur niedrige Substance-Anforderungen stellen. Während diese Art juristischer Dienste legitim und erforderlich ist für Unternehmen, die in diesen Rechtsgebieten operatives Geschäft betreiben möchten, berät die Rechtsbranche auch Unternehmen, die keinerlei signifikante Betriebstätigkeit aufweisen, und unterstützt sie bei der Errichtung von Briefkastenfirmen. Darüber hinaus spielen einige dieser Rechtsberater eine aktive Rolle bei der Konzeption aggressiver Steuerplanungsmodelle und ihrer Absegnung seitens der Steuerbehörden. Der LuxLeaks-Skandal hat demonstriert, wie durch PricewaterhouseCoopers (PWC) mit den Luxemburger Steuerbehörden ausgehandelte Steuervorbescheide zwischen 2002 und 2010 für mehr als 300 Unternehmen zu massiv Steuereinsparungen geführt haben.<sup>266</sup>

Bei all dem lässt sich ein Unterschied machen zwischen einerseits Rechtsberatung, d. h. der Bereitstellung von Fachwissen in Bezug auf Steuer-, Lohn- und Arbeitsrecht in anderen Rechtsgebieten, und andererseits administrativer Unterstützung bei der Gründung von Unternehmen und der Erfüllung von Substance-Anforderungen in beliebigen Ländern der Welt. Substance-Anforderungen sind von Land zu Land verschieden und selbst innerhalb eines Landes weichen sie voneinander ab, je nachdem, um welchen Rechtsbereich es geht. Üblicherweise definieren sie Anforderungen in Bezug auf die Ansässigkeit einer Mindestanzahl von Mitgliedern der Geschäftsleitung (GL) und/oder die Mindestanzahl von GL-Sitzungen im jeweiligen Land, die Einrichtung eines Bankkontos im Rechtsgebiet sowie die Einreichung jährlicher Geschäftsberichte bei der Handelskammer vor Ort. Die Niederlande und Luxemburg stellen bekanntermaßen sehr niedrige Substance-Anforderungen und bieten parallel dazu zahlreiche Steuervorteile – zwei Punkte, die international operierende Unternehmen regelrecht dazu aufrufen, dort Briefkastenfirmen zu errichten; eine Tatsache, die sich auch in dem hohen Prozentsatz briefkastenbasierter Investitionsbestände widerspiegelt, der in diesen Ländern festzustellen ist.

### 7.1. Trust and Company Service Providers (TCSPs)

In der Literatur zum Thema Geldwäsche und den entsprechenden Bemühungen, den Beratungssektor zu regulieren, werden Rechtsberater, die Unternehmensgründungsdienste anbieten, Trust and Company Service Providers (TCSPs) genannt. Wie bereits in Unterkapitel 1.3 zur Definition von Briefkastenfirmen beschrieben, handelt es sich hierbei um *„Personen und Körperschaften, die auf professioneller Basis an der Gründung, Verwaltung und Führung von Trusts und anderen Unternehmensformen beteiligt sind.“*<sup>267</sup>

Bisweilen übernehmen TCSPs nur die Gründung juristischer Personen – oder, besser, Niederlassungen – für ihre Mandanten und überlassen deren weitere Verwaltung dann eben diesen Mandanten, die in den betreffenden Rechtsgebieten möglicherweise über ihre eigenen Verwaltungs- und Führungsstrukturen verfügen. In der Regel, jedoch, kümmern sich TCSPs nicht nur um die Gründung einer juristischen Person, sondern auch um deren Verwaltung, ihre regulatorische Compliance und die Erfüllung sogenannter „Substance“-Anforderungen, d. h. um die Erfüllung juristischer Mindestanforderungen zur Anerkennung der Gebietsansässigkeit, die wiederum Voraussetzung ist für Inanspruchnahme und Genuss rechtlicher und steuerlicher Vorteile. Es ist diese Art von Niederlassung – ohne jedes nennenswertes operatives Geschäft, mit lediglich juristischer Gründung in einem bestimmten Rechtsgebiet –, die in diesem Bericht als Briefkastenfirma definiert wird.

Die Financial Action Task Force (FATF)<sup>268</sup>, die die Rolle von TCSPs im Kontext illegaler Zwecke wie Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung untersucht hat, fasst die Dienste von TCSPs wie folgt zusammen:<sup>269</sup>

<sup>266</sup> Die Dokumente lassen sich auf folgender ICJ-Website durchsuchen: <http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks/explore-documents-luxembourg-leaks-database>

<sup>267</sup> Financial Action Task Force/OECD, Money Laundering Using Trust and Company Service Providers, Oktober 2010, <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/Money%20Laundering%20Using%20Trust%20and%20Company%20Service%20Providers.pdf>, Seite 5.

<sup>268</sup> Die FATF (der Arbeitskreis Maßnahmen zur Geldwäschebekämpfung) wurde 1989 durch die Minister ihrer Mitgliedsländer als zwischenstaatliches Gremium gegründet. Ziel der FATF ist die Festlegung von Standards sowie die Förderung einer wirksamen Umsetzung juristischer, regulatorischer und operativer Maßnahmen zur Bekämpfung von Geldwäsche, Terrorismusfinanzierung und anderen damit verbundenen Gefahren für die Integrität des internationalen Finanzsystems, siehe <http://www.fatf-gafi.org/>

<sup>269</sup> Hassel & Wagner, ebenda, Seite 8.

- Gründung von Gesellschaften oder anderen juristischen Personen;
- Ausübung der Leitungs- oder Geschäftsführungsfunktion einer Gesellschaft, der Funktion eines Gesellschafters einer Personengesellschaft oder einer vergleichbaren Funktion bei einer anderen juristischen Person, oder Bestellung einer anderen Person für die zuvor genannten Funktionen;
- Bereitstellung eines Sitzes, einer Geschäfts-, Post- oder Verwaltungsadresse und anderer damit zusammenhängender Dienstleistungen für eine Gesellschaft, eine Personengesellschaft oder eine andere juristische Person;
- Ausübung der Funktion eines Trustees eines Express Trusts oder Bestellung einer anderen Person für die zuvor genannte Funktion;
- Ausübung der Funktion eines nominellen Anteilseigners für eine andere Person oder Bestellung einer anderen Person für die zuvor genannte Funktion.

## 7.2. Große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften – die Big 4

TCSP-Dienstleistungen stellen dabei keinen separaten Sektor dar – vielmehr sind sie Teil des Portfolios von Unternehmen, die auch andere Finanz- und Rechtsberatungsdienste anbieten: *„Bei TCSPs handelt es sich oftmals um Niederlassungen von Banken, Finanzdienstleistern, Anwaltskanzleien oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften; ebenso können es aber auch Einzelpersonen oder unabhängige Einheiten sein. In einigen Rechtsgebieten übernehmen TCSPs eine umfassende Palette von Unternehmensdienstleistungen, wobei diese in ihrer Gesamtheit doch nur wieder einen Teil der primären Geschäftstätigkeit der Organisation ausmachen.“* In vielen Fällen bieten TCSPs auch Steuerplanungs- und Lohnbuchhaltungsdienste an (in dieser oder umgekehrter Prioritätenfolge) und die Größe dieser Anbieter/Berater reicht dabei vom Einzelanwalt bis hin zu großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften wie PricewaterhouseCoopers (PwC), Deloitte, KPMG und Ernst & Young.

Bei der Art von TCSPs, die ihre Dienste im Rahmen künstlicher Entsendungskonstrukte (siehe Kapitel 3, 4 und 5 in diesem Bericht) anbieten, handelt es sich für gewöhnlich um kleinere Rechtsberatungsfirmen. In dem Fall aus der Fleischbranche, beispielsweise, wurde aufgedeckt, dass eine solche Firma selbst als Briefkastenadresse für eine Reihe von Unternehmen fungierte, die allesamt einem Subunternehmer der deutschen Fleischindustrie zuzuordnen waren (Abb. 4). Die einschlägige Literatur beschreibt einen anderen Fall, in dem auch eine der bedeutenden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften diese Dienste angeboten hat: Ungarische Fahrer, die im Auftrag eines niederländischen Unternehmens innerhalb der und von den Niederlande/n aus unterwegs waren, *„standen auf der Lohnliste einer ungarischen Niederlassung – mit Sitz in einem der Gebäude von PricewaterhouseCoopers in Budapest –, bei der eine einzige Teilzeit-Bürokraft angestellt war, die sich zudem in Elternzeit befand. Sämtliche Formalitäten wurden von PricewaterhouseCoopers erledigt.“*<sup>270</sup>

Die aktive Rolle, die die vier großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften – die Big 4 – im Rahmen der Ausarbeitung immer komplexerer Steuervermeidungsmodelle spielen, ist inzwischen auf breiter Ebene ins Bewusstsein gerückt und – spätestens seit dem LuxLeaks-Skandal von 2014 – auch in die Kritik geraten.<sup>271</sup> Jede dieser vier großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften hat einen beträchtlichen Teil ihrer Belegschaft auf die Konzeption aggressiver Steuerplanungsmodelle abgestellt, sowie die auf die genaue Beobachtung der Entwicklung von Steuerreformen, um legislative Veränderungen frühzeitig absehen und Unternehmensstrukturen entsprechend anpassen zu können. Die Ironie dabei: Deloitte, Ernst & Young, KPMG und PricewaterhouseCoopers stellen Regierungen bei der Erarbeitung von Steuergesetzen ihre Wirtschaftsprüfungsexperten zur Seite, nur um anschließend multinationale Konzerne und Einzelpersonen dahingehend zu beraten, wie sie die Schlupflöcher eben jener Gesetze ausnutzen können, an deren Formulierung sie selbst mitgewirkt haben.<sup>272</sup>

270 Cremers, J., 2015. EU Economic Freedoms and Social Dumping, in Bernaciak, M. (ed.), Market Expansion and Social Dumping in Europe, Routledge. Eine kurze Beschreibung des Falles liefert Kasten 3 in obigem Unterkapitel 4.4.

271 Der seitens des House of Commons ernannte Rechnungsprüfungsausschuss des Vereinigten Königreichs initiierte eine Untersuchung in Bezug auf die Frage, welche Rolle große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften bei der Erleichterung der Nutzung künstlicher Rechtskonstrukte spielen. Der Bericht des Ausschusses ist veröffentlicht auf <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 & Patrick Wintour/The Guardian, 'Big four' accountants 'use knowledge of Treasury to help rich avoid tax', 26.04.2013, <http://www.theguardian.com/business/2013/apr/26/accountancy-firms-knowledge-treasury-avoid-tax>

### 7.3. Kleine Rechtsberatungsfirmen und -dienstleister

Ein weiteres Geschäftsfeld, das so mancher Rechtsberater und -dienstleister – neben Steuerplanung und TCSP-Services – für sich entdeckt hat und aktiv bewirbt, sind Differenzen zwischen nationalen Gesetzgebungen, insbesondere im Hinblick auf Löhne und Sozialversicherungsbeiträge: ein weiteres Geschäftsfeld also, das geeignet ist, potenziellen Mandanten die Gründung von Firmensitzen in Ländern mit geringen Anforderungen „nahezulegen“.

