



100 18 604

La commune: H. _____

No. GCP: _____

No. GCP: _____

La notification: 4.6.2020 PKA/TMI/cbi

COMMISSION DES RECOURS EN MATIÈRE FISCALE DU CANTON DE BERNE

Séance du 4 juin 2020

Composition de la chambre: Kästli, juge à titre principal; Junod et Lüthi, juges spécialisés;
Mion, greffier

Recours formé par

A._____, à H._____ BE

B._____, à H._____ BE

représentées par

D._____,

contre

l'Intendance des impôts du canton de Berne, Brünnenstrasse 66, case postale,
3001 Berne

relatif à l'impôt sur le gain immobilier 2013

constate en fait:

A. Par contrat de vente du 4 décembre 2013 (dossier de l'Intendance des impôts, pag. 62), A._____ et B._____ (ci-après: les recourantes) ont acheté à F._____ (ci-après: le vendeur) les immeubles feuillets no _____, _____ et _____ de la commune de H._____; il s'agit de parts de propriété par étage (PPE), qu'elles ont acquises en copropriété pour une moitié chacune. Le vendeur n'ayant pas soumis de déclaration fiscale relative à l'impôt sur les gains immobiliers, l'Intendance des impôts, section Impôt sur les gains immobiliers (ci-après: l'Intendance des impôts), lui a notifié une taxation par appréciation en date du 14 septembre 2016 (pag. 16). Par lettre du 28 février 2017, l'Intendance des impôts a informé les recourantes que le vendeur ne s'était pas acquitté de sa créance fiscale et qu'eu égard à l'hypothèque légale grevant les immeubles, elles étaient tenues, en tant qu'acheteuses, de payer l'impôt dû.

B. Les recourantes, représentées par M^e D._____ (ci-après: le représentant), ont demandé que soient rendues une décision de constatation du droit de gage et une décision de taxation pour la personne propriétaire de l'objet. Le 30 avril 2018, l'Intendance des impôts a rendu une décision de constatation du droit de gage et une décision de taxation pour la personne propriétaire de l'objet (pag. 19) établissant le gain immobilier à CHF 183'700.-- et la créance fiscale à CHF 65'034.30.

C. Par l'intermédiaire de leur représentant, les recourantes ont formé réclamation le 1^{er} juin 2018 (pag. 92), contestant le montant de CHF 47'970.-- retenu à titre d'impenses par l'Intendance des impôts dans sa décision de taxation par appréciation et demandant que soient prises en compte des impenses additionnelles. Elles font valoir en substance que contrairement à ce qui a été fait pour les autres parts de PPE, les travaux effectués sur les immeubles en cause n'ont pas été financés à l'aide d'un crédit de construction spécifique, de sorte que la banque n'a pas pu remettre au représentant les factures visées puis acquittées relatives auxdits travaux. Pour le financement des transformations, le vendeur a utilisé un crédit de construction général de CHF 200'000.-- souscrit le 8 décembre 2011, ainsi que ses fonds propres et le produit de la vente des autres parts de PPE, les immeubles des recourantes étant les derniers à avoir été vendus. Les recourantes ont été en mesure d'établir que des factures totalisant CHF 47'979.55 ont été acquittées pour des travaux réalisés sur les immeubles en cause, montant qu'il convient d'ajouter aux impenses de CHF 47'970.-- précitées. Compte tenu des autres frais invoqués (prix d'acquisition, frais d'actes, frais de constitution de la PPE, PPE Notaire), le montant total minimal des dépenses d'investissement à retenir est selon elles de CHF 124'194.55. Toutefois, au vu des travaux particulièrement conséquents qui ont été réalisés, il apparaît évident que les frais y afférents ont entraîné un coût total supérieur à ce

montant. En outre, les recourantes ont produit des factures concernant l'ensemble de la PPE, à retenir au prorata des millièmes, soit à hauteur de CHF 5'890.--. Enfin, elles font valoir que le vendeur n'ayant nullement rempli son devoir de collaboration à l'égard des autorités fiscales, certains éléments leur faisaient défaut pour motiver leur réclamation. Elles requièrent par conséquent que la valeur des travaux exécutés soit déterminée par expertise.

