



Cour constitutionnelle

**Arrêt n° 102/2026
du 17 septembre 2026
Numéro du rôle : 8542**

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 186 du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents Joséphine Moerman et Pierre Nihoul, et des juges Thierry Giet, Michel Pâques, Danny Pieters, Kattrin Jadin et Frank Fleerackers, assistée du greffier Nicolas Dupont, présidée par la présidente Joséphine Moerman,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet de la question préjudicielle et procédure

Par jugement du 29 septembre 2025, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 8 octobre 2025, le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand, a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 186 du Code des impôts sur les revenus 1992 viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison ou non avec l'article 14 de la Convention européenne des droits de l'homme, *juncto* l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette Convention, ainsi qu'avec l'article 26 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques, dans l'interprétation selon laquelle, en cas d'acquisition d'actions propres suivie de leur destruction, la prise en compte d'un dividende fictif (et donc d'un résultat imposable) est prévue tant pour les sociétés contribuables dont le résultat n'est pas grevé par cette acquisition et cette destruction que pour les sociétés contribuables dont le résultat est grevé par cette acquisition et cette destruction, de sorte que cet article traite de la même manière des contribuables qui, au regard de l'objectif qu'il poursuit, se trouvent dans des situations fondamentalement différentes ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- la SA « Gaverland Vervoer », assistée et représentée par Me Svjatoslav Gnedasj et Me Herbert Casier, avocats au barreau de Bruxelles;
- Jo Plettinx, en sa qualité de liquidateur de la SRL « Jo Plettinx & C° », assistée et représentée par Me Paul Van Rompaey, avocat au barreau d'Anvers;
- le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me Reinhard Van Hecke, avocat au barreau de Gand.

Des mémoires en réponse ont été introduits par :

- la SA « Gaverland Vervoer »;
- le Conseil des ministres.

Par ordonnance du 20 mai 2026, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs Danny Pieters et Kattrin Jadin, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos à l'expiration de ce délai et l'affaire serait mise en délibéré.

À la suite de la demande d'une partie à être entendue, la Cour, par ordonnance du 3 juin 2026, a fixé l'audience au 1er juillet 2026.

À l'audience publique du 1er juillet 2026 :

- ont comparu :
 - . Me Svjatoslav Gnedasj et Me Herbert Casier, pour la SA « Gaverland Vervoer »;
 - . Me Charlotte Lardenoit, avocate au barreau d'Anvers, *loco* Me Paul Van Rompaey, pour Jo Plettinx;
 - . Me Marie Leemans, avocate au barreau de Gand, également *loco* Me Reinhard Van Hecke, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs Danny Pieters et Kattrin Jadin ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. Les faits et la procédure antérieure

La SA « Gaverland Vervoer », partie demanderesse devant la juridiction *a quo*, est soumise à un contrôle fiscal de sa déclaration à l'impôt des sociétés relative à l'année d'imposition 2019 (année de revenus 2018). Ce contrôle fait suite à l'absorption par fusion, par la SA « Gaverland Vervoer », de sa société-mère « FVDB Invest », la première entrant dès lors en possession de ses actions propres. Étant donné que l'acquisition des actions propres par la SA « Gaverland Vervoer » est suivie de leur destruction immédiate, l'administration fiscale considère le dividende pris en compte par l'article 186 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : le CIR 1992) comme étant l'excédent que présente le prix d'acquisition (ou la valeur) de ces actions sur la quote-part de la valeur réévaluée du capital libéré représenté par ces actions. Dès lors que les réserves propres sur lesquelles les actions propres peuvent être imputées sont insuffisantes, la destruction de ces actions est imputée par l'administration fiscale sur le montant total des réserves exonérées d'impôt qui sont présentes. Puisque la déclaration relative à l'exercice d'imposition 2019 ne mentionnait pas de dividende, l'administration fiscale a envoyé un avis de rectification, puis a procédé à l'imposition, dans laquelle est compté un dividende distribué d'un montant de 972 499,36 euros et dans laquelle les réserves exonérées d'impôt sont ramenées à 0.