Hier zwei Beispiele für Beratungsfirmen, die mit Einzelheiten zu den Einsparungen werben, die durch Inanspruchnahme ihrer Dienste zu realisieren sind:

#### De Hoon & Partners / Zaraconsult Bulgarije

Iven De Hoon: Managing Director / Partner



Antwerpen – Belgie

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

Email: [advies@dehoon.be](mailto:advies@dehoon.be)  
<http://dehoon.be>  
<http://ondernemeninbulgarije.be/>

Pavlina Petrova: Managing Director / partner



Daan Desloover: Senior investmanager



Sofia – Bulgaria

218 Moskovska street  
1000 Sofia  
Bulgaria

Die belgisch-niederländische Rechtsberatungsfirma De Hoon & Partners wirbt, zusammen mit ihrem bulgarischen Partner Zaraconsult, für die Beschäftigung bulgarischer Arbeitskräfte. Mit einer entsprechenden Broschüre und Website<sup>273</sup> wird Bulgarien – detailliert – als Steueroase und Niedriglohnland angepriesen. Die nachstehende von De Hoon & Partners erstellte Tabelle unterstreicht durch einen simplen Vergleich die Kosteneinsparungen, die sich durch Firmengründungen in Bulgarien erzielen lassen. In den Worten des Beratungsunternehmens:

*„Bei diesem Vergleich gehen wir vom regulären Grundlohn für einen belgischen und einen bulgarischen Arbeitnehmer aus. Im Falle des Belgiers (ledig, keine Kinder) nehmen wir einen Nettolohn von EUR 1.800 an, für den Bulgaren einen Nettolohn von EUR 400 (der Durchschnittslohn in Bulgarien liegt bei EUR 325, so dass EUR 400 bereits ausgesprochen gut sind).“ „Nachstehende Tabelle bietet einen Überblick über die Situation in Bulgarien. Sie zeigt deutlich, dass Sozialversicherungsbeiträge sowohl für den Arbeitnehmer als auch für den Arbeitgeber gedeckelt sind. Dies stellt einen wesentlichen Unterschied zu Belgien dar.“*

**Tabelle 11: Vergleich der Lohnkosten für einen belgischen bzw. einen bulgarischen Arbeitnehmer (in €)**

	Belgien	Bulgarien
Nettolohn	1.800	400
+ Sozialversicherungsbeiträge Arbeitnehmer + Lohnsteuereinbehalt (Einkommensteuer Arbeitnehmer)	1.197	110
Bruttolohn	2.997	510
Jahresbrutto	33.200	6.123
+ Sozialversicherungsbeiträge Arbeitgeber	17.906	1.090
+ weitere direkte und indirekte Kosten		
Jährliche Gesamtkosten für Arbeitgeber	51.106	7.213
Monatliche Gesamtkosten für Arbeitgeber	4.259	601

Quelle: Rechtsberatungsfirma De Hoon<sup>274</sup>

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

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

Tabelle 12: Zusammenfassung der „Situation in Bulgarien“ (in €)

Brutto	Arbeitgeber		Arbeitnehmer		Steuerpflichtiger Lohn	Nettolohn Arbeitnehmer	Gesamtkosten Arbeitgeber
	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Einkommensteuer Arbeitnehmer			
	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

Quelle: Rechtsberatungsfirma De Hoon<sup>275</sup>

In Reaktion auf die Unternehmensüberprüfung bestreiten De Hoon & Partners eine aktive „Suche nach Arbeitskräften für Auftragnehmer in Westeuropa“. Tatsächlich bieten De Hoon und sein bulgarischer Partner im großen Stil Firmengründungen und Rechtsberatung zum Thema Steuerplanung an, um Investoren nach Bulgarien zu locken<sup>276</sup>. Wieder andere Kanzleien bewerben – neben der Steuerplanung – auch offen die Nutzung der Entsenderichtlinie, um von niedrigeren Sozialversicherungsbeiträgen und Körperschaftssteuern zu profitieren; potenziellen Mandanten schlagen sie vor: „*Sie haben die Möglichkeit, in Bulgarien ein Unternehmen zu gründen, ihre Mitarbeiter dort zu melden und dann mit einem A1-Formular in Belgien arbeiten zu lassen. Eine weitere Möglichkeit wäre, Ihre Steuern als Unternehmen in Bulgarien zu entrichten. [...] Bulgarien hat großes Potenzial, das neue Monaco zu werden.*“<sup>277</sup>

Während Rechtsberatung natürlich notwendig ist für Unternehmen, die in Bulgarien substanzielles, operatives Geschäft aufbauen wollen, zeigen Beispiele aus dem Fleischverarbeitungs- sowie dem Transportsektor, dass viele Unternehmer lediglich Briefkastenfirmen in diesem Land anmelden, um die Entsenderichtlinie in missbräuchlicher Art und Weise zu nutzen.

Der Fall AFMB Ltd. ist ein Beispiel für Werbung, die die Umgehung regulatorischer Vorschriften geradezu empfiehlt – insbesondere die Umgehung von Sozialversicherungsbeiträgen und Steuern. Dieses Unternehmen (Inhaber: Tadeus Henri Maria Van Laak, Schriftführer<sup>278</sup>; Wirtschaftsprüfungsgesellschaft C.C. Law Services Ltd<sup>279</sup>) erregte die Aufmerksamkeit der Medien in den Niederlanden: Durch die Lohnbuchhaltungsdienste des Unternehmens waren für niederländische Fahrer keine Sozialversicherungsbeiträge in den Niederlanden zu entrichten.<sup>280</sup> Mit juristischem Firmensitz in Zypern und von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft verwaltet, die gleichzeitig als Geschäftsführer oder Vorstand für 230 weitere Unternehmen fungiert<sup>281</sup>, wirbt die AFMB auf ihrer Homepage in niederländischer Sprache wie folgt<sup>282</sup>:



*„Ist das wirtschaftliche Klima kühl und grau, sind Sie als internationaler Spediteur oder selbstständiger Fahrer gezwungen, Ihre Kosten so niedrig wie möglich zu halten. Sie haben es mit sinkenden Einkünften zu tun und Ihre Margen sind schon seit längerem unter Druck. Zudem sehen Sie sich mit Wettbewerb aus osteuropäischen Niedriglohnländern innerhalb der EU konfrontiert.*

*AFMB Limited berät Sie in Sachen Kostenkontrolle – spezifisch auf Ihre Situation zugeschnitten. Wir bieten Ihnen, unter anderem, Wege, Ihre Lohnkosten signifikant zu senken, und entlasten Sie gleichzeitig von administrativem Aufwand. Fahrern, die freiberuflich arbeiten möchten oder selbstständig sind, helfen wir mit unserem einzigartigen Konzept, „in die Gänge zu kommen“. [...]*

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

276 Zاراconsult, beispielsweise, wirbt wie folgt um potenzielle Kunden: „You need to set up a new business or to invest in Bulgaria or you just want to benefit from the lowest taxation within the EU?“, <http://www.zaraconsult.com/why-bulgaria/>

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

278 Institute of Certified Public Accountants of Cyprus, Registration info, <https://www.icpac.org.cy/selk/en/firmdetails.aspx?firmno=TUMwMDEzMTc2>

279 Handelsregister Zypern, <https://efiling.drcor.mcit.gov.cy/DrcorPublic/SearchResults.aspx?name=AFMB+Ltd&number=%25&searchtype=optStartMatch&index=1&tname=%25&sc=0>

280 Siehe Jan Cremers, 2015. ebenda und Transport online, Sociale Verzekeringsbank pakt Cyprusroute AFMB Limited aan, 26.11.2013, <http://www.transport-online.nl/site/42403/sociale-verzekeringsbank-pakt-cyprusroute-afmb-limited-aan-video/>

281 Eine Suche in der Datenbank OpenCorporates enthüllt: <https://opencorporates.com/officers?q=C.C.LAW+SERVICES+LTD>

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

Im Jahr 2011 erhielt eine Reihe von Transportunternehmen in den Benelux-Staaten ein Angebot der AFMB Ltd., das den Transfer der Arbeitnehmer an eine Zwischengesellschaft auf Zypern zum Inhalt hatte<sup>283</sup>. Unter Bezugnahme auf die Änderungen hinsichtlich der Sozialversicherungscoordination, die sich aus dem neuen Modell basierend auf Verordnung (EU) 883/2010 ergeben hatten, bot die AFMB Ltd. an, als Arbeitgeber für diese Mitarbeiter aufzutreten. Der ursprüngliche Arbeitgeber der Lkw-Fahrer würde im Rahmen dieses Konzepts zum „Kunden“, dem lediglich die Erbringung von Dienstleistungen in Rechnung gestellt würde, während die Lkw-Fahrer weiterhin für den ursprünglichen Arbeitgeber tätig wären. Die AFMB Ltd. präsentiert sich als Gruppe von Unternehmen mit umfassender Erfahrung in den Bereichen Vertragsgestaltung, Lohnbuchhaltung sowie weiteren Dienstleistungen für die Sektoren Seefahrt, Hotel und Gastronomie. Durch Einrichtung eines Firmensitzes in Zypern, so die AFMB, sei es gerechtfertigt, den Fahrern einen Arbeitsvertrag nach zypriotischem Recht anzubieten, selbst wenn sie nicht auf Zypern lebten und noch nie auch nur einen Fuß auf die Insel gesetzt hätten. Die AFMB hatte sich durch das niederländische Verkehrsministerium bereits eine entsprechende Lizenz „organisiert“ und die Genehmigung erhalten, als lizenzierte Institution „zeitweilig Personal im Güterkraftverkehrssektor bereitzustellen“. Eine ähnliche Lizenz wurde von der deutschen Bundesagentur für Arbeit beschafft.

Der Fall AFMB ist deshalb bemerkenswert, weil die Werbung des Unternehmens auch Fahrer animiert hat, dieses Modell zu nutzen, wobei einige von ihnen die Gelegenheit nutzten, ihre eigenen Sozialversicherungsbeiträge zu reduzieren: die Beiträge zur Arbeitslosenversicherung, Berufsunfähigkeitsversicherung und Rentenversicherung sind niedriger in Zypern. Infolge von Medienberichten und öffentlichem Druck ging das niederländische Ministerium für Soziales gegen diese sogenannte „Zypernroute“ vor und erklärte dieses Modell für illegal. Einige Fahrer klagten gegen diese Entscheidung, verloren jedoch. Jetzt drohen ihnen entsprechende Nachzahlungen, die sich in einigen Fällen auf Tausende von Euro belaufen können.<sup>284</sup>

Neben der AFMB Ltd. gibt es noch zahlreiche weitere Dienstleister, die ähnliche Modelle anbieten – mit dem Weg über Liechtenstein oder Ungarn. Wie Cremers hierzu anmerkt, hat „[d]er allgemeine Trend zur Deregulierung dazu geführt, dass vor Ausstellung von Lizenzen nurmehr marginale Prüfungen vorgenommen werden [...]. Durch die Niederlassungsfreiheit ist es somit möglich geworden, Unternehmen zu gründen, die im Land ihres eingetragenen Firmensitzes keinerlei Mitarbeiter, keinerlei Geschäftsräume (von einem Briefkasten abgesehen) und keinerlei echten Geschäftsbetrieb haben. Diese Unternehmen sind Niederlassungen bestehender Transportunternehmen oder in der Hand von Wirtschaftsopportunisten, die auf schnelles Geld aus sind.“<sup>285</sup>

283 Schreiben AFMB Ltd., unveröffentlicht.

284 Ariane Kleijwegt, De Telegraaf, Financiële strop 'Cyriotische' chauffeurs, 6. November 2015, [http://www.telegraaf.nl/dft/nieuws\\_dft/24707382/\\_Financiele\\_strop\\_\\_Cyriotische\\_\\_chauffeurs\\_.html](http://www.telegraaf.nl/dft/nieuws_dft/24707382/_Financiele_strop__Cyriotische__chauffeurs_.html)

285 285 Jan Cremers, EU Economic Freedoms and Social Dumping, in Bernaciak, M. (ed.), Market Expansion and Social Dumping in Europe, 2015, Routledge, Seite 184.

