

100.2016.27

ANP/BEJ

Tribunal administratif du canton de Berne
Cour des affaires de langue française

Jugement du juge unique du 12 mai 2016

Droit administratif

B. Rolli, juge
P. Annen-Etique, greffière

A. _____
recourante

contre

Intendance des impôts du canton de Berne (ICI)
Droit et législation, Brünnenstrasse 66, case postale 8334, 3001 Berne
Intimée

et

Commission des recours en matière fiscale du canton de Berne (CRMF)
Sägemattstrasse 2, case postale 54, 3097 Liebefeld

relatif à une décision rendue sur recours par cette dernière le 22 décembre 2015
(impôt fédéral direct 2013)



En fait:

A.

A. _____ a exercé jusqu'au 5 décembre 2013 l'autorité parentale sur sa fille B. _____, date à laquelle cette dernière a atteint l'âge de la majorité légale. Une contribution d'entretien mensuelle de Fr. 739.- lui était due en faveur de B. _____ par le père de cette dernière, ce qui représentait pour l'année 2013 un montant de Fr. 8'224.- au total (11 x Fr. 739.- + 1 x Fr. 95.-). Dans sa déclaration d'impôt 2013, l'intéressée n'a fait aucune mention des contributions d'entretien précitées, mais a invoqué une déduction entière pour enfant concernant B. _____. Par deux décisions rendues le 8 octobre 2014, elle a été taxée pour l'année fiscale 2013 sur un revenu imposable de Fr. 12'960.- concernant l'impôt de l'Etat et des communes (IEC) et de Fr. 33'600.- pour l'impôt fédéral direct (IFD).

B.

Lors de la taxation du père de B. _____, l'ICI a eu connaissance du fait que les aliments pour enfant dus par ce dernier auraient été avancés en 2013 à hauteur de Fr. 8'224.- par les services sociaux. Par une réclamation formée auprès de l'ICI à l'encontre de la décision de taxation du 8 octobre 2014 relative à l'IEC, l'ICI a par conséquent conclu à ce que ce montant soit réintégré dans le revenu imposable de la mère de l'enfant. Par nouveau prononcé du 8 septembre 2015, l'ICI a admis cette réclamation et en ce sens corrigé à Fr. 21'784.- le revenu imposable au titre de l'IEC pour l'année 2013. Cette décision n'ayant pas fait l'objet d'un recours, elle est entrée en force.

C.

En date du 4 décembre 2014 et pour les mêmes motifs que ceux à l'appui de sa réclamation, l'ICI a formé recours auprès de la CRMF contre la décision de taxation du 8 octobre 2014 concernant l'IFD. Par lettre

signature du 5 décembre 2014, la CRMF a imparti à la contribuable concernée un délai au 5 janvier 2015 pour présenter ses observations sur le recours. Une lettre adressée par cette dernière le 29 décembre 2014 à la CRMF a été transmise le lendemain à l'ICI. Par décision du 22 décembre 2015, la CRMF a admis le recours de l'ICI et nouvellement fixé à Fr. 41'824.- le revenu imposable au titre de l'IFD, sans prononcer de frais de procédure. Dans ses motifs, l'autorité inférieure indiquait que les intimés, à savoir l'intéressée et une autre partie à la procédure, s'étaient «ralliés tacitement» aux conclusions de l'ICI.

D.

Par écrit du 15 janvier 2016 (posté le 18 janvier 2016), l'intéressée a porté le litige auprès du Tribunal administratif du canton de Berne (TA), en concluant implicitement à l'annulation de la décision sur recours de la CRMF. A son recours était notamment joint en copie un courrier qu'elle avait adressé le 18 décembre 2014 à l'ICI et, à la demande du Juge, la recourante a encore produit copie de son écrit du 29 décembre 2014 à la CRMF (c. C supra).

Dans son préavis du 19 février 2016, la CRMF a conclu au rejet du recours et l'ICI en a fait de même, sous suite de frais, par réponse du 9 mars 2016. La recourante n'a pour sa part pas réagi à une ordonnance du 11 mars 2016 l'invitant, en cas de maintien du recours, à présenter une éventuelle réplique et à préciser certains points de son courrier du 18 décembre 2014.

