



Cour d'appel de Chambéry, 1ère chambre, 2 juin 2020, n° 18/01557

Chronologie de l'affaire

TGI Albertville 19 juin 2018	>	CA Chambéry Information partielle 2 juin 2020
---------------------------------	---	---

Sur la décision

Référence : CA Chambéry, 1re ch., 2 juin 2020, n° 18/01557

Juridiction : Cour d'appel de Chambéry

Numéro(s) : 18/01557

Décision précédente : Tribunal de grande instance d'Albertville, 19 juin 2018, N° 16/00874

Dispositif : Infirme la décision déferée dans toutes ses dispositions, à l'égard de toutes les parties au recours

Sur les personnes

Président : Chantal FERREIRA, président

Avocat(s) : Armand GRUMBERG, Didier CAMUS, Georges PEDRO

Parties : S.A. CRYSTAL VISION HOLDINGS SA

Texte intégral

AF/SL

COUR D'APPEL de CHAMBÉRY

Chambre civile – Première section

Arrêt du Mardi 02 Juin 2020

N° RG 18/01557 – N° Portalis DBVY-V-B7C-GAYX

Décision attaquée : Jugement du Tribunal de Grande Instance d'ALBERTVILLE en date du 19 Juin 2018, RG 16/00874

Appelante

DIRECTION REGIONALE DES FINANCES PUBLIQUES DE PROVENCE ALPES Côte d'Azur et du Département des Bouches du Rhône dont le siège social est situé Immeuble L'Atrium, Boulevard du Coq d'Argent-13090 AIX-EN-PROVENCE

Représentée par M^e Georges PEDRO, avocat postulant au barreau de CHAMBERY

Représentée par la SELARL LEXWAY, avocats plaidants au barreau de GRENOBLE

Intimée

SA CRYSTAL VISION HOLDINGS dont le siège social est situé [...]

Représentée par l'AARPI CAMUS & CHOMETTE, avocats postulants au barreau d'ALBERTVILLE

Représentée par l'AARPI ARISTIDE LAW, avocats plaidants au barreau de PARIS

COMPOSITION DE LA COUR :

Lors de l'audience publique des débats, tenue en rapporteur, sans opposition des avocats, le 16 mars 2020 par M^{me} Chantal FERREIRA, Première présidente en qualité de rapporteur, avec l'assistance de M^{me} Sylvie LAVAL, Greffier,

Et lors du délibéré, par :

- Madame Chantal FERREIRA, Première Présidente,

— Monsieur Michel FICAGNA, Président

— Madame Alyette FOUCHARD, Conseiller

EXPOSÉ DU LITIGE

La SCI Immoluxe Courchevel, devenue depuis une SARL, de droit français, a acquis le 20

septembre 2011 un chalet situé sur le territoire de la commune de Saint-Bon Tarentaise, station de Courchevel 1850, [...].

Cette société a pour unique associée la société de droit luxembourgeois Crystal Vision, laquelle est elle-même détenue en totalité par la société Crystal Vision Holding, également de droit luxembourgeois.

La société Crystal Vision Holding se trouve ainsi, au titre de ce bien, dans le champ d'application de la taxe annuelle sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des entités juridiques prévue à l'article 990 D du code général des impôts, dite «taxe de 3%», dont les conditions d'exonération sont prévues par l'article 990 E du même code.

Aux termes des déclarations annuelles n° 2746 déposées pour les années 2012 et 2013, la société Crystal Vision Holding a déclaré que la totalité des 500 actions de son capital social est détenue par M. B Y, résidant en Russie.

Par courrier du 21 février 2013, l'administration fiscale a sollicité de la société Crystal Vision Holding divers renseignements et notamment de justifier les énonciations de ses déclarations quant à la composition de son actionnariat, afin de confirmer l'exonération de la taxe dont elle se prévaut.

La société Crystal Vision Holding a fourni divers éléments et explications que l'administration fiscale a estimé insuffisants pour lever ses réserves quant à la réalité de l'actionnariat.