## 8. SCHLUSSFOLGERUNGEN UND WEITERE RECHERCHE

### 8.1. Eine allgemeine Anmerkung

Die für diesen Bericht durchgeführte Fall- und Literaturdurchsicht konzentrierte sich auf vier Sektoren<sup>286</sup> und diverse Formen der Umgehung regulatorischer Vorschriften.<sup>287</sup> Letztere beschreiben, wie Briefkastenfirmen oder andere künstliche Rechtskonstrukte von Unternehmen und Arbeitgebern gezielt eingesetzt werden, um Sozialversicherungsbeiträge zu umgehen und Sozialbestimmungen in Tarifverträgen (TV) auszuhebeln; zudem zeigen sie, wie schwache Substance-Regeln ermöglichen, Regime-Shopping in Sachen nationaler Körperschaftssteuervorschriften zu betreiben.

Auf sektoraler Ebene scheint die Nutzung von Briefkastenfirmen insbesondere in der Transport- und der Baubranche gängige Praxis zu sein. In der Landwirtschaft werden Briefkastenfirmen auch strukturell genutzt, wie der Fall der deutschen Fleischindustrie belegt. Mit Blick auf die vier Sektoren berichtete IndustriALL Europe, in der Fertigungsindustrie stelle die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke des Sozialdumpings kein übermäßig großes Problem dar. Daher beleuchtet der in diesem Bericht angeführte Beispielfall aus der Fertigungsbranche die Nutzung von Briefkastenfirmen mit der Absicht der Steuervermeidung – ein Phänomen, das in allen Wirtschaftsbereichen weit verbreitet ist. Dennoch sei darauf hingewiesen, dass auch aus dem Fertigungssektor, wie beispielsweise aus der belgischen Automobilbranche, jüngst Fälle von Sozialdumping berichtet worden sind. Regime-Shopping mittels künstlicher juristischer Personen sollte daher auch in diesem Sektor genauer untersucht werden.

Es bestehen Anzeichen dafür, dass Briefkastenfirmen auch von Personalvermittlungsagenturen genutzt werden, die Arbeitskräfte für diverse Niedriglohnsektoren bereitstellen (entsprechende Fälle sind aus den Bereichen Landwirtschaft, Transport und auch Fertigung bekannt). In diesen Fällen soll durch Briefkastenfirmen vermieden werden, dass Arbeitnehmer durch längerfristige vertragliche Beschäftigungsverhältnisse im Personalvermittlungssektor in den Genuss von Arbeitnehmerrechten kommen, wie sie durch eine Reihe entsprechender nationaler Branchentarifverträge vorgesehen sind. In den berichteten Fällen ging es um Briefkastenfirmen im Inland, da dieses Vermeidungsmodell nicht notwendigerweise die Entsendung von Arbeitskräften bedingt. Diese Form des Missbrauchs wurde im Rahmen des vorliegenden Berichts jedoch nicht eingehend untersucht.<sup>288</sup>

Was das Ausmaß des generellen Problems angeht, so existieren hierzu keine Makrodaten – zum Teil, weil Briefkastenfirmen in nationalen Datenerfassungssystemen keine eigenen Kategorien zugewiesen werden, zum Teil, weil sie als vermeintliche Unternehmen mit Substanz seitens der Behörden nicht als Briefkastenfirmen erkannt werden. Gewerkschaften berichten von einer flächendeckenden Nutzung künstlicher Entsendungskonstrukte unter Einbindung von Briefkastenfirmen. Finanzholdings ohne operatives Geschäft werden bisweilen als Special Purpose Entities (SPEs) bezeichnet, die man als Briefkastenfirmen einstufen könnte.

Daten der niederländischen Zentralbank, die SPE-Daten erfasst, zeigen, dass 80 % der niederländischen Auslandsinvestitionen durch Briefkastenfirmen fließen. Briefkastenfirmen stehen im Zentrum internationaler Steuersenkungsstrategien und noch ist kein wirksames Mittel gefunden, um deren Nutzung zu unterbinden. Unterkapitel 1.3 liefert eine allgemeine Definition für Briefkastenfirmen, die sich auf drei grundlegende Aspekte fokussiert: 1. den künstlichen Charakter des per se legalen Aufbaus (d. h. das Fehlen signifikanter, wirtschaftlicher Substanz des Unternehmens oder, besser, der juristischen Person), 2. die Rolle, die Dienstleister für Trusts und Gesellschaften im Rahmen von Einrichtung und Management dieser Einheiten spielen, sowie 3. die Anonymität, die eine Briefkastenfirma ihrem Inhaber bietet (Verschleierung der Eigentümerverhältnisse).

<sup>286</sup> Fleisch-, Transport-, Bau- und Fertigungsindustrie

<sup>287</sup> Vermeidung (innerhalb des gesetzlichen Rahmens, doch „offen“, was die juristische Auslegung angeht) und (illegale) Umgehung von Sozialbestimmungen in Tarifverträgen (TV), Sozialversicherungsbeiträgen (Krankheit/Unfall, Rente, Arbeitslosigkeit) und Körperschaftssteuern.

<sup>288</sup> Das SOMO hat hierzu zwischen 2012 und 2015 etliche polnische Migranten befragt, die in Supermarkt-Distributionszentren oder auch im Landwirtschafts- oder Fleischsektor arbeiten (Veröffentlichung anstehend). Fast alle von ihnen waren Mitarbeiter einer Personalvermittlungsagentur. Manche von ihnen berichteten, die Personalvermittlungsagentur, für die sie arbeiteten, habe mehrere Briefkastenfirmen, die zur Unterzeichnung neuer Arbeitsverträge genutzt würden, obwohl so mancher Arbeitnehmer bereits seit Jahren für ein und dieselbe Agentur tätig sei. Der niederländische Tarifvertrag legt fest, dass Arbeitnehmer sich mit zunehmender Beschäftigungszeit bei einer Agentur mehr Arbeitnehmerrechte und höhere Vergütungsansprüche erwerben. Um diese Bestimmungen zu umgehen, richten Arbeitgeber verschiedene Briefkastenfirmen ein, die letzten Endes jedoch alle von ein und derselben Personalvermittlungsagentur kontrolliert werden.

Die in diesem Bericht vorgestellten Fallstudien lassen folgende Beobachtungen zu, die nachstehend noch eingehender besprochen werden. Die nächsten drei hier anschließenden Unterkapitel (8.2.–8.4.) behandeln den *modus operandi* von Unternehmen, die Briefkastenfirmen nutzen, um regulatorische und/oder finanzielle Verpflichtungen zu vermeiden. Unterkapitel 8.5. identifiziert eine Reihe von Politikbereichen, die der Reform bedürfen, damit dieses Problem auf EU-Ebene in Angriff genommen werden kann. Unterkapitel 8.6. stellt strategische Fragen, die sich Gewerkschaften – im Rahmen der Festlegung ihrer Vorgehensweise im Kampf gegen Briefkastenfirmen – selbst stellen könnten.

## 8.2. Subunternehmer-Pyramiden

Angesichts der Komplexität der betreffenden Unternehmensstrukturen sowie ihrer Verbindung mit illegalen Praktiken, die in vielen dieser Konstrukte gegeben ist und die Sammlung von Informationen schwierig macht, sind die im Rahmen dieses Berichts vorgestellten Fälle von eher geringem Umfang. Doch selbst durch die Schilderung solcher eher kleiner Untervergabe-Konstrukte wird deutlich, dass Briefkastenmodelle im Allgemeinen auf Subunternehmer-Pyramiden oder -Ketten beruhen. Ein typisches Szenario lässt sich wie folgt beschreiben: Der Hauptauftragnehmer vergibt Teile seines Auftrags an andere Unternehmen, die selbst wiederum mit weiteren Subunternehmern oder Zeitarbeitsagenturen kooperieren. Der erste Subunternehmer, der an der Spitze der Pyramide steht, rekrutiert Arbeitskräfte (üblicherweise aus Osteuropa) und de facto arbeiten diese für ihn. Um jedoch regulatorische Vorschriften zu umgehen, beauftragt dieser erste Subunternehmer einen weiteren, der den Auftrag seinerseits wieder an andere Subunternehmer weiterreicht. So entstehen mehrere Ebenen von Subunternehmern, die in Wahrheit jedoch allesamt Briefkastenfirmen eines einzigen Strohmannes und Eigentum des Subunternehmers an der Spitze der Pyramide sind. Die Arbeitsverträge der Arbeitnehmer lauten auf eine dieser Briefkastenfirmen, in der Regel auf eine der unteren Ebenen der Pyramide bzw. eine weit hinten in der Kette. Im Falle von arbeits- oder steuerrechtlichen Ermittlungen, die zu Geldbußen oder regulatorischen Maßnahmen führen, werden die Arbeitsverträge schlicht auf eine der anderen Briefkastenfirmen umgeschrieben, während die Scheinfirma, die auf dem Prüfstand steht, Insolvenz anmeldet. Die Briefkastenfirmen dienen somit der Verschleierung des Arbeitgeberstatus des tatsächlichen Arbeitgebers.

Das oben beschriebene Szenario geht von der Annahme aus, dass an der Spitze der Subunternehmer-Pyramide ein legitimer Arbeitgeber steht. Im Falle der deutschen Fleischindustrie argumentiert die Gewerkschaft, die Fleischunternehmen selbst seien als die tatsächlichen Arbeitgeber anzusehen: sie sind es, die die Arbeitskleidung bereitstellen, und es sind ihre direkten Mitarbeiter, die die Arbeitskräfte während der Schicht beaufsichtigen, die ihnen Weisungen erteilen und Geldstrafen verhängen – allesamt Merkmale, die ein unmittelbares Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Verhältnis charakterisieren und somit dem Subunternehmer obliegen würden. Die Subunternehmer-Beziehung jedoch ermöglicht dem Fleischunternehmen, die steuer- und arbeitsrechtlichen Verpflichtungen, die mit einem solchen Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Verhältnis verbunden sind, zu umgehen, während ihm gleichzeitig eine funktionierende Belegschaft zur Verfügung steht, für die wie im Rahmen einer Direktanstellung instruiert und diszipliniert werden kann. Und wenn der Subunternehmer sich dabei auch noch künstlicher Entsendungskonstrukte bedient, entstehen dem Fleischunternehmen weit geringere Kosten für Löhne und Sozialversicherungsbeiträge.

