



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale dell'ambiente, dei trasporti,
dell'energia e delle comunicazioni DATEC

Ufficio federale dei trasporti UFT
Divisione Finanziamento

N. registrazione: sak / BAV-042.103-00003/00003/00090

Direttiva

Verifica speciale sui sussidi

Nota editoriale

Editore	Ufficio federale dei trasporti, 3003 Berna
Autore	Divisione Finanziamento dell'UFT
Destinatari	Pubblicazione sul sito Internet dell'UFT
Lingue	Tedesco (originale), italiano, francese
Versione	5.0 del 31 gennaio 2026



C O O . 2 1 2 5 . 1 0 0 . 2 . 1 2 7 2 3 8 7 0

Indice

Direttiva	1
1 Scopo, campo di applicazione e destinatari	3
2 Basi legali	3
3 Definizioni	4
4 Mandato	5
4.1 Oggetto della revisione	5
4.2 Audit di vigilanza	5
4.3 Conferma del mandato	5
4.4 Revisione interna	5
4.5 Programmazione della revisione.....	5
4.6 Costi	5
4.7 Garanzia della qualità	5
5 Procedure di verifica	6
6 Relazione	7
6.1 Contenuti.....	7
6.2 Destinatari	7
7 Entrata in vigore	8

Allegato: Procedure di verifica per la verifica speciale

1 Scopo, campo di applicazione e destinatari

La presente direttiva è un documento di ausilio dell'Ufficio federale dei trasporti (UFT), che disciplina i requisiti, le modalità di svolgimento e le procedure commissionate per la verifica speciale annuale (cosiddetta «verifica speciale sui sussidi»)¹.

La direttiva si rivolge in linea di massima alle imprese che ricevono dall'UFT sussidi destinati al traffico regionale viaggiatori (TRV) e/o all'infrastruttura, nonché ai mandatari della verifica speciale sui sussidi. Nel caso delle imprese che non ricevono sussidi dall'Ufficio, l'assoggettamento è deciso dai rispettivi committenti.

La verifica speciale agevola le imprese nella valutazione indipendente del rispetto di singole disposizioni in materia di diritto dei sussidi. È un importante strumento di vigilanza sui sussidi e completa i controlli e le verifiche dei committenti e dei Controlli delle finanze. La responsabilità per il rispetto delle leggi speciali applicabili ai trasporti pubblici e, in via subordinata, della legge sui sussidi spetta alle imprese che ricevono i sussidi. Il Consiglio d'amministrazione e la Direzione devono istituire i necessari provvedimenti e controlli.

La presente direttiva è stata elaborata in collaborazione con la Commissione finanziaria dell'Unione dei trasporti pubblici (UTP) e con l'Associazione svizzera di esperti contabili (EXPERTsuisse) ed è aggiornata all'occorrenza dall'UFT.

2 Basi legali

Le basi della Confederazione in materia di diritto dei sussidi relative alle indennità e agli aiuti finanziari destinati al TRV e all'infrastruttura sono:

- il codice delle obbligazioni (CO; RS 220);
- la legge del 28 giugno 1967 sul Controllo delle finanze (LCF; RS 614.0);
- la legge del 5 ottobre 1990 sui sussidi (LSu; RS 616.1);
- la legge federale del 20 dicembre 1957 sulle ferrovie (Lferr; RS 742.101);
- l'ordinanza del 14 ottobre 2015 sulle concessioni, sulla pianificazione e sul finanziamento dell'infrastruttura ferroviaria (OCPF; RS 742.120);
- la legge del 20 marzo 2009 sul trasporto di viaggiatori (LTV; RS 745.1);
- l'ordinanza dell'16 ottobre 2024 sulle indennità e la presentazione dei conti nel traffico regionale viaggiatori (OITRV; RS 745.16).

Per le offerte di trasporto con concessione ordinate dai Cantoni e dai Comuni senza partecipazione alcuna della Confederazione si applicano le rispettive leggi.