La SA « Gaverland Vervoer » introduit une réclamation administrative contre cette imposition. Cette réclamation ayant été rejetée, elle introduit un recours devant la juridiction *a quo*. Cette dernière observe que la fiction que fait naître l'article 186 du CIR 1992 n'est pas nécessaire pour garantir la neutralité fiscale de l'acquisition d'actions propres, visée par le législateur, lorsque le résultat de la société n'est pas grevé par l'acquisition et la destruction des actions propres, avec ou sans violation du droit comptable, par exemple, dans le cas où la société a omis de constituer une réserve indisponible. Selon la juridiction *a quo*, cette situation est dès lors différente de celle dans laquelle les sociétés constituent une telle réserve au moyen de leur résultat et réaliseraient, sans la fiction prévue à l'article 186 du CIR 1992, une dépense professionnelle déductible fiscalement. À la demande de la SA « Gaverland Vervoer », la juridiction *a quo* pose à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. En droit

- A -

A.1.1. Le Conseil des ministres estime que la question préjudicielle n'appelle pas de réponse, pour trois motifs.

A.1.2. Premièrement, elle procède d'une lecture erronée de l'article 186 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : le CIR 1992). La question préjudicielle est en effet fondée sur l'hypothèse selon laquelle cette disposition constitue un mécanisme de compensation permettant de rendre le rachat ou l'acquisition d'actions propres par la société fiscalement neutre pour celle-ci. Selon le Conseil des ministres, cette disposition ne poursuit toutefois pas la neutralité fiscale. Selon lui, la *ratio legis* de la disposition en cause ne repose que sur le fait que l'acquisition d'actions suivie de leur destruction entraîne un appauvrissement de la société bénéficiaire, à concurrence de la différence entre le prix d'acquisition et la quote-part du capital libéré représenté par ces actions. C'est fictivement que la loi fiscale considère cette opération comme un dividende distribué. La circonstance économique qu'il est question d'un appauvrissement de la société justifie dès lors la qualification de dividende d'un point de vue fisco-juridique.

A.1.3. Deuxièmement, le fait que la partie demanderesse devant la juridiction *a quo* est taxée ne découle pas de l'article 186 du CIR 1992 mais de l'article 190 dudit Code, qui ne fait toutefois pas l'objet de la question préjudicielle. La partie demanderesse devant la juridiction *a quo* a en effet procédé à l'acquisition d'actions propres et au prélèvement de réserves exonérées qui avaient été constituées à la suite d'une exonération de plus-values sur des véhicules de société conformément à l'article 190 du CIR 1992. En vertu de cette disposition, la quotité exonérée ou non imposée des plus-values n'est exonérée d'impôt qu'aussi longtemps qu'elle ne sert pas de base au calcul de la dotation annuelle de la réserve légale ou des rémunérations ou attributions quelconques. Dans l'éventualité où ces conditions cessent d'être observées, la quotité antérieurement exonérée ou provisoirement non imposée des plus-values est considérée comme un bénéfice obtenu au cours de cette période imposable. L'imposition attaquée par la partie demanderesse devant la juridiction *a quo* n'est dès lors que la conséquence de

son propre choix stratégique 1) de procéder à l'acquisition d'actions propres dans le cadre d'une fusion et 2) d'imputer l'acquisition de ces actions sur les réserves exonérées d'impôt.

A.1.4. Troisièmement, la question préjudicielle est prématurée. Le Conseil des ministres relève en effet qu'en déposant des comptes annuels rectifiés durant la procédure de réclamation administrative, la partie demanderesse devant la juridiction *a quo* a confirmé à tout le moins implicitement que le litige au fond ne peut pas être résolu autrement que par le dépôt de comptes annuels rectifiés. À supposer que la juridiction *a quo* déclare ceux-ci opposables, la question préjudicielle n'a de toute manière plus aucun intérêt pour la solution du litige.

A.2. Quant au fond, le Conseil des ministres estime que l'application de l'article 186 du CIR 1992 est, en toute hypothèse, objectivement et raisonnablement justifiée. Ainsi, il est indifférent, selon lui, de savoir sur quelle réserve est imputée la destruction des actions propres. L'issue fiscale demeure toujours la même : les bénéfices imposables d'un point de vue comptable sont aussi effectivement soumis à l'impôt. De même, les bénéfices antérieurement exonérés d'impôt sous certaines conditions, lesquelles ne sont toutefois plus remplies dans la période imposable actuelle, sont intégrés dans la base imposable et donc taxés.

A.3.1. La partie demanderesse devant la juridiction *a quo* estime que la question préjudicielle appelle bel et bien une réponse.