En droit:

1.

1.1 La décision sur recours attaquée se fonde sur le droit public. Conformément à l'art. 74 al. 1 de la loi cantonale du 23 mai 1989 sur la

procédure et la juridiction administratives (LPJA, RSB 155.21) et en l'absence d'une exception prévue aux art. 75 ss LPJA, le TA est compétent pour connaître du présent litige (voir également art. 145 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD, RS 642.11] et art. 9 al. 3 de l'ordonnance cantonale du 18 octobre 2000 d'exécution de l'impôt fédéral direct [OIFD, RSB 668.11]).

1.2 La recourante n'ayant pas obtenu gain de cause devant l'instance précédente, elle est particulièrement atteinte par la décision sur recours attaquée et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Elle a par conséquent qualité pour recourir (art. 79 al. 1 LPJA; art. 145 al. 2 en relation avec l'art. 140 al. 1 LIFD). Au surplus, le recours a été interjeté en temps utile et dans les formes prescrites (art. 32 et 81 LPJA; art. 140 LIFD), étant entendu qu'il convient de ne pas être trop sévère dans l'appréciation des exigences de forme lorsque le recours est interjeté par un administré n'étant pas juriste, au risque de tomber dans le formalisme excessif (MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, *Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern*, 1997, art. 32 n. 10 ss).

1.3 L'objet de la contestation, c'est-à-dire l'acte attaqué par le recours, consiste dans la décision sur recours rendue par la CRMF le 22 décembre 2015 relativement à l'IFD 2013. L'objet du litige, qui est défini par les conclusions et les motifs du recours, mais qui ne peut s'étendre au-delà du cadre défini par l'objet de la contestation (pour ces notions: MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, op. cit., art. 49 n. 2 et art. 72 n. 6), porte quant à lui sur l'imposition au titre de l'IFD des avances d'aliments pour enfant qu'aurait prétendument perçues la recourante à hauteur de Fr. 8'224.- pour l'année 2013.

1.4 Au vu de la valeur litigieuse (économie potentielle d'impôt manifestement inférieure à Fr. 20'000.-), la cause relève de la compétence du juge unique de la Cour des affaires de langue française du TA (art. 54 al. 1 let. c et 57 al. 1 de la loi cantonale du 11 juin 2009 sur l'organisation des autorités judiciaires et du Ministère public [LOJM, RSB 161.1]).

1.5 Le pouvoir d'examen du TA résulte de l'art. 80 LPJA et est donc limité au contrôle du droit (y compris la constatation des faits), à l'exclusion des questions d'opportunité (conformité au droit: HERZOG/DAUM, *Die Umsetzung der Rechtsweggarantie im bernischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege*, in: JAB 2009 p. 1, spéc. p. 21 s.).

2.

Dès l'abord, il y a lieu d'examiner la régularité formelle de la procédure de recours menée devant l'instance précédente. A plusieurs égards, la garantie du droit d'être entendu apparaît en effet avoir été mise à mal.

2.1 L'étendue du droit d'être entendu se détermine en premier lieu d'après les dispositions topiques du droit de procédure (cantonal), donc l'art. 21 al. 1 LPJA, et subsidiairement selon les garanties minimales découlant de l'art. 26 al. 2 de la Constitution du canton de Berne du 6 juin 1993 (ConstC, RSB 101.1) et de l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101). Le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour la personne concernée de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique (par ex. JAB 2012 p. 28 c. 2.3.1; ATF 134 I 140 c. 5.3, 127 I 54 c. 2b). Les circonstances concrètes du cas d'espèce doivent toujours être prises en considération lorsqu'il s'agit d'apprécier les exigences auxquelles une procédure doit satisfaire du point de vue du droit d'être entendu (JAB 2010 p. 157 c. 2.2 avec références; MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, op. cit., art. 21 n. 4). Il découle par ailleurs du droit d'être entendu que l'autorité doit tenir compte des arguments présentés par la personne intéressée et se prononcer à leur sujet dans la décision qu'elle rend (ATF 136 I 229 c. 5.2; JAB 2012 p. 109 c. 2.3.3 et références, 2004 p. 133 c. 4.4.1). L'obligation de motiver représente une part importante du droit d'être entendu. Elle doit empêcher que l'autorité se laisse guider par des motifs partiels et permettre le cas échéant aux intéressés de contester la décision de façon adéquate. Cela n'est possible que si la personne concernée et l'autorité de recours peuvent se faire une idée de la portée de la décision. En ce sens, les réflexions qui ont guidé