## 8.3. Hausinterne und inländische Briefkastenfirmen

Briefkastenfirmen lassen sich auch hausintern einrichten, wie der Fall aus dem niederländischen Transportsektor zeigt. In der quasi „von Haus aus“ mobilen Transportbranche treten osteuropäische Standorte westeuropäischer Transportunternehmen häufig als Arbeitgeber der Fahrer auf, wodurch die betreffenden Arbeitnehmer unter grenzübergreifende Entsendeverhältnisse fallen. Manche dieser Standorte sind reine Briefkastenfirmen ohne jegliches operatives Geschäft, bei anderen handelt es sich tatsächlich um kleine Niederlassungen mit gewissem Geschäftsbetrieb in Osteuropa. In letzterem Falle jedoch haben Straßenverkehrskontrollen in Frankreich ergeben, dass die meisten der befragten Fahrer effektiv in Frankreich arbeiten, was unter dem Strich ein künstliches Entsendungskonstrukt darstellt. Um unlauteren Wettbewerb und Sozialdumping zu vermeiden, sollte die Gesetzgebung daher nicht nur reine Briefkastenfirmen ins Visier nehmen, sondern ebenso künstliche, wenn auch formal legale Entsendungskonstrukte auf dem Weg über Niederlassungen mit einem gewissen Maß an operativem Geschäft.

Darüber hinaus ist zu beachten: Obwohl die Mehrheit der Fälle in Osteuropa angesiedelte Briefkastenfirmen betrifft, werden solche Scheinfirmen durchaus auch im Land der Beschäftigung eingerichtet, d. h. als inländische

Briefkastenfirmen. Dies dient beispielsweise der Verschleierung von Arbeitgeber- und/oder Eigentümerverhältnissen, wie im obigen Abschnitt zu Subunternehmer-Pyramiden beschrieben. Derartige Fälle wurden aus dem Fleisch- und dem Transportsektor berichtet.

#### 8.4. Briefkastenfirmen als Steuerumgehungsvehikel

Briefkastenfirmen, Durchlaufgesellschaften und künstliche Konstrukte (je nach Umfang des tatsächlichen operativen Geschäfts der betreffenden juristischen Person) werden weitverbreitet und im großen Maßstab zum Zwecke der Steueroptimierung oder der Inanspruchnahme anderer legaler Vorteile genutzt. Wie die in Kapitel 6.3. enthaltenen Statistiken zu SPEs darlegen, hat der Briefkastensektor in den Niederlanden und Luxemburg, zwei Rechtsgebieten mit ausgesprochen vorteilhaften Steuersystemen, einen enormen Umfang angenommen. Diese Tatsache wiederum weist darauf hin, dass die Nutzung von Briefkastenfirmen in der Absicht der Steuervermeidung de facto legalisiert worden ist und sich mittlerweile zu einem strukturellen Element des gesamten Sektors entwickelt hat. So gesehen unterscheidet sich dieser Sektor von den in diesem Bericht beschriebenen Fällen auf Arbeitgeber/Arbeitnehmer-Ebene. Dennoch ist Sinn und Zweck der Gründung solcher juristischer Personen insofern ähnlich, als diese Unternehmen in anderen Ländern eingerichtet werden, um die dort gewährten rechtliche Vorteile für sich in Anspruch nehmen zu können. Fiat hat eine niederländische Holding mit operativem Sitz im Vereinigten Königreich gegründet, die sowohl im Hinblick auf Anteilseignerrechte als auch in puncto Steuern signifikante Vorteile mit sich bringt, während eine luxemburgische Konzerneinheit, die als Finanzierungstochter beispielsweise konzerninterne Darlehen an andere Unternehmen der Gruppe vergibt, von vorteilhaften Steuerabsprachen mit den luxemburgischen Finanzbehörden profitiert. Nach Ansicht der Europäischen Kommission haben mit den luxemburgischen Steuerbehörden vereinbarte Verrechnungspreise (zu Zinssätzen für konzerninterne Darlehen) die Steuerbemessungsgrundlage des Unternehmens derart verkürzt, dass dies als staatliche Beihilfe einzuordnen ist – obgleich das Unternehmen diese Vorwürfe von sich weist.

Die Vielfalt der Fälle, die die Medien in den letzten Jahren beleuchtet haben, gewährt analog einen Einblick in die Vielfalt der Nutzungsmodelle, die bereits mit Namen wie „double Irish“ oder auch „double Irish with a Dutch sandwich“ bedacht worden sind. Bestimmte Adressen in den Niederlanden, Luxemburg und Irland halten als eingetragener Firmensitz für Tausende von Unternehmen her – Unternehmen, die durch Unternehmensdienstleister – in den Niederlanden „Administratiekantoor« (Treuhandkanzlei) genannt – verwaltet werden, die für die Erfüllung aller juristischen Mindestanforderungen sorgen, die im Rahmen der Gründung einer juristischen Personen im jeweiligen Land gestellt werden. Hierbei handelt es sich um sogenannte Substance-Anforderungen. Der Fall Fiat zeigt, wie die Fusion mit Chrysler genutzt wurde, um den Hauptsitz des Konzerns in die Niederlande zu verlegen und mit einer Zweigstelle im Vereinigten Königreich eine zweite Muttergesellschaft einzurichten – ohne bei all dem den effektiven Wirkungsort des Managements zu verlagern. Steuersysteme sind derzeit keine Frage des physischen Standorts und politische Maßnahmen zur Unterbindung künstlicher Konstrukte – ob durch Steuerabkommen, EU- oder nationale Gesetze – scheinen aufgrund der von Rechts wegen niedrigen Substance-Anforderungen ins Leere zu laufen.

#### 8.5. Weitere politische Analyse

Die für die Erstellung dieses Berichts gesichteten Fall- und Literaturbeispiele erlauben eine Reihe von Schlussfolgerungen und Vorschlägen für die weitere Recherche auf diesem Gebiet.

Die regulatorischen Antworten auf die im vorliegenden Bericht identifizierten Probleme sind sehr unterschiedlicher Natur, denn es gibt nicht *die eine* Gesetzgebung, die sich mit Briefkastenfirmen oder Sozialdumping befasst. Das Vorschriftenpaket in Bezug auf grenzüberschreitende Beschäftigung ist komplex, ebenso die Frage, wer bei welcher Konstellation innerhalb der EU für die Entrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen verantwortlich ist. Darüber hinaus hat die Flexibilisierung der Arbeitsverhältnisse zu einem wahren Dschungel an vertraglichen Gestaltungsmöglichkeiten geführt – und damit zu Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Beziehungen, die immer häufiger einem Dreiecksverhältnis gleichen, in dem auch Mittler wie Subunternehmer oder Personalagenturen mitmischen. Die Frage, wer bei Nicht-Zahlung von Löhnen und Sozialversicherungsbeiträgen in der Haftung ist, lässt sich also oft auch nicht mehr ohne Weiteres beantworten. Diese Situation schwächt die Position des Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber, weil somit allein die Identifizierung der haftbaren Partei juristisches Wissen und finanzielle Mittel zur Ergreifung rechtlicher Maßnahmen erfordert.<sup>289</sup> Wie die dargelegten Fälle aus den einzelnen Sektoren belegen, erstellen Subunternehmer bisweilen keine

<sup>289</sup> Kendra Strauss, *Unfree Labour and the regulation of temporary agency work in the UK*, in Fudge, J., Strauss, K. (eds.),

oder nur fehlerhafte Lohnabrechnungen; geleistete Arbeitsstunden sind dann nicht mehr nachvollziehbar und die sich daraus ergebenden Lohnansprüche wie auch Sozialversicherungsbeiträge werden verschleiert.

Und dies ist nur *ein* Beispiel für regulatorische Unzulänglichkeiten. Die missbräuchliche Nutzung der Entsenderichtlinie zum Zwecke des Sozialdumpings ist ein Punkt, der sowohl seitens der Befragten als auch durch wissenschaftliche Kommentatoren häufig zur Sprache gebracht wird. Das Thema Unternehmenshaftung in Liefer- und Untervergabe-Ketten ist ein weiteres Problem im Zusammenhang mit der Nutzung von Briefkastenfirmen – dienen Sie doch häufig der Verschleierung von Eigentümerverhältnissen und folglich Haftungsverpflichtungen. Haftung ist ein Aspekt, der in zahlreichen EU-Gesetzen und Verordnungen geregelt ist – und dennoch fehlt *ein* kohärenter regulatorischer Rahmen zu diesem Punkt.<sup>290</sup>

Zahlreiche Parallelen finden sich beim Vergleich von Steuervermeidungsstrukturen einerseits und Modellen zur Umgehung tarifvertraglicher Verpflichtungen andererseits. Dennoch fallen Steuergesetze in einen vollkommen anderen Rechtsbereich. Besteuerungsrechte sind und bleiben Sache der nationalen Gesetzgebung, während sich die grenzübergreifende Besteuerung im Laufe der vergangenen 100 Jahre zu einem System bilateraler Abkommen und international anerkannter Standards (wie beispielsweise den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien) entwickelt hat. Gegenwärtig laufen auf EU-Ebene eine ganze Reihe regulatorischer Initiativen zur Bekämpfung der Steuervermeidung – Finanztransparenz in der länderbezogenen Berichterstattung für börsennotierte Unternehmen ist hier ebenso ein Ansatz wie der Vorschlag gemeinsamer Kriterien für die Ermittlung der Steuerbasis im Rahmen einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage (GKKB).

Die Wettbewerbsbehörde der Kommission hat bereits erste spezifische nationale Steuervereinbarungen zwischen Staaten und Unternehmen als illegale staatliche Beihilfe befunden, wie im oben beschriebenen Fall von Fiat. Der Europäische Rat hat jüngst eine Richtlinie zum Thema Steuervermeidung<sup>291</sup> veröffentlicht, die Regeln in Bezug auf Briefkastenfirmen (durch Controlled Foreign Corporations, CFCs) festlegt<sup>292</sup>; Experten des Tax Justice Network (*Netzwerk Steuergerechtigkeit*) jedoch erachten diese Regeln als unzureichend, um Gewinnverkürzungen bzw. eine Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage wirksam zu unterbinden.<sup>293</sup> Parallel dazu hat die OECD begonnen, ihren 15 Punkte umfassenden BEPS-Aktionsplan umzusetzen, der sich einer breiten Palette von Problematiken widmet: angefangen bei der Frage, wie nach internationalen Verrechnungspreisregeln Preise für immaterielle Werte festzulegen sind, bis hin zur Reformierung des internationalen Systems von Steuerabkommen<sup>294</sup>.

Trotz der offensichtlichen Divergenz all dieser Regulationsfelder, lassen sich einige Bereiche ausmachen, die Möglichkeiten für politische Maßnahmen bieten. Die Formulierung spezifischer Politikempfehlungen und Definition förderlicher Strategien erfordert weitere Recherche. Einige sind im Folgenden jedoch bereits eingebunden (themenbezogen).