A.3.2. En ce qui concerne le premier motif, la partie demanderesse devant la juridiction *a quo* précise que la philosophie sous-jacente à la disposition en cause consiste à considérer que le glissement de patrimoine éventuel vers l'actionnaire à charge de la société – dans la mesure où celle-ci paye plus pour les actions que le capital représenté par celles-ci – pouvait en substance être considéré comme un dividende. Cet objectif premier n'est toutefois absolument pas pertinent en cas d'acquisition d'actions propres à titre universel dans le cadre d'une opération de fusion. Dans ce cas, la valeur de ce que l'actionnaire détenait avant la fusion ne change en effet pas par rapport à ce qu'il reçoit en échange après cette opération. Il n'est dès lors pas question d'un quelconque glissement de patrimoine vers l'actionnaire.

Le second objectif poursuivi par la disposition en cause, à savoir obtenir la neutralité fiscale, est quant à lui pertinent. En qualifiant l'opération de dividende distribué, le législateur a en effet souhaité éviter que la perte de patrimoine entraîne, pour la société, une réduction de la base imposable dans l'impôt des sociétés. Cet appauvrissement de la société (à la suite de l'annulation de la réserve indisponible dans sa comptabilité) est dès lors compensé par la taxation du dividende fictif distribué, tel que pris en compte par l'article 186 du CIR 1992. Pour les sociétés qui constituent une réserve indisponible par des réserves taxées ou par affectation du résultat, le résultat fiscal est grevé par l'acquisition et la destruction d'actions propres. Pour de telles sociétés, la neutralité fiscale souhaitée par le législateur est obtenue par l'application de la fiction fiscale prévue dans la disposition en cause. En revanche, cet objectif d'obtenir la neutralité fiscale n'a pas lieu d'être lorsqu'une société acquiert des actions propres mais que, par erreur, elle ne constitue pas pour ce faire une réserve indisponible, comme c'est le cas dans le litige au fond. Lorsque cette société détruit les actions propres, elle ne peut logiquement pas non plus annuler de réserve indisponible dans sa comptabilité. Dans un tel cas, la destruction des actions ne fait donc intervenir aucun mouvement dans les réserves et, partant, n'a aucune incidence sur le résultat de la société. La neutralité fiscale visée par le législateur est par conséquent déjà atteinte. L'application dans cette situation de la fiction fiscale de la distribution des dividendes prévue à l'article 186 du CIR 1992 a dès lors pour effet que les bénéfices imposables de la société augmentent fictivement et artificiellement, et que celle-ci doit payer un impôt des sociétés sur le dividende fictif intégral. Une telle interprétation de la disposition en cause fait dès lors naître une identité de traitement entre des sociétés qui se trouvent dans des situations fondamentalement différentes, qui est toutefois dénuée de justification raisonnable.

A.3.3. La partie demanderesse devant la juridiction *a quo* conteste le point de vue du Conseil des ministres selon lequel c'est l'article 190 du CIR 1992 qui est pertinent. Comme il est dit en A.3.2, elle n'a pas constitué de réserve indisponible. En outre, ses réserves exonérées sont restées intactes. Le litige au fond porte dès lors bel et bien sur l'article 186 du CIR 1992.

A.3.4. En réponse au troisième motif, la partie demanderesse devant la juridiction *a quo* précise que les comptes annuels rectifiés visent à corriger les erreurs comptables constatées, en prévoyant effectivement la constitution d'une réserve indisponible au moyen des réserves taxées et d'une affectation du résultat. Les comptes annuels rectifiés ont démontré que l'opération qui fait l'objet de l'imposition litigieuse était fiscalement neutre. Cela ne rend toutefois en aucun cas la question préjudicielle prématurée. Si la Cour juge que, telle qu'elle est

appliquée à la situation de la partie demanderesse devant la juridiction *a quo*, la disposition en cause est inconstitutionnelle, cette juridiction ne doit pas statuer sur l'opposabilité des comptes annuels rectifiés. Il suffit qu'une juridiction ait des doutes quant à la constitutionnalité des dispositions qu'elle estime devoir appliquer pour qu'une question préjudicielle qui vise à écarter ces doutes ne puisse pas être considérée comme manifestement dénuée de pertinence pour la solution du litige. Tel est le cas en l'espèce.

A.4. Jo Plettinx, seconde partie défenderesse devant la juridiction *a quo*, se rallie à l'argumentaire de la SA « Gaverland Vervoer ».