D. Par décision sur réclamation pour la personne propriétaire de l'objet du 29 novembre 2018 (pag. 97 ss), l'Intendance des impôts a admis la réclamation et réduit le gain immobilier imposable à CHF 136'300.--, d'où une créance fiscale de CHF 45'194.40 (cf. détails du calcul pag. 93). L'Intendance des impôts a retenu les montants d'impenses invoqués par les recourantes, sans s'exprimer sur la question de l'expertise demandée.

E. Par mémoire du 21 décembre 2018, le représentant a, au nom des recourantes, formé recours contre cette décision en formulant les conclusions suivantes: annuler la décision sur réclamation du 29 novembre 2018, ordonner une estimation de la valeur des travaux effectués, puis rendre une nouvelle décision de taxation, et, subsidiairement, renvoyer le dossier à l'Intendance des impôts pour qu'elle ordonne une estimation de la valeur des travaux et rende une nouvelle décision de taxation. Le représentant fait valoir en substance que dans la réclamation déposée, les recourantes ont expressément demandé une expertise afin de déterminer la valeur des travaux exécutés. Il explique que dans la décision attaquée, l'Intendance des impôts s'est fondée uniquement sur les pièces justificatives produites par les recourantes. Or les travaux n'ont pas été financés par un crédit de construction, mais par les fonds propres du vendeur, et notamment par le produit de la vente des autres unités de PPE, survenue plus tôt. Le représentant relève en outre que les recourantes détiennent une quote-part de seulement 50/1000 de l'ensemble de l'immeuble feuillet no _____, pour laquelle elles ont payé CHF 285'000.--. S'agissant de l'appartement le plus petit après celui des recourantes (feuillet no _____), la quote-part est de 130/1000 et le prix de vente de CHF 340'000.--, ce qui n'est pas proportionnel. La seule explication à ce constat tient, selon le représentant, au fait que l'appartement des recourantes est celui dans lequel, proportionnellement, les travaux les plus importants ont été réalisés, avec les impenses de plus-values qui en découlent. Les recourantes ne disposent pas de photographies avant travaux, car elles ont acquis leur appartement une fois que les transformations étaient terminées. Le représentant a cependant joint des photographies de l'appartement voisin, à savoir celui des époux G._____, dont il estime qu'elles donnent une idée de l'état des immeubles en cause avant le début des travaux. Ces clichés démontrent selon lui qu'il ne saurait être question d'assainissements, de rénovations, de réparations ou de remplacement d'installations existantes, et que l'on se trouve donc exclusivement face à des impenses induisant une plus-

value. Cette conclusion est également corroborée par l'importante augmentation de la valeur officielle depuis les travaux, comme en atteste la décision relative à la taxe immobilière 2011. Une estimation de la valeur totale des travaux exécutés apparaît dès lors indispensable au représentant.

F. Dans son mémoire de réponse daté du 22 février 2019, l'Intendance des impôts conclut au rejet du recours sous suite de frais. Elle reconnaît que la situation des recourantes diffère de celle des autres propriétaires de la PPE, raison pour laquelle elle a accepté la totalité des factures produites comme étant des pièces justificatives d'impenses de plus-value. L'Intendance des impôts fait toutefois valoir que le représentant n'a pas fourni, en procédure de recours, de nouvelles pièces autres que des copies du dossier des voisins, les époux G._____. Elle ajoute qu'il appartient aux recourantes d'apporter la preuve des faits diminuant la charge fiscale. Les recourantes ayant renoncé à produire une expertise privée, elles doivent dès lors supporter les conséquences de l'absence de preuves. Selon l'Intendance des impôts, il ne lui incombait pas d'ordonner une expertise.

G. Le 1^{er} mai 2019, le représentant a, au nom des recourantes, pris position sur le mémoire de recours. Il fait valoir en substance que les recourantes ont renoncé à une expertise privée au motif que selon la pratique judiciaire, une telle expertise peut être qualifiée de simples allégations de la partie qui la produit et avoir dès lors une valeur probante restreinte. Il ajoute que la procédure de taxation est régie par le principe de l'instruction d'office, selon lequel il appartient à l'autorité fiscale de déterminer d'office les éléments pertinents pour la taxation. Dans le cas d'espèce et au vu des circonstances, il ne saurait être reproché aux recourantes de ne pas avoir été en mesure de produire de manière exhaustive les pièces justificatives nécessaires. Au surplus, il apparaît évident au représentant qu'un éclairage par un tiers disposant de connaissances spécifiques est nécessaire pour apprécier l'état de fait, de sorte qu'une expertise est indispensable. L'article 19, al. 1 lit. g de la loi du 23 mai 1989 sur la procédure et la juridiction administratives [LPJA; RSB 155.21]) prévoit expressément l'expertise comme moyen de preuve. En refusant d'ordonner une expertise, l'autorité fiscale a violé le droit d'être entendu des recourantes.