Deux propositions de rectification ont été adressées à la société Crystal Vision Holding les 19 mars et 23 mai 2014, avec un rappel de taxe calculé sur la valeur vénale déclarée, soit:

— pour l'année 2012, une valeur déclarée de 17.000.000 euros, soit une taxe de 510.000 euros,

— pour l'année 2013, une valeur déclarée de 31.700.000 euros, soit 951.000 euros de taxe.

La société Crystal Vision Holding a fait valoir ses observations et sollicité un recours hiérarchique à la suite duquel l'administration fiscale a maintenu sa position lui refusant le bénéfice de l'exonération.

Un avis de mise en recouvrement a été émis le 31 mars 2015 pour 1.461.000 euros de droits et 77.076 euros d'intérêts de retard.

La société Crystal Vision Holding a déposé une réclamation qui a été rejetée en totalité le 24 novembre 2015.

C'est dans ces conditions que, par acte délivré le 24 mars 2016, la société Crystal Vision Holding a fait assigner l'administration fiscale devant le tribunal de grande instance

d'Albertville pour contester cette décision de rejet et obtenir le dégrèvement des impositions mises en recouvrement pour 1.538.076 euros.

Par jugement contradictoire rendu le 19 juin 2018, le tribunal de grande instance d'Albertville a:

- révoqué l'ordonnance de clôture rendue le 1^{er} mars 2018 et ordonné la clôture au 24 avril 2018,

- déclaré le recours de la société Crystal Vision Holding recevable en la forme,

- annulé la décision de rejet du 24 novembre 2015 de l'administration fiscale au titre des

réclamations formulées pour les années 2012 et 2013,

- annulé l'avis de mise en recouvrement du 31 mars 2015 pour un montant total de 1.538.076 euros,

- rejeté toutes demandes plus amples ou contraires,

- condamné l'administration fiscale à verser à la société Crystal Vision Holding la somme de 1.000 euros sur le fondement des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile,

- condamné l'administration fiscale aux entiers dépens.

Par déclaration du 27 juillet 2018, l'administration fiscale a interjeté appel de ce jugement.

L'affaire a été clôturée à la date du 24 février 2020 et renvoyée à l'audience du 16 mars 2020, à laquelle elle a été retenue et mise en délibéré à la date du 2 juin 2020.

Par conclusions notifiées le 17 octobre 2018, auxquelles il est expressément renvoyé pour l'exposé des moyens, l'administration fiscale demande en dernier lieu à la cour de:

- ' déclarer recevable et bien fondé son appel à l'encontre du jugement du 19 juin 2018,

- ' infirmer le jugement déféré en ce qu'il a déclaré fondée la société Crystal Vision Holding à prétendre qu'elle n'était pas assujettie à la taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France,

- ' statuant à nouveau,

- ' confirmer la décision de rejet du 24 novembre 2015,

- ' confirmer la validité des avis de mise en recouvrement du 31 mars 2015 pour un montant total de 1.538.076 euros,

- ' condamner l'intimée aux entiers dépens et au paiement d'une indemnité de 3.000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile,

- ' rejeter l'ensemble des autres demandes formées par la société Crystal Vision Holding, notamment sa demande d'indemnité au titre de l'article 700 du code de procédure civile.

Par conclusions notifiées le 14 janvier 2019, auxquelles il est expressément renvoyé pour l'exposé des moyens, la société Crystal Vision Holding demande en dernier lieu à la cour de:

' vu les articles 990 D et 990 E du code général des impôts,

' vu les articles 49 et 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne,

' vu la convention fiscale du 1^{er} avril 1958 entre la France et le Grand-Duché de Luxembourg tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune,

' confirmer le jugement déferé en ce qu'il a prononcé le dégrèvement des impositions mises en recouvrement pour un montant total de 1.538.076 euros, dont 1.461.000 euros en principal et 77.076 euros en intérêts et majorations,

' condamner l'Etat à payer à la société Crystal Vision Holding la somme de 15.000 euros au titre de

l'article 700 du code de procédure civile,

' condamner l'Etat aux entiers dépens de l'instance, dont distraction au profit de M^e Didier Camus, avocat, conformément à l'article 699 du code de procédure civile et à l'article R. 207-1 du livre des procédures fiscales.