3 Definizioni

Nella presente direttiva s'intende per:

- a) *revisione*: una revisione ordinaria² finalizzata a fornire una ragionevole sicurezza o una revisione limitata³ finalizzata a fornire una moderata sicurezza; per la prima si applicano gli standard di revisione svizzeri (SR) di EXPERTsuisse, per la seconda gli standard di revisione limitata di EXPERTsuisse e FIDUCIARI|SUISSE;
- b) *mandante*: il Consiglio d'amministrazione o organo equivalente della società che riceve sussidi;
- c) *mandatario*: di regola l'ufficio di revisione della società che riceve sussidi e in ogni caso la società di revisione che soddisfa i rispettivi requisiti per l'abilitazione da parte dell'Autorità federale di sorveglianza dei revisori (ASR);
- d) *committente*: l'UFT, i Cantoni o i Comuni;
- e) *Controllo delle finanze*: il Controllo delle finanze di una città, cantonale o federale che funge per legge da organo di vigilanza finanziaria, o la Revisione dell'UFT;
- f) *revisione interna*: un'attività di verifica e di consulenza competente, oggettiva e indipendente dall'attività ordinaria, che sostiene l'organizzazione nel raggiungimento dei propri obiettivi;
- g) *ufficio di revisione*⁴: un organo nominato dall'Assemblea generale che soddisfa i rispettivi requisiti per l'abilitazione da parte dell'ASR e che verifica il conto annuale e la proposta del Consiglio d'amministrazione all'Assemblea generale relativa all'impiego dell'utile a bilancio;
- h) *sussidi e volume dei sussidi*: la totalità degli aiuti finanziari⁵ e delle indennità⁶ che l'impresa riceve dall'ente pubblico in virtù della LTV⁷ e della Lferr⁸, eccetto quelli per le opere infrastrutturali oggetto di convenzioni di attuazione e di fideiussioni;
- i) *settore «traffico regionale viaggiatori (TRV)»*: l'insieme delle linee del TRV ordinate congiuntamente da Confederazione e Cantone in virtù dell'articolo 28 capoverso 1 LTV;
- j) *settore «infrastruttura (Infra)»*: l'insieme delle tratte dell'infrastruttura ferroviaria ordinate dalla Confederazione; in casi isolati può comprenderne altre oggetto di convenzioni di finanziamento con Cantoni;
- k) *settore «altri sussidi»*: la totalità delle altre offerte di trasporto con concessione ordinate da Cantoni e/o Comuni, quali ad esempio il traffico locale, attività accessorie escluse.

² Art. 727 CO

³ Art. 727a CO

⁴ Art. 727b CO

⁵ Art. 3 cpv. 1 LSu

⁶ Art. 3 cpv. 2 LSu

⁷ Art. 28 LTV

⁸ Art. 51 Lferr

4 Mandato

4.1 Oggetto della verifica

Sono soggette a una verifica speciale annua le imprese di trasporto e di gestione di infrastrutture che ricevono complessivamente ogni anno sussidi superiori a un milione di franchi⁹. I committenti possono obbligare altre imprese a commissionare una verifica speciale.

4.2 Audit di vigilanza

La «verifica speciale sui sussidi» è costituita da un audit di vigilanza da condurre sulla base di un mandato¹⁰.

4.3 Conferma del mandato

Mandante e mandatario sottoscrivono un documento che conferma il mandato per la verifica speciale e che tra le altre cose disciplina:

- *l'obbligo di discrezione*: il mandante esonera il mandatario dall'obbligo di mantenere il segreto nei confronti dei committenti e dei Controlli delle finanze;
- *la consultazione delle carte di lavoro*: i Controlli delle finanze dei committenti possono consultare le carte di lavoro del mandatario in presenza di constatazioni importanti;
- *l'utilizzo dei risultati dei lavori*: le constatazioni e le evidenze della revisione prescritta dalla legge possono essere utilizzati dal mandatario nella verifica speciale.

4.4 Revisione interna

Se il mandante dispone di un servizio di revisione interna, quest'ultimo va adeguatamente coinvolto nella verifica speciale. Il mandante assicura la direzione e la vigilanza del coinvolgimento.

4.5 Programmazione della verifica

La verifica speciale deve essere programmata in modo da poter sfruttare le sinergie con la revisione. Essa deve concludersi prima dell'Assemblea generale.

4.6 Costi

I costi della verifica speciale sono indennizzabili e possono essere registrati nel conto di previsione e in quello effettivo. L'onorario, per il quale si applicano le tariffe usuali nel settore, deve essere negoziato con il mandatario.

