



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX PARTICULIERS

DATE : LE 21 FÉVRIER 2024

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT REMBOURSABLE POUR LE TRAITEMENT DE
L'INFERTILITÉ**
N/RÉF. : 23-062929-001

La présente donne suite à la demande que vous nous avez transmise ***** concernant le sujet mentionné en objet.

Essentiellement, vous voulez savoir si les frais payés par un particulier peuvent être admissibles au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité lorsque ce particulier n'a aucun conjoint, ou si ce crédit d'impôt est uniquement disponible aux couples.

Selon notre compréhension des faits soumis, votre demande concerne plus particulièrement un particulier qui est un homme faisant appel à une mère porteuse dans le cadre d'un traitement de fécondation *in vitro* et qui a engagé et payé, au cours de l'année d'imposition 2021¹, des frais à l'égard desquels il a demandé le crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité dans sa déclaration de revenus de 2021.

OPINION

L'article 1029.8.66.2 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », permet essentiellement à un particulier qui réside au Québec le 31 décembre d'une année d'imposition de demander, sous réserve de certaines conditions, un crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité à l'égard des « frais admissibles », au sens donné à cette expression à la définition prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI, qu'il a payés dans l'année.

¹ Nous comprenons que l'ensemble des frais auraient été payés avant le 15 novembre 2021, à l'exception de frais minimes à l'égard d'un service de médicament.

La réponse à la question de savoir si un particulier sans conjoint faisant appel à une mère porteuse dans le cadre d'un traitement de fécondation *in vitro* peut avoir droit au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité réside dans l'interprétation des expressions « personne qui participe avec lui à la procréation assistée » et « projet parental », comprises respectivement aux paragraphes *a* et *b* de la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI, qui se lisent sommairement comme suit :

« frais admissibles » d'un particulier désigne les frais payés par lui soit après le 31 décembre 2014 à l'égard d'un traitement de fécondation *in vitro* admissible [...] si les conditions suivantes sont remplies :

- a) les frais sont payés pour permettre au particulier ou à une personne qui participe avec lui à la procréation assistée d'avoir un enfant;
- b) lorsque les frais sont engagés après le 10 novembre 2015 et sont payés avant le 15 novembre 2021 à l'égard d'un traitement de fécondation *in vitro*, les conditions suivantes sont remplies :
 - i. ni le particulier ni la personne avec laquelle il forme le projet parental n'ont un enfant avant le début du traitement de fécondation *in vitro*;
 - ii. un médecin atteste que ni le particulier ni la personne avec laquelle il forme le projet parental n'ont subi une stérilisation chirurgicale par vasectomie ou ligature des trompes, selon le cas, pour des raisons qui ne sont pas strictement médicales;

[...]

[Nos soulignements]

Revenu Québec a déjà exprimé l'avis que le libellé des paragraphes *a* et *b* de la définition de l'expression « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI est suffisamment souple pour que les frais payés à l'égard d'un projet parental d'un homme seul impliquant une mère porteuse puissent constituer des frais admissibles. Les modifications qui ont été apportées au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité par la suite² ne modifient pas notre position.

² Loi modifiant la Loi sur les impôts, la Loi sur la taxe de vente du Québec et d'autres dispositions, L.Q. 2022, c. 23, art. 117. Notamment, les conditions prévues au paragraphe *b* de la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI ont été retirées à l'égard des frais payés après le 14 novembre 2021.

Ainsi, pour répondre à votre interrogation, le fait que le particulier n'ait pas de conjoint ne l'empêche pas d'avoir droit au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité à l'égard des frais qu'il a payés en 2021, dans la mesure où ces frais remplissent par ailleurs les conditions prévues à la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI. À cet égard, nous ne pouvons, à la lumière des seuls éléments soumis, nous prononcer définitivement sur l'admissibilité des frais payés par le particulier, mais vu la nature des frais ayant fait l'objet des pièces justificatives portées à notre attention, nous croyons pertinent de vous faire part de certains commentaires qui, nous l'espérons, saurons vous être utiles.

Nous comprenons de ces pièces justificatives que les frais payés par le particulier comprennent essentiellement des frais pour des examens médicaux, pour la congélation et le transport de sperme, pour la consultation d'un psychologue et pour des médicaments, ainsi que des frais payés à une banque d'ovules ***** (hors Canada) et des frais pour un déplacement ***** pour lequel vous n'avez pu obtenir aucune explication.