MOTIFS ET DÉCISION

Sur le droit et les principes applicables

En application de l'article 990 D du code général des impôts, les entités personnes morales qui, directement ou par entité interposée, possèdent un ou plusieurs immeubles situés en France ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens sont redevables d'une taxe annuelle égale à 3 % de la valeur vénale de ces immeubles.

Il résulte des termes de ce texte que le principe est l'imposition à cette taxe des entités juridiques qui entrent dans son champ d'application, des mécanismes d'exonération étant toutefois prévus à condition pour le contribuable de remplir l'une des conditions posées par l'article 990 E.

C'est donc en vain que DMD soutient que le principe serait l'exonération et l'imposition l'exception, une telle affirmation étant parfaitement contraire à la lettre du texte précité.

L'article 990 E-3° du même code dispose que la taxe prévue à l'article 990 D n'est pas applicable aux entités juridiques: personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables qui ont leur siège en France, dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un pays ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou dans un Etat ayant conclu avec la France un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France:

[les paragraphes a) à c) ne concernent pas le présent litige, la société intimée n'en remplissant pas les conditions et ne prétendant pas les remplir]

d) qui communiquent chaque année ou prennent et respectent l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1^{er} janvier, l'identité et l'adresse de l'ensemble des actionnaires, associés ou autres membres qui détiennent, à quelque titre que ce soit, plus de 1 % des actions, parts ou autres droits, ainsi que le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux. L'engagement est pris à la date de l'acquisition par l'entité du bien ou droit immobilier ou de la participation mentionnés à l'article 990 D ou, pour les biens, droits ou participations déjà possédés au 1^{er} janvier 2008, au plus tard le 15 mai 2008;

e) ou qui déclarent chaque année au plus tard le 15 mai, au lieu fixé par l'arrêté prévu par l'article 990 F, la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1^{er} janvier, l'identité et l'adresse des actionnaires, associés ou autres membres qui détiennent plus de 1 % des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux, au prorata du nombre d'actions, parts ou autres droits détenus au 1^{er} janvier par des actionnaires, associés ou autres membres dont l'identité et l'adresse ont été déclarées.

Enfin, l'article 990 F prévoit que la taxe est due à raison des immeubles ou droits immobiliers possédés au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, à l'exception des biens régulièrement inscrits dans les stocks des personnes morales qui exercent la profession de marchand de biens ou de promoteur constructeur. Lorsqu'il existe une chaîne de participations, la taxe est due par la ou les personnes morales qui, dans cette chaîne, sont les plus proches des immeubles ou droits immobiliers et qui ne sont pas exonérées en application du d ou e du 3° de l'article 990 E. Toute personne morale,

organisme, fiducie ou institution comparable, interposé entre le ou les débiteurs de la taxe et les immeubles ou droits immobiliers est solidairement responsable du paiement de cette taxe.

La personne morale, l'organisme, la fiducie ou l'institution comparable qui, faute d'avoir respecté l'engagement prévu au d du 3° de l'article 990 E, est entré dans le champ d'application de la taxe prévue à l'article 990 D, peut s'en exonérer à compter de l'année où il communique à l'administration fiscale les informations mentionnées audit d du 3° et prend un nouvel engagement de les lui communiquer ultérieurement sur sa demande.

Les redevables doivent déclarer au plus tard le 15 mai de chaque année, la situation, la consistance et la valeur des immeubles et droits immobiliers en cause. Cette déclaration, accompagnée du paiement de la taxe, est déposée au lieu fixé par arrêté du ministre chargé du budget.

La taxe est recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement. Sont également applicables à la taxe les dispositions de l'article 223 quinquies A.

Le contribuable concerné, pour bénéficier de l'exonération de la taxe, doit choisir entre les deux possibilités qui lui sont ouvertes par les paragraphes d et e de l'article 990 E.

En l'espèce, le choix a été fait par la société Crystal Vision Holding de procéder à une déclaration annuelle conformément au paragraphe e. Il s'agit donc d'un régime déclaratif pour lequel l'administration fiscale dispose d'un droit de contrôle et le contribuable doit alors justifier de la réalité des faits qu'il a déclarés.

