



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Département fédéral de l'environnement, des transports, de l'énergie et de la communication DETEC

**Office fédéral des transports OFT**  
Division Financement

---

## **Directive OFT (*guidance*) : Normes comptables**

---

Référence : BAV-313.00-17/6/17

### **Mentions légales**

Éditeur :	Office fédéral des transports (OFT), 3003 Berne
Auteur :	Division Financement de l'OFT
Liste de distribution :	Publication sur le site Web de l'OFT
Langues :	Allemand (original) Français (traduction) Italien (traduction)
Version :	1.0 du 1 <sup>er</sup> janvier 2026



## Tables des matières

<b>1</b>	<b>But, champ d'application et destinataires .....</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Bases légales.....</b>	<b>3</b>
<b>3</b>	<b>Normes comptables.....</b>	<b>3</b>
3.1	Situation initiale .....	3
3.2	Normes comptables reconnues.....	3
3.3	Exceptions .....	4
3.4	Structuration du capital propre selon les Swiss GAAP RPC .....	4
3.5	Réserves liées à la réévaluation lors de la première application des Swiss GAAP RPC .....	4
3.6	Traitements des modèles de lissage lors de l'application des Swiss GAAP RPC .....	4
3.7	Dérogations en cas d'application d'une norme comptable reconnue .....	5
3.8	Révision.....	5
<b>4</b>	<b>Entrée en vigueur.....</b>	<b>6</b>
<b>5</b>	<b>Liste des abréviations.....</b>	<b>7</b>

## 1 But, champ d'application et destinataires

La présente directive a pour objectif de clarifier la présentation des comptes pour les entreprises qui reçoivent des indemnités ou des aides financières selon la loi sur le transport de voyageurs (LTV) ou la loi fédérale sur les chemins de fer (LCdF). Elle s'adresse en premier lieu aux entreprises de transport (ET), aux entreprises de transport avec infrastructure et aux purs gestionnaires d'infrastructure ainsi qu'aux cantons qui participent à la commande du transport régional de voyageurs, ainsi qu'aux organes de révision légaux, aux mandataires d'audits spéciaux sous l'angle des subventions ainsi qu'aux organes fédéraux et cantonaux de contrôle des finances.

## 2 Bases légales

*Loi du 5 octobre 1990 sur les subventions ([LSu ; RS 616.1](#))*

*Loi du 20 mars 2009 sur le transport de voyageurs ([LTV ; RS 745.1](#))*

*Loi fédérale du 20 décembre 1957 sur les chemins de fer ([LCdF ; RS 742.101](#))*

*Ordonnance du 16 octobre 2024 sur l'indemnisation et la présentation des comptes du transport régional de voyageurs ([OTRV ; RS 745.16](#))*

*Ordonnance du 14 octobre 2015 sur les concessions, la planification et le financement de l'infrastructure ferroviaire ([OCPF ; RS 742.120](#))*

*Code des obligations ([CO ; RS 220](#))*

*Ordonnance du 21 novembre 2012 sur les normes comptables reconnues ([ONCR ; RS 221.432](#))*

## 3 Normes comptables

### 3.1 Situation initiale

Conformément à l'art. 35 LTV, les entreprises qui perçoivent des aides financières ou des indemnités en vertu de la LTV ou de la LCdF doivent appliquer les normes reconnues de présentation des comptes. En vertu de l'art. 35, al. 4, LTV, l'OFT définit la réglementation à appliquer pour la présentation des comptes ainsi que les exceptions dans une directive.

### 3.2 Normes comptables reconnues

Les ET et les GI appliquent en principe les Swiss GAAP RPC.

Les normes comptables ci-après sont réputées reconnues selon l'ONCR et acceptées par l'OFT à titre d'alternative aux Swiss GAAP RPC :

- a) les « *International Financial Reporting Standards* » (IFRS) de l'*International Accounting Standards Board* (IASB) ;
- b) l'« *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities* » (IFRS for SMEs) de l'IASB ;
- c) les « *United States Generally Accepted Accounting Principles* » (US GAAP) du *Financial Accounting Standards Board* ;
- d) les « *International Public Sector Accounting Standards* » (IPSAS) de l'*International Public Sector Accounting Standards Board*.

La norme comptable suivante n'est pas reconnue selon l'ONCR, mais peut, après concertation avec l'OFT, être acceptée comme alternative aux Swiss GAAP RPC :

- e) le « Modèle comptable harmonisé» (MCH2) du Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP).

### 3.3 Exceptions

Sont exclus de l'application obligatoire d'une norme comptable reconnue telle que visée au ch. 3.2, les ET et les GI qui reçoivent des indemnités<sup>1</sup> inférieures à 1 million de francs par an et ne sont donc pas soumises à un contrôle spécial sous l'angle du droit des subventions. L'OFT recommande une application volontaire des « Recommandations relatives à la présentation des comptes » (Swiss GAAP RPC).