4.7 Garanzia della qualità

Per la verifica speciale vanno applicate almeno le seguenti misure di garanzia della qualità.

- Il mandatario deve definire principi interni di garanzia della qualità e assicurarne il rispetto. I principi sono stabiliti in funzione delle dimensioni e della complessità della società mandante. Ove opportuno si raccomanda di basarsi su standard già esistenti in materia¹¹.
- I partecipanti alla verifica devono essere sorvegliati e disporre di adeguate competenze e capacità per poter valutare la conformità alle disposizioni di legge speciali vigenti in materia di trasporto di

⁹ Art. 38 cpv. 3 LTV

¹⁰ Art. 394 segg. CO

¹¹ In particolare le prescrizioni sulla garanzia della qualità degli standard di revisione svizzeri (SR) e dello standard sulla revisione limitata

persone, infrastruttura ferroviaria e sussidi. Devono possedere in particolare conoscenze approfondite in materia di contabilità analitica. Devono inoltre osservare le prescrizioni sull'indipendenza applicabili per la revisione.

- La verifica speciale deve essere documentata per tempo e in modo tale che le procedure di verifica e le conclusioni siano comprensibili e verificabili da parte di terzi esperti della materia. La documentazione della verifica è proprietà del mandatario.
- Gli elementi probativi devono essere sufficienti e appropriati. Le conclusioni che ne vengono tratte costituiscono la base per la relazione. Mediante verifiche procedurali vengono esaminate la concezione e l'efficacia dei processi e dei controlli, tramite verifiche di sostanza si compiono esami di dettaglio e analitici. Gli elementi probativi vengono acquisiti, ad esempio, attraverso la consultazione di documenti, osservazioni, interrogazioni, conferme e calcoli. Nel caso di verifiche a campionatura l'estensione del campione deve offrire una base sufficiente per trarre le conclusioni del caso sulla fattispecie da esaminare e per ridurre a un livello accettabile il rischio legato alla campionatura.

5 Procedure di verifica

Le procedure di verifica da condurre annualmente sono illustrate nell'allegato. La loro portata varia a seconda del volume dei sussidi¹².

Estensione «standard»	Volume annuo dei sussidi \geq CHF 10 mio.
Estensione «ridotta»	Volume annuo dei sussidi \geq CHF 1 mio. $<$ CHF 10 mio.

Le procedure di verifica devono interessare i seguenti settori:

- TRV;
- Infra;
- altri sussidi.

La verifica deve essere pianificata sull'arco di più anni in funzione della valutazione dei rischi. Il revisore definisce le priorità in modo da ridurre i rischi nell'ottica dei sussidi nel conto dei costi d'esercizio e delle prestazioni (contabilità analitica) e nel conto di previsione. Stabilisce esso stesso natura e portata delle verifiche prioritarie.

Poiché il settore «altri sussidi» non concerne la Confederazione, le relative procedure di verifica si indirizzano in primo luogo ai Cantoni e ai Comuni: le contestazioni e le raccomandazioni che lo riguardano non vengono pertanto valutate dall'UFT.

¹² Totalità degli aiuti finanziari e delle indennità che l'impresa riceve dall'ente pubblico in virtù della LTV e della Lferr, eccetto quelli per le opere infrastrutturali oggetto di convenzioni di attuazione e di fideiussioni

6 Relazione

6.1 Contenuti

La relazione deve essere redatta in una lingua ufficiale svizzera e contenere almeno quanto segue.