La société Crystal Vision Holding soutient qu'il appartient à l'administration fiscale de rapporter la preuve de l'inexactitude des déclarations qu'elle a faites.

Toutefois, c'est en premier lieu au contribuable d'apporter des éléments dont le caractère probant doit être apprécié au regard des règles applicables. Conformément aux dispositions des articles L. 10 et L. 55 du livre des procédures fiscales, l'administration des impôts qui constate une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments produits peut remettre en cause la sincérité de la déclaration et procéder à une rectification.

L'administration fiscale n'a pas à prouver l'inexactitude de la déclaration, mais doit seulement démontrer que les éléments produits sont insuffisants à en rapporter la preuve.

Dans le cas présent, il a été déclaré par la société Crystal Vision Holding que M. B Y est son unique actionnaire. L'administration fiscale estime que les éléments produits pour établir la détention des titres de la société par M. B Y à la date du fait générateur de l'impôt, soit le 1^{er} janvier des années 2012 et 2013, sont insuffisants.

L'appelante doit donc démontrer l'insuffisance de ces preuves et non rapporter la preuve de ce que M. B Y n'est pas l'actionnaire final, ou de la détention des titres par un tiers, ni rechercher elle-même quel serait ce tiers.

En matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre et autres droits et taxes assimilés (dont la taxe de 3 %), les modes de preuve doivent être compatibles avec la procédure écrite (article R 195-1 du livre des procédures fiscales). La preuve à rapporter par le contribuable n'est donc pas libre comme le soutient la société Crystal Vision Holding, et ne peut se faire par tout moyen.

De surcroît, pour garantir la sincérité des preuves produites, celles-ci doivent, avec date certaine, être antérieures ou à tout le moins contemporaines de la date du fait générateur de l'impôt.

Sur les éléments de preuve produits

Pour établir la détention par M. B Y des actions de la société Crystal Vision Holding aux 1^{er} janvier 2012 et 2013, l'intimée produit divers documents dont il convient d'analyser la force probante.

Il est constant que la société Crystal Vision Holding, précédemment dénommée The Multinational Consortium For General Trade S.A., avait pour associées, selon les statuts enregistrés le 22 juillet 2005 par M^e Seckler, notaire à

Grevenmacher, les sociétés The Multinational Holding Consortium (250 actions) et The Multinational Consortium For General Investments And Holding SA (250 actions). Les actions étaient alors nominatives et figuraient sur un registre interne de la société. Elles ont été cédées en totalité à M. G H I le 30 novembre 2010 et transformées par celui-ci en titres au porteur (pièce n° 7 de l'intimée).

La difficulté provient ainsi de ce que les actions que M. B Y déclare avoir acquises le 13 septembre 2011 sont des titres au porteur et non nominatifs, de sorte qu'aux dates qui intéressent l'administration fiscale, il n'existait aucun registre sur lequel cette acquisition pourrait avoir été enregistrée, un tel enregistrement n'étant pas requis par la loi luxembourgeoise.

Le fait que la société Crystal Vision Holding soit en conformité avec les règles du droit luxembourgeois, lequel permet effectivement une détention totalement anonyme des titres au porteur, ne la dispense toutefois pas de se conformer au droit français quant à la transparence requise en matière fiscale.

Il est en effet de jurisprudence constante (voir notamment Com. 18 octobre 2011, n° 10-25.211), que le fait que les actions d'une société sont au porteur ne lui interdit pas de mettre en place un mécanisme lui permettant d'identifier les porteurs, et il lui appartient de se donner les moyens de remplir complètement et sincèrement la déclaration n° 2746, en étant en mesure de produire les preuves utiles à l'appui de cette déclaration.

L'arrêt Elisa de la CJUE, du 11 octobre 2007, invoqué par l'intimée, a été rendu en considération d'une rédaction des articles 990 D et suivants qui a depuis été modifiée par le législateur pour se mettre en conformité avec cette décision, de sorte que la taxe de 3 % telle qu'elle est applicable au présent litige ne souffre plus les critiques de l'époque quant à la discrimination, dès lors que les entités juridiques françaises et communautaires sont traitées de la même manière.