l'autorité et sur lesquelles se fonde la décision doivent au moins être brièvement mentionnées. Il n'est toutefois pas nécessaire que tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties soient expressément exposés et discutés. Il suffit plutôt que les points importants en vue du jugement figurent dans la décision (ATF 136 I 229 c. 5.2; JAB 2012 p. 109 c. 2.3.3 avec références, 2004 p. 133 c. 4.4.1; MERKLI/AESCHLIMMAN/HERZOG, op. cit., art. 52 n. 5 ss.).

Le droit d'être entendu est une garantie constitutionnelle de nature formelle. Sa violation conduit en principe à l'admission du recours et à l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès sur le fond (ATF 135 I 187 c. 2.2; JAB 2008 p. 97 c. 2.2.3, 2009 p. 328 c. 2.3; MERKLI/AESCHLIMMAN/HERZOG, op. cit., art. 21 n. 4). Néanmoins, seules les violations de dispositions essentielles de procédure, telles que des violations qualifiées du droit d'être entendu, peuvent constituer un motif d'annulation d'office d'une décision au sens de l'art. 40 LPJA, respectivement entraîner préalablement déjà la nullité de l'acte administratif concerné (ATF 133 III 421 c. 3.2, 132 II 21 c. 3.1, 129 I 361 c. 2.1; MERKLI/AESCHLIMMAN/HERZOG, op. cit., art. 49 n. 55 et 58, art. 40 n. 2, 5 et 8). En revanche, lorsque l'atteinte portée au droit d'être entendu n'est pas particulièrement grave, il peut être renoncé à un renvoi à l'instance inférieure si la personne concernée a la faculté de s'exprimer devant une autorité de recours qui dispose du même pouvoir d'examen que l'instance précédente et qu'elle ne subit de ce fait aucun désavantage (JAB 2008 p. 97 et 2009 p. 328, loc. cit.).

2.2 S'agissant du droit d'être entendu avant le prononcé de la décision sur recours contestée, il apparaît tout d'abord que la CRMF, par courrier du 5 décembre 2014, a imparti à la recourante un délai au 5 janvier 2015 pour présenter ses observations sur le recours de l'ICI du 4 décembre 2014 relatif à l'IFD. Faute pour la contribuable concernée d'avoir retiré ce courrier du 5 décembre 2014, la même autorité lui a transmis celui-ci par pli simple le 22 décembre 2014. A l'appui de son recours devant le TA, l'intéressée s'est prévaluée d'un courrier du 18 décembre 2014 à l'attention de l'ICI et du fait que cette autorité n'en aurait pas transmis un exemplaire à la CRMF. De prime abord, ce courrier a cependant été expédié avant que

la recourante n'ait pu prendre connaissance du délai imparti au 5 janvier 2015 pour présenter ses observations à la CRMF. Il y a ainsi tout lieu de penser que l'écrit en question ne se rapportait pas à la procédure de recours devant l'instance précédente, mais à la procédure de réclamation auprès de l'ICI à laquelle il se référait d'ailleurs. Quoi qu'il en soit, la CRMF a accusé réception le 30 décembre 2014 d'un second courrier rédigé la veille par la recourante et a transmis celui-ci à l'ICI prétendument compétente pour connaître de la demande de la contribuable (dossier recours [dos. rec.] 7). Dans ce courrier déposé devant le TA, la recourante mentionnait avoir «répondu à la lettre de recours de l'ICI» avec à l'appui copies de sa déclaration fiscale 2013 et ne plus être en mesure de produire à nouveau ce courrier suite à un dysfonctionnement informatique (dos. TA). Confondant de prime abord les procédures de justice fiscale en cours, la recourante se référait en réalité à la procédure de réclamation ouverte devant l'ICI et à sa prise de position du 18 décembre 2014 dans le cadre de celle-ci. Quoi qu'il en soit, l'intéressée s'est néanmoins manifestée dans le délai imparti auprès de la CRMF, même si elle est partie à tort de l'idée que l'ICI transmettrait d'office à la CRMF le contenu de ses observations du 18 décembre 2014 et n'a de ce fait pas étayé davantage son courrier du 29 décembre 2014 («Nous espérons Madame, Monsieur, que ma dernière lettre est dans votre possession»; dos. TA). Pour autant, la CRMF ne pouvait ignorer cette nouvelle prise de position et s'en dessaisir au profit de l'ICI, ainsi qu'elle l'avait du reste déjà annoncé dans son courrier du 5 décembre 2014 («Dès lors, vous pouvez adresser vos observations directement à l'Autorité de taxation»; dos. CRMF 4).