Les ET et les GI ayant leur siège à l'étranger sont tenus d'appliquer une norme comparable conformément aux exigences nationales.

### 3.4 Structuration du capital propre selon les Swiss GAAP RPC

Au sein des réserves issues de bénéfices, les réserves liées au droit spécial doivent être présentées à part conformément à l'art. 36 LTV, l'art. 67 LCdF et au droit cantonal. Selon les Swiss GAAP RPC, il s'agit de présenter les réserves au choix dans le bilan, l'état du capital propre ou l'annexe. L'OFT recommande de présenter les réserves à part dans le bilan selon l'art. 36 LTV et l'art. 67 LCdF.

### 3.5 Réserves liées à la réévaluation lors de la première application des Swiss GAAP RPC

Si, lors de la première application des Swiss GAAP RPC, les valeurs comptables dépassent les valeurs comptables nettes présentées jusqu'ici, les revalorisations qui en résultent doivent figurer dans le capital propre comme n'ayant pas d'incidence sur le résultat et être présentées dans l'annexe. L'ET doit assurer à tout moment qu'il n'y ait pas de double financement sous l'angle du droit des subventions. Il n'est notamment pas autorisé de faire valoir, dans les offres, des amortissements plus élevés du fait de revalorisations.

Lors de la première application des Swiss GAAP RPC, les revalorisations dans le secteur Infrastructure doivent être préalablement annoncées à l'OFT accompagnées de la preuve qu'il n'en résulte pas de double financement sous l'angle du droit des subventions (par ex. les amortissements plus élevés de l'infrastructure ne font pas partie de l'indemnité annuelle versée au titre des amortissements). Les réserves de réévaluation des GI doivent être présentées à part dans le bilan.

### 3.6 Traitement des modèles de lissage lors de l'application des Swiss GAAP RPC

Les modèles de lissage ont pour objectif de réduire la volatilité de certains coûts et d'éviter ainsi des fluctuations plus importantes dans le montant des indemnités. Sur la durée des modèles de lissage, les charges indiquées doivent correspondre aux coûts effectifs. Le lissage des coûts d'entretien des véhicules est réglé à l'art. 35a, al. 4, LTV. Les modèles de lissage ne sont considérés comme donnant droit à une indemnisation que s'ils ont été explicitement approuvés par les commanditaires. La différence entre les coûts compensés et les coûts effectifs doit être inscrite au bilan. Les modèles de lissage approuvés doivent être documentés. Les conditions d'imputabilité des coûts de modèles existants dans les offres sont expliquées plus en détail dans la directive OFT (*Guidance*) Imputabilité des coûts.

Jusqu'à présent, la gestion des modèles de lissage était mise en œuvre différemment dans les comptes annuels établis selon les Swiss GAAP RPC. Lesdits modèles ne répondent pas aux principes d'une présentation des comptes selon l'approche « *true and fair view* » et ne remplissent pas les conditions en matière de constitution de provisions, car il manque le caractère contraignant. Si la répartition des coûts est clairement possible, la RPC 28 « Subventions publiques » est applicable, c'est-à-dire que le produit de la subvention est réduit, délimité passivement et dissous sur la durée de vie.

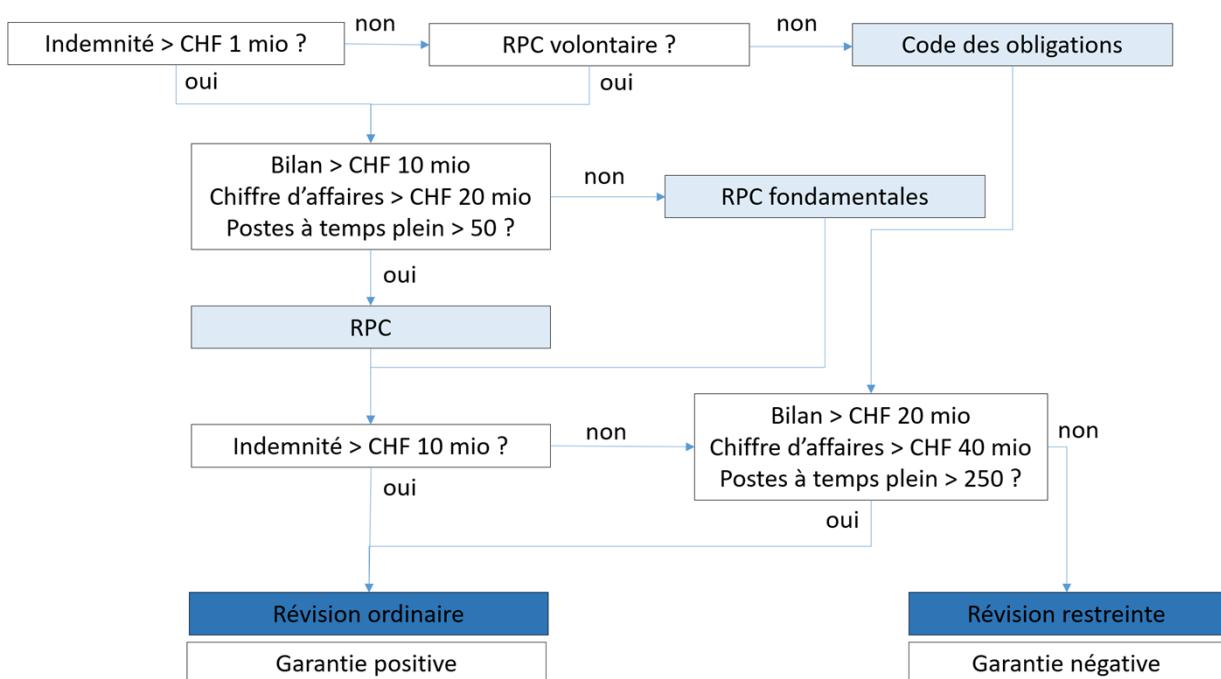
<sup>1</sup> Toutes les aides financières et indemnités reçues des pouvoirs publics sur la base de la LTV et de la LCdF, à l'exception de celles destinées aux aménagements d'infrastructure résultant de conventions de mise en œuvre et de cautionnements.