Cet arrêt a par ailleurs retenu (considérants n° 95 à 98) que les autorités fiscales sont en droit *«d'exiger du contribuable les preuves qu'elles jugent nécessaires pour l'établissement correct des impôts et taxes concernés et, le cas échéant, de refuser l'exonération demandée si ces preuves ne sont pas fournies»*. Il y est encore précisé que les autorités fiscales françaises peuvent demander aux sociétés holding de droit luxembourgeois qui sollicitent l'exonération de la taxe litigieuse, *«de fournir les éléments de preuve qu'elles estiment nécessaires pour que soit pleinement assurée la transparence des droits de propriété et de la structure de l'actionariat de ces dernières»*.

Il n'y a donc aucune contradiction entre la jurisprudence de la Cour de cassation et celle de la CJUE, et la charge de la preuve repose bien sur le contribuable.

Enfin, il ne peut être fait reproche à l'administration de ne pas avoir défini avec précision les preuves qu'elles estiment nécessaires, puisque, selon le pays d'immatriculation de la société, les éléments pouvant être produits peuvent être différents.

Au demeurant, il convient de se reporter au Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, cité par la société Crystal Vision Holding, BOI-PAT-TPC-20-20-20161005, dont le paragraphe n° 570 (pièce n° 31 de l'intimée) établit une liste indicative des documents de nature à apporter la justification

de l'exactitude de la déclaration n° 2746 en visant notamment:

— les actes sociaux déposés auprès des juridictions ou services publics de l'Etat ou du territoire de résidence de l'entité tels que: extrait du registre du commerce ou équivalent, les statuts, les registres sociaux imposés par le droit des sociétés du pays concerné (délibérations des assemblées d'associés ou d'actionnaires et des organes de direction, procès-verbaux d'assemblée générale, de conseil d'administration ou de surveillance...);

— les déclarations déposées auprès des autorités fiscales de l'Etat ou du territoire de résidence de l'entité lorsqu'elles apportent ces informations;

— les documents authentifiés par un membre d'une profession réglementée constatant la répartition des titres et les mouvements de titres (registres nominatifs ou de mouvement de titres), ainsi que tout justificatif tenant aux mouvements financiers liés aux actes de cessions, d'acquisitions de titres, augmentations ou réductions de capital;

— tout autre document officiel délivré par l'administration étrangère précisant l'identité, et l'adresse des actionnaires, associés ou porteurs de parts et le nombre de parts ou droits détenus.

Cette instruction est postérieure au contrôle litigieux (publiée le 5 octobre 2016). Toutefois, la liste des pièces admises est utile à la solution du présent litige et la cour est en mesure d'examiner les éléments de preuve au regard de cette doctrine administrative.

Les statuts de la société Crystal Vision Holding ont fait l'objet d'une refonte complète lors de l'assemblée générale extraordinaire du 13 septembre 2011, le nom des actionnaires ne figurant plus dans les statuts (pièce n° 29 de l'intimée). Le procès-verbal de cette assemblée générale ne fait à aucun moment référence à M. B Y.

Dans le certificat établi le 17 avril 2013, M^e C D, notaire à Luxembourg (pièce n° 4 de l'intimée) certifie que lors de cette assemblée générale extraordinaire du 13 septembre 2011, M. B Y a «déclaré être le bénéficiaire économique et ayant-droit réel de ladite société». Le notaire ayant établi le certificat n'a donc pas lui-même constaté la cession des titres dont M. B Y se prévaut, celle-ci ayant été faite en dehors de son ministère. Ce certificat ne remplit donc pas les conditions du document authentifié.

Concernant le paiement du prix de l'acquisition des actions litigieuses, M. B Y déclare ne pouvoir en justifier parce que la société Crystal Vision Holding à cette époque n'était qu'une coquille vide et les actions, qui n'avaient aucune valeur réelle, ont été acquises pour le prix d'un euro symbolique, sans mouvement de fonds dont on puisse retrouver la trace.