H. Par ordonnance du 20 septembre 2019, le juge d'instruction a ordonné l'établissement d'une expertise par I._____, architecte FH. Le rapport d'expertise délivré le 6 janvier 2020 (ci-après: le rapport d'expertise) a notamment retenu un montant de CHF 273'100.-- à titre de frais de construction de l'objet dans la propriété des recourantes. Il a été notifié aux parties le 16 janvier 2020 afin qu'elles puissent prendre position à son sujet. Alors que l'Intendance des impôts y a renoncé, le représentant a, par lettre du 6 février 2020, indiqué avoir pris bonne note

du rapport d'expertise et ne pas avoir de questions complémentaires à poser ni de remarques à formuler.

I. Les explications fournies par les recourantes et l'Intendance des impôts dans leurs écritures seront traitées dans les considérants ci-après, dans la mesure où elles sont pertinentes pour statuer en la présente cause.

La Commission des recours en matière fiscale considère en droit:

1. Les décisions sur réclamation de l'Intendance des impôts concernant l'impôt sur les gains immobiliers peuvent faire l'objet d'un recours adressé à la Commission des recours en matière fiscale (art. 195 ss LI). La Commission des recours en matière fiscale est ainsi compétente à raison du lieu et de la matière pour connaître du présent recours. Les recourantes n'ont pas obtenu gain de cause devant l'instance précédente. Elles ont donc un intérêt digne de protection à ce que la décision contestée soit modifiée ou annulée, de sorte qu'elles ont qualité pour recourir (art. 195, al. 2 LI en relation avec les art. 86 et 65 LPJA). Au surplus, interjeté en temps utile et dans les formes prescrites, le recours est recevable.

2. Les recourantes sont chacune copropriétaires à moitié (contrat de vente, ch. I, pag. 62). En principe, donc, l'hypothèque légale les affecte l'une et l'autre de manière séparée, et chacune a individuellement qualité à recourir. La décision sur réclamation pour la personne propriétaire de l'objet attaquée concernant les deux recourantes et ces dernières ayant formé un unique recours par l'intermédiaire du même représentant, la Commission des recours en matière fiscale est fondée à rendre une seule décision.

3. La présente espèce est jugée par une chambre de la Commission des recours en matière fiscale composée de trois juges du fait que le montant litigieux excède CHF 10'000.-- (art. 70, al. 3 et 4, lit. c de la loi du 11 juin 2009 sur l'organisation des autorités judiciaires et du Ministère public [LOJM; RSB 161.1]).

4. Les recourantes n'ont pas remis en cause le fait que le paiement d'un éventuel impôt sur les gains immobiliers soit mis à la charge des immeubles qu'elles ont acquises, à savoir les feuillets H. _____ no _____, _____, _____ et _____, et que l'Intendance des impôts soit habilitée à grever lesdits immeubles d'une hypothèque légale (cf. art. 241, al. 1, lit. a LI). Ce qui est contesté et doit être examiné en l'espèce, c'est la question de savoir si la vente des immeubles a généré un gain imposable et, le cas échéant, quel en est le montant. Les recourantes invoquent par ailleurs une violation de leur droit d'être entendues, au motif que

dans la procédure de réclamation, l'Intendance des impôts n'a pas ordonné d'expertise, contrairement à ce qu'elles avaient expressément requis.