Parte generale	<ol style="list-style-type: none">1. L'essenziale in breve Principali evidenze e raccomandazioni2. Situazione iniziale<ol style="list-style-type: none">a) Dichiarazione dell'indipendenza (incl. indicazione di tutti i mandati e onorari)b) Abilitazione e composizione del team di verificac) Periodo e modalità di svolgimento delle procedure di verificad) Portata dell'utilizzo del lavoro di terzi (incl. coinvolgimento del servizio di revisione interna)3. Pianificazione della verifica<ol style="list-style-type: none">a) Valutazione dei rischi relativi alla pianificazione della revisioneb) Strategia di verifica (incl. pianificazione pluriennale e verifiche prioritarie)4. Svolgimento della verifica Procedure di verifica condotte per ogni area di revisione
Parte specifica	<ol style="list-style-type: none">5. Risultati<ol style="list-style-type: none">a) Risultati principali della verifica per ogni area di revisioneb) Contestazioni e raccomandazioni (incl. classificazione secondo la rilevanza)c) Stato di attuazione delle raccomandazioni degli anni precedentid) Difficoltà nello svolgimento della verifica speciale e/o divergenze con il mandante sulla valutazione di fattispecie rilevanti per i sussidi6. Misure del mandante Se vengono formulate delle raccomandazioni, occorre integrare le misure di attuazione e il parere del mandante (incl. scadenze e competenze). Se nel conto settoriale si rilevano anomalie che hanno un'incidenza sulle indennità e/o sulle riserve prescritte dalla legislazione speciale, bisogna correggerle a prescindere dai livelli di significatività.7. Fattispecie particolari Esposizione di particolari fattispecie constatate durante le procedure di verifica

Non è consentita la stesura di più relazioni, in particolare per ogni committente.

6.2 Destinatari

La relazione è indirizzata al mandante, che la inoltra entro 30 giorni dalla ricezione all'UFT e ai Cantoni. I Comuni possono richiederne una copia al mandante.

Il mandante è libero di presentare i risultati della verifica speciale all'Assemblea generale. Una comunicazione proattiva è in genere da apprezzare.

7 Entrata in vigore

La versione 5.0 della presente direttiva entra in vigore il 1° gennaio 2026.

Ufficio federale dei trasporti

Diretrice

Divisione Finanziamento

Christa Hostettler

Martin von Känel, Direttore supplente

Allegato:

- Procedure di verifica per la verifica speciale

Allegato: Procedure di verifica della verifica speciale

Area	Procedura di verifica	Settore ¹³			Estensione della verifica	
		Altri sussidi	TRV	Infra	Standard	Ridotta
Valutazione dei rischi - ambiente di controllo	<p>Forzatura di controlli interni Valutazione del rischio di forzatura dei meccanismi di controllo interni da parte dei quadri (cosiddetto «management override of controls») nel conto dei costi d'esercizio e delle prestazioni (contabilità analitica) e nel conto di previsione</p>	X	X	X	X	/
	<p>Valutazione dei rischi nell'ottica dei sussidi nella contabilità analitica Procedura di verifica finalizzata alla valutazione dei rischi, condotta sulla base di interviste e colloqui con il Consiglio d'amministrazione e la Direzione (o organi simili) e di colloqui con collaboratori nonché avvalendosi delle evidenze della revisione prescritta dalla legge¹⁴. Non sono richieste verifiche dell'efficacia.</p> <p>a) Valutazione dei rischi nell'ottica dei sussidi nel conto dei costi d'esercizio e delle prestazioni e nel conto di previsione¹⁵ per quanto riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ la coerenza della contabilità analitica con l'organizzazione e le offerte dell'impresa¹⁶; ➤ la presenza di sovvenzionamenti trasversali all'interno dei settori indennizzati o tra questi e quelli non indennizzati (ad es. attività accessorie); ➤ la violazione del principio dei costi completi (ad es. margini di guadagno); ➤ le fatturazioni tra le società del gruppo (ad es. margini di guadagno); 	X	X	X	X	/

¹³ Le procedure di verifica elencate devono essere condotte nei settori contrassegnati da una «X». Per la descrizione dei settori cfr. n. 3 della direttiva.

¹⁴ Art. 728a cpv. 1 n. 3 CO, secondo cui l'ufficio di revisione deve verificare se esiste un sistema di controllo interno

¹⁵ Il conto di previsione serve a documentare nell'offerta i costi non coperti di singole offerte di trasporto di un settore o del settore nel suo insieme.