- B -

Quant à la disposition en cause et à son contexte

B.1. La question préjudicielle porte sur le régime fiscal relatif à l'acquisition et à la destruction d'actions propres par une société anonyme dans le cadre d'une fusion inversée mère-fille.

B.2. L'article 186 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : le CIR 1992), tel qu'il est applicable devant la juridiction *a quo*, dispose :

« Lorsqu'une société acquiert de quelque façon que ce soit ses propres actions ou parts, l'excédent que présente le prix d'acquisition ou, à défaut, la valeur de ces actions ou parts, sur la quote-part de la valeur réévaluée du capital libéré représenté par ces actions ou parts est considéré comme un dividende distribué.

Lorsque, avant la dissolution de la société, les actions ou parts sont acquises aux conditions prescrites par le Code des sociétés, l'alinéa 1er s'applique uniquement :

- 1° au moment où des réductions de valeur sont actées sur les actions ou parts acquises;
- 2° au moment de l'aliénation des actions ou parts;
- 3° au moment où les actions ou parts sont détruites ou nulles de plein droit;
- 4° et au plus tard lors de la dissolution de la société.

Dans le cas visé à l'alinéa 2, 1°, l'alinéa 1er n'est applicable qu'à concurrence du montant des réductions de valeur actées.

Dans le cas visé à l'alinéa 2, 2°, l'alinéa 1er n'est applicable qu'à concurrence de la différence négative entre le prix de réalisation et le prix d'acquisition ou la valeur des actions ou parts.

Dans les cas visés à l'alinéa 2, 2°, 3° et 4°, le dividende est, le cas échéant, diminué des réductions de valeur déjà taxées visées au 1° dudit alinéa ».

En vertu de l'article 186 du CIR 1992, lorsqu'une société acquiert ses propres actions, le boni d'acquisition, à savoir la différence entre, d'une part, le prix d'acquisition ou, à défaut, la valeur des actions et, d'autre part, la quote-part de la valeur réévaluée du capital libéré représenté par ces actions, est considéré comme un dividende distribué, sur lequel est en principe dû un précompte mobilier au taux de 30 % (article 269, § 1er, 1°, *juncto* l'article 17, § 1er, 1°, et l'article 18, 2^o*ter*, du CIR 1992), sauf en cas d'exemption, par exemple, lorsque les actions propres sont acquises à titre universel, comme dans le cadre d'une fusion (article 264, alinéa 1er, 2°, deuxième tiret, du CIR 1992). Toutefois, l'opération n'est fiscalement qualifiée de dividende distribué que lorsque et dans la mesure où survient une perte de patrimoine dans le chef de la société bénéficiaire, par exemple, lorsque les actions propres sont détruites (article 186, alinéa 2, 3°, du CIR 1992). L'article 186 du CIR 1992 est dès lors dicté par le principe de neutralité. Le précompte mobilier compense l'appauvrissement de la société qui résulte de l'acquisition d'actions propres suivie de leur destruction. Le législateur a donc souhaité éviter que cet appauvrissement entraîne une perte de base imposable.

B.3.1. Le régime fiscal actuel relatif à l'acquisition d'actions propres, tel qu'il est prévu à l'article 186 du CIR 1992, a été instauré par l'article 270 de la loi du 22 décembre 1989 « portant des dispositions fiscales » (ci-après : la loi du 22 décembre 1989), qui a, à cet effet, inséré un article 103 dans le Code des impôts sur les revenus 1964 (ci-après : le CIR 1964). Avant l'entrée en vigueur de la loi du 22 décembre 1989, il était établi, en cas d'« acquisition d'actions propres », une cotisation de liquidation spéciale à l'égard de la société acquéreuse. Cette cotisation spéciale, de 43 %, était établie sur le boni de rachat (distribution par le biais du rachat d'actions propres), à savoir la différence entre le prix de rachat et le capital fiscal représenté par les actions rachetées (anciens articles 116 et 117 du CIR 1964). Cette cotisation était due au moment de l'acquisition. Il ressort des travaux préparatoires de la loi du 20 novembre 1962 « portant réforme des impôts sur les revenus » (ci-après : la loi du 20 novembre 1962), qui a introduit la cotisation spéciale sur le rachat d'actions propres et ainsi rendu cette opération imposable pour la première fois, que l'introduction de cette cotisation spéciale visait principalement à faire échec à certains abus, consistant en ce qu'une société

distribue des fonds immunisés en rachetant des actions propres (*Doc. parl.*, Sénat, 1961-1962, n° 366, pp. 193-194; *Doc. parl.*, Chambre, 1961-1962, n° 264/42, p. 146).