5. Le droit d'être entendu prévu par l'art. 29, al. 2 de la Constitution fédérale (Cst.; RS 101) et l'art. 26, al. 2 de la Constitution du canton de Berne [ConstC; RSB 101.1]) est de nature formelle. Il implique notamment l'obligation, pour les autorités, de prendre en compte les preuves offertes par les parties, pour autant qu'elles soient utiles à l'établissement des faits pertinents d'un point de vue juridique (ATA 100 2011 49/54 du 19.10.2012 cons. 6.3, Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 1997, note 14 ad art. 21 LPJA). Comme souligné à juste titre par le représentant, l'expertise figure parmi les moyens de preuve expressément prévus par la LPJA (art. 19, al. 1, lit. g LPJA). L'estimation de la valeur des travaux effectuée par un expert constitue ainsi clairement un moyen de preuve valable. En outre, la mention qu'une expertise privée est considérée comme une simple allégation avancée par la partie qui la produit correspond à la jurisprudence (ATA 100 2016 206 du 14.6.2018 cons. 4.4.2). L'argument de l'Intendance des impôts selon lequel les recourantes auraient dû soumettre une expertise privée à des fins de preuve n'est donc pas valable. Enfin, la procédure de taxation est, comme le relève le représentant, régie par le principe de l'instruction d'office, ou maxime inquisitoire (art. 177, al. 3 LI). Ce principe trouve toutefois ses limites dans l'obligation de coopérer de la personne contribuable. Dès lors que dans le cas d'espèce, c'est le vendeur, et non pas les recourantes, qui est le contribuable redevable de l'impôt sur le gain immobilier et n'a pas produit les pièces justificatives requises, il s'agit d'une situation particulière, et l'on ne saurait accuser les recourantes d'avoir violé leur obligation de coopérer. Elles ont démontré de manière suffisamment plausible que le vendeur a financé les travaux de transformation effectués sur les unités de PPE à l'aide de ses fonds propres. En effet, aucun crédit de construction n'ayant été sollicité pour l'appartement des recourantes, il apparaît évident que le vendeur avait à disposition d'autres ressources pour assurer le financement. Les recourantes sont également parvenues à établir que certaines unités de PPE ont été achevées et vendues avant d'autres. Comme leur appartement a été vendu en dernier, le produit issu de la vente des autres unités de PPE était disponible au moment des travaux de transformation. L'Intendance des impôts fait valoir que les impenses ont pour effet de réduire la charge fiscale, de sorte qu'il incombe aux recourantes de fournir les preuves y afférentes et, le cas échéant, d'assumer les conséquences de l'absence de preuves. Si l'argument est en principe fondé, il convient toutefois de noter, selon la jurisprudence fédérale, que dans les cas où une preuve stricte des faits venant manifestement diminuer la charge fiscale est impossible en dépit d'une collaboration appropriée de la partie recourante, il ne doit pas être statué en vertu de la seule règle du fardeau de la preuve précitée, les impenses présumées devant alors être estimées (ATF 2C_708/2007 du

19.5.2008 cons. 4.1, in RF 63/2008, p. 890). Il n'est pas contesté en l'espèce que d'importants travaux de transformation et d'aménagement ont été effectués sur le bâtiment. La différence entre le prix d'acquisition (CHF 26'800.--) et le prix de vente de l'appartement (CHF 285'000.--) est éloquent: seuls des investissements considérables et, partant, des impenses induisant des plus-values, sont susceptibles de justifier un tel écart. Au regard des circonstances particulières de la présente espèce, l'Intendance des impôts aurait été tenue d'ordonner une expertise afin de déterminer le montant des frais de construction. En refusant de le faire, elle a refusé de manière injustifiée de prendre en compte une preuve offerte et violé le droit d'être entendu. En principe, la violation du droit d'être entendu entraîne prioritairement le renvoi de la cause devant l'instance précédente. Cependant, les recourantes ont, à titre de conclusion principale, demandé que la Commission des recours en matière fiscale ordonne une expertise. Pour des raisons d'économie de procédure et étant donné que la Commission des recours en matière fiscale jouit d'un pouvoir de cognition complet (art. 198, al. 2 LI), il a été donné suite à cette demande dans le cadre de l'instruction. Une expertise a ainsi été ordonnée, et les parties ont eu la possibilité de prendre position sur le rapport d'expertise (constatations en fait, lit. H). La violation du droit d'être entendu est par conséquent réparée.