### 8.5.1. Abschaffung von Dreiecksbeschäftigungsverhältnissen

Die Frage, was getan werden könne, um die Nutzung von Briefkastenfirmen zum Zwecke der Umgehung tarifvertraglicher Verpflichtungen zu bekämpfen, rief bei den für diesen Bericht Befragten *eine* Antwort ganz besonders häufig hervor: Arbeitnehmer müssen von denen angestellt werden, die ihre Arbeitskraft letztlich nutzen. Die Zwischenschaltung von Vermittlern – seien es Personalagenturen oder Subunternehmer – wirkt sich erwiesenermaßen negative auf Arbeitnehmerrechte aus. Die wesentlichen Gründe hierfür wurden in diesem Bericht bereits wiederholt genannt: Verschleierung von Haftbarkeit und Notwendigkeit der Beschreitung des Rechtswegs. Ein faktisch direktes Beschäftigungsverhältnis sollte zu einem direkten Vertragsverhältnis führen.

Im Rahmen weiterer Rechercharbeit diesbezüglich sollten die Praktiken von Personalvermittlungsagenturen untersucht werden: Anzeichen aus dem niederländischen Fertigungssektor deuten darauf hin, dass solche Agenturen Briefkastenfirmen nutzen, um ihre Belegschaft flexibel zu halten und zu verhindern, dass Arbeitnehmer

Temporary Work, Agencies and Unfree Labour. Insecurity in the New World of Work, 2014, Routledge, New York.

290 Yves Jorens, Saskia Peters & Mijke Houwerzijl, Study on the protection of workers' rights in subcontracting processes in the European Union, June 2012, Final Study, Ghent University, European Commission, <http://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=79218&langId=en>

291 Europäische Kommission – Pressemitteilung, Faire Besteuerung: Kommission stellt neue Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuervermeidung auf Ebene der Unternehmen vor, 28.01.2016, [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-159\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-159_en.htm)

292 Jim Brunsten/Financial Times Brussels Blog, Leaked proposal: Plugging up the LuxLeaks, 22.01.2016, <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 Details zu diesem Vorgang und der Kritik der Sozialgesellschaft hinsichtlich seiner Wirksamkeit finden Sie auf der Website der BEPS Monitoring Group, einer Gruppe von Experten zum Thema internationale Besteuerung (finanziell unterstützt durch Organisationen, die für mehr Steuergerechtigkeit eintreten): <https://bepsmonitoringgroup.wordpress.com/>

gemäß tarifvertraglicher Regelungen durch anhaltende Beschäftigung in den Genuss von Arbeitnehmerrechten und unbefristeten Arbeitsverträgen kommen.<sup>295</sup>

Auch die Definition von Kriterien für Situationen, die zur Direktanstellung führen müssen, und die Entwicklung entsprechender Durchsetzungsmöglichkeiten wäre ein Thema für weitere Recherche. Letzteres steht zudem in direktem Zusammenhang mit den nächsten beiden Punkten: Entsenderichtlinie und Arbeitgeberhaftung.

## 8.5.2. Richtlinie über die Entsendung von Arbeitnehmern und Sozialversicherungsbestimmungen

Rechtliche Konstellationen, die ausländischen Arbeitnehmern gestatten, in einem bestimmten EU-Mitgliedstaat für einen niedrigeren Lohn zu arbeiten, während die Sozialversicherungsbeiträge in ihrem Herkunfts-Mitgliedstaat entrichtet werden, stehen immer mit der Entsenderichtlinie (96/71/EC) und der dazugehörigen Durchsetzungsrichtlinie in Verbindung. Fielen diese Arbeitnehmer nicht unter die Entsenderichtlinie, brächen sie und ihre Arbeitgeber den geltenden Grundsatz *lex loci laboris*, nach dem Vergütung und Rahmenbedingungen der Beschäftigung grenzüberschreitender Arbeitnehmer stets der Gesetzgebung desjenigen Landes unterliegen, in dem die Arbeit geleistet wird.

Nach einem ähnlichen Prinzip unterliegen Arbeitnehmer ebenfalls nur *einem* Sozialversicherungssystem, und zwar auch hier wieder dem desjenigen Landes, in dem die Arbeit geleistet wird.<sup>296</sup> Die Sozialversicherungsverordnung (VO (EG) 883/2004), die dazugehörige Umsetzungsverordnung (VO (EG) 987/2009)<sup>297</sup> sowie die Entsenderichtlinie regeln Ausnahmen zu diesem Grundsatz. Auf der einen Seite zielt die Verordnung darauf ab, Sozialdumping (durch die Gewährleistung fairen Wettbewerbs innerhalb der EU) zu vermeiden, weshalb sie Mindestkriterien für den Sozialschutz entsandter Arbeitnehmer festlegt. Auf der anderen Seite erleichtert die Entsenderichtlinie die Wahrnehmung der Dienstleistungsfreizügigkeit auf dem europäischen Markt, die auch die grenzüberschreitende Entsendung von Arbeitnehmern einschließt.

Die Entsenderichtlinie definiert drei Formen temporärer Entsendung in einen anderen Mitgliedstaat: a) Entsendung im Rahmen einer Auftragsuntervergabe; b) grenzüberschreitende konzerninterne Entsendung innerhalb der EU; und c) Entsendung in einen anderen Mitgliedstaat als Zeitarbeiter.

Seit Verabschiedung der Entsenderichtlinie in den späten 90er-Jahren, haben sich Untervergabe- und Gründungsgebühren signifikant verändert – zum Teil infolge der auf die Umgehung rechtlicher Bestimmungen ausgerichteten Nutzung von Schlupflöchern in EU-Verordnungen, die den freien Markt vereinfachen (Dienstleistungs- und Niederlassungsfreiheit). Was das angeht, ist die Nutzung von Briefkastenfirmen heute eher die Regel als die Ausnahme. Die Motivation für den Aufbau eines Netzes von Briefkastenfirmen in Verbindung mit langen Subunternehmer-Ketten ist zweifellos im Bereich des Sozialbetrugs und Lohndumpings angesiedelt. Während die Entsenderichtlinie bisweilen als geeignetes Instrument gesehen wird, entsandten Arbeitnehmern Mindestbeschäftigungsstandards zu bieten, zeigen die in diesem Bericht vorgestellten Fallstudien, dass sie nach wie vor – d. h. selbst nach Inkrafttreten ihrer Durchsetzungsrichtlinie – zum Zwecke von Sozialdumping und Lohnwettbewerb genutzt wird.

Diesbezügliche Entscheidungen des EuGH wurden besonders kontrovers diskutiert. Hier ein vom EGB hervorgehobenes Beispiel aus der Baubranche<sup>298</sup>:

*„Im Rüffert-Urteil des EuGH (C-346/06), erhielten 53 entsandte Arbeitnehmer auf einer Baustelle in Niedersachsen lediglich 46,57 % des geltenden Mindestlohns (festgelegt durch nationales Recht auf Basis eines nationalen Tarifvertrags für die Baubranche). Der EuGH urteilte, eine Gleichbehandlung mit deutschen Arbeitnehmern würde in diesem Fall ein Hemmnis für die Dienstleistungsfreizügigkeit darstellen.“*

Vor diesem Hintergrund und basierend auf einer Reihe von Einschätzungen zur Effektivität der Entsenderichtlinie scheint es, als ob die Durchsetzungsrichtlinie größtenteils unwirksam sei und einer weiteren Überarbeitung bedürfe. Auch sollte die Frage gestellt werden, ob eine Ausnahme vom Grundsatz *lex loci laboris* je wirklich praktikabel sein kann, angesichts des Überflusses an Wegen, ihn zu umgehen, die durch parallel geltende Grundsätze ermöglicht werden. Zu diesen

295 SOMO befragte in Supermarkt-Distributionszentren beschäftigte polnische Arbeitnehmer. Wie diese berichteten, erhielten sie von ihrer Vermittlungsagentur alle 6 Monate auf neue Arbeitgeber lautende Arbeitsverträge, um so den Eintritt in neue Vertragsphasen zu verhindern und die Bestimmungen des niederländischen Branchentarifvertrags für den Personalvermittlungssektor zu umgehen.

296 Das Unterkapitel stützt sich stark auf Mijke Houwerzijls Diskussion zu der Frage, in welcher Weise die Entsenderichtlinie den Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten anstachelt. Siehe Houwerzijl, *Concurreren met behulp van detachingsarbeid*, in Creemers et al (eds), *Voorbij de retoriek. Sociaal Europa vanuit twaalf invalshoeken*, 2014, Van Gennep Amsterdam.

297 Jan Creemers, ETUI Policy Brief, 5/2014, *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*, 2014, <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>

298 [https://www.etuc.org/sites/www.etuc.org/files/publication/files/flyer\\_social\\_dumping\\_en\\_06.pdf](https://www.etuc.org/sites/www.etuc.org/files/publication/files/flyer_social_dumping_en_06.pdf)

Wegen gehören die Niederlassungsfreiheit sowie das effektive Fehlen von Substance-Anforderungen im inländischen Unternehmensrecht: im Prinzip kann jeder in jedem beliebigen Rechtsgebiet ein Unternehmen gründen, da in der Regel keinerlei Nachweis eines substanziellen operativen Geschäftsbetriebs gefordert wird.

Im Hinblick auf Arbeitgeber, die den Entsendeland-Grundsatz der Sozialversicherungsverordnung missbrauchen, führen die einschlägige Literatur und die für diesen Bericht untersuchten Fälle zu der gleichen Einschätzung: Das Problem bei der Bekämpfung dieses Missbrauchs ist der Mangel an horizontalen Durchsetzungsmechanismen (die die Steuerbehörden, die Sozialversicherungsabteilungen und die Arbeitsaufsicht einschließen). Die Tatsache, dass die Entsenderichtlinie und die Sozialversicherungsbestimmungen in zwei getrennte Gesetzgebungsbereiche fallen und in puncto Durchsetzung somit zwei getrennte Zuständigkeitsbereiche gegeben sind, wird oftmals als wesentliches Hindernis genannt.

Sozialversicherungsbetrug wird von einer Reihe verschiedener Rechtsbereiche verfolgt – d. h. von diversen Kriminalämtern, nicht unbedingt jedoch von Arbeitsaufsichtsbehörden. Dennoch stehen all diese verschiedenen Bereiche und Stellen vor dem gleichen Problem: der Nutzung künstlicher Beschäftigungsmodelle zur Umgehung von Vorschriften und Verordnungen. Während also Unternehmen und Subunternehmer auf ein und demselben Feld Hand in Hand operieren und sich mit Leichtigkeit dubioser Briefkastenfirmen bedienen können, um Arbeitsstandards, Sozialversicherungsbeiträge und Körperschaftssteuern zu umgehen, laufen die relevanten Durchsetzungsmechanismen auf staatlicher Seite völlig isoliert voneinander ab – d. h. ohne System zum Informationsaustausch, ohne gemeinsame Ermittlungsarbeit und ohne koordinierte Gegenstrategien.