B.3.2. L'article 270, précité, de la loi du 22 décembre 1989 a donc supprimé cette cotisation spéciale et qualifié le boni d'acquisition de dividende, qui est soumis au précompte mobilier. Les travaux préparatoires de cette loi mentionnent en la matière :

« Les modifications proposées par le Gouvernement en la matière visent à supprimer les cotisations spéciales établies en cas de rachat d'actions ou de partage de l'avoir social et à les remplacer par un précompte mobilier.

Quel est le régime actuel?

Lorsqu'une société par actions rachète ses propres actions, une cotisation spéciale calculée à 43 p.c. est levée sur la partie du prix de rachat dépassant la quote-part du capital social réellement libéré restant à rembourser.

[...]

La modification des lois coordonnées sur les sociétés commerciales relative aux rachats d'actions n'a pas été prolongée au niveau fiscal. En effet, alors que le Code de commerce autorise, sous certaines conditions, le rachat d'actions propres, le prélèvement fiscal par une cotisation immédiate perçue lors du rachat, empêche ou plutôt rend trop onéreuse une telle opération.

Par ailleurs, il a été constaté que des sociétés saines étaient mises en liquidation pour bénéficier successivement d'un taux réduit sur les plus-values latentes, du précompte mobilier fictif et de la possibilité d'amortir les plus-values latentes dégagées suite à la liquidation.

Le Gouvernement a décidé de procéder à une refonte complète du régime des cotisations spéciales de liquidation. La cotisation spéciale établie à l'occasion de l'acquisition de ses propres actions ou parts ou du partage total ou partiel de l'avoir social est remplacée par un précompte mobilier réel, ce qui équivaut à assimiler ces opérations à une distribution de dividendes ou de revenus de capitaux investis.

[...]

Actuellement, lorsqu'une société acquiert ses propres actions ou parts, il est établi une cotisation spéciale au taux de 43 p.c. sur la différence entre le prix d'acquisition et la partie du capital réellement libéré revalorisé correspondant à ces actions ou parts. Dorénavant, cette

différence est traitée fiscalement comme un dividende mais uniquement au moment et dans la mesure où l'on peut présumer que cette partie de l'avoir social a définitivement disparu.

Elle subit par conséquent uniquement un précompte mobilier, le rachat ayant été effectué par prélèvement sur des réserves taxées.

La taxation n'est cependant pas établie immédiatement. Elle n'a lieu qu'au moment où des réductions de valeur sont actées, quand les titres sont revendus avec perte ou lorsqu'ils sont annulés et au plus tard lors de la dissolution ou de la mise en liquidation de la société.

Ces nouvelles dispositions sont applicables à toutes les sociétés » (*Doc. parl.*, Sénat, 1989-1990, n° 806/1, pp. 62-64).

B.4. En vertu de l'article 623, alinéa 1er, du Code des sociétés, qui n'est pas en cause, la société bénéficiaire doit constituer, au moment de l'acquisition, une réserve indisponible, dont le montant est égal à la valeur à laquelle les actions acquises sont portées à l'inventaire. La réserve indisponible est, en principe, constituée par le prélèvement sur les réserves disponibles, c'est-à-dire les réserves susceptibles d'être distribuées (article 620 du Code des sociétés). Cela se fait par un transfert des réserves taxées ou du bénéfice reporté. La société peut aussi choisir de constituer la réserve indisponible par des réserves exonérées. Pour autant cependant que la condition d'intangibilité ne soit plus remplie (article 190, alinéa 2, du CIR 1992), le prélèvement de ces réserves exonérées donnera lieu à une imposabilité à l'impôt des sociétés. En cas d'acquisition d'actions propres à titre universel, par exemple, dans le cadre d'une fusion (inversée ou non), comme c'est le cas dans le litige soumis à la juridiction *a quo*, la réserve indisponible peut toutefois également être constituée par des fonds qui ne sont pas susceptibles d'être distribués, par exemple, par le biais d'une réduction du capital (article 621, 2°, du Code des sociétés). La société doit conserver cette réserve indisponible aussi longtemps que ses actions propres sont comptabilisées à l'actif du bilan. En cas de destruction des actions, la réserve indisponible est supprimée (article 623, alinéa 2, première phrase, du Code des sociétés). Si celle-ci n'a pas été constituée, les réserves disponibles et, à défaut de pareilles réserves, le capital doivent être réduits à due concurrence (article 623, alinéa 2, seconde phrase, du Code des sociétés).