Pour autant, cette affirmation, à la supposer exacte, ne dispense pas la société Crystal Vision Holding de rapporter la preuve de l'existence de cette cession d'actions, par d'autres moyens admissibles.

A cet égard, il ne peut être tiré aucune conclusion du procès-verbal d'assemblée générale extraordinaire de la société Crystal Vision Holding en date du 23 décembre 2014 (pièce n° 1 de l'intimée), décidant de la conversion des 500 actions du capital social, précédemment au porteur, en un titre nominatif au nom de M. B Y. En effet, cet acte permet d'établir la détention des 500 actions par M. B Y à la date de cette assemblée générale, mais n'a aucune valeur probante quant à la période antérieure. La même observation vaut pour le certificat d'inscription nominative daté du 31 décembre 2014 produit en pièce n° 2 par l'intimée.

De la même manière, il ne peut être tiré aucune conclusion du courrier adressé le 19 avril 2013 par M^e X, avocat de la société Crystal Vision Holding, à l'administration fiscale (pièce n° 7 de l'intimée), la pièce jointe à ce courrier permettant seulement d'établir que M. G H I a acquis les 500 actions le 30 novembre 2010, lesquelles étaient alors nominatives. L'acquéreur a ensuite

converti ces titres au porteur comme il en avait le droit. M^e X indique que M. B Y aurait acquis ces titres de M. G H I le 13 septembre 2011, mais aucun contrat de cession n'a été établi.

La déclaration faite par M. B Y le 14 mars 2013 (pièce n° 8), selon laquelle il a acquis les titres le 13 septembre 2011 et en est resté possesseur depuis cette date, n'a aucune valeur probante, dès lors que nul ne peut se constituer de preuve à soi-même, et qu'en outre cette attestation, au demeurant non recevable, est postérieure aux faits générateurs de l'impôt.

Il est encore produit une facture d'honoraires de M^e X en date du 14 septembre 2011 (pièce n° 13) dont l'objet est «rachat d'une société existante (CRYSTAL HOLDING S.A.)». Si l'erreur matérielle de désignation de la société peut être admise, il convient toutefois de souligner que cette facture ne précise pas le nom du donneur d'ordre, de sorte qu'elle n'a encore aucune valeur probante, rien ne permettant de faire le lien avec M. B Y.

Enfin, la société Crystal Vision Holding se prévaut de l'attestation établie par son avocat M^e X le 28 octobre 2016 (pièce n° 32), aux termes de laquelle il déclare authentifier la remise des titres au porteur à M. B Y le 13 septembre 2011. Toutefois, et contrairement à ses propres affirmations, ce document ne constitue pas un document authentifié constatant la répartition des titres, au sens de l'instruction précitée. Il est de surcroît postérieur aux faits générateurs de l'impôt.

Sur l'existence d'un faisceau d'indices

La société Crystal Vision Holding se prévaut d'un arrêt rendu par la chambre commerciale de la Cour de cassation le 18 octobre 2016 (n° 15-14528) ayant admis que la qualité d'actionnaire pouvait être établie par un faisceau d'indices. Si la preuve a en effet été jugée suffisante par cet arrêt, il convient toutefois de souligner que dans cette espèce

l'administration fiscale n'avait pas, devant la cour d'appel, contesté les pièces complémentaires produites par le contribuable, ce qui n'est pas le cas dans le présent litige.

Quant au faisceau d'indices avancé par la société Crystal Vision Holding pour établir la réalité de la détention des actions par M. B Y, celui-ci ne pourrait être pris en considération qu'à la double condition qu'un commencement de preuve par écrit soit rapporté et que les éléments produits soient suffisamment probants comme se rattachant à la question précise de la détention des actions par M. B Y, pour constituer un ensemble de présomptions graves, précises et concordantes.

Or il convient de noter que:

— il n'apparaît pas que M. B Y soit intervenu à l'acte de vente du chalet à la société Immoluxe Courchevel (pièce n° 1 de l'appelante), cet acte rappelant au demeurant que l'avant contrat avait été signé par M. E Y avec faculté de substitution. Le nom de M. B Y n'apparaît dans cet acte qu'au sujet des permis de démolir et de construire qui lui avaient été accordés et les litiges liés à ceux-ci.