Dans sa motivation en vue de l'admission du recours, la décision sur recours indique par ailleurs que «l'Intendance des impôts du canton de Berne (recourante) propose d'augmenter le revenu imposable» et qu'«au cours de la procédure, les intimés se sont ralliés *tacitement* à cette argumentation» (caractère italique utilisé dans le texte d'origine). La CRMF est parvenue à cette conclusion parce que la contribuable n'avait, selon elle, pas fait part de ses observations dans la procédure de recours introduite le 4 décembre 2014 par l'intimée. Comme déjà relevé, tel n'est nullement le cas cependant et l'intéressée s'est prononcée en temps utile durant la procédure de recours introduite auprès de la CRMF. Cela étant,

l'instance inférieure aurait dû tenir compte des arguments présentés par la recourante et s'exprimer à leur sujet dans sa décision sur recours. Qui plus est, la CRMF n'était de toute façon pas fondée à attacher des effets procéduraux, en particulier celui de mettre fin à l'instance, à l'éventuelle renonciation du ou de la contribuable concerné(e) à présenter ses observations au sens de l'art. 142 al. 2 LIFD (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, *Handkommentar zum DBG*, 2009, art. 23 n. 66, art. 142 n. 7). Rien ne l'autorisait à admettre un accord, même implicite, de la recourante et, partant, un acquiescement de celle-ci au recours de l'ICI. L'autorité précédente ne pouvait par conséquent se dispenser d'un examen matériel de la cause avant d'admettre le recours, sa décision sur recours ne comprenant au surplus ni historique de la cause, ni mention des dispositions légales topiques. La motivation s'avère dès lors insuffisante, ce qui représente une autre violation du droit d'être entendue de la recourante.

2.3 Il suit dès lors de ce qui précède que la CRMF a à plusieurs égards violé le droit d'être entendue de la recourante. Si ces violations ne sont pas négligeables, dès lors que la possibilité de s'exprimer avant le prononcé de la décision sur recours a été vidée de sa substance par la CRMF et que cette même autorité n'a ensuite nullement motivé son prononcé litigieux, elles ne s'avèrent cependant pas à ce point graves qu'une correction au stade du Tribunal ne serait plus possible. En effet, ce dernier jouit d'un plein pouvoir de cognition sur les questions de fait et de droit que pose le cas d'espèce, celui-ci ne soulevant aucune question d'opportunité (c. 1.5 supra). La recourante a en outre été en mesure d'attaquer à bon escient la décision rendue par la CRMF en exposant ses griefs à l'encontre de celle-ci. La possibilité, dont elle n'a pas fait usage, lui a ensuite été accordée de s'exprimer en procédure administrative judiciaire lors d'un deuxième échange d'écritures et, à cette occasion, de prendre notamment position sur la motivation concernant la correction de son revenu imposable que n'a certes pas rattrapée la CRMF, mais qui ressort par contre de la réponse détaillée de l'ICI du 9 mars 2016. La violation du droit d'être entendu, totalement guérie par cette motivation rendue accessible ultérieurement en procédure de recours, n'entraîne par conséquent plus aucun désavantage juridique pour la personne concernée. Partant, ni ce manquement, ni celui consécutif au fait que la recourante n'a pas été entendue dans ses griefs

avant le prononcé de la décision sur recours ne s'opposent à leur réparation par le TA. Un renvoi de la cause à l'instance précédente constituerait au reste une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure, lequel ne serait pas conciliable avec l'intérêt de la partie concernée à un jugement expéditif de la cause (voir à ce sujet aussi ATF 137 I 195 c. 2.3.2, o aux conditions de stricte économie de procédure précitées, même la réparation d'un vice grave a été admise; voir également ATF 133 I 201 c. 2.2).