### 3.7 Dérogations en cas d'application d'une norme comptable reconnue

Si l'application d'une norme comptable reconnue conformément au ch. 3.2 donne lieu à des écarts par rapport aux dispositions des Swiss GAAP RPC, l'ET ou le GI concerné doit indiquer ces écarts en toute transparence à l'OFT.

### 3.8 Révision

Conformément à l'art. 38, al. 1, quelle que soit sa forme juridique, l'entreprise désigne un organe de révision conformément aux art. 727 à 731a CO. Elle ne peut pas renoncer à la révision. Les entreprises auxquelles les pouvoirs publics allouent annuellement, en vertu de la LTV ou de la LCdF, des aides financières ou des indemnités totalisant plus de dix millions de francs, sont tenues de soumettre leurs comptes annuels à un contrôle ordinaire conformément à l'art. 727 CO. Dans le cas d'un contrôle ordinaire, le respect des normes reconnues doit être vérifié par un expert-réviseur agréé. Dans tous les autres cas, une assurance négative (*review*) concernant la conformité des comptes avec la réglementation choisie peut également être fournie dans le cadre d'un contrôle restreint<sup>2</sup>. Le schéma décisionnel ci-dessous permet de mieux comprendre l'attribution de la norme comptable et le contrôle à effectuer.



#### Indemnités > 1 million de francs

Comprend toutes les aides financières et indemnités reçues des pouvoirs publics sur la base de la LTV et de la LCdF, à l'exception de celles destinées à l'aménagement de l'infrastructure résultant de conventions de mise en œuvre et de cautionnements.

#### RPC volontaire

Exceptions selon le ch. 3.3. Une application volontaire des « Recommandations relatives à la présentation des comptes » (Swiss GAAP RPC) est recommandée par l'OFT.

#### Total du bilan > 10 millions de francs, chiffre d'affaires > 20 millions de francs, postes à temps plein > 50

Critères de taille qui déterminent quand une ET peut appliquer les RPC fondamentales et quand l'ensemble des directives est nécessaire. Les ET qui ne dépassent pas deux des trois critères pendant deux années consécutives, peuvent se limiter à appliquer le cadre conceptuel et les RPC fondamentales.

<sup>2</sup> Il est possible de procéder volontairement à un contrôle ordinaire.

### **Indemnités > 10 millions de francs**

Les mêmes dispositions que pour les indemnisations > 1 million de francs s'appliquent.

### **Total du bilan > 20 millions de francs, chiffre d'affaires > 40 millions de francs, postes à temps plein > 250**

Critères de taille qui déterminent quand une ET doit réaliser un contrôle ordinaire ou un contrôle restreint. Les ET qui ne dépassent pas deux des trois critères pendant deux années consécutives, peuvent se limiter à un contrôle restreint → exception : elles reçoivent des indemnités > 10 millions de francs.

### **4 Entrée en vigueur**

La version 1.0 entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2026 et s'applique pour la première fois aux comptes annuels bouclés le 31 décembre 2028 ou plus tard.

Office fédéral des transports

Christa Hostettler  
Directrice

Martin von Känel  
Directeur suppléant

## 5 Liste des abréviations

Abréviation	Désignation
ET	Entreprise de transport
GI	Gestionnaire d'infrastructure
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IPSAS	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
MCH	Modèle comptable harmonisé
OFT	Office fédéral des transports
SMEs	<i>Small and Medium-sizes Entities</i>
SRS-CSPCP	Conseil suisse de présentation des comptes publics
Swiss GAAP RPC	Recommandations relatives à la présentation des comptes
US GAAP	<i>United States Generally Accepted Accounting Principles</i>