¹⁶ Art. 60 cpv. 3 OITRV, in base al quale il conto dei costi d'esercizio e delle prestazioni deve basarsi sull'organizzazione e sulle offerte dell'impresa

Area	Procedura di verifica	Settore ¹³			Estensione della verifica	
		Altri sussidi	TRV	Infra	Standard	Ridotta
	<ul style="list-style-type: none"> ➤ la precisione dei costi e dei ricavi stimati nel conto di previsione per il TRV¹⁷ e per l'infrastruttura¹⁸; ➤ altri rischi. <p>b) Valutazione dell'esistenza e dell'adeguatezza dei controlli aziendali per questi rischi nell'ottica dei sussidi</p> <p>c) Valutazione dell'esistenza e dell'adeguatezza dei processi e controlli SCI per questi rischi nell'ottica dei sussidi</p>					
	<p>Conflitti di interesse¹⁹</p> <p>a) Valutazione del rischio di conflitti di interesse</p> <p>b) Valutazione dell'esistenza e dell'adeguatezza dei processi e dei controlli volti a identificare ed eliminare conflitti di interesse di membri del Consiglio di amministrazione e della Direzione (o organi simili)</p>	X	X	X	X	/

¹⁷ I committenti indennizzano le imprese di trasporto per i costi non coperti, pianificati in quanto tali, dell'offerta di trasporto da essi ordinata congiuntamente (art. 28 cpv. 1 LTV).

¹⁸ I costi pianificati e non coperti per l'esercizio e il mantenimento della qualità, compresi gli ammortamenti e i costi d'investimento non attivabili, sono finanziati mediante indennità (art. 51b cpv. 2 Lferr). A questo proposito vengono concluse convenzioni sulle prestazioni che si basano, tra le altre cose, su un conto di previsione (art. 51 Lferr).

¹⁹ Si ha conflitto di interessi quando un membro del Consiglio di amministrazione, tenuto a salvaguardare gli interessi societari, ha interessi personali in contrasto con questi (ad es. in seguito ad altri rapporti di lavoro o mandati, relazioni familiari, cariche politiche).

Area	Procedura di verifica	Settore ¹³			Estensione della verifica	
		Altri sussidi	TRV	Infra	Standard	Ridotta
Bilancio	Contabilizzazione delle indennità	X	X	X	X	X
Conto economico						
Allegato						
Conto dei costi d'esercizio e delle prestazioni	Le indennità contabilizzate coincidono con quelle convenute e sono correttamente registrate nei rispettivi settori e attribuite alle rispettive linee o tratte? Se le linee o tratte sono più di 20, occorre verificarne approfonditamente almeno 20. Altre vanno sottoposte a controlli a campione, la cui portata va definita in funzione dei rischi. Se il numero di linee o tratte è minore, devono essere verificate tutte in modo approfondito.					
Conto di previsione	Contabilizzazione e delimitazione dei contributi d'investimento <ul style="list-style-type: none"> a) La ripartizione del contributo d'investimento tra mutui e indennità di ammortamento è correttamente contabilizzata e delimitata (conformemente alla notifica UFT)? b) L'indennità di ammortamento corrisponde esattamente agli oneri di ammortamento (nessuna incidenza sull'utile o sulle perdite)? Separazione del settore dell'infrastruttura <p>I principi della separazione del bilancio²⁰ sono rispettati e l'attribuzione degli attivi e dei passivi è conforme alle prescrizioni?</p> Conto degli impianti e degli ammortamenti²¹ <ul style="list-style-type: none"> a) L'attribuzione dei nuovi impianti al settore²², ai rispettivi impianti (TRV) / generi d'impianto (Infra) e gruppi d'impianto (TRV) / tipi d'impianto (Infra) è comprensibile? b) Gli impianti vengono ammortizzati in maniera corretta? c) Le cessioni di impianti e le variazioni nella dotazione di terreni del settore dell'infrastruttura sono state previamente approvate dall'UFT²³? Quali condizioni sono state applicate alla transazione e quest'ultima è stata condotta secondo la procedura approvata dall'UFT? 	/	/	X	X	X

²⁰ Art. 66 cpv. 2 Lferr in base al quale nel bilancio e nel conto investimenti l'impresa ferroviaria deve separare il settore dell'infrastruttura dagli altri settori

²¹ Art. 61 segg. OITRV

²² Art. 62 Lferr per quanto riguarda l'estensione e la delimitazione del settore dell'infrastruttura

²³ Disposizioni della convenzione sulle prestazioni, secondo cui simili transazioni nel settore dell'infrastruttura devono essere state approvate dall'UFT