3.

3.1 Selon l'art. 23 let. f LIFD, font partie du revenu imposable les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale. Lorsqu'un débiteur néglige son obligation d'entretien, la collectivité verse des avances d'aliments au créancier. Ces avances ne constituent toutefois pas des subsides exonérés au sens de l'art 24 let. d LIFD, mais des aliments imposables selon l'art. 23 let. f LIFD, la collectivité publique étant au reste subrogée dans les prétentions d'aliments du débiteur, avec tous les droits rattachés à ces prétentions (PETER LOCHER, *Kommentar zum DBG*, I. Teil, 2001, art. 23 n. 67; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, op. cit., art. 23 n. 66; CHRISTINE JAKES dans: YERSIN/NOËL, *Commentaire romand, Impôt fédéral direct*, 2008, art. 23 n. 44; ZIGERLIG/JUD, dans: ZWEIFEL/ATHANAS, *Kommentar zum Schweizerischen Recht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG]*, Art.1-82, 2008, art. 23 n. 30).

3.2 Il n'est à bon droit pas litigieux que les contributions d'entretien que perçoit le parent détenteur de l'autorité parentale pour son enfant sont imposables au titre de l'IFD en tant que revenu (voir dispositions légales applicables rappelées au c. 3.1 supra). La contribuable concernée ne conteste par ailleurs pas non plus qu'elle a exercé jusqu'au 5 décembre 2013 l'autorité parentale sur sa fille, date à laquelle cette dernière a atteint l'âge de la majorité légale. Dans sa déclaration fiscale 2013, la recourante a du reste coché la rubrique «habite chez moi/nous» concernant sa fille et revendiqué pour celle-ci une déduction pour enfant entière, en se prévalant

au surplus, s'agissant de l'année 2013, des frais payés pour la garde de celle-ci par des tiers par Fr. 500.- ainsi que des frais d'instruction au dehors et des frais supplémentaires de formation à hauteur d'un montant de Fr. 780.- (dos. rec. 4). A l'appui de son recours, la recourante fait en revanche valoir que les services sociaux, qui lui avaient semble-t-il déjà avancé les aliments pour sa fille faute pour le père de s'en être acquitté, ne lui ont alloué aucune aide au cours de l'année 2013. Au dossier de la CRMF (dos. CRMF 2) figure cependant un extrait du compte d'aide sociale du père de B. _____ faisant état des avances de contributions versées pour l'entretien de celle-ci en 2013, à savoir un montant de Fr. 8'224.- au total (Fr. 739.- pour les mois entiers d'indemnisation de janvier à novembre 2013 et Fr. 95.- pour les cinq jours de prestations dues pour décembre 2013). Ce même document renseigne par ailleurs sur le fait que le débiteur des aliments n'a effectué aucun paiement durant la période ici concernée. En dernier lieu, il ressort du courrier adressé par la recourante à l'ICI le 18 décembre 2014 que «les contributions d'entretien de ma fille B. _____ figurent dans la déclaration d'impôts 2013» (dos. rec. 5). Invitée par le Juge instructeur à préciser ce qu'elle entendait formuler par ces termes, l'intéressée n'a pas réagi, ni en tout état de cause fait usage de la possibilité de présenter une réplique.

3.3 Sur la base de ces éléments, il apparaît dès lors que les autorités fiscales n'ont pas violé le droit en estimant que la recourante a perçu de la collectivité publique des avances d'aliments pour l'année 2013 et qu'elle ne les a à tort pas annoncées dans sa déclaration fiscale 2013. La première (et unique) page de ce document, que l'intéressée a elle-même du reste produite à l'appui de son recours, n'indique en effet pas d'autre revenu imposable que le revenu provenant d'une activité dépendante principale (Fr. 47'894.-; dos. rec. 4). La recourante ne fournit au surplus aucun indice propre à asseoir la thèse désormais défendue dans sa prise de position du 18 décembre 2014, selon laquelle les contributions d'entretien pour sa fille auraient été dûment annoncées comme éléments du revenu. Faute pour l'intéressée d'avoir coopéré d'une quelconque façon à l'éclaircissement de ces questions, l'on ignore quels éléments factuels ont pu échapper à l'autorité de taxation. Nonobstant le principe de l'instruction d'office (art. 18 LPJA), les autorités ne sont cependant pas tenues d'établir