Sommairement, les « frais admissibles » d'un particulier, au sens de la définition de cette expression prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI, désignent notamment des frais qui, entre autres conditions, ont été payés par un particulier à l'égard d'un traitement de fécondation *in vitro* admissible et qui correspondent à l'un des types de frais prévus au paragraphe *c* de cette définition.

Peuvent notamment être visés au paragraphe *c* de cette définition certains frais payés par un particulier pour une activité de fécondation *in vitro*, aux termes des sous-paragraphes *i* et *ii*. En supposant que le particulier était domicilié au Québec lorsqu'il a engagé les frais³, il doit être démontré, aux termes du sous-paragraphe *i* du paragraphe *c* de cette définition, que les frais sont payés pour une activité de fécondation *in vitro* pratiquée dans un centre de procréation assistée titulaire d'un permis délivré conformément à la Loi sur les activités cliniques et de recherche en matière de procréation assistée (RLRQ, chapitre A-5.01), ci-après « LACRMPA ». Or, une attention particulière devrait être portée à cette condition en l'espèce puisque, selon les éléments portés à notre connaissance, des services pour la pratique d'une activité de fécondation *in vitro* semblent avoir été facturés par une banque d'ovules ***** (hors Canada)⁴. À moins que le particulier ne soit en mesure d'établir que l'activité de

³ Dans un tel cas, le sous-paragraphe *ii* du paragraphe *c* de la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI ne peut s'appliquer.

⁴ La facture de la banque d'ovules ***** (hors Canada) mentionne que les frais ont été payés pour un forfait qui inclurait un suivi du cycle et le premier transfert. Nous comprenons des informations disponibles sur le site Internet de cette banque d'ovules que ce forfait comprendrait également la création des embryons à partir d'ovules provenant de la banque et du sperme fourni par le client.

fécondation *in vitro* a, en réalité, été pratiquée dans un centre de procréation assistée titulaire d'un permis délivré conformément à la LACRMPA, aucun des frais payés par le particulier pour une telle activité n'est admissible au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité.

De même, en ce qui concerne les frais pour les examens médicaux et les frais pour la congélation et le transport de sperme, lesquels ont été facturés par des fournisseurs de services situés au Québec, notamment par des cliniques de fertilité, il doit être établi que les frais pour ces services ont été payés pour une activité de fécondation *in vitro* pratiquée dans un centre de procréation assistée titulaire d'un permis délivré conformément à la LACRMPA. Ainsi, ce ne sont pas tous les frais payés pour des services facturés par une clinique de fertilité qui constituent des frais admissibles au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité⁵. Déterminer si les frais pour un service ont été payés pour une activité de fécondation *in vitro* requiert une analyse de l'ensemble des faits propres à chaque situation. À titre d'exemple, si le particulier a payé des frais pour établir un diagnostic médical d'infertilité ou pour établir le traitement approprié, ces frais ne constituent pas des frais admissibles.

Quant aux frais payés pour des médicaments, ceux-ci doivent, aux termes du sous-paragraphe iii du paragraphe *c* de la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI, être relatifs à des médicaments liés à une activité de fécondation *in vitro* qui ne peuvent légalement être acquis afin d'être utilisés par une personne que sur ordonnance prescrite par un médecin, dont l'achat est enregistré par un pharmacien et qui ne sont pas couverts par un régime d'assurance. Lorsqu'un médicament est couvert par un régime d'assurance, aucun des frais payés pour ces médicaments (tels que la franchise ou la coassurance) ne constitue des frais admissibles au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité⁶.

Les frais pour la consultation d'un psychologue peuvent être admissibles, aux termes du sous-paragraphe iv du paragraphe *c* de la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI, s'ils ont été payés pour l'évaluation visée à l'article 10.2 de la LACRMPA, et que cette évaluation a permis d'entreprendre ou poursuivre le traitement de fécondation *in vitro*. Or, le simple fait que la facture ait été émise par une clinique de fertilité ne permet pas de conclure qu'il s'agit de frais payés pour une telle évaluation.

⁵ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 22-059643-001, « Crédit d'impôt remboursable pour le traitement de l'infertilité », 21 juin 2023.

⁶ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 17-039689-001, « Traitement de l'infertilité », 27 février 2019.

- 5 -

Enfin, seuls les frais de déplacement payés à l'égard d'un traitement de fécondation *in vitro* admissible et qui sont visés à l'un ou l'autre des sous-paragraphes v et vi du paragraphe c de la définition de « frais admissibles » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.66.1 de la LI peuvent être admissibles au crédit d'impôt pour le traitement de l'infertilité. Il est difficile de conclure, à la lumière des seuls éléments soumis, que les frais payés par le particulier pour son déplacement ***** constituent de tels frais.