6. L'article 12 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) contraint les cantons à percevoir un impôt sur les gains immobiliers. Le 1^{er} alinéa de l'article 12 prévoit qu'il y a lieu d'imposer les gains constatés lorsque le produit de l'aliénation est supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses). La LHID ne définit pas plus précisément comment ces valeurs doivent être calculées. Les cantons ne sont ainsi pas tenus d'harmoniser le calcul du gain (Bernhard Zwahlen, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), 2^e éd., 2002, note 44 ad art. 12 LHID). Ils disposent pour ce faire d'une grande marge de manœuvre (ATF 2C_1148/2015 du 3.4.2017 cons. 3.1; ATA 100 2008 23374 du 31.8.2009, in JAB 2010, p. 462 ss), à condition qu'il ne soit pas question de la délimitation entre l'impôt sur les gains immobiliers et l'impôt sur le revenu (ATF 2C_1148/2015 du 3.4.2017 cons. 4.1-4.4).

7. En son article 137 LI, la loi fiscale définit le gain comme étant constitué par la différence entre le produit et les dépenses d'investissement (prix d'acquisition et impenses). L'article 138 LI dit que le produit de l'aliénation est le montant total de toutes les prestations de valeur pécuniaire que l'acquéreur, ou l'acquéreuse, s'engage, auprès de l'aliénateur ou de l'aliénatrice, à fournir à celui-ci ou à celle-ci ou à fournir à des tiers.

8. Il n'est pas contesté en l'espèce que les recourantes ont payé un montant de CHF 285'000.-- au vendeur pour acheter les immeubles en cause, que le prix d'acquisition du

vendeur était de CHF 26'800.-- et que les frais d'actes se sont montés à CHF 1'445.-- (cf. décision sur réclamation du 29.11.2019, pag. 93).

8.1 Dans le cadre de la taxation par appréciation, l'Intendance des impôts a retenu un montant de CHF 47'930.-- à titre d'impenses de plus-value. Puis, sur la base des moyens de preuve produits par les recourantes, elle a admis des impenses supplémentaires de CHF 53'840.-- en procédure de réclamation (cf. décision sur réclamation du 29.11.2019, pag. 93). Comme déjà indiqué (cons. 5), les recourantes font valoir que des dépenses plus importantes ont été consenties, pour lesquelles elles ne disposent toutefois pas de pièces justificatives.

8.2 L'expertise du 6 janvier 2020, ordonnée conformément à leur demande, a notamment retenu un montant de CHF 273'100.-- à titre de frais de construction de l'objet dans leur propriété. Ni l'Intendance des impôts ni les recourantes n'ont remis en cause le rapport d'expertise ou demandé que des corrections y soient apportées.

8.3 La question se pose de savoir si une partie des travaux cités devraient être considérée comme relevant de frais d'entretien d'immeuble, qu'il s'agirait de retrancher, dès lors qu'aux fins du calcul de l'impôt sur les gains immobiliers, seules les impenses induisant une plus-value sont déductibles, les frais d'entretien d'immeuble étant pour leur part pris en compte dans le cadre de l'impôt sur le revenu (ATF 2C_1148/2015 du 3.4.2017 cons. 4.2). Cependant, rien n'indique en l'espèce qu'il y ait eu d'importants frais d'entretien. Selon le rapport d'expertise, les travaux réalisés ont principalement consisté à abaisser le sol de la cave de l'unité no _____ et à aménager un plancher d'étage, un escalier, une salle d'eau ainsi qu'un passage vers l'unité no _____. Dans l'unité no _____, il y a eu aménagement d'une cuisine, d'un jardin d'hiver et d'un escalier menant à l'unité no _____, où un espace a été créé pour accueillir une salle de bains. Il ressort ainsi du rapport d'expertise que l'intérieur du bâtiment a été totalement réaménagé. Dans son descriptif détaillé (annexe 1 du rapport d'expertise), l'expert indique que les installations (cuisine, salles de bain, installations électriques, systèmes de distribution d'eau et de chauffage) sont de nouvelles installations, réalisées après transformations et modifications des plans d'étage. En outre, l'estimation fait également état de la construction d'un nouveau garage. Or par définition, les nouvelles installations et nouveaux aménagements ne relèvent pas de l'entretien d'installations existantes. Selon les photos fournies (annexe 6 du mémoire de recours), la façade extérieure du bâtiment ne semble pas avoir été rénovée; en tout état de cause, l'expert n'a pas inscrit de frais y afférents dans son rapport. Si certaines parois intérieures ont été conservées et rénovées, ou si des fenêtres ont été remplacées, les coûts concernés n'ont pu être que négligeables. En l'occurrence, il faudrait que ces frais soient supérieurs à la perte calculée ci-dessous (cons. 8.4) pour se révéler déterminants dans la