les faits d'office lorsqu'une partie omet de fournir les moyens de preuve ou les indications qui permettraient d'établir les faits en sa faveur. Cela vaut d'autant plus que les contribuables assument une obligation de coopérer particulièrement étendue (art. 124 à 126 LIFD) en procédure de taxation et de justice fiscale. Si, comme en l'espèce, une allégation de fait ne se laisse ni prouver ni réfuter, les conséquences de l'absence de preuve doivent être supportées par la partie qui veut déduire de l'existence des faits allégués un droit en sa faveur (art. 20 al. 1 LPJA; MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, op. cit., art. 20 n. 1 s.). Partant, c'est finalement à juste titre que la CRMF a réintégré au revenu de la recourante les contributions d'entretien avancées en 2013 par les services sociaux à raison d'un montant de Fr. 8'224.-, ce qui porte son revenu imposable au titre de l'IFD à Fr. 41'224.- pour l'année 2013.

4.

4.1 Au vu de ce qui précède, il y a lieu de rejeter le recours en substituant la motivation du présent jugement à celle de la décision sur recours de la CRMF. Dès lors que seul le dispositif d'une décision acquiert force de chose jugée et que l'autorité de recours doit appliquer le droit d'office dans les limites de l'objet de la contestation, cette même autorité n'est pas liée par la motivation de l'instance précédente. Elle peut dès lors motiver son jugement autrement que l'autorité précédente et remplacer une motivation considérée comme fautive par ses propres motifs, même si elle parvient au même résultat (MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, op. cit., art. 72 n. 12 avec références citées).

4.2 A teneur de l'art. 108 al. 1 LPJA, les frais de procédure sont mis à la charge de la partie qui succombe, à moins que le comportement d'une partie au cours de la procédure permette une répartition différente ou qu'il soit justifié par les circonstances particulières de ne pas percevoir de frais. Le fait que la CRMF ait violé le droit d'être entendue de la recourante représente manifestement une telle circonstance particulière, raison pour laquelle il y a lieu de modifier la répartition des frais (cf. c. 2.4 supra; voir également à ce sujet: MARKUS MÜLLER, *Bernische Verwaltungsrechts-*

pflège, 2011, p. 67 et 245). Ceux-ci, fixés à un montant de Fr. 1'000.-, sont mis à raison de la moitié à la charge de la recourante, soit Fr. 500.-. Ils sont prélevés sur l'avance de frais fournie et le solde de celle-ci par Fr. 500.- est restitué à la recourante. Pour le surplus, les frais judiciaires ne sont pas perçus (art. 108 al. 2 LPJA).

4.3 La recourante, qui succombe et n'est pas représentée par un avocat agissant à titre professionnel, ne peut prétendre ni à des dépens, ni à une indemnité de partie (art. 104 al. 1 et 2 LPJA). L'intimée n'a pas droit à des dépens, compte tenu de sa qualité d'autorité (art. 104 al. 1 et 3 et 108 al. 3 LPJA).

Par ces motifs:

1. Le recours est rejeté.
2. Les frais de procédure, fixés forfaitairement à Fr. 1'000.-, sont mis à la charge de la recourante à raison de la moitié, soit Fr. 500.-, et prélevés sur l'avance de frais fournie; le solde de celle-ci, par Fr. 500.-, est restitué à la recourante. Pour le surplus, les frais de procédure ne sont pas perçus.
3. Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens, ni d'indemnité de partie.

4. Le présent jugement est notifié (R):

- à la recourante,
- à l'intimée,
- à la CRMF,
- à l'Administration fédérale des contributions, Eigerstrasse 65, 3003 Berne.

Le juge:

La greffière:

Voie de recours

Dans les 30 jours dès sa notification écrite, le présent jugement peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, au sens des art. 39 ss, 82 ss et 90 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110).