Quant à la question préjudicielle

B.5. Par la question préjudicielle, la juridiction *a quo* demande à la Cour si l'article 186 du CIR 1992 est compatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison ou non avec l'article 14 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette Convention (ci-après : le Premier Protocole additionnel), ainsi qu'avec l'article 26 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques, si cette disposition est interprétée en ce sens qu'en cas d'acquisition d'actions propres suivie de leur destruction, la prise en compte d'un dividende fictif (et donc d'un résultat imposable) est prévue tant pour les sociétés dont le résultat n'est pas grevé par cette acquisition et cette destruction que pour les sociétés dont le résultat est grevé par cette acquisition et cette destruction, de sorte que des sociétés qui, au regard de l'objectif poursuivi par cette disposition, se trouveraient dans des situations essentiellement différentes seraient traitées de la même manière, sans justification raisonnable.

Il ressort de la décision de renvoi que, par une acquisition et une destruction d'actions propres « qui grèvent le résultat de la société », la juridiction *a quo* vise une acquisition et une destruction d'actions propres pour lesquelles la société bénéficiaire a constitué une réserve indisponible au moyen de bénéfices. Par une acquisition et une destruction d'actions propres « qui ne grèvent pas le résultat de la société », la juridiction *a quo* vise spécifiquement la situation « [dans laquelle] la société a omis de constituer une réserve indisponible ». La Cour limite son examen à cette comparaison.

B.6. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination. L'article 172 de la Constitution est une application particulière de ce principe en matière fiscale.

L'article 14 de la Convention européenne des droits de l'homme interdit la discrimination dans la jouissance des droits reconnus dans cette Convention. L'article 26 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques garantit également le principe d'égalité et de non-discrimination. Les dispositions précitées n'ajoutent rien en l'espèce aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

B.7.1. Comme il est dit en B.4, la constitution d'une réserve indisponible dans le cadre de l'acquisition d'actions propres est une obligation légale faite à la société bénéficiaire, qui est notamment prévue à l'article 623, alinéa 1er, du Code des sociétés.

La question préjudicielle invite donc la Cour à comparer les sociétés bénéficiaires qui respectent cette obligation légale et les sociétés bénéficiaires qui ne respectent pas cette obligation légale.

B.7.2. Le principe d'égalité et de non-discrimination porte toutefois sur l'application correcte de la loi et non sur sa violation.

B.7.3. En l'espèce, les sociétés qui relèvent de la seconde catégorie mentionnée en B.7.1, à savoir les sociétés qui ne respectent pas l'obligation prévue à l'article 623, alinéa 1er, du Code des sociétés, ne sauraient se prévaloir de cette illégalité pour faire valoir qu'elles se trouveraient dans une situation essentiellement différente des sociétés qui respectent cette obligation légale et pour ainsi faire valoir que l'identité de traitement entre ces deux catégories de sociétés serait discriminatoire. La partie demanderesse devant la juridiction *a quo* ne conteste par ailleurs pas qu'elle devait respecter cette obligation légale et qu'elle ne l'a pas fait en l'espèce. Comme il est également dit en B.4, l'article 623, alinéa 1er, du Code des sociétés ne fait pas l'objet de la question préjudicielle.

L'article 186 du CIR 1992 est compatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 14 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec l'article 26 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques.

Un contrôle au regard du droit de propriété garanti par l'article 1er du Premier Protocole additionnel, dont la juridiction *a quo* ne tire aucun argument complémentaire spécifique, ne conduit pas à une autre conclusion.

B.7.4. Eu égard à ce qui précède, il n'y a pas lieu d'examiner les exceptions relatives à la recevabilité.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 186 du Code des impôts sur les revenus 1992 ne viole pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 14 de la Convention européenne des droits de l'homme, avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette Convention et avec l'article 26 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 17 septembre 2026.

Le greffier,

La présidente,

Nicolas Dupont

Joséphine Moerman