— tous les documents relatifs aux autorisations d'urbanisme délivrées à M. B Y par la mairie de Saint Bon Tarentaise (permis de démolir et permis de construire), dont le bénéfice a été transféré à la société Immoluxe Courchevel, sont sans lien aucun avec la détention des actions de la société Crystal Vision Holding, étant rappelé qu'il n'est pas nécessaire d'être propriétaire pour demander et obtenir une autorisation d'urbanisme,

— le fait que M. B Y et son épouse se soient portés cautions de l'ouverture de crédit consentie par le Crédit Suisse à la société Immoluxe Courchevel selon acte notarié du 25 juin 2013 (pièce n° 14 de l'intimée) ne permet pas de faire le lien avec la société Crystal Vision Holding; ce

contrat est postérieur aux faits générateurs de l'impôt, et cet engagement ne signifie pas pour autant que les époux Y soient actionnaires de la société Crystal Vision Holding,

— il est produit le contrat de prêt consenti par la société Greenvale Resources Ltd (immatriculée aux Iles Vierges britanniques) à la société Immoluxe Courchevel pour financer l'acquisition du chalet, ainsi que le courrier de M. F Z, directeur de Greenvale, adressé à M^e A, notaire de l'acquéreur, le 20 septembre 2011 (pièce n° 15 de l'intimée). Dans ces deux documents M. B Y est désigné comme le seul détenteur de la société Greenvale Resources Ltd et comme actionnaire final de la société Immoluxe Courchevel. Ce contrat de prêt sous seing privé et le courrier de M. Z, bien que n'ayant pas date certaine faute d'avoir été enregistrés, pourraient valoir commencement de preuve par écrit. Toutefois, ils n'ont pas, à eux seuls, la force probante nécessaire pour établir la détention par M. B Y des actions de la société Crystal Vision Holding en totalité à la date de l'acquisition de l'immeuble.

— le courrier du Crédit Suisse Ltd du 19 septembre 2011, confirmant à M^e A la disponibilité des fonds sur le compte de la société Greenvale Resources Ltd pour l'acquisition projetée par la société Immoluxe Courchevel (pièce n° 14) ne fait aucune référence à M. B Y,

— tandis que le courrier de la même banque à M. Z, directeur de la société Greenvale Resources, daté du 22 septembre 2011 a été mal interprété par le tribunal: la banque Crédit Suisse y déclare «*que vous nous avez confirmé que le titulaire effectif du compte et de la société dénommée Greenvale Resources Ltd est M. B Y (né le 16.09.1952, détenteur d'un passeport russe). Notre déclaration est basée sur vos affirmations (...)*». A l'évidence le Crédit Suisse n'a pas attesté elle-même ce qui y est rapporté, et les déclarations de M. Z dans de telles conditions n'ont aucune force probante.

— l'intimée souligne que la société Crystal Vision Holding et la société Crystal Vision ont toutes deux leur siège au domicile de M. B Y à Luxembourg. Toutefois, selon les déclarations n° 2647 déposées pour les années 2012 et 2013, M. B Y a déclaré une adresse en Russie, de sorte qu'à ces dates il n'est pas établi que son domicile aurait été à Luxembourg.

Le fait que M. B Y ait incontestablement un intérêt dans l'opération immobilière réalisée par la société Immoluxe Courchevel ne permet pas d'en déduire nécessairement qu'il est le seul détenteur des actions de la société Crystal Vision Holding.

Il résulte de ce qui précède que la société Crystal Vision Holding ne rapporte pas la preuve de la réalité de l'acquisition et de la détention de son capital social par M. B Y aux dates des 1^{er} janvier 2012 et 2013, tandis que l'administration fiscale démontre l'insuffisance des preuves produites par ladite société et justifie du bien fondé du redressement.