### 8.5.3. Direkte Haftbarmachung von Auftragnehmern für Arbeitsbedingungen und Löhne

Europa verfügt derzeit über keinen Mechanismus gesamtschuldnerischer Haftung, der es ermöglichen würde, Hauptauftragnehmer für Arbeitsrechtsverletzungen, die an irgendeinem Punkt in der Auftragsvergabekette begangen werden, mit zur Verantwortung zu ziehen. Darüber hinaus wird das Konzept der gebotenen Sorgfalt – entwickelt im Kontext eines internationalen Rahmenwerks zur Rechenschaftspflicht von Unternehmen, mithilfe dessen Lieferketten in Angriff genommen werden sollten – von Arbeitgeberseite zunehmend missbraucht, um Haftungsverpflichtungen für Arbeitgeber durch Untervergabe- und Outsourcing-Modelle zu umgehen. Dies gilt selbst für Sektoren mit fixen Beschäftigungs- und Produktionsstandorten, wie die Fleischindustrie.

Was nationale Rahmenwerke zur gesetzlichen Haftung angeht, so ergab eine eingehende Untersuchung aus dem Jahr 2012<sup>299</sup>, dass lediglich sieben Mitgliedstaaten und Norwegen über ein mehr oder weniger entwickeltes System der gesamtschuldnerischen Haftung verfügten, das geeignet war, Arbeitgeber für gewisse Aspekte in Sachen Lohn und/oder Arbeitsbedingungen zur Verantwortung zu ziehen. Systeme der gesamtschuldnerischen Haftung sind somit nicht eben weitverbreitet in der EU.<sup>300</sup> Obgleich keine umfassende Gesetzgebung existiert, die die Haftbarkeit innerhalb von Auftragsvergabeketten in Europa regeln würde, definieren die nachstehend genannten EU-Richtlinien<sup>301</sup> doch zumindest gewisse Regeln zum Schutz der Arbeitnehmer in bestimmten Sektoren.<sup>302</sup>

- Richtlinie 89/391 (Richtlinie 89/391 über die Durchführung von Maßnahmen zur Verbesserung der Sicherheit und des Gesundheitsschutzes der Arbeitnehmer bei der Arbeit)
- Richtlinie 92/57 (Richtlinie 92/57 über die auf zeitlich begrenzte oder ortsveränderliche Baustellen anzuwendenden Mindestvorschriften für die Sicherheit und den Gesundheitsschutz)
- Richtlinien 2004/18 und 2004/17 (Richtlinie 2004/18/EG über die Koordinierung der Verfahren zur Vergabe öffentlicher Bauaufträge, Lieferaufträge und Dienstleistungsaufträge sowie Richtlinie 2004/17/EG zur Koordinierung der Zuschlagserteilung durch Auftraggeber im Bereich der Wasser-, Energie und Verkehrsversorgung sowie der Postdienste)
- Richtlinie 2008/104 (Richtlinie 2008/104 über Leiharbeit)

299 Jorens et al., ebenda.

300 Dieses Unterkapitel basiert auf SOMO & La Strada International, Engaging the Private Sector to End Human Trafficking.

A Resource Guide for NGOs, Oktober 2015, [http://somo.nl/publications-en/Publication\\_4239](http://somo.nl/publications-en/Publication_4239), Kapitel 5.3.6.

301 Siehe Jorens et al., ebenda, Seiten 13–14.

302 Anderes EU-Recht behandelt auch Haftungsregelungen, die über Direkthaftung hinausgehen, wie zum Beispiel die Richtlinie 2008/94 zu Arbeitnehmerrechten im Fall der Insolvenz ihres Arbeitgebers oder die Produkthaftungsrichtlinie (85/374/EWG) aus dem Jahr 1985, die strenge Haftungsregeln für defekte Produkte aufstellte. Europäische Richtlinien, die im Kontext der Marktzulassung für Medikamente angelegt wurden (die Gute Klinische Praxis bzw. die ICH-GCP-Leitlinien) stellen auch klar, dass der Sponsor (das pharmazeutische Unternehmen) für die Integrität der Daten und die ethische Durchführung der Versuchsreihen verantwortlich ist – selbst wenn die betreffenden klinischen Studien im Rahmen von Outsourcing durch einen Subunternehmer ausgeführt wurden. Siehe SOMO & Repórter Brasil, From moral responsibility to legal liability?, Mai 2015, [http://www.somo.nl/publications-en/Publication\\_4188/](http://www.somo.nl/publications-en/Publication_4188/)

- Richtlinie 2009/52<sup>303</sup> (Richtlinie 2009/52 über Mindeststandards für Sanktionen und Maßnahmen gegen Arbeitgeber, die Drittstaatsangehörige ohne rechtmäßigen Aufenthalt beschäftigen).
  - Diese Richtlinie setzt für ganz Europa Mindeststandards hinsichtlich Sanktionen und Maßnahmen gegen irreguläre Wanderarbeiter; gleichzeitig erkennt sie eine Reihe fundamentaler Rechte von Wanderarbeitern an, so zum Beispiel das Recht, die Zahlung ausstehender Löhne zu verfolgen. Artikel 8 der Richtlinie 2009/52 beinhaltet sowohl direkte als auch Kettenhaftung.
- Richtlinie 2014/67 (Richtlinie 2014/67 zur Durchsetzung der Entsenderichtlinie 96/71).
  - Die Durchsetzungsrichtlinie klärt in der Entsenderichtlinie enthaltene rechtliche Begriffe und macht Auftraggeber direkt haftbar – wenn auch nur für Nicht-Zahlung des (Mindest-)Lohns und selbst das nur in Bezug auf die Baubranche. Die Durchsetzungsrichtlinie trat im Juni 2014 in Kraft, mit einer Frist zur Umsetzung in den Mitgliedstaaten bis Juni 2016. Artikel 12 sieht nicht nur Direkthaftung verpflichtend vor, sondern bietet den Mitgliedstaaten darüber hinaus die Option, eine (umfassendere) Kettenhaftung einzusetzen.

Die meisten dieser Richtlinien wurden nicht explizit zum Schutz über Subunternehmer beschäftigter Arbeitskräfte entwickelt, sondern eher zum Schutz von Arbeitnehmern im Allgemeinen oder in einem bestimmten Sektor (Bauindustrie und Zeitarbeitsagenturen), oder auch zur Koordination von Vergabeverfahren. Die beiden letztgenannten Richtlinien, Arbeitgebersanktionen sowie die Entsendung von Arbeitnehmern jedoch führten erstmals den Aspekt einer gesamtschuldnerischen Haftung in das EU-Recht ein.

Die 2014 verabschiedete Durchsetzungsrichtlinie zur Entsenderichtlinie führte in Artikel 12 Regeln zu Kettenhaftung ein – diese wurden seitens der europäischen Gewerkschaften jedoch verbreitet kritisiert. Ein häufig genannter Kritikpunkt an der Durchsetzungsrichtlinie ist ihr optionaler Charakter. Zudem müssen nationale Maßnahmen zur Auferlegung der Kettenhaftung „verhältnismäßig“ sein. Dies bedeutet, die acht Mitgliedstaaten, die gegenwärtig über nationale Gesetze verfügen, die alle Unternehmen innerhalb der Auftragsvergabekette potenziell haftbar machen für Verstöße gegen ihre vertraglichen Verpflichtungen, wie etwa für die Nicht-Zahlung von Löhnen, könnten seitens der EU selbst auf potenzielle Verstöße gegen vermeintlich „wichtigere Binnenmarktziele“ überprüft werden.<sup>304</sup> Darüber hinaus sieht Artikel 12 die Option vor, Auftragnehmer aus der Haftung zu entlassen, wenn sie belegen können, dass sie die „gebotene Sorgfalt“ haben walten lassen. Die direkte Haftbarkeit lässt sich somit umgehen, da es praktisch unmöglich ist, vor Gericht zu beweisen, dass es an eben dieser gebotenen Sorgfalt gemangelt hat.<sup>305</sup>

Die Mitgliedstaaten haben jedoch die Option, Artikel 12 großzügig auszulegen: In Schweden wurde im Rahmen einer Untersuchung zur Umsetzung der Durchsetzungsrichtlinie der Vorschlag gemacht, in der Baubranche strenge Kettenhaftung einzuführen: *„In zweierlei Hinsicht sollte die Haftung strenger sein als das in der Durchsetzungsrichtlinie vorgezeichnete Mindestmaß. Ein Arbeitnehmer, der von seinem Arbeitgeber nicht bezahlt worden ist, sollte die Möglichkeit haben, sich an einen beliebigen anderen Auftragnehmer weiter oben in der Kette zu wenden – und diese Haftbarkeit sollte strikt durchgesetzt werden, d. h. der Auftragnehmer sollte keine Möglichkeit haben, sich dieser Haftbarkeit zu entziehen, selbst wenn er versucht haben sollte, sicherzustellen, dass es sich bei dem weiteren Auftragnehmer um einen zuverlässigen Akteur in der Branche handelt.“*<sup>306</sup> Die Niederlande sind dabei, Kettenhaftung einzuführen – als ein Ergebnis ihres Aktionsplans gegen sogenannte künstliche Konstrukte zur Umgehung von tarifvertraglichen Verpflichtungen und Sozialversicherungsbeiträgen.<sup>307</sup> Seit Juli 2015 kann im Falle von Auftragsuntervergabe oder Personalbeschaffung über entsprechende Vermittler auch der letztendliche Arbeitgeber haftbar gemacht werden für Lohnzahlungen gemäß geltendem Tarifvertrag oder anderen Lohnvereinbarungen, sollte kein Tarifvertrag bestehen. Der (angeworbene) Arbeitnehmer kann die Akteure verschiedener Ebenen der Lieferkette für die Lohnzahlung zur Verantwortung ziehen und die Arbeitsaufsicht (*Inspectie SZW*) hat die Möglichkeit, im Falle der Nicht-Zahlung Bußgelder über jedweden Akteur in der Kette zu verhängen; bisher konnte nur dem direkten Arbeitgeber ein Bußgeld auferlegt werden.<sup>308</sup>

303 Richtlinie 2009/52/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2009 über Mindeststandards für Sanktionen und Maßnahmen gegen Arbeitgeber, die Drittstaatsangehörige ohne rechtmäßigen Aufenthalt beschäftigen, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32009L0052>

304 ETUC News, 16.04.2014, Barroso and MEPs fail to sort out the rights of 'Posted' workers, <http://www.etuc.org/press/barroso-and-meps-fail-sort-out-rights-posted-workers#VWht2eEbfZh>

305 Jasmin Van Damme & 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. (eds.), *Regulating Corporate Criminal Liability*, 2014, Springer Switzerland, Seite 188.

306 Kerstin Ahlberg/ Nordic Labour Journal News, Mediator needed to help with working conditions for posted workers, 15.04.2015, <http://www.nordiclabourjournal.org/nyheter/news-2015/article-2015-04-12.680129423>

307 Ministry for Social Affairs, Actieplan bestrijden van schijnconstructies; siehe auch begleitendes Schreiben des Ministers, 'Aanpak schijnconstructies', 11.04.2013, <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2013/04/11/actieplan-bestrijden-van-schijnconstructies.html>

308 Ondernemersplein, Website der niederländischen Regierung, <http://www.ondernemersplein.nl/wetswijziging/schijnconstructies/>

Weitere Recherche könnte sich auf eine auf EU-Ebene harmonisierte Gesetzgebung zur Kettenhaftung konzentrieren und auf eine Ergänzung des Artikels 12 der Entsenderichtlinie, der diesen verpflichtend macht und die Haftungsentlassung infolge Anwendung der gebotenen Sorgfalt entweder streicht oder so detailliert definiert, dass sie sich vor Gericht anfechten lässt.