Area	Procedura di verifica	Settore ¹³			Estensione della verifica	
		Altri sussidi	TRV	Infra	Standard	Ridotta
	<p>d) Si è proceduto alla vendita o al trasferimento di materiale rotabile o di autobus di un settore indennizzato a un'attività accessoria e quali condizioni sono state applicate alla transazione? Il ricavo della vendita è stato contabilizzato nel corrispondente settore?</p> <p>Impiego dell'utile e attribuzione alla riserva</p> <p>a) L'impiego dell'utile e l'attribuzione alla riserva dei rispettivi settori sono conformi a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ art. 36 LTV (settore TRV); ➤ art. 67 Lferr (settore Infra); ➤ disposizioni o leggi cantonali e/o comunali (altre offerte alla cui ordinazione non partecipa la Confederazione)? <p>b) Si sono avuti costi e ricavi straordinari²⁴ con un'importante incidenza sul risultato? In quale settore sono stati contabilizzati? I fatti che li hanno originati devono essere esposti in termini qualitativi e quantitativi.</p> <p>c) È stata operata una ripartizione dell'utile (importo e beneficiari)?</p>					
	<p>Riserve latenti</p> <p>Esistono riserve latenti²⁵? Le differenze devono essere quantificate ed esposte.</p>	X	X	X	X	X
	<p>Indicazioni nell'allegato</p> <p>Nell'allegato sono correttamente indicate tutte le assicurazioni di cose e di responsabilità civile stipulate ai fini dell'esercizio delle linee e tratte concessionarie, con i relativi importi di copertura (art. 3 OCIC)?</p>	X	X	X	X	X

²⁴ Sono ritenuti costi e ricavi straordinari (art. 959b cpv. 2 n. 9 e cpv. 3 n. 6 CO) le operazioni una tantum o non direttamente connesse con l'andamento degli affari.

²⁵ Art. 59 cpv. 1 OITRV, secondo cui il conto annuale deve fornire un quadro corrispondente all'effettiva situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale dell'impresa. Per la definizione del concetto e la trattazione di singole operazioni, cfr. la direttiva UFT (Guidance) Riserve latenti.

	<p>Indicazioni nell'allegato relative all'infrastruttura</p> <p>a) L'allegato contiene il conto degli investimenti per il settore dell'infrastruttura (art. 66 cpv. 1 lit. b OITRV)?</p> <p>b) I valori d'acquisto e contabili del settore dell'infrastruttura sono documentati separatamente nell'allegato o nel conto annuale (art. 2 cpv. 4 OCPF)?</p> <p>c) Gli ammortamenti del settore dell'infrastruttura sono documentati separatamente nell'allegato o nel conto economico (art. 2 cpv. 5 OCPF)?</p>	/	/	X	X	X
	<p>Altre procedure di verifica</p> <p>a) Conduzione di verifiche prioritarie conformemente alla pianificazione pluriennale e al piano di rotazione</p> <p>b) Altre procedure di verifica ritenute necessarie dal mandatario alla luce della presenza di circostanze specifiche o di elevati rischi nell'ottica dei sussidi</p>	X	X	X	X	X
Varie	<p>Controllo dell'attuazione delle raccomandazioni</p> <p>Le raccomandazioni scaturite da precedenti revisioni sono state attuate tempestivamente e completamente?</p>	X	X	X	X	X
	<p>Temi focali</p> <p>Procedure di verifica aggiuntive secondo le disposizioni dell'UFT (condotte all'occorrenza o ad es. in presenza di elementi che indicano carenze nel SCI relativo ai sussidi)</p>	X	X	X	X	X
SCI in caso di revisione limitata	<p>Valutazione del SCI</p> <p>Dalle procedure di verifica condotte sono emersi elementi che indicano la presenza di carenze significative (a seconda della valutazione del rischio vengono svolte altre procedure di verifica su mandato dell'UFT)? In caso affermativo occorre valutare le ripercussioni di queste carenze sul rispetto della legge sui sussidi e delle leggi speciali.</p>	X	X	X	n.p. ²⁶	X

²⁶ Non pertinente (n.p.) poiché, con ogni probabilità dal 1.1.2021, le imprese che ricevono sussidi annui > CHF 10 mio. saranno soggette all'obbligo della revisione ordinaria, che comprende anche la verifica del SCI. Secondo la sezione «Valutazione del rischio – ambiente di controllo» il SCI è peraltro già sottoposto a procedure di verifica.