Sur la conformité au droit communautaire

La société Crystal Vision Holding soutient que la pratique de l'administration fiscale serait contraire au droit communautaire en ce qu'elle crée une discrimination au détriment des sociétés immatriculées au Luxembourg qui seraient écartées, de fait, du dispositif d'exonération de la taxe de 3 %, les preuves leur étant réclamées étant impossibles à réunir du seul fait de la réglementation luxembourgeoise.

Toutefois, il a été répondu ci-dessus à ce moyen qui est inopérant, le droit français, tel qu'appliqué par l'administration fiscale, ne créant aucune discrimination de principe. Les sociétés luxembourgeoises sont soumises aux mêmes exigences que les sociétés de droit français ou de tout autre Etat membre.

Toutes les entités juridiques visées par les articles 990 D et suivants du code général des impôts, qui

ne remplissent pas les conditions de l'exonération de droit prévue par les paragraphes a à c de l'article 990 E, quelle que soit leur nationalité, ont l'obligation de se soumettre aux engagements ou aux déclarations prévus par les autres paragraphes de ce texte pour pouvoir bénéficier de l'exonération.

En outre, si l'article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union Européenne interdit les restrictions aux mouvements de capitaux entre les Etats membres, l'article 65 du même traité précise toutefois que l'article 63 ne porte

pas atteinte au droit qu'ont les Etats membres d'appliquer les dispositions pertinentes de leur législation fiscale qui établissent une distinction entre les contribuables qui ne se trouvent pas dans la même situation en ce qui concerne leur résidence ou le lieu où leur capitaux sont investis.

Il n'y a en l'espèce aucune discrimination interdite.

Sur la convention fiscale franco-luxembourgeoise

La société Crystal Vision Holding soutient enfin que la taxe de 3 % serait contraire à la convention fiscale du 1^{er} avril 1958 entre la France et le Grand Duché de Luxembourg tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune.

Elle fait ainsi valoir que la taxe de 3 % doit s'analyser comme un impôt sur la fortune et qu'ainsi elle ne peut recevoir application dès lors que le Luxembourg dispose lui-même d'un dispositif d'imposition sur la fortune.

Toutefois, et comme il a déjà été jugé (Com. 31 janvier 2006, n° 02-20.387), la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles détenus par une entité juridique interposée de l'article 990 D du code général des impôts ne figure pas dans les impôts visés par l'article 1er de la convention précitée, de sorte que cette convention ne lui est pas applicable.

Il résulte de ce qui précède que c'est à tort que le tribunal a annulé la décision de rejet du 24 novembre 2015 et l'avis de mise en recouvrement du 31 mars 2015, et le jugement déferé sera infirmé en toutes ses dispositions.

Il serait inéquitable de laisser à la charge de l'administration fiscale la totalité des frais exposés, et non compris dans les dépens. Il convient en conséquence de lui allouer la somme de 3.000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile.

La société Crystal Vision Holding, qui succombe, supportera les entiers dépens, de première instance et d'appel.

PAR CES MOTIFS

La cour, statuant publiquement, par arrêt contradictoire,

Infirmé le jugement rendu par le tribunal de grande instance d'Albertville le 19 juin 2018 en toutes ses dispositions,

Statuant à nouveau,

Déboute la société Crystal Vision Holding de l'intégralité de ses demandes,

En conséquence, confirme la décision de rejet de la réclamation formée par la société Crystal Vision Holding, en date du 24 novembre 2015,

Déclare valide l'avis de mise en recouvrement émis à l'encontre de la société Crystal Vision Holding

le 31 mars 2015, pour un montant global de 1.538.076 euros (1.461.000,00 euros de droits, 77.076,00 euros de pénalités),

Condamne la société Crystal Vision Holding à payer à la Direction Générale des Finances Publiques, représentée par M. le Directeur Régional des Finances Publiques de Provence-Alpes-Côte-d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône, la somme de 3.000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile,

Condamne la société Crystal Vision Holding aux entiers dépens de première instance et d'appel.

Ainsi prononcé publiquement le 02 juin 2020 par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile, et signé par Michel FICAGNA, Président et Sylvie LAVAL, Greffier.

Le Greffier, Le Président,