présente espèce. Or rien de tel n'a été établi ni invoqué par l'Intendance des impôts, à qui incombe le fardeau de la preuve dès lors que les frais d'entretien viendraient réduire les impenses à prendre en compte selon l'expertise et auraient donc pour effet d'augmenter la charge fiscale (DCR 100 2013 260 du 2.7.2015 cons. 3.2), et cela ne ressort pas non plus du dossier.

8.4 Par conséquent, le calcul du gain immobilier se présente donc suit:

Produit de la vente	CHF	285'000.00
Prix d'acquisition	CHF	-26'800.00
Frais d'actes	CHF	-1'445.00
Frais de construction selon rapport d'expertise	CHF	<u>-273'100.00</u>
Perte	CHF	- 16'345.00

Il ressort du tableau ci-dessus que la vente des immeubles feuillets H. _____ no _____, _____, _____ n'a pas généré de gain immobilier, mais une perte de CHF 16'345.--, de sorte que le recours doit être admis. Dès lors, la décision sur réclamation pour la personne propriétaire de l'objet du 29 novembre 2018 doit être annulée, et l'hypothèque légale doit être radiée.

9. Vu l'issue de la présente espèce, il n'y a pas lieu de prononcer des frais de procédure (art. 200, al. 1 LI).

10. Comme les recourantes sont représentées dans la présente procédure et que cette dernière leur a occasionné des frais indispensables et relativement élevés, il leur est alloué une indemnité de dépens (art. 200, al. 4 LI). Celle-ci est fixée selon le tarif-cadre prévu (art. 11 de l'ordonnance sur le tarif applicable au remboursement des dépens du 17 mai 2006 [ordonnance sur les dépens, ORD ; RSB 168.811]) et sur la base de la note de frais présentée. Par note d'honoraires du 31 mars 2020, le représentant a facturé un montant total de CHF 3'327.25 (débours et taxe sur la valeur ajoutée de 7,7 % compris), avec un tarif horaire de CHF 280.--. Le tarif horaire est, selon la pratique en vigueur, réduit à CHF 250.--. L'indemnité de dépens s'élève ainsi à CHF 2'984.40 (débours et taxe sur la valeur ajoutée compris).

Par ces motifs, la Commission des recours en matière fiscale prononce:

1. Le recours concernant l'impôt sur le gain immobilier 2013 est admis. La décision sur réclamation pour la personne propriétaire de l'objet du 29 novembre 2018 est annulée.
2. L'hypothèque légale en garantie de l'impôt sur le gain immobilier d'un montant de CHF 65'034.30 à charge des immeubles feuillets nos _____, _____ et _____ de la commune de H._____, inscrite selon la lettre du 28 février 2017 du bureau du registre foncier du Jura bernois, est à radier.
3. Il n'est pas perçu de frais de procédure.
4. Il est alloué aux recourantes une indemnité de dépens de CHF 2'984.40 (débours et taxe sur la valeur ajoutée de 7,7 % compris).
5. **La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal administratif du canton de Berne, Cour des affaires de langue française, Speichergasse 12, 3011 Berne, dans les 30 jours à compter de sa notification, par un recours en trois exemplaires.** Le délai de recours est réputé observé lorsque le recours est consigné à un bureau de poste suisse le dernier jour du délai. Le mémoire de recours énoncera notamment **les conclusions et les motifs**. Le recours doit être rédigé et signé par la personne contribuable elle-même ou par un avocat autorisé à pratiquer devant les tribunaux bernois (art. 15, al. 4 LPJA). La décision litigieuse sera jointe.
6. La présente décision est notifiée à:
 - D._____, à l'attention de A._____ et B._____
 - l'Intendance des impôts du canton de Berne
 - bureau du registre foncier du Jura bernois (extrait avec le dispositif)
 - la commune de H._____

AU NOM DE LA COMMISSION DES RECOURS
EN MATIERE FISCALE DU CANTON DE BERNE

Le juge

Le greffier

Kästli

Mion