#### **8.5.4. Beschränkung der Niederlassungsfreiheit und Abschaffung künstlicher juristischer Personen**

Die Umgehung der Unternehmenshaftung wie in obigen Fällen beschrieben wird in dieser Form – und, allgemeiner, hinsichtlich ihrer negativen Auswirkungen auf unternehmerisches Verhalten – überhaupt erst möglich durch das Vertrauen auf und die Manipulation von drei Grundsätzen des Unternehmensrechts. Dies sind: Gründungsfreiheit für jeden Zweck, die eigenständig zu betrachtende Rechtspersönlichkeit eines jeden eingetragenen Unternehmens und die beschränkte Haftung, die sowohl dem Unternehmen als auch – faktisch – seinen Geschäftsführern gewährt wird. Diese Grundsätze wurden ursprünglich geschaffen basierend auf der Vorstellung, die Eintragung beschränke sich auf relativ substanzielle Unternehmen mit zahlreichen Anteilseignern, die durch den Kauf von Anteilen Kapital bereitstellen. Beschränkte Haftung war zum damaligen Zeitpunkt gerechtfertigt, um Anleger durch die Garantie, höchstens mit ihrer Einlage zu haften, zur Investition in Unternehmen zu ermutigen und ihnen die Gewissheit zu geben, im Falle eines unternehmerischen Fehlschlags nicht noch weiteres Geld zu verlieren. Darüber hinaus bedeutet beschränkte Haftung, dass Geschäftsführer und Vorstandsmitglieder vor persönlicher Haftung gegenüber Kreditoren des Unternehmens geschützt und somit frei sind, in seinem Namen Risiken einzugehen.<sup>309</sup>

Seit Mitte des 19. Jahrhunderts jedoch müssen diese Grundsätze für Zwecke erhalten, die ursprünglich nicht beabsichtigt waren: Seit den 1890er-Jahren haben britische Gerichte akzeptiert, dass sich Geschäftsführer, die gleichzeitig Anteilseigner sind, hinter der von ihnen geschaffenen eigenständigen juristischen Person des Unternehmens verstecken können und somit ihre persönliche Haftbarkeit umgehen. Etwa zu dieser Zeit wurde in den USA entschieden, dass ein Unternehmen Anteile an einem anderen halten kann. Dies hat zu einer starken Zunahme kleiner Ein-Personen-Unternehmen geführt, die oftmals aus steuerlichen Gründen eingetragen werden oder zur Umgehung einer möglichen finanziellen Haftung für Schulden im Insolvenzfall.

Ein weiterer „Meilenstein“ auf dem Weg zur heutigen Situation war der Aufbau großer Unternehmensgruppen mit bis zu Tausenden von Niederlassungen, die jede für sich als eigenständige Einheit betrachtet werden, obwohl letztendlich alle der Kontrolle einer einzigen Muttergesellschaft unterstehen. Diese Kombination von beschränkter Haftung und eigenständiger juristischer Identität ist geeignet, einer ganzen Palette potenziell betrügerischer Geschäftspraktiken Vorschub zu leisten – darunter auch Sozialdumping und Steuervermeidung.<sup>310</sup>

Die Tatsache, dass Briefkastenfirmen wie Pilze aus dem Boden schießen, steht folglich auch mit der Gründungsfreiheit, bzw. der „Niederlassungsfreiheit“, wie sie im EU-Recht bezeichnet wird, in Zusammenhang. Die im Rahmen des vorliegenden Berichts befragten Wissenschaftler und Gewerkschafter haben diesbezüglich wiederholt auf den im Niederlassungsrecht (Artikel 49 AEUV) verankerten Grundsatz der Nichtdiskriminierung (Artikel 54 AEUV)<sup>311</sup> hingewiesen, da besagte Grundsätze von Arbeitgebern und Unternehmen missbräuchlich genutzt werden können, um Sozialschutzstandards in der EU zu unterwandern. Die einschlägige Literatur nennt eine Reihe von Entscheidungen des EuGH, die Mitgliedsstaaten daran gehindert haben, auf nationaler Ebene Schutzmaßnahmen einzuführen.

Ein weiterer Aspekt in Sachen Niederlassungsfreiheit: der EU-Vorschlag für eine Richtlinie zur Ein-Personen-GmbH.<sup>312</sup> Dieser Vorschlag hat unter Gewerkschaften zu „ernsthaften Bedenken im Hinblick auf Steuerhinterziehung, Arbeitnehmerrechte und nachhaltige Unternehmensführung im Allgemeinen“ geführt, weil er eine „offene Einladung an Unternehmen jeder Größe darstellt, die ihnen nach nationalem Recht obliegende Verantwortung zu minimieren und Briefkastenfirmen zu gründen. Arbeitnehmerrechte auf Unterrichtung, Anhörung und Vertretung auf Vorstandsebene werden verwässert oder umgangen werden.“<sup>313</sup> Wie die im vorliegenden Bericht beschriebenen Fallstudien zeigen, sind diese Bedenken gerechtfertigt.

<sup>309</sup> Dieser Abschnitt stützt sich auf eine jüngere Veröffentlichung der Corporate Reform Collective, Fighting corporate abuse. Beyond predatory capitalism, Pluto Press, 2014, Seiten 27–33.

<sup>310</sup> Ebenda

<sup>311</sup> Konsolidierte Fassungen des Vertrags über die Europäische Union und des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, 2012/C 325/01, [https://www.ecb.europa.eu/ecb/legal/pdf/c\\_32520121026de.pdf](https://www.ecb.europa.eu/ecb/legal/pdf/c_32520121026de.pdf)

<sup>312</sup> COM(2014) 213 endgültige Version, EU MEMO: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-14-274\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-14-274_en.htm). Eine kritische Stellungnahme von Gewerkschaftsseite finden Sie auf: <http://www.worker-participation.eu/Company-Law-and-CG/Company-Law/European-Private-Company-SPE/RIP-SPE-Welcome-to-the-SUP>

<sup>313</sup> EPSU (EGÖD), Single-member private limited liability company (SUP) Update state of play, 20.05.2015, <http://epsu.org/a/11421>

Mit der Gründung juristischer Personen verbunden sind die Substance-Anforderungen, wie oben mit Blick auf Steuer-Vermeidung beschrieben. Über diese Problematik sollte in Wissenschafts- und Gewerkschaftskreisen verstärkt nachgedacht werden – erfordert sie doch die Harmonisierung einer Reihe verschiedener Definitionen und Politikfelder. Substance-Anforderungen oder auch Qualifikationskriterien im Hinblick auf juristischen Schutz innerhalb eines bestimmten Rechtsgebiets oder Systems finden sich in bilateralen Investitions- und Steuerabkommen (üblicherweise als Definition eines wirtschaftlichen Eigentümers oder Gebietsansässigen) sowie in inländischen Gesetzen zu den Dokumenten, die für die Eintragung einer juristischen Person bei der Handelskammer erforderlich sind. Debatten rund um künstliche Konstrukte im Bereich Steuer sind hier von Bedeutung, da sie zur Formulierung von Regeln zur Missbrauchsbekämpfung (im Prinzip also zur Formulierung von Substance-Anforderungen) führen. Auf steuerlichem Gebiet ist die Forderung nach wirtschaftlicher Substanz als Grundlage für juristische Gebilde im Laufe der letzten Jahre legitim geworden – nach jahrzehntelanger gegenteiliger Praxis seitens Beratungsunternehmen und Steuerplanungsabteilungen.

Finanztransparenz in Form einer länderbezogenen Berichterstattung (CBCR) ist eine Grundvoraussetzung für die Identifizierung wirtschaftlicher Substanz, da sie von Unternehmen erfordern würde, folgende Daten zur Verfügung zu stellen<sup>314</sup>:

- (1) Eine Auflistung aller Länder, in denen das Unternehmen operiert.
- (2) Die Namen aller Tochtergesellschaften und verbundenen Unternehmen in diesen Ländern.
- (3) Die Leistung jeder dieser Tochtergesellschaften und verbundenen Unternehmen, ohne Ausnahme.
- (4) Die buchmäßige Steuerlast jeder dieser Tochtergesellschaften und verbundenen Unternehmen in jedem dieser Länder.
- (5) Details zu den Kosten und Nettobuchwerten der einzelnen Positionen des Anlagevermögens in jedem Land.
- (6) Details zu den Brutto- und Nettovermögenswerten in jedem Land.

Die länderbezogene Berichterstattung wird auf Ebene der EU und der Mitgliedstaaten teilweise eingeführt. Im Jahr 2014 führte Artikel 89 der EU Eigenkapitalrichtlinie 4 (CRD IV) die CBCR für EU-Banken ein.<sup>315</sup> Am 4. Dezember 2015 verabschiedeten französische Parlamentsmitglieder die im Entwurf zur Änderung des Finanzgesetzes vorgesehene öffentliche länderbezogene Berichterstattung, die französische Unternehmen verpflichtet hätte, ihre Daten nach CBCR-Standards zu veröffentlichen.<sup>316</sup> Eine neuerliche Abstimmung jedoch schloss den öffentlichen Charakter der Berichterstattung aus, das Ergebnis der diesbezüglichen Verhandlungen über die EU-Richtlinie vorwegnehmend.<sup>317</sup> Die endgültigen Details der Entwürfe werden darüber entscheiden, ob sie tatsächlich effektiv sein werden – insbesondere hinsichtlich niedrigerer Schwellen, die schneller greifen und mehr Unternehmen den Anforderungen von CBCR unterwerfen sowie den öffentlichen Charakter der ausgewiesenen Finanzinformationen herstellen sollten.

Weitere Recherche könnte darauf ausgerichtet werden, Substance-Anforderungen abzustecken – basierend auf aktuellen Debatten (beispielsweise zum Thema Steuervermeidung), in deren Rahmen sowohl Kriterien wirtschaftlicher Substanz definiert werden (Management-Standorte, Personal, Absatz, Umsatz), als auch sektorspezifische Kriterien, wie die in der Straßentransportverordnung spezifizierten (z. B. ausreichende Anzahl von Stellplätzen zum Nachweis eines operativen Transportbetriebs). Diese könnten später dann als Qualifikationskriterien für juristische Personen genutzt und im Kontext des Eintragungsverfahrens bei den nationalen Handelskammern überprüft werden. In Anbetracht der Freizügigkeit innerhalb der EU, wären diese Kriterien auch auf EU-Ebene zu harmonisieren.

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

<sup>315</sup> Siehe, unter anderem, World Economy, Ecology & Development, WEED e.V., Country-by-country reporting briefing, Januar 2015, [http://www2.weed-online.org/uploads/factsheet\\_country\\_by\\_country\\_banks.pdf](http://www2.weed-online.org/uploads/factsheet_country_by_country_banks.pdf); erste Analysen der resultierenden Finanzdaten werden veröffentlicht, siehe, beispielsweise, Richard Murphy FCA Tax Research LLP, European Banks' Country-by-Country Reporting. A review of CRD IV data, July 2015 Revised, For the Greens/EFA MEPs in the European Parliament, <http://www.sven-giegold.de/wp-content/uploads/2015/08/CbCR-report.pdf>

<sup>316</sup> Eurodad/French platform on tax havens, Fight against tax dodging: French national assembly takes historic step, 04.12.2015, <http://www.eurodad.org/Entries/view/1546506/2015/12/04/Fight-against-tax-dodging-French-national-assembly-takes-historic-step>

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

### 8.5.5. Beschränkte Haftung neu überdenken

Zum Thema beschränkte Haftung wurde für diesen Bericht keine Literaturchsicht vorgenommen. Dennoch: Angesichts der zentralen Stellung, die dieser Grundsatz des Unternehmensrechts im Zusammenhang mit der Umgehung von Verantwortung gegenüber Arbeitnehmern und dem öffentlichen Interesse einnimmt, könnte sich weitere Recherche der genaueren Betrachtung aktueller Debatten sowie der Identifizierung von Möglichkeiten zur Erhöhung der Verantwortung von Geschäftsführern und Anteilseignern widmen.<sup>318</sup> Die Argumente gegen die beschränkte Haftung sind zahlreich und vielfältig – sie reichen von einer Verletzung des Grundsatzes der Gleichheit vor dem Gesetz bis hin zur Förderung betrügerischen Verhaltens. Letzteres wurde recht krass ersichtlich, als die risikoreichen Geschäfte des Finanzsektors ans Licht kamen, die 2008 schließlich zur weltweiten Wirtschaftskrise führten. Die Schwierigkeiten, vor denen Länder und Gemeinden gleichermaßen stehen, wenn sie Kompensationszahlungen fordern für Umweltkatastrophen, die – wie beispielsweise das Gasunglück in Bhopal, Indien, oder der Ölaustritt an der Plattform Deepwater Horizon im Golf von Mexiko – durch Unternehmen verursacht wurden, stehen allesamt mit dem Grundsatz der beschränkten Haftung sowie dem der Betrachtung jeder juristischen Person als eigenständige Einheit im Zusammenhang. Mit anderen Worten, der einzige Zweck der beschränkten Haftung besteht darin, „den Preis für das Eingehen von Risiken zu verlagern: von denen, die, wenn alles gut läuft, den Gewinn einfahren, auf die Gesellschaft, die einspringen muss, wenn etwas schief läuft.“<sup>319</sup>

Von wissenschaftlicher Seite eingebrachte Vorschläge zur Reformierung der beschränkten Haftung sollten in gewerkschaftliche Forderungen übersetzt werden. Zu diesen Vorschlägen zählen Möglichkeiten, die beschränkte Haftung für spezifische Kategorien operativen Geschäfts gänzlich zu streichen, so beispielsweise für Unternehmen, die Teil eines Netzes von Unternehmen sind, die letztendlich von ein und derselben Person oder Gruppe von Personen kontrolliert werden.<sup>320</sup> Hiermit in Verbindung steht auch der Vorschlag, die Muttergesellschaft für Fahrlässigkeit ihrer Niederlassungen haftbar zu machen.<sup>321</sup>

### 8.5.6. Regulierung und Haftbarmachung des Rechtsberatungssektors

Steuervermeidung und Sozialdumping scheinen kaum Berührungspunkte zu haben, geht man von einer Nutzung gleicher Briefkastenfirmen aus. Dennoch sind die Betreiber beider Formen der Umgehung regulatorischer Vorschriften auf den Rechtsberatungssektor angewiesen – und hier insbesondere auf Dienstleister für Trusts und Gesellschaften, die neben ihrer Kenntnis in Bezug auf verschiedene juristische Systeme, grenzüberschreitende Entsendung und internationale Transaktionen auch die Erfüllung von Substance-Anforderungen bieten. Tatsächlich spielen diese Berater eine zentrale Rolle bei der Umgehung regulatorischer Vorschriften – sind sie es doch, die diese Praktiken fördern, erleichtern und zur Normalität werden lassen. In der Welt der Steuerplanung ist dies ein weithin bekannter und akzeptierter Fakt. Die großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die ihren Mandanten Beratung bei der Steuerplanung anbieten, beraten auch Regierungen in Sachen Steuerpolitik. Während Lohnbuchhaltungsdienste und Unternehmenssteuerplanung Fachwissen auf unterschiedlichen Gebieten erfordern, gibt es, was die Bereitstellung dieser Dienstleistungen angeht, durchaus Überschneidungen bei den Anbietern.

Viele der eher kleineren Rechtsberatungsfirmen, die in diesem Bericht und der einschlägigen Literatur genannt werden, bieten sowohl Lohnbuchhaltung als auch andere Finanzdienste an. In einem berichteten Fall standen Fahrer, die von den Niederlanden aus unterwegs waren, auf der Lohnliste einer ungarischen Briefkasten-Niederlassung – mit Sitz in einem der Gebäude von PricewaterhouseCoopers in Budapest –, bei der eine einzige Teilzeit-Bürokraft angestellt war, die sich zudem in Elternzeit befand. Sämtliche Formalitäten wurden von PricewaterhouseCoopers erledigt und Lkw waren dort nicht zu finden.<sup>322</sup> Somit scheint es doch Anzeichen dafür zu geben, dass die Angebote für Dienstleistungen rund um Steuervermeidung auf der einen und Lohnkostensenkung durch Outsourcing auf der anderen Seite irgendwo in einem Punkt zusammenlaufen, wie auch der Zypern-Fall in Kapitel 7 zeigt.

Was Steuerplanung angeht, hat sich ein Teil des Rechtsberatungssektors zu einer völlig eigenständigen Branche entwickelt, die die Anwendung potenziell missbräuchlicher Praktiken aus eigenem wirtschaftlichem Interesse fördert

<sup>318</sup> Siehe, beispielsweise, Beiträge von Stephanie Blankenburg, Peter Muchlinski und Dan Plesch, University of Oriental and African Studies: <http://www.cisd.soas.ac.uk/documents/call75977725>. Siehe auch Amnesty International, Injustice Incorporated: Corporate

Abuses and the Human Right to Remedy, 2014, <https://www.amnesty.org/en/documents/POL30/001/2014/en/>

<sup>319</sup> Dan Plesch & Stephanie Blankenburg/The Institute of Employment rights, How To Make Corporations Accountable, 2008, <https://www.soas.ac.uk/news/newsitem47288.html>

<sup>320</sup> Corporate Reform Collective, ebenda.

<sup>321</sup> Peter Muchlinski, Limited liability and multinational enterprises: a case for reform?, 2010, Cambridge Journal of Economics, Band 34, Nr. 5, 915–928.

<sup>322</sup> Jan Cremers, 2015 ebenda.

und verbreitet. Problematisch ist dies auch mit Blick auf den Selbsterhaltungstrieb von Dienstleistern für Trusts und Gesellschaften, und hier insbesondere großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die in Brüssel eine starke Lobbykraft ausüben. Angesichts der Parallelen zwischen der Entwicklung in der Steuervermeidungsindustrie und der Zunahme an Dienstleistern im Bereich Sozialdumping, könnten Gewerkschaften gut beraten sein, eine Regulierung dieser wachsenden Branche zu fordern – einschließlich Haftbarkeit für die Bewerbung und Verwaltung künstlicher Entsendungskonstrukte. Der Kampf gegen solche künstlichen Konstrukte könnte noch weitaus schwieriger werden, wenn auch dieser Beratungsindustrie gestattet wird, sich erst einmal zu etablieren.

## 8.6. Strategische Gewerkschaftsentscheidungen

Obige Ausführungen mögen den Eindruck erwecken, das Problem mit Briefkastenfirmen und der Umgehung regulatorischer Vorschriften sei übermäßig komplex. Die Steuergerechtigkeitsbewegung jedoch argumentiert, diese juristische Komplexität werde erst von denen geschaffen, die von der Umgehung der Vorschriften profitieren. Die Lösung des Problems der übermäßigen Komplexität kann also nicht darin bestehen, noch mehr Regulationsebenen mit noch mehr Schlupfloch-Potenzial aufzubauen, an dem die Beratungsbranche noch mehr verdient – im Gegenteil: die Lösung liegt in der Vereinfachung von Regeln und Verordnung sowie dem vollständigen Verbot künstlicher Konstrukte. Auf der Suche nach wirksamen Regeln kann sich die Gewerkschaftsbewegung auf das gesammelte Fachwissen zu Initiativen in diesen und angrenzenden Bereichen stützen. Zu den Interessenvertretern, die rund um die Problematik von Briefkastenfirmen recherchiert, an der Gesetzgebung mitgearbeitet und Kampagnenarbeit geleistet haben, gehören:

- Staatliche Institutionen zur Bekämpfung von Korruption und internationaler Kriminalität (Geldwäsche, organisiertes Verbrechen, Terrorismus), wie beispielsweise der Internationale Währungsfonds (IWF), der Arbeitskreis Maßnahmen zur Geldwäschebekämpfung (FATF) oder das Europäische Amt für Betrugsbekämpfung (OLAF)
- Steuergerechtigkeitsexperten und -netzwerke (wie das Tax Justice Network oder Gruppen der Zivilgesellschaft, wie Global Alliance For Tax Justice und Eurodad)
- Anteilseignervereinigungen (ethische Anteilseigner oder Befürworter einer Gleichbehandlung von Anteilseignern)
- Wissenschaftler, die zu den Themen Rechenschaftspflicht von Unternehmen und Menschenrechte im Kontext des internationalen Rechts arbeiten.

In all diesen verschiedenen Bereichen wurden bereits Vorschläge erarbeitet. Hier einige der Maßnahmen, durch deren Einführung sich die unternehmer- oder arbeitgeberseitige Nutzung von Briefkastenfirmen erübrigen würde:

- Direkthaftung in Arbeitsverhältnissen, selbst bei Einschaltung von Vermittlern
- Abschaffung des Grundsatzes der Betrachtung jeder juristischen Person als eigenständige Einheit
- Unbeschränkte Haftung für juristische Personen
- Substance-Regeln, die auf unternehmerische Aktivitäten und Sektoren der Wirtschaft spezifisch ausgerichtet sind
- Finanztransparenz in Form öffentlicher länderbezogener Berichterstattung
- Effektive Durchsetzung der bestehenden Gesetzgebung durch nationale Behörden, grenzübergreifende Kooperation und Informationsaustausch zwischen den Arbeitsaufsichtsbehörden

Zu einer effektiven Interventionsstrategie werden auch Fürsprache für und Monitoring von spezifischen politischen Veränderungen gehören müssen. Die europäische Gewerkschaftsbewegung sollte darüber hinaus aber auch spezifische langfristige Ziele formulieren im Hinblick auf notwendige Unternehmens- und Arbeitsrechtsreformen, die aus politischer Sicht heute vielleicht (noch) nicht möglich scheinen, durch konzentrierte Kampagnenarbeit jedoch vielleicht morgen politische Realität werden könnten.





European Trade Union Confederation (ETUC)  
Boulevard Roi Albert II, 5 B-1210 Brussels. Belgium



European Trade Union Confederation (ETUC)  
Boulevard Roi Albert II, 5 B-1210 Brussels. Belgium

The ETUC is the voice of workers and represents 45 million members from 89 trade union organisations in 39 European countries, plus 10 European Trade Union Federations.